

بطاقة الأداء المتوازن كأسلوب حديث لتقييم أداء المؤسسات الجزائرية "دراسة حالة وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته"

منصف شرفي وعز الدين بن تركي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري

Abstract

This study aims to address the difficulties of traditional management tools which unable to analyze new variables in the institution environment. The most of these tools have become unable to Evaluation the performance properly; causing most of the institutions to Look for better tools enable accurate Evaluation of their performance on the one hand and help them make sound decisions in the long term on the other. the subject is modern so we'll want to be this study gateway to clarify the concept of Balanced Scorecard, The main idea underlying, as well to steps of building card and the extent of use in evaluating the performance of Milk production units in Algeria, statistical analysis result has shown that there is Accepted interest in the use of balance scorecard approach by the study sample.

Keywords: Axes, Balanced Scorecard, Measure and Evaluation, Performance, Strategic.

ملخص

لقد جاءت هذه الدراسة لكي تتناول ما أصبح يشوب الأدوات الإدارية التقليدية من عجز عن استيعاب المتغيرات الجديدة التي صارت تميز عالم المؤسسة. الأمر الذي نجم عنه أن أغلب هذه الأدوات أصبحت غير قادرة على تقييم الأداء بشكل سليم، مما دفع معظم المؤسسات إلى البحث عن أدوات أفضل تمكنها من التقييم الصحيح لأدائها من جهة وتساعدتها على اتخاذ قرارات سليمة على المدى الطويل من جهة أخرى. ولحدثة الموضوع أردنا أن تكون هذه الدراسة مدخلا لتوضيح مفهوم بطاقة الأداء المتوازن والفكرة الرئيسية التي تقوم عليها ومدى استخدامها في تقييم أداء وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر. وقد أظهر التحليل الإحصائي أنه هناك اهتمام في استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن من طرف عينة الدراسة.

مقدمة:

يعد قطاع الحليب ومشتقاته من أهم القطاعات في الجزائر التي يعاني أداؤها من عجز واضح في تلبية حاجات الاستهلاك الوطني، إذ أن أكثر من 60% من الاحتياجات الوطنية يتم تلبيتها بواسطة الواردات، كما أن أكثر من 90% من مواد صناعة الحليب بالجزائر مستوردة. وقد جعل ذلك القطاع في تبعية شبه مطلقة للسوق العالمية للمواد الأولية، التي تشهد أسعارها ارتفاعات متتالية في السنوات الأخيرة، كما أصبح القطاع يعاني من تبعيات تحرير الاقتصاد ودخول القطاع الخاص. والبقاء بنفس الذهنية ونفس المنهج. وباستخدام نفس الأدوات والأساليب، لا يمكن للقطاع الاستمرارية في ظل الظروف الجديدة التي تتميز بالعدوانية، وبما أن البقاء مرهون بالأفضلية يجب البحث عن ما يحقق الأداء الفعال للقطاع.

فالمؤسسات الإنتاجية تعمل في الوقت الحالي في بيئة ديناميكية سريعة التطور تتسم بصرافة المنافسة وسرعة التطورات التكنولوجية، مما يفرض على هذه المؤسسات العمل نحو إدارة وتقييم أدائها بكفاءة وفعالية، وكذلك إجراء التحسينات المستمرة عليه. إن أساليب تقييم الأداء التقليدية المستخدمة في كثير من المؤسسات خلال السنوات الأخيرة أصبحت غير ملائمة في ظل المتغيرات والتطورات في بيئة التصنيع الحديثة، مما أوجب ضرورة استخدام وتطبيق أساليب تقييم الأداء الشاملة. والتي من أهمها أسلوب بطاقة الأداء المتوازن، الذي سيكون محور بحثنا، محاولين الإجابة عن التساؤل التالي:

ما مدى استخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته؟

ويتفرع عن هذا السؤال مجموعة من التساؤلات الفرعية التي تسعى الدراسة إلى الإجابة عنها، وهي:

هل حققت وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر المنافع والنتائج المالية التي ترضي المساهمين فيها؟

هل تتابع وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر رضا زبائنها عن المنتجات المقدمة لهم؟

هل لوححدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر القدرة على التعلم والابتكار والتميز؟

هل تحرص وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر على الوفاء بمتطلبات موظفيها؟

تهدف الدراسة إلى الوقوف على مستوى إدراك مسيري وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر لأهمية تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن، وبشكل رئيس فإن هذه الدراسة تسعى إلى تحقيق، هدفين للإجابة عن التساؤل المطروح في مشكلتها، واختبار فرضياتها، وقد تم صياغة هدي في الدراسة كما يلي:

- التعرف على مستوى استخدام إدارة وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن

- تحديد المؤشرات (المالية وغير المالية) الأكثر استخداما من قبل إدارة وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته.

I.- منهجية الدراسة:

اعتمدنا بشكل أساسي على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على وصف المفاهيم الواردة في الدراسة وصفا علميا دقيقا، من أجل تحديد ملامحها وصفاتها، حيث قمنا بجمع أكبر قدر من المعلومات حول موضوع الدراسة وتحليلها تحليلا دقيقا للخروج بنتائج علمية حول مدى استخدام مؤشرات تقييم الأداء وفق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر، وإدراك أهميتها لدى عينة الدراسة.

1- فرضيات الدراسة:

تمت صياغة فرضيات هذه الدراسة استناداً إلى أدبيات الموضوع، وما توصل إليه الباحثون السابقون، وبما يخدم أهداف هذه الدراسة، كما يلي:
لا تهتم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم أدائها باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية مجموعة من الفرضيات الفرعية تتمثل في:
لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بقياس وتقييم أدائها المالي.
لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بقياس وتقييم رضا الزبائن عن المنتجات المقدمة لهم.
لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم كفاءة عملياتها الداخلية.
لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم رضا الموظفين عن ظروف العمل.

2- مجتمع وعينة الدراسة:

استغرقت الدراسة الميدانية بمجملها حوالي ثلاثة أشهر، امتدت ما بين أبريل 2015 حتى نهاية جوان من نفس السنة، حيث يمثل مجتمع الدراسة جميع مراقبي التسيير ومديري وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته العاملة في الجزائر، والتي بلغ عددها 116 وحدة سنة 2015، موزعين عبر كامل التراب الوطني. ونظراً لتجانس أفراد المجتمع قمنا باختيار عينة عشوائية بسيطة ممثلة لكل أفراد المجتمع، حيث اعتمدنا في تحديد حجم العينة على معادلة هيربرت أركن (Herbert Larkin):

$$n = \frac{p(1-p)}{\left(\frac{SE}{t}\right) + \left(\frac{p(1-p)}{N}\right)}$$

N: حجم المجتمع.

t: الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0,95 = 1,96.

SE: نسبة الخطأ = 0,05.

P: نسبة توفر الخاصية والمحايدة = 0,5.

بناء على هذه المعادلة فقد بلغ الحد الأدنى الممثل لمجتمع هذه الدراسة 10 استبيانات، حيث تم توزيع 31 استبيان على أفراد عينة الدراسة على مستوى 10 ولايات في الشرق الجزائري، وقد تم استرداد 28 استبيان منها 25 استبيان فقط صالحة للتحليل الإحصائي كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول رقم 01 عدد الاستبيانات المسترجعة والصالحة للتحليل الإحصائي

حجم مجتمع الدراسة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة والصالحة للتحليل الإحصائي	عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل الإحصائي
116	31	28	25

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعلومات السابقة

3- صدق وثبات أداة الدراسة:

تم اختبار صدق وثبات أداة الدراسة من أجل معرفة إذا كانت اختلافات المجيبين ترجع إلى خصائص بينهم، أم أنها أخطاء ناتجة عن الصدفة، وكان ذلك عن طريق:

أ. **تحكيم الاستبيان:** وذلك بعرضه على أربعة من المختصين ليبدون رأيهم حول مدى صحة ودقة صياغة العبارات، ومدى تنسيقها، وإجراء ما يلزم من تعديل بالحذف والإضافة حسب ما يروونه للوصول بالاستبيان إلى مستوى مقبول.

