

دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

## *The Role of Balanced Scorecard Card in Evaluating The Performance of Economic Enterprises.*

أ. بن خليفة حمزة  
جامعة ابن خلدون تيارت / الجزائر  
hamza19870330@gmail.com

Received: 13/01/2017

Accepted: 05/03/2017

Published: 03/09/2017

### ملخص:

إن بطاقة الأداء المتوازن هي عبارة عن نظام متكامل لقياس وتقييم الأداء للمؤسسات والذي يتكون من مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تبين نتائج تنفيذ الأداء وترابطها بإستراتيجية وأهداف المؤسسة المحددة من خلال أربعة أبعاد هي البعد المالي، بعد العميل، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو، ويمكننا إضافة أبعاد أخرى لحاجة وطبيعة أداء المؤسسة وإستراتيجيتها. ويهدف هذا التقييم إلى التعرف على مواطن القوة وتعزيزها، ومواطن الضعف ووضع الحلول اللازمة لها، ويعتبر هذا النموذج جديد في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية من الناحية المالية وغير المالية.

**الكلمات المفتاحية:** بطاقة الأداء المتوازن، الأداء، تقييم الأداء، المؤسسات الاقتصادية.

### Abstract:

*The Balanced Scorecard is an integrated system for measuring and evaluating the performance of the economic enterprises. It consists a set of financial and non-financial measures that show the results of the implementation of performance and relate them to the strategy and goals of the economic enterprise, which is defined through four dimensions : financial dimension, after the client; after internal processes, and after learning and growth. In addition, we can add some other demonision to the needs and the nature of the enterprises's performance and strategy . The objective of this assessment is to identify, strengthen the strengths, the weaknesses, and to find solution for it.*

*This model is new in the financial and non-financial performance assessing of Economic enterprises .*

**Keywords :** *Balanced Scorecard, Performance, Performance evaluation, Economic enterprises.*

## تمهيد :

لقد شهد العصر الحديث العديد من التطورات في العوامل والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والتي أدت إلى تزايد أهمية المعلومات المحاسبية التي تشكل العصب الحيوي في عملية تقييم الأداء ، ولغرض الإفصاح عن قيمة المعلومات المالية وغير المالية كان لابد من ظهور ما يعرف بطاقة الأداء المتوازن .

وبطاقة الأداء المتوازن هي عبارة عن نظام يعرض البيانات المالية المتاحة عن مؤسسة ما للحصول على معلومات تستعمل في عملية اتخاذ القرار وتقييم الأداء المالي وغير المالي للمؤسسات في الماضي والحاضر ، ويعتبر هذا النموذج جديد في تقييم أداء المؤسسات من الناحية المالية وغير المالية لتأثيرها على الأداء للمؤسسات الاقتصادية

ويمكن طرح التساؤل التالي : كيف يمكن تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن ؟

وللإجابة عن هذا التساؤل تم معالجة المحاور التالية :

**المحور الأول : بطاقة الأداء المتوازن .**

**المحور الثاني : مفهوم الأداء، قياس وتقييم.**

**المحور الثالث : تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية باستخدام محاور بطاقة الأداء المتوازن .**

## أولا : بطاقة الأداء المتوازن

### 1. مفهوم بطاقة الأداء المتوازن:

وضع فكرة الأداء المتوازن كل من (Kaplan & North) في عام 1990، حيث قاما بدراسة أجريت على 10 شركات لغرض اكتشاف طرق جديدة في قياس الأداء، وقد توصلت هذه الدراسة إلى إن المقاييس المالية للأداء غير كافية بمفردها لتقويم أداء منشآت الأعمال<sup>1</sup> ، وقد طور (Kaplan & North) في عام 1992 نموذجهما

(BSC) كإطار يتضمن مقاييس غير مالية لقياس الأداء الاستراتيجي إلى جانب المقاييس المالية التقليدية بهدف إعطاء الإدارة العليا والإدارة التنفيذية نظرة متوازنة عن أداء المنشأة<sup>2</sup>. ولقد عرفها كل من

(R. Kaplan & D.Norton) بطاقة الأداء المتوازن هي : " نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنشأة على

ترجمة رؤيتها وإستراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة، حيث لم يعد التقرير المالي يمثل الطريقة الوحيدة التي تستطيع المؤسسات من خلالها تقييم أنشطتها ورسم تحركاتها المستقبلية"<sup>3</sup>.

وهي أيضا<sup>4</sup> " منهج لقياس الأداء يستخدم مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية ذات الصلة بعوامل النجاح المهمة للشركة، ويدمج المقاييس المالية وغير المالية للأداء، وان هذا المنهج يساعد على إبقاء الإدارة مدركة وواعية لكل عوامل النجاح المهمة للشركة".

