

واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن  
خلال الفترة(2015-2016)

The Reality of The Financial Performance of The Cement-Tebessa Corporation Using  
The Dimensions of The Balanced Scorecard During the Period(2015-2016)

ط.د. بوطورة فاطمة الزهراء<sup>1</sup>، د. ليندة رقام<sup>2</sup>

Boutora Fatma zohra<sup>1</sup>, Raguem Lynda<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مخبر تنمية الموارد البشرية، جامعة فرحات عباس – سطيف، [fatmazohra.boutora@univ-setif.dz](mailto:fatmazohra.boutora@univ-setif.dz)

<sup>2</sup> مخبر تنمية الموارد البشرية، جامعة فرحات عباس – سطيف، [raguem\\_lynda@yahoo.fr](mailto:raguem_lynda@yahoo.fr)

تاريخ الاستلام: 2020/04/01 تاريخ القبول 2020/08/27 تاريخ النشر: 2020/09/15

**ملخص:** تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور بطاقة الأداء المتوازن كأحد الأساليب الإدارية الحديثة في قياس وتقييم الأداء المالي، للمؤسسة الاقتصادية في ظل المنافسة الشديدة الوطنية منها والعالمية. ومن خلال الدراسة الميدانية تبينت أهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في تقييم وقياس الأداء المالي بمؤسسة إسمنت-تبسة حيث يساعد نظام بطاقة الأداء المؤسسة على قياس وتقييم أداءها المالي وتوجيهها في الاتجاه الصحيح من خلال الاعتماد على مقاييس مالية وأخرى غير مالية للوصول لاتخاذ قرارات سليمة في الأجل الطويل لتقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة من خلال الدراسة.

**كلمات مفتاحية:** الأداء، الأداء المالي، بطاقة الأداء المتوازن، مؤسسة الإسمنت.

**تصنيفات JEL:** P48، P27، G21.

**Abstract:** This study aims to highlight the role of the balanced scorecard as one of the modern administrative methods in measuring and evaluating the financial performance of the economic institution in light of intense local and international competition. Through the field study, the importance of applying the balanced scorecard in assessing and measuring the financial performance of the Cement-Tebessa Corporation was demonstrated, as the scorecard system helps the institution to measure and evaluate its financial performance and direct it in the right direction by relying on financial and other non-financial measures to reach to make sound decisions in the long term To achieve the strategic goals of the institution under study.

**Keywords:** Performance, financial performance, balanced scorecard, Cement Corporation.

**JEL Classification Codes:** P48 .P27 ، G21.

<sup>1</sup> المؤلف المرسل: بوطورة فاطمة الزهراء، الإيميل: [fatmazohra.boutora@univ-setif.dz](mailto:fatmazohra.boutora@univ-setif.dz)

## 1-المقدمة

في ظل التغيرات التي يشهدها العالم تسعى المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة والجزائرية بصفة خاصة إلى الاستجابة لهذه التغيرات التكنولوجية والمعلوماتية من خلال العمل على تغيير سياساتها واستراتيجياتها وتقنياتها للدخول في المنافسة العالمية ومواجهة هذه التغيرات بأبعادها المختلفة، حيث تبنت العديد من المؤسسات نظام بطاقة الأداء المتوازن كأداة إدارية حديثة لتقييم الأداء ورفع مستواه، ومؤسسة إسمنت - تبسة باعتبارها أحد أهم المؤسسات الاقتصادية الوطنية الرائدة في مجال إنتاج وتصنيع الإسمنت، تكتسي عملية قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة أهمية بالغة باعتباره من أهم الأساليب التسييرية التي تساهم في إحداث رقابة فعالة على جميع الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة والتحقق من بلوغ أهدافها، وفي إطار سعي مؤسسة إسمنت-تبسة مواكبة التغيرات المحلية والعالمية تجاوزت عملية تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الاعتماد على المعايير المالية التقليدية إلى مقاييس غير مالية متكاملة فيما بينها من خلال وثيقة واحدة تعرف ببساطة الأداء المتوازن بالشكل الذي يؤدي إلى خلق قيمة اقتصادية للمؤسسة من خلال إحداث التوازن بين الموارد والأهداف في الأجل القصير والطويل.

1.1- إشكالية الدراسة: تكمن مشكلة الدراسة في أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بما فيها مؤسسة إسمنت- تبسة مازالت الدراسة تفتقر إلى نظام تقييم أداء متوازن الذي يعد أسلوب متكامل يساعد كل المؤسسات على تقييم أدائها المالي عن طريق استخدام مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية. مما يؤثر سلبا على أدائها وعلى سعيها للدخول في المنافسة العالمية، فمشكلة الدراسة تتمثل أساسا في معرفة ما إذا كان الجهاز المحاسبي في مؤسسة إسمنت- تبسة مؤهلا وقادرا على استخدام بطاقة الأداء المتوازن كأحد أهم الأساليب المحاسبية غير التقليدية أم مازالت تحتاج إلى تعديل وتطوير لتصبح قادرة على التعاطي مع بطاقة الأداء المتوازن كوسيلة لتقييم التوازن في مؤشرات ومعايير الأداء المالية وغير المالية لتقابل أغراض التنمية المستدامة.

وعليه تتمثل مشكلة البحث في السؤال الرئيسي الآتي: ما هو واقع تطبيق أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة في تقييم الأداء المالي لمؤسسة إسمنت- تبسة؟

وتفرع عن هذا السؤال الأسئلة الفرعية الآتية

- ماهو مفهوم بطاقة الأداء المتوازن؟ وماهي أهداف أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة؟ وماهي مؤشرات تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية؟
- هل يمكن تقييم الأداء المالي لمؤسسة إسمنت تبسة بالاعتماد على مقاييس غير مالية كجودة العمليات الداخلية ودرجة الاحتفاظ بالعملاء؟

2.1- فرضية الدراسة: في إطار الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية المصاحبة لها يمكن طرح الفرضية الآتية: " يوجد تأثير لاستخدام أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة على مقياس الأداء المبنية على الريج المحاسبي بمؤشراته (معدل العائد على الأصول، معدل القيمة المضافة، معدل المردودية المالية، معدل التحكم في التكاليف).

3.1- أهمية الدراسة: تكمن في كون بطاقة الأداء المتوازن من أهم الأدوات الإدارية الحديثة لقياس وتقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية، من خلال مساعدة المؤسسة على الاستفادة من مزاياها التنافسية من وتبنيها لإدارة الاستراتيجية رشيدة وذلك بالاعتماد على مؤشرات مالية وأخرى غير مالية تسمع بإعطاء صورة واضحة ودقيقة عن أداء مختلف العمليات والأنشطة في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة وفي مؤسسة إسمنت تبسة بصفة خاصة مما يساهم في تحسين أدائها المالي بالشكل الذي يساهم في بقاءها واستمرارها.

4.1- أهداف الدراسة: يمكن حصر أهمها فيما يلي:

- التعريف ببطاقة الأداء المتوازن والتي تعتبر من أدوات التسيير الحديثة والتي لاتزال تحتاج إلى المزيد من الإيضاح ليسهل تبنيها من قبل المؤسسات الاقتصادية؟
- طرح نماذج قياس الأداء الحديثة والمطورة، من خلال التعرض لبطاقة الأداء المتوازن وإظهار أهم مزايا استعمال هذه الأداة في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.
- محاولة تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة اقتصادية كمؤسسة إسمنت - تبسة من أجل الحصول على النتائج التي تساعد على اتخاذ القرارات المالية السليمة.
- الاستفادة من نتائج الدراسة الميدانية في تقديم بعض المقترحات التي تساعد المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في تبني هذا الأسلوب، وكذا زيادة وتيسير أدائها.
- 5.1- منهج الدراسة: تم استخدام المنهج الوصفي التلويحي للتعرف على بطاقة الأداء المتوازن كنظام إداري متطور في قياس وتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة في الدراسة الميدانية بمؤسسة إسمنت - تبسة للوقوف على مدى إمكانية مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة.
- 6.1- مصطلحات الدراسة: أهمها ما يلي:

1.6.1- بطاقة الأداء المتوازن: طرحت هذه البطاقة من قبل كل من: R. Kaplan و D. Norton والتي مكنت المنظمات من قياس أدائها الكلي باستعمال بيانات مالية وغير مالية، من خلال ترجمة رسالة المؤسسة ورؤيتها إلى مجموعة من الأهداف الاستراتيجية حيث تعتبر أداة فعالة لمتابعة

الأداء بالمنظمة الاقتصادية بطريقة سهلة تجمع فيها كافة الأهداف الاستراتيجية. (Horngren & Stratton, 2005, p 448)

2.6.1- تقييم الأداء المالي: يعتبر تقييم الأداء المالي جزء من العمل الإداري المتواصل والذي يشمل مجموعة من الإجراءات التي تتخذها الإدارة للتأكد من الموارد المتاحة تستخدم بكفاءة وفعالية وطبقا للمعايير الفنية والاقتصادية المحددة (Gervais, 1997, p104).