ب. **الصدق البنائي للاستبيان:** ما يعرف بالاتساق الداخلي، أي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وذلك بتحديد معامل الثبات والصدق، كما هو مبين في الجدول الموالي:

جدول رقم 02 فحص صدق وثبات الاستبيان

مستوى الدلالة Sig	معامل الصدق سيرمان للارتباط	معامل الثبات كرونباخ ألفا	عدد الفقرات	البيانات المجال
0,000	0,639	0,9382	6	قياس وتقييم الأداء المالي
0,000	0,777	0,9491	7	تقييم رضا الزبائن عن المنتجات المقدمة لهم
0,000	0,621	0,9370	6	تقييم كفاءة العمليات الداخلية
0,000	0,729	0,9421	6	تقييم رضا الموظفين عن ظروف العمل
-	-	0,9858	25	جميع مجالات الاستبيان

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

تم إجراء اختبار ثبات الاستبيان باستخدام اختبار كرونباخ ألفا، حيث بلغت قيمته 0,9858، وهي أعلى من النسبة 60 % المقبولة إحصائياً، كما أن جميع معاملات سيرمان للارتباط بين معدل كل مجال والمعدل الكلي لمجالات الاستبيان قوية ودالة إحصائياً عند مستويات دلالة كلها أقل من 0,05. هذا يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات والصدق ويمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني للدراسة.

4- أساليب المعالجة الإحصائية:

تم تفرغ البيانات مع ترميزها وإدخالها في الحاسب الآلي باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، حيث عبرت الأسطر على عدد الاستبيانات الصحيحة، والأعمدة عن المتغيرات داخل كل استبيان. وقد تم تحديد الأساليب الإحصائية لتحليل بيانات الاستبيان، كالتالي:

- حساب المتوسط الحسابي لتحديد وترتيب إجابات عينة الدراسة؛

- ثم استخدام الانحراف المعياري لقياس تشتت إجابات العينة عن متوسطها الحسابي؛
- معامل كرونباخ ألفا (Cronbachs Alph) لتحديد ثبات أداة الدراسة؛
- معامل ارتباط سبيرمان (Spearman Correlation Coefficient) لقياس صدق أداة الدراسة؛
- اختبار (One Sample T- test) للحكم على نتيجة الفرضية.

5- خطة البحث:

لمعالجة موضوع الدراسة والإحاطة بجميع جوانبه، ارتأينا تقسيمه إلى أربع محاور رئيسية:

- المحور الأول: تقييم الأداء في ظل المتغيرات البيئية الحديثة،
- المحور الثاني: الإطار الفكري لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن،
- المحور الثالث: تقييم فعالية أسلوب بطاقة الأداء المتوازن،
- المحور الرابع: دراسة حالة وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته.

II- تقييم الأداء في ظل المتغيرات البيئية الحديثة:

تعتبر عملية تقييم الأداء من أهم العمليات التي تعتمد عليها المؤسسة لتحقيق استراتيجياتها، حيث يساعد تقييم الأداء على الكشف عن سلامة أداء مختلف الأنشطة والوظائف في المؤسسة، وبالتالي الكشف عن الأداء المنخفض ومحاولة تحسينه للوصول إلى تطوير الأداء الكلي للمؤسسة، ومن هنا تكمن أهمية تقييم الأداء في الكشف عن الجوانب التي تحتاج إلى تطوير بهدف التحسين المستمر في أداء المؤسسة⁽¹⁾. يقصد بتقييم الأداء قياس ومقارنة الأداء الفعلي بالمعايير الموضوعية وتحديد الانحرافات واتخاذ القرارات التصحيحية بما يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء في المستقبل⁽²⁾. وتتعدد أساليب تقييم الأداء التقليدية ومن أهمها: مؤشرات الربحية، مقاييس الإنتاجية، رقم الأعمال، التدفقات النقدية.

1. الانتقادات الموجهة لأساليب تقييم الأداء التقليدية:

- من أهم الانتقادات التي تعرضت إليها أساليب التقييم التقليدية ما يلي: (3)
- من حيث الأهداف:** تهدف أساليب تقييم الأداء أساسا إلى الرقابة وتحديد الانحرافات، إلا أن المؤسسات ترغب إلى تحويل تقييم الأداء من نظم رقابية إلى نظم تساعد على إدارة الأداء وتحسينه، وهو ما لا تستطيع أساليب تقييم الأداء التقليدية القيام به.
- من حيث الأسلوب والمنهج:** إن أساليب تقييم الأداء التقليدية يوجه إليها العديد من الانتقادات من ناحية منهجها في تقييم الأداء وذلك كما يلي:
- التركيز على النتائج قصيرة الأجل وتجاهل النتائج طويلة الأجل
 - التركيز على الجوانب المالية وإغفال الجوانب غير المالية
 - توجيه الاهتمام نحو تعظيم المخرجات على حساب الجودة وذلك من خلال تخفيض التكاليف مهما انخفض مستوى وجودة المخرجات
 - لا تراعي هذه الأساليب العنصر البشري وأثره الهام على تقييم الأداء.
- من حيث نطاق التقييم:** تتسم أساليب تقييم الأداء التقليدية بضيق نطاقها وعدم شمولها ويرجع ذلك إلى:
- اهتمامها بالأداء الداخلي دون الأداء الخارجي
 - عدم وجود ربط وتكامل بينها وبين إستراتيجية المؤسسة
 - تركيزها على بعض مراحل دورة حياة المنتج وهي مرحلة الإنتاج وتجاهل باقي المراحل.
- من حيث الكفاءة والفعالية:** تتصف أساليب تقييم الأداء التقليدية بعدم الكفاءة والفعالية، وذلك يرجع إلى:
- عدم شموليتها لكافة جوانب تقييم الأداء
 - نقص التكامل والترابط الرأسي والأفقي
 - تركيزها على خدمة بعض الجهات دون الأخرى.

من حيث البعد الإستراتيجي: إن أساليب تقييم الأداء التقليدية لا تراعي البعد الإستراتيجي وتقتصر على النظرة الداخلية الضيقة، ومن ثم فهي لا تساعد على دراسة وتقييم أداء المنافسين، وبالتالي لا تساعد على تقوية مركز المؤسسة التنافسي.

2. خصائص أساليب التقييم الحديثة:

هناك مجموعة من الخصائص التي ينبغي توفرها في أساليب تقييم الأداء الحديثة ومن أهمها: (4)

تنوع المقاييس وتكاملها: تنوع المقاييس يعطي فائدة أكبر للرقابة الإدارية، فمثلا وجود مقاييس تشغيلية، مقاييس إستراتيجية، مقاييس مالية ومقاييس غير مالية من شأنه أن يوفر رقابة أكثر شمولية، كما أنه من المهم أن تكمل المقاييس بعضها البعض ولا تتعارض معها.

موضوعية ودقة المقاييس: أي أن تكون المقاييس غير قابلة للتحيز الشخصي، وأن تكون قادرة على قياس الأداء بدقة، فالموضوعية تعني عدم التحيز في حين تعني الدقة الخلو من الأخطاء.

اتفاق المقاييس مع الإستراتيجية: مقاييس الأداء الصحيحة تعتبر أداة اتصال فعالة للإستراتيجية، فإستراتيجية المؤسسة ورسالتها يتم ترجمتها إلى أهداف يتم التأكد من تحقيقها باستخدام مقاييس الأداء.

المقاييس حافز للتطوير: يجب أن تكون المقاييس قادرة على تحديد الأداء ومدى الانحراف المتحقق لتكون أداة من أدوات التحيز نحو التطوير المستمر.

المقاييس تطور اتخاذ القرارات: يجب أن تكون المقاييس قادرة على عكس المعلومات الصحيحة لاستخدامها من قبل الإدارات المختلفة في اتخاذ القرارات.

المقاييس إخبارية: تكون المقاييس ذات قيمة إذا كانت قادرة على أن تخبر عن أنشطة المسيرين الهامة وإذا كانت قادرة على التمييز بين المديرين الذين يواجهون عوامل مشابهة غير مسيطر عليها.

إلا أنه يمكن القول بعدم وجود قبول عام لأساليب تقييم الأداء المالية التقليدية، مما ترتب عليه ضرورة أن يكون هناك أساليب تقييم شاملة والتي من أهمها أسلوب بطاقة الأداء المتوازن.

