

**أهمية لوحة القيادة الاستشرافية في إدارة التكاليف في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية
-دراسة استكشافية-**

**THE IMPORTANCE OF THE PROSPECTIVE BALANCED
SCORE CARD IN THE MANAGEMENT OF COSTS IN THE
ALGERIAN PRIDUCTIVE ESTABLISHMENTS
-EXPLORATORY STUDY-**

ط. بن متير حمزة* , د العرابي حمزة

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير جامعة البليدة 2 الجزائر

تاريخ الاستلام: 2019/08/24 تاريخ القبول: 2019/10/15 تاريخ النشر 2019/12/31

الملخص:

تهدف هذه الدراسة بالأساس إلى تبين أهمية استخدام أبعاد لوحة القيادة الاستشرافية في إدارة التكاليف والتحكم فيها وهذا من وجهة نظر المديرين الرئيسيين العاملين في المؤسسات الصناعية، ولتحقيق ذلك تم تصميم استبانة من 20 فقرة، وتحليل البيانات الأولية تم استخدام اختبار T وذلك باستعمال SPSS، فتوصلنا لمجموعة من النتائج أهمها:

- يتم استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في الجزائر كأسلوب للإدارة بالأهداف بشكل عام،
- يكتفي المديرين الرئيسيين في المؤسسات الصناعية الجزائرية في استخدام لوحة القيادة الاستشرافية لتحديد ومعرفة التكلفة أكثر من محاولة إدارة التكلفة.

الكلمات المفتاحية: لوحة قيادة استشرافية، إدارة تكاليف، تحكم في تكاليف.

Abstract:

This study aims mainly at showing the importance of using the dimensions of the BALANCED SCORECARD in the management and control of costs. This is from the point of view of the main managers working in industrial companies, A 20-item questionnaire was designed to analyze the initial data. The T test was used by using SPSS.

the main results of the study turn out to be:

- The BALANCED SCORECARD is used in Algeria as a way of managing objectives in general.

- Algerian Industrial companies' managers use the Balanced Scorecard on the determination of cost rather than managing cost.

Key words: balanced scorecard, cost management, cost control.

Résumé:

L'objectif de cette étude est principalement de démontrer l'importance d'utiliser les dimensions du tableau de bord prospectif dans la gestion des coûts et le contrôle, du point de vue des principaux responsables travaillant dans les établissements industriels, pour ce faire, un questionnaire en 20 points a été conçu. Les résultats les plus importants sont:

- Le tableau de bord prospectif de l'Algérie est utilisé comme moyen de gérer les objectifs en général,

- Seuls les dirigeants des entreprises industrielles algériennes utilisent le tableau de bord prospectif pour identifier et connaître le coût davantage que d'essayer de le gérer.

Mots-clés: tableau de bord prospectif, gestion des coûts, contrôle des coûts.

1- تمهيد:

اتسمت فترة ما بعد الثورة الصناعية سيطرة البعد المالي في عمليات الإدارة والاستشراف بالمؤسسات، فقد كانت المعلومات المالية هي المعلومات الوحيدة المهمة بالنسبة لمتخذي القرار. لكن بعد زيادة الأعمال وتطورها وزيادة حدة التنافسية بين المؤسسات وظهر مفهوم التعثر والإفلاس كمصطلح في بيئة الأعمال، بدأ معه السعي نحو بناء نظام متكامل للإدارة والاستشراف للمستقبل وأصبحت المعلومة المالية وحدها غير كافية لمساعدة المديرين بالمؤسسات في عملهم خصوصا ما تعلق برسم الاستراتيجيات وتحقيق الأهداف، ومن هنا زاد الاهتمام بتطوير أدوات غير مالية يمكن استخدامها في الإدارة ومن هذه الأدوات هي لوحة القيادة الاستشرافية، وبالرغم من الانتشار الكبير لهذا الأسلوب الإداري في العالم إلى أنه مازال ينتظر آليات لتطبيقه في المؤسسات الأعمال الجزائرية، فمازال الجانب المالي في الغالب هو المفسر الوحيد لنشاط المؤسسة وعليه تبنى الاستراتيجيات، لكن المؤسسات توجهت من سياسة التحكم في المبيعات إلى سياسة التحكم في التكاليف؛

ومن هنا يمكننا طرح التساؤل الآتي:

فيما تكمن أهمية لوحة القيادة الاستشرافية في إدارة التكاليف في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية؟

1-1 فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: مدراء المؤسسات الصناعية الجزائرية على دراية بأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية؛

الفرضية الثانية: تستخدم المؤسسات الصناعية الجزائرية البعد المالي بطريقة تلقائية في تقييم أداؤها؛

الفرضية الثالثة: تستخدم المؤسسات الصناعية الجزائرية لوحة القيادة كأسلوب للتحكم في تكاليفها.

1-2 منهج الدراسة:

نظرا لطابع البحث وقصد الإحاطة بمختلف جوانبه والإجابة على إشكالية المطروحة وذلك قصد الوصول إلى الأهداف المرجوة، وكذا اختبار صحة الفرضيات تم استخدام المنهج الاستنباطي وذلك بإتباع الأسلوب الوصفي التحليلي، من خلال وصف متغيرات الدراسة وتحليلها بطرق علمية متعارف عليها، بغية استنباط النتائج للوصول إلى الإجابة على مختلف الإشكاليات المطروحة.