7.1- الدراسات السابقة: من أبرزها ما يلي:

1.7.1- دراسة Kaplan and Norton (1992) بعنوان: **The balanced Scorecard measures That drive performance** (سعد الدين، 2013، صفحة 22) هذه الدراسة من الدراسات الأولى في هذا المجال حيث أدرجت الأبعاد التي يشتمل عليها النموذج للأداء من خلال مقاييس مالية وأخرى غير مالية. والأبعاد تتمثل في: البعد المالي وبعد العميل وبعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو. وخلصت الدراسة إلى أن استخدام نموذج قياس الأداء المتوازن القائم على الأبعاد الأربعة يساهم في دفع المؤسسة نحو تحقيق أهدافها طويلة الأجل..

2.7.1- دراسة العناتي رضوان محمد (2004) بعنوان: بناء نموذج قياس وتقييم أداء شركات المقاولات الأردنية باستخدام بطاقة العلامات المتوازنة. (فتح الله، 2015، صفحة 04) تناولت الدراسة نموذج لبطاقة الأداء المتوازن بغرض قياس وتقييم أداء شركات في مجال المقاولاتية بالأردن، وقد هدفت الدراسة إلى استخدام نموذجين وهما بطاقة الأداء المتوازن من جهة ونظامي التكاليف والإدارة على أساس الأنشطة من جهة أخرى على هذه الشركات، وخلصت الدراسة إلى تطوير نموذج لقياس أداء هذه الشركات باستخدام مقاييس تجمع بين النموذجين حيث كانت المحاور للنموذج المطور تتمثل في: الأداء المالي، رضا الزبائن، كفاءة العمليات التشغيلية الداخلية، السلامة العامة، الموظفين، وخدمة وتنمية المجتمع المحلي.

3.7.1- دراسة (Kaplan and Wisner, 2009) بعنوان: (لطرش، 2018، صفحة 31)

#### **Communication and Blanced Scorecard Category on performance Evalution**

وتمتد لورت حول الآثار التقديرية للإتصال و بطاقة الأداء المتوازن على تقييم الأداء وهدفت الدراسة للتعرف عما إذا كانت بطاقة الأداء المتوازن تتضمن أربعة أبعاد أم خمسة في حال وجود الأهداف الإستراتيجية غير التقليدية. ونتائج هذه الدراسة أظهرت أن عندما تكون إدارة الإتصالات حول الأهمية الإستراتيجية للقضايا البيئية مدمجة، وأداء المدراء مختلف من ناحية إحترام القضايا البيئية، فإن مقاييس الأداء البيئية كبعد خامس للبطاقة تأخذ وزنا أقل، على عكس عندما تكون هذه المقاييس البيئية مدمجة ضمن الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن،

وبالتالي فإننا عندما تكون الإتصالات الإدارية ممدودة فإن مقاييس الأداء البيئية تأخذ وزنا أكبر  
بالبطاقة، أما في حالة كون البطاقة عبارة عن أربعة أبعاد فإن الأهمية الإستراتيجية للقضايا  
البيئية لا يوجد لها أثر ذو دلالة على وزن مقاييس الأداء البيئية فيما يتعلق بتقييم الأداء أو  
تخصيص الأحكام.

4.7.1- دراسة مشعل جهز المطيري (2011) بعنوان: تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة البترول  
الكويتية. (جهز، 2011) هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إمتلاك مؤسسة البترول الكويتية  
للآليات والأساليب المناسبة في أداءها المالي التي تؤهلها للقيام بواجباتها إضافة إلى معرفة المعوقات  
التي تواجه دون إمتلاك تلك الآليات، وخلصت الدراسة إلى ضرورة إعادة النظر في النظام المالي  
المطبق في مؤسسة البترول الكويتية.

5.7.1- دراسة مريم شكري محمود نديم (2013) بعنوان : تقييم الأداء المالي بإستخدام بطاقة  
الأداء المتوازن – دراسة إختبارية في شركة طيران الملكية الأردنية (نديم، 2013). وهدفت  
الدراسة إلى تحديد مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي في شركة  
طيران الملكية الأردنية، وخلصت هذه الدراسة إلى وجود تأثير لتطبيق واستخدام بطاقة  
الأداء المتوازن على مقاييس الأداء بشركة طيران الخطوط الجوية الملكية الأردنية.

6.7.1- دراسة لطرش وليد (2018) بعنوان: دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء  
الاستراتيجي- دراسة حالة قطاع خدمة الهاتف النقال في الجزائر (لطرش، 2018) وهدفت  
الدراسة إلى تحديد مدى إمكانية تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء  
الإستراتيجي للمؤسسة من خلال تحديد مكونات ومستويات الأداء الإستراتيجي فيها باستخدام  
مقاييس مالية وأخرى غير مالية في إطار الأبعاد الرئيسية الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن والتي تتمثل  
في: البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو.

8.1- التعليق على الدراسات السابقة والدراسة الحالية: من خلال الدراسات السابقة نجد أن  
بطاقة الأداء المتوازن حظيت باهتمام الباحثين في مجال الأعمال كأداة لقياس وتقييم الأداء في  
المؤسسة الاقتصادية من خلال الاعتماد على مقاييس أداء مالية وغير مالية، حيث تتشابه  
الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في:

- أن هناك اهتمام واسع من قبل الباحثين في دراسة أهمية ودور بطاقة الأداء المتوازن في قياس  
الأداء المالي في منظمات الأعمال. ومما أوله استحداث نظام إداري حديث لقياس الأداء الإستراتيجي  
لمنظمات الأعمال بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة اعتمادا على مقاييس أداء مالية وأخرى  
غير مالية من خلال أربعة منظورات رئيسية.

- التركيز على تطوير نظام بطاقة الأداء من خلال إضافة أبعاد أخرى جديدة من خلال إعادة النظر في مقاييس الأداء التي تقيسها الأبعاد التقليدية الأربعة.
- وتختلف الدراسة الحالية عن السابقة من خلال النقاط التالية:
- اختلاف بيئة التطبيق لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن.
- قياس مدى إمكانية الاعتماد على المؤشرات المالية في بطاقة الأداء المتوازن في قياس أداء مؤسسة إسمنت تبسة من خلال تقيس استراتيجيتها المؤسسة إلى مقاييس مالية.
- التركيز على بناء نموذج فعال للقياس المتوازن للأداء بمؤسسة إسمنت تبسة يراعي نوع المقاييس التي يمكن تطبيقها للوصول إلى الأهداف المرجوة.
- 9-1- هيكل الدراسة: يمكن تقسيم الدراسة إلى المحورين التاليين:

#### المحور الأول: استخدام بطاقة الأداء المتوازن بمؤسسة إسمنت- تبسة وتقييم أدائها المالي

##### أولاً- ماهية بطاقة الأداء المتوازن

- 1- مفهوم بطاقة الأداء المتوازن: عرفها كل من Robert Kaplan و David Norton بأنها: "مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تقدم لمدرء الإدارات العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء منظماتهم ورسم تخطيطهم المستقبلية (Kaplan, et al, 1992, p71). كما تعرف أيضا بأنها: "مقياس استراتيجي يعمل على إدارة الأداء في المؤسسة ليتم على ضوء الأهداف والاستراتيجيات الموضوعة" (العلبة، 2018، صفحة 113). كما تعرف بطاقة الأداء المتوازن على أنها: "أداة لقياس الأداء تستخدم لترجمة استراتيجيات المؤسسة إلى أهداف مالية وأهداف غير مالية، وإلى مقاييس أداء خاصة بتطبيق هذه الأهداف وبالتالي فإنها تعطي للمديرين رؤية واسعة عن نشاط وأهداف المؤسسة ككل أي أنها تقدم الآلية اللازمة لقيادة المؤسسة إلى نجاح مستقبلي وموقع تنافسي جيد" (بن يمينة وآخرون، 2019، صفحة 647).
- من خلال ما سبق يمكن القول أن بطاقة الأداء المتوازن أداة إدارية حديثة يتم من خلالها ترجمة استراتيجية المنظمة وأهدافها إلى مقاييس أداء مالية وأخرى غير مالية متكاملة مما يساهم في إعطاء المديرين رؤية شاملة عن الأداء الحالي والمستقبلي للمؤسسة ومن ثم تحقيق التفوق والتميز من خلال أربعة أبعاد رئيسية: البعد المالي، بعد الزبائن، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو.