## 2. أهداف بطاقة الأداء المتوازن: هناك العديد من الأهداف نذكر منها<sup>5</sup>:

- توجه بطاقة الأداء المتوازنة شركات الأعمال تركيز اهتمامها على تحقيق رسالتها، بعد أن كان اهتمامها منصبا على المحور المالي فقط، وبالتالي أصبح الاهتمام بأداء الشركات على المدى البعيد والمدى القصير، بعد أن كان مقتصرًا على الأداء المالي الذي يقيس الأداء في المدى القصير ؛
- يمكن تطبيق بطاقة الأداء المتوازنة على كافة المستويات الإدارية، مما يتيح إمكانية التعلم الاستراتيجي، ووضع أولويات لكل مستوى إداري، وبما يوفر أداء اتصال توضح الأهداف الإستراتيجية لكل من يعمل في الشركة، بالإضافة إلى أن نظام بطاقة الأداء المتوازنة يوفر التوازن بين القياس والتقييم، حيث إن الأمور التي يصعب قياسها مالياً يمكن أن يكون لها تأثير كبير في استمرار الشركة أو فشلها ؛
- عملية وضع المقاييس وتحديدًا في بطاقة الأداء المتوازنة معقدة جدا، إضافة إلى صعوبة تحديد العدد الأمثل من المقاييس المستخدمة التي تظهر الأداء بشكل كامل .

## 3. مكونات بطاقة الأداء المتوازن:

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات الحديثة في القيادة وفي قياس وتقييم الأداء وتمثل هذه الأبعاد في :

- ❖ **البعد المالي** : يعتبر هذا البعد هو المحصلة النهائية لكافة التغيرات والتحليل الذي يتم في الأبعاد الثلاثة الأخرى، حيث أن جميعها ينصب التحسن فيها في نهاية الأمر إلى تحسين موقف صافي ثروة المساهمين أو الملاك والتي قد تكون في شكل تعظيم ربحية السهم أو معدل عائد مرتفع على الأصول المستثمرة<sup>6</sup>.
- ❖ **بعد العملاء (الزبائن أو المستهلك)** : يركز هذا المنظور على قطاعات العملاء المستهدفة، ويقيس نجاح المنظمات في خدمة مختلف العملاء في هذه القطاعات، حيث ينعكس هذا المنظور على جميع الأنشطة والإجراءات الإدارية التي تلبي حاجات ورغبات العملاء وفقا لخطة البرامج للمنظمة، حيث إن نجاح أي منظمة يعتمد على وضع متطلبات وحاجات العملاء ضمن أهم أولويات المنظمة، لما يحمله هذا المنظور من أهمية كبرى تنعكس على نجاح المنظمة، وقدرتها على مواجهة منافسيها وبقائها<sup>7</sup>.
- ❖ **بعد العمليات الداخلية** : العمليات الداخلية تمثل قابلية الشركة على تحويل المدخلات إلى المخرجات المطلوبة بأقل التكاليف وتعتمد على كل المدراء والمستخدمين في الشركة لتحقيق أهدافها إذ أن المديرين بحاجة لمعرفة كيفية إدارة عمليات وأنشطة الشركة بصورة جيدة والمستخدمين يجب أن يتمتعوا بالمهارات المطلوبة في عملهم ومساعدة الإدارة في تحديد العمليات والأنشطة غير الفاعلة (التي لا تضيف قيمة) لعمل التحسينات التي تلبي حاجات العميل وتقليل التكاليف<sup>8</sup>.
- ❖ **بعد التعلم والنمو** : يحدد هذا المحور القدرات التي تنمو فيها المنشأة من أجل تحقيق عمليات داخلية عالية المستوى تخلق قيمة للعملاء والمساهمين، ويتحقق ذلك من خلال تطوير الموظفين وتعليمهم، وخلق بيئة سمتهها تنمية مبدأ التطوير الذاتي، وإتاحة الفرصة للموظفين للتقني والتطور، والحفاظ على الموظفين المؤهلين<sup>9</sup>.

## ثانيا : مفهوم الأداء، قياس وتقييم.

### 1. مفهوم الأداء :

يعد الأداء مفهوما جوهريا وهاما بالنسبة لمنظمات الأعمال بشكل عام، وهو يمثل القاسم المشترك لاهتمام علماء الإدارة. ويكاد أن يكون الظاهرة الشمولية وعنصر محوري لجميع فروع وحقول المعرفة الإدارية بما فيها الإدارة الإستراتيجية، فضلا عن كونه البعد الأكثر أهمية لمختلف منظمات الأعمال والذي يتمحور حوله وجود المنظمة من عدمه. وعلى الرغم من كثرة البحوث والدراسات التي تتناول الأداء، إلا أنه لم يتم التوصل إلى إجماع أو اتفاق حول مفهوم محدد له، إن الاختلاف حول مفهوم الأداء ينبع من اختلاف المعايير والمقاييس التي تعتمد في دراسة الأداء وقياسه والتي يستخدمها المدراء والمنظمات<sup>10</sup>. وهناك عدة تعاريف نذكر واحد منها: "إن أصل كلمة أداء ينحدر إلى اللغة اللاتينية أين توجد كلمة PERFORMARE التي تعنى إعطاء كلية الشكل لشيء ما. وبعدها اشتقت اللغة الإنجليزية منها لفظة PERFORMANC التي تعني انجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه"<sup>11</sup>.

### 2. مفهوم عملية تقييم الأداء:

من البديهي أن تسبق عملية القياس مرحلة التقييم في المؤسسة ، لأن أي شيء عند تقييمه يجب أن يقاس أولا ثم تأتي مرحلة التقييم.

#### 1.2 : قياس الأداء : هو " تحديد كمية أو طاقة عنصر معين. وغياب القياس يدفع المسيرين إلى التخمين

وإستخدام الطرق التجريبية التي قد تكون أو لا تكون ذات دلالة"<sup>12</sup> ، إذن قياس الأداء هو تحديد مقدار نتائج المؤسسة، وتعد عملية قياس الأداء المرحلة الأولى من عملية الرقابة المتمثلة في ثلاث مراحل أساسية هي : القياس، المقارنة، تصحيح الانحراف.

