

بطاقة الاداء المتوازن كمنهج لقياس وبناء ثقافة الاداء الاستراتيجي المتميز
لمنظمات الأعمال

د. مزريق عاشور*

Abstract:

The Balanced Scorecard (BSC) has seen a wide attention both by researchers or businessmen, as well as its application in some companies has achieved a remarkable success, makes it move from a just management tool to an integrated system for strategic management. So if the performance strategy requires that the senior management adopts in the organization this thought because this strategy is transparent and works to measure the performance for both employees and the organization as a whole, then it requires that the senior management deals with strategy as an integrated and balanced system.

Therefore, the Balanced Scorecard has become an appropriate tool to convert strategy into practice where previously there were pretty theories difficult to apply. This tool that converts strategy into realistic performance indicators work to establish a system and a strategy that can be measured and perused with full efficiency in the organization, and this leads to better implementation and effective performance. The Balanced Scorecard combines the main axes of the organization together and they are customers - internal processes - learning and growth - and finance. This is called «cause and effect» relationship or the link of all the basic elements of the organization together.

The methodology of the balanced score strategy is one of the most important products of the modern era for organizations development, and it requires from every organization seeking to establish itself and develop its resources and looks forward to a pilot site to work by the concept of strategy performance using the world Scorecard (BSC).

On the other hand, the concept of «exceptional performance» has become dependent on a clear mind frame based on complementarily and interdependence and committed to logical systemic thinking which sees the enterprise as an integrated system whose its elements interact and its mechanisms intersect and then are its outputs the sum of all its capabilities, and therefore, the exceptional performance is the ability to reconcile and coordinate the enterprise elements and operate them in an integration and a coherence to achieve higher rates of effectiveness, and access to the output level that meet the wishes and the benefits and the expectations of recipients.

* أستاذ محاضر أ، جامعة حسبية بن بوعلي الشلف - الجزائر.

المستخلص: شهدت بطاقة الاداء المتوازن - العمليات الداخلية - التعلم والنمو - (Balanced Scorecard BSC) اهتماما واسعا سواء من قبل الباحثين أو رجال الأعمال، كما حقق تطبيقها في بعض الشركات نجاحا ملفتا، جعلها تنتقل من مجرد أداة من أدوات الإدارة إلى نظام متكامل للإدارة الإستراتيجية. فإذا كانت إستراتيجية الأداء تقتضي أن تتبنى الإدارة العليا في المنظمة هذا الفكر لأن هذه الإستراتيجية شفافة وتعمل على قياس الأداء سواء للعاملين أو المنظمة ككل، فانه يتطلب أن يتم التعامل مع هذه الإستراتيجية من قبل الإدارة العليا على أنها نظام عمل متكامل ومتزن.

ومنه أصبحت بطاقة الاداء المتوازن الأداة المناسبة لتحويل الإستراتيجية إلى واقع عملي حيث كانت بالسابق نظريات جميلة يصعب تطبيقها. هذه الأداة التي تعمل على تحويل الإستراتيجية إلى مؤشرات أداء واقعية تعمل على تأسيس نظام وإستراتيجية محكمة وممكن قياسها ومتابعتها بكفاءة تامة في المنظمة، وهذا يقود إلى تنفيذ أفضل وأداء فعال. إن بطاقة الاداء المتوازن تجمع المحاور الرئيسية للمنظمة معا وهي العملاء.

ومن جانب آخر أصبح مفهوم "الأداء المتميز" يستند إلى إطار فكري واضح يعتمد على التكامل والترابط ويلتزم بمنطق التفكير المنظومي Systemic Thinking الذي يرى المؤسسة على أنها منظومة متكاملة تتفاعل عناصرها وتتشابك آلياتها ومن ثم تكون مخرجاتها محصلة لكافة قدراتها، وعليه فإن الأداء المتميز هو بمثابة القدرة على توفيق وتنسيق عناصر المؤسسة وتشغيلها في تكامل وترابط لتحقيق أعلى معدلات الفاعلية، والوصول بذلك إلى مستوى المخرجات التي تحقق رغبات ومنافع وتوقعات المستفيدين.

1- مشكلة البحث

تواجه منظمات الأعمال العديد من الضغوطات بسبب التغيرات السريعة في بيئة الأعمال المعاصرة مما يتطلب منها أن تقوم أداؤها بنظرة شمولية، والتركيز على جوانب متعددة من الأداء تعطي للمنظمة قدرة أكبر على الاستمرار والمنافسة وإرضاء العملاء ومختلف أصحاب المصالح، بدلاً من اقتصر تقييم الأداء على المنظور المالي بالرغم من أهميته حيث أصبح من المعروف بأن المقاييس التقليدية لتقييم الأداء لم تعد كافية لمواكبة التغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة ولتحقيق ذلك ينبغي أن تكون مقاييس الأداء منبثقة من إستراتيجية منظمة الأعمال وبما يتناسب مع خصوصية البيئة المحيطة به. وعليه فإننا نتساءل ونقول :

كيف يمكن ان تساهم بطاقة الاداء المتوازن كمنهج لقياس وبناء ثقافة الاداء الاستراتيجي في صناعة المتميز لمنظمات الأعمال ؟

وهذا يجبرنا على ضرورة الاجابة على المداخل الاستفهامية التالية :

- 4 فيما يكمن مفهوم وأهمية بطاقة الأداء المتوازن ؟
- 4 و ما هي تصنيفات وأنواع مقاييس الأداء المساعدة على الوصول لأداء المتميز ؟
- 4 ما مدى مساهمة استخدام تقنية بطاقة الأداء المتوازن في تقييم وتقويم الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال ؟

2-الهدف من البحث:

تتمثل أهداف هذا البحث فيما يلي:

- 4 عرض أداة مهمة تساعد المنظمة على الإدارة الإستراتيجية الجيدة وتمكنها من صياغة ومتابعة وتقييم استراتيجياتها بشكل أكثر تنظيماً.
- 4 مساعدة المنظمة على الاستفادة من مزاياها التنافسية من خلال الإدارة الإستراتيجية الرشيدة.

4 يساعد هذا البحث في عرض بطاقة الأداء المتوازن كأداة قياس الأداء الإستراتيجي ومتابعته وتصحيحه،

3- فرضيات البحث:

الفرض الاول : تساهم بطاقة الأداء المتوازن في صياغة وتنفيذ إستراتيجية المنظمة وتعمل على تقييمها ومراجعتها، كونها نموذج يترجم الرؤية الإستراتيجية إلى أهداف ومقاييس محددة، في إطار متوازن بين المحور المالي، الزبائن، الأنظمة الداخلية، والتعلم التنظيمي.

الفرض الثاني: في ظل تزايد حدة المنافسة بين مختلف المنظمات في قطاعات الأعمال المختلفة، يصبح تبني بطاقة الأداء المتوازن كشكل اجرائي تكلفة اضافية اذا لم توفى منظمات الاعمال العربية في تبني أساليب وأدوات إدارية حديثة وفعالة تمكنها من اكتساب المزايا التنافسية والاحتفاظ بها لأطول فترة ممكنة، وتساعدنا في اختيار وتطبيق وتقييم الاستراتيجيات التي تتبناها.

4- منهجية البحث:

نحاول في هذه الدراسة للإجابة عن مشكلة البحث على المنهج الوصفي بالاعتماد على جمع البيانات والمعلومات التي تساعد على الوصف الدقيق للمشكلة وتحليلها للوصول إلى نتائج علمية وعملية، واعتمدنا على الكتب والبحوث والدراسات السابقة والإنترنت كأدوات دراسة .

5- خطة البحث:

للإحاطة بجوانب الدراسة، تم تقسيم بحثنا الى مقدمة وخاتمة واربعة محاور هي:

المحور الاول: مدخل لمفهوم بطاقة الأداء المتوازن ؛

المحور الثاني : أساسيات قياس الأداء ؛

المحور الثالث: استخدام تقنية بطاقة الأداء المتوازن لتقويم الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال؛

المحور الرابع : دور بطاقة الاداء المتوازن في بناء ثقافة الاداء الاستراتيجي المتميز لمنظمات الأعمال

6- الكلمات الدالة

بطاقة الأداء المتوازن، تقييم الأداء، قياس الأداء، أنظمة قياس وتقييم الأداء، المعايير المالية وغير المالية، أبعاد بطاقة الأداء المتوازن، تقييم الإستراتيجية. نموج الربط الاستراتيجي، بيان الاتجاه، مؤشرات الاداء. المالي والتشغيلي والاستراتيجي

المحور الاول : مدخل لمفهوم وأهمية بطاقة الأداء المتوازن

أولاً- نشوء وتطور بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard):

إن بقاء منظمات الأعمال لفترات طويلة مركزة على الأداء المالي يرجع أسبابه غالى سهولة قياس الأداء المالي بمؤشرات واضحة ودقيقة وكذلك تعبيراً عن رؤية تقليدية بان المالكين أو المساهمين هم الفئة الهام بين فئات أصحاب المصالح. ونظراً للتطور الحاصل في مجال المعلومات والمعرفة والذي انعكس ايجابيا على قدرة الإدارة في تطوير مؤشرات واقعية وواضحة في جوانب كان يصعب قياسها وأهملت بشكل كبير.

وإذا ما تم الرجوع إلى اصل نشوء بطاقة الأداء المتوازن، فإنه يمكن القول أن ظهورها جاء من خلال تراكم معرفي وخبرات استشارية قادها العديد من الباحثين في بداية التسعينات من القرن الماضي.

ويعتبر كل من " Robert S Kaplan & David P. Norton " أساس ظهور فكرة بطاقة الأداء المتوازن وتطوير أسسها والتي جاءت متزامنة مع تطور العديد من المفاهيم خلال فترة التسعينات من القرن الماضي.

أن التأكيد على التطور الحاصل في مناهج عمل المنظمات يبين أن بطاقة الأداء المتوازن كإطار لقياس الأداء قد تطور في أسلوب تطبيقه منذ بداية استخدامه. ويكمن توضيح تطور بطاقة الأداء المتوازن في ثلاثة أجيال رئيسية: (Brewer , P. 2002, PP : 44-52).

* الجيل الأول **1st Génération**: تم وصف بطاقة الأداء المتوازن كمصفوفة ذات أربعة منظورات لقياس الأداء، هنا تم إضافة قياسات غير مالية ومؤشرات عديدة إلى ما كان يستخدم من قياسات مالية. أن هذا الجيل تجسد في إضافة ثلاث منظورات أخرى وهي العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو إضافة إلى المنظور المالي حيث يتم قياس الأداء ضمن هذه المنظورات الأربعة. إن تقارير الأداء ركزت على عدد محدود من مؤشرات الأداء في إطار كل منظور من المنظورات الأربعة.

