



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم علوم التسيير

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الفرع: علوم التسيير

التخصص: إدارة مالية

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر بعنوان:

تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن
دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة

المشرف	اعداد الطلبة	
الوافي حمزة	عصماء موساوي	1
	لينة بوالصوف	2

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	سيليني محمد الصغير
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	الوافي حمزة
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	زيد جابر

السنة الجامعية 2023/2022

شكر وعرفان

كما يقول تعالى "لئن شكرتم لأزيدنكم"

بشكر المولى عز وجل وبحمده على توفيقه لنا في إنجاز هذا العمل.

ولقوله عليه الصلاة والسلام "من لم يشكر الناس لم يشكر الله"، فبعد شكر الله لا يسعنا إلا أن نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان إلى الأستاذ المشرف "الوافي حمزة" على ما قدمه من نصائح لإتمام هذا العمل جزاه الله كل خير

كما نتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة هذا العمل

كما نخص بالشكر كل من وقف إلى جانبنا طوال مدة إنجاز المذكرة، عائلتنا من صغير وكبير

وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين

إهداء

الحمد لله الذي ما تم هذا الجهد ولا ختم سعي إلا بفضلہ وما تخطى العبد من العقبات

والصعوبات إلا بتوفيقه

إلى سندي وقوتي بعد الله إلى الذي لم يبخل بهذا لتدريتي وحرمانني من شيء والذي لو عبرت

الكلمات لن تعبر عن حبي له إلى أبي العزيز حفظه الله وأطال عمره

إلى أمز وأخلى ما أملك في الوجود إلى من منحتني العنان والحب والقوة بدعواتها

إلى أمي الغالية حفظها الله ورعاها

إلى مسندي وسندي واتكاني إخواني حسام الدين، صلاح الدين

وفقههم الله وأطال الله في أعمارهم

إلى كل من أحبهم قلبي

إلى جميع أفراد عائلتي صغيرا وكبيرا إلى جميع صديقاتي كل واحدة باسمها

إلى كل من ساعدني ولو بكلمة طيبة وتمنى لي التوفيق لسعي في سبيله

لمينة

إهداء

قال تعالى "وقل اعملوا فسيري الله عملكم ورسوله والمؤمنين"

صدق الله العظيم

الحمد لله الذي بفضلته تتم الصالحات دوماً على ما أهم علينا من فضله كبير، ونسأله أن يبلغنا

حمده وشكره

هاقد وصلنا إلى نهاية المسار الدراسي، فلكل بداية لابد من نهاية وبهذه المناسبة

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى من أحمل إسمه بكل افتخار... إلى أبي العطوف قدوتي ومثلي الأعلى في الحياة إلى من كلله

الله بالهيبة والوقار

إلى ملاكي في الحياة... إلى معنى الحب ومعنى الحنان والتفاني... إلى بسمه الحياة وسر الوجود

إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى حبيبة أمي

إل من دمهم تجري في عروقي إخوتي... سندي ومعندي ومشاطري أفراحي وأحزاني

حفصة، صفية، بسملة، جابر

إلى كتكوتة العائلة إبنة أختي شهد خاليتي

إلى من كان عوناً لنا في هذه الفترة أستاذي لوافي حمزة

إلى جميع الأئلاء... وكل من ساعدني ولو بكلمة طيبة ودعاء

ملخص

ملخص

تعتبر عملية تقييم الأداء في المؤسسة عملية مهمة، حيث تساعد في اتخاذ القرارات وتصحيح الانحرافات كما تساعد على تنفيذ المراجع والاستراتيجيات الموضوعية من طرف المؤسسة، وتهدف هذه الدراسة إلى معالجة القضايا المنجزة بالأدوات التقليدية، التي لا تستطيع استيعاب المتغيرات الجديدة والتحقق من إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن ومعرفة دورها في تقييم أداء المؤسسة، حيث تم التطرق إلى مفهوم الأداء وأساليب قياسه وتقييمه، والتي تعتبر عملية ذات أهمية بالغة لأن القدرة على تقييم الشيء هو المؤشر الأساسي على القدرة على إدارته والتحكم فيه، وهو الدور الأساسي الذي تتميز وتختص به أدوات مراقبة التسيير بصفة عامة وبطاقة الأداء المتوازن بصفة خاصة، إذ تراعي هذه الأخيرة في تقييمها كل من الجوانب المالية وغير المالية وتقسم إلى أربع منظورات أو محاور، وتشكل في مجملها معايير الأداء الكلي للمؤسسة لتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على تقنية دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز-ميلة- باستخدام محور من محاور بطاقة الأداء المتوازن.

وقد تم التوصل إلى أن بطاقة الأداء المتوازن تساهم بشكل فعال في تقييم أداء الشامل للمؤسسة كما تبين أن مؤسسة سونلغاز وحدة توزيع-ميلة- تولي أهمية بالغة لمحور العملاء والتعليم والنمو، حيث أن الهدف الرئيسي لها هو التعامل مع الزبائن وتقليص نسبة الشكاوي، ثم تأتي الربحية كهدف ثانوي.

الكلمات المفتاحية: تقييم الأداء، بطاقة الأداء المتوازن، محاور بطاقة الأداء المتوازن.

