

الفصل السادس بطاقة الأداء المتوازن

مفهوم بطاقة الأداء المتوازن:

وعرفت أيضاً بأنها إطار متكامل لقياس الأداء الإستراتيجي، تتكون من مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية والتي تتلائم مع أهداف وإستراتيجية المنظمة وكذلك مع أهداف وإستراتيجيات الوحدات الفرعية في المنظمة (الأقسام) وترتبط هذه المقاييس بين بعضها البعض بعلاقة السبب والنتيجة، وهذه العلاقة هي التي تعمل على تحسين النتائج المالية في الأجل الطويل، بدلاً من الارتكاز على المقاييس المالية فقط والتي تعمل على تحسين النتائج المالية في الأجل القصير^(١).

كما تعرف بأنها مفهوم يساعد على ترجمة الإستراتيجية إلى عمل فعلي، وهي تبدأ من رؤيا المنظمة وإستراتيجيتها ومن تحديد العوامل الحرجة للنجاح وتنظيم المقاييس التي تساعد على وضع هدف وقياس الأوراق لمجالات الحرجة بالنسبة للإستراتيجيات^(٢).

ويعرف (Hotugron) بطاقة قياس الأداء المتوازن بأنها طريقة لتحويل رسالة المنظمة وإستراتيجيتها إلى مقاييس أداء، وأن أساس بطاقة قياس الأداء المتوازن يقوم على وضع مقاييس لكل بعد من أبعادها وإجراء عملية القياسات لمقارنة الأداء الفعلي والأداء المخطط^(٣).

وأيضاً تعرف بأنها أداة تستخدم لنقل وتوصيل إستراتيجية المنظمة إلى الوحدات والمستويات الإدارية المختلفة، وأيضاً لقياس نماذج التنفيذ في تلك الوحدات، فاستخدامها بشكل يضمن تحقيق النتائج المستهدفة، بما يدعم

(١) أحمد رجب عبد الملك، مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية دراسة نظرية وتطبيقية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان، العدد ٢٠٠٦م، ص ٩٦.

(٢) عبد اللطيف عبد اللطيف وحنان تركمان، مرجع سابق، ص ١٤٣.

(٣) محفوظ أحمد جودة، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألبونوم الأردنية دراسة تطبيقية، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني، عمان، ٢٠٠٨م، ص ٢٧٧.

من قوة المنظمة وموقفها التنافسي وذلك عن طريق توفير أداة لتنفيذ الإستراتيجية والمحاسبة عن نتائجها المستهدفة^(١).

ويعرفها البعض بأنها: أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة إستراتيجية المنظمة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات التحسين المستمر. كما أنها توجد جميع المقاييس التي تستخدمها المنظمة^(٢).

كما عرفها كابلان ونورتون بأنها نظام لقياس الأداء بشكل منظم، حيث يتم بواسطتها ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف واضحة ومجموعة من المقاييس الملائمة لتقويم الأداء، مع توفير معايير للأداء يتم ربطها بمجموعة من الأعمال والبرامج التي ينبغي القيام بها لتحقيق تلك الأهداف^(٣).

وينظر لبطاقة الأداء المتوازن على أنها نظام للإدارة وليس فقط مجرد نظام لقياس الأداء هذا النظام يعمل على توفير الأدوات والمؤشرات مما يساعد على تحقيق مستوى متميز من النجاح المستقبلي من خلال فهم ودراسة الغايات والأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها وتوصيلها بوضوح إلى العاملين، ويتضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن أربعة عناصر أساسية هي الأهداف، المقاييس، المنصرفات، المبادرات^(٤).

ومما تقدم يمكن القول أن بطاقة الأداء المتوازن توفر مجموعة من المقاييس، تعطي للإدارة العليا للمنظمة نظرة سريعة ومتكاملة عن أداء

(١) ماهر موسى درغام، مروان محمد أبو فضة، أثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن BSC في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد ١٧، العدد ٢، غزة، ٢٠٠٩م، ص ٧٥٠.

(٢) عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهمي غريب، التخطيط الإستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، المنصورة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٦م، ص ١٩٢.

(3) Kapan and Norton, (2001), Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to strategic Management, Part:2, Accounting Horizons, VOI. 15, P:87-104.

(٤) نادية راضي عبد الحليم، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٢١، العدد ٢، ٢٠٠٥م، ص ١٤٥.

المنظمة، فهي تتضمن المقاييس المالية التي توفر معلومات عن نتائج الأعمال التي تهدف بالفعل بصفقتها مقاييس نهائية، وتضيف مقاييس تشغيلية (غير مالية) لمدى رضا العملاء، والعمليات الداخلية والنمو والتعلم بصفقتها مقاييس قيادية وإرشادية ومحركات للأداء المالي مستقبلاً، وبهذا تحقق بطاقة الأداء المتوازن بين المقاييس المالية وغير المالية.

أهمية بطاقة قياس الأداء المتوازن:

تعد بطاقة الأداء المتوازن مفهوم جديد يترجم مهمة إدارة المنظمة وإستراتيجيتها إلى مجموعة من إجراءات الأداء والتي تمثل إطار عمل تطبيق إستراتيجيتها وتعتبر هذه البطاقة أداة تقييم، فضلاً عن كونها أداة إستراتيجية لكونها تعتمد على أربعة مناظير لتقويم أداء الإدارة بدلاً من التركيز على المنظور المالي فقط، فالمنظور المالي - مع أهميته - يعد غير كاف لتكوين الصورة الشاملة عن إدارة المنظمة، إذ أصبح من المعروف بأن المقاييس التقليدية التي تركز على المنظور غير كافية لبيئة الأعمال المعاصرة، وأن الاهتمام بمجموعة أوسع من المقاييس التي ترتبط بالجودة، وحجم السوق، رضا الزبون والعاملين، يمكن أن تؤدي إلى تعبير أكبر بالعوامل التي تسوق الأداء المالي⁽¹⁾.

يمكن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على كافة المستويات الإدارية، مما يتيح إمكانية التعلم الإستراتيجي، ووضع أولويات لكل مستوى إداري، وبما يوفر أداة اتصال توضح الأهداف الإستراتيجية لكل من يعمل في الشركة، بالإضافة إلى أن نظام بطاقة الأداء المتوازن يوفر التوازن بين القياس والتقويم، حيث أن الأجور التي يصعب قياسها مالية يمكن أن يكون لها تأثير كبير في استمرار الشركة أو فشلها⁽²⁾.

(1) Hotngen, C.T., Sundem, G.L, Stratton, W.O. (2005), Introduction to Management Accounting, 13th ed, Upper Saddle River, New Jersey, Prentice Hall, P:448.

(2) Schwartz, J, (2005), The Balanced Scorecard Versus Total Quality Management, Which is Better for Roar Organization, Military Medicine, VOI: 17, P:7855.

فوائدها^(١):

١. تحقيق التوازن بين الأهداف الإدارية قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل داخل مختلف مقاييس الأداء.
٢. تساعد الإدارة على مراقبة الأداء لعدم قياس واحدة، والمساهمة في توحيد الأهداف التجارية لكل منشأة من المنشآت، وتقويم تفهم أهمية تكوين مؤشرات وصفية غير مالية بجانب المؤشرات المالية.
٣. إزالة الغموض عن طريق الاحتفاظ بالمؤشرات الكمية، إذ أن كل عنصر من عناصر البطاقة يمثل حلقة في سلسلة (السبب والآخر) والتي في نهاية كل منها يمكن تحقيق هدف من الأهداف والتي تنتهي بتحقيق الأهداف المالية.
٤. وجود خطة واضحة لتحقيق الأهداف سواء الإستراتيجية أو التكتيكية يمثل ميزة تنافسية تسهل عملية إعداد الموازنة السنوية وتدعم زيادة المحاسبة وتحقيق الشفافية.
٥. المساعدة في إيصال الإستراتيجية إلى جميع الموظفين ونشر التغيير التنظيمي والتعليم التنظيمي من خلال دوره متكررة لمراجعة النظرية.
٦. موازنة الأهداف الفردية وأهداف القسم مع إستراتيجية المؤسسة وتوفير خطة اتصال إستراتيجية تربط الإدارة العليا للمنظمة بالأفراد.
٧. تسهيل المراجعة الدورية للإستراتيجية وتسريع إجراءات التصحيح، إن وجود بطاقة أداء متوازن تمثل حلقة متواصلة من الفهم والإدراك وتطبيق قواعد تعمل على تحقيق الأهداف الإستراتيجية وتراقب عملية وتطبيقها ومن ثم الحصول على الملاحظات وردود الأفعال حول تنفيذ الإستراتيجية.

(١) صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالب، بطاقة القياس المتوازن للأداء كنظام لتقييم أداء منشآت الأعمال في عصر المعلومات: نموذج مقترح للتطبيق في الجامعات الخاصة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، كلية التجارة العدد الثاني، ٢٠٠٣م، ص ٣٢.