III. الإطار الفكري لأسلوب بطاقة الأداء المتوازن:

طرح روبرت كابلان وديفيد نورتن (Kaplan R et Norton D) سنة 1992 نموذجا شاملا يجمع بين المقاييس المالية وغير المالية أطلق عليه اسم بطاقة الأداء المتوازن (BSC) Balanced Scorecard لتوسع إطار قياس الأداء ليشمل بالإضافة إلى الجانب المالي أبعاد أخرى تتعلق بالزبائن والعمليات الداخلية والنمو، لمواجهة قصور مقاييس الأداء التقليدية.⁽⁵⁾

1. مفهوم أسلوب بطاقة الأداء المتوازن وأهميته:

يمكن تعريف بطاقة الأداء المتوازن بأنها «مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية تقدم للإدارة العليا صورة واضحة وشاملة وسريعة لأداء المؤسسة»⁽⁶⁾، فبطاقة الأداء المتوازن تزود المؤسسة بإطار عمل متكامل يتم من خلاله ترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى مجموعة متناسقة من مؤشرات الأداء⁽⁷⁾، وهناك من عرفها بأنها «أول عمل نظامي حاول تقييم الأداء، والذي يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات التحسين المستمر»⁽⁸⁾، كما أنها توحد بين جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة، من جانب آخر ذهب أحدهم إلى «تمثيلها بنظام إداري يقيم القياسات والاتصال الفعال فيما يتعلق بالأهداف الإستراتيجية، ويحقق للمؤسسة البقاء والاستمرار ويساعد على اتخاذ القرارات بشكل أسرع وذلك لأنها توفر معلومات دقيقة وحديثة في وقت قصير»⁽⁹⁾.

نستنتج من التعريفات السابقة أن جميعها يلتقي في محور واحد، ألا وهو التركيز على جميع أعمال المؤسسة في آن واحد من خلال التركيز على العمالة، والعمليات الداخلية

والزبائن، ومن ثم تحسين الوضع المالي للمؤسسة. وبالتالي فإن بطاقة الأداء المتوازن تسعى للبحث عن إيجاد توازن بين المؤشرات المالية وغير المالية⁽¹⁰⁾، فهي العلاج المساعد لتخطي مشاكل العمل، وهي طريقة ل: (11)

- قياس المؤسسة ككل، سواء كان ذلك على مستوى وحدة الإنتاج أو على مستوى نجاح الدائرة
- التوازن بين الأهداف الطويلة والقصيرة الأجل
- التوازن بين مجموعة من قياسات النجاح
- طريقة لربط الإستراتيجية بالقياس.

إن أهمية بطاقة الأداء المتوازن تتبلور من خلال المنافع العديدة من استخدامها التي جاءت نتيجة لتوظيفها في مؤسسات مختلفة، ويمكن إجمال أهمها فيما يلي: (12)

- يسمح مدخل بطاقة الأداء المتوازن باستخدام جميع مقاييس التشغيل الهامة للمؤسسة في آن واحد، مما يمكن المؤسسة من التعرف على ما إذا كان التحسين في الأداء قد تم على حساب إدارة أخرى أم لا، وتوضح لنا المؤشرات الرئيسية كيفية إتمام الأعمال بالمؤسسة
- يمكن إعداد تقارير أداء باستخدام نظام بطاقة الأداء المتوازن على فترات شهرية أو ربع سنوية ولجميع المستويات الإدارية بالمؤسسة
- يمكن أن تساهم جميع المستويات الإدارية في إعداد تقارير الأداء، وعن طريق تبادل وجهات النظر المتعددة يمكن تكوين فكرة جيدة عن موقف الأداء بالمؤسسة
- يدمج أسلوب بطاقة الأداء المتوازن بين الإستراتيجية طويلة الأجل وبين نظام التسيير المستخدم عن طريق مؤشرات القياس المستخدمة
- يترجم أسلوب بطاقة الأداء المتوازن الرؤية والإستراتيجية إلى أداة فعالة تنقل النوايا الإستراتيجية وتقوم بعملية التحفيز والمتابعة للأداء مقابل أهداف محددة مسبقا.

2. مكونات بطاقة الأداء المتوازن وعوامل النجاح:

لعل ما يميز هذه البطاقة هو أن عناصرها ومحتوياتها صممت بحيث يكمل بعضها بعضا في التعبير عن المنظور العام والمستقبلي للمؤسسة، حيث تتكون بطاقة الأداء المتوازن من مجموعة من المقاييس يمكن توضيحها في الأبعاد أو المحاور التالية: (13)

أ. المحور المالي: يهتم هذا المحور بتقييم نتائج الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة المتعلقة بتحقيق أهداف طويلة المدى، ويشير إلى مدى إسهام تنفيذ إستراتيجية المؤسسة في التحسين المستمر لأهدافها، وعملياتها، ويعتبر هذا المحور المحصلة النهائية لكافة التغيرات التي تتم في المحاور الأخرى، حيث أن جميع هذه المحاور ينصب التحسن فيها في نهاية الأمر إلى تحسين مستوى الأرباح⁽¹⁴⁾، ويتضمن هذا المحور الكثير من المؤشرات المالية تسمح بتقييم دقيق للأثار الاقتصادية ذات الطابع الكمي الناجمة عن النشاطات السابقة⁽¹⁵⁾، ومن أمثلة المؤشرات المستعملة في قياس الأهداف المالية نذكر: نسبة السيولة، رقم الأعمال، نتيجة الاستغلال، العائد على رأس المال المستثمر، صافي الربح إلى المبيعات، القيمة المضافة.

ب. محور الزبائن: يركز هذا المحور على الطرق التي تخلق قيمة للزبون ويعتمدها على قدرة المؤسسة في تقديم المنتجات التي تليبي حاجات ورغبات الزبائن والاحتفاظ بهم، كما يسمح للمؤسسة بقياس مدى نجاحها في السوق بالاعتماد على مؤشرات أساسية تتمثل في: رضا الزبائن، الاحتفاظ بالزبائن، اكتساب الزبائن، ربحية الزبون، الحصة السوقية، عدد الشكاوي⁽¹⁶⁾، وأهم ما يميز هذا المحور مقارنة بالأساليب التقليدية احتوائه على مؤشرات خاصة تسمح بتقييم المنتجات المقدمة للزبون المستهدف والتي تتابع الخدمات التي تقوم بها المؤسسة تجاه زبائنها لكسب مستوى عال من الرضا لديهم⁽¹⁷⁾.

ج. محور العمليات الداخلية: يركز هذا المحور على العمليات الإنتاجية التي تتميز بها المؤسسة من خلال الدفع باتجاه تحقيق الأهداف الإستراتيجية وفق أبعاد جديدة تختلف عن المقاييس التقليدية التي تسعى إلى مراقبة وتحسين العمليات المتواجدة

في المؤسسة، بينما في المقاييس المستعملة في بطاقة الأداء المتوازن فإنه بالإضافة إلى اهتمامها بالعمليات المتواجدة، فهي تسلط على العمليات الجديدة والتي من واجب المؤسسة التحكم فيها لتحقيق الأهداف المسطرة، سواء المالية منها أو تلك المتعلقة بالزبائن، كخلق منتجات جديدة تلبى الرغبات المستقبلية للزبائن.⁽¹⁸⁾

د. محور التعلم والنمو: يركز هذا المحور على التعلم التنظيمي والنمو الذي يؤدي إلى تحديد وتشخيص البنية التحتية، التي يجب أن تبنى عليها المؤسسة لتحقيق الابتكار والتطوير طويل الأجل، ويتحقق ذلك من خلال توجيه العاملين نحو التحسين المستمر لمهاراتهم حتى يكونوا قادرين على التعامل مع المتغيرات المستقبلية كضمان لبقاء واستمرارية المؤسسة، وتستعمل عدة مؤشرات في هذا المجال منها إنتاجية العامل، مستوى التكوين المحصل، معدل الرضا الوظيفي، معدل دوران العمل. ويذهب "أولف" إلى أبعد من تطوير الخبرة لمعرفة حاجات الزبون بل لمعالجة الكفاءة ومعدل الإنتاج.⁽¹⁹⁾

وهنا يمكننا التنويه بأن هذه المحاور هي محاور أساسية وأكثر استخداما في العديد من المؤسسات، ولكن تستطيع المؤسسة تحديد محاور أخرى وذلك حسب طبيعة عملها، فيمكن إضافة محاور أخرى كالابتكار والبحث والتطوير والبيئة والمجتمع.⁽²⁰⁾

وقدمت لنا الدراسات المتعددة للمؤسسات التي قامت باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أدائها، أنه لنجاح استخدام هذا الأسلوب يجب توفر ما يلي:⁽²¹⁾

- توفر الالتزام والشعور بملكية أسلوب بطاقة الأداء المتوازن من قبل الإدارة العليا، وتخصيص الموارد الكافية للتطبيق؛

- يجب على المديرين التنفيذيين بالمؤسسة تحمل مسؤولية إعداد بطاقة الأداء المتوازن، وتحديد معايير ومقاييس الأداء ونقلها لمسؤولي الإدارة الوسطى والتشغيلية؛

- إعداد ثقافة التمكين (أي التفويض الكامل للعاملين عند اتخاذ القرارات) تعتبر من الأدوات الحيوية التي تعظم من قيم المؤسسة وتمكنها من إنجاح أسلوب بطاقة الأداء المتوازن؛

- اختيار نظم القياس المناسبة لاستخدامها في أسلوب بطاقة الأداء المتوازن؛
- يجب أن تتضمن مقاييس الأداء مؤشرات التقدم والتأخر (Leading et Lagging) وهي المؤشرات الخاصة بالمستقبل (النمو وحجم الزبائن)، والمؤشرات الخاصة بالأحداث الماضية (المؤشرات المالية).