#### 2- خصائص بطاقة الأداء المتوازن: يمكن إيجازها في النقاط الآتية (مقدم، 2010):

- يعد مقياس الأداء المتوازن نموذج رباعي الأبعاد انطلاقا من المنظورات الأربعة.
- تقسم بطاقة الأداء المتوازن كل منظور إلى خمس مكونات رئيسية هي: الهدف الاستراتيجي الفرعي، المؤشرات، القيم المستهدفة، الخطوات الإجرائية، المبادرات والقيم الفعلية.

واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خلال الفترة  
(2016-2015)

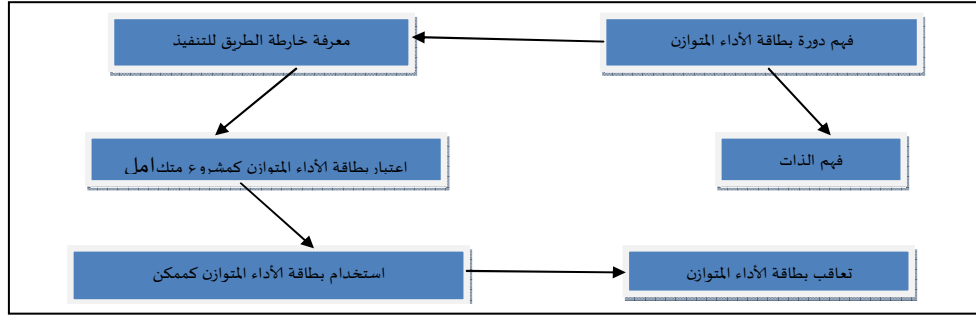
- تقوم بطاقة الأداء على أساس مزج المؤشرات المالية بالمؤشرات غير المالية.
- يربط مقياس الأداء المتوازن مؤشرات الأداء الأساسية المالية وغير المالية الخاصة بكل منظور مع الأهداف الاستراتيجية الفرعية المستمدة أساسا من استراتيجية تنظيم العمل.
- تتسم بطاقة الأداء المتوازن بـ[مدودية عدد مؤشرات الأداء الأساسية].
- تقوم بطاقة الأداء على أساس مجموعة من الروابط الرأسية السببية بين الأهداف الاستراتيجية الفرعية وبعضها البعض وبين مؤشرات الأداء الأساسية وبعضها البعض.
- يتطلب مقياس الأداء المتوازن توافر نظام معلومات راقى وبنية تقنية لتكنولوجيا المعلومات.
- تتطلب بطاقة الأداء وجود وحدة إدارية مستقلة في الهيكل التنظيمي تتبع مباشرة مجلس الإدارة وتتولى الإشراف على إدارة الأداء الاستراتيجي وربطه مع الأداء التشغيلي.
- 3- أهداف بطاقة الأداء المتوازن: تهدف منظمات الأعمال من استخدام البطاقة إلى ما يلي (Herard, 2008, P 210):
  - الربط بين الرقابة التشغيلية على المدى القصير مع توازن الرؤية الاستراتيجية على الطويل.
  - مراقبة العمليات اليومية وأثرها على التطورات المستقبلية، وتطوير منهج تكاملي بين الاستراتيجية وتنفيذ العمليات والتأكد من توافر المتطلبات، توحيد وتقوية الاتصال بين الأطراف ذوي المصلحة في المنظمة، تهدف بطاقة الأداء إلى جعل منظمات الأعمال قادرة على متابعة ليس فقط النتائج، ولكن كذلك قيادة نمو الكفاءات والحصول على موارد غير ملموسة.
  - مساعدة العاملين على التكيف مع الظروف البيئية الداخلية والخارجية للمنظمة.
  - خلق الدافعية على العمل وتفعيل العاملين على التعلم والابتكار في العمل، إعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسية للمنظمة التي يجب تنفيذها لضمان نجاح الاستراتيجية المتبعة.
  - مد العاملين بالعديد من القواعد المشتركة للسلوك وتدعيم وتوضيح معايير القيم والسلوك.
- 4- التوازن في بطاقة الأداء المتوازن: أهم هذه التوازنات ما يلي (لطرش، 2018، صف 23):
  - تحقيق التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، والتي تستخدم في قياس وتقييم الأداء.
  - البيئة الخارجية للمنظمة المرتبطة بالزبائن والمساهمين تحقق التوازن بينها وبين بيئتها الداخلية المرتبطة بالتعلم والنمو، وأيضا التوازن بين مختلف مقاييس الأداء من خلال أهدافها قصيرة وطويلة الأجل. وتحقيق هذا التوازن يساهم في التنبؤ بالأداء المستقبلي وتقييمه.
- ثانيا- الوظائف الرئيسية لبطاقة الأداء المتوازن: أهمها ما يلي:
  - 1- بطاقة الأداء المتوازن أداة للرقابة الإدارية: تعد البطاقة أداة شاملة لتقييم الأداء في المنظمة كونها تعطي تقريرا موحدا عن الأداء العملياتي فيها (إدريس وآخرون، 2009، صف 150-153).

2- بطاقة الأداء المتوازن كأداة للرقابة الإستراتيجية: يعد دور نظام بطاقة الأداء المتوازن فيما يتعلق بالرقابة الإستراتيجية دوراً مهماً، حيث أنَّهُ يتماشى والمراحل المختلفة لوضع إستراتيجية المنظمة والرقابة عليها، فهو يربط بين العوامل المختلفة للأهداف بمنظور شمولي، كما أن بطاقة الأداء تساعد الفريق الإداري المستخدم لها في التعامل مع المعلومات التي يوفرها لدعم عملية اتخاذ القرار خاصة فيما يتعلق بالمدخلات المطلوبة من هذا الفريق لضمان إنجاز الأهداف الإستراتيجية (Laura, 2004, p119).

ثالثاً- عوامل نجاح بطاقة الأداء المتوازن وخطوات تطبيقها

- 1- عوامل نجاح بطاقة الأداء المتوازن: وتتجلى هذه العوامل في ثلاثة نقاط رئيسية (إدريس، وآخرون، 2009، صفحة 84):
  - التركيز على الأفراد بشكل يثير التحدى في إطار عمليات التغيير المستمرة وأساليب إدارتها والتعامل معها. والعمليات كعامل ضروري ويفترض أن يضاف لهذه العمليات كل ما هو جديد لجعل المنظمة أكثر قدرة على التناول تجاه الوضع الجديد.
  - التكنولوجيا والتي تعزز وتدعم عمليات التطوير والتسعين المستمر في المنظمة. هذا بالإضافة إلى وجود عوامل أخرى أهمها (بحيري، 2004، صفحة 228):
  - رؤية إستراتيجية واضحة تنسق مع هدف خلق القيمة، واختيار مؤشرات الأداء المرتبطة بالرؤية الإستراتيجية، وربط مقاييس الأداء بالحوافز الإدارية.
  - تطوير المقاييس بصفة مستمرة بما يتناسب مع أولويات الإستراتيجية المتغيرة، وضمان ارتباط المقاييس غير المالية مع المقاييس المالية. وإعلان المقاييس في تقرير ربع سنوي على الأقل ويفضل أحياناً في تقرير شهري. والشكل رقم 1 يوضح عوامل نجاح بطاقة الأداء المتوازن.

الشكل رقم 1 : عوامل نجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي (2009)، توجيه الأداء الإستراتيجي الرصف المحاذة، دار وائل للنشر، الطبعة 01، الأردن، ص: 85.