مميزات بطاقة الأداء المتوازن:

انطلاق من تزايد الضغوط التنافسية على تنظيمات الأعمال، ونتيجة لقصور النظام التقليدي لقياس الأداء من الوفاء بالمعلومات اللازمة لإدارة الأداء الإستراتيجي، فإن مقياس الأداء المتوازن يعد أو أداة متكاملة لقياس وإدارة الأداء الإستراتيجي، وهناك بعض المميزات الأساسية التي تميز مقياس الأداء منها^(١):

١. يعد مقياس الأداء المتوازن نموذج رباعي الأبعاد فهو ينطلق من أربعة منظورات هي: منظور الأداء المالي ومنظور العلاقات مع العملاء ومنظور عمليات التشغيل الداخلية ومنظور عمليات التعليم والنمو.
٢. تقويم بطاقة الأداء المتوازن على أساس تقسيم كل منظور إلى خمسة مكونات هي: الهدف الإستراتيجي الفرعي، المؤشرات، القيم المستهدفة الخطوات الإجرائية والمبادرات، القيم الفعلية.
٣. يستند مقياس الأداء المتوازن على أساس المزج بين المؤشرات المالية والمؤشرات غير المالية، وذلك بهدف التعرف على مدى التقدم نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية كمياً ومالياً.
٤. إن مقياس الأداء المتوازن ينطلق توافر نظام معلومات متطورة وبنية تحتية لتكنولوجيا المعلومات، بحيث تتيح استخدام نظم التقارير البرمجية، لتدفق المعلومات رأسياً وأفقياً في الوقت المحدد^(٢).
٥. تساعد الاتصال وفهم أهداف العمل والإستراتيجيات في مختلف مستويات المؤسسة.
٦. تساعد الإدارة الفعالة للموارد البشرية من خلال تحضير الموظفين على أساس الأداء.

(١) فتح الله غانم، بطاقة التصويب المتوازنة وإستراتيجية أسفل إلى أعلى كأداة لتحسين الأداء، دراسة غير منشورة، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، ٢٠٠٩م، ص ١٦-١٧.

(٢) جودة عبد الرؤوف محمد زغلول، استخدام مقياس الأداء المتوازن في بناء نموذج قياس رباعي المسارات لإدارة الأداء الإستراتيجي والتشغيلي للأصول الفكرية، بحث مقدم إلى برنامج الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين، السعودية، المنعقد خلال الفترة من ١٨-١٩ أيار، ٢٠١٠م، ص ١٣.

٧. تزويد الإدارة بتغذية عكسية إستراتيجية وبالتالي تساعد على التعلم.
٨. تعمل على إشباع عدة احتياجات إدارية لأنها تجمع في تقرير واحد أجزاء عديد من إستراتيجية المؤسسة وتمد الإدارة بصورة شاملة عن عمليات المؤسسة^(١).
٩. التركيز على التنظيم ككل من حيث البنود الأساسية القليلة التي تحتاجها لتبدع المنظمة في اختراق الأداء.
١٠. يفعل دور الإدارة في تحقيق رضا أصحاب المصلحة والارتقاء بجودة الخدمات المقدمة.
١١. يساعد في إعداد الموازنة التقديرية ومراجعة الميزانية إضافة إلى المساهمة في ترشيد النفقات وتممية الإيرادات.
١٢. دمج مختلف أقسام الشركة وجعلها تعمل بالتوازي لتحقيق النتائج المرجوة من خلال تحسين قدرات الشركة ككل في وقت واحد وإزالة الحواجز بين القطاعات.
١٣. المرونة في الاستجابة السريعة لفرص التحسين.
١٤. تحليل وقياس العمليات والأنشطة الأساسية.

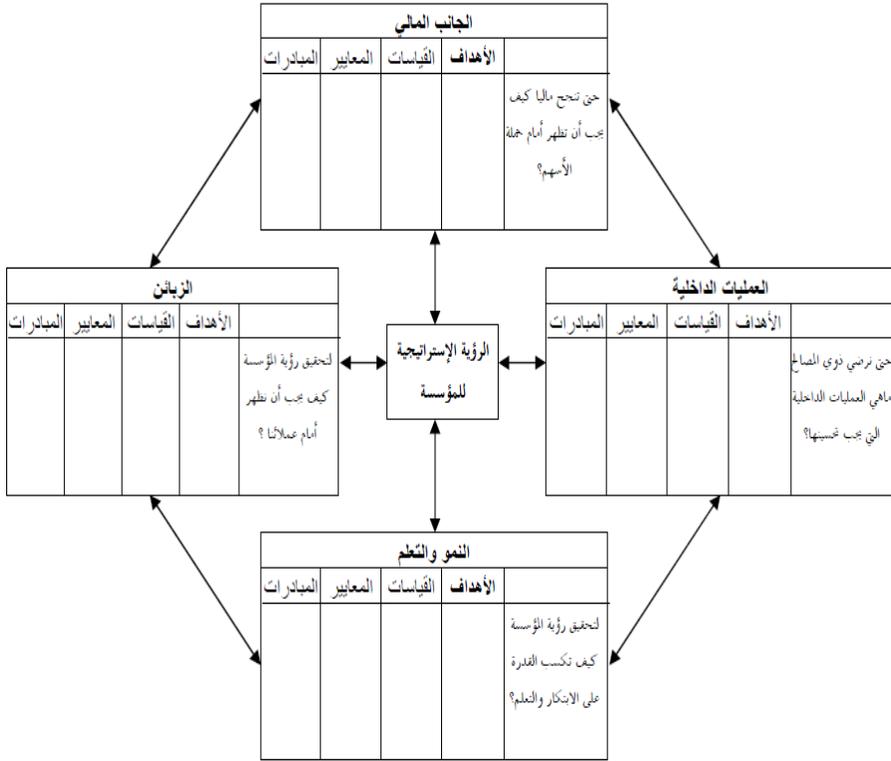
أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن:

تهتم بطاقة قياس الأداء المتوازن بثلاثة قطاعات من الأطراف ذات المصلحة بالمنظمة وهم المساهمون، العملاء، العاملين، ويجب أن تتلاءم المقاييس التي يتم اختيارها في كل جانب من هذه الجوانب مع إستراتيجية المنظمة، بحيث يتم تحقيق التوازن بين الأهداف في الأجل القصير والأجل الطويل، وبين المخرجات المرغوبة فيها ومحركات الأداء لهذا المخرجات من خلال الأبعاد الأربعة للبطاقة^(٢).

(١) حاتم محمد عبد الرؤوف الشيشيني، نحو إطار القياس محددات استخدام ونجاح بني نظام قياس الأداء المتوازن، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، كلية التجارة، العدد ١، المجلد ٢٦، ٢٠٠٤م، ص ١٥.

(٢) غادة منصور غوث، أهمية استخدام مقاييس الأداء غير المالية لزيادة فاعلية دور المحاسبة الإدارية في ظل بيئة التصنيع الحديثة: دراسة ميدانية على المنظمات الصناعية في مدينة جدة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، جدة، ٢٠٠٥م، ص ٨٢.

الشكل رقم (١/٣) يوضح نموذج بطاقة قياس الأداء المتوازن



Source: R. Kaplan, D. Norton, Le tableau de bord prospectif, pilotage stratégique, les 4 axes du succès, édition d'Organisation, Paris, 2002, P.21.

١ / البعد المالي:

كيف ستحقق النجاح المالي وفقاً لما يرغبه المساهمون؟، على الرغم من الدور المهم للأهداف غير الملموسة وتأثيرها على الأجل الطويل، فإن العديد من الكتاب يعتبرون أن الأهداف المالية هي السبيل الأمثل في التطبيق⁽¹⁾، ورغم انتقاد معظم الكتاب والباحثين للمقاييس المالية ودعمهم للمقاييس غير المالية فإنهم لا ينكرون دور المقاييس المالية في تقييم الأداء، ولا يمكن تجاهل المقاييس المالية بل يجب أن تستخدم مع المقاييس غير المالية جنباً إلى جنب.

(1) Wiven, Paul, R., (2006) Balanced Scorecard Step by Step, John Wiley and Sons, Inc, Hoboken, New Jersey, Published Simultaneously in Canada, P:68.

ويعتبر البعد المالي البعد الأول في بطاقة قياس الأداء المتوازن لقياس الأداء الإستراتيجي، ويتضمن عدداً من المعايير الإستراتيجية منها:

معيار تحقيق الربح العادل والذي يشكل هدفاً إستراتيجياً تسعى معظم المنظمات للوصول إليه، وميعاد النمو المتوازن لمزيج الإيرادات من النشاطات الاستثمارية وميعاد تخفيض التكاليف إلى أقصى حد ممكن وذلك لتحقيق أقصى فاعلية ممكن وميعاد تعظيم الثروة للمساهمين والمودعين من خلال تحقيق عوائد حقيقية على الاستثمار، ومعيار تحقيق قيمة اقتصادية مضافة^(١).