3. مراحل تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن:

يتطلب تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن عددا من الخطوات، يمكن تنفيذها على مرحلتين: (22)

المرحلة الأولى: مرحلة إعداد بطاقة الأداء المتوازن:

وتتكون من الخطوات التالية:

تقييم أوضاع المؤسسة: يتم في هذه الخطوة تقييم وضع المؤسسة، وتحديد القيم التنظيمية، والفرص التسويقية المتاحة، والموقف التنافسي، والوضع المالي، والأهداف الإستراتيجية والتشغيلية، والمتطلبات اللازمة لإرضاء الزبائن.

إعداد الإستراتيجية الكلية للمؤسسة: ويتم التركيز في هذه الخطوة على عدة موضوعات إستراتيجية هامة، مثل كيفية بناء الأعمال، وتحسين كفاءة التشغيل، أو تقديم منتجات جديدة.

تجزئة إستراتيجية الأعمال إلى مكونات فرعية تعرف بالأهداف: وتمثل الأهداف البنية الأساسية للإستراتيجية، وهي تمثل الأنشطة التي تشكل إستراتيجية الأعمال المتكاملة بالمؤسسة. ويتم تجزئة كل إستراتيجية من تلك الإستراتيجيات إلى هدف محدد وقابل للقياس يؤدي إلى عملية تحسين الأداء.

تصميم الخريطة الإستراتيجية: ويتم في هذه الخطوة ربط المكونات والأهداف الإستراتيجية المتعددة بالمؤسسة ببعضها البعض باستخدام علاقة التأثير والسبب (effect and Linkage-Cause). وتوضح هذه الخريطة تأثير المكونات الإستراتيجية على بعضها البعض وعلى عوامل الأداء الرئيسية المؤثرة في كل إستراتيجية، وتوضح الخريطة الإستراتيجية تأثير نجاح تطبيق الإستراتيجية على الزبائن، والمساهمين.

إعداد مقاييس الأداء لتتبع تقدم العمليات وتنفيذ الإستراتيجية: ويلزم تحديد المقاييس من منظور غالبية أصحاب المصالح بالمؤسسة (زبائن، مساهمين، موظفين). ويمكن تنفيذ ذلك عن طريق إشراكهم في إعداد مقاييس الأداء المناسبة في كل محور من محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة.

تحديد المبادرات الجديدة: ويتم تحديدها في آخر هذه المرحلة حتى يتم التأكد من نجاح الإستراتيجيات المستخدمة.

المرحلة الثانية: مرحلة التنفيذ:

وتتكون من الخطوات التالية:

إعداد نظام معلومات لبطاقة الأداء المتوازن: يتم تصميم نظام للمعلومات يقابل الاحتياجات الحالية ويقبل التعديل في المستقبل لمقابلة متطلبات المؤسسة المتغيرة.

إعداد بطاقة الأداء المتوازن: وهذا أخذًا بعين الاعتبار وحدات الأعمال الإستراتيجية الرئيسية والخدمية.

تقييم نجاح إستراتيجية الأعمال المختارة: يتم الإجابة في هذه الخطوة على ما إذا كانت نتائج الأعمال المستهدفة قد تحققت أم لا.

IV.- تقييم فعالية أسلوب بطاقة الأداء المتوازن:

يقدم أسلوب بطاقة الأداء المتوازن العديد من المزايا للمؤسسات التي تطبقه في مجال تقييم الأداء وإجراء التحسينات المستمرة، كما أن الواقع العملي أثبت أن العديد من المؤسسات التي تميزت عالميا اعتمدت على أسلوب بطاقة الأداء المتوازن لتحقيق ذلك التميز. إلا أن هذا الأسلوب كمثّل العديد من الأساليب والطرق التي تعرضت لمجموعة من الصعوبات، وفيما يلي عرض موجز لبعض مزايا وعيوب وصعوبات تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن.

1. مزايا وعيوب أسلوب بطاقة الأداء المتوازن؛

تسمح بطاقة الأداء المتوازن بتقييم أداء المؤسسة بشكل شامل ومتوازن وتعمل على تفادي أوجه القصور في أنظمة التقييم التقليدية، مما يجعلها تتميز عن غيرها من الأنظمة بما يلي: (23)

- أ. تعد نظاما للتسيير يترجم النوايا الإستراتيجية إلى أهداف ملموسة، ويوازن بين:
 - المؤشرات الخارجية (الخاصة بالمساهمين والزبائن) والمؤشرات الداخلية (الخاصة بالعمليات الأساسية)؛
 - مؤشرات النتائج (الأداء التشغيلي) والمؤشرات التي تسمح بمتابعة الأداء المستقبلي؛
 - المؤشرات الكمية التي تعكس النتائج والمؤشرات النوعية المحددة للأداء.
- ب. تشكل بطاقة الأداء المتوازن أداة لمراقبة التسيير الإستراتيجي، فهذا الأخير تربطه بها علاقة وثيقة تركز أساسا على النقاط التالية:
 - يتم التوفيق بين القيادة الإستراتيجية والعملية بفضل الربط بين المؤشرات الإستراتيجية المستقبلية والتاريخية على أساس السلسلة السببية؛
 - يقوم أسلوب بطاقة الأداء المتوازن على فرضية تقسيم المؤسسة إلى عمليات ومراكز، ويتناسب هذا التقسيم مع تحديد المؤشرات والمحاور الإستراتيجية التي تتضمنها؛
 - تقوم بطاقة الأداء المتوازن على النظرة الشاملة والمتعددة الأبعاد من خلال استعمال مؤشرات مالية كمية ونوعية من جهة ومن جهة ثانية مؤشرات تاريخية وإستراتيجية.
- ج. تشجع بطاقة الأداء المتوازن على تطوير برامج الاتصال والتكوين، فعلى مستوى الاتصال يتم التعريف بالإستراتيجية لكل أعضاء المؤسسة من خلال التعبير عنها في شكل مجموعة من الأهداف القابلة للقياس، مما يحفز على تدعيمها من طرف الجميع.
- د. تؤكد بطاقة الأداء المتوازن على الأهداف والمؤشرات المالية، في حين تظهر المؤشرات غير المالية كمقدمة منطقية للنتائج المالية.

هـ. تعتمد بطاقة الأداء المتوازن إلى تقديم المؤشرات الأساسية من أجل منع تشتت أذهان المسيرين، وجعلهم يركزون على المؤشرات المحددة لتنفيذ الإستراتيجية. إن دمج هذه المظاهر الأربعة داخل صورة جذابة، وفقا لشرائح درجات التوازن يؤدي لبلوغ درجات التوازن الناجح في المؤسسة والذي يعد كمنهجية للإدارة تعتمد عليها. والذي يتضمن أربعة عناصر هي: الأهداف، المقاييس، المؤشرات، والمبادرات. وعلى الرغم من أن تقييم الأداء وفقا لهذا الأسلوب يحقق العديد من الفوائد، إلا أنه هناك من الباحثين من أشار إلى احتمال وجود بعض السلبيات التي تنجم عن استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء، وتمثل أهم هذه السلبيات في عدم وجود طريقة محددة لوزن كل مقياس من المقاييس التي تحتويها عند تقييم الأداء، عدم وجود وسيلة لدمج المقاييس المتعددة للتوصل إلى تقييم عام للقسم أو الوحدة التي يتم تقييم أدائها ويترتب على ذلك ضرورة العمل على تحقيق عدد من الأهداف المتنوعة بدلا من التركيز على هدف واحد ينبغي تعظيمه، كما قد تمثل كثرة المقاييس التي تحتويها بطاقة الأداء عبئا زائدا من المعلومات على الشخص الذي أسندت إليه عملية التقييم، وإلى تشتيت الجهود مما قد يؤدي إلى انخفاض فعالية نظام تقييم الأداء، كذلك عدم ربط المقاييس المتعددة بنظم الحوافز والمكافآت مما لا يمكن أن يتم معه التمييز بين الأداء الجيد والأداء الضعيف.⁽²⁴⁾

2. صعوبات تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن؛

هناك العديد من المعوقات والصعوبات التي يمكن أن تواجه تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن، وهي على النحو التالي:⁽²⁵⁾

- يحتاج إعداد نموذج بطاقة الأداء المتوازن إلى رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها قد لا تكون واضحة لكل المستويات الإدارية؛

