

تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية تحديات الواقع ورهانات المستقبل

دراسة تطبيقية على المؤسسات الصناعية بولاية سطيف

أ. نجوم قمازي

أستاذ مساعد صنف "أ"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة سطيف 1، الجزائر

guemazin@gmail.com

د. مراد كواشي

أستاذ محاضر صنف "أ"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة أم البواقي، الجزائر

kouachimourad@yahoo.fr

المخلص:

هدف البحث إلى الكشف عن مدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن ومعرفة أهم المقاييس المستخدمة فعلا في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف بهدف تقويم أدائها، بالإضافة إلى إظهار أثر التطبيق الشامل لهذه الأداة بأبعادها الأربعة في اتجاه المؤسسة الاستراتيجية ومدى مساهمتها في تحقيق أهدافها الإستراتيجية، وبالتالي خلق وتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية. وقد توصلت هذه الدراسة أن المؤسسات الصناعية بولاية سطيف تطبق أثناء قياس أدائها؛ مقاييس مالية وأخرى غير مالية؛ إلا أن ذلك لا يتم ضمن إطار تطبيق كامل لنموذج بطاقة الأداء المتوازن، وتبقى هذه المؤسسات تعاني العدي د من العوائق التي تحول دون تطبيق هذا النموذج الجديد بشكل جيد، على الرغم من التأثير الإيجابي لبطاقة الأداء المتوازن على قيمة المؤسسة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: بطاقة الأداء المتوازن، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد النمو والتعلم، البعد المالي، تعظيم القيمة

Résumé :

La recherche vise à découvrir de l'application de Balanced Scorecard et la connaissance des points de repère les plus importants effectivement utilisés dans les entreprises industrielles à Sétif afin d'évaluer sa performance, ainsi que de montre l'impact de l'application globale de cette outil avec ces quatre démontions, et l'étendue de sa contribution à la réalisation de ses objectifs stratégiques ainsi la création et la maximisation de la valeur de l'entreprise économique. Cette étude a constaté que les entreprises industrielles à Sétif appliquent les mesures financière et autres non-financière lors de la mesure de leur performance ; mais qui ne soit pas utiliser dans le cadre de la mise en œuvre complète du modèle de Balance Scorecard, et malgré ça ces entreprises restent souffre de nombreux obstacles à l'application correcte de ce nouveau modèle en dépit de leur l'impact positif sur la valeur de l'entreprise économique.

Mots clés : Balanced Scorecard, dimension de clients, dimension des opérations internes, dimension et l'apprentissage, dimension financière, maximiser la valeur

تمهيد:

تشهد بيئة الأعمال العديد من التغيرات السريعة فازدياد حجم المؤسسات وتعدد هياكلها التنظيمية، وظهور التطور التكنولوجي وحدة المنافسة والكثير من التغيرات الأخرى ... ألقت بظلها على المؤسسة لتجعلها تسعى لتطوير وإبتكار نظم ومؤشرات أداء تتوجه نحو المستقبل وتأخذ في الحسبان العملاء والعمليات الداخلية، بدلا من اعتمادها على المؤشرات المالية التقليدية التي أصبحت لا تتماشى مع متطلبات بيئة الأعمال التنافسية.

من هنا جاءت الحاجة الملحة لإيجاد نموذج تقييم شامل ومتوازن يعكس حقيقة الانجاز الفعلي بالمؤسسة وهو ما يطلق عليه بطاقة الأداء المتوازن، التي أصبحت تطبيقها أحد أهم التحديات التي تواجه المؤسسة المعاصرة والتي تجعل منها تتخذ طابعا أكثر ديناميكية لتعظيم قيمتها بهدف ضمان البقاء والاستمرارية في ظل هذه البيئة المعقدة والمتغيرة.

إشكالية الدراسة:

إن فشل الكثير من المؤسسات وعدم قدرتها على البقاء والاستمرارية في ظل بيئة الأعمال السريعة التغير، لم يكن لعدم وجود إستراتيجية بل يعود السبب إلى طريقة تنفيذها، ومن هنا بدت الحاجة إلى إيجاد نموذج تقييم شامل ومتوازن يعكس حقيقة أداء المؤسسة ويمكنها من تنفيذ إستراتيجيتها مما يعزز مركزها التنافسي ويعظم من قيمتها.

مما سبق تم صياغة إشكالية البحث في التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن من أجل تعظيم قيمة المؤسسة؟

تتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة التالية:

- ما مدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية ؟
- هل توجد عوائق تحول دون تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسات الصناعية ؟
- ما الأثر المتوقع لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن على قيمة المؤسسة الاقتصادية؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية السابقة وعلى الأسئلة الفرعية فقد تم الاعتماد على الفرضيات التالية:

- **الفرضية الأولى:** تطبق المؤسسات الصناعية بطاقة الأداء المتوازن؛
- **الفرضية الثانية:** توجد عوائق تحول دون التطبيق الجيد لبطاقة الأداء المتوازن.
- **الفرضية الثالثة:** تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تعظيم قيمة المؤسسة الصناعية .

للإجابة على الإشكالية السابقة وعلى فرضيات الدراسة فقد تم تصميم استمارة وجهت لأفراد عينة الدراسة والذين يمثلون في بعض موظفي المؤسسات الصناعية لولاية سطيف.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف على مدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربعة وبما يحتويه من مقاييس أداء، وتأثير تطبيق الطريقة على تعظيم قيمة المؤسسة، وتبرز الأهداف الفرعية التالية:

- التعرف على الأبعاد الأربعة التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن؛
 - الاطلاع على ما إذا كانت المؤسسات محل الدراسة تطبق بطاقة الأداء المتوازن أو لا؛
 - اكتشاف العوائق التي تعرقل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بشكل جيد في المؤسسات الصناعية؛
 - إظهار أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على تعظيم قيمة المؤسسات الصناعية.
- من أجل تحقيق أهداف الدراسة والإجابة على إشكالية البحث، بالإضافة إلى التمكن من اختبار الفرضيات الموضوعة، قسمت هذه الدراسة إلى العناصر التالية:
- مدخل لبطاقة الأداء المتوازن؛
 - تعظيم قيمة المؤسسة عن طريق بطاقة الأداء المتوازن؛
 - دراسة تطبيقية على المؤسسات الصناعية بولاية سطيف.

أولاً: مدخل لبطاقة الأداء المتوازن (BSC - Balanced Scorecard)

حظي موضوع نظام بطاقة الأداء المتوازن في الآونة الأخيرة باهتمام متزايد في الم جالين الأكاديمي والتطبيقي في الدول الصناعية، ويتضمن نظام بطاقة الأداء المتوازن مجموعة من الأبعاد، يندرج تحت كل منها عدة مقاييس يتم اشتقاقها من رؤية إستراتيجية للمؤسسة.

وقد اختلف الأهمية النسبية لكل بعد من هذه الأبعاد، باختلاف المؤس سة ومجال نشاطها ووجهة نظر الإدارة فيها ففي المؤسسات الهادفة إلى الربح، أعطى البعد المالي الأهمية النسبية الأكبر من بين الأبعاد الأخرى، أما في المؤسسات غير الهادفة للربح، فقد أعطى المحور المالي الأهمية النسبية الأقل مقارنة مع باقي الأبعاد.

1- نشأة ومفهوم بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

في ضوء التطورات الحديثة للفكر الإداري، وبمراعاة التحديات المعاصرة، والدراسات والبحوث الإستراتيجية، اهتم عدد من الباحثين بدراسة وتحليل وتقييم الأداء الإستراتيجي للمؤسسات؛ مما أدى إلى ظهور بطاقة الأداء المتوازن على يد العالمين Kaplan و Norton عام 1990 بأمريكا الشمالية، وذلك بعد دراسة قاما بها على عدد من المؤسسات في كل من كندا والولايات المتحدة الأمريكية، من أجل تقييم الأداء حيث أوضحا أن الحاجة إلى زيادة المعرفة اللازمة لإدارة المؤسسات الحديثة مثلت سببا وراء تقديم هذه الفكرة والأكثر من ذلك أن هناك أعمال كثيرة أصبحت تتم في المؤسسة كأعمال التجديد والابتكار المستمر،

الأنشطة التدريب، ومن هنا بدت الحاجة الملحة إلى إيجاد أسلوب تقييم شامل ومتوازن يعكس حقيقة الانجاز الفعلي للمؤسسة¹.

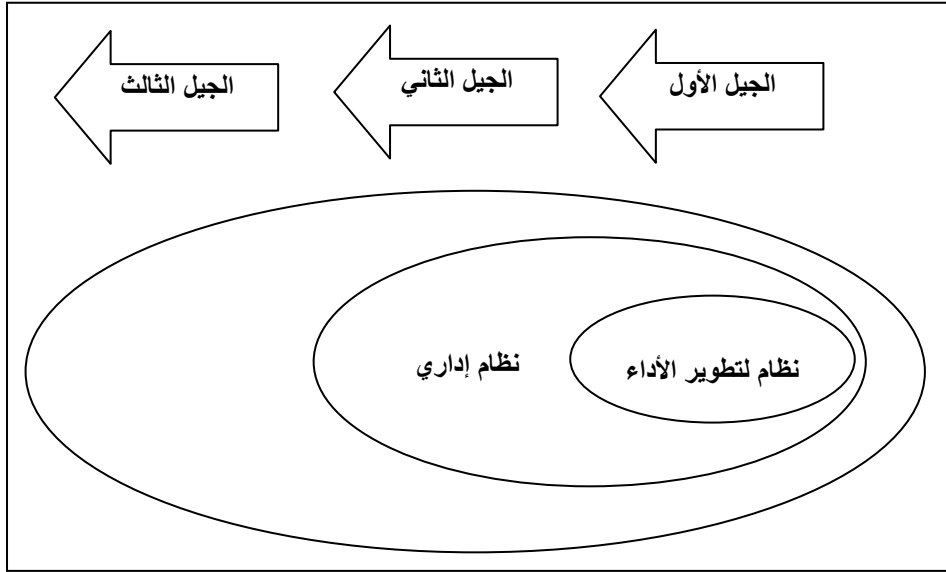
ولكن بطاقة الأداء المتوازن لا تعد أسلوباً جديداً في تقييم الأداء، فبعض الباحثين من يرى بأن جذورها تعود إلى سنوات الخمسينات، أين قام Simon ومجموعة من الباحثين بدراسة كيفية استعمال المعلومة المحاسبية، وتوصلوا إلى أن المسير لا يستند في بناء معلوماته على النظام المحاسبي فقط، بل هناك مجموعة متنوعة من الأنظمة يستقي منها معلوماته، بالإضافة إلى المؤشرات المادية كوسيلة للمتابعة اليومية للإنتاج².