ويتم تقييم الأداء المالي من خلال استخدام النسب المالية والتحليل المالي المستند إلى القوائم المالية، ويستنتج منها الربح المتحقق وحجم المبيعات، ويجب هذا البعد عن التساؤل في إيجاد آلية تعمل على خلق قيمة لما كل منظمات الأعمال^(٢). وليس من الضروري أن تؤخذ المقاييس المالية دائماً من النظام المحاسبي للشركة، فقد تكون القيمة أو السعي السوقي للسهم الواحد من أسهم الشركة مقياساً مهماً للنجاح، وذلك عندما تكون الشركة مدرجة في بورصة الأوراق المالية^(٣). إن مقاييس الأداء المالية تبين مدى الالتزام بتنفيذ الخطط الإستراتيجية، حيث يتم التعبير عن الخطط الإستراتيجية بأهداف ومقاييس أداء، والتي تبين مدى التحسن في النتائج النهائية للمنظمة^(٤).

وتختلف المقاييس المالية باختلاف المراحل التي تمر بها المنظمة وقد لخص كابلان ونورهون هذه المراحل في ثلاثة مراحل رئيسية هي مرحلة النمو، ومرحلة الاستقرار، ومرحلة النضج^(٥).

(١) ماهر موسى درغام، مروان محمد أبو فضة، مرجع سابق، ص ٧٤٨.

(٢) سليمان حسين البشتاوي، إطار عملي لجمع المقاييس المحاسبية المالية وغير المالية (التشغيلية) للأداء في ضوء المنافسة وعصر المعلوماتية دراسة ميدانية في البنوك الأردنية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة الزيتونة الأردنية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، المجلد ٢٠، العدد ١، ٢٠٠٤م، ص ٤٠٢.

(٣) عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غريب، مرجع سابق، ص ٢٥٦.

(٤) Niven, Paul R.، مرجع سابق، ص ١٦.

(٥) Kaplan and Norton، مرجع سابق، ص ٤٨.

٢/ بعد العملاء: Customer Perspective

عند تحقيق رؤيتنا، كيف ستبدو في نظر عملائها؟، تتضح أهمية هذا البعد في أن إدارة المنظمة تسعى في الوصول إلي تحقيق أعلى درجة لإرضاء العملاء، إذ أن درجة الرضا تؤثر في نسبة الحصول على عملاء جدد وإمكانية المحافظة على العملاء الحاليين من ثم حصة المنظمة في السوق، وتستطيع المنظمة من خلال هذا البعد أن تحصل على الإجابة عن الكيفية التي ينظر بها العملاء إليها^(١).

وتعتمد معظم منظمات الأعمال في العصر الحاضر على وضع متطلبات وحاجات العملاء في قلب إستراتيجيتها، لما يعكسه هذا المحور من أهمية كبيرة تنعكس على نجاح المنظمة في المنافسة وبقائها واستمرارية نشاطها في سوق المنافسة الذي يتحقق من خلال قدرة المنظمة على تقديم منتجات (سلع وخدمات) بنوعية متميزة وأسعار معقولة، وبطاقة الأداء المتوازن أخذت بعين الاعتبار تلك الخصائص من خلال احتوائها على محور العملاء الذي يشمل مقاييس تتعلق بالعملاء المستهدفين وهي تتضمن مقاييس متعددة، مثل رضا العميل، والاحتفاظ بالعميل، واكتساب عملاء جدد، وربحية العميل، والنصيب في السوق في القطاعات المستهدفة والقيمة من وجهة نظر العميل، التي تعتمد بشكل أساسي على إتباع المنظمة لأسلوب تحليل ربحية العملاء (Customer Profitability)^(٢).

ويهتم هذا البعد بالأساليب التي تخلق القيمة للزبائن، وما هي القيمة التي ترضي الزبون ولماذا سيكون راغب بالدفع عندها، إذ يقوم هذا البعض بتوجيه بعد العمليات الداخلية وبعد التعليم وتطوير ونمو المنظمة وذلك من أجل نيل رضا العملاء، وبذلك يعتبر هذا الجزء من العميلة هو قلب بطاقة قياس الأداء المتوازن^(٣).

(١) سليمان حسين الشتاوي، مرجع سابق، ص ٤٠٢.

(٢) Kaplan and Norton، مرجع سابق، ص ٧٤.

(٣) عبد اللطيف عبد اللطيف، حنان تركمان، مرجع سابق، ص ١٤٦.

إن مقاييس أداء بعد العملاء تعتمد على التغيير الذي حصل في بيئة العصر الحالي إذ جعل المنافسة مفتوحة وحادة، ولذلك فإن هدف البقاء والاحتفاظ بحصة واسعة من السوق يعد من أحد أهم عناصر الاستمرار للمنظمات التي يجب إن تثبت قدرتها على تقديم الخدمات بنوعيات عالية الجودة وبتكلفة منخفضة وبسعر معقول، مع الأخذ بالحسبان الاحتياجات المتغيرة للعملاء، وأخذت بطاقة قياس الأداء المتوازن أهمية هذا البعد على محمل من الجد واعتبرته أحد مكونات قياس الأداء المصري^(١).

وهناك مجموعة من الخصائص التي تحكم محركات القيمة من وجهة نظر العميل في المنظمة وهي:

- سمات أو خصائص المنتج أو الخدمة Product / Service Attributes
- العلاقة مع العميل. Customer Relationship
- السمعة أو الشهرة. Image and Reputation

يتضمن جانب سمات وخصائص المنتج أو الخدمة دوره الوظيفي بالنسبة للمستهلك، سعره وجودته وتميزه والوقت الذي يتوافر فيه، أما جانب العلاقة مع العميل فيتضمن نقل السلعة، أو الخدمة للعميل ومدى استجابة المنظمة لمطالبات العميل، أما جانب السمعة والشهرة للمنشأة يتمثل في قدرة المنظمة بالتعريف عن نفسها للعملاء وإبراز السمات التي تتميز فيها عن غيرها من المنظمات^(٢).

٣/ بعد العمليات الداخلية:

يقصد به عملية تحويل المدخل (الموارد الاقتصادية المتاحة للمنشأة) إلى مخرجات ومجالات إبداع ذات قيمة للمنشأة، فإن عملية التمويل تملأ من ثلاثة مراحل، وتتم من خلال مراحل سلسلة القيمة الرئيسية فيما بين تحديد احتياجات العميل وبين تحقيق رضا العملاء، المرحلة الأولى: مرحلة الابتكارات التي تتضمن كلاً من تحديد السوق المستهدف وابتكار المنتج الذي يلبي احتياجات السوق، المرحلة الثانية مرحلة التصنيع التي تتضمن

(١) سليمان حسين البشتاوي، مرجع سابق، ص ٤٠٢.

(٢) Kaplan and Norton، مرجع سابق، ص ٦٧.

تصنيع المنتج وتقديمه للسوق، المرحلة الثالثة مرحلة خدمات ما بعد البيع التي تتضمن خدمات صيانة المنتج المبيع للعميل^(١).

ويهدف بعد العمليات الداخلية إلي تحديد العمليات المهمة التي يجب أن تتفوق فيها المنظمة لتنفيذ الإستراتيجية، أي أنه يجب أن تركز المنظمة على العمليات الداخلية التي تؤثر على رضا العملاء وبالتالي على تحقيق الأهداف المالية للمنظمة، حيث أن الأداء الجيد لخدمات العملاء ينتشأ من العمليات والقرارات والتصرفات التي تحدث داخل المنظمة، ومن ثم يطلب من المديرين التركيز على العمليات الداخلية الأساسية وتحقيق التناسق بينها لخلق قيمة للعملاء والمساهمين^(٢).

كما أن هذا البعد يهتم بقياس الأداء المستقبلي لتحقيق الأهداف المالية ومتطلبات العملاء، أي أهداف حملة الأسهم والمالكين والعملاء، وذلك من خلال استحداث، وابتكار منتجات جديدة وتطويرها في ضوء محددات السوق، وتشخيص طبيعة السوق واحتياجات ودورة التشغيل التي تركز على تقديم الخدمات للعملاء بهدف رفع درجة رضا العميل وخدماته^(٣).

وأن هذا البعد يركز على العمليات الداخلية التي تعرف كلاً من بعد العملاء يخلق قيمة لهم، والبعد المالي بزيادة ثورة المساهمين، وكذلك يركز على تحديد الحلقات التي سوف تحسن الأهداف والمساعدة على معالجة الانحرافات وتطوير الأداء والعمليات الداخلية سعياً لإرضاء العملاء والمساهمين.

وتوفر بطاقة الأداء المتوازن للمنظمة معرفة الكيفية التي تعمل بها المنظمة، من حيث مدى توافق ما تقدمه من منتجات أو خدمات مع متطلبات عملاءهم بمعنى تحقيق رسالة المنظمة، وهنا يجب الاهتمام بالعمليات الداخلية اعتماداً على العنصر البشري في المنظمة وليس على استشاريين خارجيين، إضافة لعملية الإدارة الإستراتيجية هناك نوعان من العمليات يجب

(١) عبد اللطيف عبد اللطيف، حنان تركمان، مرجع سابق، ص ١٤٩.