جاء اقتراح ربط رؤية وأهداف المنظمة بمنظورات البطاقة لیساعد في اختيار واستخدام قياسات لتشجيع موازنة الأداء والأخذ بعين الاعتبار عمليات ربط التوجه الاستراتيجي بالممارسات اليومية لإدارة منظمات الأعمال. لقد ولدت فكرة ربط رؤية وأهداف المنظمة بالمنظورات إلى إمكانية بناء علاقة السبب والنتيجة بين أهداف المنظمة ووضع مؤشرات لقياس هذه الأهداف طبقا لما يسمى بالخارطة.

* الجيل الثاني **2nd Génération**: نتيجة لتطبيق الجيل الأول من بطاقة الأداء المتوازن في العديد من منظمات الأعمال ونتيجة للمشاكل التي رافقت تطبيق هذا الجيل، والتي يمكن الإشارة إلى أهمها بالاتي:

↳ إن التعريف والتحديد الأولي لبطاقة الأداء المتوازن جاء واسعا وغامضا وولد رؤى وتصورات متباينة لها.

4- كيفية اختيار القياسات الملائمة لهذه المنظورات من جانب وكذلك إقرار مجموعة القياسات المناسبة التي تنطوي تحت إطار أي من منظورات بطاقة الأداء المتوازن. وفي البداية تم ترجمة هذه المنظورات بسؤال أولي يعطي رؤية لكيفية اختيار القياسات الملائمة ضمن كل منظور وهي:

1- للنجاح ماليا كيف يجب أن نظهر أمام المساهمين وحملة الأسهم (المنظور المالي).؟؛

2- لتحقيق رؤية منظمة الأعمال، كيف يجب أن تظهر المنظمة أمام عملائها(منظور العملاء).؟

3- لتحقيق رضا العملاء، ما هي العمليات الداخلية التي يجب أن تتميز بها منظمة الأعمال؟

4- لتحقيق رؤية منظمة الأعمال، ما هي سبل المحافظة على قدرات المنظمة للتحسين (منظور التعلم والنمو)؟

بعد ذلك تم تطوير علاقات السبب والنتيجة بين هذه المنظورات لتعطي انعكاسا ايجابيا على الأداء الشمولي للمنظمة، لقد مثلت هذه الجوانب مفتاح التطور في الجيل الثاني من استخدام بطاقة الأداء المتوازن. وتوالت التطورات لاحقا في المجال النظري وبالتطبيقات العملية في المنظمات الكبرى ليظهر الجيل الثالث من بطاقة الأداء المتوازن.

* الجيل الثالث **3rd Génération**: يمكن تلخيص المكونات الرئيسية للجيل الثالث من بطاقة الأداء المتوازن بالاتي (Swee Seang,G.2003):

1. بيان الاتجاه: والذي يوضح شمولية القرارات وتنظيم الأنشطة وليس الدخول في تفاصيل وضع الأهداف قبل وصف دقيق وصحيح لهذا الاتجاه

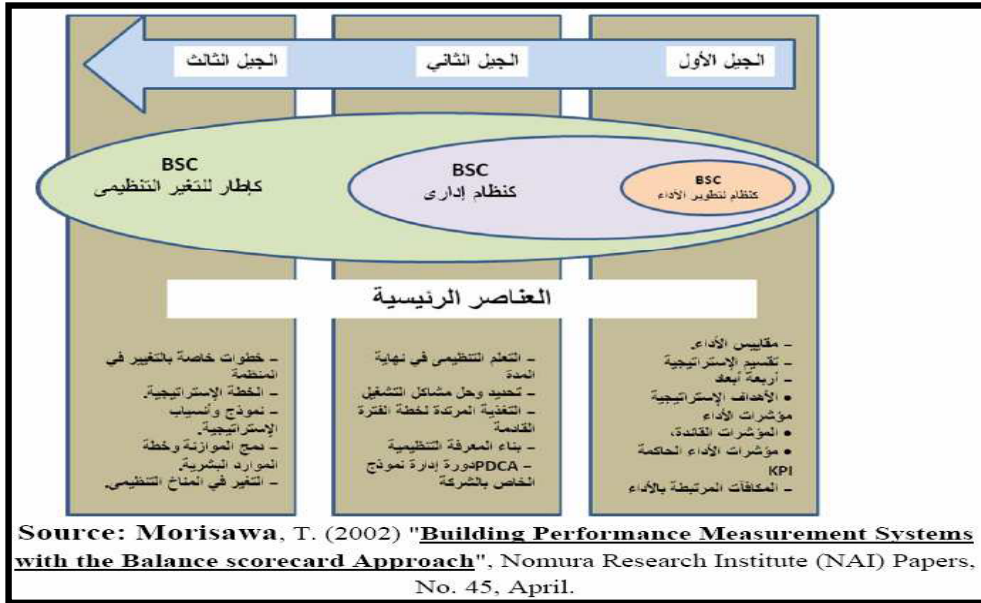
2. الأهداف الإستراتيجية : والتي تبين مساهمة الاتجاه العام بإعطاء وضوح لتقاسم الرؤية الشمولية للعمل في المنظمة ووضع أهداف إستراتيجية مترابطة في إطار نظام من التفكير المنهجي وعلاقات السبب والنتيجة بين هذه الأهداف تتسم بالوضوح.

3. نموج الربط الاستراتيجي والمنظورات: يبين أن تحديد الأهداف الإستراتيجية يتم بشكل منفصل بين المنظورات الأربعة، وهنا يتم الفصل بين نوعين من المنظورات، الأول يركز على المنظور الداخلي للبطاقة والمتمثل بمنظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو، فيما يركز الثاني على المنظور الخارجي للبطاقة والمتضمن كل من منظور العملاء والمنظور المالي.

4. المقاييس والمبادرات: وهذه تبين انه عندما يتم الاتفاق على الأهداف وتصبح القياسات محددة لتدعيم قدرة الإدارة العليا في فحص ومراقبة تطور المنظمة باتجاه تحقيق الأهداف يتم تحديد المبادرات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف.

ويمكن عرض تطور بطاقة الأداء المتوازن في الشكل الموالي:

الشكل رقم(01): تطور بطاقة الأداء المتوازن



ثانياً- مفهوم وأهمية بطاقة الأداء المتوازن:

يعتبر Kaplan & Norton 1992 من المطورين لنظرية بطاقة الأداء المتوازن، حيث وجدوا انه من المسلم به أن القرارات الإدارية العليا لا بد أن تعتمد على أهداف واضحة وان تركز الاهتمام بالأداء على المجالات الحيوية بالمؤسسة .

1- مفهوم بطاقة الأداء المتوازن : لقد تعددت التعاريف التي أعطيت لهذه الأداة ويمكن إبراز أهمها فيما يلي:

تضمن المفهوم الأساسي لتقنية بطاقة الأداء المتوازنة المقدم من قبل (Kaplan & Norton) دمج وتوحيد المؤشرات المالية التقليدية مع المؤشرات غير المالية لتوفير معلومات أكثر غنى وملائمة لمستخدميها وذلك كرد فعل عن تنامي شعور عدم القناعة بكفاية المؤشرات التقليدية لأغراض تقويم الأداء،

تعرف بطاقة الأداء المتوازن بأنها "أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة إستراتيجية المنظمة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس

التي تستخدمها المنظمة". (عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، 2006 ص : 97).

كما قدم (Kaplan & Norton) تعريفاً شاملاً للبطاقة باعتبارها (نظام يقدم مجموعة متماسكة من الأفكار والمبادئ وخارطة تبين توجه المنظمات الاقتصادية في إتباع ترجمة رسالتها من خلال مجموعة مترابطة من مؤشرات الأداء التي تساهم بتأدية الأعمال ووضع إستراتيجيتها والمساعدة في خلق الانسجام بين الأداء الفردي وأداء المنظمة الاقتصادية لأجل الوصول إلى أهدافها) (Kaplan & Norton, 1992, p : 71) .

وبالوقوف على دلالات التعريفين فاننا نستشف بان بطاقة الأداء المتوازن منظومة متكاملة تتكون من عدة فروع تتفاعل مع بعضها لتحقيق أهداف تقويم الأداء. فهي اذن "نظام إداري يهدف إلى مسا عدة منظمات الاعمال على تجسيد إستراتيجيتها إلى

مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة، لتحقيق الانسجام بين الأداء الفردي وأداء المنظمة لصناعة اداء متميز ومستديم*.

2- أبعاد تطوير بطاقة الأداء المتوازن :

ومن الضروري ربط هذه البطاقة برؤية المنظمة وإستراتيجيتها ووحدات العمل الاستراتيجية منها وبناء هذه البطاقة بحيث تصمم نظام الحوافز والترقيات لتعطي نسبة مؤوية لكل معيار من المعايير المستخدمة وهي:

اولا : البعد المالي **Financial Perspective** : ويركز هذا المنظور على الوفاء باحتياجات حاملي الأسهم أي تحقيق ما يريد حاملي الأسهم؟ وتقاس النتائج باستخدام المؤشرات الخاصة بأرباح المنظمة والتدفقات النقدية والعائد على الاستثمارات وسعر السهم في السوق ونصيب السهم من الأرباح.

ويؤكد كل من روبرت كابلن "Robert S. Kaplan" وديفيد نورتن "David P. Norton" عدم تجاهلهم للحاجة للمعطيات المالية التي تقاس بالشكل التقليدي، فحقيقة الأمر أن بيانات التمويل في المنظمة يجب أن يكون لها أولية في أعمال المديرين، وخصوصا حال توافر نظم قواعد البيانات التي تساعد في معالجة القضايا التمويلية في المنظمة بشكل مركزي، ولكن ما يأخذ على هذا المنظور إهماله لبقية العناصر من حيث التوازن معها. ويرمي مبدأ بطاقة الاداء المتوازنة الأخذ ببيانات مالية أخرى مثل تحليل المخاطر، وتحليل التكاليف، العائد على الاستثمار، تكلفة المنتجات، الربحية، والتدفق النقدي. ويستخدم لقياس النسب المالية المالية المختلفة. ومن المهم اختيار الأرقام المالية المهمة والمعبرة عن أداء العمل فمثلا لو ركزنا فقط على قيمة صافي الربح لما كان ذلك كافيا لأن صافي الربح قد يكون كبيرا ولكن العائد على الاستثمار قليلا. كذلك قد تكون بعض الأرقام المالية مهمة في وقت ما مثل التدفق النقدي في اوقات

* وهو التعريف الذي يتبناه الباحث في هذه الدراسة.

العُسرة. ولهذا تكمن أهمية استخدام المؤشرات المالية لأن المنظمات تهدف أساسا للربح وتعظيم مستحقات المساهمين.