Résumé

Le processus d'évaluation de la performance financière de l'établissement est un processus important car il aide à la prise de décision et à la correction des écarts, il contribue également à la mise en œuvre des références et des stratégies fixées par l'établissement Son rôle dans l'évaluation de la performance de l'établissement, où le concept de performance et les méthodes de mesure et d'évaluation ont été abordés, ce qui est un processus d'une grande importance car la capacité d'évaluer quelque chose est l'indicateur de base de la capacité de le gérer et de le contrôler, et c'est le rôle de base qui caractérise et se spécialise dans les outils de contrôle de gestion en général et

le tableau de bord prospectif en général D'autant que ce dernier prend en compte, dans son évaluation, à la fois les aspects financiers et extra-financiers et l'évaluation de quatre perspectives ou axes, qui dans leur ensemble constituent les critères de performance globale de l'institution pour atteindre les objectifs de l'étude, qui s'est appuyée sur la technique de l'étude de cas de la Société de distribution d'électricité et de gaz – Mila – en utilisant l'un des axes du tableau de bord prospectif. Il a été conclu que le tableau de bord prospectif contribue efficacement à une évaluation complète des performances de l'organisation, car il a été constaté que Sonelgaz Corporation est une unité de distribution Mila qui attache une grande importance à l'axe client, à l'éducation et à la croissance, car son objectif principal est de traiter avec les clients et de réduire le pourcentage de réclamations, alors la rentabilité vient comme objectif secondaire

Mots clés :

évaluation de la performance, tableau de bord prospectif, axes du tableau de bord prospectif

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
VII	شكر وعرفان
VII	إهداء
VIIIV	الملخص
VIIIVII	فهرس المحتويات
X	قائمة الجداول والأشكال
VIIIVII	قائمة الملاحق
أ-هـ	المقدمة العامة
27-01	الفصل الأول: تقييم الأداء المالي في المؤسسة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: عموميات حول الأداء المالي
03	المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي
06	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على الأداء المالي
08	المطلب الثالث: مكونات الأداء المالي ومحدداته
11	المبحث الثاني: ماهية تقييم الأداء المالي ومصادره
11	المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المالي
12	المطلب الثاني: أهمية وأهداف تقييم الأداء المالي
14	المطلب الثالث: أدوات ومصادر تقييم الأداء المالي
23	المبحث الثالث: أساسيات تقييم الأداء المالي
23	المطلب الأول: شروط تقييم الأداء المالي
23	المطلب الثاني: خطوات تقييم الأداء المالي
24	المطلب الثالث: مؤشرات تقييم الأداء المالي
27	خلاصة الفصل
49-28	الفصل الثاني: بطاقة الأداء المتوازن وأثرها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية
29	تمهيد
30	المبحث الأول: ماهية بطاقة الأداء المتوازن
30	المطلب الأول: تعريف وخصائص بطاقة الأداء المتوازن
31	المطلب الثاني: أهمية وأهداف بطاقة الأداء المتوازن

33	المطلب الثالث: مميزات بطاقة الأداء المتوازن
34	المبحث الثاني: محاور ومكونات بطاقة الأداء المتوازن
34	المطلب الأول: محاور بطاقة الأداء المتوازن
41	المطلب الثاني: مكونات بطاقة الأداء المتوازن
42	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في بطاقة الأداء المتوازن
43	المبحث الثالث: منهجية تصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن
43	المطلب الأول: خطوات تصميم بطاقة الأداء المتوازن
47	المطلب الثاني: مقومات نجاح بطاقة الأداء المتوازن
47	المطلب الثالث: عوائق تطبيق بطاقة الأداء المتوازن
49	خلاصة الفصل
76-50	الفصل الثالث:دراسة ميدانية لعملية تقييم الأداء المالي بواسطة بطاقة الأداء المتوازن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-
51	تمهيد
52	المبحث الأول:مدخل عام حول مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-
52	المطلب الأول:تعريف لمديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-
53	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز
61	المطلب الثالث: أهداف لمديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-
62	المبحث الثاني: تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز -ميلة-
62	المطلب الأول: إعداد وتصميم بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز - ميلة-
63	المطلب الثاني: تقييم محاور بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز -ميلة-
74	المطلب الثالث: تحليل وشرح نتائج تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-
76	خلاصة الفصل
77	خاتمة
80	قائمة المصادر والمراجع
89	الملاحق

قائمة الأشكال والجداول

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
07	العوامل المؤثرة في الأداء المالي	01
09	مصفوفة الكفاءة والفعالية	02
34	الجيل الأول من بطاقة الأداء المتوازن	03
36	مقاييس منظور العملاء في بطاقة الأداء المتوازن	04
37	سلسلة القيمة للعمليات داخلية	05
39	مقاييس منظور التعلم والنمو	06
40	العلاقة بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن	07
46	خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن	08
53	الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز	09