(٢) حاتم محمد عبد الرؤوف، مرجع سابق، ص ١١٢.

(3) Robert Raplan S. and Atkinson Anthony A. (1998), Advanced Management Accounting, 3ed, New Jersey, Prentice Hall, P:371-374.

تحديدهم هما التوجيه الذاتي لرسالة المنظمة، وكذلك العمليات الداعمة لعمليات التوجيه الذاتي لرسالة المنظمة، بشكل يجعلها تهتم بتطوير المنظمة من الداخل والمحافظة على مستوى عالي لأداء فيما تقوم به من عمليات^(١). وتنقسم لسلسلة الأنشطة والمراحل الداخلية لمنظمات الأعمال التي تحدث القيمة المجهزة للعميل أو المستهلك إلي ثلاثة ودورات كما هي موضحة بالشكل رقم (٢).



Source: R. Kaplan, D. Norton, 1998, 371.

- **الدورة الأولى:** تسمى دورة الأبحاث والتطوير حيث يتم وفق هذه الدورة تحديد حجم منطقة السوق التي ستستوعب المنتج أو الخدمة ونوعية المستهلكين لها وهذا يتم بعد إجراء دراسات السوق ثم بعد ذلك تحدد وتوضع خطة الإنتاج المطلوبة ونوعية معدات الإنتاج والمدة الزمنية للإنتاج.
- **الدورة الثانية:** وتسمى دورة الإنتاج حيث يتم تحديد التصميم المطلوب للمنتج أو الخدمة وأسلوب الإنتاج للمنتجات أو طبيعة الخدمة المقدمة للعميل ثم الإنتاج من مواد أولية وأجور مباشرة وتكاليف مساندة.
- **الدورة الثالثة:** والمنافسين دورة خدمة ما بعد البيع وهي المرحلة الأخيرة من دورة حياة المنتج الكلية، وتركز فيها الأنشطة على تحديد طبيعة ونوعية الخدمات المقدمة للعملاء ما بعد عملية التجهيز، ويدخل ضمن هذا الدورة المدة الزمنية المحددة لتقديم الخدمات وبرامج التعليم والتدريب التي تعدها المنظمة لتدريب العملاء المستهلكين على كيفية استخدام المنتجات المقدمة لهم^(٢).

(١) فتح الله غانم، مرجع سابق، ص ٨.

(٢) سليمان حسين سليمان البشتاوي، تقويم الأداء على وفق نظام BSC باستخدام التكامل بين نظامي التكاليف والإدارة على أساس الأنشطة، دراسة حالة في أحد المصارف الأردنية، رسالة دكتوراه غير منشورة، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، ٢٠٠١م، ص ١٠٨.

٤ / بعد التعليم والنمو:

لتحقيق رؤيتنا، كيف سنحتفظ بقدرتنا على التغيير والتحسين؟ إن بعد التعليم والنمو يضمن للمنظمة القدرة على التجديد حيث يعتبر الشرط الأساسي للاستمرار والبقاء على المدى الطويل، ويهدف هذا البعد إلى توجيه الأفراد نحو التطوير والتحسين المستمر الضروري للبقاء^(١). في هذا البعد تدرس المنظمة ما يجب أن تفعله للاحتفاظ بالمعرفة التقنية المطلوبة لفهم وإشباع حاجات العملاء، وتطوير تلك المعرفة إلى جانب اهتمامها بدراسة كيفية الاحتفاظ بالكفاءة والإنتاجية الضرورية للعمليات التي تخلق قيمة للعميل^(٢).

وبعد هذا البعد ذو أهداف إستراتيجية للمنظمة ونظرتها المستقبلية إذ يركز على تطوير قدرات العاملين داخل المنظمة كونهم البنية التحتية لها والتي تعمل على بناء المنظمة وتطويرها لأجل طويل، وكذلك طبيعة الأنظمة والإجراءات التنظيمية وتدعيمها والتي توصل من النهاية إلى تحقيق الأهداف الخاصة برضا العملاء، وكذلك كيفية استخدام التقنيات الحديثة لمواجهة عصر تكنولوجيا المعلومات والوصول إلى تحقيق رغبات العملاء وحاجاتهم وغايات الملاك، أي تحديد كيف يمكن أن يستمر البنك في التطوير والإبداع وخلق قيمة أعلى له^(٣).

ويركز بعد التعليم والنمو على كيفية تكييف المنظمة بفاعلية مع الظروف المتغيرة، وبمعنى آخر، ما يجب أن تفعله المنظمة لتحسين قدرتها المتعلقة بالعمليات الداخلية الجيدة التي تضيف قيمة للعملاء، والمساهمين، وذلك من خلال القدرة على تقديم منتجات جديدة، وخلق قيمة أكبر للعملاء، وتحسين العمليات التشغيلية باستمرار، حيث يمكن للمنظمة اختراق أسواق جديدة وزيادة الإيرادات وهوامش الأرباح، وهذا يعني نمو وزيادة القيمة للمساهمين^(٤).

(١) عبد اللطيف عبد اللطيف، حنان تركمان، مرجع سابق، ص ١٤٧.

(٢) عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة الإستراتيجية بقياس الأداء المتوازن، المنصورة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٦م، ص ٢٠.

(٣) سليمان حسين سليمان البشتاوي، مرجع سابق، ص ٤٠٢.

(٤) علي مجدي الغروري، نحو نظام متكامل لمقاييس الأداء في منشآت الأعمال دراسة تجريبية، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، فرع البنات، العدد ١٥، ١٩٩٨م، ص ٦٥.

ويعتبر جانب النمو والتعليم هو أحد محددات نجاح المنشأة واستمرارها في المنافسة، حيث يعتمد هذا الجانب على قدرات ومهارات العاملين على الإبداع والتطوير والنمو، بالإضافة إلى اقتناء تقنيات إنتاج مستحدثة وتكنولوجيا متطورة ذات كفاءة مرتفعة، بهدف التوصل إلى ابتكارات متجددة لتحسين الجودة وزيادة الإنتاجية، وتقصير زمن الإنتاج، وتخفيض معدلات العيوب، ويتكون جانب النمو والتعلم من ثلاثة عناصر رئيسية هي الأفراد، النظم، الإجراءات التنظيمية، داخل المنشأة، ويحدد هذا الجانب القدرات الموظف وإعادة توجيهها (تعليم وتطوير الموظفين، قياس رضا العاملين، وفاء العاملين، إنتاجية العاملين)، فعالية أنظمة المعلومات، التحفيز وتحمل الإجراءات للمسئولية، مما يحقق رؤيا الشركة ويؤدي إلى المحافظة على قدراتها بالتطور والإبداع^(١).

المحاور التي يحتوي عليها كل بعد من أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن:

تحدد المنظمة المحاور التالية:

- الأهداف. Objectives
- القياسات (المؤشرات). Measures
- المعايير والنتائج المستهدفة. Target
- المبادرات. Imitative

الأهداف: Objectives

تعتبر الأهداف من النتائج المنشود تحقيقها والتي تساهم في تحقيق رؤية ورسالة المنظمة، يتم توزيع وتخصيص الأهداف على أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن وتحمل نفس الأهمية الإستراتيجية ويجب أن تكون الأهداف محددة وقابلة للقياس وقابلة للتحقق ومعقولة ومحددة بوقت زمن لا تحتاجها مثال لذلك زيادة نسبة رضا العملاء للخدمة المقدمة بنسبة ١٠٪ في نهاية العام الحالي.

(١) محمد حسن محمد عبد العظيم، دور المعلومات المحاسبية في تفعيل الإدارة الإستراتيجية في المنظمات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٢١، العدد الأول، ٢٠٠٥م، ص ٢٦.

المقاييس أو المؤشرات: Measures

تمثل الجسر الذي يحدد حالة الهدف المراد تحقيقه عن طريق مقارنته بقيمة محددة سلفاً، فهي تعكس مدى التقدم نحو تحقيق الهدف الإستراتيجي المحدد، مثال لذلك: مؤشر رضا العملاء (مسح ميداني).

المعايير أو القيم المستهدفة: Target

مقدار محدد يتم القياس بناء عليه لتحديد مقدار الانحراف (سلباً أو إيجاباً) عند الهدف المقرر تحقيقه مثال ذلك تحقيق رضا العملاء بنسبة ٨٠٪ من القيم المستهدفة.

المبادرات أو الخطوات الإجرائية: Initiatives

تشير المبادرات إلى المشاريع التشغيلية اللازم تنفيذها لتحقيق الهدف مثال ذلك فتح فرع جديدة وتوسيع مكاتب خدمة العملاء^(١).