#### 2.2 : تقييم الأداء : لكن قبل التطرق إلى تعريف تقييم الأداء يجب معرفة مفهوم التقييم أولا الذي هو: " عملية

إشراف ومراجعة من قبل سلطة أعلى بقصد معرفة كيفية سير الأعمال والتأكد من أن الموارد المتاحة داخل المنظمة تستخدم وفقا للخطة الموضوعة"<sup>13</sup>. أما عملية تقييم الأداء بصفة عامة بأنه قياس الأداء الفعلي ومقارنة النتائج المحققة بالنتائج المطلوب تحقيقها، وذلك بهدف قياس مدى النجاح في تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعة من أجل اتخاذ الإجراءات الملائمة لتحسين الأداء"<sup>14</sup>.

### 3. المؤشرات التقليدية والحديثة لقياس وتقييم الأداء .

#### 1.3 المؤشرات التقليدية لقياس وتقييم الأداء : هناك عدة أدوات منها .

❖ **التحليل المالي :** يقصد بالتحليل المالي "عملية تحويل الكم الهائل من البيانات والأرقام المالية التاريخية المدونة في القوائم المالية إلى كم اقل من المعلومات وأكثر فائدة لعملية اتخاذ القرارات"<sup>15</sup>. ويمكن أن نبين من أهم أهداف التحليل المالي بالنقاط الآتية<sup>16</sup> :

- يوفر التحليل المالي مؤشرات كمية ونوعية تساعد المخطط المالي والمخطط الاقتصادي في رسم الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية على مستوى منشأة الأعمال وعلى المستوى القومي، وبالتالي إعداد الموازنات التخطيطية والخطط السنوية اللازمة؛
  - يهدف التحليل المالي إلى تقوية ربحية المنشأة؛
  - تقويم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها في الأجل القصير أو في الأجل الطويل.
- ❖ العائد على الاستثمار:

وهو من أكثر المؤشرات المالية التي يعول عليها في الحكم على أداء منشأة الأعمال في استغلال أموالها المستثمرة، حيث لا يمكن الاعتماد على نسبة الهامش في الحكم على ربحية المنشأة كون نسبة الهامش التي تعكس ربحية الدينار الواحد من المبيعات لا تكفي أساسا في ربحية المنشأة، كما أن الربح المتحقق من المبيعات سوف يكون قاصرا في التعبير عن كل الأداء بسبب تجاهله حجم المنشأة ذاتها، وقد تكون ربحية المبيعات (نسبة الهامش) مرتفعة إلا أنها لا تتناسب وحجم وطاقة الاستثمار المستخدم داخل المنشأة، وبسبب ذلك فإن الضرورة تقتضي ربط نسبة الهامش بمؤشرات أخرى معبرة عن حجم وطاقة المنشأة<sup>17</sup>.

### 2.3 الأدوات الحديثة المستخدمة في قياس وتقييم الأداء : هناك عدة أدوات منها .

#### ❖ نموذج قياس النتائج ومحددات النتائج :

ويركز هذا النموذج على قياس أداء الوحدات الإستراتيجية التي تساهم في تحقيق الأهداف الرئيسية للوحدة وهناك نوعين رئيسيين من مقاييس الأداء وفق هذا النموذج وهما<sup>18</sup>:

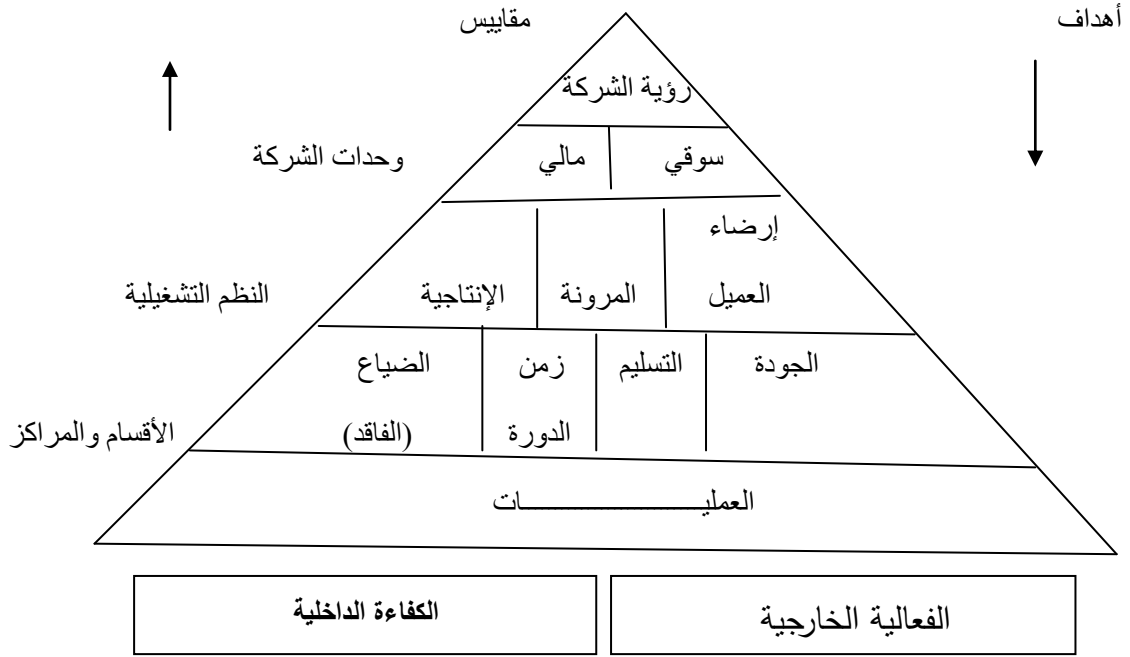
- ✓ المقاييس المرتبطة بنتائج أداء الوحدات الإستراتيجية وتتمثل بمقاييس الأداء المالي ومقاييس المنافسة المالية وغير المالية.
- ✓ المقاييس التي تركز على عوامل ومحددات نجاح الأداء وتشمل الجودة والمرونة والاستخدام الأفضل للموارد والحدثة