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	قراءات الميزانية	21
02	بطاقة تعريف بمديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة	52
03	نموذج مقترح لبطاقة الأداء المتوازن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز	62
04	حساب نسبة السيولة العامة	64
05	حساب نسبة السيولة المختصرة	64
06	حساب نسبة السيولة الجاهزة	65
07	حساب معدل دوران إجمالي الأصول	65
08	حساب معدل دوران إجمالي الأصول الثابتة	66
09	حساب معدل دوران إجمالي الأصول المتداولة	66
10	حساب معدل العائد على الاستثمار	67
11	حساب المردودية المالية	68
12	حساب معدل هامش الربح	68
13	بطاقة الأداء المتوازن المقترحة لتقييم المحور المالي خلال الفترة 2021-2019	69
14	حساب معدل نمو رقم الأعمال	69
15	عدد الشكاوي المقدمة للمؤسسة	70
16	حساب درجة الاحتفاظ بالعملاء	71
17	بطاقة الأداء المتوازن المقترحة لتقييم محور العملاء خلال فترة 2019- 2021	71
18	تطور نسبة عدد العمال لمؤسسة سونلغاز خلال فترة 2019-2021	71
19	عدد حوادث أثناء العمل	72
20	حساب تكور معدل التأطير	73
21	معدل دوران العاملين لمؤسسة سونلغاز	73
22	درجة الاحتفاظ بالعاملين في المؤسسة	74
23	بطاقة الأداء المتوازي المقترحة لتقييم محور التعلم والنمو خلال فترة 2021-2019	74

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	رقم الملحق
88	جانب الأصول من الميزانية المالية لسنة 2019-2018	01
89	جانب الخصوم من الميزانية المالية لسنة 2019-2018	02
90	جانب الأصول من الميزانية المالية لسنة 2021-2020	03
91	جانب الخصوم من الميزانية المالية لسنة 2021-2020	03
92	قائمة الدخل لسنة 2019-2018	05
93	قائمة الدخل لسنة 2021-2020	06

مقدمة

تشهد بيئة الأعمال اليوم تغيرات سريعة على الصعيد الكلي والجزئي، الأمر الذي انعكس على المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيق أهدافها وغاياتها، برسم سياسات ووضع خطط توضح الطريق الكفيل بتحديد كيفية إدارة مواردها واستغلال عوامل الإنتاج المتوفرة لديها بكفاءة وفعالية، وتحقيق الاستمرارية والبقاء من خلال استغلال الفرص وتجنب التهديدات الناتجة عن البيئة الخارجية والتغلب على نقاط الضعف والاستفادة من نقاط القوة، والانتقال من الوضع القائم إلى الوضع الذي تسعى إليه فهذا الانتقال غالبا ما يتطلب مرحلة قياس وتقييم، هذا وتعتبر المقدره على قياس وتقييم شيء إحدى مؤشرات القدرة على إدارته.

ولتقييم أداء أي وظيفة من وظائف المؤسسة يواجه المسيرين إشكالية اختيار وإبقاء المعايير والمؤشرات، فهي بطبيعة الحال كثيرة فنجاح التقييم يعتمد أساسا على اختيار أفضل وأحسن المعايير والمؤشرات التي تعكس الأداء المراد قياسه.

لعدة عقود مضت كان قياس وتقييم الأداء يقتصر على النتائج المالية فقط وهذا غير كاف للتأكد من سلامة وتحقيق المؤسسة لرؤيتها ورسالتها، لذلك أصبحت المؤسسات غير قادرة على إعطاء صورة متكاملة على الأداء، مما جعل العديد من المؤسسات بحاجة ماسة إلى أساس منهجي واضح لتقييم الأداء يتضمن مجموعة من المقاييس المالية وغير مالية سميت ببطاقة الأداء المتوازن.

حيث تعتبر بطاقة الأداء المتوازن إحدى أهم وأحدث أدوات التقييم كونها تقود المؤسسة إلى تحليل أدائها على أساس رؤية أهدافها الإستراتيجية، وتترجم رؤية المؤسسة وإستراتيجيتها إلى مجموعة إجراءات عملية فضل عن هذا، وهي أيضا تعد أداة تقييم كونها تعتمد على أربع أبعاد لتقييم الأداء الكلي للمؤسسة تتمثل هذه الأبعاد في البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو.

وهكذا تقوم فكرة بطاقة الأداء المتوازن على مفهوم محوري، هو التوازن أي لا يطغى جانب واحد على جانب آخر في صياغة الخطط الإستراتيجية ووضعها موضع التنفيذ، وإلا واجهت المؤسسة صعاب كثيرة على المدى البعيد.

أولا: إشكالية الدراسة

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى فعالية بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

✓ فيما تتمثل أهمية تقييم الأداء بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية؟

✓ ما محتوى بطاقة الأداء المتوازن؟

✓ كيف تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء لمؤسسة سونلغاز مديريةية توزيع الكهرباء والغاز

ميلة؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

للإجابة على التساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية تم وضع مجموعة من الفرضيات يمكن إثباتها أو

نفيها من خلال الدراسة التي سنقوم بها وهي كالتالي:

✓ الفرضية الأولى: تتمثل أهمية تقييم الأداء المالي في تحسين أداء المؤسسة من خلال معرفة نقاط القوة والضعف فيه.