الصفات الأساسية لبطاقة قياس الأداء المتوازن:

تتسم بطاقة قياس الأداء المتوازن بمجموعة من الصفات هي:

١/ العلاقات السببية:

ترتبط مقاييس بطاقة قياس الأداء المتوازن في سلسلة من علاقات السببية وهذا فقد أكد كلاً من (Kaplan And Norton) على أن الأهداف الإستراتيجية تتكون من تمثيل متوازن من المقاييس المالية وغير المالية، ويتضمن هذا النموذج مقاييس للمخرجات ومحركات أداء لهذه المخرجات ترتبط معاً في مجموعة من علاقات السببية^(٢).

أن التحسين في التعليم والنمو يؤدي إلى تحسين كفاءة عمليات التشغيل الداخلي وتؤدي إلى تحسين العمليات الإنتاجية وبالتالي تؤدي إلى رضا العملاء، عرفت النهاية يؤدي إلى تحسين النتائج أو الأداء المالي وتحديد علاقات السببية بين أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن، يتم ترجمة الأهداف

(١) عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غريب، التخطيط الإستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع.

(٢) فاطمة رشدي سويلم عوض، تأثير الربط والتكامل بين مقاييس الأداء المتوازن BSC ونظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC في تطوير أداء المصارف الفلسطينية دراسة تطبيقية بنك فلسطين رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، غزة ٢٠٠٩م، ص ١٠٥.

المالي، مثل زيادة العائد على رأس المال المستمر إلى عوامل تشغيلية تؤدي إلى تحقيق هذا الهدف، وبتقييم العوامل التي تؤثر على الأداء المالي في كل من الجوانب الأربعة لبطاقة قياس الأداء المتوازن، يتم تحديد مقاييس الأداء المناسبة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية⁽¹⁾.

الشكل رقم (٢/٥) العلاقات السببية لبطاقة قياس الأداء المتوازن



Source: R. Kaplan, D. Norton, "Using the balanced scorecard as strategic management system," Op, Cit., P.83.

(1) Kaplan, R.S and Norton, P.P (2006) Alignment, Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts, USA, P:83.

يلاحظ من الشكل السابق وجود علاقات ارتباط طردية بين مجالات الأداء الرئيسية يمكن عرضها على النحو التالي^(١):

١. إن هناك علاقات بين كل من:
 - الروح المعنوية للعاملين ودرجة الاهتمام بالمقترحات المقدمة منهم في مجال القرارات التكتيكية والإستراتيجية.
 - الروح المعنوية للعاملين ومستوى رضا وولاء العملاء وثقتهم في تميز المنتج نم حيث الجودة والتكلفة.
 - قيمة أرصدة حسابات المدينون والعائد على رأس المال المستثمر.
 ٢. إن هناك علاقات بين كل من:
 - المقترحات المقدمة من العاملين ومستويات إعادة التشغيل وتعديل العمليات.
 - مستوى رضاء وولاء العملاء وقيمة أرصدة حسابات المدينون.
 - مصروفات التشغيل والعائد على رأس المال المستثمر.
- وتبين من الشكل السابق أيضاً، أن مقاييس الأداء المحددة ضمن المحاور الأربعة تتفاعل فيما بينها وتصب في المحور المالي وهذا يتضح من حركة الأسهم الصاعدة من الأسفل إلى الأعلى حيث يتبين من الشكل أنه كلما زادت معنويات العاملين كلما أدت إلي تقديم خدمات وسلع ذات جودة عالية للعملاء وهذا يؤدي إلي رضا العملاء بدرجة عالية تجاه المنظمة ومن ثم هذا الرضا يؤدي إلي تخفيض الحسابات المدينة وبالتالي إلي زيادة العائد على رأس المال المستثمر، كما يتضح من جهة أخرى أن معنويات العاملين العالية تؤدي إلي زيادة اقتراحاتهم باتجاه تحسين وتطوير الإنتاجية وبالتالي يقلل من المنتجات المعادة والتي تزيد من المصروفات التشغيلية التي تنعكس على تخفيض العائد على رأس المال المستثمر.

(١) غادة منصور غوث، أهمية استخدام مقاييس الأداء غير المالية لزيادة فاعلية دور المحاسبة الإدارية في ظل بيئة التصنيع الحديثة: دراسة ميدانية على المنظمات الصناعية في مدينة جدة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، جد، ٢٠٠٥م، ص ٩٤.

٢ / الصفات التعددية (متعددة الأبعاد):

تسمح صفة تعدد الأبعاد أو تعدد المنظورات لبطاقة قياس الأداء المتوازن بالنظر إلى منظمات الأعمال من خلال أربعة أبعاد، وتوفر الإجابة على الأسئلة التالية:

- كيف تبدو أمام حملة الأسهم؟
 - كيف يرانا العملاء؟
 - بماذا يجب أن نتفوق؟
 - هل يمكن الاستمرار في التحسين وخلق القيمة؟
- حيث يعبر كل سؤال عن بعد من الأبعاد الأربعة، البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات الداخلية، وبعد التعليم والنمو^(١).

٣ / الصفة التوازنية:

وهي عبارة عن التقديم المتوازن لكل من المقاييس المالية وغير المالية حيث تقدم بطاقة قياس الأداء المتوازن على أساس تكامل كل من المقاييس المالية والتي تعكس نتائج عمليات منظمة الأعمال والمقاييس غير المالية والتي توفر نظرة واضحة عن أسباب هذه النتائج، وكذلك التوازن بين المقاييس قصيرة الأجل التي تقيس النتائج قصيرة الأجل والمقاييس وطويلة الأجل التي تقيس النتائج بعيدة الأجل، وأيضاً التوازن بين المقاييس المالية الداخلية والمقاييس الخارجية، والتوازن بين الأبعاد الأربعة التي تقوم عليها البطاقة، بمعنى لا يتم الاهتمام ببعد على حساب إهمال بعد آخر^(٢).

٤ / الصفة الدافعية (خطة الحوافز والمكافآت):

لقد برهن أحد الباحثين على أهمية ربط بطاقة قياس الأداء القائم بخطة الحوافز والمكافآت، وهناك العديد من منظمات الأعمال تربط خطة الحوافز والمكافآت بالأداء الناتج طبقاً لبطاقة قياس الأداء المتوازن، سواء على مستوى المنظمة أو على مستوى وحدات العمليات الداخلية، كما يجب ربط المؤشرات المالية وغير المالية بخطة الحوافز والمكافآت. وأن تجاهل أو عدم أخذ نظام

(١) أحمد رجب عبد الملك، مرجع سابق، ص ٩٧.

(٢) أحمد رجب عبد الملك، مرجع سابق، ص ٩٦.

الحوافز والمكافآت في خطة تقييم الأداء يؤدي إلى تخفيض المنافع المحتمل الحصول عليها في حالة الاعتماد على بطاقة الأداء المتوازن بدون أخذ الحوافز والمكافآت بعين الاعتبار^(١).

ويمكن تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن بنجاح وبكفاءة إذا تم ربط عملية تطبيق البطاقة بنظام فعال للحوافز والمكافآت، حيث أن المكافآت والحوافز تعمل على توافق بين جميع الأفراد وإصرار على تنفيذ الخطط كما هو مخطط لها، ويعتبر نظام الحوافز والمكافآت العامل المحرك لنجاح تطبيق البطاقة نظراً لأنه يجيش كل الجهود نحو تحقيق أهداف المنظمة^(٢).

٥/ الصفة المحدودية للمعلومات (إتاحة المعلومات بالقدر الذي يلائم طاقة

متخذ القرار):

نظراً لأنه بطاقة قياس الأداء المتوازن تركز على مجموعة محددة من المؤشرات المالية وغير المالية، فإنه يقضى علي ظاهرة تحميل متخذ القرار بطاقة تحليلية كبيرة، وفي هذا الصدد حدد BSC معهد بطاقة قياس الأداء المتوازن، هذه المقاييس بعدد يبدأ من ١٥ إلى ٢٠ مقياس، وبمعنى آخر من ٣ إلى ٤ مقياس لكل بعد من الأبعاد التي تقوم عليها بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومما لاشك فيه أن وضعاً كهذا يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات الذي يزد من جهد وقدرة التحليلية لها، حيث أن إتاحة المعلومات بصورة أكثر من اللازم له آثار سلبية وكذلك قلة المعلومات لها نفس الأثر^(٣).

مقومات وعوامل نجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وصعوبات ذلك:

مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

توجد مقومات عديدة يجب توافرها في المؤسسة حتى يمكنها تطبيق

بطاقة الأداء المتوازن بنجاح وتتمثل في^(٤):

- (١) محفظ أحمد جودة، مرجع سابق، ص ٢٧٩.
- (٢) أحمد رجب عبد الملك، مرجع سابق، ص ٩٧.
- (3) Jalobson, Morten, (2008) Balanced Scorecard Development in Lithuanian Companies: Case study of the Lithuanian company, MSc in fiancé and international Business Master Thesis, Arhus School Business, University of Arhus, Lithuanian.

(٤) أحمد رجب عبد الملك، مرجع سابق، ص ٩٨.