#### ❖ نموذج هرم الأداء :

وهو نموذج اقترحه MC NAIR ET. AL وأطلقوا عليه هرم الأداء كمثال لنظام متكامل لتقويم الأداء وكما يظهر في الشكل، إذ يتم ترجمة أهداف الوحدة الاقتصادية من أعلى الهرم إلى أسفله وترجمة المقاييس من أسفل الهرم نحو الأعلى، وتستند عملية تحديد الأهداف على الرؤية الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية<sup>19</sup>.

ويمكن تحقيق الترابط من خلال الهرمية في قياس الأداء، فالهرمية تحقق الترابط والموائمة بين الأهداف والاستراتيجيات من ناحية، وبين الأهداف والاستراتيجيات وبين ما تقوم به الأقسام والمستويات الإدارية المختلفة من ناحية أخرى، وتحقيق التوازن أيضا بين الأهداف القصيرة الأجل والتي تعمل على تحقيق الأهداف طويلة الأجل، وتوافر الهرمية في قياس الأداء يسهل من عملية قياس وتقييم الأداء<sup>20</sup>.

شكل رقم 1 : هرم الأداء لـ (Mc Nair)



المصدر: عمر إقبال توفيق، دور بيئة التصنيع الحديثة على تطوير مقاييس الأداء — دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية التمولية اليمنية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد 15، 2009، ص 65.

ثالثا : تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية باستخدام محاور بطاقة الأداء المتوازن .

تعد بطاقة الأداء المتوازن نموذج حديث تعتمد إدارة المؤسسات في قياس مستوى التقدم في الأداء باتجاه تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسات الاقتصادية، وتتكون هذه البطاقة من أربعة محاور أساسية وهي : المحور المالي، محور العملاء، محور العمليات الداخلية، ومحور التعلم والنمو، بالإضافة إلى محاور أخرى.

1. البعد المالي : يمكن تحسين الأداء المالي للشركة من خلال إتباع إستراتيجية نمو المبيعات و يمكن

تحقيقها من خلال تعميق العلاقة مع العملاء، ويتم ذلك من خلال تقديم خدمات ومنتجات جديدة

متنوعة، بالإضافة إلى جذب الكثير من العملاء الجدد، وكذلك دخول الأسواق الجديدة، والتركيز

على العملاء الأكثر ربحية للشركة جميعهم، وكذلك إستراتيجية نمو الإنتاجية وتعد من

الإستراتيجيات المهمة، ويمكن تحقيقها من خلال طريقتين هما تخفيض تكاليف الشركة، والاستغلال

الأمثل للأصول بكفاءة وفاعلية<sup>21</sup>.

وتختلف المقاييس المالية المعتمدة باختلاف المراحل التي تمر بها المنظمة والجدول التالي يوضح المقاييس

المالية المناسبة لإستراتيجية المؤسسة والمرحلة التي تمر بها.

ءءول رقم 1 : ءءوفع المقاففس لءءناسب مع إسءراءففة ءءة النشاط وأسالفب ءءقفها.

الأسالفب المالففة لءءقفق الإسءراءففة			المرفة	إسءراءففة ءءة النشاط
إسءفلال الأصول	ءءسفن الإءءاءفة	نمو الإفرءاءء ومزفج ءءماء		
— نسبة رأس المال المسءءمر إلى المففعاء — نسبة ءكفة البءوء وءءطوفر إلى المففعااء		— مءءل نمو المففعااء فف القءاع — نسبة الإفرءاءء من المءءءاء أو ءءماء الجءفة وءءملاء الجءء	النمو	
— مءءلاء رأس المال العامل (ءورة رأس مال العامل)؛ — مءءلاء العاءء على رأس المال المسءءمر؛ — مءءلاء العاءء على رأس المال المسءءمر (بالنسبة لفءاء الأصول الرئفسفة)؛ — مءءلاء إسءفلال الأصول.	— ءءكفة بالمقارءة بالمنافسفن؛ — مءءلاء ءءففض ءءكفة. — ءءكالفف فر المباشرة (النسبة إلى المففعااء).	— النصفب من ءءملاء المسءءءففن وءءصءة؛ — نسبة المففعااء من المءءءاء الجءفة؛ — رءءفة العمفل وءء الإنتاج.	الإسءقراء	
— فءرة الإسءراءء؛ — ءورة ءءشغل .	— ءكفة الوءءة (لكل وءءة مءرءاء، لكل صفقة).	— رءءفة العمفل وءء الإنتاج؛ — نسبة ءءملاء فر المرءفن.	النضج	

Source : Kaplan and Norton, **op. cit.**, 1996, p 52.