إن تطوير بطاقة الأداء المتوازن كان مترامنة مع تطور العديد من الأحداث نذكر بعضها:³

- ظهرت بطاقة الأداء المتوازن لتغطية عجز المعايير المالية التقليدية في مراقبة مدى تنفيذ الإستراتيجية بالإضافة إلى المتغيرات التي طرأت على مختلف نواحي الأداء؛
- التطور الحاصل في مجال الجودة الشاملة ، وهو ما أظهر عنه مفهوم إدارة الجودة الشاملة والذي بدوره يركز على العملاء من خلال توفير المنتجات والخدمات ذات الجودة العالية؛
- التطور التكنولوجي في مجال الإنتاج ونظم المعلومات بالإضافة إلى شدة المنافسة؛
- استعمال المؤسسات الناجحة للبعد المالي وأبعاد أخرى ترتبط ببعض القضايا الإستراتيجية طويلة الأمد وبعضها الآخر بصحة ارتباطها بالبيئة وطبيعة التفاعلات التي تحدث فيها؛
- التركيز على مفاهيم المحاسبة الإدارية التقليدية، أدى إلى حدوث انعكاسات على قياس وتقييم الأداء الشامل والمتوازن؛
- النتائج غير الكافية لمقاييس الأداء المالي؛ ولدت الحاجة إلى تطوير بطاقة الأداء المتوازن حيث أن المقاييس المالية التقليدية كالأرباح، المبيعات الصافية، موجهة لمعرفة الأحداث الماضية ولا يمكن أن تنتبأ بالمستقبل.

وقد حدث تطور لبطاقة الأداء المتوازن منذ التسعينات من خلال ثلاثة أجيال بعد أن أدركت المؤسسات أن هناك أسباب للأداء غير المرضي لبطاقة الأداء المتوازن، فبدأت في استخدامها كنظام إداري وليس فقط كنظام لتطوير الأداء، ثم تطورت لتصبح إطار للتغيير التنظيمي، والشكل التالي يوضح تطورها عبر الأجيال الثلاثة:

الشكل (01): مراحل تطور بطاقة الأداء المتوازن



المصدر/ من إعداد الباحثين

نستنتج من خلال الشكل أن بطاقة الأداء المتوازن بقيت في البداية كوسيلة لتقييم الأداء، إذ اعتبرت كنظام لتطوير الأداء حيث تعطي مؤشرات لأبعادها الأربعة (البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد النمو والتعلم) انطلاقا من الرؤية والأهداف الموضوعة؛ وتتغير هذه المؤشرات بتغير الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة؛ فالاعتماد على المؤشرات المالية وحدها لم يعد كافيا، وأضيف لها مقاييس غير مالية.

ثم في الجيل الثاني تحولت بطاقة الأداء المتوازن إلى نظام للتسيير يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات، وأصبحت تتميز بالبساطة والوضوح وفي هذا المرحلة ظهر ما يعرف بعلاقة السبب والنتيجة التي أصبحت تتولد من خلال علاقة المحاور الأربعة مع بعضها البعض ، أما في الجيل الثالث بقي النموذج العام لبطاقة الأداء المتوازن، ولكن تغيرت فلسفته وطريقة عمله، وأصبح أكثر دقة وشمولية. ومع التوجهات الأخيرة للمؤسسات نحو فلسفة جدية وهي المؤسسة الخضراء؛ هناك من يضيف بعد خامس لها والمتمثل في البعد البيئي، فظهرت ما يعرف ببطاقة الأداء المتوازن المستدامة.

2.1. تعريف بطاقة الأداء المتوازن (BSC)؛

لقد اجتهد الباحثون في وضع تعريفات مختلفة لبطاقة الأداء المتوازن من أهمها:
عرف كل من Kaplan و Atkinson بطاقة الأداء المتوازن على أنها : " أداة تتم بواسطتها ترجمة رسالة المؤسسة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس تقوم على أربعة أبعاد أساسية، هي الأداء المالي، ورضا العملاء، وكفاءة الأداء المالي التشغيلي، والفرص التي توفرها المؤسسة للعاملين فيها للتطور والنمو، وبذلك

يصبح التنافس فيما بين المؤسسات قائما على أساس ما يتوافر فيها من روح المبادرة، والقدرة على الإبداع والابتكار، أكثر مما هو على أساس ما لديها من أصول ثابتة وملموسة⁴.

كما عرفها kaplan و Norton: بأنها: "نظام لقياس الأداء بشكل منظم، حيث يتم بواسطتها ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف واضحة، ومجموعة من المقاييس لتقويم الأداء، مع توفير معايير للأداء يتم ربطها بمجموعة من الأعمال والبرامج التي ينبغي القيام بها لتحقيق تلك الأهداف"⁵.

كما عرفت بطاقة الأداء المتوازن على أنها: " أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لقياس وتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة"⁶.

إن التعريفات السابقة ترتبط بعامل مشترك أساسي، وهو اعتبار بطاقة الأداء المتوازن نظام شامل لقياس الأداء من منظور استراتيجي، فهو لا يركز على المقاييس المالية فقط، وما يرتبط بها من أهداف مالية، بل يتضمن أبعاد مختلفة يمثل كل منها محركا من محركات الأداء لتلك الأهداف.

وبشكل عام يمكن تعريف بطاقة الأداء المتوازن على أنها : هي نظام لتقييم أنشطة وأداء المؤسسة في ضوء رؤيتها وإستراتيجيتها ويوازن بين البعد المالي، رضا العملاء، عمليات التشغيل لداخلية ومدى تطورها، والنمو والتعلم للعاملين بالمؤسسة.

3.1. أهمية بطاقة الأداء المتوازن:

تهدف بطاقة الأداء إلى الربط بين المفردات المالية والريح في جانب، وبين العمليات التشغيلية والتخطيط المستقبلي في جانب آخر، بمعنى الربط بين الرقابة المالية التشغيلية على المدى القصير مع الرؤية الإستراتيجية المستقبلية في المدى الطويل؛ ودراسة مدى تأثيرها على نمو المؤسسة في المستقبل. وتظهر أهمية بطاقة الأداء المتوازن من خلال المنافع العديد من استخداماتها، التي جاءت نتيجة لتوظيفها في مؤسسات مختلفة ويمكن تلخيصها⁷:

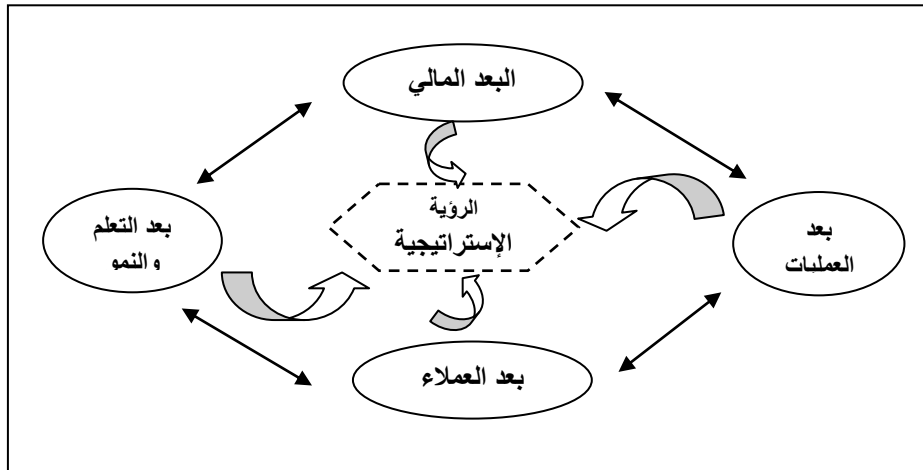
- توفير أسلوب قياس متميز يساعد المؤسسة على قياس أدائها الإستراتيجي والتشغيلي؛
- تعمل على إيجاد ترابط بين الأهداف ومقاييس الأداء؛
- تركز على أبعاد متعددة: المالية وغير المالية الداخلية والخارجية، تتمكن المؤسسة من خلالها هذه الأبعاد من مراقبة النتائج المالية وفي نفس الوقت مراقبة التقدم ببناء القدرات واكتساب الموجودات غير الملموسة؛
- أنها تزود الإدارة بمؤشرات السبب ومؤشرات النتيجة عن مؤسساتهم؛
- تحديد المقاييس في بطاقة الأداء المتوازن يمثل الدافع الأساسي للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ومتطلبات المنافسة في بيئة الأعمال سريعة التغير؛
- معرفة الارتباطات الإستراتيجية لتكامل الأداء⁸؛

- تجمع وبتقرير واحد العديد من العناصر المنفرقة ليقود نحو العملاء، تدني وقت الاستجابة، تحسين النوعية تأكيد العمل الجماعي، تقليل وقت طرح المنتجات الجديدة والإدارة على المدى البعيد؛
- تلزم المدراء على معرفة كافة المقاييس التشغيلية المهمة وبالتالي تساهم بزيادة الوعي والفهم المتحقق بعد قبول التحين الحاصل في مجال معين والمرتبطة بتدهور الوضع في مجال آخر.

4-1- أبعاد بطاقة الأداء المتوازن:

عندما قدما العالمين Kaplan و Norton بوضع نموذج بطاقة الأداء المتوازن فقد صاغاه على شكل ترجمة لرسالة ورؤية المؤسسة إلى أهداف ومقاييس أداء معبر عنها من خلال أربعة أبعاد رئيسية، يقوم كل منها بتقييم الأداء من منظور مختلف، فبطاقة الأداء المتوازنة نابعة من فكرة متعددة الأبعاد نلخصها في الشكل الموالي:

الشكل (02): أبعاد بطاقة الأداء المتوازن



المصدر/ من إعداد الباحثين

من خلال الشكل يتضح أن بطاقة الأداء المتوازن تظهر في أربعة أبعاد مرتبطة ببعضها البعض وتتوسطها الرؤية الاستراتيجية (تبين أين تتجه المؤسسة؛ مجمل أهدافها وخططها الطويلة المدى)، كون هذه الأخيرة هي نقطة انطلاق المؤسسة، ولكن يمكن إضافة أبعاد أخرى، فمثلاً يمكن للمؤسسة أن تضع البعد البيئي كجانب رئيسي حيث أنها تؤثر في عملياتها الرئيسية، وتضع مؤسسات أخرى جانب الموارد البشرية... وهذا كله يتوقف على المؤسسة وظروفها وبيئة عملها المحيطة، ن شرح هذه الأبعاد لئلايلي:

- **البعد المالي:** على الرغم من الدور المهم للأهداف غير الملموسة وتأثيرها على المؤسسة، فإن العديد من الكتاب يعتبرون أن الأهداف المالية هي السبيل الأمثل في التطبيق ورغم انتقاد

معظمهم الآخر للمقاييس المالية ودعمهم للمقاييس غير المالية فإنهم لا ينكرون دور المقاييس المالية في تقييم الأداء، ولا يمكن تجاهل المقاييس المالية بل يجب أن تستخدم مع المقاييس غير المالية جنباً إلى جنب، ويعتبر البعد المالي البعد الأول والأهم في بطاقة قياس الأداء المتوازن لقياس الأداء الاستراتيجي حيث تعمل أبعاد البطاقة الأخرى على دعم هذا البعد، يعتمد هذا الجانب على الربحية، الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال...⁹