ثانيا : بعد العمليات الداخلية **Internal Business Perspective** : وهذا المنظور يعمل على تحقيق أهداف كل من المنظور المالي ومنظور العميل لكل من العميل وحاملي الأسهم وهو يشمل سلسلة القيمة للعمليات الداخلية للمنظمة ككل، والتي تهدف إلى الوفاء بمتطلبات العميل الحالية والمستقبلية وتطوير وإيجاد الحلول اللازمة لتحقيق هذه الاحتياجات وهي تتضمن مقاييس تحقيق ذلك مثل نسب المنتجات المعيبة وتكلفة فترة الضمان.

يؤول هذا المنظور إلى كفاءة العمليات الداخلية في المنظمة، وهنا يتوجب على المدراء التأكد من أن القياسات تستخدم وفقا لمعايير معدة مسبقا للتأكد من كيفية اتمام الأعمال، وما إذا كان المنتج أو الخدمة تتواءم مع متطلبات الزبائن. وهذا العرض يجب تصميّمه بعناية فائقة من الذين على دراية بالعمليات الداخلية، وعمليات الإدارة الإستراتيجية، حيث يوجد نوعان من عمليات الاعمال وهما:

- عمليات التوجه نحو المهمة (بمعنى رسالة المنظمة) والتي قد تواجه الكثير من المشاكل الفريدة، ليتسنى تخطيها.
- عمليات الدعم الذاتي نحو المهمة، وخاصة في العمليات المتكررة في طبيعتها، وبالتالي يتيح للمنظمة القياس بشكل دقيق، وهذا ما يسمى طرق القياس العامة التي يمكن تطبيقها. توفر للمنظمة معرفة الكيفية التي تعمل بها، من حيث مدى توافق ما تقدمه من منتجات مع متطلبات زائنها، وهو ما بتحقيق رسالة المنظمة، وهنا يجب الاهتمام بالعمليات الداخلية اعتمادا على العنصر البشري في المنظمة. إضافة لعملية الإدارة الإستراتيجية .

ثالثا : بعد العميل **Customer Perspective** : إن المنظمة تحتاج إلى أن توجه اهتمامها إلى تلبية احتياجات ورغبات عملائها لان هؤلاء العملاء هم الذين يدفعون للمنظمة لتغطية التكاليف وتحقيق الأرباح وهذا المنظور يمكن المنظمة من وضع مؤشرات تعكس وضع العميل بالنسبة للمنظمة مثل رضا العميل ودرجة الولاء للمنظمة والقدرة على الاحتفاظ بالعميل والقدرة على اجتذاب العميل.

أثبتت الفلسفة الإدارية الحديثة أهمية الاهتمام العملاء، لوجود علاقة ايجابية في مدى ادراك أهمية التركيز على الزبون وأهمية رضا العملاء في أي منظمة سواء كانت خدمة أو إنتاجية. والمؤشرات الرئيسية وفقا لهذا المنظور تدعى: إن لم يتم ارضاء العملاء، فسيجهون لموردين آخرين لتلقي حاجاتهم والأداء المنخفض وفقا لهذا المنظور مؤشر رئيسي للانحدار المقبل حتى لو تبدو الصورة المالية الحالية جيدة. فهذين المؤشرين بالنسبة للمنظمة حال الاهتمام بهما تؤدي للحفاظ على العملاء. وبهدف الحفاظ على العملاء وفقا لهذه البطاقة على المنظمة أن تقوم بتحليل شرائح زبائنها بناء على نوع العملاء، نوع العمليات التي تستخدمها المنظمة لتوفير المنتجات. كما تهتم هذه البطاقة ليس بتحقيق رغبات الزبائن عن طريق منتجات أو خدمات جديدة فحسب. بل الاستجابة لشكاوى العملاء .

رابعا : بعد التعليم والنمو **Lerning and Growth Perspective** : ويختص هذا المنظور بتحديد كيف تستطيع المنظمة أن تجعل قدراتها على التغيير والتطوير مستمرة، فهو يتضمن مؤشرات توضح مستوى التعليم والنمو بالمنظمة، مثل هل هناك تحسينات أدخلت على المنتجات، وهل هناك تطوير في الإجراءات المتبعة في الإنتاج؟ وتستخدم بطاقة الأداء المتوازن وصولا للعناصر التالية :

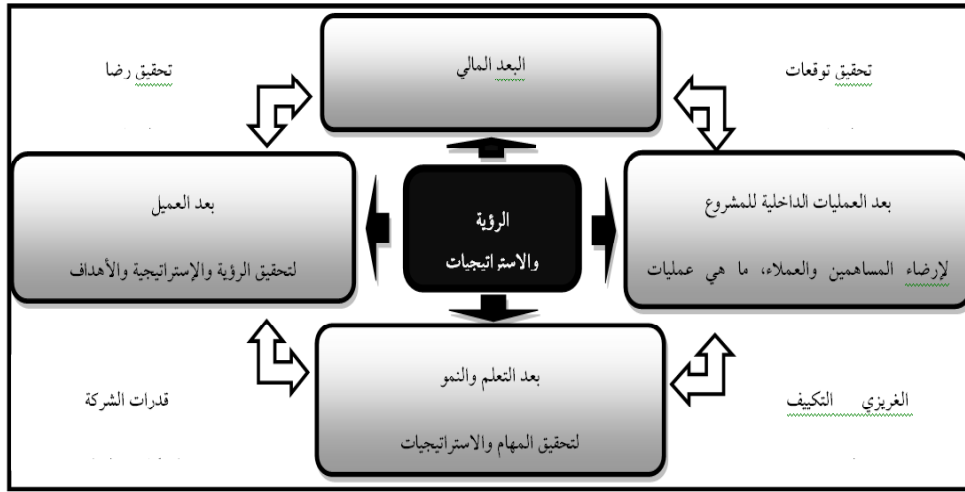
* تقرير مدى التقدم في الانجازات التي يتم اختيارها لتعكس عوامل النجاح الحاسمة التي حددتها المنظمة؛

* بطاقة الأداء المتوازن تكون بمثابة وسيلة لتقييم النتائج الإستراتيجية ذات الصلة.

- * التعامل مع سلوك الأفراد داخل المنظمة نحو التغيير الايجابي لتحسين الأداء؛
- * تزود المدراء بمؤشرات السبب والنتيجة عن منظماتهم؛
- * تحديد المقاييس في البطاقة يمثل الدافع الأساس للأهداف الإستراتيجية للمنظمة ومتطلبات التنافس؛
- * تعمل على إيجاد ترابط بين الأهداف ومقاييس الأداء؛.

والشكل التالي يوضح هذه الابعاد

الشكل رقم(02): نموذج بطاقة الأداء المتوازن



Source: Kaplan,R.S. & Norton ,D.P. (1993) « Putting The balanced scorcard to work », Harvard business review, sept- oct, , pp : 134-142.

المحور الثاني : أساسيات قياس الأداء

أولاً- مفهوم الأداء:

إن الاختلاف حول مفهوم الأداء ينبع من اختلاف المعايير والمقاييس التي تعتمد في دراسة الأداء وقياسه والتي يستخدمها المدراء والمنظمات. وعلى الرغم من هذا الاختلاف، فإن اغلب الباحثين يعبرون عن الأداء من خلال النجاح الذي تحققه المنظمة في تحقيق أهدافها .

- وفي هذا السياق يعبر (Eccles) عن الأداء كونه " انعكاس لقدرة منظمة الأعمال وقابليتها على تحقيق أهدافها" (Eccles, 1999, p:131).
- ويتفق مع هذا السياق كل من (Robins & Wiersma) إذ يعبران عن الأداء كونه "قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها طويلة الأمد" (Robins & Wiersma, 1995, p:278).
- ومن منطلقات النظرة المستندة إلى الموارد، وضح (Miller & Bromiley) أن الأداء محصلة قدرة المنظمة في استغلال مواردها وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المنشودة، فالأداء هو انعكاس لكيفية استخدام المنظمة لمواردها المادية والبشرية، واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها (Miller & Bromiley, 1990, p:757).
- أما من حيث البعد البيئي الداخلي والخارجي للمنظمة، ركز (Zahar & Pearce) عن البعد البيئي الداخلي والخارجي للمنظمة ومدى قدرتها على تكييف عناصر ذلك البعد لتعزيز أنشطتها باتجاه تحقيق أهدافها. فالأداء هو " النتائج المتحققة نتيجة تفاعل العوامل الداخلية على اختلاف أنواعها، والتأثيرات الخارجية واستغلالها من قبل المنظمة في تحقيق أهداف" (Zahar & Pearce, 1989, p:298).
- فالأداء في أبسط صورته "يمثل النتائج المرغوبة التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها وهنا لا ينظر إلى الأداء بصورته المجردة بحيث تمثل نتائج لا يعرف مستواها، وان يركز على الجانب الايجابي لنتائج الأداء مفترضا منذ البداية قدرة المنظمة على تحقيق

مستوى عال لأدائها، وبما أن الأداء هو نتيجة لدالة مختلف أنشطة وأفعال المنظمة التي تمارسها ضمن عوامل ومحددات مختلفة، فإن درجة مستواه تتحدد نتيجة العوامل المؤثرة فيه، ومدى قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها من خلاله* . وهو ما عبر عنه (Alian Fernandez). صراحة بأنه "البحث عن الكفاءة من خلال إنتاج أكبر ما يمكن، والبحث عن الفعالية من خلال القيام بأفضل عملية لتحقيق نمو دائم" (Alian Fernandez, 2007, p:117).

ثانيا- تعريف وتصنيف أنواع مقاييس الأداء:

يعتبر مؤشر قياس الأداء عاملا مساعدا في مقدار التقدم المتحقق نحو تحقيق أهداف الإدارة.

1- تعريف مقاييس - مؤشرات - الأداء:

يعرف مقياس أو مؤشر الأداء على انه "بيان كمي يقيس فعالية أداء كفاءة الكل أو الجزء وذلك بالنسبة لمعيار في شكل خطة أو هدف تم تحديده وقبوله في إطار استراتيجيه الكلية. وكذلك على انه فعالية العملية وكفاءة استخدام الموارد". (Toni & tonchia 2001, pp :46-70).

كما يعرف قياس الأداء بأنه: "المراقبة المستمرة لانجازات برامج المنظمة وتسجيله، ولاسيما مراقبة وتسجيل جوانب سير التقدم نحو تحقيق غايات موضوعة مسبقا" (طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون، 2007، ص: 487).

وعليه فهو "طريقة منظمة لتقييم المدخلات والمخرجات والعمليات الإنتاجية في المنظمة الصناعية. وغير الصناعية"، إذ يعتبر نظام قياس الأداء ضروري من أجل اكتشاف الأخطاء وتحقيق الرقابة على العمليات بغرض تحسينها. كما أن قياس الأداء يوفر المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات المحكمة حول ما تقوم به المنظمة.

* مفهوم يتبناه الباحث في هذه الدراسة.

* وهو التعريف الذي يتبناه الباحث في هذه الدراسة.