1-3 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المدراء الرئيسيين والمساعدین لجميع المؤسسات الصناعية الجزائرية الناشطة في مناطق الصناعة الجهوية الوسطى، وقد تم أخذ 30 شركة صناعية، حيث تم توزيع 60 استبانة بمعدل 02 استبانتين لكل شركة.

أما بخصوص المقياس المستخدم في إعداد الاستبيان، فقد تم استخدام مقياس ليكرت "LIKERT" الخماسي، حيث يعتبر من أكثر المقاييس شيوعا في هذا المجال، وهو يقوم بإعطاء مفردات العينة مجموعة من الفقرات ويطلب منهم إبداء رأيهم في التعبير عن درجة موافقتهم أو تأييدهم لها وفق سلم متدرج، كالتالي: (01): لا أوافق بشدة، (02): لا أوافق، (03): محايد، (04): أوافق، (05): أوافق بشدة، وعليه فمتوسط أداة هذا المقياس والذي سيستخدم لغايات اختبار الفرضيات هو: $03 = \frac{5}{(5+4+3+2+1)}$.

2- مفهوم لوحة القيادة الاستشرافية:

إن بطاقة الأداء المتوازن هي الترجمة الحرفية للمصطلح الانجليزي "balanced scorecard" و هو النموذج المقدم من طرف Kaplan و Norton في سلسلة المقالات المنشورة لهما في مجلة Harvard Business Review أعوام 1992، 1993 و 1996، بينما كان السائد لدى الفرنسيون آنذاك مصطلح لوحة القيادة المتوازنة، و تجب الإشارة أن تعبير "متوازنة" لا يعني أن المؤشرات هي على نفس القدر

والمستوى من الأهمية، بل يعني أن المؤشرات المالية يجب أن تُكْمَل بمؤشرات غير مالية أي التوازن بين المؤشرات.

و لأن لوحة القيادة المتوازنة تركز على رؤية المؤسسة على المدى المتوسط و الطويل تم تأهيلها بذلك إلى مستقبلي "prospectif" (سلطاني، 2015) و هذا هو المصطلح الذي سنستخدمه في بحثنا هذا بمعناه الواسع.

وتعرف لوحة القيادة على أنها أداة مرنة تسمح بعرض بشكل سريع و بسيط و ديناميكي، لمجموعة من مؤشرات الأداء المنتقاة من طرف المؤسسة على أساس أهدافها، فهو إذن وسيلة لتجميع المعلومة المهمة التي يحتاجها المدير لاتخاذ القرار المناسب، و عادة ما يقارن جدول قيادة الإدارة بجدول قيادة السيارة هذا الأخير يعطينا من خلال نظرة خاطفة كل المعلومات اللازمة عن تشغيل السيارة و يقودنا في الاتجاه الصحيح (Horngren et autres , 2003).

وعرفها (Claude et Sabine , 2001) على أنها مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام متابعة من طرف نفس الفريق أو نفس المسؤول للمساعدة على اتخاذ القرار ، وعلى التنسيق وعلى مراقبة نشاطات قسم معين ، وهي أداة اتصال واتخاذ قرار تسمح لمراقب التسيير به الاهتمام بالنقاط الرئيسية لإدارة وتسيير وظيفته وتحسين أدائها".

وعليه فإن لوحة القيادة الاستشرافية نظام إداري يهدف إلى مساعدة الملاك والمديرين على ترجمة رؤية واستراتيجيات شركاتهم إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة (عبد الفتاح المغربي، 2009)، و من خلال الاعتماد على لوحة القيادة الاستشرافية لم يعد التقرير المالي يمثل الطريقة الوحيدة التي تستطيع المؤسسات من خلالها تقييم أنشطتها ورسم تحركاتها المستقبلية.

3- محاور لوحة القيادة الاستشرافية:

عرض كلا من الباحثان Robert Kaplan & David Norton باقتراح نموذج بطاقة الأداء المتوازن عام 1992، في مجلة Harvard Business Review وكان الهدف من تقديم هذا النموذج هو التغلب على القصور الذي يواجه استخدام المؤشرات المالية؛ فالمؤشرات المالية تركز على النتائج وتستخدم مؤشرات لاحقة، ولكنها غير مرتبطة بمحركات الأداء التي تتعلق بمؤشرات خلق قيمة جديدة من خلال الاستثمار في العملاء والموردين والعاملين والتكنولوجيا والابتكار (Carla Mendoza, Françoise Giraud, 2002).

و عليه تم تقسيم الفئات الرئيسية لقياس الأداء وفق أربعة محاور أساسية كما يلي (Kaplan, 2001 & Norton):

1- المحور المالي Axe financier: قياس الأداء المالي للمنظمة وهو هدف دائم لها (نمو حجم رقم الأعمال، المردودية المالية والاقتصادية، تخفيض التكاليف....) ، ويؤكد كل من Kaplan & Norton أن المحور المالي يبقى الركيزة الأساسية، ويستخدم كدليل قيادي لمؤشرات المحاور الأخرى. و يؤثر كل مؤشر منتقى في لوحة القيادة الاستشرافية في باقي المؤشرات و يتأثر بها وكل هذا بهدف تحسين الفعالية المالية La performance financière.

