

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة
تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة
دراسة تحليلية

أ. سهايلية يمينة
جامعة معسكر
أ.د بريس عبد القادر
المدرسة العليا للتجارة القليعة

ملخص:

أحدى وسائل الادارة المعاصرة التي تعتمد على قياس Balance Score Card تعد بطاقة الأداء المتوازن مستوى التقدم في الأداء باتجاه تحقيق الأهداف، حيث تقوم بترجمة استراتيجية الشركة الى مجموعة من اجراءات العمل التي تمثل اطار عمل تطبيق هذه الاستراتيجية، والهدف الأساسي من هذه البطاقة هو تقييم أداء الشركة بالاعتماد على أربعة أبعاد للتقييم هي: البعد المالي، بعد الزبائن، بعد العمليات الداخلية، وبعد التعلم والنمو ويشكل مضمون هذه الأبعاد خدمة مصالح الأطراف المرتبطة بالشركة من مساهمين، زبائن، عمال... الخ حيث يؤدي الاهتمام بخدمة مصالح هذه الفئات الى رفع الأداء الكلي للشركة، من هذا المنظور فان هذه الدراسة تركز على تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن ودوره في حوكمة الشركة من خلال ثلاث مداخل هي مدخل المساهمين مدخل أصحاب المصالح ومدخل مجلس الادارة. الكلمات المفتاحية: بطاقة الأداء المتوازن، حوكمة الشركات، البعد المالي، بعد الزبائن، بعد العمليات الداخلية بعد النمو والتطور، حقوق المساهمين، مصالح الأطراف الأخرى.

مقدمة:

نتيجة للتطور والنمو السريع في قطاعات الأعمال المختلفة وزيادة حدة التنافس المحلي والعالمي لم تعد وسائل حسم المنافسة تعتمد على انتاج السلع والخدمات فقط بل أصبحت تتعدى ذلك الى تطوير مهارات العاملين والابداع في العمليات الانتاجية الداخلية، وخلق سلع وخدمات ذات جودة عالية تلائم الحاجات والرغبات المختلفة للزبائن أي زيادة الاهتمام بالمقاييس غير المالية للأداء، وعلى اثر ذلك ظهرت بطاقة الأداء المتوازن كنظام جديد للإدارة الحديثة يتماشى ومتطلبات البيئة الحالية، حيث يسمح هذا النظام للشركات بقياس وتقييم أدائها بشكل أفضل ذلك أن أنظمة الادارة التقليدية لم تعد تلي المطلوب، فاستخدام نظام بطاقة الأداء المتوازن حوّل تركيز الشركات من الاهتمام بالبعد المالي فقط الى الاهتمام بالأبعاد الأخرى كالزبائن والعمال والعمليات التشغيلية الداخلية أي الاهتمام بمصالح الأطراف المرتبطة بالشركة داخليا وخارجيا، من هذا المنطلق نرى أن عملية الادارة باستخدام نظام بطاقة الأداء المتوازن تعد كمدخل لحوكمة الشركات ذلك أن حوكمة الشركات تدعوا الى هي الأخرى الى خدمة مصالح المساهمين وجميع الأطراف المرتبطة بالشركة من عمال، موردين، زبائن ودائنين فهي مجموعة من القواعد الارشادية والتوجيهية لإدارة الشركات تهدف الى رفع مستوى ثقة المتعاملين مع الشركة للإسهام في رفع أدائها وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

أهمية البحث:

تمكن أهمية البحث في أهمية الدور الذي تقوم به بطاقة الأداء المتوازن في تجسيد حوكمة الشركات، فحوكمة الشركات كمنهج اصلاحي وآلية عمل جديدة تعمل على ترسيخ نزاهة المعاملات ومتابعة تنفيذ الاستراتيجيات وتحديد الأدوار والصلاحيات لكل من المساهمين ومجلس الادارة والادارة التنفيذية وأصحاب المصالح المرتبطين بالشركة وتطبيق مبادئ حوكمة الشركات يساعد الشركة على خلق بيئة عمل سليمة تعينها على بناء علاقة وثيقة وقوية بين إدارة الشركة

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

ومساهمتها والعاملين بها ومورديها ودائيتها وغيرهم، حيث تعتبر هذه العلاقة نقطة التقاء الحوكمة ونظام بطاقة الأداء المتوازن.

أهداف البحث:

نهدف في هذا البحث الى توضيح ما يلي:

- مفهوم بطاقة الأداء المتوازن وأبعادها وأهميتها بالنسبة للشركة.

- طرح بعض المفاهيم العامة حول حوكمة الشركات.

- ابراز العلاقة بين تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن وحوكمة الشركات.

المنهج المتبع: تأخذ الدراسة الطابع النظري لذا سوف يتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي.

اشكالية البحث: يعالج البحث الاشكالية التالية: كيف يؤدي تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن الى دعم حوكمة الشركات؟

أقسام البحث: انطلاقاً من مضمون البحث فقد تم تقسيمه الى ثلاثة أجزاء:

الجزء الأول: الاطار العام لبطاقة الأداء المتوازن.

الجزء الثاني: الاطار النظري لحوكمة الشركات.

الجزء الثالث: تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة الشركات.

أولاً - الاطار العام لبطاقة الأداء المتوازن.