وقد تم تطوير مقاييس الأداء في السنوات الأخيرة وإدخال نماذج متعددة تقابل المتطلبات المتجددة في بيئة الأعمال، ويظهر الجدول الموالي الاختلافات بين نظم قياس الأداء التقليدية والمطورة.

الجدول رقم (01): الاختلافات بين نظم قياس الأداء التقليدية والمطورة

نظم قياس الأداء التقليدية	نظم قياس الأداء المبتكرة
تعتمد على التكلفة/ الكفاءة	تتكون على أساس القيمة
تقوم على التبادل بين الأداء	تقوم على توافق الأداء
موجهة نحو الربحية	موجهة نحو العميل
ذات توجهات قصيرة الأجل	ذات توجهات طويلة الأجل
شائعة في المقاييس الفردية	شائعة في مقاييس الفريق
شائعة في المقاييس الوظيفية	شائعة في المقاييس العرضية
يتم مقارنتها بالمعايير	تقوم على متابعة التطور
تهدف إلى التقييم	تهدف غالى التقييم والاحتواء/ التغلغل
Source: Nolate Guediat et Autres, Le contrôle de gestion pour améliorer la performance des entreprises, 3ème édition, édition d'organisation, Paris, 2004, P: 608.	

2- تصنف مقاييس الأداء :

تصنف مقاييس الأداء حسب مجموعة من المؤشرات العملية الدالة تشمل :

مقياس أو مؤشر الفاعلية : وهو يعبر عن درجة تحقيق الأهداف التي تسعى المنظمة إلى الوصول إليها، ولقد عرفت فاعلية المنظمة بأنها " قدرة التنظيم على تحقيق الاهداف طويلة وقصيرة المدى والتي تعكس موازين القوى للجهات ذات التأثير ومصالح الجهات المعنية بالتقييم ومرحلة النمو أو التطور التي يمر بها التنظيم " (محمد قاسم القريوتي , نظرية المنظمة والتنظيم , , 2000, ص104) .

« وانطلاق من المفهوم الواسع للفعالية التنظيمية بمختلف صورها الاقتصادية والاجتماعية والتنظيمية والمرتبطة بالمدخلات والمعالجة من خلال الوظائف المنوطة بالمؤسسة والمخرجات، ويمكن الإشارة إلى مجموعة من النسب التي تقدم لنا صورة من صور الفاعلية التنظيمية.

« مقياس الكفاءة: مدى قدرة المنظمة على الاستخدام الأمثل لكافة عناصر الإنتاج المتاحة في تحقيق الفعالية، وتعظيم عائد الكفاءة الاقتصادية للمنظمة بتعظيم الكفاءة التقنية والتوظيفية التي تعكس مقدرة المنشأة على استخدام المزيج الأمثل للمدخلات آخذة في الاعتبار أسعار المدخلات والتقنيات الإنتاجية المتاحة. والكفاءة التقنية، ما يعني مقدرة المنظمة في الحصول على أكبر قدر من الإنتاج باستخدام المقادير المتاحة من المدخلات.

« مقياس الإنتاجية: تعبر عن كمية المخرجات التي تنتجها المدخلات خلال فترة زمنية محددة، ويمثل معيار الإنتاجية النسبة أو العلاقة بين المخرجات -المنتج- وبين المدخلات -المستخدم- أي الموارد المستخدمة في الإنتاج وكلاهما يعرفان بطريقة قابلة للمقارنة. ويجب تحقيق هذا الشرط على مستوى كل وحدة إنتاجية بغض النظر عن ملكيتها -خاصة أم عامة أو نوعية إنتاجها سلع أم خدمات-، وتعنى الكفاءة الإنتاجية:

* إنتاج أكبر قدر وأفضل نوعية من المخرجات باستخدام مقدار محدد أو نوعية معينة من المدخلات.

* إنتاج قدر محدد ونوعية معينة من المخرجات باستخدام أقل كمية ممكنة من المدخلات.

« مقياس الجودة الشاملة : وتتمثل في المواصفات النوعية للخدمة أو النتائج التي تخرجها الوزارة في منظور إرضاء متلقي الخدمات. وتعرف الجودة الشاملة حسب مضمون المواصفات القياسية ISO 9000 بانها " الفلسفة الإدارية وممارسات المنظمة

العملية التي تسعى لأن تضع كل من مواردها البشرية وكذلك امواد الخام لأن تكون أكثر فاعلية وكفاءة لتحقيق أهداف المنشأة» (خضير كاظم , 2000، ص71).

فهي مجموعة الصفات المميزة للمنتج - أو النشاط أو العملية أو المؤسسة أو الشخص - ملييا للحاجات والتوقعات، ونصفه بأنه منتج جيد أو عالي الجودة أو رديء، يعبر عن الحاجات المعلنة في عقد الشراء أو البيع بمواصفات محددة للمنتج المراد شراؤه أو بيعه.

◀ مقياس النتائج: تقيس درجة الإشباع وتأخذ عدة أشكال كقيمة منتظرة، أو محققة. وتقيس درجة تحقيق أو عدم تحقيق الهدف في شكل مستوى النشاط، أو تكاليف أو هامش محقق. ومن أسئلة المؤشرات:

* كمية المنتجات المباعة.

* الحصص السوقية.

* عدد الزبائن المعالجين.

* عدد القطع التي تشوبها عيوب إلى عدد القطع المنتجة.

◀ مؤشرات الانجاز: وتعمل على قياس مستوى انجاز الأهداف العملية المعهودة لفريق عمل معين والمثال على ذلك:

* نسبة العمال المستفيدين من تكوين حول منهجية العمل في شكل أفواج.

* عدد حلقات الجودة المستغلة وعدد اقتراحات التحسين المقدمة.

◀ المؤشرات البيئية: تسمح للمسئول بحصوله على معلومات حول بيئة عمله، وتمكنه من توجيه أعماله بشكل صحيح، كما تمنح هذه المؤشرات الضوء حول النشاطات المكتملة، ويمكن أن تكون هذه المؤشرات قائمة على أساس عوامل خارجية كأسعار المواد الأولية، وتطور معدلات الفائدة وغيرها.

والجدول الموالي يوضح اهم تصنيفات مقاييس الأداء.

الجدول رقم (02) تصنيفات مقاييس الأداء

المقياس	يقيس	يعبر عنه بالنسبة التالية
الكفاءة	قدرة المنظمة على تخصيص واستخدام الموارد	المدخلات الفعلية إزاء المدخلات المخططة
الفعالية	مستوى قدرة المنظمة على تحقيق الأهداف	المخرجات الفعلية إزاء المخرجات المخططة
الجودة	مدى إنجاز وحدة العمل بشكل صحيح	عدد الوحدات المنتجة بشكل صحيح
التوقيت	مدى إنجاز وحدة العمل في الوقت المحدد	عدد الوحدات المنتجة في الوقت المحدد
الانتاجية	حجم الموارد التي تستخدم لإنتاج وحدة عمل معينة	المخرجات إزاء المدخلات

المصدر: ظاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الإستراتيجية، منظور منهجي متكامل، ط1، دار وائل، عمان، 2007 ص91 :

3- أهمية قياس الأداء:

من الضروري أن تقيس المنظمات نتائج أعمالها حتى ولو لم تحصل من خلال هذه النتائج على عائد أو مكافأة، لأن المعلومات التي يتم الحصول عليها تحول أداء المنظمة إلى الأحسن، حيث أن عدم قدرة المنظمة على قياس نشاطها يؤدي إلى عدم إمكانية الرقابة عليه، وبالتالي لا يمكن إدارته: (ما يمكن قياسه يمكن إدارته والعكس بالعكس)، ولهذا تحتاج المنظمة لقياس أدائها للأسباب التالية :

- ◀ الرقابة : قياس الأداء يساعد في تقليل الانحرافات التي تحدث أثناء العمل؛
 - ◀ التقييم الذاتي : يستخدم القياس لتقييم أداء العمليات وتحديد التحسينات المطلوب تنفيذها؛
 - ◀ التحسين المستمر: يحدد مصادر العيوب، منع الأخطاء، وتحديد كفاءة وفعالية العمليات وفرص التحسين؛
 - ◀ تقييم الإدارة: بدون قياس لا توجد طريقة للتأكد من أن المنظمة تحقق القيمة المضافة لأهدافها .
- المحور الثالث: استخدام تقنية بطاقة الأداء المتوازن لتقويم الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال

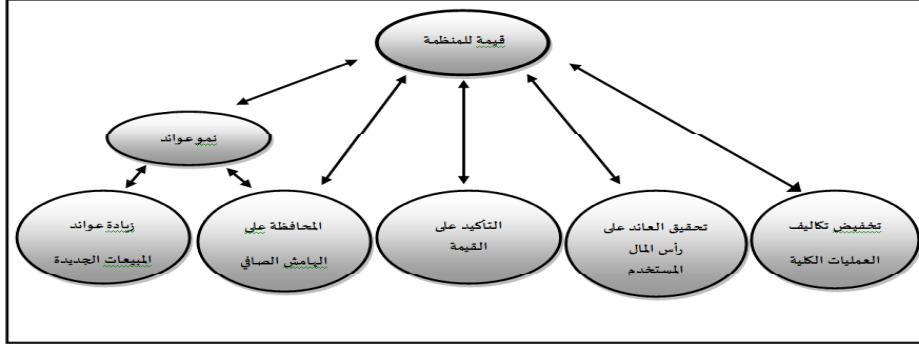
تشتمل عملية قياس وتقويم الأداء على مقاييس داخلية وخارجية للأداء، وعدم اقتصرها على المقارنات الداخلية فقط بل تتعداها لتشمل مقارنات خارجية بين أداء المنشأة وأداء منافسيها فضلا عن محاولة التعرف على المتغيرات التنافسية. ولغرض إعطاء المنظمة معلومات شاملة عن وضعها يتم استخدام مقاييس مالية تعطي نتائج أفعال حدثت فعلا بالإضافة إلى مقاييس غير مالية مكملة لها، تركز رضا الزبون والجودة وتحسين العمليات الداخلية ويمكن ذلك من خلال تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بمناظيرها الأربعة واحتواء كل منها على مجموعة من المقاييس:

أولاً- المنظور المالي:

يعد المنظور المالي احد محاور قياس وتقييم الأداء، وتمثل نتائج هذا المنظور مقاييس موجهة لتحقيق الأهداف، والوقوف على مستوى الأرباح المحققة لإستراتيجية منظمة الأعمال بالعمل على تخفيض مستويات التكاليف بالمقارنة مع مستويات التكاليف لمنظمة منافسة وبشكل نسبي إلى جانب هدف النمو الذي يعد احد المساهمات والمبادرات الإستراتيجية الأساسية (Horngren et al, 2000, p: 69).