✓ الفرضية الثانية: تحتوي بطاقة الأداء المتوازن أربع محاور أساسية (المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو)

✓ الفرضية الثالثة: تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة سونلغاز من خلال الحكم على نتائج المؤشرات المعتمدة لكل محور من محاور البطاقة.

ثالثا: أهمية الدراسة

تكمّن أهمية الدراسة فيما يلي:

✓ محاولة التعريف ببطاقة الأداء المتوازن باعتبارها إحدى أهم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير.

✓ معرفة الدور الذي تلعبه بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية.

✓ محاولة إسقاط الجانب النظري لبطاقة الأداء المتوازن على مديريةية توزيع الكهرباء والغاز.

رابعا: أهداف الدراسة

تسعى الدراسة في هذا الموضوع إلى تحقيق جملة من الأهداف هي:

✓ التعرف بمفهوم الأداء في المؤسسة وضرورة تقييمه.

✓ توضيح الإطار النظري لبطاقة الأداء المتوازن والمحاور التي يقوم عليها.

✓ إظهار أهم المزايا استعمال بطاقة الأداء المتوازن

✓ الاستفادة من نتائج الدراسات لتقديم بعض المقترحات والتوصيات.

خامسا: منهج الدراسة

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي للكشف عن الجانب النظري لمصطلح الأداء وتقييمه وتحديد مفهوم بطاقة الأداء المتوازن ومنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي حيث حاولنا من خلاله صيانة بطاقة الأداء المتوازن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز معتمدين على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

سادسا: أسباب اختيار الموضوع

- ✓ قلة الدراسات النظرية والتطبيقية حول هذه الأداة.
- ✓ حداثة النسبية للموضوع محل الدراسة حيث أن تقييم الأداء في المؤسسة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن لا يزال في مراحل الأولى في الدول النامية بشكل عام وفي الجزائر بشكل خاص.
- ✓ توافق الموضوع مع طبيعة التخصص المتبع وهو الإدارة المالية.

سابعا: صعوبات الدراسة

- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات اللازمة من سونلغاز.
- ✓ صعوبة إعداد وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة نظرا لنقص البيانات.
- ✓ عدم توفر المراجع المتعلقة ببعض العناصر المتعلقة بموضوع الدراسة.

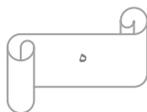
ثامنا: الدراسات السابقة

الدراسة رقم (01): دراسة مريم شكري ومحمود نديم بعنوان تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن دراسة ميدانية لشركة الطيران الملكية بالأردن سنة 2012_2013، رسالة ماجستير حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الإطار النظري لبطاقة الأداء المتوازن وكذلك الأداء وتقييمه والمؤشرات المالية الحديثة والمبنية على الربح المحاسبي، وإبراز محاولتها في تقييم الأداء المالي للشركة خلال سنة 2012، ومن بين نتائج التي توصلت إليها هي وجود تأثير لتطبيق واستخدام محور التعلم والنمو على مقياس الأداء المبنية على الربح المحاسبي في شركة الطيران الملكية الأردنية، صعوبة تحديد معايير الأداء الاستراتيجي المستهدف.

الدراسة رقم (02): صلاح بلاسكا "قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية" رسالة ماجستير جامعة فرحات عباس سطيف 2012، تناول الباحث دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وقابليتها للاعتماد على أسلوب بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإستراتيجية، تم التوصل إلى النتائج التالية وجود اهتمام كبير بالجانب المالي في المؤسسات الجزائرية لأنه يعد الهدف الأساسي الذي تسعى إليها المؤسسات إلى تحقيقه، نقص إجراءات الاستقصاء عن مدى رضا الزبائن عن المنتجات ومعرفة احتياجاتهم أو دوافعهم.

الدراسة رقم (03): دراسة عريوة معاذ بعنوان "دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بمؤسسة الصناعة الغذائية دراسة مقارنة بين ملبنة الحضنة بالمسيلة وملبنة التل بسطيف" رسالة ماجستير، هدفت هذه الدراسة إلى محاولة وضع نماذج لهذين المؤسستين من أجل المقارنة في اتخاذ القرارات السليمة خلال سنوات 2004_2008 ومن أهم النتائج الدراسة، أن إدارة المؤسسات المتوسطة تأخذ بأسباب الإدارة الإستراتيجية في تحديد الرؤية وتقدير الأهداف، قلة الفهم للمقاييس الغير مالية كالمؤشرات الاجتماعية.

الدراسة رقم (04): علي الشيخ علي محمد "تقييم أداء شركات الاتصال الفلسطينية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن" مذكرة ماستر جامعة غزة الإسلامية فلسطين 2009، هدفت هذه الدراسة لتقويم أداء شرطي جوال والاتصالات الفلسطينية في ضوء الجوانب الأربعة لمقياس الأداء المتوازن، ومن أهم نتائج الدراسة أن هناك علاقة ارتباطية قوية بين كل جانب من جوانب مقاييس الأداء المتوازن، وان معظم العاملين والمساهمين في الشركتين أعطوا تقديرا مختلفا لأداء الشركتين في مجال العمليات الداخلية والتعليم والنمو.