1- نشأة بطاقة الأداء المتوازن:

في عام 1992 الأول بروفيسور في David Norton & Robert Koplan وضع فكرة الأداء المتوازن كل من المحاسبة بجامعة هارفارد والثاني مستشار أعمال في ولاية بوسطن الأمريكية حيث قاما بدراسة أجريت على اثني عشر (12) شركة من كندا والولايات المتحدة الأمريكية لغرض اكتشاف طرق جديدة في قياس الأداء حيث انطلق الباحثان من فرضية أن مؤشرات الأداء المالي لم تعد فعالة وأن اعتمادها بالنسبة للمؤسسات يؤثر سلباً على قدرتها على خلق القيمة، ومن هنا قام الباحثان بمناقشة بدائل وخيارات جديدة انتهت بتقديم أداة جديدة لقياس الأداء سميت بطاقة الأداء المتوازن،¹ فبالإضافة الى مقاييس الأداء المالية أضافت البطاقة مقاييس الأداء غير المالية مثل: رضا الزبائن، تفاني العاملين، جودة المنتجات... الخ، فقد اعتبرت كأداة لمواجهة التحديات التي تواجه المنظمة الحديثة إذ تمكن تقنية استخدامها الشركات من قياس وتقييم أعمالها بنظرة شمولية من خلال أربعة محاور وهي: المحور المالي، محور الزبائن، محور الاجراءات الداخلية، ومحور التعلم والنمو.

2- تعريف بطاقة الأداء المتوازن:

لقد تعددت المفاهيم التي قدمت لتعريف بطاقة الأداء المتوازن، حيث يعرفها مخترعي البطاقة كابلان ونورتن بأنها: "نظام يعمل على ترجمة رسالة الشركة واستراتيجيتها الى مجموعة من المؤشرات الشاملة التي توفر إطار للقياس الاستراتيجي والادارة الاستراتيجية".²

أن بطاقة الأداء المتوازن: "تُترجم مهمة المنظمة واستراتيجيتها الى مجموعة من الاجراءات التي Horngren يرى تمثل اطار عمل تطبيق استراتيجيتها، وتعتبر البطاقة أداة تقييم فضلاً عن كونها أداة استراتيجية وهذا لاعتمادها على أربعة مناظير لتقييم الأداء بدلاً من التركيز على المنظور المالي فقط فرغم أهميته الا أنه غير كاف لتكوين الصورة الشاملة عن المنظمة".³

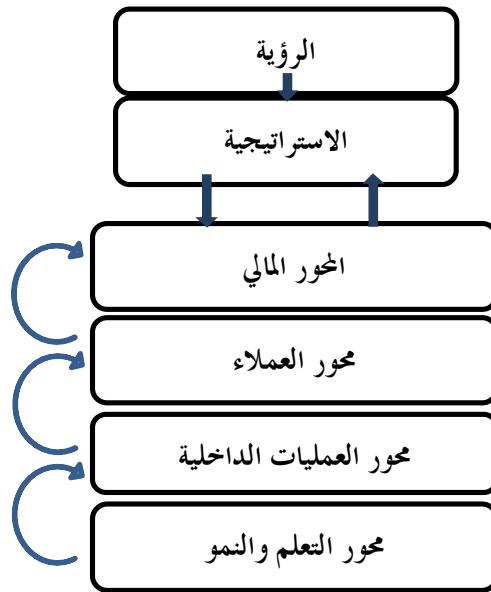
تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

بطاقة الأداء المتوازن بأنها: "أداة عمل لقياس الأداء مع هدفين رئيسيين الأول تحويل Miglorton عرف الاستراتيجية الى أهداف محددة للأقسام المختلفة في المنظمة، والثاني توصيل تلك الاستراتيجية الى كل أجزاء المنظمة".⁴

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن بطاقة التقييم المتوازن هي عبارة عن نظام لقياس وتقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسة حيث يشمل هذا النظام مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية تقدم للإدارة العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء المنظمة.

والشكل الموالي يوضح لنا تركيبة هذا المفهوم:

شكل(1): مكونات مفهوم بطاقة التقييم المتوازن.



المصدر: طاهر محسن منصور الغالي، وائل محمد صبحي ادريس، دراسات في الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن ، مرجع سبق ذكره، ص 131.

من خلال الشكل نلاحظ أن بطاقة الأداء المتوازن تبدأ من تحديد رؤية أو رسالة الشركة ثم صياغة الاستراتيجية العامة لها والتي توضح الأهداف التي تصبوا الشركة الى تحقيقها، ويتم تحقيق هذه الأهداف من خلال التركيز على المحاور الأربعة.

3- محاور تقييم الأداء المتوازن:

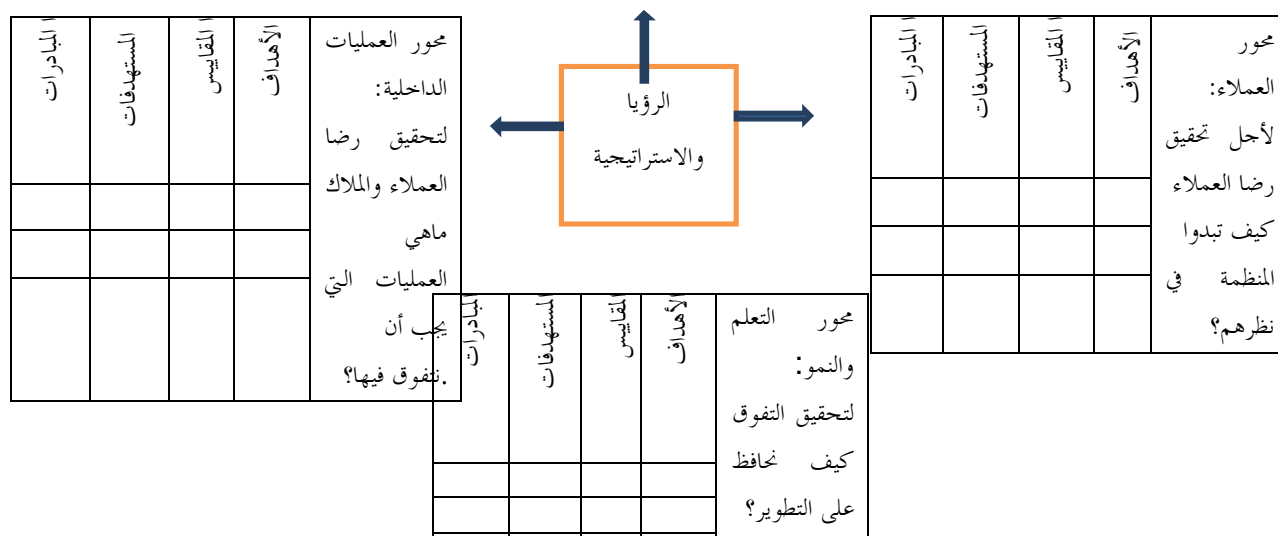
لخص Norton & Koplان المحاور الأربعة التي تعتمد عليها بطاقة تقييم الأداء المتوازن في الشكل التالي:

شكل رقم (2): محاور تقييم الأداء المتوازن

المحور المالي:	الأهداف	المقاييس	المستهدفان	المؤشرات
تنجح المنظمة				
ماليا				
كيف				
تبدوا في نظر				

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

الملاك؟				
---------	--	--	--	--



المصدر: جودة محفوظ أحمد، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألمنيوم الأردنية - دراسة ميدانية - المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد الحادي عشر العدد الثاني، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان الأردن 2008 ص 278.

يظهر الشكل السابق المحاور الأربعة التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن والتي تشكل أساس استراتيجية المؤسسة حيث أن هذه الأبعاد تحقق الاستراتيجية المرسومة من خلال:⁵

الأهداف: تعبر الأهداف عن النتائج المنشود بلوغها والتي تساهم في تحقيق رؤية واستراتيجية المؤسسة حيث توزع الأهداف على كل أبعاد البطاقة ويؤدي تحقيقها الى تحقق التوجه الاستراتيجي للمؤسسة.

المؤشرات: عبارة عن صيغة أو تركيبة قابلة للقياس الكمي تعكس مدى التقدم نحو تحقيق الهدف المحدد.

الغايات أو القيم المستهدفة: تمثل النتائج المرجوة أو المراد بلوغها من تنفيذ الأهداف وعادة ما يعبر عنها بقيم رقمية يجب الوصول إليها أو تحقيقها.

المبادرات: تشير المبادرات الى البرامج والمشاريع التشغيلية اللازم تنفيذها لتحقيق الهدف.

وفيما يلي شرح لكل محور من المحاور الأربعة:

١- البعد المالي Financial Perspective:

يعتبر هذا البعد المحصلة النهائية لكافة التغيرات التي تتم في الأبعاد الثلاثة الأخرى، حيث يصب التحسين فيها في نهاية الأمر في تحسين صافي ثروة المساهمين أو الملاك والتي قد تكون في شكل تعظيم ربحية السهم أو معدل عائد مرتفع على الأصول المستثمرة،⁶ ويتم قياس الأداء المالي من خلال النسب والمؤشرات المالية (نسب السيولة، نسب الرافعة المالية، نسب معدل الدوان... الخ)، وتعد هذه المؤشرات من أهم أدوات التحليل المالي شيوياً واستخداماً في قياس وتقييم الوضع المالي للمنظمة خلال فترة زمنية معينة وهذا بإجراء مقارنات بين النسب والمؤشرات المالية للمنظمة والنسب والمؤشرات المالية لمنظمات

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

مماثلة، كما تمكن من مقارنة أداء المنظمة ووضعها المالي خلال فترات زمنية متعاقبة بهدف تحديد وتقييم اتجاهات الأداء لديها.⁷

يعد البعد المالي ذا أهمية بالغة في نظام بطاقة الأداء المتوازن حيث تمثل الأهداف والمؤشرات المالية نقطة الارتكاز بالنسبة للأهداف والمؤشرات التابعة لجميع الأبعاد الأخرى في البطاقة لذلك يؤكد كابلان ونورتن على ضرورة جعل كل مؤشر مختار ضمن البطاقة جزءاً من علاقة السبب والنتيجة التي تؤدي في النهاية إلى تحسين الأداء المالي.

ب - بعد الزبائن Customer perspective:⁸

في هذا البعد يحدد المديرون فئات الزبائن والأسواق التي تقوم المؤسسة بالمنافسة عليها ويحددون مقاييس العمل مع هذه الفئات وتشمل هذه المقاييس بشكل عام على رضا الزبائن، أساليب الاحتفاظ بهم، اكتساب زبائن جدد تحديد ربحية الزبائن، وتحديد حصة الشركة في السوق من الفئات المستهدفة، وفيما يلي توضيح لهذه المقاييس:

- رضا الزبائن Customer Satisfaction:

هناك أساليب مختلفة تستطيع الشركة من خلالها تحقيق رضا الزبائن منها تقديم سلع ذات جودة عالية وفوق المواصفات والكميات المطلوبة وفي الوقت المطلوب ذلك أن رضا الزبائن يحقق للشركة منافع متعددة منها:

- * يحافظ على استمرار تعامل الزبائن مع الشركة لفترة طويلة.
- * يعتبر مدخلاً لتعميق علاقة الزبائن بالشركة.
- * يقلل من حساسية الزبائن اتجاه أسعار السلع والخدمات التي تقدمها الشركة.

- الاحتفاظ بالزبائن Customer Retention:

يتم قياس الاحتفاظ بالزبائن من خلال مراقبة الشركة لسلوك زبائنها وهذا عن طريق عدد المرات التي يكررها الزبون في شراء سلع الشركة أو استخدام خدماتها، ويتم التعرف على درجة الاحتفاظ بصفة دقيقة من خلال تنظيم سجلات أو قوائم للزبائن.

- اكتساب الزبائن Customer Acquisition:

يعطي هذا الجانب مدلولاً عن الزبائن الذين تم اكتسابهم وهنا يجب الحديث عن عملية الاكتساب من خلال منظورين الأول: من حيث أنواع وأعداد الزبائن الذين تم اكتسابهم والثاني من حيث أسواق الزبائن الجديدة التي تم الوصول إليها وتغطيتها، ويحدد النجاح في تبني استراتيجية اكتساب الزبائن حجم ونوع برامج التسويق التي تقوم بها الشركة ويرتبط هدف الاكتساب بعملية المقارنة بين المنافع والتكاليف التي تتطلبها سياسة التسويق.