ويركز أيضا على حجم ومستوى الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال المستثمر الناتج عن تخفيض التكاليف ونمو حجم المبيعات لمنتجات حالية وجديدة، العائد على حقوق المالكين، العائد على إجمالي الأصول، القيمة الاقتصادية المضافة ونمو التدفقات النقدية المتولدة عن أنشطة التشغيل، كما هو موضح في الشكل الموالي

الشكل رقم (03): المنظور المالي في بطاقة الأداء المتوازن



Source : 2GC-Active Management, Combining EVA With The Balanced Scorecard To Improve To Improve Strategic Focus And Alignment, Working Paper, (2001), p:175.

ويمكن تقسيم النسب والمؤشرات المالية إلى ما يلي:

◀ العائد على الاستثمار يقيس هذا المؤشر كنسبة ربحية وحدة واحدة من عملة ما المستخدمة في الموجودات الكلية لهذا فإن ارتفاعه يدل على كفاية إدارة الشركة في تحقيق الأرباح الناتجة عن الاستثمارات في الموجودات الكلية ومؤشرا على صحة القرارات الاستثمارية فيها ويمكن احتساب هذا المقياس وفقا للمعادلة الآتية.

$$\text{العائد على الاستثمار} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{مجموع الموجودات}} * 100$$

◀ العائد على حقوق الملكية: ويطلق عليه أيضا العائد على القيمة المضافة أو العائد على أموال أصحاب الشركة و يقيس هذا المؤشر ربحية الدينار الواحد من حقوق الملكية المستثمرة في الشركة وبعد ارتفاع قيمة هذا المؤشر دليل كفاية إدارتها في تحقيق الأرباح للمالكين، ويمكن استخراج هذا المؤشر من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{حقوق الملكية}} * 100$$

◀ نسبة نمو إيرادات المبيعات: تعطي هذه النسبة لإدارة المنظمة مؤشرا عن فاعلية قسم المبيعات ومدى نمو الإيرادات خلال السنوات المتعاقبة، ويشير ارتفاع نسبة النمو عادة إلى ارتفاع المبيعات والتي قد يترتب عليها زيادة الأرباح والعكس في حالة انخفاضها، ويمكن احتساب هذه النسبة من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{نسبة نمو إيرادات المبيعات} = \frac{\text{إيرادات المبيعات للسنة الحالية} - \text{إيرادات المبيعات للسنة السابقة}}{\text{إيرادات المبيعات للسنة السابقة}} * 100$$

◀ ربحية المبيعات: يقيس هذا المؤشر كنسبة مئوية ربحية الدينار الواحد المتحقق من المباع على شكل منتجات لذا فإن ارتفاعها يدل على كفاية إدارة الشركة في تحقيق الأرباح الناجمة عن تخفيض الكلف وتسويق المنتجات وتقاس هذه النسبة وفقا للمعادلة الآتية:

$$\text{العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{صافي المبيعات}} * 100$$

◀ نسبة السيولة السريعة: مقياس يبين مدى قدرة المنظمة على الإيفاء بالتزاماتها لأنها تستبعد المخزون لتحديد قدرة المنظمة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل ويرجع السبب في استبعاد المخزون من مكونات الموجودات المتداولة كونه أقل الموجودات سيولة وبالتالي صعوبة تحويله إلى نقدية بسبب الوقت الطويل الذي تحتاجه عملية بيع المخزون من المنتجات، أو الوقت اللازم لتصنيعها من المواد الأولية ثم إتمام عملية بيعها، ويعبر عنها :

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{الموجودات المتداولة - المخزون}}{\text{المطلوبات المتداولة}} * 100$$

ثانيا- منظور الزبائن - العملاء- :

يتميز هذا المنظور بأهمية كبيرة في إنجاح إستراتيجية المنظمة التنافسية لغرض استمرارها في سوق من خلال تقديم منتجات تلبى حاجات العملاء. وعليه ينبغي عليها وضع إرضاء الزبون في قلب إستراتيجيتها ومحاولة كسب المزيد منهم من خلال خدمة مناطق جديدة في سوق المنافسة. ومن المقاييس التي تستخدم في قياس هذا المنظور نذكر :

◀ الحصة السوقية: يستخدم مقياس الحصة السوقية في تقييم وضع منافسة الشركة في السوق فضلا عن اعتبارها مؤشرا على مدى نجاحها في أشغال حيز من السوق الذي تعمل في مجاله حيث يعبر ارتفاع النسبة عن درجة تقدم الشركة عن معدل النمو العام في السوق ويتم قياس الحصة السوقية من خلال الآتي:

$$\text{الحصة السوقية} = \frac{\text{حجم المبيعات الكلية للشركة}}{\text{حجم المبيعات الكلية في قطاع الصناعة}} * 100$$

◀ المحافظة على الزبون وكسب ولائه: وتتم المحافظة على الزبون من خلال توفير علاقة طيبة معه ويبدأ ذلك بان تحدد الشركة زبائنها بوضوح وبالتالي سبل المحافظة عليهم ثم قياس ولائهم من خلال نسبة النمو في المبيعات لهؤلاء الزبائن ويشير ارتفاع هذه النسبة على محافظة الشركة على زبائنها حيث يمكن احتسابها كما يلي:

$$\text{النمو في حجم المبيعات للزبائن} = \frac{\text{حجم المبيعات للزبائن في السنة الحالية} - \text{حجم المبيعات للزبائن في السنة السابقة}}{\text{حجم المبيعات للزبائن في السنة السابقة}} * 100$$

◀ جودة الصنع: يعتبر من أهم أهداف إستراتيجية التصنيع الحديثة كونها تمثل العامل الرئيس في تعزيز الموقف التنافسي للمنظمة والتميز بمنتجاتها وعليه يجب استخدام مقاييس أداء ملائمة لها ومنها نسبة الوحدات المعابة فيكون انخفاض هذه النسبة مؤشرا على جودة المنتجات ويمكن استخراج هذه النسبة وفقا للمعادلة الآتية:

$$\text{نسبة الوحدات المعابة} = \frac{\text{عدد الوحدات المعابة}}{\text{عدد الوحدات المنتجة}} * 100$$

◀ جودة خدمات ما بعد البيع للزبون: يراد بها الخدمات المقدمة إلى الزبون بعد الانتهاء من عملية البيع وتسليم منتجات المنظمة له، حيث تقوم باستلام طلبات إصلاح المنتجات من المشتريين خلال فترة الضمان الممنوحة لهم على حسابها- في فترة الضمان. أما العطلات التي يتسبب بها الزبون نتيجة سوء استخدام المنتج فتقوم المنظمة بمعالجتها وتستقطع نفقات الإصلاح من الزبون ويمكن قياس ذلك من خلال احتساب عدد طلبات الإصلاح مقدمة خلال فترة الضمان كنسبة من عدد الوحدات المباعة ويكون انخفاض هذه النسبة دليل على الجودة التي تحقق رضا الزبون حيث تستخرج هذه النسبة كما يلي:

$$\text{نسبة طلبات التصليح} = \frac{\text{عدد طلبات التصليح للوحدات المباعة}}{\text{الوحدات المباعة الكلية}} * 100$$

ثالثا- منظور العمليات الداخلية:

بعد انتهاء الشركة من مهمة تحديد العوامل مهمة اللازمة لجذب الزبون وإرضاءه والمحافظة عليه فإنها تقوم بتحديد مقاييس العمليات التشغيلية الداخلية الضرورية حتى تكون جيدة الأداء فتهتم الشركة بجودة أدائها في الأمد القصير من خلال الاهتمام بالعمليات التشغيلية الداخلية وكذلك في الأمد الطويل من خلال عمليات الابتكار والإبداع عن طريق التركيز على وقت العمليات الإنتاجية في الشركة ومدى جودتها، ويمكن قياس ذلك من خلال المقاييس الآتية:

◀ إنتاجية المواد: يدل هذا المقياس على مدى كفاية الشركة في استغلال المواد الأولية والنصف المصنعة الداخلة في العملية الإنتاجية حيث يشير ارتفاع معدل إنتاج المواد على استخدامها بشكل فاعل وكفوء والعكس في حالة انخفاض هذا المعدل ويمكن بيان ذلك من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{إنتاجية المواد} = \frac{\text{كمية المخرجات}}{\text{كمية المواد الداخلة في إنتاجها}} * 100$$

◀ إنتاجية العامل: تعكس إنتاجية العامل مدى ارتياحها في عمله ورضاه حيث تكون بمثابة محصلة نهائية لحالته النفسية والمعنوية ومهاراته وقدرته على الابتكار والإبداع واثار ذلك على استخراجها بالأسلوب الآتي:

$$\text{إنتاجية العامل} = \frac{\text{عدد الوحدات المنتجة}}{\text{عدد العاملين أو عدد ساعات العمل}} * 100$$

◀ استغلال الطاقة الإنتاجية المتاحة: يستخدم لاحتساب نسبة المستخدم من الطاقة المتاحة لغرض مراقبة معوقات سير العمليات الإنتاجية والتي تؤثر بدورها على إنتاجية الشركة ككل فيكون ارتفاع هذه النسبة مؤشرا على قدرة الشركة في تحقيق حجم أكبر من المخرجات ويتم استخراج نسبة الاستغلال من خلال الآتي:

$$\text{نسبة استغلال الطاقة المتاحة} = \frac{\text{حجم الإنتاج الفعلي}}{\text{حجم الطاقة المتاحة}} \times 100^*$$

◀ جودة مدخلات العملية الإنتاجية: وتتمثل جودة المواد الأولية والأجزاء نصف المصنعة الداخلة في إنتاج الشركة حيث يجب فحصها والتأكد من كونها مستوفية لمتطلبات الجودة قبل إرسالها إلى معمل الشركة ويمكن مقارنة كمية المخلفات من المواد بكمية المواد والأجزاء الجيدة منها لقياس مدى جودتها فيكون انخفاض هذه النسبة دليلا على ارتفاع جودتها ويتم احتساب هذه النسبة من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{نسبة المخلفات} = \frac{\text{كمية المخلفات}}{\text{كمية المواد والأجزاء الجيدة}} \times 100^*$$

◀ تكاليف فحص جودة مراحل الإنتاج: يتم مراقبة جودة العملية من خلال نقاط الفحص المرحلي والنهائي الموجودة في الخطوط الإنتاجية لغرض الحصول على منتج جيد خالي من العيوب ويتولى مهام ذلك قسم السيطرة النوعية في الشركة ويمكن قياس مدى فاعليته من خلال معدل نمو المبالغ التي ينفقها في عمليات السيطرة ويكون ارتفاع هذا المعدل مؤشرا على زيادة جودة العملية حيث يتم احتسابه من خلال المعادلة الآتية:

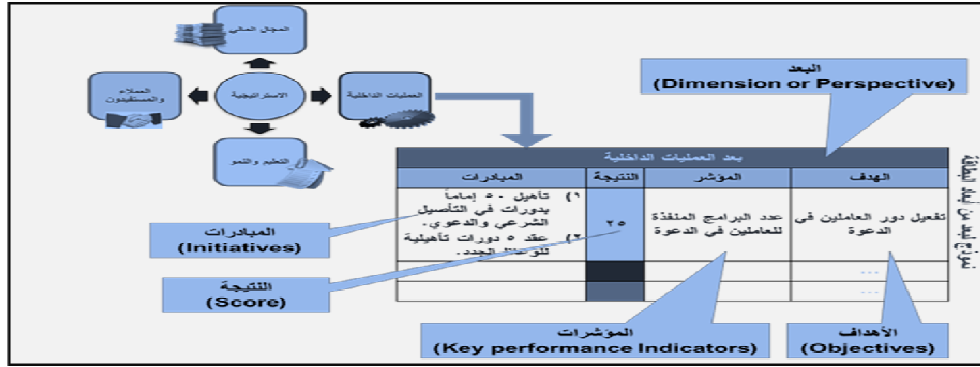
$$\text{نمو مصاريف السيطرة النوعية} = \frac{\text{مصاريف السيطرة النوعية للسنة الحالية} - \text{مصاريف السيطرة النوعية للسنة السابقة}}{\text{مصاريف السيطرة النوعية للسنة السابقة}} \times 100^*$$

فعلى منظمات الاعمال أن تقيس نتائج أعمالها أو إدارتها -حتى لو لم تحصل من خلال هذه النتائج على عائد أو مكافأة- إذ أن المعلومات التي يتم الحصول عليها تحوّل أداء المنظمة إلى الأحسن،

ويشير (وليام طومسون- اللورد كلفن (William Thompson - Lord Kelvin) إلى أنه: « حين تستطيع قياس ما تتحدث عنه وتعبّر عنه بالأرقام، فمعنى ذلك أنك تعرف شيئاً عنه ولكن حين تعجز عن قياسه والتعبير عنه بالأرقام، فإن معرفتك ستكون ضئيلة وغير مرضية، وفي تلك الحالة قد يكون الأمر بداية معرفة فقط، وليس مرحلة العلم »*

والنموذج الموالي يوضح القيمة المضافة التي يحققها بعد العمليات الداخلية - كأحد ابعاد بطاقة الأداء المتوازن - في بناء ثقافة الاداء الاستراتيجي المتميز لمنظمات الأعمال.

الشكل رقم (04): نموذج لبعدها من ابعاد بطاقة الأداء المتوازن



المصدر : باتريك تونسيند، جون جيهاردت، كيف تحقق الجودة؟، ترجمة فريق بيت الأفكار الدولية
بأمريكا (الرياض: مؤسسة المؤتمن، 1998)، ص: 205 .

* اللورد كلفن : 26) يونيو 1824 - 17 ديسمبر 1907 (: فيزيائي ومهندس اسكتلندي ولد في
إيرلندا الشمالية باسم وليام طومسون وهو مؤسس الفيزياء الحديثة. ولقد أطلق اسمه على وحدة
قياس درجة الحرارة المعادلة لدرجة (1) مئوي وهي الكلفن. وحسب أخفض درجة تصل إليها المادة
وهي الصفر المطلق) تعادل -273.15°C (، وقد وسمي بالمقياس المطلق أو مقياس كلفن. عن:

<http://ar.wikipedia.org/wiki/2013/11/24> بتاريخ

رابعاً- منظور التعلم والنمو:

يعد استثمار الجهد والمال في تدريب وتطوير قدرات العاملين بمثابة أرضية صلبة لتحسين الأداء الحالي والمستقبلي للشركة بما يتفق مع تحقيق أهدافها الإستراتيجية. حيث أن مبادرات النمو والتطوير لا تأتي فقط من الإدارة العليا في الشركة بل كذلك يجب أن تأتي من عاملين في مستويات الدنيا الذين لديهم تماس مباشر مع عملية الإنتاجية ومع الزبائن فهم الأقدر على سماع ملاحظاتهم وشكاويهم وبالتالي تحقيق رضاهم من خلال تلبية احتياجاتهم ولمعرفة مدى تحقيق هذا المنظور في ميدان التطبيق يمكن استخدام المقاييس الآتية :

4 الاحتفاظ بالعاملين: يعتبر احتفاظ الشركة بعاملها الرئيسيين من الركائز الأساسية في نجاح عملياتها الداخلية ويعد ذلك بمثابة استثمارا للوحدة نتيجة امتلاكها عاملين مولدين لها فضلا عن خبراتهم وإلمامهم باحتياجات العمل ومتطلباته ويمكن قياس قدرة الشركة على الاحتفاظ بعاملها عن طريق احتساب معدل دوران العاملين فيكون انخفاض هذا المعدل دليلا على تمسك العاملين بوحدتهم ويتم احتساب هذا المعدل من خلال الآتي:

$$\text{معدل دوران العاملين} = \frac{\text{عدد العاملين تاركي العمل}}{\text{العدد الإجمالي للعاملين}} \times 100^*$$

4 تحسين قدرات العاملين: يجب عدم الاكتفاء بامتلاك المهارات الضرورية للعاملين بل تنميتها وتطويرها بدورات تدريبية وتعزيز التعلم الجماعي لزيادة التكيف مع التغيرات في بيئة الأعمال الصناعية. وقياس اهتمام الإدارة من خلال معدل النمو فيكون ارتفاعه دليل على تزايد اهتمامها بذلك ويتم حساب هذا المعدل من خلال الآتي:

$$\text{النمو في مصاريف التأهيل والتدريب} = \frac{\text{مصاريف التدريب والتأهيل للسنة الحالية} - \text{مصاريف التدريب والتأهيل للسنة السابقة}}{\text{مصاريف التدريب والتأهيل للسنة السابقة}} \times 100^*$$

◀ نسبة العاملين في الخطوط الأمامية (اتصال مباشر مع الزبائن): تمثل المعلومات التي يمكن تحصيلها من العاملين في الخط الأمامي مع الزبائن أي في تماس مباشر معهم مصدر مهم يساهم في زيادة قدرة نظم المعلومات الخاص بالشركة وذلك بسبب سماعهم بشكل مباشر للملاحظات الزبائن وشكاويهم وقدرتهم على إيصالها لإدارة الشركة للتجاوب معها ويكون ارتفاع هذه النسبة مؤشرا على كفاية نظم المعلومات المتعلقة بالزبائن ويمكن استخراج هذه النسبة من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{نسبة العاملين في الخطوط الأمامية} = \frac{\text{عدد العاملين في الخطوط الأمامية}}{\text{العدد الإجمالي للعاملين}} * 100$$

◀ المكافآت التشجيعية والحوافز: ويعتبر من الشروط المهمة اللازمة لتحقيق رضا العاملين وتحسين أدائهم من خلال أسلوب منحهم المكافآت والحوافز في سبيل تشجيع الأداء المتميز للعاملين والذي يساهم في إنجاح الشركة وتقدمها في تحقيق أهدافها مما يدفع بالعاملين لبذل أقصى جهدهم في سبيل تطوير مهاراتهم وتأهيلهم للحصول على هذا الدعم ويمكن بيان الأولوية التي تمنحها إدارة الشركة في تفعيل دور العاملين من خلال زيادة نسبة نمو المبالغ المنفقة عليهم لغرض تحسين أدائهم ويظهر ذلك من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{نمو المبالغ المنفقة على مكافأة العاملين} = \frac{\text{المبالغ المنفقة على مكافأة العاملين وتحفيزهم للسنة الحالية} - \text{المبالغ المنفقة على مكافأة العاملين وتحفيزهم للسنة السابقة}}{\text{المبالغ المنفقة على مكافأة العاملين وتحفيزهم للسنة السابقة}} * 100$$

4 الابتكار والإبداع: يتضح بان اهتمام إدارة الشركة بأنشطة قسم البحث والتطوير وتوفير الموارد المالية والإمكانيات اللازمة لتغطية نفقاته والتزاماته يبين مدى رغبة الشركة في خلق الإبداع فيما يصب في تطوير المنتج والاهتمام بتفاصيل تصميمه ليؤدي وظيفة بكفاية اعتلى من السابق ويمكن الاستدلال على ذلك من خلال معدل النمو في مصاريف البحث والتطوير ويمكن بيان ذلك من خلال هذه المعادلة:

$$\text{النمو في مصاريف البحث والتطوير} = \frac{\text{مصاريف البحث والتطوير للسنة الحالية} - \text{مصاريف البحث والتطوير للسنة السابقة}}{\text{مصاريف البحث والتطوير للسنة السابقة}} * 100$$

وعليه فبطاقة الأداء المتوازن هي نظام للإدارة الإستراتيجية تدمج أربع محاور إدارية وتسمح للمسيرين بإشراك الأهداف الإستراتيجية طويلة الأجل مع قياسات ذات الأجل القصير، وتمكن من:

- * ترجمة إستراتيجية المؤسسة
- * خلق اتفاق حول الرؤية والإستراتيجية.
- * الاتصال والانسجام الذي يسهل جهود الإدارة العامة في توضيح الإستراتيجية وشرحها وربطها مع أهداف موظفيها وفقا لنشاطاتها.
- * رد الفعل والتعلم التنظيمي.

\المحور الرابع : دور بطاقة الاداء المتوازن في بناء ثقافة الاداء الاستراتيجي المتميز لمنظمات الأعمال

عرف Porter.M الإستراتيجية بأنها: تعزيز مركز المنظمة التنافسي بواسطة التمييز في نظر الزبائن وتعزيز القيمة المضافة من خلال مزيج النشاطات المتنوعة التي تم استخدامها في المنافسة. (Porter.M ;1996,p:62).

كما أن الطريقة التقليدية للتزود بمعلومات عن البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة لغرض التخطيط الإستراتيجي وإدارة الإستراتيجية أصبحت لا تفي بالغرض في ظل التطورات السريعة والمستمرة التي تطرأ على بيئة الأعمال ولذلك قام كل من Kaplan, Norton.. بتطوير نموذج، القياس المتوازن للأداء ليستخدم في مجال الإدارة الإستراتيجية بالإضافة إلى استخدامه في مجال قياس الأداء، حيث تم الربط بين الإستراتيجية والنظام المتوازن للأداء في تطوير قياس الأداء مع إيجاد علاقة بينه وبين الإستراتيجية. وتمر هذه العملية بالمراحل التالية :

المرحلة الأولى : بطاقة الأداء المتوازن ومرحلة الصياغة الإستراتيجية:

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 إطارا لمصب القرارات المتخذة لبلوغ أفضل إستراتيجية ملائمة .

1- ترجمة الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة إلى أهداف:

عند استعمال بطاقة الأداء المتوازن يجب ابتداء تحديد الإستراتيجية المناسبة التي ستبناها المنظمة، ومن ثم يسهل ترجمة رسالة المنظمة إلى أهداف قابلة للقياس والتقييم.