2. بعء ءءملاء (الزبائن) : فءم قفاس الأءاء لهذا المنظور بما فآءف<sup>22</sup>.

- ❖ رضا العمفل : فمءل هذا المقفاس ءرءة ءلبفة ءءماء ومءءءاء الشركة لءاءاء ءءملاء، وبعء رضا العمفل مؤشر جفء لمففعااء مسءقبلفة، ولءءقفق رضا العمفل فجب أن ءءضمن المءءءاء وءءماء عءة مزافا منها:
- المءءءاء أو ءءماء ءءف ءلبي ءاءاء ءءملاء من ءفء ءءصائص الممفرزة للءءمة أو المءءء مثل الشكل، الإءءماءفة، القفمة والسلامة والأمان؛
- هل العمفل ففسءلم ءءماء ءءرفزفة قبل وبعء البفع مءضمنة ءءسلفم فف الوءء المءءء؛
- سمعة الشركة (شهرءها) من ءفء الوءوق بها وءلبفة ءءزامءها بءقة وسعر المءءء ونوعفءه .
- ❖ الإءءفاظ بالعمفل : فعنف مءافظة الشركة على عملاءها ءفء أن الكلفة ءزءاء ءمس مراء للءصول على عمفل جءفء مقارءة بالاءءفاظ بالعمفل ءءالف، وان ءءملاء الءفن ءمء ءلبفة اءءفاءءهم فجب أن ففسءمروا فف الءصول على مءءءاء وءءماء الشركة ءقاس فف بعض الأءفان كنسفة مؤفة للمففعااء أو ءكرر شراء ءءملاء وان نسبة ولاء العمفل (الإءءفاظ بالعمفل) الأعلى ءءءفر مؤشرا رئفسفا فف أءاء مففعااء المسءقبل من المءءءاء الجءفة.
- ❖ ءءصءة السواقفة : ففسءءم هذا المقفاس لقفاس ءصءة الشركة السواقفة على أساس نسبة مففعااء الشركة إلى المففعااء الكلفة للسوق. ففجب وضع ءءة إسءراءففة شهرفة أو فصلفة أو سنوفة للاءءفاظ بالعملاء

- المربحين والحصول على عملاء جدد في المستقبل وقد يقرر من خلال الخطة الاحتفاظ بالعملاء غير المربحين وذلك للمحافظة على احتمالية جعلهم مربحين في المستقبل .
- ❖ **اكتساب زبائن :** يعطي هذا الجانب مدلولاً عن الزبائن الذين تم اكتسابهم، من حيث أنواع وإعداد الزبائن الذين تم اكتسابهم؛ ومن حيث أسواق الزبائن الجديدة التي تم الوصول إليها وتغطيتها. يحدد النجاح في تبني إستراتيجية اكتساب الزبائن حجم ونوع برامج التسويق التي تقوم بها الشركة، ويرتبط هدف الاكتساب بعملية المقارنة بين المنافع والتكاليف التي ستتحملها هذه السياسة.
- ❖ **ربحية الزبون :** يعتبر مقياس ربحية الزبون، محدداً لمدى تحقيق النجاح في استراتيجيات الشركة المختلفة، وذلك لأن هدف إدارة الشركة في النهاية لا يتوقف عند القيام بأعمال، ونشاطات مختلفة تؤدي إلى تحقيق رضا الزبائن، واكتساب زبائن جدد والاحتفاظ بهم، وإنما تحقيق ربحية من هذه الأعمال والأنشطة، وذلك من خلال مفهوم تبادل المنافع، بحيث تقدم الشركة منتجات، وخدمات تشبع رغبات الزبائن، والذين بدورهم يقومون بدفع أثمان هذه السلع والخدمات<sup>23</sup>.

أما عن المقاييس التي يجب مراعاتها في هذا المحور فقد تباينت تبعاً للسؤال المطروح عن هذا المحور:

كيف يجب أن يرانا عملاؤنا؟ وهذا السؤال يحتوي على جانب سلوكي أي رد فعل الزبون اتجاه المنظمة ويمكن أن نعطي بعض المقاييس المعتمدة، وذلك في الجدول التالي:

### جدول رقم 2 : المقاييس الأساسية لمحور العملاء

الحصة السوقية	تحدد الحصة السوقية بـ : ( عدد الزبائن، رقم الأعمال، حجم الشراء) لكل جزء سوقي
الاستحواد على زبائن جدد	يقاس بعدد الزبائن الجدد أي رقم الأعمال خاص بالزبائن الجدد
مدة الاحتفاظ بالزبائن	تقاس بالمدة التي عاشها الزبون وهو يشتري من عند المنظمة
إشباع رغبات الزبائن	تقاس بمستوى رضا الزبون عن سلع وخدمات المنظمة، وكذا الإشباع المنتظر تحقيقه للزبون
مردودية كل جزء سوقي	تقاس بالأرباح الصافية لكل زبون مقارنة بالتكاليف المقابلة