- صعوبة تحديد الوزن المرغوب للأهداف الأساسية التي تكون ذات أبعاد متعددة، لذا يجب على الإدارة أن تحدد الأهداف الثانوية التي تمثل موجهات للأداء وفقا للأهداف الأساسية لأنه من الصعب جدا تعظيم كل المؤشرات في آن واحد؛

- نقص الموظفين المؤهلين القادرين على التعامل مع نظام بطاقة الأداء المتوازن، والذي يؤدي في النهاية إلى مقاومة تطبيق هذا النظام. وتتكون لديهم اتجاهات سلبية تجاه استخدام بطاقة الأداء المتوازن وخاصة أنهم لا يدركون أهداف واضحة لها؛
- عملية وضع وتحديد المقاييس في بطاقة الأداء المتوازن معقد جدا، وصعوبة تحديد العدد الأمثل من المقاييس المستخدمة التي تظهر الأداء بشكل متكامل؛
- يمكن أن تكون تكاليف بطاقة الأداء المتوازن في قياس الأداء تفوق المنفعة التي يمكن الحصول عليها؛
- نقص المعرفة عن بطاقة الأداء المتوازن في قياس الأداء أو عدم الدراية بمزايا هذا النموذج؛
- عدم وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء، حيث أن وجود هذه المقاييس مهم لوضع الإستراتيجيات موضع التنفيذ، وبالتالي فإن عدم وجود مقاييس لقياس متغير ما يؤدي إلى عدم قدرة الإدارة على توجيه أدائها.

V. دراسة حالة وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته:

لقد ركزنا في دراستنا على وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته المتركزة في الجهة الشرقية من البلاد التي تعاني وحداتها عجزا كبيرا في تلبية احتياجات المواطنين، إذ يوجد اختلاف وعدم التوازن في توزيع الطاقة المتاحة على مختلف المناطق، وجهات الوطن. فلقد استفادت جهة الوسط بأكبر حصة، في حين أخذت جهة الشرق أدنى نسبة، وهذا انعكس سلبا على تلبية الطلب لهذه الجهة، خاصة وأن الكثافة السكانية تتركز أكثر في الشرق الجزائري، ويبرز هذا التباين أكثر من خلال الكميات المتوفرة حيث نجدتها تقريبا متشابهة في الغرب. ولقد تم اختيار هذا القطاع لعدة أسباب: (26)

- الوزن الاقتصادي الذي يتمتع به القطاع إذ يتصدر الحليب قائمة الواردات الغذائية بنسبة متوسطة تعادل 37 % من قيمة واردات الصناعات الغذائية خلال الفترة

2000-2004؛

- الوزن المعبر لحجم الاستهلاك، فمنتجات الحليب مستهلكة يوميا تقريبا من طرف جميع المواطنين، وهذا يجعل البحث يتسم بالشمولية والنتائج تعكس مجتمع الدراسة؛
- الشبكة التجارية الواسعة لتصريف منتجات الحليب؛
- التناقض الذي يعيشه القطاع، التبعية شبه المطلقة للسوق العالمية في مجال التمويل بالمادة الأولية التي هي في ارتفاع مستمر مما تسبب في ارتفاع التكاليف، وفي المقابل نجد تدخل الدولة بفرض أسعار بيع لا تتناسب مع التكاليف؛
- الوضعية العامة للقطاع المثقلة بالديون (27 مليار دج سنة 2013).

1. وصف آراء واستجابات العينة حول متغيرات الدراسة؛

تم جمع بيانات الجانب التطبيقي من خلال تصميم استبيان تضمن مجموعة من الأسئلة تساعد في الكشف عن واقع استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء، والكشف عن المؤشرات الأكثر استخداما، وصولا لوضع اقتراحات وتوصيات تساهم في تفعيل هذا الأسلوب في المؤسسات الجزائرية، وقد طلب من أفراد عينة الدراسة الإبداء برأيها على مجموعة من العبارات بدرجة الموافقة عليها، بهدف الوصول إلى نتائج تثبت أو تنفي صفة الفرضيات التي تم وضعها. من خلال الاعتماد على تدرج ليكرت الخماسي لأنه سهل التطبيق ويعطي المبحوث الحرية في تحديد موقفه، ودرجة إيجابية أو سلبية هذا الموقف في كل فقرة، كما هي موضحة في الجدول الآتي:

جدول رقم 03 درجات الموافقة تبعا لتدرج ليكرت الخماسي

الدرجات	موافق على الإطلاق	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق على الإطلاق
	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعلومات السابقة

وقد تم حساب المتوسط الحسابي لآراء عينة الدراسة باستخدام طريقة الوسط المرجح، كما يلي:

$$\text{المتوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة على الفقرة} = \{ (5 \times \text{عدد الأفراد الذين اختاروا هذا الخيار}) + (4 \times \text{التكرار المقابل}) + (3 \times \text{التكرار المقابل}) + (2 \times \text{التكرار المقابل}) + (1 \times \text{التكرار المقابل}) \} / 5.$$

يتم تفسير قيمة المتوسط الحسابي بعد حسابه بناء على عدد الخيارات والفئات في المقياس، وفيما يلي وصف لخطوات التفسير:

- تم حساب المدى والذي يساوي $5-1=4$ ؛
- تم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات (الخيارات)، إذن $4 \div 5 = 0,80$ ؛
- تكون الفئة الأولى لقيم المتوسط الحسابي هي: من 1 إلى $(1+0,80)$ وهكذا بالنسبة لبقية قيم المتوسطات الحسابية الأخرى، والجدول التالي يبين لنا طريقة تفسير قيم المتوسطات الحسابية كما يلي:

جدول رقم 04 تفسير قيم المتوسطات الحسابية تبعا لتدرج ليكرت الخماسي

التفسير	فئة المتوسط الحسابي
غير موافق على الإطلاق	1,00 - 1,80
غير موافق	1,81 - 2,60
موافق إلى حد ما	2,61 - 3,40
موافق	3,41 - 4,20
موافق على الإطلاق	4,21 - 5,00

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على المعلومات السابقة

من أجل التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات في نموذج الدراسة لمعرفة مستوى الموافقة على عبارات الاستبيان، تم تصنيف المتوسطات الحسابية إلى ثلاثة مستويات بالاعتماد على المعادلة التالية:

(الحد الأعلى للمقياس 5 - الحد الأدنى للمقياس 1) / عدد الفئات المطلوبة 3

وعليه نحصل على القيمة 1,33، بعد ذلك يتم إضافة هذه القيمة إلى نهاية كل فئة، وبالتالي نحصل على الفئات المطلوبة، حيث تكون درجة التأييد على النحو الآتي:

- أقل من 2,33 منخفض.

- من 2,34-3,67 متوسط.

- 3,67 فأكثر مرتفع.

ويتكون الاستبيان من قسمين:

القسم الأول: يشتمل على بيانات عامة حول عينة الدراسة، ممثلة في: اسم المؤسسة، سنة النشأة، عنوانها وموقع المستجيب فيها.

القسم الثاني: خاص بالأسئلة المتعلقة بمتغيرات الدراسة وعددها 25 عبارة، موزعة على أربعة أجزاء تمثل متطلبات تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في الجزائر، ويحتوي كل بعد على عدة فقرات كالاتي:

- الجزء الأول بعنوان قياس وتقييم الأداء المالي ويحتوي على 06 فقرات؛

- الجزء الثاني بعنوان تقييم رضا الزبائن عن المنتجات المقدمة لهم ويحتوي على 07 فقرات؛

- الجزء الثالث بعنوان تقييم كفاءة العمليات الداخلية ويحتوي على 06 فقرات؛

- الجزء الرابع بعنوان تقييم رضا الموظفين عن ظروف العمل ويحتوي على 06 فقرات.