الفصل الأول

تقييم الأداء المالي في

المؤسسة

تمهيد

يعتبر الأداء المالي من المفاهيم التي نالت اهتمام في الدراسات الإدارية وكذا البحوث وخاصة من طرف العنين في المؤسسة، حيث يمثل الأداء المالي المحور الرئيسي لمعرفة نجاح وفشل المؤسسة من خلال مؤشرات محددة يتم فيها تحديد الانحرافات عن الأهداف المسطرة باعتباره الطرف الوحيد من أجل الاستمرارية والمحافظة على البقاء.

وعليه تطرقنا في الفصل الأول إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالأداء المالي، تقييمه، مكوناته، وكحوصلة لما سبق فقد تم تناول المباحث التالية:

المبحث الأول: عموميات حول الأداء المالي

المبحث الثاني: ماهية تقييم الأداء المالي ومصادر تقييمه

المبحث الثالث: خطوات وشروط تقييم الأداء المالي

المبحث الأول: عموميات حول الأداء المالي

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء المؤسسات، حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف المسطرة، ويعبر الأداء المالي عن أداء المؤسسات حيث أنه الدافع الأساسي للأعمال المختلفة، والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.

المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم الأداء و الأداء المالي وأهميته.

أولاً: تعريف الأداء

تعددت مفاهيم الأداء بتعدد الباحثين والدارسين في هذا المجال ولم يستطع العلماء الوصول إلى مفهوم دقيق فلكل واحد وجهة نظر خاصة وفيما يلي يمكن عرض مفاهيم مختلفة للأداء:

يعرف الأداء على أنه النشاط الشمولي المستمر والذي يعكس نجاح المنظمة واستمراريتها وقدرتها على التكيف مع البيئة، واتساعها وانكماشها وفق أسس ومعايير محددة تضعها المنظمة وفق لمتطلبات نشاطها وفي ضوء الأهداف طويلة الأمد.¹

يقصد بالأداء أيضاً بأنه المخرجات و الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها لذا فهو مفهوم يعكس كلا من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها، أي أنه مفهوم يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها داخل المؤسسة.²

يعد الأداء مفهوماً شمولياً وهاماً بالنسبة لجميع المنشآت الأعمال وبشكل عام ينظر إلى الأداء على أنه سلسلة من النشاطات المرتبطة بوظيفة متخصصة أو نشاط جزئي تقوم به الإدارة لتحقيق هدف معين.³

من خلال ما سبق يمكن تعريف الأداء على أنه قدرة المؤسسة على الاستمرارية والتصدي للمنافسة، وذلك بتحقيق الأهداف المسطرة والاستغلال الأمثل للموارد في ضوء التفاعل مع البيئة المحيطة بالمؤسسة.

¹ علاء فرحان طالب، إيمان شبحان المشهداني، الحكومة المؤسسة والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، الطبعة 1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 65.

² توفيق محمد عبد المحسن، تقييم الأداء مدخل جديد، الطبعة 1، دار الفكر العربي، مصر، 2004، ص 3.

³ حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، الطبعة 2، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 89.

ثانياً: تعريف الأداء المالي

توجد عدة تعاريف مختلفة للأداء المالي والتي سوف نتناولها فيما يلي:

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء الشركات حيث أنه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.¹

عرف أيضاً على أنه المعبر عن أداء الأعمال باستخدام مؤشرات مالية كالربحية مثلاً، ويضل الركيزة الأساسية لما تقوم به المؤسسات من أنشطة مختلفة.²

يشير الأداء المالي إلى العملية التي يتم من خلالها اشتقاق مجموعة من المعايير أو المؤشرات الكمية والنوعية حول نشاط المشروع الاقتصادي، الذي يساهم في تحديد أهمية الأنشطة التشغيلية والمالية للمشروع وذلك من خلال معلومات تستخرج من القوائم المالية ومصادر أخرى لكي يتم استخدام هذه المؤشرات في تقييم الأداء المالي للمنشآت.³

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الأداء المالي هو مقياس لنجاح المؤسسة، فهو أداة لتعرف على الوضع المالي القائم في المؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف والاستغلال الأمثل لمواردها من أجل تعظيم ثروتها.

ثالثاً: خصائص وأهمية الأداء المالي

سوف يتم التطرق إلى خصائص وأهمية الأداء المالي

1. خصائص الأداء المالي: وتتمثل فيما يلي:⁴

- ✓ الأداء المالي أداة تعطي صورة على الوضع المالي القائم في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ الأداء المالي يحفز الإدارة لبذل المزيد من الجهد لتحقيق أداء مستقبلي أفضل من سابقه.
- ✓ الأداء المالي أداة تدارك الانحرافات والمشاكل التي قد تواجه المؤسسة وتحديد مواطن القوة والضعف.
- ✓ الأداء المالي آلية أساسية وفعالة لتحقيق أهداف المؤسسة.

¹ محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، الطبعة 1، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 45.

² علاء فرحان طالب، إيمان شبحان المشهداني، مرجع سبق ذكره، ص 68.

³ جيدر يونس الموسري، المصارف الإسلامية أدائها المالي وأثرها المالي في سوق الأوراق المالية، الطبعة 1، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 58.

⁴ محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 46.

✓ الأداء المالي وسيلة جذب المستثمرين للتوجه للاستثمار في المؤسسة.