- ربحية الزبون Customer Profitability:

يعتبر مقياس ربحية الزبون محدداً لمدى تحقق النجاح في استراتيجية الشركة حيث أن هدف إدارة الشركة لا يجب أن يتوقف عند القيام بنشاطات وأعمال تؤدي إلى تحقيق ربحيتها فقط وإنما تحقق ربحية الزبون في نفس الوقت من خلال

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

مفهوم تبادل المنافع، فالشركة تقدم منتجات وخدمات تشبع رغبات الزبائن والذين يقومون بدورهم بدفع أثمان هذه السلع التي يجب أن تكون في مستوى تحقيق ربحية الزبون.

ج- بعد العمليات الداخلية Internal Business Process Perspective:

في هذا البعد يحدد المديرون التنفيذيون العمليات الداخلية التي يجب على المؤسسة أن تتفوق فيها وتمثل العمليات الداخلية مجموعة النشاطات التي تعطي الشركة ميزة تنافسية في السوق، وعليه فإن العمليات الداخلية التي تحددها الإدارة تنطلق من بعد المستهلك بشكل رئيسي أي تقديم الشركة للسلعة أو الخدمة حسب المواصفات التي تحقق له اشباع مختلف حاجاته بهدف الحصول على رضاه وولاءه، ويتضمن هذا البعد ما يلي:⁹

- الابتكار أو التجديد Innovation:

في عملية الابتكار تقوم وحدة العمل بإجراء دراسات وأبحاث للكشف عن حاجات المستهلك المتجددة من خلال بحوث السوق للحصول على معلومات تفيد في عملية التخطيط واتخاذ القرارات التي تحدد الأعمال التي ستقوم بها إدارة الشركة ومن ثم انتاج سلع أو خدمات تشبع هذه الحاجات.

- العمليات Operations:

تمكن العمليات التشغيلية إدارة الشركة من إيجاد القيمة حيث تقوم الشركة بإتمام صنع المنتج بأعلى كفاءة وفاعلية ممكنة أي زيادة معدل الجودة مع خفض كل من تكلفة المنتج وطول الفترة الانتاجية (زيادة الكفاءة الانتاجية) لتقوم بتسليم المنتجات أو الخدمات المقدمة للمستهلكين في الوقت المناسب.

- خدمات ما بعد البيع Post Sales Service:

تتمثل هذه المرحلة في قيام الشركة بتقديم الخدمة للمستهلك بعد اتمام عملية البيع أو تسليم السلعة وتشمل خدمات ما بعد البيع على: الضمان، أنشطة التصليح، معالجة النواقص...الخ.

د- بعد التعلم والنمو Learning Growth Perspective:¹⁰

يحدد هذا البعد في بطاقة الأداء المتوازن البنية التحتية التي يجب على المنظمة بناؤها لخلق نماء وتحسين طويل الأجل وللوصول الى أهداف تطوير الأداء يجب على الشركات الاستثمار في إعادة تطوير مهارات الموظفين وتحسين تكنولوجيا المعلومات، وعليه فإن هذا البعد يحتوي على المعايير التالية:

- مستوى القدرة الفردية: والتي تهتم بتوفير المهارات الملائمة لدى الأفراد.
- الابداعية الفردية المطبقة في الإدارة: والتي تشترط توفر قدرات عقلية متفوقة في ابتكار الحلول.
- معيار رضا الموظف: الذي يهتم بتلبية حاجاته بما يناسب قدراته ومؤهلاته.
- معيار ربحية الموظف: ويركز على قدرته على تحقيق قيمة اقتصادية مضافة للمؤسسة.
- الاحتفاظ بالموظف: الذي يشدد على مقاييس الكفاءة والفاعلية الفردية.

4- أهمية بطاقة الأداء المتوازن:

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

إن تبني مفهوم بطاقة الأداء المتوازن يساعد على تحديد واضح لخطط العمل والتأكد من أن تطبيقها يتم بطريقة صحيحة، فهي عبارة عن آلية لمتابعة هذه الخطط والتحكم بها كما أنهم يحققون فوائد عديدة للشركة منها:¹¹

- مساهمة الإدارة في توضيح استراتيجيتها لحملة الأسهم وتمكينها من تحديد ووضع الأهداف الاستراتيجية بكل وضوح.

- تحقيق التوازن بين الأهداف الإدارية قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل داخل مختلف مقاييس الأداء.

- تساعد الإدارة على مراقبة الأداء من لوحدة قياس واحدة والمساهمة في توحيد الأهداف التي تصبوا إليها المؤسسة.

- إزالة الغموض عن طريق الاعتماد على المؤشرات الكمية فقط، فكل عنصر من عناصر البطاقة يمثل حلقة في سلسلة "السبب والآخر" والتي في النهاية يمكن تحقيق هدف من الأهداف والتي تنتهي بتحقيق الأهداف المالية.

- وجود خطة واضحة لتحقيق الأهداف تسهل عملية إعداد الموازنة السنوية وتسهيل عملية الماسبة وزيادة الشفافية.

- مواءمة الأهداف الفردية وأهداف القسم مع استراتيجية المؤسسة وتوفير خطة اتصال استراتيجية تربط الإدارة العليا للمنظمة بالموظفين.

- يسهل المراجعة الدورية للاستراتيجية وتسريع إجراءات التصحيح لأن بطاقة الأداء المتوازن تمثل حلقة متواصلة من قواعد العمل التي تحقق الأهداف الاستراتيجية وتراقب عملية تطبيقها ومن ثم الحصول على الملاحظات وردود الأفعال حول تنفيذ الاستراتيجية.