Source : R. Kaplan , D Norton, **Op, cit** ,P.34

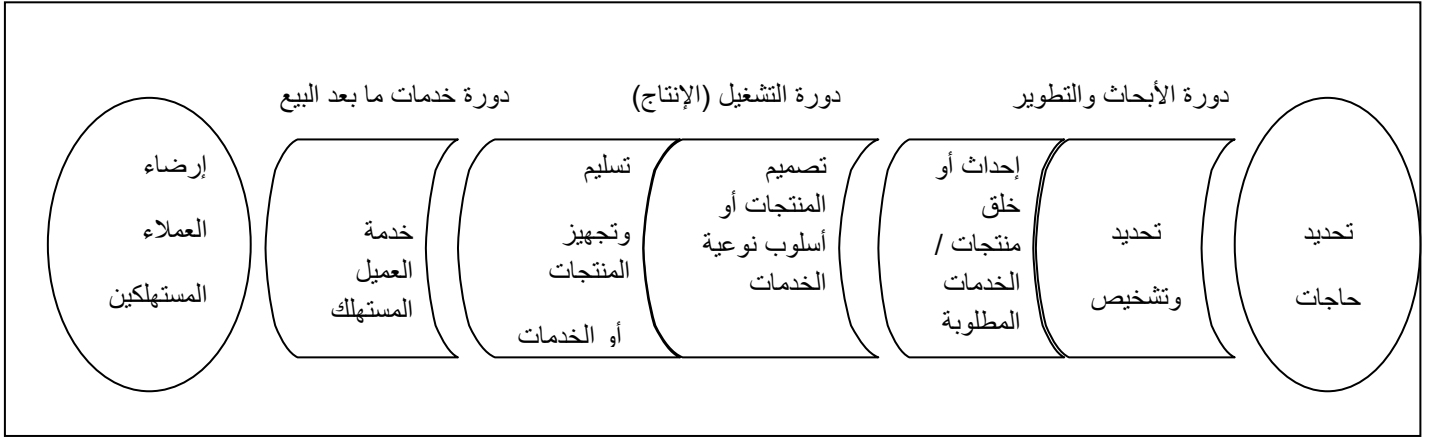
كل هذه المقاييس، يمكن من خلالها تقييم مساهمة العملاء في تحقيق أهداف المؤسسة، ولا تستطيع تحقيق النجاح إلا إذا استطاعت تحويل رضا الزبون إلى ولاء دائم، وبالتالي يصبح الزبون شريكا في المؤسسة.

3. **بعد العمليات الداخلية:** هي العمليات الداخلية التي تُعدّ مفتاحية للمؤسسة، حيث يتم عرض الأعمال المتميزة المقدمة للزبائن والمساهمين من أجل ضمان تحقيق الربحية<sup>24</sup>.

بالإضافة إلى هذا فإن الأداء العام للمؤسسة مرهون بأداء سلسلة القيمة، وبالضبط مرهون بأداء العمليات الداخلية المسؤولة عن خلق القيم للزبائن والمساهمين.

ويمكن توضيح شكل سلسلة القيمة للعمليات المحدثه كما يلي :

شكل رقم 2 : سلسلة القيمة للعمليات الداخلية



Source : Kaplan and Atkinson, op cit, p 371.

يتبين من خلال الشكل، أن سلسلة القيمة للعمليات الداخلية تمر بثلاث مراحل (دورات) ، وهي<sup>25</sup>:

- ✓ **مرحلة الإبداع والبحث والتطوير:** حيث يتم وفق هذه الدورة تحديد حجم منطقة السوق التي تستوعب المنتج أو الخدمة، ونوعية المستهلكين لها، ويتم بعدها إجراء دراسات السوق ثم تحدد وتوضع خطة للإنتاج ونوعية معدات الإنتاج والمدة الزمنية للإنتاج، وتتميز هذه المرحلة بكونها الأطول والأهم، لأنه بناء على دراسات السوق يتم تحديد متطلبات وعمليات هذه المرحلة، ويتم الإجابة في هذه المرحلة على سؤالين مهمين وهما: ما هي خصائص المنتج الذي سنقدمه إلى زبائننا؟ انطلاقاً من عمليات الإبداع، كيف يمكن التفوق على منافسينا، وذلك بتقديم المنتج قبلهم.
- ✓ **مرحلة الإنتاج (التشغيل):** حيث يتم تحديد التصميم المطلوب للمنتج أو الخدمة، وأسلوب الإنتاج ثم تجهيز المنتجات أو الخدمات التي تقدم إلى العملاء، ويتم تحديد التكاليف الخاصة بالإنتاج من مواد أولية وأجور وتكاليف أخرى.
- ✓ **مرحلة خدمات ما بعد البيع:** وهي المرحلة الأخيرة والتي تتركز فيها الأنشطة على تحديد طبيعة ونوعية المنتجات والخدمات المقدمة للعملاء ما بعد عملية التجهيز، ويدخل ضمن هذه المرحلة المدة الزمنية المحددة لتقديم المنتجات وبرامج التعليم والتدريب التي تقوم بها المؤسسة لعملائها عن كيفية استخدام المنتجات أو الخدمات، بالإضافة إلى استقبال شكاوى العملاء والعمل على حلها ومعالجتها، وكذا معالجة العيوب والمرودات .