2. أهمية الأداء المالي: تكمن أهمية الأداء المالي بشكل خاص في عملية متابعة أعمال الشركات وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات أدائها وفعاليتها، وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها واقتراح إجراءاتها التصحيحية، وترشيد الاستخدامات العامة للشركات واستثمارها وفق للأهداف العامة للشركات، والمساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على الاستمرارية والبقاء والمنافسة، حيث أن الأداء المالي يمكن أن يحقق للمستثمرين الأهداف التالية:¹

✓ يمكن للمستثمر من متابعة ومعرفة نشاط الشركة وطبيعته كما يساعد على متابعة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة، وتقدير مدى تأثير أدوات الأداء المالي من ربحية وسيولة ونشاط مديونية وتوزيعات على سعر السهم.

✓ يساعد المستثمر في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية وفهم التفاعل بين البيانات المالية لاتخاذ القرار الملائم لأوضاع الشركات.

وبشكل عام يمكن حصر أهمية الأداء المالي في أنه يلقي الضوء على الجوانب الآتية:²

- ✓ تقييم ربحية الشركة.
- ✓ تقييم سيولة الشركة.
- ✓ تقييم تطور نشاط الشركة.
- ✓ تقييم مديونية الشركة.

¹نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحقيق الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، أطروحة الدكتوراه، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014_2015، ص151.

²نفس المرجع أعلاه

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على الأداء المالي

يتأثر الأداء المالي بالعوامل التالية:¹

1. الهيكل التنظيمي: هو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات وأعمالها فيه تتحدد أساليب الاتصالات والمسؤوليات وأساليب تبادل الأنشطة والمعلومات، حيث يتضمن الهيكل التنظيمي الكثافة الإدارية في الشركات وأما التمايز الأفقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقسيم العمل و الانتشار الجغرافي من عدد الفروع والموظفين.

ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء الشركات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها، ومن ثم تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في الشركات والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة الشركات اتخاذ القرار أكثر فاعلية.

2. المناخ التنظيمي: هو وضوح التنظيم وكيفية اتخاذ القرار وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، ويقصد بوضوح التنظيم إدراك العاملين لمهام المؤسسة وأهدافها وعملياتها ونشاطاتها مع الارتباط بالأداء، وأما اتخاذ القرار فهو أخذ بطريقة عقلانية وتقييمه ومدى ملائمة المعلومات لاتخاذها، أما أسلوب الإدارة فهو تشجيع العاملين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء أما بالنسبة لتوجيه الأداء هو مدى تأكد العامل من أداءه وتحقيق مستويات عليا من الأداء.

3. التكنولوجيا: تعبر التكنولوجيا عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، وتنقسم التكنولوجيا إلى عدد من الأنواع كتكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب وتكون وفقا للمواصفات التي يطلبها المستهلك، وتكنولوجيا الإنتاج المستمر التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية وتكنولوجيا الدفعات الكبيرة، وعلى المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسة والتي لا بد لها من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الملائمة بين التقنية والأداء.

4. الحجم: يقصد بالحجم تصنيف المؤسسة إلى صغيرة، متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد عدد مقاييس لحجم المؤسسة منها إجمالي الودائع، إجمالي المبيعات أو إجمالي القيمة الدفترية، ويعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة سلبا أو إيجابا، فقد يشكل الحجم عائق للأداء المؤسسة حيث

¹ محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 48

أنه بزيادة الحجم فإن عملية إدارة المؤسسة تصبح أكثر تعقيدا ومنه يصبح أداؤها أقل فاعلية، وهذا ما ينعكس سلبا على المؤسسة أما ما ينعكس إيجابا فهو من حيث أنه كلما زاد حجم المؤسسة يزداد معه عدد المحللين الماليين المهتمين بالمؤسسة.¹

الشكل رقم(01-01): العوامل المؤثرة في الأداء المالي



المصدر: ناظم حسن السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، الطبعة 1، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2009، ص 137.

نلاحظ من الشكل أن الأداء المالي يحتل الصدارة أمام مجموعة المتغيرات الأخرى للمؤسسة.

¹محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 51.

المطلب الثالث: مكونات الأداء المالي ومحدداته

يتم هنا التعرف على أهم مكونات الأداء المالي هذا بالإضافة إلى إدراك الدور والمهام التي يبرزها الأداء في موقف ما بتركيز على عدة محددات.

أولاً: مكونات الأداء المالي

يتكون الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية من مكونين أساسيين هما الكفاءة والفعالية ويمكن إبرازهما كما يلي:

✓ **الفعالية:** تعرف الفعالية على أنها القدرة على تدنية مستويات باستخدام المواد دون المساس بالأهداف المسطرة التي تقاس بالعلاقة بين النتائج وعواملها أو النتائج والمواد المستخدمة.¹

الفعالية تشير إلى انجاز المهمة المناسبة وبالتالي تقيس وتقيم مخرجات المؤسسة مقارنة بأهدافها وبالتالي فهي تعني ما هو فعال، أي خاصية الفرد أو نظام الذي يتيح القدر الأقصى من النتائج.²

كما تعرف أيضاً على أنها مؤشر يستعمل في قياس الأداء، ويعبر عن العلاقة السببية بين النتائج والأهداف المخططة التي تفسر القدرة على تحقيق الأهداف بشكل صحيح بمقارنة مقدار الأداء المحقق بالنسبة للأداء المطلوب.³

ومنه نستنتج أن الفعالية تعني تحقيق الأهداف الملائمة.