فعملية تشكيل بطاقة الأداء المتوازن يجب أن تكون مسبقة بتوضيح الرؤى الإستراتيجية المستقبلية بالنسبة للمؤسسة، ثم عليها التساؤل حول ما الذي سيتم

تصحيحه لو قامت بوضع هذه الإستراتيجية بالنسبة لمساهميها، زبائنها وأنظمتها وقدرتها على التجديد، وعلى هذا الأساس تقوم بتحديد العوامل الحرجة لكل محور من هذه المحاور وتحديد الوسائل لقياسها. وعلى كل فاعل في المؤسسة من القمة إلى القاعدة أن يعرف إستراتيجية المؤسسة ودوره لتحقيقها، يمكن ذلك من خلال الآليات التالية: (Robert Kaplan & David Norton 1998; p p : 207-208)

* برامج الاتصال والتكوين(كتيب، جريدة داخلية، الرسائل الإلكترونية...)

* نشاطات تحديد الأهداف: بعد توصيل الأهداف العريضة لكامل المعنيين وشرحها يمكن للأجراء تحديد أهدافهم الخاصة بدلالة الأهداف العامة.

* وضع نظام للمكافآت لتشجيع نشر الإستراتيجية.

2- ربط القياسات بالأهداف الإستراتيجية للمؤسسة:

بطاقة الأداء المتوازن ليست طريقة جديدة لقياس الأداء فحسب ولكن أداة للإدارة الإستراتيجية، فالمؤسسات التي تلجأ إلى وضع قائمة من مؤشرات الأداء الأساسية وإلحاقها بنظام لمتابعها، غير أن هذه القائمة ما هي إلا سلسلة من الأنشطة الواجب القيام بها ولا يوجد ما يربطها مع إستراتيجية المؤسسة، وأحيانا لا ترتبط هي في ما بينها، تأتي أهمية بطاقة الأداء المتوازن ليس من كونها تجمع بين مؤشرات مختلفة، وإنما من كونها تثبت عددا محدودا من التوجهات الإستراتيجية الأساسية يتم تقسيمها إلى أهداف إستراتيجية ملحقه بنظام خاص للقياس(Harvard Management Update ; (2001), p : 12).

و هناك ثلاثة عناصر أساسية تساعد في ربط القياسات بإستراتيجية المؤسسة، وهي:

* علاقات السبب والنتيجة (العلاقات السببية): تعرف الإستراتيجية بأنها مجموعة من الفرضيات التي ترتبط قي ما بينها بعلاقة سببية، كثير من العمليات الإستراتيجية تمثل علاقات(سبب/ نتيجة)، ولذا يجب أن يحقق القياس العلاقة بينهما حتى يمكن إدارتها

والتأكد من صحتها، ويجب أن تتضمن العلاقة الجوانب الأربعة المكونة لبطاقة قياس الأداء المتوازن.

ويتم وصف علاقات السبب والنتيجة من خلال الخرائط الإستراتيجية، هذه الأخيرة تعني تمثيل تصوري لهذه العلاقات السببية، لبيان كيفية الربط بين الأهداف الإستراتيجية الفرعية بعضها البعض وبين مؤشرات الأداء الأساسية بعضها البعض وذلك من خلال مجموعات متتالية من العلاقات الافتراضية السببية، وتمثل الخرائط الإستراتيجية إحدى المكونات الأساسية لمقياس الأداء المتوازن.

ولغرض إحداث تطوير على بطاقة الأداء المتوازن نحو الاتجاه الاستراتيجي يمكن عمل موائمة بين الخارطة الإستراتيجية والمنظورات الأربعة للبطاقة على أساس فلسفة رؤية المنظمة التي تترجم بصيغة مجموعة إستراتيجيات بدءا من الإستراتيجية المالية التي تستهدف زيادة قيمة حملة الأسهم وانتهاء بإستراتيجية التعلم والنمو التي تستهدف زيادة قدرة العاملين في المنظمة .

* الاحتكام إلى النتائج المالية: يجب أن يخصص لجدول القيادة حيزا للمؤشرات المالية، ذلك أن المحاور الأخرى ليست هدفا بحد ذاتها إنما هي وسيلة لتحقيق مكاسب مالية.

المرحلة الثانية : بطاقة الأداء المتوازن ومرحلة تنفيذ الإستراتيجية:

إن النجاح في تخطيط أو صياغة الإستراتيجية لا يضمن بالضرورة النجاح في تطبيقها، فكم من إستراتيجية جيدة كتب لها الفشل بسبب التطبيق، فالتنفيذ قد يحول خطة جيدة إلى فاشلة، أو خطة مشكوك فيها إلى ناجحة. وغالبا ما يكون التطبيق أكثر صعوبة من التخطيط أو الصياغة، لأنه يحتوي على عمليات وأنشطة فعلية، وتشمل :

1- وضع موازنة إستراتيجية (تحويل الأهداف إلى نشاطات):

في بعض الأحيان تحيد المنظمة عن الإستراتيجية التي اختارتها لنفسها وتضل طريقها في تعاملاتها وتصرفاتها فتضيع بين الأهداف المتضاربة ويلتبس عليها الأمر، فلا تعرف

في أي وجهة تمضي ولا أي طريق تختار وهذا يسمى "التضارب الإستراتيجي فمثلا قد تختار الشركة شكل تميز العلاقات مع العملاء، ولكنها تنفق مواردها في رفع كفاءة عمليات التشغيل وتخفيض أسعار منتجاتها، لدرجة لا تتوفر معها أية موارد أخرى لتعزيز علاقاتها مع العملاء، للقضاء على هذا التضارب الاستراتيجي يكون على الشركة أن تقوم بإعداد موازنة بين الأهداف النظرية والأنشطة العملية داخل الإستراتيجية لتحقيق الخيار الاستراتيجي، دون انحراف أو التباس) روبرت كابلان وديفيد نورتون، 2001، ص ص: 7-8).

2- الموازنة بين الأنشطة والقياسات:

يكمّن جوهر الإستراتيجية في نوع الأنشطة التي تركز عليها، فيجب على المسير أن يوازي بين أنواع الأنشطة الإستراتيجية التي تهدف لتحقيق أهداف إستراتيجية معينة والأدوات التي تستخدم لقياس أثرها. كما ينبغي التأكد من وجود التوافق بين الأنشطة الإستراتيجية ذاتها، والتوافق بين الأنشطة الإستراتيجية وبين المؤشرات التي تقيسها.

3- الإجراءات المتعلقة بالموازنة الإستراتيجية في بطاقة الأداء المتوازن:

إدماج التخطيط الاستراتيجي والإجراءات المتعلقة بالموازنة في بطاقة الأداء المتوازن يتضمن أربع خطوات هي :

- * تحديد الأهداف التي يتم قبولها من طرف الجميع.
- * تحديد وتنظيم المبادرات الإستراتيجية.
- * إحصاء المبادرات العرضية التي ينجم عنها "التعاضدية" (synergies) والملائمة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.
- * ربط الإستراتيجية بالموارد والموازنات السنوية.

المرحلة الثالثة : بطاقة الأداء المتوازن ومرحلة تقييم الإستراتيجية (التعلم الاستراتيجي):

من المهم أن تملك المؤسسات نظاما للتعلم التنظيمي يسمح للمسيرين بتحليل فرضياتهم وتحديد ما إذا كانت المبادئ التي تقود نشاطاتهم متلائمة مع النشاطات، فيستوجب احيانا وضع استراتيجيات جديدة لاستغلال منافذ معينة ومواجهة تهديدات غير متنبأ بها، ومن أجل الحصول على نظام فعال للتعلم التنظيمي عليه أن يضم:

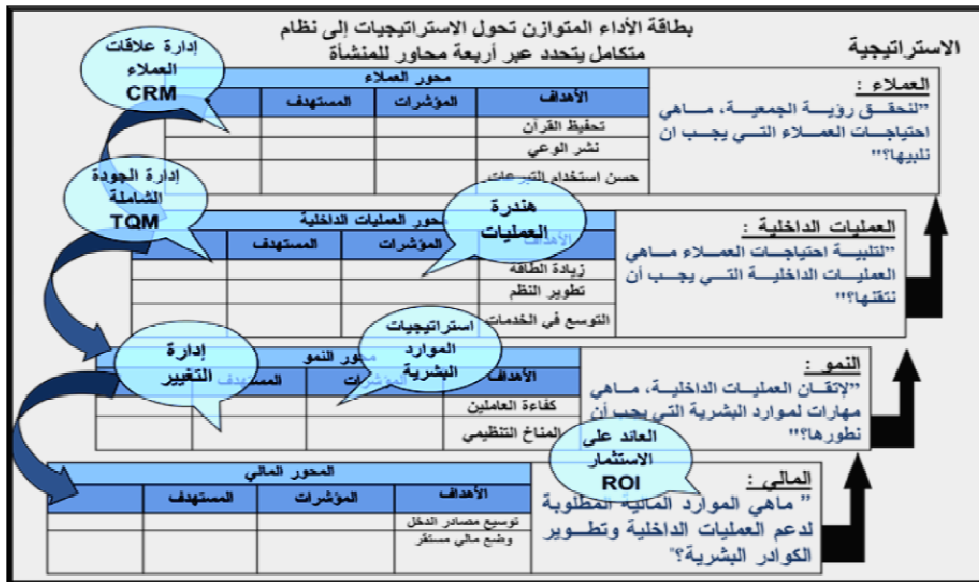
* إطار استراتيجي مشترك يوضح الإستراتيجية الكلية ويظهر لكل عامل في المنظمة بماذا تساهم نشاطاته، يتحقق هذا بفضل بطاقة الأداء المتوازن التي تعتبر شكلا من أشكال الأداء المشترك.

* نظام لعودة المعلومات المتعلقة بالآثار الإستراتيجية والتي تسمح باختبار الفرضيات حول علاقات السبب والنتيجة بين الأهداف والخيارات الإستراتيجية.

* نظام لحل المشكلات يحلل ويستخلص المعطيات حول الأداء ثم يكيف الإستراتيجية بدلالة تطور الظروف والمشكلات، أفضل وسيلة لذلك هي الحل الجماعي للمشكلات أي الحل بالفرق.

وعليه " وبالإضافة لوظيفتها الأساسية المتمثلة في قياس الأداء الاستراتيجي في المنظمة، من خلال التعبير كميًا ونوعيًا عن الأهداف المراد قياسها ومتابعتها. أصبحت بطاقة الأداء المتوازن نظامًا كاملاً للإدارة الإستراتيجية، تمكن من تحويل استراتيجيات المنظمة الى نظام متكامل، حي، فعال ومستديم)*. كما هو موضح في الشكل (رقم 05)

(*) (استنتاج وقناعة علمية استنتجها الباحث بناء على التحليل السابق



Source: Sidiropoulos, M., Mouzakitis, Y., Adamides, E. and Goutsos, S. "Applying Sustainable Indicators to corporate strategy: The Eco-balanced Scorecard", *Environmental Research, Engineering and Management*, 1(2004), pp, 28-33.