- **بعد العملاء:** تحتاج المؤسسة دائماً إلى تلبية احتياجات ورغبات عملائها لأنهم يساهمون في نجاحها، ويحافظون على نموها واستمرارها، وبالتالي تستخدم مؤشرات تعكس وضع العميل بالنسبة للمؤسسة كرضا العميل ودرجة ولائه، القدرة على الاحتفاظ بالزبون، الحصة السوقية¹⁰.
- **بعد العمليات الداخلية:** يحدد هذا الجانب القدرات التي يجب أن تنمو فيها المؤسسة من أجل تحقيق عمليات داخلية عالية المستوى التي تخلق قيمة للعملاء والمساهمين، تتمثل العمليات الداخلية في مجموعة النشاطات التي تعطي المؤسسة ميزة تنافسية في السوق، وبالتالي تنطلق من بعد المستهلك بشكل رئيسي، فتسعى إلى تقديم السلعة أو الخدمة حسب المواصفات التي تحقق إشباع احتياجاته؛ وذلك لأن إيصال القيمة إلى المستهلك يؤدي إلى رضاه، وولائه والاحتفاظ به، ويتحقق لديه قيمة نتيجة التعامل المستمر مع المؤسسة¹¹.
- **جانب النمو والتعليم:** يرتبط التعلم بالتغيير الإيجابي في السلوكيات الفردية، الجماعية والتنظيمية للعمال؛ وبالتالي يركز على نشر المعرفة داخل المؤسسة؛ من بين المؤشرات التي تترجم هذا البعد نجد مؤشر القيادة، دوران الموظفين، متوسط سنوات خدمة الموظف... كذلك يتعلق هذا البعد بالوسائل التي تستعمل لبلوغ الأهداف الإستراتيجية، كما ترتبط مركباته بكل ما يتعلق بالمستخدم (إنتاجية العمل، دوران العمل، التحفيز والمكافآت...)¹².

تتصل الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن فيما بينها من خلال علاقة السبب والآخر، حيث يدعم كل بعد الآخر وتساهم مجتمعة في قياس مدى تحقيق الإستراتيجية، ويؤكد كل من Kaplan و Norton أن تسجيل وتحقيق المحاور يتم بشكل تسلسلي من أسفل إلى أعلى، حيث يسمح مجهود التعلم والنمو بتحسين العمليات الداخلية مما يؤدي إلى زيادة رضا الزبائن مما يولد في النهاية نتائج مالية تحقق رضا المساهمين.¹³

2- العوامل المؤثرة في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

تخضع أنظمة التقييم لتأثير مجموعة من العوامل تجعلها تختلف من محيط إلى آخر، ومن أهم هذه العوامل نجد:¹⁴

2-1- حجم المؤسسة:

يؤثر هذا العامل على محتوى وسائل التقييم والرقابة، ولقد توصل Dupuy من خلال أبحاثه إلى وجود علاقة بين خصائص المؤسسة وأنظمة المراقبة، ويبين Merchant أن تقنيات الرقابة تصبح أكثر تطوراً كلما زاد حجم المؤسسة.

في حين يؤكد Nobre على أن المؤسسات التي تضم أقل من مائة عامل لا تستعمل مؤشرات الأداء المادية، وهو ما خلص إليه Hoque و James من خلال دراسة تمت على 66 مؤسسة استرالية حيث أوضح أن المؤسسات الكبيرة تستعمل مقاييس أداء قريبة من بطاقة الأداء المتوازن، في حين تغيب في المؤسسات المتوسطة والصغيرة.

2-2- المحيط:

للمحيط دوراً هاماً في تحديد أنظمة الرقابة، فالظروف الاقتصادية التي تتطور فيها المؤسسات تؤثر على الأسلوب الذي تستعمله هذه الأخيرة في الرقابة كما خلصت إليه نتائج العديد من الأبحاث، فقد بين Berland أن نظام الرقابة تطور في فترة من التاريخ الاقتصادي إذ تميز محيط المؤسسات بالاستقرار النسبي وقلة المنافسة. في حين تبين نتائج البحث الذي كل من Gordon و Mille أنه من الضروري على المؤسسات أن تدمج المعطيات غير المالية في نظام معلوماتها المحاسبية لمواجهة عدم اليقين في المحيط أما Gordon و Narayan فيلاحظان أن ارتفاع مستوى عدم اليقين يؤدي إلى أهمية اللجوء إلى المعلومات الخارجية وغير المالية، وهذا يدل على أن المؤسسات التي تواجه مستوى مرتفع من عدم اليقين تلجأ إلى استعمال مؤشرات الأداء غير المالية على عكس التي تنمو في محيط ثابت وقليل التعقيد تركز على المؤشرات المالية.

2-3- تنظيم المؤسسة:

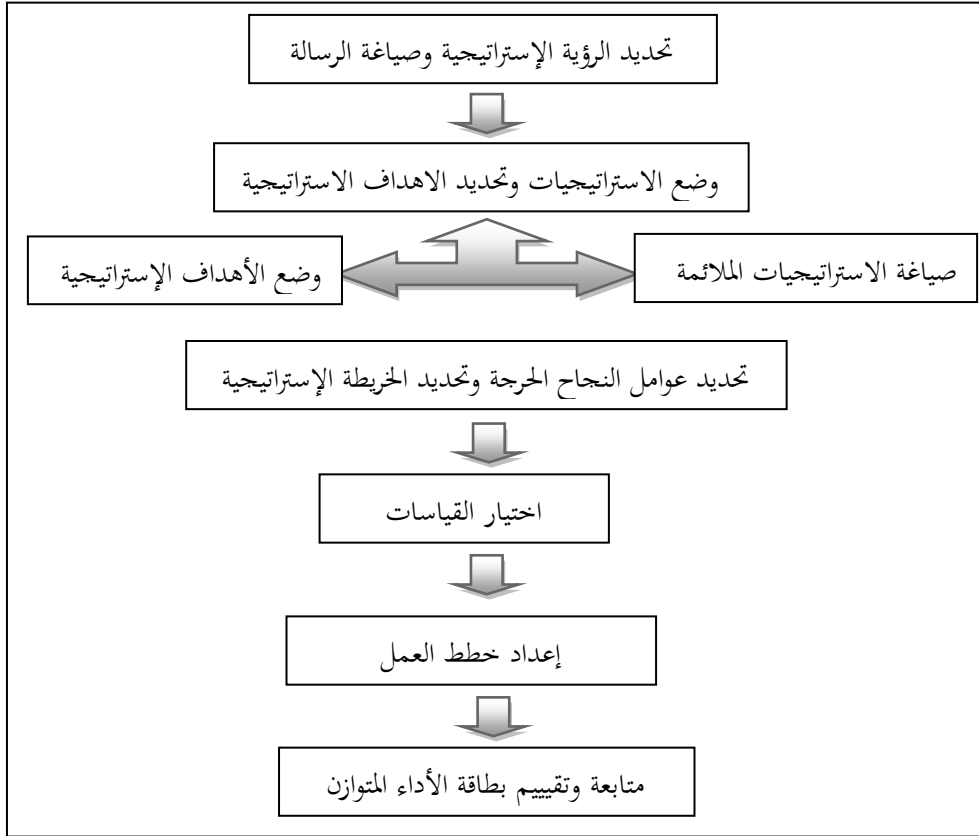
يعتبر أحد متغيرات التحليل في الرقابة، حيث تتوفر لدى المؤسسات التي تكون أكثر تنوعاً وغير ممركة؛ أنظمة أكثر تطوراً في التخطيط والرقابة، وهي النتيجة التي توصل إليها كل من Merchant و Bruns الذين لاحظوا أن تطبيق الرقابة يكون أكثر تطوراً في الهياكل غير الممركة، وتوصل Waterhouse إلى نفس النتيجة عندما بين أن العملية تكون أكثر رسمية وتعقيداً وأكثر مساهمة في المؤسسات اللامركزية. بعد ذكر العوامل التي تؤثر على بطاقة الأداء المتوازن، نستنتج أن قياس الأداء يكون أكثر شمولية وتوازناً كما تشترطه بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الكبيرة وفي المحيط الذي تشوبه حالة عدم التأكد، وفي التنظيمات اللامركزية.

3- خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

لقد تعددت آراء الكتاب والباحثين حول الخطوات اللازمة لتصميم وتطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن، ويشار الترتيب الذي يلزم اتخاذه، والوقت المخصص لكل خطوة يتم تكييفهما طبقاً لخصائص

وظروف كل مؤسسة على حده، ويوضح الشكل الموالي خطوات تطبيق أسلوب بطاقة
المتوازن:

الشكل(03): خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن



المصدر/ من إعداد الباحثين

من خلال الشكل نستنتج أن عملية تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن تمر بعدة مراحل، تبدأ من المستويات العليا إلى المستويات الأدنى، بدءاً بإستراتيجية المؤسسة حيث تترجم البطاقة إلى أهداف وقياسات أداء ملموسة تمثل توازناً بين مختلف الجوانب، ويمكن أن نوضح هذه الخطوات كما يلي:

3-1- تحديد الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة وصياغة رسالتها :

تعتبر الرؤية عن طموحات المؤسسة وتصوراتها عما ستكون عليه في المستقبل البعيد، وهي تساعد في صياغة الرسالة، هذه الأخيرة تظهر في شكل وثيقة مكتوبة، تدل على الغرض الأساس الذي وجدت المؤسسة من أجله أو المهمة الجوهرية لها، ومبرر وجودها واستمرارها، وهي أيضاً تعبر عن الرؤية العامة، وتفصل أكثر أنشطة ومنتجات ومصالح المؤسسة وقيمها الأساسية، تساعد كل من الرؤية والرسالة في صياغة الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة.

3-2- وضع الاستراتيجيات وتحديد الأهداف الاستراتيجية بدقة :

تترجم عملية صياغة إستراتيجية المؤسسة من خلال وضع مخطط مفصل، هذا المخطط يصف النشاطات اللازم القيام بها بدلالة الوسائل والقيود من أجل الوصول إلى هدف ثابت في زمن محدد، هذا المخطط سيكون إطاراً لمصب القرارات المتخذة لبلوغ أفضل إستراتيجية ملائمة¹⁵، وتتم هذه المرحلة من خلال الخطوات التالية:

3-3- صياغة الاستراتيجيات الملائمة :

وفيها يتم الإجابة عن التساؤلات التالية:

- من نحن؟ تحليل كيان المؤسسة (مواردها، هيكلها، المستخدمين، التجهيزات...)
- أين نحن؟ تحليل المحيط (سوق المؤسسة، زبائننا، موردوها، منافسوها، شركاؤها..)
- إلى أين نود الاتجاه؟ التعبير عن الأهداف المرجوة.

الإجابات عن هذه الأسئلة تسهل وضع الاستراتيجيات واختيار الأكثر ملائمة من بين مجموعة الاستراتيجيات المحتملة.

3-4- وضع الأهداف الاستراتيجية :

انطلاقاً من الاستراتيجيات التي تمت صياغتها، تقوم المؤسسة بتحديد عدد من الأهداف الكلية على المستوى الاستراتيجي، بحيث تحدد عدداً محدداً من الأهداف مقابل كل محور من محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة.