5- مقومات نجاح نظام بطاقة الأداء المتوازن:¹²

- تكوين فرق العمل: إن تطبيق النظام يشمل المنظمة ككل وعليه من الضروري تشكيل فرق عمل تتمتع بروح الفريق والتماسك لأن العمل الجماعي من أهم مقومات نجاح المشروع.

- فعالية الاتصال: ليس كل الاتصالات التي تجري داخل المؤسسة هي اتصالات فعالة فحتى تصل الرسالة إلى المرسل إليه ويفهم مضمونها كما قصده المرسل ينبغي أن تركز الإدارة على عملية الاتصال بالشكل السليم وهذا يحتاج إلى عقد اجتماعات وإجراء اتصالات ومناقشات مع العاملين لإقرار خطة العمل والمحاورة الرئيسية للمقاييس التي ينبغي التركيز عليها.

- إدارة التغيير: تتطلب عملية تطبيق النظام إجراء عدة تغييرات في المنظمة ذلك أن تغيير البيئة مستمر ومتواصل وكذلك متطلبات العملاء وبالتالي فإنه على المنظمة أن تجري التغييرات المطلوبة حتى تتمكن من مواكبة التطورات الحاصلة في البيئة الخارجية.

- دراسة الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية:

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

ان اتخاذ الاجراءات التصحيحية لا يعني بالضرورة أن الاستراتيجيات الموجودة سيتم التخلي عنها أو سيتم صياغة استراتيجيات جديدة فالإجراءات التصحيحية يفترض أن تضع المنظمة في وضع أفضل للاستفادة من نقاط القوة واستغلال الفرص المتاحة وتـلـا في التهديدات الخارجية وتقليل نقاط الضعف الداخلية.

- تحديد الأهداف بشكل واضح وتعريف المقاييس بشكل دقيق: من الأهمية أن يتم تحديد الأهداف بطريقة يفهمها القائمون على التنفيذ، كما يجب مراعاة الدقة والموضوعة في تعريف المقاييس المرتبطة بالأهداف.

- دعم الادارة العليا: حتى تكون عملية تطبيق نظام الأداء المتوازن ناجحة لابد من دعم الادارة العليا لها، فعندما يدرك العاملون في المنظمة بأن الادارة تدعم جهود تطبيق النظام بقوة فـان ذلك يساعـد في التزام العاملين بتنفيذ النظام واسراعهم في عملية التطبيق بالإضافة الى أنه يخفف من معارضتهم لتطبيقه.

- الحوافز المادية والمعنوية: ينبغي التركيز على منح الحوافز المادية والمعنوية باعتبارها دافعاً قوياً للمسؤولين عن تعميم النظام وتطبيقه. ثانياً: حوكمة الشركات.

تعددت التعاريف التي توضح مفهوم حوكمة الشركات من بينها التعاريف التالية:

التعريف الأول: حوكمة الشركات هي: "مجموعة من الآليات والقوانين والنظم والقرارات التي تضمن كل من الانضباط والشفافية والعدالة".¹³

التعريف الثاني: حوكمة الشركات هي: "الآلية التي بموجبها يتم تحفيز جميع الأفراد العاملين في الشركة أياً كانت مواقعهم فيها على جعل سلوكياتهم وممارساتهم الفعلية تتلائم مع استراتيجية الشركة الهادفة ورؤيتها في تعظيم قيمتها المضافة ومن ثم تحقيق مبدأ العدالة والتوازن بين مصالح الادارة التنفيذية من جهة ومصالح الأطراف الأخرى بمن فيها الملاك من جهة أخرى".¹⁴

التعريف الثالث: حوكمة الشركات هي عبارة عن: "إيجاد وتنظيم التطبيقات والممارسات السليمة للقائمين على ادارة المؤسسة بما يحافظ على حقوق المساهمين والعاملين بالمؤسسة وأصحاب المصالح".¹⁵

التعريف الرابع: "يشير مفهوم حوكمة الشركات الى القوانين والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة".¹⁶

من خلال التعريفات السابقة نستنتج أن حوكمة الشركات تعبر عن آليات الادارة الرشيدة للشركات حيث تتجسد هذه الآليات في قيام مجلس إدارة الشركة والادارة التنفيذية بمهامها من أجل خدمة مصالح المساهمين وجميع الأطراف المرتبطة بالشركة من دائنين، موردين، عملاء، وليس خدمـة مصالحهم الخاصـة كل هذا من أجل رفع أداء الشركة وقيمتها السوقية.

2- نشأة حوكمة الشركات:

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

لقد بدأ الاهتمام بحوكمة الشركات مع ظهور نظرية Jensen & Makling

أول من تعرض الى مشكلة الوكالة الوكيلية ويعتبر كـ أول من
في عام 1976 حيث أشارا الى حتمية حدوث صراع مصالح في الشركة
عندما يكون هناك فصل بين الملكية والادارة، وقد عرفا علاقة الوكالة بأنها: "عقد يربط طرف أو عدة أطراف (الموكل)
بطرف آخر (الوكيل) يسمح الموكل للوكيل بموجب هذا العقد إجراء وتنفيذ مهمة أو عمل معين نيابة عنه والذي يتضمن
وفي الشركات تنشأ علاقة الوكالة بين الادارة والمساهمين منح سلطة اتخاذ القرار للوكيل".¹⁷

حيث يوكـل المساهمين المسيرين للنيابة عنهم في عملية تسيير الشركة

مقابل أجور معينة مما يفرض عليهم العمل على خدمة مصالح

المساهمين وجميع الأطراف المرتبطة

بالشركة (أصحاب المصالح)، الا أنه قد يكون هناك تعارض في المصالح والذي ينشأ نتيجة عدة

عوامل حيث تعتبر هذه العوامل فروض نظرية الوكالة وهي تتمثل فيما يلي:¹⁸

- تباين المعلومات: بمعنى اختلاف إمكانية التوصل إلى المعلومات وفهمها لكل من الأصيل والوكيل نتيجة معاشية الأخير
لظروف العمل ومشاكله والإلمام بخصائص التنظيم فينتهز الفرصة لتحقيق مصالحه الشخصية
على حساب مصالح المساهمين.