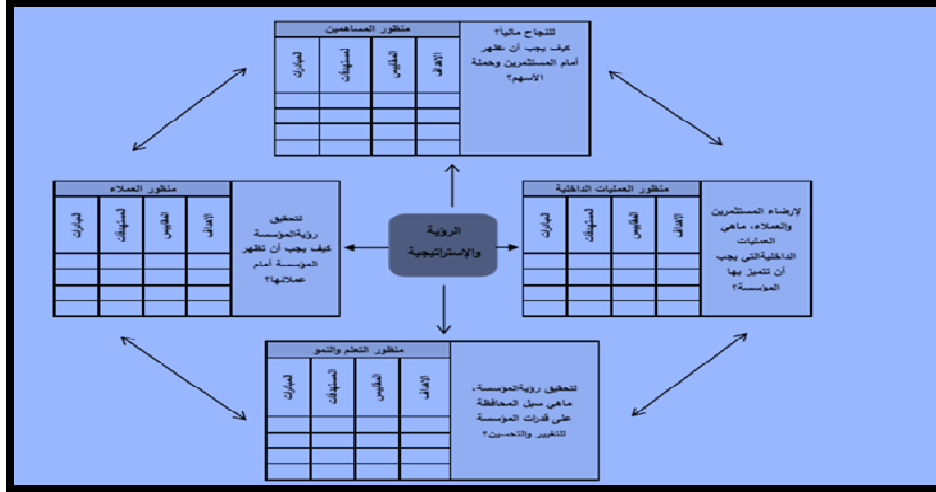


واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خلال الفترة  
(2015-2016)

- 2- مراحل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن: وتتمثل أهم خطوات تصميمها فيما يلي (اللحيدان، 2017، الصفحات 56-60):
- صياغة رؤية ورسالة المنظمة.
  - تديد الأهداف الإستراتيجية: إن تصميم بطاقة قياس الأداء يكون بناء على المدخلات من جلسات فريق العمل من الإدارة العليا والفرق الأخرى، ويكون ذلك من خلال مايلى (نديم، 2013، الصفحات 24-25): الحصول على الإستراتيجية التنظيمية من خلال المعلومات والأهداف التي تساعد الإدارة على ترجمة الإستراتيجية، والأهداف في أشكال تنفيذية مع تعليم الأفراد المعنيين بذلك. والحصول على الاستجابة وقائمة تربط بين الأهداف في المنظور الرباعي مع الأخذ بعين الاعتبار إستراتيجية وحدة الأعمال والربط بين الأهداف وعلاقة السبب بالتأثير، وقيام الإدارة العليا بتقسيم الفريق إلى أربعة مجموعات وكل منها مسؤولة عن م<sup>2</sup>ور من المحاور الأربعة للبطاقة.
  - تديد عوامل النجاح الحرجة التي تؤثر على إنجاز الأهداف الحالية والمستقبلية للمنظمة.
  - تديد الخريطة الإستراتيجية: بمعنى أن الخريطة الإستراتيجية المنظمة مكون من صف<sup>2</sup>ة واحدة يتم من خلالها وصف أهداف المنظمة بشكل تسلسلي. لمجمل الأفعال والمبادرات التي تتبع وتساهم في توجيه<sup>2</sup> المنظمة نحو رؤيتها ورسالتها ب<sup>2</sup>يث تؤدي إلى ت<sup>2</sup>قيق النتائج المرغوبة (لطرش، 2018، صفحة 156).
  - تديد مقاييس الأداء للأهداف الإستراتيجية السابق تديدها لمحركات الأداء.
  - تديد وتطوير خطة العمل من خلال هذه المرحلة يتم صياغة الأهداف ووضع خطة عمل الأفراد المسؤولين وجدولا زمنيا لإعداد التقارير النهائية (جبيرات، وآخرون، 2012، صفحة 31).
  - تديد الأفعال التنفيذية وهذا يتطلب بدوره تديد الأهداف السنوية وتوزيع وتخصيص الموارد وتديد المسؤوليات والأهداف، تدعيم البرامج وثقافة المنظمة ويراعي عند ممارسة الأفعال التنفيذية أنها تؤثر على العاملين والمديرين بالمنظمة وتتأثر بهم (الذبية، 2011، صفحة 154).
  - المتابعة والتقييم: تقوم المنظمة بمتابعة ت<sup>2</sup>قيق المقاييس من خلال إعداد دليل معلوماتي عن مقاييس الأداء المستخدمة بصورة فصلية أو شهرية، وعرض<sup>2</sup> على الإدارة العليا لمراجعت<sup>2</sup> ومناقشت<sup>2</sup> مع مديري الإدارات والأقسام، كما يتم إعادة دراسة بطاقة الأداء المتوازن سنويا كجزء من عمليات التخطيط الاستراتيجي ورسم الأهداف وتخصيص الموارد (المغربي، وآخرون، 2006، صفحة 248).
  - رابعا- أبعاد بطاقة الأداء المتوازن: تتضمن بطاقة الأداء المتوازن أربعة أبعاد تتمثل في (فني، 2018، الصفحات 292-293):

- 1- البعد المالي: يعد البعد المالي المحصلة النهائية لأنشطة المنظمة التي تسعى من خلال [2] إلى تعظيم أرباحها لمقابلة توقعات المساهمين، فهو الصورة التي تبين مدى نجاح الاستراتيجيات التي تتبعها المنظمة لتقيق ربحية المساهمين من خلال نمو الإيرادات ونمو الإنتاجية (سعود، وآخرون، 2014، صفحة 314).
- 2- بعد العملاء: يتقق من خلال قدرة المنظمة على تقديم منتجات من سلع وخدمات بنوعية متميزة وبأسعار معقولة.
- 3- بعد العمليات الداخلية: يركز هذا البعد على العمليات والعوامل والإجراءات التشغيلية الداخلية المهمة التي تمكن المؤسسة من التميز من خلال الاختراعات والابتكارات.
- 4- بعد التعلم والنمو: يقوم هذا البعد أساسا على تطوير قدرات العاملين داخل المنظمة كونهم البنية التحتية لها، وكذلك طبيعة النظم والإجراءات التنظيمية ونوعيتها. والشكل رقم 2 يلخص الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.

الشكل رقم 2: أبعاد بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: علي سماي، ليلي أولاد إبراهيم (سبتمبر 2016)، تقييم أداء شركات التأمين باستخدام بطاقة الأداء المتوازن- دراسة ميدانية، مجلة دراسات، المجلد 07، العدد 03، جامعة الأغواط، ص: 151.

#### رابعا- ماهية تقييم الأداء المالي

- 1- مفهوم الأداء المالي: يعرف الأداء المالي على أنه [2]: "مدى قدرة المؤسسة على تخفيض تكاليفها وزيادة إيراداتها من أجل الوفاء بالتزاماتها، وبذلك تكون حققت أهدافها المالية" (السرطاوي، وآخرون، 2019، صفحة 151). كما يعرف أيضا على أنه [2]: "تشخيص الوضع المالي للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ومجاهاة المستقبل من خلال اعتمادها على الميزانيات، مع الأخذ في

واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خلال الفترة  
(2015-2016)

- الاعتبار الظروف الاقتصادية والقطاع الذي تنتمي إليه بالإضافة لمعينة المردودية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح" (بحري، 2018، صفحة 353).
- 2- أهمية الأداء المالي: تكمن في النقاط الآتية (بحري، 2018، صفحة 354):
- تقييم عدة جوانب في أداء المؤسسة بطريقة تخدم مصالح مستخدمي البيانات من ذوي العلاقة بالمؤسسة، اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لتأمين الأداء في المؤسسة.
  - متابعة أعمال المؤسسة ومراقبة أوضاعها ومستويات أدائها مقارنة بالموارد المتاحة والأهداف المسطرة، تقييم ربحية ونمو المؤسسة، تقييم سيولة المؤسسة وحجم مديونيتها.
  - تقييم تطور توزيع الأرباح، المساهمة في اتخاذ القرارات السليمة والرشيده في المؤسسة.
- 3- مفهوم تقييم الأداء المالي: يعرف على أنه: "تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء القيمة المضافة ومجاهاة المستقبل، من خلال الاعتماد على الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج وكذلك باقي القوائم المالية، ولكن لا جدوى من ذلك إذا لم يؤخذ الظرف الاقتصادي والقطاع الصناعي الذي تنتمي إليه المؤسسة النشطة في الدراسة، وعلى هذا الأساس التشخيص يتم بمعينة المردودية الاقتصادية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح" (نذير، وآخرون، 2017، صفحة 04).
- 4- أهداف تقييم الأداء المالي: يمكن حصر أهمها فيما يلي (رشوان، 2018، صفحة 282):
- الوقوف على مستوى أداء المؤسسة مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الإنتاجية وإجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الإجراءات التصحيحية اللازمة.
  - الكشف عن الخلل والضعف في نشاط المؤسسة وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الإجراءات التصحيحية اللازمة، والوقوف على الكفاءة في استخدام الموارد بطريقة عقلانية ورشيده.
  - تحديد مسؤولية كل مركز أو قسم في المؤسسة عن مواطن الخلل والضعف في نشاطها، وذلك من خلال قياس أعمال كل قسم من أقسام وتحديد إنجازات سلباً أو إيجاباً الأمر الذي من شأنه خلق منافسة بين الأقسام من أجل رفع مستوى أداء المؤسسة.
- خامساً- مراحل تقييم الأداء المالي: تتم العملية وفقاً لمجموعة من الخطوات، تتمثل فيما يلي (رشوان، 2018، صفحة 283): جمع البيانات والمعلومات الإحصائية، وتحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية، إجراء عملية التقييم: باستخدام النسب والمعايير الملائمة للنشاط الذي تمارسه المؤسسة، اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم، تحديد المسؤوليات ومتابعة عمليات تصحيح الانحرافات.
- سادساً- مؤشرات تقييم الأداء المالي: يمكن حصر أهم مؤشرات التقييم في النقاط الآتية:

- 1- الميزانية المالية: هي عبارة عن جدول يتضمن جانبين، جانب الأصول، وجانب الخصوم، ويراعى في عملية التقييم التجانس بين عناصر كل مجموعة، وتستعمل في عملية التليل.
- 2- النسب المالية: تساعد على تقديم الوضع المالي للمؤسسة وتليل ومن أهم هذه النسب نجد (بوخزار، 2001، الصفحات 40-45): نسب السيولة، نسب النشاط، نسب التمويل والاستقلالية.
- التوازن المالي: إن الإدارة المالية في أي مؤسسة تسعى إلى تقيق التوازن المالي بصفة مستمرة حتى تتمكن من مواجهة التزاماتها وتمويل استثمار (محمد، وآخرون، 2005، صفحة 122).
- رأس المال العامل: يمكن حساب رأس المال العامل بطريقتين:
- من أعلى الميزانية: رأس المال العامل = الأموال الدائمة - الأصول الثابتة.
- من أسفل الميزانية: رأس المال العامل = الأصول المتداولة - ديون قصيرة الأجل.
- احتياجات رأس المال العامل: يمكن حسابها بطريقتين هما:
- على مستوى دورة الاستغلال: احتياجات رأس المال العامل = احتياجات التمويل - موارد التمويل + رصيد العمليات.
- على مستوى الميزانية: احتياجات رأس المال العامل = (قيم الاستغلال + قيم قابلة للتقيق) - (الديون قصيرة الأجل + السلفات المصرفية).
- الخزينة: ويمكن حسابها بطريقتين هما:
- الخزينة = رأس المال العامل - احتياجات رأس المال العامل.
- الخزينة = القيم الجاهزة - السلفات المصرفية.
- المحور الثاني: استخدام بطاقة الأداء المتوازن بمؤسسة إسمنت- تبسة وتقييم أداؤها المالي**
- أولا- تحليل مؤشرات الأداء المالي بمؤسسة إسمنت- تبسة
- 1- البعد المالي: يركز هذا المحور على قياس الأداء المالي لمؤسسة إسمنت- تبسة في الأجل القصير وإظهار نتائج العمليات والنشاطات المختلفة بالمؤسسة، وذلك بالاعتماد على مجموعة من مؤشرات الأداء المالي كالتالي:
- 1.1 معدل العائد على الأصول: ويقاس العلاقة بين صافي الأرباح والأصول فهو أثر النشاط الاستثماري والتشغيلي بالمؤسسة، وحسابه: معدل العائد على الأصول = (صافي الأرباح / مجموع الأصول) \* 100
- الجدول 1: معدل العائد على الأصول بمؤسسة إسمنت- تبسة لسنتي (2015-2016)
- (الوحدة: مليون دينار جزائري)

البيان	2015	2016
النتيجة الصافية	510.60	841.87
مجموع الأصول	7200.13	7491.72
معدل العائد على الأصول	07.09	11.24

المصدر: من إعداد البتتان بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خلال الفترة  
(2016-2015)

لقد شهدت مؤسسة إسمنت-تبسة ارتفاعا في معدل العائد على الأصول خلال سنة 2016 مقارنة بسنة 2015 حيث سجل ارتفاعا بنسبة 58.53% حيث سجلت 2342.64 سنة 2016 مقارنة بالسابقة مما يدل على أن قدرة المؤسسة على استثمار الأصول التي تمتلكها لتوليد الأرباح مقبولة نتيجة لتحسن المبيعات التي شهدت تراجعا كبيرا في السنوات السابقة خاصة خلال الفترة (2013-2015) نتيجة لتوقف الإنتاج خلال هذه الفترة.

2.1- معدل القيمة المضافة: ويتم قياس اعتمادا على هذا المؤشر درجة التكامل والانسجام بين مختلف أنشطة المؤسسة، وذلك: **معدل القيمة المضافة = (القيمة المضافة/ رقم الأعمال) \* 100**  
الجدول رقم 2: معدل القيمة المضافة بمؤسسة إسمنت-تبسة لسنتي (2016-2015)

(الوحدة: مليون دينار جزائري)

البيان	2015	2016
القيمة المضافة	2637.98	2342.64
رقم الأعمال	4287.34	3832.75
معدل القيمة المضافة	61.53	61.12

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

شهد مؤشر القيمة المضافة بمؤسسة إسمنت-تبسة انخفاضا من سنة 2015 إلى سنة 2016 بنسبة (-0.66) حيث شهد هذا المؤشر تذبذبا بسبب انخفاض الكمية المباعة الناتج عن توقف الفرن عن الإنتاج لعدة أشهر إلا أنه بالرغم من هذا الانخفاض إلا أن حجم المبيعات أخذ في الارتفاع واستعاد حيويته مع عودة الإنتاج بعد تصليح الفرن بالمؤسسة.

3.1- معدل المردودية المالية: ويعبر هذا المعدل عن مردودية الأموال الخاصة بمؤسسة إسمنت-تبسة، ويمكن حسابها: **معدل المردودية المالية = (النتيجة الصافية/ الأموال الخاصة) \* 100**  
الجدول 3: معدل المردودية المالية بمؤسسة إسمنت-تبسة لسنتي (2016-2015)

(الوحدة: مليون دينار جزائري)

البيان	2015	2016
النتيجة الصافية	510.60	841.87
الأموال الخاصة	5105.40	5573.57
معدل المردودية المالية	10.00	15.10

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

يوضح الجدول ارتفاع في مؤشر المردودية المالية بمؤسسة إسمنت-تبسة حيث سجل ارتفاعا بنسبة 0.51% خلال سنة 2016 الشيء الذي يعبر عن تعافي العوائد، إلا أنها تبقى نسبة ضئيلة مقارنة بحجم الأموال المستثمرة في المؤسسة مثل الدراسة.

4.1- مؤشر التحكم في التكاليف: ويعبر هذا المؤشر عن حجم التكاليف الثابتة والمتغيرة

بالمؤسسة، بالعلاقة: نصيب الطن المنتج من تكاليف الإنتاج = تكاليف الإنتاج / الكمية المنتجة

الجدول رقم 4 : معدل التحكم في التكاليف بمؤسسة الإسمنت- تبسة لسنتي (2015-2016)

(الوحدة: مليون دينار جزائري)

البيان	2015	2016
تكاليف الإنتاج	1831.19	1151.66
الكمية المنتجة (طن)	614047	562700
معدل التحكم في التكاليف (دج/طن)	2982.16	2046.6

المصدر: من إعداد البلاغتين بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

نتيجة لتعطل الإنتاج بمؤسسة إسمنت- تبسة خلال السنوات السابقة أدى ذلك إلى صعوبة التحكم في التكاليف وهذا راجع لانخفاض الكميات المنتجة مع ارتفاع حجم التكاليف الإجمالية إلا أن خلال سنة 2016 عرفت المؤسسة تحكما مقبول في حجم التكاليف الذي انخفض خلال سنة 2016 بـ 2046.6 دج. ومن خلال هذه المؤشرات الخاصة بالبعد المالي نجد أن مؤسسة إسمنت - تبسة حققت ارتفاع في قيمة كل من معدل العائد على الأصول، معدل القيمة المضافة ومعدل المردودية المالية من سنة 2015 إلى سنة 2016 مما يدل على أن المؤسسة تعتمد على إستراتيجية النمو في الإيرادات من خلال البلاغتين عن قنوات جديدة لخلق هذه الإيرادات عن طريق كسب زبائن جدد والتحكم في تكاليفها مع المحافظة على جودة منتجاتها.

2- بعد الزبائن: يعد العملاء أساس المقاييس غير المالية ويعتبر تحقيق رضا الزبائن وكسب ولائهم المستمر من بين أهم أهداف مؤسسة إسمنت- تبسة، وذلك من خلال كسب عملاء جدد والمحافظة على عملاء الحاليين. والجدول الموالي يبين أهم مؤشرات المعتمدة في قياس رضا الزبائن بمؤسسة إسمنت- تبسة.