2- محور رضا الزبائن Axe des clients : إذ أن نمو المؤسسة واستمراريتها مرتبط برضا زبائنها وتطور المبيعات و زيادة حصتها السوقية... كما أن خدمة ما بعد البيع أيضا من الأنظمة المهمة (استقبال الزبون، أجل حل المشكلات...).

3- محور العمليات الداخلية Axe des processus interne : حيث يتم قياس فعالية العمليات الداخلية للمنظمة من أجل ضمان تنافسيتها، ومن أهمها (عدد براءات الاختراع، عدد المنتجات الجديدة...)، كل هذا بالإضافة إلى نظام الإنتاج (جودة المنتجات، آجال الإنتاج...).

4- محور النمو و التعلم Axe d'apprentissage organisationnel: أي "كيف تتم قيادة التغيير؟"، و يتعلق هذا المحور بالوسائل التي تستعمل لبلوغ الأهداف الاستراتيجية، ترتبط مركبات هذا المحور بكل ما يتعلق بالمستخدم (إنتاجية العمل، دوران العمل، التحفيز...)، وبالنظام المعلوماتي الذي يجب أن يسهل التعلم التنظيمي ، كما يركز هذا المحور على نشر المعرفة داخل المؤسسة.

4- تصميم نموذجي للوحة القيادة الاستشرافية في المؤسسات الانتاجية

فيما يلي سنستعرض تصميمنا نموذجيا للوحة القيادة الاستشرافية في المؤسسات الانتاجية (وحيد ومنصور، 2010)

المحور	الأهداف الاستراتيجية	محركات الأداء	مقاييس الأداء اللاحقة
المالي	تحقيق قيمة للمساهمين	تخفيض التكلفة	زيادة حجم رأس المال العامل
	زيادة الربحية	زيادة الإيرادات	زيادة القيمة الاقتصادية المضافة
		زيادة المبيعات	زيادة معدل العائد على الاستثمار
			زيادة معدل نمو المبيعات
			زيادة التدفقات النقدية التشغيلية
			زيادة معدل العائد على حقوق الملكية
			تخفيض تكلفة الوحدة

			زيادة سعر سهم المؤسسة في السوق
الزبائن	تحسين رضا الزبائن	السعر	زيادة عدد عمليات تكرار الشراء
		وقت التسليم	زيادة عدد الزبائن في أسواقنا التقليدية
		الائتمان	اكتساب زبائن جدد في أسواق جديدة
		السمعة	انخفاض معدل الديون المعدومة
			انخفاض تكلفة خدمة الزبون
			انخفاض معدل وقت التسليم
			انخفاض عدد شكاوى الزبائن
العمليات الداخلية	تحسين العمليات	وقت الإنتاج	انخفاض معدل دورة الإنتاج
		مرونة الإنتاج	انخفاض عدد مرات تغيير العمليات الإنتاجية المخططة، وزيادة عدد مرات تغيير العمليات الإنتاجية غير المخططة
		الجودة	انخفاض معدل عيوب الإنتاج
		الإنتاجية	زيادة معدل إنتاجية العامل الواحد
			زيادة معدل الدخل للعامل الواحد
			زيادة عدد المنتجات الجديدة
			زيادة معدل الإنتاجية
النمو والتعلم	تحسين رضا العاملين	تدريب العاملين	انخفاض معدل دوران العاملين
	تحسين التكنولوجيا المستخدمة	مشاركة العاملين في صناعة القرار	زيادة عدد السلع التي يتم ابتكارها
	معرفة احتياجات العمليات	الرقابة الذاتية الفاعلة	انخفاض شكاوى العاملين
	معرفة احتياجات الزبون	استخدام تكنولوجيا حديثة	زيادة معدل مشاركة العاملين في تحديد الخطط الإنتاجية
		عمل دراسات وأبحاث سوقية	زيادة نسبة تكلفة الأصول التكنولوجية الحديثة إلى مجموع الأصول الثابتة

5- ماهية إدارة التكاليف

للقوف على ماهية إدارة التكاليف سنتطرق لتعريفها و تحديد أهدافها كما يلي:

5-1/ تعريف إدارة التكاليف:

أخرجت التطورات الحديثة في المحاسبة الإدارية و محاسبة التكاليف اتجاهها جديدا لتخفيض التكاليف، يغطي كل أنشطة سلسلة القيمة، يطلق عليها إدارة التكلفة، و هو عبارة عن مجموعة من الأدوات المتطورة في مجالي المحاسبة و الإدارة، ركزت أفكارها حول إشباع حاجات الزبائن و رغباتهم، عن طريق تقديم منتجات بأدنى تكلفة ممكنة، مقارنة بالمؤسسات المنافسة مع المحافظة على متطلبات الجودة ورضا الزبائن. (البالكي فائق، 2009)

فقد عرف (Horngren، 1997) إدارة التكلفة بأنها مجموعة القرارات التي يتخذها المديرون لإرضاء المستهلك من خلال التخفيض المستمر و رقابة تكاليف المؤسسة و في سبيل تحقيق ذلك تركز المؤسسة على ما يلي: - تنفيذ الأنشطة المضيفة للقيمة، و الإبقاء عليها؛ و - الكفاءة في إدارة محركات التكلفة الخاصة بالأنشطة المضيفة للقيمة و استخدام تلك المحركات.