١. تحديد واضح للأهداف الإستراتيجية: المحور الأساسي في استخدام بطاقة الأداء المتوازن في اختيار الأهداف الإستراتيجية، والتي يجب توافرها في مجموعة من المعايير أهمها:

- الأهمية الإستراتيجية: التي تعني أن يرتبط الهدف الإستراتيجي بميزة تنافسية.
- إمكانية التطوير: التي تعني أن تكون الأهداف المطروحة في حدود ممكن.
- درجة التأثير: التي تعني أن يتوافر في المؤسسة الخبرة والقدرة على تحقيق الهدف.
- القياس: ويقصد به قابلية كل الأهداف للقياس الكمي أو الكيفي من خلال مؤشرات مناسبة.
- جدوى التنفيذ: يقصد به أن تكون الموارد المطلوبة لتحقيق الأهداف سواء كانت موارد مالية أو طاقات إدارية متاحة وممكنة.

٢. الأخذ بمنهج النظام: تتوقف إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن على الأخذ بمدخل النظام، على أن يستخدم هذا المقياس كنظام إدارة إستراتيجية وليس كناظم للقياس، وهذا يعني إدماج كل الجوانب الأربعة للنموذج في شكل منظومة متكاملة، يتم من خلالها تطبيق المبادئ الأساسية للنموذج وهي ترجمة الإستراتيجية إلى عمليات تشغيلية، تجهيز المؤسسة لتحقيق الإستراتيجية وجعلها محور عمل وهدف لكل أفرادها وعملياتها، وكذلك جعلها عملية مستمرة تقود إدارة التغيير من خلال قيادة تنفيذية فعالة.

٣. وجود الدافعية لاختيار بطاقة الأداء المتوازن: استجابة لتغيرات البيئة والضغوط التي تتعرض لها المؤسسات، مثل شدة المنافسة والتركيز على العميل وحتمية تطبيق الأنظمة والأساليب الحديثة في تكنولوجيا المعلومات، فقد كان من الضروري أن تبحث المؤسسات عن أساليب وأدوات أكثر فعالية في مواجهة هذه التغيرات والضغوط، ولذلك كان هناك دافع قوي لدى هذه المؤسسات لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

٤. دعم والتزام لإدارة العليا: من أجل إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يجب توفر دعم من قبل الإدارة العليا، ويتمثل هذا الدعم في الدعم المادي والدعم المعنوي، الدعم المادي يكون بإمدادها بالمعلومات اللازمة والمكافآت، وأما الدعم المعنوي فيتمثل في التحفيز والتشجيع على النجاح.
٥. وجود نظام للاتصال والتواصل: يعتبر هذا العنصر ذو أهمية بالغة لأن أهم شرط حتى تتمكن المؤسسة من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، هو وجود معلومات كافية عن المحيط الداخلي والمحيط الخارجي حتى تتمكن من وضع معايير مناسبة، كما أن تدفق المعلومات والقرارات بين مختلف الإدارات على مختلف المستويات مطلوب من أجل اتخاذ القرارات المناسبة في وقتها.
٦. اليد العاملة المتخصصة: ويقصد بها وجود كفاءات متخصصة في هذا المجال، خاصة أن هذه البطاقة تعتبر من الأساليب الحديثة وبالتالي فإن نجاحها يتطلب وجود يد عاملة كفئة متخصصة تحيط بجوانب كل هذه البطاقة وتستطيع تحديد متطلبات وعوامل نجاحها.

عوامل نجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

- توجد عدة عوامل لنجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة، نذكر أهمها فيما يلي^(١):
- يجب أن تسم الثقافة والقيم التنظيمية بالقوة والتوجيه المستقبلي، وتقبل التغيير وتسعى لاعتماد مقاييس بشكل دائم وفي جميع المجالات.
 - الاهتمام بصياغة إستراتيجية واضحة المعالم مع التركيز على التوجيهات المستقبلية، فبطاقة الأداء المتوازن دون رؤية وإستراتيجية واضحتين تعتبر غير نافعة.
 - تميز فريق العمل بمشروع بطاقة الأداء المتوازن بالإبتكارية والإبداع وتقبل التحدي والحماس والرغبة في إثبات الذات والقدرة على استشراف المستقبل.

(١) عبد العزيز شهيرة، إطار مقترح لاستخدام مقياس الأداء المتوازن في المنظمات غير الحكومية بالتطبيق على الجمعيات الأهلية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد ٣، جامعة المنصورة، كلية التجارة، مصر، ص ٢٥٢-٢٥٣.

- ضرورة صياغة الرؤية التنظيمية بشكل واضح ومفهوم بصورة معلنة لجميع العاملين بالمنظمة.
- تدنية الاهتمام بالأهداف الماضية والتركيز على الاهتمام بالمستقبل.
- الاهتمام بالأصول غير الملموسة ودراسة تأثيرها على نتائج المنظمة.
- العمل على انتهاج المراحل الأساسية لتصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن بكل دقة.
- التدرج في عمليات التطبيق.
- وجود عملية تحليل تسبق عملية وضع الإستراتيجية وتحديد علاقة السبب والنتيجة.
- دراسة السوق: يجب الأخذ بعين الاعتبار عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن خصائص السوق وما يتضمنه من منتجات ودورة حياتها وجودتها، وكذا منافذ التوزيع لأن هذه الدراسة من شأنها أن تحدد المزايا التنافسية المطلوبة، وبالتالي تحديد الموارد اللازمة والقرارات الواجب اتخاذها بشأن المقاييس الموضوعية.

الصعوبات المرافقة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

- تواجه عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن صعوبات وعقبات يجب تجنبها أو التكيف معها، حتى تتمكن من الاستفادة الكلية من البطاقة وهذه الصعوبات تتمثل فيما يلي^(١):
- الرغبة في إعداد بطاقة متكاملة منذ البداية يؤدي إلى خلل في العملية، لكن بالتجربة تجد المؤسسة نفسها تعدل في بطاقتها من خلال إضافة الأهداف والمؤشرات غير المالية التي تسمح بتوقع أفضل للأداء.
- صعوبة تعظيم كل المؤشرات في آن واحد، بل يجب الفصل بين مختلف الأهداف الإستراتيجية ووضع الأهداف في شكل ترتيب تفصيلي.
- ثقافة المؤسسة: تكمن الصعوبة هنا في توجيه سلوك كل العاملين في المؤسسة على اختلاف ثقافتهم وآرائهم نحو هدف مشترك.

(١) محفوظ أحمد جودة، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي في شركات الألمونيوم الأردنية دراسة ميدانية، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني، ٢٠٠٨م، ص ٢٨٠.

- السعي للحصول على المعلومات على حساب التكاليف.
- كثرة المعايير وغموضها: في بعض الأحيان تلجأ المنظمة إلى وضع معايير لقياس وتقييم الأداء، لكنها قد تفرط في عددها مما يؤدي إلى فقدانها للمعنى والدور الذي وضعت من أجله، كما أن كثرتها تؤدي إلى صعوبة تحقيقها كلها من قبل العاملين. وبالتالي التأثير على معنوياتهم.
- إهمال البطاقة بعض الأبعاد المهمة كالبعد البيئي الذي يحظى باهتمام بالغ حالياً من قبل المنظمات.
- قلة الكفاءات والمختصين في مجال بطاقة الأداء المتوازن: نظراً لاعتبار هذا النموذج من النماذج الحديثة (١٩٩٢م) فإنه من الصعب إيجاد كفاءات ومختصين في هذا المجال خاصة في الدول النامية، بالإضافة إلى قلة الدورات والملتقيات المختصة.
- عدم دقة المعلومات: يتطلب تطبيق نظام الأداء المتوازن القيام بتشخيص عام للبيئة الداخلية الخارجية، وبالتالي فإن عدم صدق المعلومات ومحدوديتها قد يؤدي إلى بناء النموذج بصورة خاطئة.
- العلاقة بين السبب والنتيجة: هذه العلاقة علاقة منطقية ولكن في بعض الأحيان قد لا تدلنا على شيء، وبالتالي يصعب الاعتماد عليها في التقييم، فمثلاً رضي العملاء قد لا يعطي نتائج مالية جيدة في كل الأحوال، وتحسين الجودة قد لا يؤدي إلى الربح أحياناً.
- صعوبات تواجه فريق العمل في رسم الخريطة الاستراتيجية^(١).
- عدم التوافق في الآراء بشأن اختيار مقاييس الأداء.
- مقاومة العاملين للتغيير.