أ- وصف آراء عينة الدراسة حول قياس وتقييم أدائها المالي

لقد تم تحليل إجابات عينة الدراسة للتعرف على مجموع المؤشرات المالية التي يمكن تطبيقها من قبل وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته، وفق الأساليب المعاصرة في مجال تقييم الأداء الكلي، وقد تم تلخيص الإجابات التي تم الحصول عليها ونتائج تحليلها إحصائيا كما يوضحه الجدول الموالي:

جدول رقم 05

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة عن البعد المالي

الرقم	العبرة	المتوسطات الحسابية	الانحرافات المعيارية	الرتبة	درجة الأهمية
01	يتم تقييم أداء الوحدة باستخدام النسب المالية التي تربط الأرباح بالمبيعات مثل هامش الربح	2,56	0,96	5	متوسط
02	يتم استخدام النسب التي تربط الأرباح بالأموال المستثمرة مثل نسب العائد على الاستثمار	3,76	0,44	1	مرتفع
03	يتم استخدام نسب النمو في المبيعات كأحد معايير تقييم الأداء	3,68	0,48	2	مرتفع
04	توجد هناك دائرة متخصصة لتقييم الأداء بالوحدة	2,80	1,15	3	متوسط
05	تقوم إدارة الوحدة بمتابعة الأداء بصورة دورية	1,88	0,83	6	منخفض
06	تركز الوحدة على مقارنة أدائها مقارنة بالسنوات الماضية	2,72	0,98	4	متوسط
	متوسط تطبيق البعد المالي	2,90	0,74		متوسط

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

يشير الجدول رقم 05 أن متوسط الإجابات التي توافر الفقرات بدرجة كبيرة تتراوح بين 3,68-3,76، والمتمثلة في الفقرتين 02 و03 والتي تعني أن جل الوحدات تقوم باستخدام النسب المالية في تقييم أدائها المالي، أما الفقرات 01 04 06 فقد حصلت على متوسط حسابي متوسط، ما يعني أنه هناك عدد محدود من الوحدات التي تمتلك دوائر متخصصة تقوم بعملية التقييم وتركز في مقارنتها على أداء السنوات الماضية، أما الفقرة 05 فقد جاءت في آخر الترتيب بمتوسط حسابي منخفض ما يدل على عدم قيام أغلب الوحدات الإنتاجية بعملية تقييم الأداء بشكل دوري. وبلغ المتوسط الحسابي لدرجة موافقة أفراد عينة الدراسة في المجال الكلي 2,90 ما يدل على التطبيق المتوسط للبعد المالي، ويظهر الجدول أيضاً ارتفاع قيمة الانحراف المعياري، حيث كان معدل الانحراف ككل 0,74، وهذا يدل على انسجام واضح واتفق بين إجابات عينة الدراسة.

ب- وصف آراء عينة الدراسة حول رضا الزبائن عن المنتجات المقدمة لهم:

لقد تم تحليل إجابات عينة الدراسة للتعرف على الجانب الخاص بالزبائن المتعلق بالأساليب التي من شأنها أن تقوي علاقة المؤسسة مع زبائنها، والتي عن طريق تطبيق تلك المبادئ يمكن تحسين المنتجات والحصول على رضا الزبائن عن جودة المنتجات المقدمة لهم. ولتحديد درجة تطبيق وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته لتلك المبادئ تم تلخيص الإجابات التي تم الحصول عليها ونتائج تحليلها إحصائياً في الجدول الموالي:

جدول رقم 06

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة عن رضا الزبائن

الرقم	العبارة	المتوسطات الحسابية	الانحرافات المعيارية	الرتبة	درجة الأهمية
07	يوجد في الوحدة قسم لخدمة الزبائن أعضاءه مدربون على فن التعامل مع الجمهور	3,72	0,54	2	مرتفع
08	نراقب بشكل دوري تكرار عملية الشراء لكل زبون	1,72	0,84	7	منخفض
09	نحاول التعرف على مدى رضا وولاء الزبون عن منتجاتنا باستمرار	2,64	1,11	5	متوسط
10	نسعى إلى اكتساب زبائن جدد في مناطق جديدة	2,80	0,91	3	متوسط
11	يإمكان مؤسستنا معرفة مدى الاحتفاظ بالزبون	2,36	0,95	6	متوسط
12	تتابع الوحدة شكاوي الزبائن وتعمل على معالجتها	2,72	1,10	4	متوسط
13	يتم الاهتمام بمتابعة مدى مساهمة كل زبون في مبيعات المؤسسة	3,80	0,50	1	مرتفع
متوسط تطبيق بعد الزبائن		2,82	0,77	متوسط	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

يشير الجدول رقم 06 إلى أن الفقرتين 07 و13 قد حازتا على أعلى درجة موافقة بمتوسط حسابي يتراوح بين 3,72-3,80، أي أن غالبية الوحدات تمتلك قسم لخدمة الزبائن يهتم بمتابعة كمية المبيعات المقدمة لكل زبون، أما الفقرات 09 10 11 12 فقد حصلت على متوسط حسابي متوسط، وهذا يدل على الاهتمام المتوسط لإدارة الوحدات برضا الزبون، ويتضح ذلك من خلال تلبية احتياجاته والمحافظة عليه، كما نلاحظ أن اتجاهات العينة سلبية نحو الفقرة 08 بمتوسط حسابي 1,72 ما يشير إلى عدم مراقبة عمليات تكرار الشراء لدى الزبائن. وبلغ المتوسط الحسابي لدرجة موافقة أفراد عينة الدراسة في المجال الكلي 2,82 ما يدل على درجة الاهتمام المتوسط برضا وجذب الزبائن الذي يعد مصدر الإيرادات الوحيد لتلك الوحدات.

ج. وصف آراء عينة الدراسة حول تقييم كفاءة عملياتها الداخلية:

لقد تم تحليل إجابات عينة الدراسة للتعرف على مجموعة من المبادئ التي تصف العمليات الداخلية وفق الأساليب المعاصرة في تقييم الأداء، والتي بالتطبيق الصحيح لها تضمن جودة المخرجات. ويشير الجدول الموالي إلى الإجابات التي تم الحصول عليها ونتائج تحليلها إحصائياً:

جدول رقم 07

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة عن رضا الموظفين

الرقم	العبرة	المتوسطات الحسابية	الانحرافات المعيارية	الرتبة	درجة الأهمية
14	يتم طرح منتجاتنا بما يتناسب مع حاجات ورغبات الزبائن	3,76	0,52	2	مرتفع
15	تقوم الوحدة بوضع خطة مسبقة لكل دورة إنتاج	2,88	0,88	5	متوسط
16	تقوم الوحدة بعمليات البحث والتطوير لغايات تحسين العمليات الداخلية	3,80	0,41	1	مرتفع
17	تتابع الوحدة تسلسل العمليات الإنتاجية فيها بشكل دوري	3,08	0,95	4	متوسط
18	تعالج المؤسسة أية مشاكل قد تعيق جودة الإنتاج الذي تقدمه	3,24	1,01	3	متوسط
19	هناك شبكة اتصال داخلية مفتوحة بين الأقسام المختلفة في الوحدة	2,32	0,99	6	منخفض
	متوسط تطبيق بعد العمليات الداخلية	3,18	0,72		متوسط

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

يشير الجدول رقم 07 أن متوسط إجابات عينة الدراسة يتراوح بين 2,32-3,80، وأن أعلى المتوسطات الحسابية كان في الفقرتين 14 و16، والتي تعني أن جميع الوحدات الإنتاجية تقوم بعمليات البحث والتطوير لتحسين العمليات الداخلية لتقديم منتجات وفق تطلعات الزبائن، بمتوسط حسابي يتراوح بين 3,76-3,80، وأن أدنى متوسط

حسابي كان في الفقرة 19، والتي تعني بأنه لا توجد شبكة اتصال داخلية مفتوحة بين الأقسام في مختلف الوحدات بمتوسط حسابي 2,32. أما باقي الفقرات فكانت بمتوسطات حسابية متوسطة تتراوح بين 2,88-3,24، وبشكل عام بلغ المتوسط الحسابي الكلي 3,18 مما يشير إلى وجود مستويات متوسطة لتطبيق مؤشرات العمليات الداخلية.

د. وصف آراء عينة الدراسة حول تقييم رضا الموظفين عن ظروف العمل:

لقد تم تحليل إجابات عينة الدراسة للتعرف على مدى وجود اهتمام لزيادة مستوى النمو والتعلم والمعرفة لدى الموظفين، وتطوير الأداء التشغيلي وتنميته، وقد تم تلخيص الإجابات التي تم الحصول عليها ونتائج تحليلها إحصائيا في الجدول الموالي:

جدول رقم 08

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة عن النمو والتطور

الرقم	العبارة	المتوسطات الحسابية	الانحرافات المعيارية	الرتبة	درجة الأهمية
20	تقوم الوحدة بتدريب الموظفين بهدف رفع مستوى أدائهم	3,88	0,33	1	مرتفع
21	تقوم الوحدة بتوفير بيئة العمل المناسبة لتحفيز الموظفين	2,68	0,95	4	متوسط
22	تعمل الوحدة على متابعة أحدث التطورات التكنولوجية في مجال الإنتاج	2,84	1,11	3	متوسط
23	تتوفر حوافز مادية ومعنوية كافية لتحقيق رضا الموظفين	1,88	0,78	6	منخفض
24	للموظفين القدرة على الاتصال مع أصحاب القرار وشرح مواقفهم لهم دون صعوبة	2,20	0,96	5	منخفض
25	تشجع الوحدة الموظفين على الإبداع والابتكار في مجال عملهم	2,92	1,00	2	متوسط
	متوسط تطبيق بعد النمو والتطور	2,73	0,78		متوسط

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

يشير الجدول رقم 08 أن جميع الفقرات باستثناء الفقرة 23 و24 إجاباتها متوسطة فأكثر تتراوح بين 2,68-3,88 وهذا يعني أن أغلب الوحدات تهتم بعمالها من ناحية التدريب والإبداع وتوفير بيئة العمل المناسبة. وبلغ المتوسط العام لمؤشر النمو والتطور 2,73 ما يعني أن وحدات الدراسة تطبق هذا البعد بشكل محدود، ويظهر الجدول أيضاً ارتفاع قيمة الانحراف المعياري، حيث كان معدل الانحراف ككل 0,78، وهذا يدل على انسجام واضح واتفق بين إجابات عينة الدراسة، إلا في الفقرة 22 التي تشير إلى تشتت إجابات أفراد العينة عن المتوسط بانحراف معياري قدره 1,11.