الخلاصة:

إن التغيرات والتطورات السريعة في بيئة الأعمال الحديثة قد أثرت على كمية ونوعية المعلومات التي تحتاج إليها المنشآت في قياس وتقييم الأداء لتحقيق الأهداف الإستراتيجية، وهناك حاجة ماسة لتطوير مقاييس الأداء لمواكبة التغيرات السريعة والمتلاحقة في بيئة الأعمال الحديثة. كما يعتبر قياس الأداء أمراً ضرورياً لنجاح المنشأة في بيئة التصنيع الحديثة، ومن المفيد التركيز على مقاييس الأداء غير المالية بدلا من الاقتصار على مقاييس الأداء المالية فقط بل يجب التكامل بينهما لإعطاء صورة شاملة عن أداء المنشأة بشكل متكامل ومستديم .

ويعد نموذج بطاقة الأداء المتوازن فلسفة إدارية تحقق أهداف المنشأة الإستراتيجية من خلال تقييم أدائها المالي والتشغيلي والاستراتيجي وفق إطار متكامل من المقاييس بشكل متوازن يوفر معلومات متكاملة عن أداء المنظمة.

نتائج الدراسة :

◀ التطور الحاصل في بيئة الأعمال المعاصرة، أدى إلى تغير في مفاهيم واتجاهات المديرين باتجاه أداء المنظمات نحو المستقبل، لذلك فإن نظام قياس الأداء المبني على الربح الاقتصادي، لا يعتبر مناسباً لتحقيق اتجاه المنظمات نحو تحقيق أهدافها الإستراتيجية، بل يجب استخدام إطار متكامل من مقاييس الأداء، تعكس أداء المنظمة من مختلف الأبعاد والاتجاهات، ويحقق رغبات الأطراف الداخلية والخارجية خاصة أن المقاييس الحالية تعاني من العديد من أوجه القصور منها أنها ذات صبغة تاريخية، وأنها لا تعكس القيمة التنافسية للمنظمة،

◀ هناك حاجة ضرورية لتطوير مقاييس الأداء، بالألا تكون مركزة على النواحي المالية فقط، وفق إطار شامل يعكس نشاط المنظمة بشكل كامل، ويعطي تصوراً لمدى تحقيق الأهداف الإستراتيجية والوضع التنافسي. وذلك لسلبية المقاييس المالية، وما يواجهها من تحديات وصعوبات عند التطبيق، بالتركيز على المداخل الجديدة، والتي توصلت إلى أهمية تكاملها لتحسين الأداء وتحقيق الأهداف الإستراتيجية.

◀ إن قياس الأداء يعتبر أمراً ضرورياً، وأحد العناصر الرئيسية لنجاح المنظمات في بيئة الأعمال الحديثة، كما أن أهمية تكامل مقاييس الأداء المالية وغير المالية، يعتبر أساساً في ظهور الاتجاهات الحديثة في بحوث المحاسبة الإدارية في مجال قياس وتقييم الأداء ألا وهو القياس المتوازن للأداء.

◀ يعتبر القياس المتوازن للأداء فلسفة إدارية، تحقق أهداف المنظمات الإستراتيجية من خلال تقييم أدائها المالي والتشغيلي والاستراتيجي وفق إطار متكامل من المقاييس المالية وغير المالية، وبشكل متوازن يوفر معلومات متكاملة عن ادائها.

التوصيات

- ◀ الاهتمام بالمداخل العلمية للمنظمة المتعلمة، حيث باعتبارها نواة لقياس أداءها وتطويره، من خلال حل المشكلات بطريقة علمية وتجارب بأساليب جديدة. والتعلم من تجاربهم الخاصة وماضيهم العملي. وخبرات الآخرين واستقطاب المعرفة بشكل سريع وفعال من خارج التنظيم؛
- ◀ يجب أن تتسم الثقافة والقيم التنظيمية بالقوة والتوجه المستقبلي، وتقبل التغيير والسعي للاعتماد على مقاييس قياس الأداء بشكل دائم وفي جميع المجالات. وتبني تطبيق استخدام نموذج قياس الأداء والبرنامج المقترح في نشر الثقافة التنظيمية للمؤسسات لاستخدامها منهجية تطبيقية لقياس الأداء وتنفيذها في منظمات الأعمال
- ◀ تبني تطبيق بطاقة الاداء المتوازن كنظام تقييم أداء شامل واستراتيجي يحقق لمنظمات الأعمال مزايا بناء ثقافة الاداء الاستراتيجي المتميز، شريطة بناء نظام للمعلومات التي تساعد على توفير نظم المعلومات وتطويرها خاصةً توفر النظم الآلية وبتكلفة معقولة تناسب وحجم المنافع التي تقدمها.

هوامش البحث :

- 1- Brewer , P. (2002,) « Putting Strategy into the Balanced Scorecard » *Strategic Finance* , 83 (7).
- 2- Swee Seang ,G. (2003), "Best Practices in KPI " ,In : National Conference of Key Performance , 21-23 Oct., Kuala Lumpur.MALIZIA .
- 3- Morisawa, T. (2002) "Building Performance Measurement Systems with the Balance scorecard Approach", Nomura Research Institute (NAI) Papers, No. 45, April.
- 4- R.Kaplan ,D.Norton(1992). "The balanced scorecard, measures that drive performance " , Harvard business review, Jan- Feb.
- 5- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، (2006) « الإدارة الإستراتيجية بقياس الأداء المتوازن "ط1 المنصورة : المكتبة العصرية، مصر

- 6- Morisawa, T. (2002) "Building Performance Measurement Systems with the Balance scorecard Approach", Nomura Research Institute (NAI) Papers, No. 45, April.
- 7- Alian Fernandez, (2007) Les nouveaux tableaux de bord des décideurs, 2ème édition, édition d'organisation, Paris.
- 8- Toniã,A.; & tonchia,S.(2001) " Performance Measurement Systems :Models, Characteristics and Measurs ", International Journal Of Operations and Production Management ,.
- 9- طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، (2007) الإدارة الإستراتيجية، منظور منهجي متكامل، ط 1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
- 10- Nolate Guediat et Autres, (2004):" Le contrôle de gestion pour améliorer la performance des entreprises", 3ème édition, édition d'organisation, Paris, france.
- 11- محمد قاسم القريوتي (2000)، نظرية المنظمة والتنظيم ، عمان ، دار وائل للنشر والتوزيع ، 2000.
- 12- خضير كاظم(2000)، إدارة الجودة الشاملة، ط1، دار المسيرة، عمان، الاردن .
- 13- طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، (2007) ، الإدارة الإستراتيجية، منظور منهجي متكامل، ط 1 ، دار وائل، عمان، الاردن .
- 14- (Horngren , C,T., foster,G.,And Datat,S.M., Cost Accounting :A ManagerialEmphasis », Prentice – Hall, 10th –Ed,(2000) .
- 15- باتريك تونسند، جون جيهاردت،(1998) (كيف تحقق الجودة؟، ترجمة فريق بيت الأفكار الدولية بأمريكا: مؤسسة المؤتمن، الرياض، السعودية .
- 16- Porter.M.E. , (1996,) « what is strategy », Harvard Busnes review, NOVDEC .
- 17- Robert Kaplan et David Norton; (1998), "le tableau de bord prospectif(pilotage stratégique : les quatre axes du success" ; éditions d'organisation ; Paris ; France .
- 18- Harvard Management Update ;(2001), « stratégie : misez sur le tableau de bord prospectif »; revue management ; n 73 ; Mars ; Harvard University Massachusetts –u.s.a .
- 19- روبرت كابلان وديفيد نورتون،(2001); "المؤسسة الموجهة استراتيجيا (طريقة كابلان ونورتون في قياس التوازن والأولويات الإستراتيجية)"، مجلة خلاصات كتب المدير ورجل الأعمال، العدد 196، فبراير .

20- Sidiropoulos, M., Mouzakis, Y. Adamides, E. and Goutsos, S. (2004). "Applying Sustainable Indicators to corporate strategy: The Eco-balanced Scorecard", Environmental Research, Engineering and Management,

المراجع المساعدة :

اولا : باللغة العربية :

1- نائر صبري الغبان، نادية شاكر حسين " التكامل بين تقنيتي بطاقة العلامات المتوازنة والمقارنة المرجعية لأغراض تقويم الأداء الاستراتيجي في الوحدات الاقتصادية"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة - العدد الثاني والعشرون، -2009.

2- عبد الرزاق قاسم الشحادة" القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية -المجلد 26- العدد الأول- 2010.

3- عبد اللطيف وحنان تركمان، (2004) "بطاقة التصويب المتوازنة"، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28، العدد 1.

4- العناتي، رضوان محمد،-(2004)بناء نموذج قياس وتقويم أداء شركات المقاولات الأردنية باستخدام بطاقة العلامات المتوازنة، أطروحة دكتوراة، غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، شباط،.

5- هاني عبد الرحمن العمري" منهجية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية"، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، المملكة العربية السعودية، 2009.

6- وائل محمد صبحي ادريسن طاهر محسن منصور الغالبي " أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن"، دار وائل للنشر، ط1، 2009.

ثانيا : المراجع باللغة الاجنبية :

7- Mary. A .Malina & Frank H. Selto .(2001) " Communicating and Controlling Strategy An Empirical study of Effectiveness of the Balanced Scorecards" .Journal of management Accounting ,

8- Welch John & Revel Peter,(2000) Business Excellence Model & the scorecard, Presentation to "EFQM COMMON Interest

Day", Eastern Group,.

9- Leonard Denis & Mcadam Rodney, The strategic impact & Application of the business Excellence Model,Journal of European Industrial Tranning,volume 26,no.

10- Cobbold, I. and Lawrie, G. (2002a). "The Development of the Balanced Scorecard as a Strategic Management Tool". Performance Measurement Association .

ثالثا : مواقع الانترنت :

- 11- <http://www.qpronline.com/Brochures/QPRBalancedScorecardFactSheet.pdf>
- 12- http://en.wikipedia.org/wiki/Balanced_scorecard
- 13- <http://www.itsm.info/BSC%20Development%20Approach.pdf>
- 14- www.dla.mil/dimensions/JanFeb01.pdf
- 15- http://papers.ssrn.com/sol3/Jeljour_results.cfm?form_name=journalBrowse&journal_id=306390&Network=no&SortOrder=numHits&stype=desc&lim=false
- 16- <http://ezinearticles.com/index.php?The-Importance-of-a-Balanced-Scorecard-Financial-Analysis&id=1122778> By Sam Miller
- 17- http://www.primisonline.com/cgi-bin/POL_program.cgi?programCode=HBOBA&context=
- 18- <http://www.jcci.org.sa/JCCI/AR/About+Chamber/General+Municipality/Performance+Card/>
- 19- <http://www.ar.wikipedia.org/wiki/>