خطوات تصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

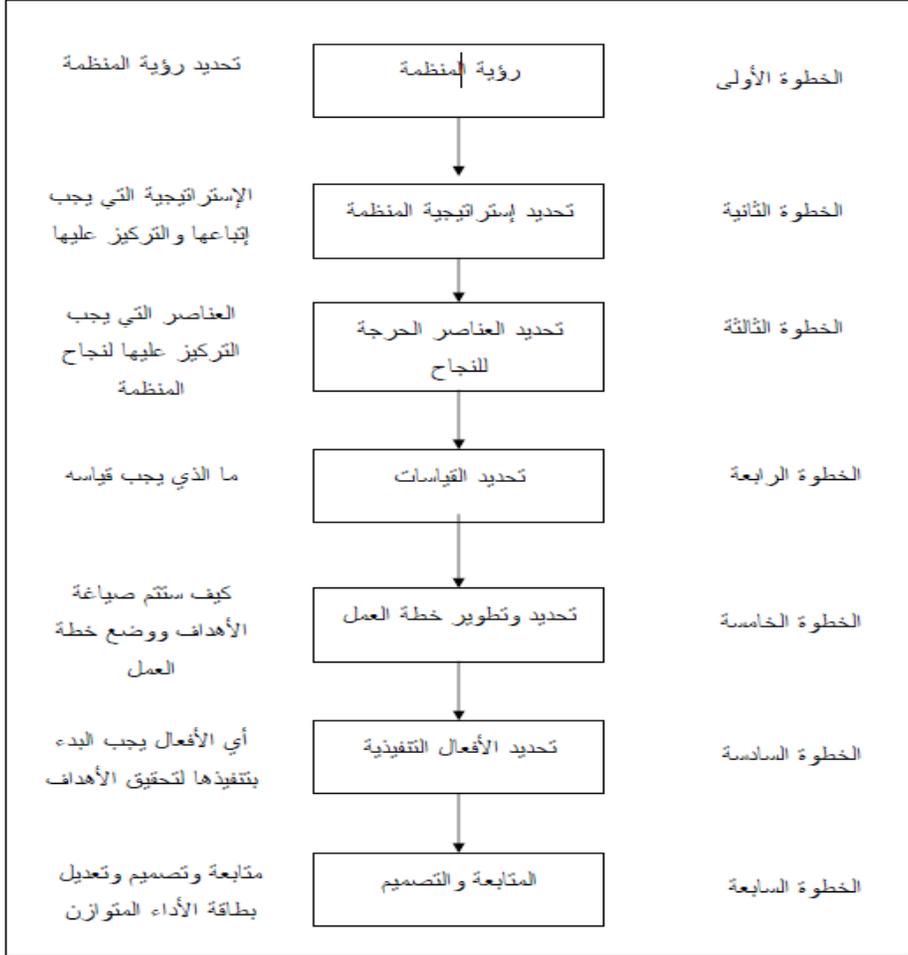
خطوات إعداد بطاقة الأداء المتوازن

إن عملية بناء بطاقة الأداء المتوازن تبدأ من المستويات العليا إلى المستويات الدنيا في المؤسسة، بدءاً بالرؤية الاستراتيجية الخاصة بالمؤسسة، حيث تترجم

(١) نعيمة يحيوي، بطاقة الأداء المتوازن وسيلة فعالة للتقييم في المؤسسة، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، بانتة، العدد ١٨، جوان، ٢٠٠٨م، ص ٢٩-٣٠.

بطاقة الأداء المتوازن الإستراتيجية إلى أفعال ومقاييس وأهداف ملموسة تمثل توازنا بين مختلف الجوانب الموزعة عليها.

وقد تنوعت آراء الباحثين حول الخطوات المنهجية اللازمة لتصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وسنعرض أهم الخطوات المتفق عليها⁽¹⁾، والمتمثلة في الشكل التالي:



Source : R. Kaplan, D. Norton, "Putting the balanced scorecard to work", Harvard business review, Sep -Oct, 1993, P.134.

(1) Morten Jakitsen, Balanced Scorecard Development in lithuanian companies: Cade study Engineering company, MSc in ginance and international business, master thesis, Århus school business university of the Lithuanian consulting of arhus, Lithuanian, 2008, P:10.

من خلال الشكل نلاحظ أن هناك سبع خطوات أساسية لإعداد وتصميم بطاقة الأداء المتوازن وفيما يلي شرحها⁽¹⁾:

الخطوة الأولى: صياغة الرؤية الإستراتيجية:

يجب على المنظمة أن تحدد أولاً رؤية ورسالة وحدة الأعمال الإستراتيجية، وبوجه عام فإن مقياس الأداء المتوازن يقوم على رؤية شاملة مشتركة تلائم وحدة الأعمال التي يكون لها عملاء، وقنوات توزيع متعددة، ومرافق إنتاج، ومقاييس أداء مالي خاصة بها. ويتمثل الغرض الأساسي في هذه المرحلة في تحديد أساس للتوصل إلى إجماع بشأن خصائص ومتطلبات الصناعة، وإلى تعريف واضح لوضع المنظمة الحالي ودورها، وكذلك الوصول إلى اتفاق حول الكيفية التي ستتطور بها الصناعة في المستقبل، ويتم أداء هذا العمل من خلال عقد المقابلات مع رجال الإدارة العليا لتحديد رؤية المنظمة ورسالتها والغايات والأهداف التي ترغب في الوصول إليها، من خلال مجالات الرؤية التي سيتم بناء المقاييس عليها⁽²⁾.

وتتمثل هذه المجالات في خمس مجالات هي⁽³⁾:

١. العملاء: كيف يرانا العملاء: تهتم مقاييس الأداء الخاصة بوجهة نظر العملاء بتحقيق رض أهم من خلال مقاييس الجودة، الدقة في التسليم، تخفيض السعر وتحسين الخدمات المقدمة لهم.
٢. أصحاب رأس المال: تهتمكم مقاييس الأداء الخاصة بوجهة نظر أصحاب رأس المال بتحقيق أهدافهم الرئيسية مثل استمرارية المنظمة، نمو المبيعات، زيادة أرباح التشغيل، وزيادة الحصة من السوق.
٣. العمليات الداخلية: تركز مقاييس أداء العمليات الداخلية على ما يجب أن نتفوق فيه في ضوء الإمكانيات والموارد المتاحة للمنظمة.
٤. التطوير والابتكار: تركز مقاييس هذا الجانب على الاستمرار في التحسين والتطوير والابتكار لتحقيق أهداف الفئات المختلفة المهتمة بأداء المنظمة.

(1) فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سابق، ص ١٠٩-١١٥.
(2) Christian, Johnson and Beiman Iry, (2007), Balanced Scorecard for state Development Bank, Philippines.

(3) مصطفى راشد العبادي، إطار مقترح لتقييم أداء المنشآت الصناعية في ضوء بيئة التصنيع الحديثة، دراسة اختبارية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، تجارة بنها، المجلد ٢٢، العدد ٢.

5. المجتمع والبيئة: من وجهة نظر بعض الباحثين، أن الأداء المجتمعي والبيئي لا يعتبر محركاً مستقلاً للأداء وإنما هو محرك ضمني في محركات الأداء الأربعة السابقة. لذا فإنه لا يجب أن يظهر كمحرك مباشر للأداء، كما أن الأداء المجتمعي والبيئي قد أصبح من المحركات الأساسية والضرورية لأي منظمة ترغب في البقاء والنمو والاستمرار، إذ أن هذا الأداء لم يعد اختيارياً، وإنما أصبح يتسم بالإلزام القانوني في بعض جوانبه والإلزام الأدبي في بعض الجوانب الأخرى، وأن مقاييس الأداء الأخرى لا يمكن أن تفي بكل احتياجاته.

الخطوة الثانية: تحديد الإستراتيجية العامة للمنظمة ورؤية الإدارة العليا:

تحدد الإدارة العليا إستراتيجية المنظمة في ضوء دورة حياتها، ودورة حياة منتجاتها، ومستوى المنافسة الذي تتعرض له وإمكانياتها ومواردها في الداخل، فإذا كانت المنظمة جديدة وفي مرحلة النمو وتتعرض لمنافسة شديدة، فإنها ستركز على محركات الأداء الخارجية مثل رضي العملاء، الأداء البيئي.

التجديد والابتكار في مجال تكنولوجيا الإنتاج في ضوء التكنولوجيا المطبقة لدى المنافسين، وذلك بما يعمل على تدعيم المركز التنافسي لها. أما إذا كانت المنظمة في مرحلة النضج والاستقرار ومنتجاتها تتمتع باستقرار سوقي وموقف تنافسي مناسب، فإن الإدارة العليا تحدد إستراتيجيتها على أساس محركات الأداء الداخلية مثل التشغيل الداخلي والمساهمين، من خلال التحسين المستمر في مجالات الإنتاج ونظم المعلومات والأساليب الإدارية، بما يعمل على تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية من ناحية، وزيادة العائد وزيادة القيمة للمساهمين من ناحية أخرى.

الخطوة الثالثة: تحديد عوامل النجاح الحاكمة:

تعرف عوامل النجاح بأنها: "تلك الشروط الأساسية التي تسمح بتحقيق الأهداف ومساعدة المنظمة على، مواجهة البيئة المتغيرة، وتكون عادة في شكل كفاءات متميزة غير قابلة للتقليد وتعطي مزايا تنافسية للمنظمة".