2. اختبار فرضيات الدراسة:

من أجل اختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار (One Sample T-test) بمستوى ثقة 95 % وتم رفض أو قبول الفرضيات بناء على قيمة (t)، فإذا كانت قيمة (t) المحسوبة أقل من القيمة الجدولية فإننا نرفض الفرضية، والعكس صحيح.

الفرضية الأولى: للتأكد من صحة الفرضية الأولى من عدمها نورد الجدول رقم 09.

جدول رقم 09

نتائج اختبار الفرضية الأولى

النتيجة	مستوى الدلالة Sig	(t) الجدولية	(t) المحسوبة	الفرضية
رفض	0,000	1,708	19,535	لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بقياس وتقييم أدائها المالي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

لاختبار هذه الفرضية تم قياس الفروق في استجابة أفراد عينة الدراسة حول (مدى قيام وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بقياس وتقييم أدائها المالي)، وقد بينت النتائج أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية (والتي تساوي 1,708 عند درجة حرية 24

بفترة ثقة 95 (%، وكانت قيمة مستوى الدلالة أقل من 0,05. مما يعني رفض الفرضية الأولى. أي أن أفراد عينة الدراسة يرون أن وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر تقوم بقياس وتقييم أدائها المالي.

الفرضية الثانية: للتأكد من صحة الفرضية الثانية من عدمها نورد الجدول رقم 10.

الجدول رقم 10 نتائج اختبار الفرضية الثانية

النتيجة	مستوى الدلالة Sig	(t) الجدولية	(t) المحسوبة	الفرضية
رفض	0,000	1,708	18,287	لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بقياس وتقييم رضا الزبائن عن المنتجات المقدمة لهم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

لاختبار هذه الفرضية تم قياس الفروق في استجابة أفراد عينة الدراسة حول (مدى قيام وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم رضا الزبائن عن المنتجات المقدمة لهم)، وقد بينت النتائج أن قيمة (t) لمحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية (والتي تساوي 1,708 عند درجة حرية 24 بفترة ثقة 95 (%، وكانت قيمة مستوى الدلالة أقل من 0,05. مما يعني رفض الفرضية الثانية. أي أن أفراد عينة الدراسة يرون أن وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر تقوم بتقييم رضا الزبائن عن المنتجات المقدمة لهم.

الفرضية الثالثة: للتأكد من صحة الفرضية الثالثة من عدمها نورد الجدول رقم 11.

جدول رقم 11 نتائج اختبار الفرضية الثالثة

النتيجة	مستوى الدلالة Sig	(t) الجدولية	(t) المحسوبة	الفرضية
رفض	0,000	1,708	21,987	لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم كفاءة عملياتها الداخلية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

لاختبار هذه الفرضية تم قياس الفروق في استجابة أفراد عينة الدراسة حول مدى قيام وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم كفاءة عملياتها (الداخلية)، وقد بينت النتائج أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية (والتي تساوي 1,708 عند درجة حرية 24 بفترة ثقة 95 %) وكانت قيمة مستوى الدلالة أقل من 0,05. مما يعني رفض الفرضية الثالثة. أي أن أفراد عينة الدراسة يرون أن وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر تقوم بتقييم كفاءة عملياتها الداخلية.

الفرضية الرابعة: للتأكد من صحة الفرضية الرابعة من عدمها نورد الجدول رقم 12.

جدول رقم 12 نتائج اختبار الفرضية الرابعة

النتيجة	مستوى الدلالة Sig	(t) الجدولية	(t) المحسوبة	الفرضية
رفض	0,000	1,708	17,449	لا تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم رضا الموظفين عن ظروف العمل

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

لاختبار هذه الفرضية تم قياس الفروق في استجابة أفراد عينة الدراسة حول مدى قيام وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم رضا الموظفين عن ظروف العمل)، وقد بينت النتائج أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية (والتي تساوي 1,708 عند درجة حرية 24 بفترة ثقة 95 %)، وكانت قيمة مستوى الدلالة أقل من 0,05. مما يعني رفض الفرضية الرابعة. أي أن أفراد عينة الدراسة يرون أن وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر تقوم بتقييم رضا الموظفين عن ظروف العمل.

الفرضية الرئيسية: للتأكد من صحة الفرضية الرئيسية من عدمها نورد الجدول رقم 13.

جدول رقم 13 نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

النتيجة	مستوى الدلالة Sig	(t) الجدولية	(t) المحسوبة	الفرضية
رفض	0,000	1,708	19,529	لا تهتم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم أدائها باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

لاختبار هذه الفرضية تم قياس الفروق في استجابة أفراد عينة الدراسة حول (مدى قيام وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم أدائها باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن)، وقد بينت النتائج أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية (والتي تساوي 1,708 عند درجة حرية 24 بفترة ثقة 95 %)، وكانت قيمة مستوى الدلالة أقل من 0,05. مما يعني رفض الفرضية الرئيسية. أي أن أفراد عينة الدراسة يرون أن وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر تقوم بتقييم أدائها باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن.

خاتمة:

لعبت بيئة الأعمال دورا هاما في تحديد أساليب وأدوات تخطيط وتقييم الأداء الاقتصادي لمنظمات الأعمال، وقد عملت الأدوات التقليدية لتقييم الأداء في المؤسسات بنجاح في بيئة ميزها الطابع الصناعي واستقرار الطلب وقلة المنافسة غير أنها عجزت عندما اشتدت المنافسة وأصبحت البيئة معقدة وسريعة التغير. وفي ظل هذه الظروف أصبحت المؤسسات تعتمد أكثر على تكنولوجيا المعلومات وتبنى استراتيجيات متجهة نحو الزبون. كل هذه التغيرات دفعت بالباحثين إلى تطوير أدوات تقييم الأداء في المؤسسات تتناسب مع الظروف الجديدة، وخلصت الدراسة إلى أن أسلوب بطاقة الأداء المتوازن يعتبر من أهم هذه الأدوات وأكثرها انتشارا لما يتميز به من قدرة على تطوير مؤشرات جديدة تتعلق بمجالات مختلفة، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج والاقتراحات التالية:

النتائج:

- 1- تعتمد وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر على أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أدائها، كما هو مبين من خلال نتائج المتوسطات الحسابية لإجابات عينة الدراسة وهذا لشموليته على كافة عناصر الأداء الرئيسية، حيث أن هذه الصورة المتكاملة يمكن أن تشخص موقف الوحدة الإنتاجية بشكل دقيق؛
- 2- فيما يتعلق بالمؤشرات التي يعتمد عليها في تقييم الأداء لكل محور على حدة، اتضح أن مؤشرات تقييم الأداء المرتبطة بمحور العمليات الداخلية احتلت المرتبة الأولى، يليها المؤشرات المرتبطة بالمحور المالي، ثم المؤشرات المرتبطة بمحور الزبائن في المرتبة الثالثة، بينما جاءت المؤشرات المرتبطة بمحور النمو والتطور في المرتبة الأخيرة. وهذا يعد مؤشرا سلبيا لعدم الاهتمام بعملية الابتكار والإبداع، وضرورة تنمية العلاقة مع الزبائن؛
- 3- هناك اهتمام متوسط من قبل وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر لكل من استخدام تكنولوجيا المعلومات، وأداء خدمات ما بعد البيع، وكذلك تقوم بالتقييم الفعلي لهذه المؤشرات.
- 4- تقوم وحدات إنتاج الحليب ومشتقاته في الجزائر بتقييم أدائها باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن، كما هو مبين من خلال نتائج المتوسطات الحسابية لإجابات عينة الدراسة؛
- 5- المرونة العالية التي يتمتع بها أسلوب بطاقة الأداء المتوازن، حيث يمكن إضافة معايير وحذف معايير أخرى، كما أن الأهداف يمكن تغييرها وفق ظروف العمل والبيئة المحيطة، كذلك يعد هذا الأسلوب وسيلة رقابية بيد الإدارة الإستراتيجية، وكذلك يمكن أن يكون أداة للرقابة العملياتية.