- الاختلاف في الأهداف: تفترض النظرية أن كل من الأصيل والوكيل يتميزان بالرشد
الاقتصادي ويسعى كل منهما إلى تعظيم منفعة الذاتية، وعليه يكون هناك اختلاف في أهدافهم وأفضلياتهم فبينما يسعى
الأصيل إلى الحصول على أكبر قدر من الجهد والعمل مقابل منح أجر معقول للوكيل فإن هذا الأخير يسعى إلى تعظيم
منفعته من خلال الحصول على أكبر قدر من المكافآت والحوافز والمزايا مع بذل جهد أقل.

- السلوك الانتهازي: نظراً لعدم قدرة الأصيل على متابعة وملاحظة أداء وقرارات وتصرفات الوكيل بصورة مباشرة يلجأ
المسير حسب هذه النظرية لوضع استراتيجيات تحمي وتحتفظ حقوقه أو ما يعرف باستغلال النفوذ بإقامة شبكة علاقات مع
الموردين والعملاء وغيرها، وكذلك حجم المعلومات التي يستقبلها المسير قبل غيره تجعله ينتهز الفرصة لتحقيق مصالحه
وأهدافه الشخصية قبل مصالح الشركة وعليه وحسب نظرية الوكالة فان اختلاف الطبيعة السلوكية والتكوينية وكذا
الأهداف بين الأصيل والوكيل تؤدي الى خلق صراع منفعة في البداية بين المسيرين والمساهمين لتتعداه فيما بعد لباقي
الأطراف الأخرى ولمواجهة هذا الانحراف الذي تعتبره النظرية احتلالاً بشروط العقد الذي يربط المسير بالشركة يلجأ
المساهمون لتعديل سلوك المسير السلي للحفاظ على مصالحهم وهذا باتخاذ تدابير تقويمية ورقابية عن طريق انشاء نظام
حوكمة الشركات الذي يملك آليات وأدوات رقابية وإشرافية داخلية تعتمد على: مجالس الادارة ، الرقابة التبادلية بين
المسيرين، الرقابة المباشرة للمساهمين، وكذا الرقابة الخارجية الممارسة من طرف الأسواق.¹⁹

3- أهمية حوكمة الشركات:

من خلال تعارف حوكمة الشركات وظروف نشأتها تظهر أهميتها في ما يلي:

- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده واستمراره.

- تحقيق وضمان النزاهة والاستقامة لكافة العاملين بالشركة.

- محاربة الانحرافات التي تشكل تهديداً لمصالح مختلف الأطراف.

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

ثالثاً: تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة الشركات:

تقوم بطاقة الأداء المتوازن على أربعة محاور لتقييم الأداء تعتبر أساس تطبيق استراتيجية الشركة لرفع أدائها الشامل ومضمون البطاقة هو قياس أداء الشركة من خلال قياس مدى تلبية مصالح الأطراف المرتبطة بها من عملاء، عمال وموردين، دائنين... الخ، وتركز بالأخص على الزبائن والعمال، والسبب في ذلك هو أن بقاء واستمرار الشركات في الوقت الحالي لم يعد يعتمد على الجوانب المالية فقط وإنما أصبح مرهوناً بمدى قدرتها على إرضاء كافة أصحاب المصالح هذا من جانب بطاقة الأداء المتوازن، ومن جانب حوكمة الشركات فقد كانت نشأتها على اثر مشاكل الوكالة أي المشاكل التي تنشأ بين الادارة والمساهمين نتيجة اهتمام القائمين على العملية الادارية بمصالحهم الخاصة عوض الاهتمام برفع أداء الشركة فقد جاءت لتضع حداً لهذه المشاكل من خلال التأكيد على مبدأ الادارة الرشيدة فهي تقوم على مجموعة من المبادئ تساعد أصحاب القرار على بناء استراتيجية تخدم الكفاءة الادارية والمالية للشركة، وتعمل على جعل الادارة التنفيذية تركز اهتمامها على خدمة مصالح المساهمين والأطراف الأخرى المرتبطة بالشركة، من هذا المنطلق نرى أن تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن يعمل على دعم عملية الحوكمة بالشركة حيث وحسب مبادئ حوكمة الشركات لم تعد مسؤولية الشركات تقتصر على خدمة مصالح المساهمين من خلال تعظيم الأرباح فحسب وإنما اتسعت لتشمل كافة الأطراف الأخرى، وعليه يمكن توضيح دور تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في دعم عملية الحوكمة بالشركة من خلال المداخل التالية:

1- مدخل حماية حقوق المساهمين:

يقوم المحور المــــــالي في بطاقة الأداء المتوازن على السؤال التالي: لكي تنجح الشركة مــــــالية كيف تبدوا في نظر الملاك؟

وعليه فإن حاجة الشركات الى التطور والتقدم يدفعها الى البحث عن الموارد المالية من أجل دعم وتعزيز نموها ورفع أدائها المالي الأمر الذي يدفعها الى اللجوء الى أسواق المال بحثاً عن التمويل وحتى تتمكن من ذلك يجب أن تعمل على خلق القيمة للمساهمين (رفع الأداء المالي) حيث أدت الضغوط الناتجة عن اللجوء الى أسواق المال الى إعادة النظر في دور ومهام المسيرين حتى يصبح هدفهم الأساسي يتمثل في خدمة مصالح المساهمين وحماية حقوقهم القانونية، وعموماً فإن كــــــل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (البعد المالي، بعد الزبائن بعد العمليات الداخلية بعد النمو والتطور) تهدف الى تعظيم صافي ثروة المساهمين وتكفل حماية حقوقهم.