ومثال إذا رغبت المؤسسة في توسيع حصتها السوقية يمكن أن يكون هدفها الاستراتيجي هو : "تقديم أفضل خدمة لزبائننا"، هذا الهدف يمكن أن يترجم إلى سلسلة من الأهداف التكتيكية، مثل تحسين نوعية وجودة المنتجات...

3-5- تحديد عوامل النجاح الحرجة وإعداد الخريطة الاستراتيجية :

تعني هذه الخطوة الانتقال من الاستراتيجيات الموصوفة إلى مناقشة ما نحتاجه لنجاح الرؤية الإستراتيجية، بحيث تحدد المؤسسة؛ ما هي أكثر العوامل تأثيراً على النجاح ضمن كل محور من محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة.

تركز مفاتيح النجاح على التغييرات التي يجب أن تم ارسها المؤسسة وهي خطوة سابقة لوضع الخطط العملية وتساعد على تحديد القياسات الأساسية¹⁶.

ويعتمد على هذه العوامل في رسم الخريطة الإستراتيجية، والتي تعتبر أداة اتصال منطقية تربط الاستراتيجيات المختلفة للمؤسسة بعملياتها وبالنظم التي تساعد في انجاز تلك الاستراتيجيات وأهميتها تكمن في تقديم خطط واضحة للعاملين في مختلف المستويات التنظيمية في المؤسسة.

3-6- اختيار القياسات:

بعد تحديد عوامل النجاح التي تم استخراجها من الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، يجب قياس هذه العوامل من خلال اختيار المؤشر المناسب الذي يقيس بدقة عامل النجاح المراد تقييمه، ويعرف المؤشر بأنه معلومة تكون عموماً رقمية ويتم اختيارها من أجل التقييم عند مجالات مقارنة لتنفيذ المهمة وتحديد الأهداف الموافقة¹⁷؛ ومن أمثلة ذلك نستعمل مؤشر معدل الغيابات لمعرفة رضا الموظفين وانتمائهم للمؤسسة.

3-7- إعداد خطط العمل:

يجب على إدارة المؤسسة إعداد خطط العمل أي بيان الأنشطة والأعمال الواجب القيام بها؛ سعياً لإنجاز الأهداف والرؤية الإستراتيجية، ويتضمن ذلك تحديد الأهداف السنوية وتخصيص الموارد؛ تحديد المسؤوليات والأدوات وتدعيم البرامج، اختيار الأفراد المسؤولين عن إتمام خطة العمل، وتحديد المدة اللازمة للتطبيق.

3-8- متابعة وتقييم بطاقة الأداء المتوازن:

للتأكد من سلامة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لا بد من متابعتها بشكل مستمر للتأكد من أنها تتجزأ الوظيفة المقصودة باعتبارها أداة ديناميكية للإدارة الإستراتيجية، و من الضروري استخدامها في العمليات اليومية للمنظمة وعلى مستوى كل المستويات الإدارية في المؤسسة ويتم ذلك من خلال متابعة المقاييس المعدة في جميع المستويات الإدارية والحرص على اللجوء إليها بشكل مستمر في العمليات اليومية للإدارة، إذن يجب أن تكون عملية تسجيل درجات قياس الأداء المتوازن جزء من العمل اليومي للمؤسسة.

4- تقييم بطاقة الأداء المتوازن:

4-1- التحديات التي تواجه بطاقة الأداء المتوازن:

إن ارتفاع معدل الفشل في تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن يعتبر موضوع مهم ويثير القلق، ويعتبر مجال واسع للبحث، حيث تواجه المؤسسات تحديات تحول دون تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن بنجاح، ومن الصعوبات والمعوقات التي يمكن أن تواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن نجد:¹⁸

- نقص المعرفة عن بطاقة الأداء المتوازنة في قياس الأداء، أو عدم المعرفة بمزايا هذا النموذج؛
- يحتاج إعداد نموذج بطاقة الأداء المتوازنة إلى رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها، لذلك قد لا تكون هناك رؤية معينة متفق عليها، أو إذا اتفق عليها قد لا تكون واضحة لكل المستويات الإدارية؛

- صعوبة تحديد الوزن المرغوب للأهداف الأساسية التي تكون ذات أبعاد متعددة، لذا يجب على الإدارة أن تحدد الأهداف الثانوية التي تمثل موجهات للأداء وفقاً للأهداف الأساسية؛
- نقص الموظفين المؤهلين القادرين على التعامل مع نظام بطاقة الأداء المتوازنة، مما يؤدي بالنهاية إلى مقاومة تطبيق هذا النظام، وتتكون لدى الموظفين اتجاهات سلبية تجاه استخدام بطاقة الأداء المتوازنة، وخاصة أنهم لا يدركون أهدافاً واضحة لها؛
- يمكن أن تفوق تكاليف بطاقة الأداء المتوازنة في قياس الأداء المنفعة التي يمكن الحصول عليها؛
- عملية وضع المقاييس وتحديد في بطاقة الأداء المتوازنة معقدة جداً، إضافة إلى صعوبة تحديد العدد الأمثل من المقاييس المستخدمة التي تظهر الأداء بشكل متكامل؛
- عدم وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء، حيث إن وجودها مهم لوضع الاستراتيجيات موضع التنفيذ، وبالتالي فإن عدم وجود مقاييس لقياس متغير ما يؤدي إلى عدم قدرة الإدارة على توجيه أدائها.

2.3. مزايا تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

- تُعد بطاقة قياس الأداء المتوازن من أهم أنظمة قياس الأداء التي تم تطويرها حديثاً، فهي تسعى لتوحيد أربعة أبعاد مختلفة لقياس الأداء وذلك لتفادي التركيز على بعد واحد على حساب الأبعاد الأخرى، فهو لم يتجاهل أساليب القياس المالية، كما أنه أخذ بالاعتبار أساليب القياس غير المالية.
- وإن تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن يحقق العديد من المزايا منها:¹⁹
- تقدم إطاراً شاملاً لترجمة الأهداف الإستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة مقياس أداء الإستراتيجية، فهي تنسيق بين مختلف فروع المؤسسة والتعاون في تحقيق الأهداف المسطرة؛
 - تعمل على إشباع عدة احتياجات إدارية لأنها تجمع في تقرير واحد أجزاء عديدة من إستراتيجية المؤسسة وبالتالي توفر معلومات كافية للمسؤولين لاتخاذ القرارات المناسبة؛
 - تتضمن بطاقة قياس الأداء المتوازن العديد من التوازنات، فمقاييس الأداء تتضمن موازنة بين الأهداف طويلة المدى وقصيرة المدى، والتوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، وتوازن المقاييس الخارجية والداخلية؛
 - تعمل بطاقة قياس الأداء المتوازن على توفير مبادئ توجيهية للتنمية من خلال التركيز على الفوائد المتوقعة، فهي تساعد على الإدارة الفعالة للموارد البشرية من خلال تحفيز الموظفين على أساس الأداء؛

- تسهل الاتصال وفهم أهداف العمل والاستراتيجيات في مختلف مستويات المؤسسة وبالتالي تحديد المسؤوليات بصورة واضحة مما يسهل التدخل في حالة وجود الانحرافات؛
- مما سبق يمكن القول بأن بطاقة الأداء المتوازن تعد أداة إستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية؛ فهي تنتهي بتحقيق الأهداف والغايات المرجوة عن طريق الربط بين الخطط القصيرة الأجل والإستراتيجية العامة للمؤسسة.

3.3. عيوب أسلوب بطاقة الأداء المتوازن

إن من أهم نقاط الضعف التي تشكل خطورة على نجاح بطاقة قياس الأداء المتوازن هو التعقيد في نظامها والمدة الزمنية التي يتطلب تطويرها، حيث إن التطوير يحتاج إلى أن يتضمن كافة المستويات الإدارية وأحياناً كافة الأفراد في المؤسسة، وتصل مدة التطوير إلى ثلاثين شهراً، وهذا الإجراء مكلف وقد تفوق تكاليفه المنافع المتوقعة منه في تحسين الأداء.

وقد يشجع التعقيد بعض المؤسسات إلى التطبيق الجزئي لبطاقة قياس الأداء المتوازن، فعلى سبيل المثال قد يقتصر تصميم النموذج على المستويات الإدارية العليا فقط، وإذا حدث ذلك فإن هذا الأسلوب سوف ينتهي إلى ما انتهى إليه أسلوب الإدارة بالأهداف وذلك بعدم تمكنه من تحقيق تطابق الأهداف للمؤسسة ككل، وأما بالنسبة إلى الانتقادات الأخرى فيمكن إجمالها فيما يلي²⁰:

- عدم وجود إطار مؤهلة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى مقاومة تطبيقها من طرف العمال، بسبب نقص المعرفة المتعلقة بهذا الأسلوب؛
- قد تكون تكاليف تطبيق بطاقة الأداء المتوازن مرتفعة بالمقارنة بالفائدة المنتظرة منها؛
- كثرة المقاييس والمعلومات قد تحدث لبساً في فهم العاملين؛
- صعوبة تحديد مقاييس تترجم السياسات والأهداف العامة للمؤسسة الاقتصادية.

بالرغم من هذه الصعوبات والمشاكل يجب أن لا يشكل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن عائق أمام المؤسسة الاقتصادية، نظراً إلى المزايا والمنافع الكبيرة التي تعود بها عليها.

ثانياً: تعظيم قيمة المؤسسة عن طريق بطاقة الأداء المتوازن

عرف مفهوم خلق القيمة في الدول الأنجلوسكسونية، وقد ظهر في السنوات الأخيرة كهدف أساسي وجديد بالنسبة لمسيري كبريات المؤسسات العالمية، حيث أن ثلث التقارير السنوية المنشورة سنة 1998 الخاصة بـ 100 مجمع صناعي وتجاري في فرنسا تتمحور كلها حول مصطلح خلق القيمة.

1- خلق قيمة للمؤسسة؛

يعتبر مفهوم خلق القيمة من المسائل المعقدة على مستوى الساحة المالية، كما لا يعتبر مفهوماً حديثاً فقد تناوله Alfred Marshall سنة 1980 تحت اسم "الريح الاقتصادي" وهو يعرفه بلُفه: "رأس المال المستثمر مضروب في الفرق بين العائد على الاستثمار وتكلفة رأس المال".²¹

أما Donaldson Braown فقد تناول هذا المفهوم في مقال كتبه سنة 1924 بقوله: "إن هدف التسيير ليس بالضرورة تحقيق مردودية عالية من رأس المال، لكن من ذلك ضمان نمو في النشاط يحقق ربح على الأقل مساو لتكلفة رأس المال الإضافي المطلوب".²²

خلق القيمة يعني تقديم نفع يزيد عن التكلفة، ولكي تتجح المؤسسة على المدى الطويل يجب أن تسعى لخلق القيمة لكل الأطراف المرتبطة والمتأثرة بالنشاط متمثلين في المساهمين والعملاء والموظفين والمجتمع، وعدم تحقيق قيمة لأي من الأطراف سيدفع المؤسسة لتقليص نشاطه مما يؤثر على ما تسعى لتحقيقه من أهداف.