الاقترحات:

- 1- أهمية المتابعة والاطلاع على التقنيات والأساليب الحديثة التي تم تطويرها في السنوات الأخيرة في مجال إدارة الأعمال وتقييم الأنشطة الإنتاجية وذلك تبعا للتغيرات التكنولوجية وثورة المعلوماتية التي تتطلب أساليب عمل مختلفة عن تلك التي كانت سائدة في بيئة العمل التقليدية؛
- 2- على المؤسسات بشتى أنواعها وطبيعة أعمالها أن تتواصل مع جميع الموظفين وجعلهم جزء من عملية تطبيق الإستراتيجية الشاملة، والعمل على تدريبهم وسماع وجهات نظرهم، والاهتمام بهم، كون العنصر البشري يعد الركيزة الأولى في المؤسسة؛
- 3- ضرورة اشتغال نظام تقييم الأداء في الوحدات الإنتاجية على المؤشرات متعددة الأبعاد حتى تستطيع تقييم جميع القوى المؤثرة على أداء المؤسسة وعلى قدرتها على تحقيق إستراتيجيتها وتساعد منهجية بطاقة الأداء المتوازن على تحقيق ذلك من خلال الأبعاد المتعددة والمؤشرات المختلفة؛
- 4- الاهتمام بإنشاء فرق للدراسات والأبحاث يكون من مهامهم إجراء دراسات خاصة بقياس رضا الزبائن ورضا الموظفين والعمليات الداخلية، وربطها بالمؤشرات المالية؛
- 5- زيادة الاهتمام الأكاديمي بالتركيز على أساليب تقييم الأداء الحديثة، وذلك بتعديل المقررات الدراسية لتعكس هذه المستجدات؛
- 6- هناك حاجة لإجراء تحسينات بمختلف الأصعدة الإنتاجية وعلى الوحدات أن تواصل الإبداع والتعلم، ومراجعة ما تقوم به من أعمال بشكل شمولي وقياسي وكذلك العمل في كيفية تكوين إطار يحقق الأهداف والانجازات؛
- 7- ضرورة الاعتماد على المقارنات الخارجية مع الوحدات المماثلة بالإضافة إلى المقارنة الداخلية لكي تتمكن الوحدات من تقييم أدائها بصورة متجاوبة.

الهوامش والإحالات:

- (1)- شهيد رزان حسين كمال، التكامل بين أسلوب قياس الأداء المتوازن والأدوات الحديثة لإدارة التكاليف بهدف تحسين الأداء: دراسة تطبيقية على قطاع تصنيع المنتجات الزراعية في سوريا، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عين الشمس، مصر، (2007)، ص. 23.
- (2)- خيرى محسب، دراسات في المحاسبة الإدارية، (مصر: مكتبة عين الشمس، 2000)، ص. 265.
- (3)- لمزيد من التفاصيل راجع:
- Niven PR, Balanced Scorecard: Step-by-Step Maximizing Performance and Maintaining Results, (New York : John Wiley, 2002), pp. 2-4.
- محمد حاتم الشيشني، "نحو إطار لقياس محددات استخدام ونجاح تبني نظام قياس الأداء المتوازن"، مجلة البحوث التجارية، المجلد 26، العدد 01، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، (2004)، ص. 102.
- أحمد رجب عبد الملك، "مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية: دراسة نظرية وتطبيقية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث التجارية، ع01، ص20، مصر، (2006)، ص. 94.
- (4)- سيد عبد الفتاح سيد، "استخدام أسلوب القياس المرجعي في تقييم الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث التجارية، ع02، ص24، مصر، (2010)، ص ص. 219-220.
- (5)- سناء جبيرات وأحلام خان، "نحو استخدام بطاقة الأداء المتوازن IT Scorecard في حوكمة نظم المعلومات"، ورقة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، (06-07 ماي 2012)، ص ص. 10-11.
- (6)- Kaplan ROBERT. & Norton DAVID, "The Balanced Scorecard Measures That Drive Performance", Harvard Business Review, (Boston : Harvard University, 1992), p. 7.
- (7)- Kaplan R.S. et Norton D.P, Le Tableau de Bord Prospective, (Paris : Edition Organisation, 2001), p: 35.
- (8)- عبد الفتاح عبد الحميد مغربي، الإدارة الإستراتيجية لقياس الأداء المتوازن، (المنصورة: المكتبة العصرية، 2006)، ص. 278.
- (9)- عبد اللطيف عبد اللطيف وحنان تركمان، "بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء"، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، المجلد 28، العدد 01، سورية، (2006)، ص. 148.
- (10)- Horngren C et al., Contrôle de Gestion et Gestion Budgétaire, 2ème éd (Paris : Peaeson Education, 2003), p. 344.
- (11)- فتح الله غانم، "بطاقة التصويب المتوازنة وإستراتيجية أسفل إلى أعلى: كأداة لتحسن الأداء"، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الثالث حول إدارة منظمات الأعمال: التحديات العالمية المعاصرة، جامعة العلوم التطبيقية، عمان، (27-29 أبريل 2009)، ص. 5.
- (12)- وائل محمد صبحي إدريس وظاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة الأداء المتوازن، (عمان: دار وائل للنشر، 2009)، ص ص. 56-57.
- (13)- محفوظ حمدون الصواف، "بطاقة الأداء المتوازن كمدخل لقياس الأداء الإستراتيجي: دراسة حالة"، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الرابع حول الإبداع والتميز في منظمات الأعمال، جامعة العلوم التطبيقية، عمان، (29-30 أبريل 2012)، ص ص. 6-7.

- (14)- حسين القاضي وآخرون، "أهمية استخدام بطاقة التقييم المتوازن للأداء في المصارف، دراسة تطبيقية في المصرف العقاري السوري"، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، المجلد 29، العدد 04، سورية، (2007)، ص. 238.
- (15)- رحيم حسين وبونقيب أحمد، "دور لوحات القيادة في دعم فعالية مراقبة التسيير"، مجلة أبحاث اقتصادية واجتماعية، العدد 04، جامعة بسكرة، (2008)، ص. 17.
- (16)- أحمد يوسف دودين، بطاقة الأداء المتوازنة وأهميتها استخدامها في منظمات الأعمال، (عمان: دار جليس الزمان، 2010)، ص. 47.
- (17)- Hilton R et al, Management Accounting, 4th ed (New York : McGraw-Hill, 2000), P. 44.
- (18)- لمزيد من التفاصيل راجع - رحيم حسين وبونقيب أحمد، مرجع سابق، ص. 18-19.
- أحمد يوسف دودين، مرجع سابق، ص. 51.
- (19)- Olve N et al, Performance Drivers A Practical Guide To Using The Balanced Scorecard, (New York : John Wiley & Sons, 2000), p. 65.
- (20)- عبد اللطيف عبد اللطيف وحنان تركمان، مرجع سابق، ص. 7.
- (21)- نبيل عبد المنعم محمد، "إمكانية تطبيق مدخل بطاقات القياس المتوازن في إدارة أعمال قطاع الإسكان: دراسة تحليلية على مجموعة من شركات الإسكان المصرية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 03، مصر، (2004)، ص. 452.
- (22)- نبيل عبد المنعم محمد، "إطار مقترح لاستخدام مدخل بطاقات القياس المتوازن لتقييم الأداء، بالبنوك المصرية: دراسة تطبيقية على مجموعة من البنوك المصرية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 01، مصر، (2010)، ص. 43-44.
- (23)- نعيمة يحيياوي وخديجة لدرع، "بطاقة الأداء المتوازن BSC أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات: دراسة ميدانية"، ورقة مقدمة إلى الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، (22-23 نوفمبر 2011)، ص. 129-130.
- (24)- محمد محمد عبد القادر الديسطي، "التقرير المتوازن لقياس الأداء: دراسة إخبارية في إطار البيئية المصرية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 27، العدد 01، مصر، (2003)، ص. 198.
- (25)- أحمد يوسف دودين، مرجع سابق، ص. 69-70.
- (26)- نعيمة يحيياوي وخديجة لدرع، مرجع سابق، ص. 131.