2- مدخل حقوق أصحاب المصالح الآخرين:

إن الإطــــــار المنظم لقواعد حوكمة الشركات ينص على احترام حقوق أصحاب المصلحة في الشركة كــــــما هي محددة في القانون ويشجع على التعاون بين الشركة وأصحاب المصلحة للمحافظة على استدامة المؤسسة وسلامتها مالياً لأن نجاح المؤسسة وزيادة قدرتها التنافسية ما هو إلا نتيجة لعمل الفريق الذي يجسد الاسهامات المقدمة مــــــن طرف مختلف أصحاب المصالح من مستثمرين، عاملين، دائنين، والموردين، فإطار حوكمة الشركات يعترف بأن مصالح الشركة تجري خدمتها عن طريق الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح وفقاً لما يلي:

- تطوير آليات المشاركة العاملين في صياغة سياسات الشركة وتحسين الأداء.

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

- السماح لأصحاب المصالح بالحصول على المعلومات المتعلقة بعملية ممارسة سلطات الإدارة بالشركة وفي الوقت المناسب.

- تمكين أصحاب المصالح بما فيهم العاملين من الأفراد والجهات التي تمثلهم من الاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم تجاه التصرفات غير القانونية والمنافية لأخلاقيات المهنة بما لا يؤدي إلى المساس بحقوقهم.

وعليه فإن تطبيق الشركة لنظام بطاقة الأداء المتوازن يجسد مبدأ الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح من خلال البعدين التاليين:

- بعد الزبائن (العملاء):

يقوم بعد الزبائن في نظام بطاقة الأداء المتوازن على جعل الزبائن محور تركيز واهتمام الشركة لأن مصيرها يعتمد على تحقيق رضاهم ذلك أن انفتاح وتوسع الأسواق الدولية بما يعرف بالعمولة أدى إلى انقلاب موازين القوى بين الشركات وعملائها ونتج عن هذا توجهها نحو الاهتمام بالعميل وبالتسويق أي خدمة مصالح العملاء والاعتراف بحقوقهم حيث تتجسد هذه الحقوق في الاستجابة لمختلف رغباتهم وحاجياتهم.

- بعد النمو والتطور:

يركز بعد النمو والتطور في بطاقة الأداء المتوازن على الاهتمام بالعمال وخدمة مصالحهم بالشكل الذي يسمح لكل موظف بالشعور أنه يتحمل جزء من المسؤولية فيما يتعلق بمستقبل المؤسسة فقد أصبح تحفيز العمال وتحقيق رضاهم ضرورة لكسب ولاء الموارد البشرية والاحتفاظ بهم.

3- مدخل مسؤوليات مجلس الإدارة:

حسب مبادئ حوكمة الشركات يعتبر مجلس الإدارة المسؤول الأول عن حوكمة الشركة إذ تقع عليه مسؤولية إرساء الجو الأخلاقي بالشركة مع ضمان القيام بوظائفه على أساس من الحرص وحسن النية حيث تكمن وظائفه فيما يلي:

- صياغة واستعراض كسل من : استراتيجية الشركة، خطط العمل، سياسة إدارة المخاطر، مراقبة الأداء والاشراف على النفقات الرأسمالية.

- اختيار المديرين التنفيذيين وتحديد مرتباتهم والمزايا الممنوحة لهم وكذا متابعة خطط التعاقد الوظيفي وأداء الإدارة التنفيذية.

- إدارة ومتابعة أي تعرض محتمل في المصالح بين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمسؤولين كسوء استخدام أصول الشركة وإجراء تعاملات مع أطراف ذوي صلة.

- ضمان نزاهة حسابات الشركة وسلامة تقاريرها المالية مع الحرص على وجود مراجعة مستقلة وإيجاد نظم سليمة للرقابة الداخلية.

وعليه وحسب أبعاد نظام بطاقة الأداء المتوازن يعتبر بعد العمليات الداخلية المسؤول عن تحقيق هذا المبدأ من مبادئ حوكمة الشركات حيث أن تحديد العمليات التي تضمن تفوق الشركة وتميزها في السوق يتم من خلال صياغة استراتيجية الشركة والتي هي من مهام مجلس الإدارة كما أنه يقوم بمراقبة تنفيذها من قبل المدراء التنفيذيين.

لتطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن تقوم الشركة برسم الاستراتيجية العامة لها وتجسيد هذه الاستراتيجية يكون من خلال أربعة محاور هي المحور المالي، محور العملاء، محور العمليات الداخلية، محور التعلم والنمو، حيث يتم تحديد الأهداف التي يجب أن تحققها الشركة لكل محور من هذه المحاور ووضع مقاييس أداء تبين تحقيق الأهداف وذلك عن طريق استهداف متغيرات مختلفة لكل محور ثم القيام بالإجراءات العملية من خلال المبادرات، وعموماً فإن تطبيق الشركة لنظام بطاقة الأداء المتوازن يعتبر كمدخل لحوكمتها، حيث أن هذا النظام يهدف في الأساس الى خدمة مصالح المساهمين (تعظيم ثروة المساهمين) وجميع الأطراف الأخرى (أصحاب المصالح) والارتقاء بمهام مجلس الادارة في مراقبة الادارة التنفيذية باعتبارها مسؤولة عن تنفيذ الاستراتيجية العامة للشركة فجعل هذه العناصر تشكل جوهر حوكمة الشركات.