✓ **الكفاءة:** تعرف على أنها خاصية من خصائص العمليات التي تشير إلى درجة خروج العمليات المنظمة بالنتائج المطلوبة بأدنى كلفة من الموارد.⁴

هي القدرة على العمل بشكل جيد أو القدرة على تحقيق النتائج الصحيحة، أو القدرة على العمل بأسلوب مناسب وبشكل سريع.⁵

مما سبق يمكن القول أن بأن مفهوم الكفاءة يرتكز على مؤشرين أساسيين هما:⁶

¹ عبد المليك مزهودة، **الأداء بين الكفاءة والفعالية (مفهوم وتقسيم)**، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، العدد 1، 2018، ص 84.

² محمد العربي غزي، **ثقافة المؤسسة وتأثيرها على أدائها العام**، رسالة ماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2006، ص 99.

³ بوبكر ملياني، **تأثير الاتصال الرسمي على أداء الموارد البشرية**، رسالة ماجستير، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2009_2010، ص 44.

⁴ وائل محمد صبحي ادريس و طاهر محسن منصور الغالبي، **أساسيات الأداء**، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 17.

⁵ أيهم الحميد، **قياس الكفاءة والفعالية في المصارف الإسلامية في سوريا باستخدام التحليل التطبيقي للبيانات DEA**، مجلة جامعة البحث، جامعة البحث السورية، العدد 1، 2017، ص 15.

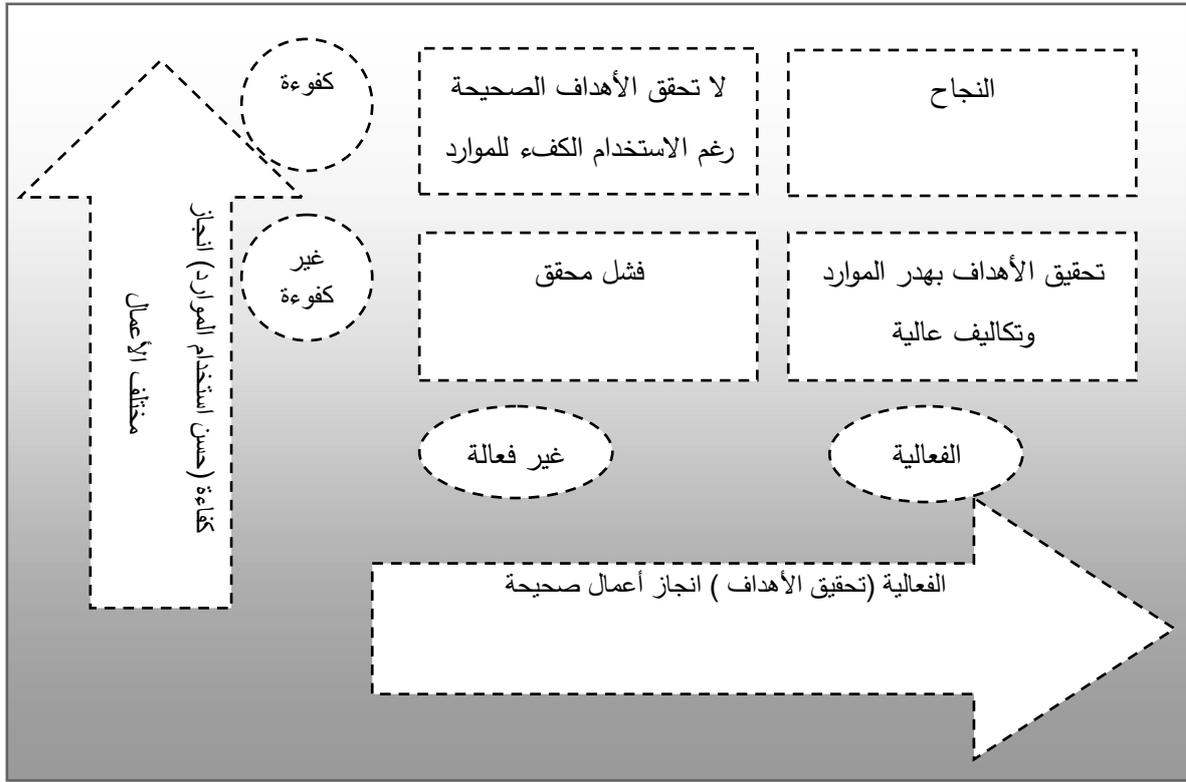
⁶ وائل محمد صبحي ادريس، طاهر محسن منصور الغالبي، مرجع سبق ذكره، ص 47.

✓ مدى توفر الموارد الملموسة والغير ملموسة.