4. **بعد النمو والتعلم:** يركز هذا الجانب على القدرات والمهارات الداخلية الواجب تنميتها لتحقيق أهداف المنظمة في الأجل الطويل، حيث تتطلب المنافسة أن تعمل المنظمات باستمرار على تنمية قدراتها لتحقيق قيمة للعملاء والمساهمين، ولسد هذه الفجوة بين القدرات والمهارات الحالية والقدرات والمهارات المطلوبة لتحقيق أهداف المنظمة في الأجل الطويل، وذلك في ثلاث مجالات رئيسية وهي<sup>26</sup>:

- ✓ الأفراد : من خلال سياسة الأجور والحوافز؛
- ✓ الأنظمة : تفعيل نظام المعلومات ؛
- ✓ الإجراءات التنظيمية : استثمار قدرات العاملين عن طريق التدريب وتنمية المهارات وتطوير الكفاءات وإدخال أنظمة المعلومات الحديثة، وتطوير الإجراءات التنظيمية، فيتوجب على كل عامل أن يبحث عن الابتكار والتحسين لكل جوانب العمل في المنظمة للحفاظ على المزايا التنافسية وتحسينها في المستقبل .

ويسعى هذا المحور إلى الإجابة عن سؤالين هما:

- هل للمؤسسة القدرة على التعلم والتميز؟
- كيف تقوي المؤسسة القدرة على التغيير والتحسين المستمر؟

وللإجابة عن هذين السؤالين، يجب أن يتكون هذا المحور من<sup>27</sup> :

- ❖ **ثقافة وتدريب الأفراد العاملين في الشركة** : يتم تحسين مهارات وثقافة العاملين من خلال إشراكهم في دورات تدريبية وتدفع الشركة حوافز لمن يهون هذه الدورات بنجاح. ويمكن قياس ثقافة وتدريب الأفراد بشكل نسبة مئوية لإنهاء العاملين الدورات التدريبية بنجاح والذي يعكس في تطوير المنتجات الحالية وخلق وإنتاج منتجات جديدة متميزة.
- ❖ **الاحتفاظ بالعاملين في الشركة** : يشير الاحتفاظ بالعاملين في الشركة إلى مدى إسهام العاملين فيها في تطوير رأس المال للشركة ويمثلون موجودات غير مالية ذات قيمة كبيرة لها. ويقاس الاحتفاظ بالعاملين بالنسبة المئوية للأشخاص الذين يغادرون الشركة إلى مجموع الأفراد العاملين في الشركة.
- ❖ **التطوير والتحفيز** : تقوم الشركة بخلق فرص جديدة لتطوير منتجاتها وتحسين خدماتها وهي تحاول ضرب المنافسين بالمنتجات الجديدة الذي يعني الإسراع بتلبية حاجات العملاء قبل أن يستطيع المنافسون أن يكونوا ردة فعل وبذلك تستطيع الشركة أن تلبى حاجات عملائها وتحقيق أرباح أكبر من المنافسين الآخرين. وتقوم الشركة بمكافأة الأفراد العاملين في الشركة الذين حققوا أداء مميزا في عملهم استنادا إلى نظام الحوافز في الشركة وتتعدد مقاييس التحفيز والتطوير منها معدل الوقت اللازم لتطوير المنتجات الجديدة وعدد المقترحات لكل مستخدم ونسبة المقترحات المنفذة.
- ❖ **قدرة نظم المعلومات** : يمثل توفير المعلومات المطلوبة من قبل العاملين في الشركة ويمكن أن يقاس بنسبة عدد العاملين في الخط الأمامي الذي هم على اتصال مباشر مع العملاء ويفحصون المعلومات ويوفرونها في الوقت المناسب ومدى أهمية هذه المعلومات التي يتم الحصول عليها من العملاء والمنافسين.

## الخاتمة :

إن بطاقة الأداء المتوازن هي عبارة عن نظام متكامل لقياس وتقييم الأداء للمؤسسات والذي يتكون من مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تبين نتائج تنفيذ الأداء وتربطها بإستراتيجية وأهداف المؤسسة المحددة من خلال أربعة أبعاد هي البعد المالي، بعد العميل، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو، ويمكن إضافة أبعاد أخرى لحاجة وطبيعة أداء المؤسسة وإستراتيجيتها، ويعد هذا النموذج منهج تفكير متوازن وأداة عمل تنفيذية وإدارية، يمكن للمؤسسة في حال قامت باستخدامه من تحقيق أهدافها ومن تقييم أدائها وفق إطار متكامل من المقاييس بشكل متوازن وتوفير معلومات شاملة عن أدائها.

## النتائج :

- إن نظام بطاقة الأداء المتوازن للتحقق من توازن كفاءة وفعالية الأداء وربط عملية التقييم بأهداف المؤسسة مع مراعاة الظروف الخاصة بكل مؤسسة لغرض اختيار ما يلائمها من مقاييس في مناظير الأداء المختلفة ؛
- إن تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن يعد أداة لتقييم الأداء الشامل ولمختلف أقسام المؤسسة الاقتصادية؛
- تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن يمكن المؤسسة من تشخيص نقاط القوة والضعف في أدائها بشكل واضح وشامل .