المراجع:

باللغة العربية:

- جلال العبد، "حوكمة المؤسسات ماذا تعني؟ وما انعكاساتها على سوق المال وحملة السهم، جريدة عكاظ، عدد 209 2006/12/17.
- جودة محفوظ أحمد، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألمنيوم الأردنية - دراسة ميدانية - المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد الحادي عشر العدد الثاني، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان الأردن 2008.
- ريغة أحمد الصغير، "تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن" - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الآلات الصناعية - مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2013/2014.
- زياد عبد الحليم الذبية، "مدى تطبيق النظام المتوازن الأداء في المصارف التجارية اليمنية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية اليمنية - مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد التاسع، جوان 2011.
- زياد عبد الحليم الذبية، "مدى تطبيق النظام المتوازن الأداء في المصارف التجارية اليمنية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية اليمنية - مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد التاسع، جوان 2011.
- طارق عبد العال حماد "حوكمة الشركات" (المفاهيم، المبادئ، التجارب) تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية الاسكندرية.
- طاهر محسن منصور الغالي، وائل محمد صبحي ادريس، دراسات في الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن، دار زهران، الأردن 2007.
- فيصل محمود الشواورة، "قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة جامعة دمشق، العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009.
- كاترين لـ كوتشا هلبينج وجون سوليفان، "تأسيس حوكمة الشركات في الاقتصاديات النامية والصاعدة والانتقالية"، مركز المشروعات الدولية الخاصة، مارس 2002.

تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لحوكمة

- مجذب محمود سامي "دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية"، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الخامس حول حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية، جامعة الاسكندرية، 10/8 سبتمبر 2005.

- محسن أحمد الخضير، "حوكمة المؤسسات"، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2005.

- مريم شكري محمود نديم، "تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن" - دراسة اختبارية في شركة طيران الملكية الأردنية رسالة قدمت استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2013/2012.

- نجاتي ابراهيم عبد العليم، نظرية الوكالة ودورها في تطوير نماذج الرقابة على الأداء"، مجلة العلوم الادارية، العدد 1، 1991.

- وائل صبحي ادريس وطاهر محسن منصور الغالي، "أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل 2009.

- وحيد رثعان الختاتنة ومنصور ابراهيم السعيدة، "مستوى ادراك 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.

باللغة الأجنبية:

- David P Norton, Robert S Kaplan, The Balanced Scorecard :Translating Strategy into action, Harvard business press , Boston, 1996.

- Horngren , C.T ,Sundem, G. L. , Stratton. W.O, Introduction To Management Accounting, 13 th ed Upper Saddle River : New Jersey, Prentice Hall, 2005.

- Jensen and Meckling, Theory of the firm: Managerial Behavior Agency Costs and Ownership Structure, Journal of Financial Economics, 1976, vol 3.W

- Paul R. Niven , Balanced scorecard : step - by- step for government and nonprofit agencies , John Wiley & Sons, New Jersey, 2003.

الهوامش

¹ Paul R. Niven , Balanced scorecard : step - by- step for government and nonprofit agencies , John Wiley & Sons, New Jersey, 2003, p 14.

² David P Norton, Robert S Kaplan, The Balanced Scorecard :Translating Strategy into action, Harvard business press , Boston, 1996, P2.

³ Horngren , C.T ,Sundem, G. L. , Stratton. W.O, Introduction To Management Accounting, 13 th ed Upper Saddle River : New Jersey, Prentice Hall, 2005, P 448.

⁴ طاهر محسن منصور الغالي، وائل محمد صبحي ادريس، دراسات في الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن، دار زهران، الأردن، 2007، ص 129.

⁵ ربيعة أحمد الصغير، "تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن" - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الآلات الصناعية - مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2014/2013، ص ص 77-78.

⁶ زياد عبد الحليم الذبيبة، "مدى تطبيق النظام المتوازن الأداء في المصارف التجارية اليمنية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية اليمنية - مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد التاسع، جوان 2011، ص 145.

⁷ وائل صبحي ادريس وطاهر محسن منصور الغالي، "أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل، 2009، ص ص 178-179

⁸ وحيد رثعان الختاتنة ومنصور ابراهيم السعيدة، "مستوى ادراك 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.

- ⁹ وحيد رثعان الختاتنة ومنصور ابراهيم السعيدة، المرجع السابق، ص 07.
- ¹⁰ زياد عبد الحليم الذبية، "مدى تطبيق النظام المتوازن الأداء في المصارف التجارية اليمنية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية اليمنية - مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد التاسع، جوان 2011، ص 147.
- ¹¹ مريم شكري محمود ندم، "تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن" - دراسة اختبارية في شركة طيران الملكية الأردنية - رسالة قدمت استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2013/2012، ص ص 19-20.
- ¹² جودة محفوظ أحمد، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألبان الأردنية - دراسة ميدانية - المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان الأردن، 2008 ص 280.
- ¹³ طارق عبد العال حماد "حوكمة الشركات" (المفاهيم، المبادئ، التجارب) تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية الاسكندرية، 2005 ص 03.
- ¹⁴ كاترين لـ كوتشا هلبينج وجون سوليفان، "تأسيس حوكمة الشركات في الاقتصاديات النامية والصاعدة والانتقالية"، مركز المشروعات الدولية الخاصة، مارس 2002، ص ص 4-5.
- ¹⁵ محسن أحمد الخضير، "حوكمة المؤسسات"، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2005، ص 47.
- ¹⁶ مجدي محمود سامي "دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية"، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الخامس حول حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية، جامعة الاسكندرية، 10/8 سبتمبر 2005، ص 84.
- ¹⁷ Jensen and Meckling, Theory of the firm: Managerial Behavior Agency Costs and Ownership Structure, Journal of Financial Economics, 1976, vol 3.
- ¹⁸ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 67، بتصرف.
- ¹⁹ نجاتي ابراهيم عبد العليم، نظرية الوكالة ودورها في تطوير نماذج الرقابة على الأداء"، مجلة العلوم الادارية، العدد 1، 1991، ص 90.
- ²⁰ محسن أحمد الخضير، المرجع السابق، ص ص 58-59.
- ²¹ فيصل محمود الشواورة، "قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009، ص 127.
- ²² فيصل محمود الشواورة، المرجع السابق ص 127.
- ²³ جلال العبد، "حوكمة المؤسسات ماذا تعني؟ وما انعكاساتها على سوق المال وحركة السهم، جريدة عكاظ، عدد 209، 2006/12/17.