يتم في هذه المرحلة تحليل الاستراتيجيات العامة وترجمتها في شكل أهداف إستراتيجية لمحركات الأداء الخمسة، وهو ما يحقق الترابط الرأسي لنظام تقييم الأداء بالإضافة إلى تحقيق الترابط الأفقي، من خلال اشتقاق الأهداف من الاستراتيجيات من ناحية، وتعاون الأهداف مع بعضها في تحقيق الاستراتيجيات من ناحية أخرى⁽¹⁾.

الخطوة الرابعة: تحديد مقاييس الأداء للأهداف الإستراتيجية المرتبطة بمحركات الأداء:

تختص هذه المرحلة بتحديد مقاييس الأداء للأهداف الإستراتيجية السابق تحديدها لمحركات الأداء الخمسة، ولكي تحقق هذه المقاييس دورها بفعالية، فإنه يجب أن تكون مشتقة من الهدف الاستراتيجي الذي تعبر عنه، ويراعي أن يكون عدد المقاييس مناسب دون زيادة أو نقص للهدف الاستراتيجي، ومعبراً عن حقيقته التطورية والتنافسية بأفضل صورة ممكنة. ويمكن تحديد مقاييس الأداء المناسبة للأهداف الإستراتيجية السابق تحديده المحركات الأداء في المرحلة السابقة.

الخطوة الخامسة: تحديد وتطوير خطة العمل:

في هذه الخطوة، يتم صياغة الأهداف ووضع خطة العمل، ويجب أن تشمل خطة العمل الأفراد المسؤولين، وجدولاً زمنياً لإعداد التقارير المرحلية والنهائية، ويجب أن تتفق المجموعة على قائمة أولويات، وعلى جدول زمني تفادياً لحدوث مشكلات غير متوقعة.

وتعتبر مقاييس الأداء همزة الوصل بين الأهداف الإستراتيجية وأداء المستويات التشغيلية والتنفيذية، فكما أن الأهداف الإستراتيجية تشتق من الإستراتيجية العامة للمنظمة، فإن مقاييس الأداء في المستويات التنفيذية تشتق من الأهداف الإستراتيجية، ويراعي أن مقاييس الأداء في هذه المستويات تميل للتحديد أكثر من بقية المستويات، حتى تكون قابلة للفهم من جانب المستويات المطبقة لها⁽²⁾.

(1) David Chaudron, (2003), Balanced Scorecard, BSc and Performance Improvement.

(2) عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهم غريب، مرجع سابق.

الخطوة السادسة: تحديد الأفعال التنفيذية:

ويتطلب تبيان الأنشطة والأفعال الواجب البدء في تنفيذها لتحقيق الأهداف والانتقال بالخطوة إلى الواقع، وهذا يتطلب تحديد الأهداف السنوية وتوزيع وتخصيص الموارد، وتحديد المسؤوليات، وتدعيم البرامج، ويقوم فريق من المنظمة على تنفيذ مقياس الأداء المتوازن، ويشمل ذلك ربط المقاييس بقواعد البيانات وأنظمة المعلومات وتعريف الموظفين العاملين في كافة أقسام المنظمة بمقياس الأداء المتوازن. ويتم في هذه المرحلة وضع وتنفيذ نموذج BSC.

الخطوة السابعة: المتابعة والتقييم:

في هذه المرحلة، تقوم المنظمة بمتابعة تحقيق المقاييس، من خلال إعداد دليل معلوماتي عن مقاييس الأداء المتوازن بصورة ربع سنوية أو شهرية، وعرضه على الإدارة العليا لمراجعتها ومناقشتها مع مديري الوحدات والأقسام، كما يتم إعادة دراسة مقياس الأداء المتوازن سنوياً كجزء من عمليات التخطيط الاستراتيجي، ورسم الأهداف وتخصيص الموارد.

علاقة نموذج قياس الأداء المتوازن بالإدارة الاستراتيجية:

يعد هذا النموذج أحد الاتجاهات الحديثة للربط بين قياس وتقويم الأداء والخطط الاستراتيجية ويغطي النموذج الفجوة بين وضع الاستراتيجية وتنفيذها عن طريق الربط بين أربعة عمليات.

التغذية العكسية والتعلم:**أ / توضيح وترجمة الرؤية والإستراتيجية: Translation the Vision**

يتم ترجمة الرؤية والإستراتيجية لجميع المستويات الإدارية حتى يمكن أن يفعلها المديرين ويستخدمونها في ترشيد قراراتهم، فالإستراتيجية هي محور توجيهات العملية الإدارية في المنظمة بالكامل، أما الرؤية فهي أساس تحديد الإستراتيجية المناسبة للواقع والتغيرات التي تواجهها المنظمة، وهل هي إستراتيجية المواجهة التي تقوم على مواجهة المنافسين بالرقابة على كافة عناصر التكلفة والسعر والجودة والأداء بالنسبة للمنتج أو الخدمة، أو هي إستراتيجية القيادة باستخدام عنصر التكلفة أو هي إستراتيجية التمييز في المنتج وكل هذه الإستراتيجيات تقوم على تعظيم قدرة المنظمة على المنافسة

من خلال ما تطبقه من وسائل تؤدي إلى تخفيض تكلفة منتجاتها، ورفع مستويات الجودة لها مقارنة بالمنافسين حيث يؤدي اختيار الإستراتيجية المناسبة من هذه الإستراتيجيات إلى التطبيق الدقيق لمقاييس الأداء المتوازن.

ب/ توصيل الإستراتيجية والربط بينهما وبين الأهداف والمقاييس العامة

والخاصة: Communication and Linking

تعتمد هذه الخطوة على مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في تكوين أو تصميم نموذج قياس الأداء المتوازن، حيث تقوم كل وحدة نشاط بوضع المقاييس الملائمة لتكوين نموذج قياس الأداء المتوازن الخاص بها، وهذه المقاييس تحقق الإستراتيجية الخاصة بالوحدة بالإضافة إلى تحقيق أهداف المنظمة ككل، ويراعى أن تكون متفقة مع رؤية وإستراتيجية وأهداف وحدة النشاط وبعد أن يضع مديرو وحدات النشاط نموذج القياس المتوازن الخاص بهم تقوم الإدارة العليا بإقراره والاعتماد عليه في أغراض تقييم الأداء^(١).

ج/ التخطيط: Business Planning

يندرج تحت هذه العملية التخطيط وتحديد الأولويات الإستراتيجية، حيث تكون هناك موارد المنظمة المحدود، فضلاً عن التنافس الشديد بين البرامج المختلفة على هذه الموارد بحيث يصعب تحقيق التكامل بينها لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة. وهذا يوفر نموذج القياس المتوازن أساساً لتوزيع هذه الموارد، حيث يتم التركيز على تقييم النتائج كما سبق الإشارة في أربع مجالات هي المجال المالي، ومجال العملاء، وعمليات التشغيل الداخلي، والنمو والتعليم.

د/ التغذية العكسية والتعلم: Deed Back and Learning

يتم الربط في هذه العملية بين التغذية العكسية والتعلم، حيث تركز التغذية العكسية على تقييم ما إذا كانت المنظمة قد قامت بتنفيذ الأهداف المالية المخططة لها، ويتم تقييم الإستراتيجية في ضوء الأداء الحالي، ولهذا

(١) المرجع السابق، ص ٢٤٩-٢٥٠.

يساعد هذا النموذج على أن يتم التعديل المستمر للإستراتيجية في ضوء الظروف المتغيرة.

عند استخدام بطاقة الأهداف المتوازنة فإن الأهداف التي يتم وضعها في كل بطاقة تكون نابعة من إستراتيجية المؤسسة، فالمؤسسة التي تحاول أن تنافس عن طريق تقليل التكلفة ستهتم بمؤشرات تكلفة المنتج وكفاءة التصنيع وقلة الفاقد وتقليل تكلفة المواد الخام. أما المؤسسة التي تحاول أن تكون سباقة بالمنتجات أو الخدمات الجديدة فسيكون تركيزها على القدرة على تقديم منتجات بسرعة والقدرة على خلق جو إبداع داخل المؤسسة^(١). كذلك فإن المؤسسة التي تخطط للتوسع عالمياً ستهتم بقياس القدرة على الدخول إلى أسواق جديدة والقدرة على تلبية الاحتياجات الخاصة بعملاء كل بلد، بهذه الطريقة تصبح بطاقة الأداء المتوازنة وسيلة لتحقيق إستراتيجية المؤسسة.

لاحظ أن بطاقة الأهداف المتوازنة لا تحتوي على أهداف مالية فقط وإنما هي ترتبط بين الأهداف المالية وأهداف تطوير العمل وتحسينه، وبالتالي يمكن القول أنها تساعد على ربط الأهداف قصيرة المدى بإستراتيجية المؤسسة بعيدة المدى^(٢).

(١) أ. سيد أحمد عيسى، الرقابة الإستراتيجية ودورها في تحسين أداء المنظمات، الجزائر: الملتقى الدولي، أداء وفاعلية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، محور المدخلات مؤشرات وأساليب الأداء والفعالية في المنظمات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، ٢٠٠٩م، ص٧٦.

(٢) المرجع السابق، ص٧٦.