## التوصيات :

- يجب على مسيري المؤسسات الاقتصادية استخدام الافتراضات التي يقوم عليها نظام بطاقة الأداء المتوازن للتحقق من توازن كفاءة وفعالية الأداء وربط عملية التقييم بأهداف المؤسسة مع مراعاة الظروف الخاصة بكل مؤسسة لغرض اختيار ما يلائمها من مقاييس في مناظير الأداء المختلفة ؛
- العمل على البناء السليم لأسس تقييم الأداء من خلال اعتماد المؤسسات الاقتصادية على مجموعة متكاملة و مترابطة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية في عملية تقويم أدائها ودون الاقتصار على المقاييس المالية فقط وبالشكل الذي يمكن المؤسسة من تشخيص نقاط القوة والضعف في أدائها بشكل واضح وشامل؛
- يجب على جميع المؤسسات الاقتصادية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها أداة لتقييم الأداء الشامل ولمختلف أقسام المؤسسة الاقتصادية ؛

## المراجع والإحالات:

- <sup>1</sup> Epstein, M. and Manzoni, J. **'Implementing corporate strategy** : from tableaux de bord to balanced scorecards', European Management Journal, 16 (2) : 190- 203 collected in Kanji, 1998, p155.
- <sup>2</sup> جميل حسن النجار، **إثر تطبيق (BSC) على تعزيز المركز التنافسي الاستراتيجي** دراسة تطبيقية على قطاع المؤسسات المالية العاملة في قطاع غزة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد 29، 2013، ص 348.
- <sup>3</sup> R. Kaplan , D. Norton , **" The balanced scorecard, measures that drive performance"** , Harvard business review, 1992 , P71.
- <sup>4</sup> طلال سليمان جريرة، **مدى تقييم الأداء باستخدام أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في شركات الصناعات الغذائية المساهمة العامة في الأردن دراسة ميدانية**، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 41، العدد 2، الأردن، 2014، ص 261.
- <sup>5</sup> أحمد يوسف دودين، **معوقات استخدام بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الأردنية** (دراسة ميدانية)، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 9، العدد 2، الأردن، 2009، ص 9-10.
- <sup>6</sup> زياد عبد الحليم الذبيبة، **مدى تطبيق النظام المتوازن الأداء في المصارف التجارية اليمنية** (دراسة تطبيقية على المصارف التجارية اليمنية)، أبحاث اقتصادية إدارية، العدد 9، جامعة بسكرة، 2011، ص 144-145.
- <sup>7</sup> نعمة عباس الخفاجي، إحسان محمد ضمين ياغي، **التغير التنظيمي منظور بطاقة الأداء المتوازن**، دار الأيام، الأردن، 2015، ص 43.
- <sup>8</sup> Hilton, Ronald, Maher Micheal and Setto, frank, **" Cost management for Business Decision"**, Mc Graw-Hill,2000, P 44.
- <sup>9</sup> جميل حسن النجار، **مرجع سابق**، ص 352.
- <sup>10</sup> طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، **الإدارة الإستراتيجية- منظور منهجي متكامل** - دار وائل للنشر، الطبعة 01، عمان، الأردن، 2007، ص 476-477.
- <sup>11</sup> Abdellatif Khemakhem, **la dynamique du contrôle de gestion**, Dunod , 2 ed, Paris, 1976,P310.
- <sup>12</sup> George R. Terry, Stéphan. G Franclin **les principes du management**. Ed economic , 8 ed Paris ,1985, p 493.
- <sup>13</sup> فارس رشيد البياتي، **محاسبة الأداء في المؤسسات الخدمية**، دار آيلة للنشر والتوزيع، الطبعة 01، عمان، 2008، ص 18.
- <sup>14</sup> زهوانى رضا، **دور وأهمية التكاليف البيئية في قياس وتقييم الأداء البيئي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 6، المجلد 1، جامعة الوادي، الجزائر، 2013، ص 46.
- <sup>15</sup> حمزة محمود الزبيدي، **التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل**، دار الوراق، ط 2، الأردن، 2011، ص 39.
- <sup>16</sup> فائزة عبد الكريم محمد، **تقويم الأداء المالي في شركة التأمين العراقية**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 22، جامعة بغداد، 2013، ص 300.
- <sup>17</sup> حمزة محمود الزبيدي، **مرجع سابق**، ص 233.
- <sup>18</sup> سحر طلال إبراهيم، **تقويم أداء الوحدات الاقتصادية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن** - دراسة تطبيقية في شركة زين السعودية للاتصالات، مجلة بغداد، كلية العلوم الاقتصادية، العراق، العدد 35، 2013، ص 353.
- <sup>19</sup> سحر طلال إبراهيم، **مرجع سابق**، ص 353.
- <sup>20</sup> عمر إقبال توفيق، **دور بيئة التصنيع الحديثة على تطوير مقاييس الأداء** - دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية التمويلية اليمنية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة تكريت - كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 5، العدد 15، 2009، ص : 63 - 64 .
- <sup>21</sup> أحمد يوسف دودين، **مرجع سابق**، ص 7.
- <sup>22</sup> م يحيى علي حمادي الموسوي، **استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء** (دراسة محاسبية في شركة بغداد للمشروبات الغازية من المنشآت الصناعية)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، المجلد 8، العدد 22، الفصل 1، 2013، ص 247.
- <sup>23</sup> وحيد رثعان الختاتنة، منصور إبراهيم السعيدة، **مستوى إدراك مديري الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لأهمية استخدام المقاييس غير المالية لبطاقة الأهداف المتوازنة في تقييم الأداء**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 5، العدد 1، 2009، ص 9-10.
- <sup>24</sup> Alian Burlaud et al , **Contrôle de gestion** , Vuibert , Paris, 2004, P187.
- <sup>25</sup> R. Kaplan , D Norton , **Le Tableau de bord prospectif, pilotage stratégique** , Op, cit ,P.112 – 120
- <sup>26</sup> Alian Burlaud et al , **Op, cit** , P187.
- <sup>27</sup> م يحيى علي حمادي الموسوي، **مرجع سابق**، ص 249.