في حين يرى (Freeman، 1998) أن إدارة التكلفة هي تحسين كفاءة تكلفة المؤسسة من خلال فهم الأسباب الحقيقية للتكاليف و إدارتها، من أجل تحسين مظاهر الأداء الأخرى مثل النوعية و التسليم.

5-2/ أهداف إدارة التكاليف:

تتمثل أهم أهداف إدارة التكاليف فيما يلي:

- تصميم نظام فعال لإدارة التكلفة يطابق البيئة الداخلية للمؤسسة، و هيكل التكلفة المحددة فيها؛
- تحديد أولويات استهلاك الموارد؛
- الاستجابة لمتطلبات الربح الضروري من خلال تنظيم العمل و العاملين وسلوكيات الصرف و الاستراتيجية التنظيمية لتحقيق الأهداف المرسومة؛
- تحديد تكلفة الأنشطة المهمة لتحديد كفاءة الأنشطة و فعاليتها؛
- تحديد الأنشطة التي تعمل على تحسين الأداء و تقييمها؛
- تحسين جودة المعلومات التكاليفية و إيجاد تطوير كامل لوسائل دعم القرارات و كذلك قياس الأداء عن الموارد الاقتصادية المختلفة وتطويره. (مصطفى سليمان محمد، 2011)

بالإضافة إلى خفض التكاليف، الأمر الذي يعد أحد أهم أهداف الاستراتيجيات التي قد تعتمد عليها إدارة المؤسسة، بتوجيه إدارة التكلفة نحو البحث عن إجراءات يمكن من خلالها التخفيض المستمر للتكاليف لدى تلك المؤسسة، إذ أن تخفيض التكلفة ليس بالقرار السهل و على إدارة التكلفة أن توازن بين التكلفة من ناحية و الجودة من ناحية أخرى. (الشعباني و الحديدي، 2010)

7- علاقة لوحة القيادة الاستشرافية بإدارة التكاليف

تعتبر لوحة القيادة الاستشرافية منهجا استراتيجيا و نظاما لإدارة الأداء، و من هنا تظهر العلاقة بينها و بين إدارة التكاليف، نلتمسها من خلال محاورها الأربعة كما يلي:

7-1/ المحور المالي: في هذا المحور تتم الإجابة عن تساؤلات المساهمين و ماهي الأهداف المالية التي يرغبون في الوصول إليها فقد يختلف الهدف المالي من مرحلة لأخرى حسب مراحل حياة المؤسسة من نمو، بقاء أو حصاد، و من بين الأهداف المالية التي تستعملها المؤسسة نجد تخفيض التكاليف. (سعيد صادق 2004)

7-2/ محور الزبائن: إن التركيز على الزبائن يجعلهم راضيين عن المؤسسة و بالتالي يتخلون عن فكرة البحث عن موردين يلبون حاجياتهم مما يجعل المؤسسة تفكر في اكتساب عملاء جدد و بالتالي تخفيض تكاليفها.

7-3/ محور العمليات الداخلية: من خلال هذا المحور تجري حاجات العملاء "النوعية" و أهداف حملة الأسهم و المالكين "الانتاجية و مهارة الأفراد"، (طاهر محسن و وائل محمد، 2007) و بمزج مقاييس هذا المحور تكون لإدارة التكاليف دور فعال في الوصول إلى النتيجة المرجوة؛ إذ أن هذه الأخيرة تساعد على تحليل أسباب نمو هذه التكاليف و فهمها مما يؤدي إلى زيادة فعالية هذه الوحدات في تخفيض التكاليف و زيادة الأرباح و ذلك أن هذا المدخل يتطلب دراسة السبب و النتيجة و هذا الأمر يساعد في التنبؤ فيما يمكن ان يطرأ على هذه التكاليف من تغيرات و تأثيرها على القرارات التي يمكن أن تتخذ. (خيري 2000)

7-4/ محور التعلم و النمو: يعتبر هذا المحور من أهم المحاور في المؤسسة، فإذا كانت الأهداف الموضوعية على مستوى المحاور الثلاثة السابقة، تبين للمؤسسة المجالات التي يمكن أن تتميز فيها لتحسين أدائها، فإن الأهداف الموضوعية في هذا المحور تعتبر وسائل و عوامل تسمح بتحقيق أهداف المحاور الثلاثة الأخرى؛ (شعباني و شعبان، 2016)

لذا فهو يمثل البنية الأساسية و المهمة لنجاح المؤسسة، حيث أنه يعمل على تهيئة المناخ و رفع مستوى الكفاءات و المهارات لدى العاملين بالمؤسسة حتى يمكنها التعامل مع عمليات التحديث و التطوير الممكن إجراؤها على العمليات الداخلية أو الأفراد أو النظم و بذلك يجب الاستثمار في إعادة تطوير الأفراد، تطوير النظم، تطوير العمليات (المغربي، 2008)؛