وقياس القيمة للمساهمين أمراً ممكنًا من خلال مقارنة المنافع التي يحصلون عليها بالتكاليف التي تحملوها. أو بمعنى آخر زيادة العائد الذي يحصلون عليه عن تكلفة رأس المال والتي تتحدد بناء على تكلفة الفرصة، أي ما يمكن أن يحصل عليه المساهمين من استثمار نفس المال في مجال آخر له نفس الدرجة من المخاطر. من هنا يمكن القول إنه إذا لم تسعى المؤسسة لرفع جودة قراراتها وتحسن أدائها واكتسابها مزايا تنافسية تمكنها من تعظيم القيمة المتحققة للمساهمين، سيؤدي إلى انصرافهم لأنشطة أخرى. ومن ثم يجب عليها الإبداع والتحسين المستمر في عملياتها بما يؤدي لتعظيم ما يتولد عنها من قيمة. غير أن قياس القيمة المتحققة للأطراف الأخرى أمراً صعباً وهنا يبرز دور المحاسبة الإدارية متمثلاً ليس فقط في محاولة القياس الدقيق للقيمة المتحققة للأطراف المختلفة، بل أيضاً مساعدة الإدارة على تحقيق المزايا التنافسية التي من خلالها يمكن تعظيم القيمة، وهذا ما سنتطرق إليه لاحقاً. أما اليوم فخلق القيمة تعظيمها أصبح يتجسد من خلال الدوافع الم عنوية المختلفة التي أصبح لها دور فعال في تعظيم قيمة المؤسسة، مثل الإبداع، العلاقة مع العميل، قيمة العلامة التجارية، قدرات وكفاءات الإدارة، الجوانب الاجتماعية والبيئية، إذن مما لا شك فيه أن الأطر الأخلاقية واحترام المسؤولية الاجتماعية والبيئية، تساهم في معظم الأحيان في تحسين القيمة، فهي تؤدي إلى زيادة الربحية في الأجل الطويل.²³

2- مفهوم تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية:

يعتقد العديد من رواد الإدارة المالية وعلى رأسهم كل من Van ، Lall و Pogue ، Schall ، Haley ، Horne، إن تعظيم قيمة المؤسسة أو ما يعبر عنه أحياناً بالقيمة السوقية للأسهم لأن تعظيم ثروة الملاك يمكن أن يكون مقبولا من وجهة نظرهم كهدف للإدارة المالية؛²⁴ على اعتبار أن هدف تعظيم قيمة المؤسسة يمكن أن يتخذ كمعيار للحكم على القرارات المالية ويتجاوز القصور في اعتبار هدف تعظيم الربح كهدف للإدارة المالية من وجهة نظر الأطراف المعنية بنشاطها.

وهناك اعتبارات لهدف تعظيم قيمة المؤسسة نذكرها:

- يعكس الكثير من المتغيرات التي تهم المستثمر مثل العائد المحقق، وتوقيت حدوثه ومدى استمراره ومدى التأكد من إمكانية تحقيقه؛²⁵
- يعتبر معيارا لتقييم كفاءة الإدارة المالية من خلال قراراتها المالية خصوصا بعد انفصال الملكية عن الغدارة وتعدد الأشكال القانونية للمؤسسات؛
- يعكس الاستخدام الفعال للموارد الاقتصادية الوطنية من خلال الكفاءة في تخصيص مدخرات المستثمرين عبر الزمن بإحداث أفضل توليفة بين العائد والمخاطرة؛
- يؤدي إلى تنشيط النظام الاق تصادي من خلال ارتفاع القيمة المضافة للمؤسسات نتيجة انخفاض استهلاكها الوسيط؛
- تعتبر إستراتيجية طويلة الأجل تلخذ في الاعتبار أن الملاك يعطون أهمية خاصة للتوزيعات النقدية المنتظمة بغض النظر عن حجمها.²⁶

3- تعظيم قيمة المؤسسة عن طريق بطاقة الأداء المتوازن:

تسعى المؤسسات دائما إلى خلق القيمة وتعظيمها بشكل مستمر من خلال منتجاتها وخدماتها، ويتحقق ذلك من خلال تعامل المؤسسات مع عملائها، موظفيها، مورديها ومساهميها، المجتمع . وخلق القيمة هو ناتج تفاعل أربع أبعاد أساسية لبطاقة الأداء المتوازن.

1-3- خلق وتعظيم القيمة عن طريق إدارة العملاء:

إن بعد العملاء يعتبر من أهم الأبعاد التي تساهم في خلق قيمة للمؤسسة، ويمكن تحقيق هذا البعد في إطار قضايا أساسية، وهي:

اختيار العملاء: يتطلب معرفة جيدة بالقطاع السوقي المستهدف والتركيز على تأشير العملاء الأكثر ربحية، أما فيما يتعلق باكتساب العملاء فإنه يرتبط بقدرة المؤسسة بإيصال ما تعرضه من قيمة لعملائها وكذلك الحصول على سوق واسع كبير، وتطوير شبكات تعامل ترضي من خلالها هؤلاء العملاء.

تطوير العلاقة مع العملاء: يمثل هدفا تسعى إليه أي مؤسسة اليوم، ويتجسد ذلك من خلال إدارة جيدة للعلاقة مع العملاء سواء بإيجاد حلول مرضية لإشكالات قد تقع أثناء البيع.

إن خلق القيمة من خلال إدارة العلاقة مع العملاء تشكل جزءا مهما من منظور العمليات الداخلية التي تنعكس إيجابيا على باقي الأبعاد في بطاقة الأداء المتوازن، ل ذلك فهي ترتبط بمنظور العملاء من خلال زيادة رضا العملاء عن القيمة المعروضة لهم من قبل المؤسسة وكذلك تعزيز جوانب الولاء لدى العمال الحاليين وإعطاء صورة وسمعة عن قدرة المؤسسة في استمرار العلاقات الجيدة مع العملاء من جانب واعتبارهم شركاء حقيقيين في عمل المؤسسة من جانب آخر.

إن انعكاس مجمل مراحل إدارة العملاء على البعد المالي تتضح من خلال قدرة المؤسسة في إيجاد مصادر جديدة لتوليد الأرباح والإيرادات وزيادتها سواء على مستوى العميل الواحد أو مجمل العملاء، بشكل عام بالإضافة إلى مساهمة هذه الجوانب في تحسين الإنتاجية وفي إدارة المبيعات وهذه تساهم في تطوير مصادر الأرباح والإيرادات بشكل مستمر.

وإن ما يساهم في خلق وتعظيم القيمة وإضافتها للعملاء هو قدرة أصول المؤسسة الملموسة وغير الملموسة ومساهماتها في تعزيز جوانبها على مستوى منظور العمليات الداخلية وخاصة في إطار إدارة العملاء ومن جانب آخر فإن التطور الحاصل في المعرفة والمعلومات قد ساهم بشكل كبير في تعزيز جوانب الأداء سواء على مستوى رأس المال البشري أو رأس المال المعلوماتي.

2-3- خلق وتعظيم القيمة عن طريق إدارة العمليات :

تعتبر العمليات وإدارتها المرتكز الأساسي لنجاح المؤسسات، ورغم أن الأنشطة في المؤسسة متعددة وكثيرة جدا بل وتنفرع إلى تفاصيل دقيقة يتطلب الأمر تأديتها بفاعلية وكفاءة إلا أنه يمكن الإشارة إلى أن ما يشكل مراحل أساسية في إدارة العمليات، هي:

- **تطوير واستمرار العلاقة بين الموردين** : يعتبر أساس في إنشاء القيمة في المدى القصير والطويل، إن الهدف الرئيسي هو تخفيض تكاليف المواد الأولية أو الخدمات، وتستخدم المؤسسات اليوم طرق كثيرة من ضمنها وسائل الاتصال الحديثة عبر الانترنت إلى إقامة معارض التوريد لغرض الحصول على النموذج المناسب والموارد الأولية الملائمة وفي إطار الإنتاج الآلي تحاول المؤسسة أن تجعل استمرارية التوريد بأعلى صورها خوفا من انقطاع في عمليات التمويل و حدوث توقف في العملية الإنتاجية.
- **إنتاج المنتجات والخدمات** : يعتبر الأساس في إدارة العمليات حيث كفاءة العمليات الإنتاجية والجودة واستجابة لمرحلة العملية الإنتاجية لمتطلبات العملاء وتغيرات البيئة، وما يصاحب ذلك من تكاليف خاصة عند إعادة هندسة العملية الإنتاجية والتصاميم وغيرها ، فمجملة هذه القضايا تعتبر أساسية لإنشاء وخلق قيمة المؤسسة.²⁷
- **إدارة المخاطر**: تشكل بعداً أساسياً في خلق القيمة في المؤسسات الاقتصادية اليوم.
- **توزيع وتسليم المنتجات والخدمات إلى العملاء**: هي مرحلة مهمة لإيصال المنتجات والخدمات إلى العملاء الأسواق، وتتبع عمليات التوزيع على التكاليف بشكل مباشر لذلك يمكن للمؤسسة أن تحدد بشكل جيد الأهداف الخاصة بالتوزيع والمساهمة في خلق القيمة سواء على صعيد التكاليف أو الجودة.

3-3- خلق وتعظيم القيمة عن طريق العمليات الإبداعية :

إن حصول على ميزات تنافسية مستدامة يتطلب أن تكون المؤسسة مبدعة ومجددة ومطورة للمنتجات والخدمات باستمرار ، وبالتالي التطور والنمو وزيادة ولاء العملاء ومختلف فئات أصحاب العلاقة المتعاملين مع المؤسسة ومراحل الإبداع وإدارتها تحتوي على أربعة عمليات أساسية:

- **تحديد فرص المنتجات والخدمات الجديدة :** يتطلب البحث بالتركيز على الأفكار الجديدة ويتم تطويرها من خلال موارد المؤسسة أو من قبل أطراف خارجية كالجامعات ومراكز البحوث أو الأسواق وغيرها . ومن المعلوم أن الفرص تأتي من خلال تراكم معرفي في إطار عمليات الإبداع والتطوير التي تقوم بها المؤسسة ويتطلب الأمر من المؤسسة في هذا الموقف أن تحدد الأهداف والقياسات اللازمة لتعزيز جوانب إيجاد الفرص واستغلالها أحسن استغلال؛
- **إدارة محفظة البحث والتطوير بشكل فعال :** إنها ترتبط بالقرارات المتعلقة بالبدائل المختارة من بين الأفكار للمنتجات والخدمات التي تم طرحها سابقا كفرص. كما أن وجود المهارات والموارد الداخلية اللازمة يعتبر أمرا ضروريا للاستفادة من الفرص وجعلها متنوعة من المشاريع ترتبط بالبحوث الأساسية أو مشاريع تطوير منتجات جديدة من خلال التكنولوجيا والعلوم التي تشكل قاعدة للتطوير وكذلك المشاريع المتأتمية من إنفاق مسبق يمكن أن يستغل وفق اعتبارات ظروف المؤسسة والمشاريع التي يمكن أن تقوم بها مؤسسة مع المؤسسات الأخرى؛²⁸
- **تصميم وتطوير منتجات وخدمات جديدة:** على المؤسسة أن تبحث دائما على تصاميم ناجحة ومقبولة وتديرها من خلال مراحل منطقية للعمل من جانب، وتقليل الدورة اللازمة لتطوير المنتجات والخدمات من جانب آخر، وكذلك قدرة المؤسسة في جعل تكاليف التطوير مقبولة من كفاءة ونوعية البرامج المعتمدة للتطوير في مختلف المجالات إن هذا الأمر يتطلب المؤسسات أن تراعي احتياجات العملاء والإمكانيات التكنولوجية المتوفرة لديها؛
- **إيصال المنتجات والخدمات الجديدة إلى السوق :** يتطلب إدارة العملية من الناحية التجارية والتسويقية بحيث تكون تكلفة إيصال هذه المنتجات معقولة في إطار النوعيات المحددة لها، وكذلك تحقيق المبادرات والأهداف المرتبطة بإيصال المنتجات والخدمات الجديدة إلى السوق.