الجدول 5: مؤشرات رضا الزبائن بمؤسسة إسمنت- تبسة لسنتي (2015-2016)

البيان	2015	2016
معدل شكوى العملاء (%)	16.96	61.75
معدل الاحتفاظ بالعملاء (%)	105.56	126.90
نسبة التغير في المبيعات (%)	75.89	-13.13

المصدر: من إعداد البلاغتين بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

تظهر المعلومات التي تم الحصول عليها من مؤسسة إسمنت- تبسة أن إستراتيجية المؤسسة تقوم على الاحتفاظ بزبائنها والعمل على كسب زبائن جدد، حيث بالرغم من ارتفاع معدل شكوى العملاء في سنة 2016 إلى 61.75% لعدة أسباب مثل: سوء البرمجة، البيروقراطية، كثرة الأوراق المطلوبة أثناء عملية الشراء وخاصة بسبب توقف الفرن لحوالي شهرين بسبب سقوط البلاغتين أثناء

واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خلال الفترة  
(2016-2015)

عمليات الصيانة مما أدى إلى تأخر تقديم الطلبات. إلا أن بالرغم من هذه المشاكل إلا أن الجهود المبذولة من طرف مؤسسة إسمنت-تبسة في الاستجابة للتطلعات زبائنها وكسب رضاهم تمكنت هذه الأخيرة من تحقيق درجة احتفاظها بالعملاء وكسبها لعملاء جدد خلال سنة 2016 وذلك بنسبة 126.90%.

3- بعد العمليات الداخلية: تعد عملية تمويل المدخلات المتاحة لدى مؤسسة إسمنت-تبسة إلى مخرجات ذات قيمة من المحاور المهمة في عمل المؤسسة حيث تسعى إلى تحقيق من خلال مقاييس العمليات التشغيلية الضرورية في الأجل القصير والطويل من خلال التوسيع والتطوير والتركيز على العمليات الإنتاجية وجودتها. والجدول التالي يبين مؤشرات العمليات الداخلية بمؤسسة إسمنت-تبسة لسنة 2015 مقارنة بسنة 2016.

الجدول 6: مؤشرات العمليات الداخلية بمؤسسة إسمنت-تبسة لسنتي (2016-2015)

البيان	2015	2016
معدل إنتاجية المواد (%)	60.94	60.63
إنتاجية العامل (طن)	105.56	126.90
معدل تطوير الإنتاج (%)	6.76	26.86
نصيب الظن من مصاريف الصيانة(دج/طن)	76.87	169.60

المصدر: من إعداد البلاثنان بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

من خلال هذه المؤشرات المبينة أعلاه حول العمليات الداخلية بمؤسسة إسمنت-تبسة أنه كل من إنتاجية العامل ومعدل تطوير الإنتاج في تزايد خلال سنة 2016 كما نجد تزايد في مصاريف الصيانة إلى 169.60 دج خلال سنة 2016 نتيجة للمشاكل التقنية والأعطال الغير مبرمجة ، فرغم سعي المؤسسة لتخفيض تكاليف الإنتاج إلا أنها تركز على رفع نسبة مصاريف البحث والتطوير باعتبار أن مؤسسة الإسمنت-تبسة تعتمد أساسا على خلق التفوق والتميز في عملياتها الداخلية عن طريق الإبداع والتطوير والتوسيع وجودة منتجاتها، فنجاح المؤسسة في انجاز العمليات الداخلية يعني نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها المالية.

4- محور التعلم والنمو: يعتبر تطوير قدرات العاملين من أهم الأهداف الإستراتيجية فمبادرات النمو والتطوير لا تأتي فقط من الإدارة العليا بل كذلك يجب أن تأتي من العاملين في المستويات الدنيا خاصة الذين لديهم احتكاك مباشر مع العملية الإنتاجية من خلال الاستماع لشكاوى الزبائن وملاحظاتهم ومن ثم تحقيق رضاهم وتلبية احتياجاتهم. ويمكن تلخيص مؤشرات التعلم والنمو المعتمدة بمؤسسة إسمنت-تبسة كما يلي:

الجدول 7: مؤشرات التعلم والنمو بمؤسسة إسمنت-تبسة لسنتي (2016-2015)

البيان	2015	2016
معدل مصاريف التكوين (%)	2.46	2.90
معدل التأطير (%)	42.04	41.35
معدل تكرار وادث العمل (%)	14.74	17.09
نسبة النمو في مصاريف العاملين (%)	73.73	-14.92

المصدر: من إعداد البانثان بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

من خلال هذه المؤشرات نجد أن مؤسسة إسمنت- تبسة تركز في إستراتيجياتها التكوينية للموظفين على تطوير المعارف والقدرات من أجل تشجيعهم على الإبداع وذلك بهدف تطوير قدرات مصنع الاسمنت وبناء مصنع للخرسانة الجاهزة حيث ارتفع معدل مصاريف التكوين بالمؤسسة من 2.46% إلى 2.90% خلال سنة 2016 مما يدل على أن مؤسسة إسمنت- تبسة تخصص مبالغ معتبرة لتكوين موظفيها، وبالرغم من انخفاض معدل التأطير من 42.04% سنة 2015 إلى 41.35% خلال سنة 2016، إلا أنه يعتبر أفضل من السنوات السابقة نتيجة لزيادة مساهمة الدولة في مصاريف توظيف الشباب عبر عقود العمل المدعم CTA ومثيلاتها من العقود من أجل تشجيع المؤسسات على توظيف حاملي الشهادات، مما يساهم في زيادة عدد الإطارات في المؤسسة، ففي إطار سعي مؤسسة إسمنت- تبسة في كسب رضا وولاء العاملين فيها من خلال ضمان أمنهم وسلامتهم داخل المؤسسة بمختلف هيكلها تخصص هذه الأخيرة سنويا مبالغ معتبرة وبرامج مديدة وواضحة للتقليل قدر الإمكان من حوادث العمل والقضاء على المخاطر. فمناظور التعلم والنمو بالمؤسسة يعتبر حجر الأساس لإنجاز العمليات الداخلية بكفاءة وفعالية وتدقيق أهدافها المالية ومن ثمة ضمان بقاءها واستمرارها.

ويمكن وضع نموذج للبطاقة من خلال المؤشرات السابقة في الشكل رقم (07). كما يلي:

الجدول 8: مستهدفات ومبادرات الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن

أبعاد البطاقة	المؤشرات	الأوزان	المستهدفات	المبادرات
البعد المالي	- مؤشر العائد على الأصول.	10%	20%	زيادة الإنتاج.
	- مؤشر العائد على القيمة المضافة.	6%	58.2%	التقليص من كالف الاستغلال.
	- مؤشر المردودية المالية.	8%	3700	خفيض المصاريف.
	- مؤشر التحكم في التكاليف.		دج/طن	خفيض كلفة الإنتاج.
<b>%30</b>				
بعد العملاء	- مؤشر الشكاوى.	8%	16%	حسين وتطوير جودة المنتجات.
	- مؤشر الإقفاظ بالعملاء.	8%	100%	الأخذ بعين الاعتبار
	- طور جم المبيعات.	9%	12%	



واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خلال الفترة  
(2016-2015)

مقترحات العملاء. العمل على زيادة الإنتاج.				
<b>%25</b>				
استغلال حسين الآلات. ظروف حسين العمل. كثيف البحوث بهدف حسين جودة المنتجات. الإلتزام ببرامج الصيانة الدورية.	63% 1668 طن 10% 80 دج/طن	5% 5% 10% 5%	- مؤشر إنتاجية المواد. - مؤشر إنتاجية العامل. - معدل تطوير الإنتاج. - نصيب الطن من مصاريف الصيانة.	<b>بعد العمليات الداخلية</b>
<b>%25</b>				
و مع برامج كوبينية تناسب مع تياجات العاملين. زيادة الاطارات في كل قسم. كثيف التجهيزات والتوعية الأمنية. زيادة جم الحوافز.	1.66 30% 15% 23%	7% 3% 5% 5%	- مؤشر التكوين. - مؤشر التأطير. - مؤشر تكرار الحوادث. - مؤشر مصاريف العاملين.	<b>بعد التعلم النمو</b>
<b>%20</b>				

**المصدر:** من إعداد البلاثن بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة.

لقد تم تديد الأوزان للأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن بناء على درجة أهمية كل بعد في مؤسسة إسمنت-تبسة ودوره في تحقيق الأهداف الإستراتيجية بالمؤسسة على أن تكون مجموع الأوزان 100 %، حيث تم هذا التديد بعد الإطلاع على وثائق المؤسسة ووضعيتها، حيث يتل المحور المالي النسبة الأكبر والتي تقدر بـ 30% نظرا لأهمية الأداء المالي بالمؤسسة، أما مصاريف العملاء ومصاريف العمليات الداخلية كان الوزن النسبي لكل منهما 25%، واخيرا مصاريف التعلم والنمو كانت لـ 20% نسبة، حيث تم تديد هذه الأوزان كضرورة لتطبيق فكرة التوازن التي يقوم عليها نظام بطاقة الأداء من خلال ربط الأوزان بالأبعاد المختلفة للبطاقة.