و منه نستخلص أن لإدارة التكاليف علاقة ترابط مع هذا المحور، حيث أن نسبة كبيرة من تكاليف الانتاج تتم خلال مرحلة تطوير المنتجات الجديدة و تصميمها، و قد باتت قرارات تطوير المنتج على أجزاء سلسلة القيمة في المؤسسة واضح بشكل كبير، و تنتج عن ذلك الطلب على إجراءات أكثر تعقيدا لإدارة التكلفة المرتبطة بتطوير منتج جديد. (مجاهد، 2006)

8- تحليل النتائج واختبار الفرضيات:

قبل استعراض تحليل بيانات الدِّراسة واختبار الفرضيات، تجدر الإشارة إلى أنَّه تمَّ توزيع (60) استبانة، 30 منها على المديرين الرئيسيين للشركات، استرجع منها 20 استبانة؛ أي أن نسبة الاسترجاع بلغت 66.67%، كما تمَّ توزيع 30 استبانة على المديرين المساعدين، استرجع منها 21 استبانة، وبذلك تكون نسبة الاسترجاع قد بلغت 70%. وفي الإجمال بلغت نسبة الاسترجاع 68.33% ويوضح الجدول رقم (2) عدد الاستبيانات الموزعة و المسترجعة.

الجدول 2: الاستبيانات الموزعة والمسترجعة ونسبة الاسترجاع

عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	نسبة الاسترجاع	
30	20	66.67%	مدراء الرئيسيون
30	21	70%	مدراء المساعدون
60	41	68.33%	العدد الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثين

خصائص عينة الدِّراسة:

لقد تمَّ استخدام أساليب الإحصاء الوصفي (التكرارات والنسب المئوية)؛ لوصف خصائص عينة الدِّراسة من حيث (العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة، والخبرة المهنية). وتفيد دراسة خصائص عينة الدِّراسة لتحديد طبيعة ونوعية النتائج المحصل عليها في هذه الدِّراسة.

الخبرة المهنية:

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3) وبالنسبة لفئة المديرين الرئيسيين أن غالبيتهم تتراوح خبرتهم ما بين 6-10 سنوات، وبلغ متوسط الخبرة المهنية للمديرين الرئيسيين هي 8.5 سنة بانحراف معياري قدر بـ 2.63 سنة، و نلاحظ نفس الشيء بالنسبة للمديرين المساعدين فغالبيتهم تتراوح خبرتهم ما بين 6-10 سنوات، حيث بلغ متوسط الخبرة للمديرين المساعدين 8.93 سنة بانحراف معياري 3.92، أما في الإجمالي فبلغ متوسط الخبرة المهنية 8.72 سنة بانحراف معياري 2.91.

الجدول 3: توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	الإجمالي		المديرون الرئيسيون		المديرون المساعدون	
	العدد	%	العدد	%	العدد	%
أقل من 5 سنوات	3	7,32%	2	10,00%	1	4,76%
بين 6 و 10 سنوات	27	65,85%	13	65,00%	14	66,67%
بين 11 و 15 سنة	9	21,95%	4	20,00%	5	23,81%
أكثر من 16 سنة	2	4,88%	1	5,00%	1	4,76%

المتوسط الحسابي	8,72	8,5	8,93
الانحراف المعياري	2.91	2.63	3.92

المصدر: من إعداد الباحثين

اختبار فرضيات الدراسة

بعد التحليل الوصفي لخصائص الأفراد المجيبين، تمّ اختبار فرضيات الدراسة المرتبطة بالمعلومات التي تمّ جمعها من خلال الاستبانة الذي أعد خصيصاً لهذا الغرض، و لاختبار الفرضيات تمّ استخدام اختبار T للعينة البسيطة one simple T test، عند مستوى دلالة 5%، وذلك وفق لقاعدة القرار التالية:

- قبول الفرضية إذا $\text{Sig}(\alpha) > 5\%$ ،

- رفض الفرضية إذا $\text{Sig}(\alpha) < 5\%$.

الفرضية الأولى: مدراء المؤسسات الصناعية الجزائرية على دراية بأهمية استخدام لوحة القيادة

الاستشرافية،

يعطينا الجدول رقم 4 معلومات وصفية حول مدى دراية مدراء المؤسسات لأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء، فبحسب النتائج فعينة المدربين الرئيسيين أعلى دراية من عينة المدربين المساعدين، وربما يرجع ذلك إلى كونه أعلى سلطة وكذا أكثر خبرة من المدراء المساعدين.