إن خلق وتعظيم القيمة من خلال العمليات الإبداعية تعتبر جزءا مهما من منظور العمليات الداخلية التي تنعكس إيجابياً على باقي المنظورات في بطاقة الأداء المتوازن، لذلك فعي ترتبط بمنظور العملاء من خلال تحسين قدرة المنتجات والخدمات المعروضة على جذب العميل، باعتبار أن المنتجات والخدمات ذات أداء متميز وأنها عملية متواصلة من حيث الأنشطة التي تؤديها، كذلك يتطلب الأمر من المؤسسة أن تكون سباقة في الوصول بهذه المنتجات والخدمات إلى الأسواق، حيث الحصول على ميزة الداخل الأول إلى الأسواق وبالتالي تتاح أمامها فرصة للتوسع في الأسواق الجديدة بالإضافة إلى إيصال هذه المنتجات أو الخدمات إلى قطاعات سوقية أخرى.

أما انعكاس مجمل مراحل العمليات الإبداعية على المنظور المالي، تتضح من خلال قدرة عمليات التجديد والإبداع في جعل الاستثمار في البحث والتطوير مجدياً وفعالاً ليساهم في زيادة نمو الإيرادات من العملاء الحاليين والحصول على عوائد من عملاء جدد، وهذا يرتبط بقدرة المؤسسة على التعامل مع محتوى وإطار التكاليف وجعلها في صالح المؤسسة سواء من خلال خفض التكاليف الكلية أو جعلها معقولة قياساً بعمليات التصنيع المتجددة والمنظور باستمرار.

3-4- خلق وتعظيم القيمة عن طريق إدارة العمليات التنظيمية والاجتماعية :

يمكن لمؤسسة أن تدبر العلاقة مع مختلف فئات أصحاب المصالح وبيئتها لتؤدي أداء جيداً وتصبح مقبولة من قبل هذه الأطراف، ومعززة لسمعتها في الأسواق، لقد أصبحت الجوانب البيئية والاجتماعية ذات أهمية كبيرة لتعزيز العمل والأداء في المؤسسات وإدارة مراحل تنظيم العلاقة الاجتماعية والبيئية. فالأداء باتجاه البيئة يتطلب من المؤسسة أن تطور علاقتها ببيئتها من خلال أنظمة عمل تقارير تبين توجهات البيئة سواء من حيث استخدامات الطاقة وتلوث الماء والهواء أو التعامل مع النفايات الضارة أو تطوير جوانب الرقي البيئية، أما ما يتعلق بجوانب الصحة والسلامة العامة ، فإن المؤسسات مطالبة بالمحافظة على سلامة العاملين في أماكن العمل، وتطوير مستلزمات الهمل والأمن والمستخدم من قبل العاملين والمساهمة في رقي هذه المستلزمات وكذلك تطوير معايير الصحة والسلامة المهنية وفقاً لاعتبارات طبيعة عمل المؤسسة والخطورة وتساعدتها وخاصة بالنسبة إلى بعض الصناعات فيما تبين تطبيقات وممارسات التوظيف، ومدى التزام المؤسسة والحفاظ على التنوع الوظيفي وجعله ممارسة مفيدة لصالح المؤسسة والمجتمع وعدم النظر إلى ال تنوع باعتباره حالة سلبية بل إن التنوع يساهم في زيادة نجاح المؤسسة.

ثالثاً: دراسة تطبيقية على المؤسسات الصناعية بولاية سطيف

تهدف الدراسة التطبيقية إلى التعرف على آراء موظفي المؤسسات الصناعية بولاية سطيف حول مدى تطبيقهم لبطاقة الأداء المتوازن كأداة للإدارة الإستراتيجية، وقد تم الاعتماد على استمارة مصممة من أجل جمع البيانات الأولية من أفراد عينة الدراسة، ثم القيام بتحليل ومناقشة الأسئلة بعد أن تم معالجة البيانات التي تم جمعها من خلال هذه الاستمارة باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS, version 19).

أولاً: عينة الدراسة

تم توزيع أربعة استبيانات على الموظفين الذين تقع على عاتقهم مسؤولية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وذلك في كل مؤسسة من المؤسسات الصناعية الكبرى بولاية سطيف والبالغ عددها 30 مؤسسة، حيث بلغ عدد الاستمارات الموزعة 120 استمارة، تم استرجاع 113، وبعد مراجعتها وتنظيفها تم استبعاد غير الصالحة للتحليل، وبذلك بلغ عدد الاستمارات الخاضعة للدراسة 104 استمارة .

ثانياً: أدوات جمع البيانات

إن الاستثمار أداة ملائمة نستطيع من خلالها الحصول على معلومات مرتبطة بالموضوع محل الدراسة، حيث قسمت الاستثمار إلى ثلاثة محاور بعد تخصيص جزء لجمع بيانات شخصية عن الأفراد المستجوبين، وذلك للتأكد من إمكانية وقدرة المستجوبين على ملء الاستثمار كما يلي:

كان الهدف من المحور الأول الاطلاع على مدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، أما المحور الثاني تمثل هدفه في معرفة أهم العوائق التي تحول دون تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، أما المحور الأخير فيقيس مدى تأثير بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربعة على قيمة المؤسسة الاقتصادية.

اتسمت أسئلة الاستثمار بصفة عامة بالسهولة وعدم استخدام ألفاظ غير واضحة، كما تم تجنب الأسئلة الحرجة أو التي لا تحتل الإجابة عليها، كما تم الاعتماد على سلم ليكارت الخماسي لوضع الاقتراحات المناسبة للإجابات من الأفراد المبحوثين كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (01): اقتراحات الإجابة حسب سلم ليكارت الخماسي

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الترميز	5	4	3	2	1
المتوسط المرجح	(5-4,2)	(4,2-3,4)	(3,4-2,6)	(2,6-1,8)	(1,8-1)

المصدر/ محمد عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي "الدليل التطبيقي للباحثين"، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص. 115

تم عرض الاستبيان على عدد من الأساتذة المختصين للتحقق من صدق محتواها وملاءمتها لأهداف البحث، وقد أجريت التعديلات اللازمة وفقاً لملاحظاتهم، ولأجل اختبار صدق الاستبيان تم توزيعه على عينة صغيرة من مجتمع الدراسة والتي تتكون من 20 فرد من أفراد عينة الدراسة، وذلك للتأكد من مدى وضوح عباراته وسهولة فهم الأسئلة الواردة فيه، ومن خلال الانطباع الأولي الذي تركته العينة محل الدراسة عن ملاءمة الاستبيان للهدف المراد تحقيقه وعن فهم الأسئلة وعدم تأويلها.

ولمعرفة درجة المصادقية تم استخراج معامل ألفا كرنباخ من نتائج البرنامج الإحصائي SPSS من أجل معرفة الاتساق الداخلي لجميع أسئلة الاستبيان مجتمعة، وقد بلغ هذا المعامل 87.77%، وهي نسبة أكبر من النسبة المقبولة 60% وهو ما يبين وجود علاقة تناسق وترابط عالية بين عبارات الاستثمار، مما يؤكد إمكانية اعتماد نتائج الاستثمار والطمأنينة في تحقيق الأهداف المنشودة من الدراسة.

ثالثاً: معالجة نتائج الاستثمار

من أجل معالجة محاور الاستثمار الأربعة تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS19، حيث تم استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بالإضافة إلى استخدام اختبار "test T" لعينة وحيدة من أجل اختبار فرضيات الدراسة.

1- وصف خصائص عينة الدراسة:

لقد تضمن المحور الأول من الاستمارة بيانات شخصية حول أفراد عينة الدراسة، وقد شمل هذا المحور على 5 أسئلة، الهدف منها هو معرفة جنس المستجوب، عمره، مؤهلاته العلمية والعملية، بالإضافة إلى خبرته في المجال المهني، ويمكن توضيح هذه الخصائص في الجدول الموالي:

جدول رقم (02): وصف خصائص أفراد عينة الدراسة

المتغيرات	المستويات	العدد	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	66	63.5%
	أنثى	38	36.5%
العمر	أقل من 30 سنة	17	16.36%
	من (30 - 50) سنة	62	59.61%
	أكثر من 50 سنة	25	24.03%
المؤهل العلمي	ثانوي	4	3.84%
	ليسانس	93	89.4%
	دراسات ما بعد التدرج	7	6.67%
المؤهل العملي	مدير عام	9	8.7%
	مدير مالي	18	17.3%
	مدقق محاسبي	9	8.7%
	رئيس قسم المحاسبة	21	20.2%
	محاسب	47	45.1%
الخبرة المهنية	أقل من 10 سنوات	18	17.3%
	من (10-20) سنة	60	57.7%
	أكثر من 20 سنة	26	25%

المصدر/من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج EXCEL

تتكون عينة الدراسة من 104 فرداً، منهم 66 ذكراً و 38 إناثاً، حيث يتضح من الجدول السابق أن نسبة الذكور تقدر بـ 63.5% ، وهي نسبة مرتفعة مقارنة مع نسبة الإناث التي بلغت 36.5% ، ويعود السبب صعوبة عمل الإناث في المناطق الصناعية المعزولة والبعيدة التي تتواجد بها المؤسسات محل الدراسة.

تبين نتائج الجدول السابق توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير السن، وجود تباين أعمار أفراد عينة الدراسة وأن الفئة العمرية الأكثر تكراراً في عينة الدراسة هي ما بين 30 سنة إلى 50 سنة بنسبة 59.61 % ، تليها الفئة العمرية أكبر من 50 سنة بنسبة 24.03 % ، وهذا ما بين أن أغلبية الموظفين في المؤسسات هم من فئة الكهول في الأخير بلغت الفئة العمرية أقل من 30 سنة بنسبة 16.36 % هذه النسبة منخفضة لأن معظم الشباب مازالوا في مرحلة الدراسة، أو أنهم خرجي جامعات جدد.