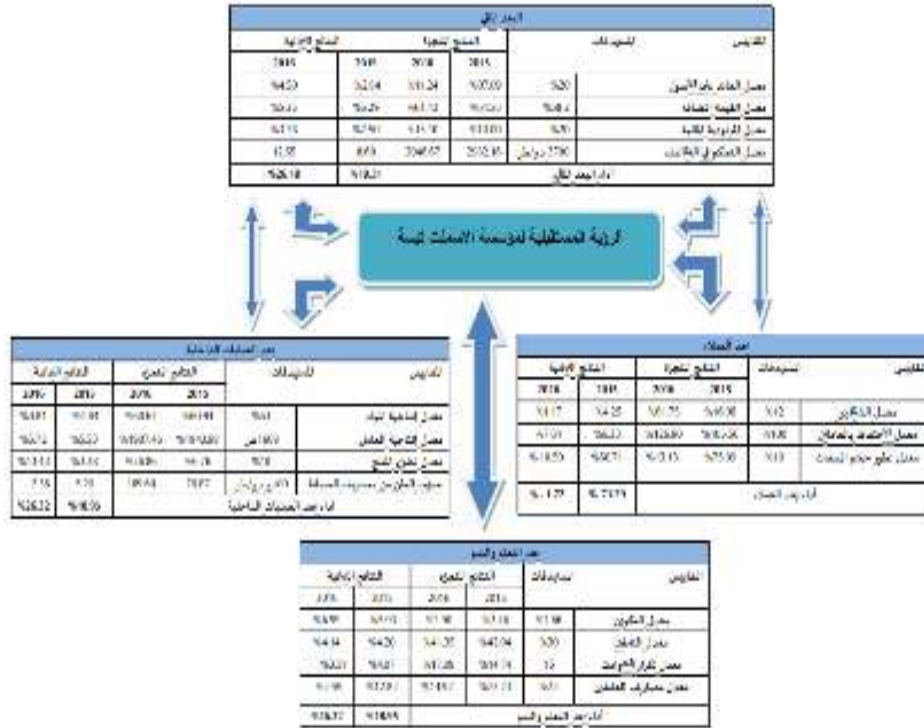
وتم وضع من خلال هذا النموذج لبطاقة الأداء المتوازن المستهدفات التي تسعى مؤسسة إسمنت-تبسة إلى تحقيقها وذلك انطلاقا من الميزانيات التقديرية للفترة (2016-2015) وبالمقارنة مع المؤسسات المنافسة أو بالاعتماد على أداء المؤسسة في السنوات السابقة، حيث حددت هذه

المستهدفات بناء على الأهداف الإستراتيجية التي تسعى المؤسسة لتقيقها في كل بعد من الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن والذي يمكن من خلالها المقارنة بين ما هو مخطط وما تم تقيقه فعلا.

كما تديد من خلال نموذج بطاقة الأداء المبين أعلاه مجموعة المبادرات الخاصة بكل مؤشر في كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن، حيث تعبر هذه المستهدفات عن خطوات تنظيمية في المستويات الدنيا في مؤسسة إسمنت - تبسة تعمل على تسهيل تنفيذ الإستراتيجية وبلوغ الأهداف المسطرة. والشكل الموالي يوضح بطاقة الأداء وفقا لأبعادها الأربعة من خلال المقارنة بين الأداء المستهدف والأداء المنجز فعلا، حيث يتم الحصول على النتيجة النهائية لأداء كل مة وفق العلاقة التالية: النتيجة النهائية = (النتيجة المنجزة فعلا/ النتيجة المستهدفة) \* الوزن النسبي.

ويمكن إعطاء نموذج لبطاقة الأداء المتوازن وفقا لأبعادها الأربعة كما في الشكل رقم (03):

الشكل رقم 3: نموذج بطاقة الأداء المتوازن بمؤسسة إسمنت- تبسة



المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

ثانيا- نتائج تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن بمؤسسة إسمنت- تبسة: من خلال التقييم لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن تتضح النتائج الآتية الخاصة بكل مة وفق:

واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت-تبسة من خلال أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خلال الفترة  
(2015-2016)

- 1- البعد المالي: من خلال تقييم البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن نجد أن مؤسسة إسمنت-تبسة حققت أفضل أداء مالي خلال سنة 2016 وذلك يعود لقدرة المؤسسة على التحكم في تكاليف إنتاجها وكذا ارتفاع كفاءة استثمار الأموال الخاصة وإجمالي أصولها مقارنة بالسنوات السابقة. فاعتمادا على المقاييس المالية تعتبر سنة 2016 الأفضل من حيث الأداء بمؤسسة إسمنت-تبسة.
- 2- بعد العملاء: اعتمادا على المؤشرات السابقة يتضح أن هذا البعد شهد تدبضا كبيرا بمؤسسة إسمنت-تبسة وذلك بسبب الظروف الداخلية التي كانت المؤسسة تمر بها والتي أدت إلى تراجع مبيعاتها وفقدتها للعدد كبير من عملائها إلا أنها استطاعت تجاوز هذه الأزمة خلال سنة 2015 وأرتفع حجم مبيعاتها كما استطاعت كسب عملاء جدد إلا أنها لم تافظ على هذه الحصة السوقية خلال سنة 2016 التي شهدت تراجع في حجم المبيعات بسبب أعطال في العملية الإنتاجية دامت لمدة شهرين مما أدى إلى ضعف أداء هذا المحور.
- 3- بعد العمليات الداخلية: إن مؤسسة إسمنت-تبسة استطاعت تحسين عملياتها الداخلية إلا أنها لم تستطع التحكم في تكاليف الصيانة التي ارتفعت بأكثر من الضعف خلال سنة 2016 مما أثر على أداء العمليات الداخلية.
- 4- بعد التعلم والنمو: بالرغم من مجهودات مؤسسة إسمنت-تبسة في مجال تكوين وتأطير العاملين وتطبيق إجراءات وبرامج أمنية لضمان صحة وسلامة العاملين، إلا أن أداء هذا البعد شهد تراجعا خلال سنة 2016 عن السنوات السابقة بسبب انخفاض الحوافز والمنح المقدمة للموظفين وخروج عدد كبير من إطارات على التقاعد.
- 2- الإستنتاجات والتوصيات: يمكن إدراج الاستنتاجات والتوصيات الآتية:
  - 1.2- الاستنتاجات: بعد معالجة مشكلة البعث ضمن الإطار النظري والميداني تم التوصل إلى:
    - 1.1.2- التوصل إلى أن الأداء الكلي بمؤسسة إسمنت-تبسة يتأثر بشكل مباشر بمستوى أدائها في كل بعد من أبعاد النموذج المقترح لبطاقة الأداء المتوازن والمتمثلة في: البعد المالي، بعد العملاء، تعتبر سنة 2016 التي حققت أفضل أداء مالي هي أفضل سنة بأفضل مستوى أداء، مما يؤكد وجود تأثير لتطبيق واستخدام المحور المالي على مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي (معدل العائد على الأصول، معدل القيمة المضافة، معدل المردودية المالية ومعدل التحكم في التكاليف) بمؤسسة إسمنت-تبسة.
    - 2.1.2- وجود تأثير لتطبيق واستخدام الأداء المالي بمؤشرات (معدل العائد على الأصول، معدل القيمة المضافة، معدل المردودية المالية ومعدل التحكم في التكاليف) بمؤسسة إسمنت-تبسة على الأبعاد الثلاثة الأخرى في البطاقة (بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو)

والذي يظهر من خلال الأداء الجيد لمحور العملاء خلال سنة 2016 وتسن أداء كل من بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو كانعكاس للأداء المالي الممتاز خلال هذه السنة. مما يؤدي إلى التوصل إلى وجود علاقة قوية ومتكاملة بين المقاييس المالية والمقاييس غير المالية في استخدام نظام بطاقة الأداء في تطوير وتسن مستوى الأداء بمؤسسة إسمنت- تبسة.