الجدول رقم 4 معلومات وصفية حول مدى دراية مدراء المؤسسات لأهمية استخدام لوحة القيادة

الاستشرافية في تقييم الأداء

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد أفراد العينة المجيبين بـ										هل تطبق شركتكم أداة لوحة القيادة الاستشرافية بهذا المفهوم (الجانب المالي، الزبائن، العمليات الداخلية، النمو والتعلم) في الإدارة وتقييم الأداء
		لا تطبق		تطبق الجانب المالي فقط		تطبق نصفها		تطبق معظمها		تطبقها بشكل كلي		
		عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	
0.59	3.25	01	5	4	20	6	25	7	35	10	2	المديرين الرئيسيين
0.61	2.9	0	0	9	42.8	7	33.3	3	14.2	9.5	2	المديرين المساعدين
0.75	3.07	01	2.4	13	31.7	13	31.7	10	24.4	9.7	4	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثين

يعطينا الجدول رقم 5 نتائج اختبار T لمتوسط مدى دراية مدراء المؤسسات بأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء، نلاحظ أن متوسط درجة التأيد بلغت 3.07 ؛ وهي قريبة من متوسط أداة القياس المقدر بـ 3، وبلغت قيمة t 0.12 بمستوى دلالة $\text{Sig}(\alpha) 0.754$ وهي أعلى من 5%، وبناء على

ذلك يتم رفض الفرضية الأولى وقبول الفرضية البديلة، وعليه فمدراء المؤسسات ليسوا على دراية بأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء

لكن الملفت للانتباه بعد معرفة درجة تأييد كل فئة على حدى اتضح أن المدراء الرئيسيون أعلى دراية من المدراء المساعدين بأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء، فبلغ متوسط الحسابي لفئة المدراء الرئيسيين 3.25 وهو أعلى من المتوسط الحسابي للمدراء المساعدين والبالغ 2.9، وبرجوع إلى اختبار T تبقى كلا الفئتين على عدم دراية بأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء، على الرغم من أن المتوسط الحسابي لفئة المدراء الرئيسيين أعلى من متوسط أداة القياس إلا أن قيمة t بلغت 2.23 بمستوى دلالة Sig (α) 0.064 وهي أعلى من 5%.

الجدول رقم 5: اختبار T للعينة البسيطة one simple T test لمدى دراية مدراء

المؤسسات لأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء

قيمة t	درجة الحرية	مستوى الدلالة Sig (α)	المتوسط الحسابي
0.12	40	0.754	3.07
2.23	19	0.064	3.25
-2.58	20	0.914	2.9

المصدر: من إعداد الباحثين

الفرضية الثانية: تستخدم المؤسسات الصناعية الجزائرية البعد المالي بطريقة تلقائية في تقييم أداها.

يعطينا الجدول رقم نتائج اختبار T للعينة البسيطة، فتشير النتائج إلى وجود أهمية لاستخدام البعد

المالي ضمن لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء. حيث بحسب المدراء سواء الرئيسيين أو

المساعدين، فبلغ المتوسط الحسابي في الإجمالي 3.66 وهو أعلى من متوسط أداة القياس المقدر بـ 3،

وبلغت قيمة t 5.28 بمستوى دلالة 0.00 وهي أقل من 5%، وكان العنصر أكثر أهمية في المحور المالي

هو المتعلق بزيادة المردودية المالية والاقتصادية حيث بلغ المتوسط الحسابي لكليهما 4.13، أما العنصر الذي

يراه المدراء ليس من ضمن اهتمامات المؤسسة هو المتعلق برفع معدل دوران الأصول أي معدل توليد رأس

المال المستثمر حيث بلغ المتوسط 2.76 بمستوى دلالة 0.712 وهي أكبر من 5%.

الجدول رقم 06: نتائج اختبار الفرضية الثانية حول مدى أهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية)

ماليا) في تقييم الأداء

نص الفقرة	الإجمالي
-----------	----------

المتوسط الحسابي	SIGV الدلالة	t قيمة	
3.66	0.00	5.12	تقوم المؤسسة بوضع خطط لرفع قيمة المبيعات ضمن نفس نقاط البيع الموجودة حاليا
3.35	0.041	1.15	تقوم المؤسسة بوضع خطط من أجل التوسع في نقاط البيع
4.11	0.00	9.95	تحاول المؤسسة زيادة هامش الربح كل سنة
2.76	0.712	0.13-	تحاول المؤسسة الرفع من معدل دوران الأصول
3.51	0.00	4.46	تقوم المؤسسة بتحديد الأهداف بناء على الإمكانيات المتاحة
4.13	0.00	10.26	تحاول المؤسسة زيادة معدل المردودية الاقتصادية
4.13	0.00	10.26	تحاول المؤسسة زيادة معدل المردودية المالية
3.48	0.00	4.23	تحاول المؤسسة زيادة الاستفادة أكثر من معدل اثر الرافعة بشكل إيجابي
3.81	0.00	6.87	تحاول المؤسسة زيادة حجم صافي التدفقات النقدية التشغيلية
3.66	0.00	5.28	أهمية استخدام البعد المالي ضمن لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء

المصدر: من إعداد الباحثين

الفرضية الثالثة: تستخدم المؤسسات الصناعية الجزائرية لوحة القيادة كأسلوب للتحكم في تكاليفها.