كما يبين الجدول توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، حيث أن نسبة 89.5 % تمثل أكبر نسبة للأفراد الذين يحملون شهادة ليسانس، بينما أقل نسبة كانت للمتخصصين على مستوى الثانوي حيث بلغت 3.84 % ، وهذا شيء إيجابي بالنسبة للدراسة؛ لأن في مجملها وبالتحديد الأسئلة الموضوعة، لا يستطيع الإجابة عليها إلا من هم في التخصص من مدراء ورؤساء أقسام ومحاسبون، أما نسبة حاملي شهادات ما بعد التدرج بلغت 6.67 %.

يتضح أن أغلبية أفراد العينة من وظيفة محاسب حيث بلغ عددهم 47 فرداً بنسبة 45.1 %، وتليها أفراد العينة من رئيس قسم المحاسبة بنسبة 20.2 % ومدير مالي بنسبة 17.3 %، مدير عام ومدقق محاسبي بنسبة متساوية بلغت 8.7 % .

كما أن أعلى نسبة خبرة للأفراد المستجوبين هي فئة ما بين 10 إلى 20 سنة وتقدر بـ 57.7 %، متبوعة بالفئة الأكثر من 20 سنة بلغت 25 %، وهذا ما فسر كبر عمر المديرين (24.03 % من الأفراد أعمارهم أكبر من 50 سنة)، كما بين هذا تمسك بعضهم بمناصبهم رغم بلوغ سن التقاعد، وتليها فئة الأقل من 10 سنوات بلغت 17 %.

2- تحليل ومناقشة محاور الاستمارة:

المحور الأول من الاستمارة: يهدف هذا المحور إلى التعرف على مدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربعة في المؤسسات الصناعية الكبرى بولاية سطيف ، وقد تم صياغة هذا المحور على شكل الفرضيتين التاليتين:

الفرضية العدمية: لا تطبق المؤسسات الصناعية بولاية سطيف بطاقة الأداء المتوازن .

الفرضية البديلة: تطبق المؤسسات الصناعية بولاية سطيف بطاقة الأداء المتوازن .

الجدول الموالي يلخص كل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونتائج اختبار "t" لعينة وحيدة.

جدول رقم (03): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة اختبار "test T" حول مدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	مستوى الدلالة sig
1. تعتمد المؤسسة على مؤشر رقم الأعمال السنوي والعديد من المؤشرات المالية لتقييم أدائها.	4.06	0.65	12.61	0,000
2. تستخدم المؤسسة معايير وطرق ضرورية لجمع المعلومات الكمية	1.78	0.64	14.12	0,000
3. تسعى المؤسسة لعمليات تحسين من أجل تخفيض التكاليف وزيادة جودة المنتجات المقدمة للعملاء	1.84	0.65	11.00	0,000
4. تسعى المؤسسة لزيادة عدد الزبائن المتعامل معهم وتخفيض عدد شكاوي العملاء.	2.35	0.57	15.80	0,000
5. وجود إجراءات لتحسين العمليات الداخلية في المؤسسة.	1.64	0.49	16.27	0,000
6. وجود مؤشرات في المؤسسة تقيس درجة رضا العاملين.	1.83	0.58	16.59	0,000

المصدر/ من إعداد الباحثين بالاعتماد على البرنامج SPSS.V19

من خلال الجدول السابق نستنتج أن الاتجاه العام لإجابات المستجوبين كان عدم الموافقة على كل العبارات التي يحتويها هذا المحور، كما أن الانحراف المعياري كان صغيرا وهذا ما يدل على اتفاق وإجماع أفراد مجتمع الدراسة على هذا الرأي.

احتلت العبارة (1) والمتعلقة باعتماد المؤسسة على مؤشر رقم الأعمال والعديد من المؤشرات المالية لتقييم أدائها المرتبة الأولى، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.06 درجة في حين كان الانحراف المعياري 0.65 هذا يدل على أن المؤسسات تعتمد بشكل كبير على المؤشرات المالية في تقييم أدائها من أجل تحقيق الأهداف المخطط لها، وبالتالي البعد المالي المتعلق بطاقة الأداء المتوازن مطبق في المؤسسات. أما العبارات المتعلقة بالأبعاد الأخرى لبطاقة الأداء المتوازن تبقى غير مطبقة وهذا ما أوضحته نتائج الجدول السابق، إذ بلغ المتوسط الحسابي للعبارتين (3-4) المتعلقة ببعد العملاء 1.84، 2.35 على التوالي، وهي نسب منخفضة تدل على عدم تنوع المؤسسات في منتجات لتلبية احتياجات عملائها بأقل وقت وتكلفة ممكنة، كما أنها لا تهتم بشكل كبير بالتواصل المستمر مع زبائنهم لتحقيق رضاهم وتقليل الشكاوي المقدمة من قبلهم، وبالتالي المؤسسات محل الدراسة لا تطبق بعد العملاء المتعلق بطاقة الأداء المتوازن، وكذلك هو الحال بالنسبة لبعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو، فالمؤسسات لا تطبق هذه

الأبعاد وهذا ما أظهرته النسبة المنخفضة للمتوسط الحسابي للعبارة (2,5,6)، ويرجع هذا لعدم سعي المؤسسة لتحسين وتطوير تكنولوجيا المعلومات لتتبع منتجاتها، وإعادة تطوير مهارات موظفيها وتوظيف مواردها المتاحة بكفاءة من أجل تحقيق الأهداف على المدى الطويل.

بالإضافة إلى ذلك فقد أشارت النتائج أنه عند مستوى ثقة 95% بلغ مستوى الدلالة T قيمة 0.000 في كل عبارات المحور، وهي دالة إحصائية لأنها أقل من 0,05، أي أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية تؤكد عدم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، بالتالي نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية.

2-1- تحليل ومناقشة المحور الثاني من الاستمارة :

يهدف هذا المحور إلى معرفة مدى وجود عوائق تحد من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، قد تم صياغة هذا المحور على شكل الفرضيتين التاليتين :

الفرضية العدمية لا توجد عوائق تحول دون التطبيق الجيطة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف

الفرضية البديلة لا توجد عوائق تحول دون التطبيق الجيد لبطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف

الجدول الموالي يلخص كل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونتائج اختبار "t" لعينة وحيدة:

جدول رقم (04): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة اختبار "test T" حول مدى وجود عوائق تحول دون تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	مستوى الدلالة sig
1. عدم رغبة المؤسسة في تغيير الأساليب التقليدية لأنها تقدم معلومات كافية تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة.	2.88	0.62	5.90	0,000
2. نقص الاطلاع على بطاقة الأداء المتوازن وفعاليتها في مواجهة تحديات بيئة الأعمال السريعة التغير.	3.71	0.22	9.45	0,000
3. المنافع التي تعود على المؤسسة جراء استعمال بطاقة الأداء المتوازن أقل من تكلفة تطبيقها.	3.97	0.04	10.54	0,000
4. عدم توفر خبرات في المؤسسة تمكنها من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن والاستفادة منها.	4.05	1.02	9.73	0.015
5. تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤثر على أداء المؤسسة أحسن من الطرق المتبعة لديكم حاليا.	4.03	0.08	8.31	0,000
6. عدم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يعود إلى التخوف من التغيير داخل المؤسسة.	3.94	0.15	5.88	0.015

المصدر/ من إعداد الباحثين بالاعتماد على الاستمارة وبرنامج SPSS.V19

تشير نتائج الجدول السابق إلى أن الاتجاه العام لإجابات المستجوبين كان نحو الموافقة على كل العبارات التي يحتويها هذا المحور، كما أن الانحراف المعياري كان صغيراً وهذا ما يدل على اتفاق وإجماع أفراد مجتمع الدراسة على هذا الرأي، ما عدا الانحراف المعياري للعبارات (4) الذي كان أكبر من الواحد والذي يدل على تشتت في الإجابة احتلت العبارة (1) أقل نسبة في المتوسط الحسابي والتي بلغت 2.88 درجة بمتوسط معياري 0.62، وهي تدل على أن المؤسسات محل الدراسة تدرك جيداً أن الأساليب التقليدية المرتبطة بالمؤشرات المالية فقط غير كافية لمواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال، وبقي عليها الاهتمام بالمؤشرات غير المالية من خلال تطبيق كل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن، وهذا غير ممكن إذ لم تسعى المؤسسات محل الدراسة لإيجاد حلول للعراقيل التي تحد من استخدام النموذج .

بالإضافة إلى ذلك فقد أشارت النتائج أنه عند مستوى ثقة 95% بلغ مستوى الدلالة لقيمة T قيمة 0,000 في كل عبارات المحور ما عدا العبارة رقم (4) حيث بلغ مستوى الدلالة 0.015 وهي دالة إحصائية لأنها أقل من 0,05، أي أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية تؤكد وجود عوائق تحول دون تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، بالتالي نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية.

3-2- تحليل ومناقشة المحور الثالث من الاستمارة:

إن الهدف من هذا المحور هو التعرف على مدى مساهمة بطاقة الأداء المتوازن وبأبعادها الأربعة في تعظيم قيمة المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، وقد تم صياغة هذا المحور على شكل الفرضيتين التاليتين:

الفرضية العدمية: لا تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تعظيم قيمة المؤسسات الصناعية بولاية سطيف .

الفرضية البديلة: تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تعظيم قيمة المؤسسات الصناعية بولاية سطيف .

الجدول الموالي يلخص كل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونتائج اختبار "t" لعينة وحيدة:

جدول رقم (05): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة اختبار "T" حول مدى مساهمة بطاقة الأداء المتوازن BSC في تعظيم قيمة المؤسسات الصناعية بولاية سطيف

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	مستوى الدلالة sig
1. تعتبر BSC أداة تمكن المؤسسة من توضيح رؤيتها وإستراتيجيتها وتترجمها إلى عمل عن طريق دمج أبعادها.	4.30	0.92	14.41	0.000
2. تسمح BSC بتقييم أداء المؤسسة بشكل شامل ومتوازن وتعمل على تفادي أوجه القصور في أنظمة التقييم الأخرى.	4.16	0.92	12.82	0.000
3. تعتبر BSC من أحدث الأدوات وأكثرها فعالية في قياس وتقييم الأداء فهي تهتم بالأدوات المالية وغير المالية.	4.30	0.71	18.74	0.000
4. تزود BSC المسؤولين بمؤشرات السبب ومؤشرات النتيجة في المؤسسة مما يساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.	4.16	0.90	13.12	0.000
5. تحقق BSC التوازن بين البيئة الخارجية للمؤسسة وبيئتها الداخلية.	4.25	0.84	15.09	0.000
6. تساعد BSC المؤسسة من الاستفادة من مزاياها التنافسية من خلال الإدارة الإستراتيجية الرشيدة.	4.31	0.80	16.71	0.000
7. تعتبر BSC نموذج يترجم الرؤية الإستراتيجية إلى أهداف ومقاييس محددة.	4.18	0.96	12.52	0.000
8. تربط BSC مؤشرات الأداء المالية وغير المالية مع الأهداف الإستراتيجية المرتبطة بالمؤسسة.	4.25	0.84	15.15	0.000
9. يساهم BSC في دمج التصور المالي مع عوامل السوق والتشغيل والإنتاج والموارد البشرية من أجل ضمان تحقيق الإستراتيجيات المحددة.	4.42	0.70	20.54	0.000

المصدر/من إعداد الباحثين بالاعتماد على الاستمارة وبرنامج SPSS.V19

من خلال الجدول السابق نستنتج أن الاتجاه العام لإجابات المستجوبين كان نحو الموافقة على كل العبارات التي يحتويها هذا المحور، كما أن الانحراف المعياري كان صغيرا وهذا ما يدل على اتفاق وإجماع أفراد مجتمع الدراسة على هذا الرأي.