3.1.2- تأثر الأداء الكلي لمؤسسة إسمنت- تبسة بالأبعاد المختلفة لأدائها، خاصة المحور المالي الذي كان له تأثير قوي على نتيجة تقييم أداء المؤسسة خلال سنة 2016 مما يجبر المؤسسة على متابعة هذا الأداء وتليله وتقييمه لتديد الاندراقات ومعرفة أسبابها واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لتسن أدائها وضمان بقاءها واستمرارها في الأجل الطويل.

4.1.2- التوصل إلى أن مؤسسة إسمنت- تبسة تبذل جهودا معتبرة لتسن أدائها من خلال إتباع العديد من الأساليب المحاسبية التقليدية مثل: الميزانيات، التقارير ولوحة القيادة بالإضافة إلى نظام بطاقة الأداء المتوازن كأحد الأساليب الإدارية الرقابية الحديثة التي تساهم بشكل فعال في قياس وتقييم الأداء التشغيلي، المالي والاستراتيجي للمؤسسة بما يضمن لها تحقيق التفوق والنجاح من خلال التكامل بين مقاييس الأداء المالي والمتمثلة أساسا في البعد المالي للبطاقة ، ومقاييس غير مالية مثل: درجة رضا العملاء، معدل الاحتفاظ بالعملاء، درجة التكم في مستوى الصحة والسلامة المهنية للموظفين، مستوى التكوين والبت والتطوير لتسن جودة الأنشطة.

2.2- التوصيات: في ضوء الاستنتاجات التي توصل إليها البت، يمكن طرح التوصيات التالية:

1.2.2- يجب على الإدارة العليا بمؤسسة إسمنت- تبسة التركيز أكثر على قياس وتقييم أدائها الكلي من خلال التنسيق والتكامل بين المقاييس المالية وغير المالية للتحقيق الأهداف الإستراتيجية المسطرة بكفاءة وفعالية.

2.2.2- ضرورة الالتزام والتوسع بشكل أكبر في تطبيق واستخدام مآاور بطاقة الأداء المتوازن بمؤسسة إسمنت- تبسة بالشكل الذي يظهر مدى انسجام الأهداف المرسومة مع الإستراتيجية التي تتبناها في ظل التطورات والتغيرات السريعة في بيئة الأعمال التنافسية.

3.2.2- من الضروري على مؤسسة إسمنت- تبسة الاهتمام بصياغة استراتيجياتها والتركيز على التوازن بين إمكانيات وطموحات المؤسسة بما يتماشى مع طموحات العاملين وآراء العملاء وجميع الأطراف ذات العلاقة بمؤسسة إسمنت- تبسة.

### 3-المراجع

#### 1.3-المراجع العربية

##### 1.1.3-المؤلفات

- 1- أكرم سالم الجنابي، الإدارة الإستراتيجية وتحديات القرن الحادي والعشرين- مفاهيم- نظريات- مداخل- عمليات- دراسة الحالة، دار أمجد للنشر والتوزيع، الطبعة 01، (الأردن: دار أمجد للنشر والتوزيع، 2017)؛
- 2- إبراهيم بن عبد العزيز اللحيدان، بناء مؤشرات الأداء الرئيسية للأمن الصناعي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن ودورها في الحد من الحوادث الصناعية- دراسة تحليلية على المنشآت الصناعية في مدينة ينبع الصناعية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2017)؛
- 3- بوخزار عمار، مبادئ التسيير المالي والمحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2001)؛
- 4- صادق بـقيري، إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية، (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2004)؛
- 5- عبد الفتاح المغربي، رمضان فهم غريبة، التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، المكتبة العصرية، (مصر: المكتبة العصرية، 2006)؛
- 6- وائل مـمد صبحي إدريس، طاهر مـسن منصور الغالي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، الطبعة 01، (الأردن: دار وائل للنشر، 2009)؛
- 7- وائل مـمد صبحي، طاهر مـسن منصور الغالي، توجيه الأداء الإستراتيجي الرصف والمحاذة، دار وائل للنشر، الطبعة 01، (الأردن: دار وائل للنشر، 2009)؛
- 8- منير شاكـر مـمد، إسماعيل إسماعيل، عبد الناصر نور، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، الطبعة 01، دار وائل للنشر، (الأردن: دار وائل للنشر، 2005)؛

##### 2.1.3-الأطروحات

- 1- أحمد عارف مـروس أبو النجاه سعد الدين، القياس المتوازن في ظل تطبيق مدخل ادارة الجودة الشاملة لفاعلية تحقيق رقابة تكاليف الجودة في المنشآت الخدمية- دراسة تطبيقية، ماجستير في المحاسبة، أكاديمية السادات للعلوم الادارية، قسم المحاسبة، القاهرة، 2013؛
- 2- لطرش وليد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء الإستراتيجي- دراسة حالة قطاع خدمات الهاتف النقال في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة مـمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2018؛

- 3- مشعل جهز المطيري، تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة البترول الكويتية، رسالة مقدمة لإستكمال الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2011؛
- 4- مريم شكري م<sup>2</sup>مود نديم، تقييم الأداء المالي بإستخدام بطاقة الأداء المتوازن – دراسة إختبارية في شركة طيران الملكية الأردنية، رسالة مقدمة لإستكمال الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2013؛
- 3.1.3- المقالات
- 1- بن يمينة فاطمة الزهراء، بوزيان عثمان، تقييم الأداء البيئي للمؤسسات من خلال بطاقة الأداء المتوازن BSC دراسة حالة مؤسسة SCIS إسمنت سعيدة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 05، العدد 02، بشار، أوت 2019؛
- 2- ب<sup>2</sup>ري علي، تحليل الأداء المالي بالنسب المالية للمؤسسة الاقتصادية- دراسة تطبيقية في مؤسسة مطاحن الحضنة للفترة 2011-2016، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 35، العدد 01، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2018؛
- 3- ربيع ياسين سعود، زيد ياسين سعود، بطاقة الأداء المتوازن مدخل لتقييم الأداء الاستراتيجي، مجلة دنانير، العدد 05، العراق، 2014؛
- 4- زياد عبد الحليم الذبية، مدى تطبيق النظام المتوازن في المصارف التجارية اليمنية، مجلة الأبحاث الاقتصادية والإدارية، العدد 09، جامعة الزرقاء، الأردن، 2011؛
- 5- ستر العلجة، دور بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق إستراتيجية المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: المؤسسة الوطنية لإنتاج الاسمنت – عين الكبيرة، مجلة وحدة البحث في تنمية الموارد البشرية، المجلد 09، العدد 01، سطيف، جوان 2018؛
- 6- عبد الرحمن م<sup>2</sup>مد سليمان رشوان، دور استخدام نسب التحليل المالي في تقييم الأداء المالي لقطاع البنوك والخدمات المالية المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 05، العدد 02، جامعة أم البواقي، ديسمبر 2018؛
- 7- عبد الفتاح سعيد السرطاوي، عادل عيسى حسان، التحليل المالي كأداة لتقييم الأداء المالي للشركات المساهمة الصناعية في فلسطين: دراسة حالة شركات الأدوية المدرجة في بورصة فلسطين للفترة ما بين (2010-2017)، مجلة البحث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 04، العدد 02، المسيلة، ديسمبر 2019؛

8- فني فضيلة، أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال في تحسين بطاقة الأداء المؤسسي من منظور بطاقة الأداء المتوازن- دراسة تطبيقية لمجموعة بنوك جزائرية عمومية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 05، العدد 02، جامعة أم البواقي، ديسمبر 2018؛

#### 4.1.3- المداخلات

1- جبيرات سناء، خان حنان، نحو استخدام بطاقة الأداء المتوازن في حوكمة نظام المعلومات، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012؛

2- نصر الدين بن نذير، أيوب شمالال، لوحة القيادة كأداة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE"، مداخلة مقدمة للمشاركة في الملتقى الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، البلدة 2، 25 أبريل 2017؛

3- وهيبة مقدم، دور بطاقة الأداء المتوازن في صياغة وتنفيذ وتقييم الإستراتيجية، الملتقى الدولي حول المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 09-10 نوفمبر 2010؛

#### 2.1.3- المراجع الأجنبية

1-Horngren, C.T. Sundem, G. L. Stratton, W.O, **Introduction to Management Accounting**, Upper SaddleRiver: New Jersey, Prentice, 2005.

2- Jean Brilman, Jacque Herard, **Les meilleurs pratiques management**, 6<sup>ème</sup> édition d'organisation, paris, 2008.

3- Michal Gervais, **control de gestion**, paris, édition économique, 1997.

4- Robert Kaplan, David Norton, **The Balanced Scorecard**, Measure that Drive Performance, Harvard Business Review, 1992