يعطينا الجدول رقم 07 نتائج اختبار T للعينة البسيطة، فتشير النتائج إلى وجود أهمية لوحة القيادة كأسلوب للتحكم في التكاليف. بحسب المدرء سواء الرئيسيين أو المساعدين، حيث بلغ المتوسط الحسابي في الإجمالي 3.48 وهو أعلى من متوسط أداة القياس المقدر بـ 3، وبلغت قيمة $t = 4.52$ بمستوى دلالة 0.00 وهي أقل من 5%، وكان العنصر أكثر أهمية هو إدارة المخازن لتقليل المصاريف والتحكم في التكاليف حيث بلغ المتوسط الحسابي لكليهما 4.05، أما العنصر الذي يراه المدرء بصفة عامة أنه ليس له أي أهمية بالنسبة للشركة فهو مرتبط بتتريب المصاريف حسب الأهمية وكذلك العنصر المرتبط بمواجهة المنافسة والسوق حيث بلغ المتوسط الحسابي لكليهما 3.07 بمستوى دلالة 0.754 وهي أكبر من 5%.

الجدول رقم 07: نتائج اختبار الفرضية الثالثة حول مدى أهمية استخدام لوحة القيادة كأسلوب للتحكم

في التكاليف

الإجمالي			نص الفقرة
المتوسط الحسابي	Sig الدلالة	t قيمة	
3.95	0.000	8.09	تقوم المؤسسة بإدارة تكاليفها حتى تخفضها إلى أدنى نقطة.
3.95	0.000	8.09	تقوم المؤسسة بوضع ميزانية محددة لمختلف المصاريف التشغيلية للسنة القادمة
3.51	0.00	4.46	تقوم المؤسسة بمقارنة النتائج الحقيقة بالمتوقعة في ما يخص المصاريف التشغيلية للسنة

			المنقضية
3.07	0.754	0.12	تقوم المؤسسة بترتيب مصاريفها التشغيلية حسب الأولوية
3.07	0.754	0.12	تقوم المؤسسة بالتفاوض الجاد مع البنوك لتخفيض المصاريف المالية بناء على الميزانية المتوقعة للسنة القادمة
3.07	0.754	0.12	تقوم المؤسسة بالتفاوض مع موردي الخدمات لتخفيض مصاريف الخدمات بناء على الميزانية المتوقعة للسنة القادمة
4.05	0.00	9.26	تقوم المؤسسة بإدارة مخازنها بأسلوب حديث يهدف إلى تقليص مصاريف التخزين بناء على الميزانية المتوقعة للسنة القادمة
3.44	0.00	4.4	تستخدم المؤسسة أساليب حديثة في محاسبة التكاليف لتحديد القيمة الحقيقية لمختلف مصاريفها وتحميلهم على المنتجات
3.71	0.00	5.96	أسلوب إدارة التكاليف مستخدم بنية تخفيض المصاريف غير الضرورية
3.07	0.754	0.12	إدارة التكاليف بالنسبة للشركة حل ضروري لمواجهة السوق والمنافسة الشرسة
3.489	0.00	4.52	أهمية استخدام محور الزبائن ضمن لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء

المصدر: من إعداد الباحثين

9- الخلاصة:

من خلال عملية اختبار الفرضيات نستخلص النتائج التالية:

- 1- مدراء المؤسسات الصناعية الجزائرية ليس على دراية بأهمية استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء وتقويمه،
- 2- يتم استخدام لوحة القيادة الاستشرافية في الجزائر كأسلوب للإدارة بالأهداف بشكل عام،
- 3- إدارات المؤسسات تركز على البعد المالي أكثر من أي بعد آخر ضمن لوحة القيادة الاستشرافية في تقييم الأداء وتقويمه،
- 4- يقر مدراء المؤسسات بوجود أهمية لاستخدام لوحة القيادة كأسلوب لإدارة التكاليف،
- 5- يرى مدراء المؤسسات أن عنصر تقليل التكاليف هدف استراتيجي للشركة،
- 6- يكتفي المديرين الرئيسيين في المؤسسات الصناعية الجزائرية في استخدام لوحة القيادة الاستشرافية لتحديد ومعرفة التكلفة أكثر من محاولة إدارة التكلفة.

10- قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

- السيد علي مجاهد، 2006، إطار إجرائي مقترح لتكامل أساليب إدارة التكلفة لتدعيم القدرة التنافسية لمنظمات الأعمال في مواجهة تحديات العولمة/ المؤتمر العلمي السادس "تعزيز القدرة التنافسية: الاستراتيجيات، السياسات و الآليات"، مصر، ص 165.
- سعد صادق بحيري، 2004 إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية، مصر، ص 212.
- سلطاني عادل، 2015، دور لوحة القيادة المتوازنة في تقييم رأس المال البشري بالمنظمة، رسالة ماجستير، جامعة المسيلة، ص ص 50 و 51.
- شعباني مجيد و شعبان سهام، 2016، لوحة القيادة الاستشرافية كأهم أداة حديثة لليقظة الاستراتيجية، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية، العدد 05، الجزائر، ص 147.
- عبد الفتاح المغربي، 2008، بطاقة الأداء المتوازن المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي، المكتبة العصرية، مصر، ص 85.
- عبد الفتاح المغربي، بطاقة الأداء المتوازن (المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي)، المكتبة العصرية، ج م ع، 2009.
- عبد الهادي خيري، 2000، مدخل العمليات كأساس لقياس تكلفة المنتجات، مجلة الدراسات و البحوث التجارية بنها، العدد 02، الجزء 01، ص 706-708.
- مجيد شعباني و شعبان سهام، 2016، لوحة القيادة الاستشرافية كأهم أداة حديثة لليقظة الاستراتيجية، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية، العدد 05، جامعة بومرداس ص ص: 135-155.
- وائل صبيحي، طاهر الغالي، 2009، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، الأردن.
- وحيد الختاتنة ومنصور السعيدة، 2009، مدى إدراك مديري المؤسسات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لأهمية استخدام المقاييس غير المالية لبطاقة الأهداف الاستشرافية في تقييم الأداء، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 05، العدد 01، الجامعة الأردنية ص ص 01-18.
- وحيد الختاتنة ومنصور السعيدة، 2010، نموذج معدل لبطاقة الأهداف المتوازنة للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، مجلة الدراسات علوم إدارية المجلد 37 العدد 2 الجامعة الأردنية ص ص: 335-364.