من خلال ما سبق نستنتج أن بطاقة الأداء المتوازن تستخدم في العملية الإستراتيجية وبالتحديد في تقييم الإستراتيجية، التي يعد نجاحها من نجاح المؤسسة، وأن التقييم المستمر للإستراتيجية في المؤسسات يساعد على تحقيق الأهداف، كما يمكن المؤسسة من استغلال نقاط القوة الداخلية واستغلال الفرص الخارجية عند ظهورها، والتعرف على التهديدات ومواجهتها، والتقليل من جوانب الضعف قبل حدوثها.

وتبقى أبعاد بطاقة الأداء المتوازن تراعي الجوانب المالية وغير المالية، هذه الأخيرة لها دور فعال في تعظيم قيمة المؤسسة، والحفاظ عليها نموها خاصة في ظل البيئة المعقدة.

بالإضافة إلى ذلك فقد أشارت النتائج أنه عند مستوى ثقة 95% بلغ مستوى الدلالة T قيمة 0.000 في كل عبارات المحور، وهي دالة إحصائية لأنها أقل من 0,05، أي أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية تؤكد عدم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، بالتالي نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية

الخلاصة:

لقد تبين من خلال بحثنا هذا، في جانبيه النظري والتطبيقي، أن بطاقة الأداء المتوازن تعتبر من أهم المفاهيم الحديثة التي ظهرت مؤخرا نتيجة تسارع وتيرة التقدم خاصة التكنولوجي منه، بالإضافة إلى اشتداد حدة المنافسة بين المؤسسات واتساع هذه المنافسة إلى جميع الأسواق العالمية، وتعد بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات التي ظهرت نتيجة العجز والنقص الذي حدث في الأدوات التقليدية لتقييم الأداء، هذا الأخير الذي كان في الماضي يقوم على دراسة الجوانب المالية قصيرة المدى بالإضافة إلى العمل على تحقيق الأهداف القصيرة، ولا يراعي الجوانب غير المالية والتي كان لها الدور البالغ في بقاء المؤسسة وديمومتها خاصة في ظل البيئة المعقدة.

أولاً: نتائج الدراسة

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- إن أسلوب بطاقة الأداء المتوازن أصبح من أفضل النماذج المتعددة الأبعاد والأوسع انتشاراً على المستوى العالمي، وهي تعتبر نظام قياس أداء متوازن ومتكامل وأداة لترجمة الاستراتيجيات إلى أهداف تشغيلية ومؤشرات عملية تحقق رؤية وإستراتيجية المؤسسة، وذلك من خلال دمج العديد من المؤشرات غير مالية؛
- تتكون بطاقة الأداء المتوازن من أربعة أبعاد متكاملة تتفاعل فيما بينها وبشكل متبادل من خلال ما تتضمنه من مقاييس وأهداف تصب في تحقيق وتنفيذ الإستراتيجية وبالتالي تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية؛
- اعتماد المؤسسات على المقاييس المالية التقليدية فقط في قياس أدائها وتقويمه، يجعلها لا تواكب التطورات المتسارعة في بيئة الاعتمال الحديثة، نتيجة للعولمة وثورة المعلومات..؛
- وجود عقبات تقف وراء عدم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية محل الدراسة، مما جعل منها غير قادرة على الاستمرارية والنمو في ظل بيئة متغيرة ومعقدة؛
- عدم الوعي الكافي لدى مسؤولي المؤسسات بضرورة تبني تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتعظيم قيمة مؤسساتهم لدرجة عدم معرفة بعضهم بهذا الأسلوب أصلاً؛

- لا يوجد مسعى مستقبلي لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة، وهذا راجع إلى نقص الوعي لدى المدراء وعدم الانفتاح على الأساليب الحديثة؛
- لا تتمتع المؤسسات الصناعية بولاية سطيف بالمقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن؛
- المؤسسات لا تهتم بالأطراف ذوي المصلحة التي تربطها بهم علاقة، على غرار الزبون الذي ينظر إليه كشخص يشتري فقط دون إدراك لرغباته، أي مازال التسويق بمفهومه التقليدي؛
- وجود مقاومة للتغيير من قبل العمال وهذا ما يصعب من مهمة الإدارة في التعامل معهم وبالتالي يصعب تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

ثانياً: توصيات الدراسة

- بناء على النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة يمكن أن نقدم الاقتراحات التالية:
- ضرورة قيام المؤسسات محل الدراسة بمعالجة المعوقات التي تقف أمام تطبيق بطاقة الأداء المتوازن؛
- الموازنة بين الأهداف المالية وغير المالية وزيادة الاهتمام بهذه الأخيرة كونها مؤشر مهم لتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية؛
- ضرورة قيام المؤسسات الصناعية محل الدراسة بمعالجة كافة المعوقات التي تقف أمام تطبيق بطاقة الأداء المتوازن؛
- عقد دورات وإعداد برامج تدريبية متخصصة لموظفي المؤسسات، من أجل تدريبهم على كيفية تصميم نموذج بطاقة الأداء المتوازن، وتوعيتهم بالمزايا التي تحققها المؤسسة جراء تطبيق هذا النموذج؛
- ضرورة استخدام المقاييس التشغيلية (غير المالية) بجانب المقاييس المالية، وربطها معاً بنظام شامل ومتكامل لقياس أدائها الاستراتيجي وتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية؛
- الابتعاد عن الأساليب التقليدية التي أصبحت لا تتلاءم مع متطلبات البيئة والاهتمام أكثر بالموشرات غير المالية بهدف تحقيق الأهداف والمساهمة في التكيف مع المستجدات؛
- التوجه نحو الزبون وتطبيق المفاهيم الحديثة للتسويق والأخذ باقتراحات وشكاوى الزبون وإشراكهم في تصميم المنتج لتحقيق رضا العملاء؛
- ضرورة توفير الكفاءات المتخصصة والمكونة من أجل تسهيل عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة؛
- تشجيع تبني استخدام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصناعية، وتوضيح مزايا تطبيق هذا النموذج ودوره في تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية.

الهوامش والمراجع:

¹ زياد عبد الحليم الذبيبة، مدى تطبيق النظام المتوازن الأداء في المصاريف التجارية اليمنية (دراسة تطبيقية على المصارف التجارية اليمنية)، مجلة الأبحاث الاقتصادية والإدارية، 2011، العدد التاسع، ص 150.

² Simon.A, and all, *Centralization vs Decentralization In Organization the Controllers*, Controller Ship Foundation, 1954, New York, p.212.

³ وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغال بي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل، عمان، 2009، ص 140-143

⁴ kaplan, Atkinson, *Advanced Management*, 3rd ed, Prentice-Hall, New Jersey, 1998, p71.

⁵ Kaplan, Norton, *Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management*, 2001, Part 2, Accounting Horizons, Vol 15, N 1, pp87-104.

⁶ عبد الحميد، عبد الفتاح المغربي، التخطيط الإستراتيجي بقياس بطاقة الأداء المتوازن، المكتبة العصرية، مصر، 2006، ص 192.

وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالي، مرجع سابق، ص 153.

⁸ Kaplan, Norton, *Le Tableau de Bord Prospectif*, Harvard Business Review, Les Systèmes de Mesure de la Performance, Editions d'Organisations, Paris, 1992, p70, Seen on: 20/08/2014 (<http://www.srsdocs.com>).

⁹ Kaplan, Atkinson, Op cit, p 368

¹⁰ علي بن سعيد القرني، قياس الأداء المتوازن- المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي، 2010، على موقع المنتدى العربي لإدارة الموارد البشرية، تاريخ التصفح: 2016/01/23. (www.hrdiscussion.com)

¹¹ Kaplan, Atkinson, op cit, p374.

¹² مقدم وهيبة، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في صياغة وتنفيذ وتقييم إستراتيجية المؤسسة، مداخلة، الملتقى الدولي الرابع حول المنافسة والاستراتيجيات التنافسية في المؤسسات خارج قطاع المحروقات بالدول العربية، غير منشور، جامعة حسينية بن بوعلی بشف، الجزائر، 2010، ص7

¹³ Kaplan, Norton, *The Strategy Focused Organization*, Harvard Business, School Press, Boston, 2010, p 66-67.

¹⁴ نعيمة يحيوي، خديجة لدع، بطاقة الأداء المتوازن BSC أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات (دراسة ميدانية)، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010، الطبعة الثانية، ص81

¹⁵ Alain Fernandez, *Les nouveaux Tableaux de Bord des Décideurs*, Editions d' Organisation, Paris France, 2002, 2^{ème} Edition, pp:190-191.

¹⁶ Patrick Iribarne, *Les Tableaux de Bord de la Performance (Comment les Concevoir –le Aligner et les Déployer sur les Facteurs Clés de Succès)*, Dunod, Paris, 2003, pp:57-58

¹⁷ Jacques de Guerny, Jean Claude Guiriec, *Contrôle de Gestion et Choix Stratégiques*, Delmas, Paris, 1998, 6^{ème} Edition, p:76.

¹⁸ أحمد يوسف دودين، معوقات استخدام بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الأردنية (دراسة ميدانية)، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، 2009، المجلد التاسع العدد الثاني، ص10

¹⁹ Jakobsen. Mortem, *Balanced Scorecard Development in Lithuanian Companies: Case study of the Lithuanian Consulting Engineering Company*, Master thesis, in Finance and International Business, Arhus School of Business, University of Aarhus, Lithuanian, 2008, p84.

²⁰ نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة - دراسة مؤسسة المطاحن الكبرى لجنوب بسكرة، أطروحة دكتوراه، منشورة، جامعة محمد لخضر-بسكرة، الجزائر، 2015، ص 128-129.

²¹ Denis Dubois, *la création de valeur*, IEF, Paris, 2000, p 4.

²² Christian Hoarau, Robert Teller, *Création de valeur et management de l'entreprise*, édition Vuibert, Paris, 2001, p 7.

²³ محمد احمد عوض، الإدارة الاستراتيجية: الأصول والأسس العلمية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2001، ط1، ص 77-78

²⁴ منير ابراهيم هندي، الفكر الحديث في مجال مصادر التمويل، منشأة المعارف، الاسكندرية، 1998، ج2، ص14.

جمال الدين المرسي، أحمد عبد الله اللحج، الاستثمار والتمويل بين النظرية والتطبيق، دار زهران، عمان، 2006، ص 25 ²⁵

عبد الجبار حنفي، مدخل اتخاذ القرارات، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 25. ²⁶

وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سابق، ص 229-231 ²⁷

المرجع السابق، ص 241. ²⁸