المراجع باللغة الأجنبية:

- Carla Mendoza, Françoise Giraud, **Tableaux de bord et balanced scorecards**, Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2002, p. 154.
- Claude Alazard et Sabine Sépari; **contrôle de gestion**; Dunod ; Paris ; 5ème édition ; 2001
- Françoise Giroud et autres, 2004, **contrôle de gestion et pilotage de la performance**, 2^{ème} édition, Gualino éditeur, Paris, p 65.
- Horngren C et autres, **Contrôle de Gestion et Gestion Budgétaire**, 2^{ème} Edition, Traduction de G. Longlois, éd. Pearson Education Paris, 2003, p344.
- Irma, Samuel, Agus Finardi; 2014; **Does BSC Represent an Organizational Development? Evidence from Indonesian Manufacturing Firms** ; SIBR Conference: Interdisciplinary Business and Economics Research & University Kuala Lumpur Business School Proceeding, Malaysia.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (2007). **Using balanced scorecard as a strategic management system**. Harvard business review.

- Kaplan, Robert S. & Norton, David P., 1996 , The Balanced Scorecard , Translating Strategy in to Action , Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts , USA.
- R. Kaplan, D. Norton, comment utiliser le tableau de bord prospectif, édition d'organisation, paris, 2009.
- R.S, Kaplan et D.P.Norton. Le Tableau de Bord Prospectif, Traduit de l'américain par M. Sperry, édition d'Organisation, 2000.

11- Referrals and references:

Arabic references:

- Essayed Ali Mujahid, Proposed Procedural Framework for Integrating Cost Management Techniques to Enhance the Competitiveness of Business Organizations in Facing the Challenges of Globalization / Scientific Conference VI "Enhancing Competitiveness: Strategies, Policies and Mechanisms", Egypt, 27-29 May 2006, p 165.
- Saad Sadek Bahiri, Balance of Performance Management, University House, Egypt, 2004, p. 212.
- Sultani Adel, The Role of Balanced Leadership in Assessing Human Capital in the Organization, MA Thesis, Maseela University 2015, pp. 50 and 5.
- Shaabani Majid and Shabban Siham, the forward-looking dashboard as the most important modern instrument of strategic vigilance, Algerian Journal of Economics and Finance, No. 05, April 2016, Algeria, p 147.
- Abdel Hamid Abdel Fattah Maghrabi, Balanced Performance Card Contemporary Approach to Measuring Strategic Performance, Modern Library, Egypt, 2008, p85.
- Abdel Fattah El Maghraby, Balanced Scorecard (Contemporary Approach to Measuring Strategic Performance), Modern Library, GTA, 2009.
- Abdul Hadi Khairi, Introduction to Operations as a Basis for Measuring the Cost of Products, Journal of Business Studies and Research, Banha, Issue 02, Vol. 01, 2000, pp. 706-708.
- Majid Shaabani and Shaaban Siham, 2016, the forward-looking dashboard as the most important modern instrument of strategic vigilance, Journal of Economics and Finance, No. 05, Boumerdes University pp. 135-155.
- Wael Sobhi, Taher Ghalibi, 2009, Performance Basics and Balanced Scorecard, Dar Wael Publishing, Jordan.
- Ouahid elkhatna and Mansur essaayda, The Role of the Directors of Industrial Institutions in Public Shareholding in Jordan on the Importance of Using Non-Financial Criteria for the Future Objectives in Performance Assessment, Jordan Journal of Business Administration, Volume 05, No. 01, Jordan, pp 01, 18.

- Ouahid elkhtatna and Mansur essaayda, A Single Model of the Balanced Scorecard for Jordanian Industrial Joint Stock Companies, Journal of Studies, Administrative Sciences Volume 37 Issue 2, University of Jordan PP 335-364.

Foreign references:

- Carla Mendoza, Françoise Giraud, Dashboards and balanced scorecards, Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2002, p. 154.
- Claude Alazard and Sabine Sépari; management control; Dunod; Paris; 2000.
- Françoise Giroud and others, 2004, management control and performance management, 2nd edition, Gualino publisher, Paris, p 65.
- Horngren C and others, Management Control and Budget Management, 2nd Edition, Translation by G. Longlois, ed. Pearson Education Paris, 2003, p344.