✓ سبل تحقيق الأهداف عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

يتضح من خلال التعاريف السابقة أن الكفاءة ملازمة لكيفية استخدام المؤسسة لمداخلاتها من الموارد ومقارنة بمخرجاتها، حيث ينبغي أن يكون هناك استغلال عقلائي ورشيد بمعنى أن الكفاءة تعني عمل الأشياء بطريقة صحيحة.

الشكل رقم (01-02): مصفوفة الكفاءة والفعالية



المصدر: وائل محمد صبحي إدريس وظاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم

المتوازن، دار وائل، عمان، الأردن، ص 49.

ثانياً: محددات الأداء المالي

الأداء هو الأثر المالي لجهود الفرد التي تبدأ بالقدرات وإدراك الدور والمهام، هذا يعني أن الأداء ناتج العلاقة المتداخلة بين كل من الجهد والقدرات وإدراك الدور والمهام، وعليه يمكن القول بأن الأداء هو محصل التفاعل للعناصر السابقة الذكر، وتتمثل هذه المحددات في:¹

¹منى بن الشاوي، تطوير العلامة التجارية ودورها في تحسين الأداء العام، مذكرة ماستر، تخصص علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، الجزائر، 2015_2016، ص 61.

✓ **الدافع:** وهي مجمل الصفات الشخصية للفرد والتي يستخدمها لأداء مهامه، وهي عبارة عن عامل داخلي يستشير سلوك الإنسان، ويواجهه ويحقق فيه التكامل ونحن لا يمكننا ملاحظته مباشرة وإنما نستنتجه من سلوكه أو نفترض وجوده حتى يمكننا من تفسير سلوكه.

✓ **القدرات:** وهي تشير إلى ما يستطيع الإنسان انجازه بالفعل من الأعمال، فهي مرتبطة أيضا بالسرعة والدقة في الأداء، وهي الطاقة الجسمانية والعقلية التي يبذلها الفرد لأداء مهمته. ومن هذا يمكننا القول بأن القدرات هي خصائص الشخصية المستخدمة لأداء، وهذه القدرات لا تتغير وتتقلب عبر فترة زمنية قصيرة.

✓ **الإدراك:** يعرف الإدراك عامة على أنه عملية ذهنية ومعرفية تمكننا من فهم وتفسير ما يحيط بنا، ومن هنا فالفرد في المؤسسة يخضع للعديد من المؤثرات، تنتهي إلى تفسيرات معينة لكيفية أداء عمله.¹

¹ منى بن الشاوي، مرجع سبق ذكره، ص 61

المبحث الثاني: ماهية تقييم الأداء المالي ومصادره

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم وأهمية وأهداف تقييم الأداء المالي وأهم الأدوات المستخدمة فيه وفيما تتمثل مصادره.

المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المالي

تسعى مختلف المؤسسات إلى تحسين نشاطها وذلك من خلال تقييم أدائها وقياس النتائج المحققة، للوصول إلى أغراضها الموجودة وعلى ضوء ذلك يمكن عرض التعاريف التالية:

يعرف تقييم الأداء بأنه هو القياس للتأكد من أن الأداء الفعلي للعمل يوافق معايير الأداء المحددة، ويعتبر التقييم مطلب ضروري لكي تحقق المنظمة أهدافها، بناء على المعايير الموضوعية وهو عملية دورية تهدف إلى قياس نقاط القوة والضعف من أجل تحقيق هدف محدد خططت له المنظمة مسبقاً.¹

كما يقصد أيضا بتقييم الأداء المالي للمؤسسة وتقديم حكم ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتحددة (إدارة المؤسسة ومدى إشباع منافع ورغبات أطرافها المختلفة)، أي أن تقييم الأداء المالي هو قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلعا لتحديد ما يمكن قياسه ومن ثم مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة.²

كما يعرف أيضا على أنه تحقيق القدرة الإرادية والكسبية في المؤسسة حيث أن الأولى تعني قدرة المؤسسة على توليد الإيرادات سواء من نشاطاتها الجارية والرأسمالية أو الإستشفائية، بينما تعني الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها من أجل مكافئة عوامل الإنتاج وفقا للنظرية الحديثة، والبعض يعرفه بمدى تمتع وتحقيق المؤسسة لهامش الأمان ليزيل العسر المالي.³

من خلال المفاهيم السابقة نستنتج أن تقييم الأداء المالي عبارة عن مراجعة لما تم انجازه وقياس النتائج المحققة أو المنتظرة، ومعرفة قدرة الشركة على ما لديها من موارد بأفضل صورة وتحديد نقاط القوة والضعف في الأداء، واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الانحرافات.

¹ مريم شكري محمود نديم، تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013، ص31.

² ددان عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد4، 2006، ص41.

³ صابو عباسي، أثر التفسير الحثائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، رسالة ماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2011_2012، ص90.

المطلب الثاني: أهمية و أهداف تقييم الأداء المالي

يسمح تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية بتحقيق عدة أهداف ويكتسي أهمية بالغة كما هو موضح فيما يلي.

أولاً: أهمية تقييم الأداء المالي

- ✓ لتقييم الأداء المالي أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة وذلك من خلال:¹
- ✓ يبين تقييم الأداء المالي قدرة المؤسسة على تنفيذ ما تم التخطيط له من أهداف، وذلك من خلال مقارنة النتائج المتحققة أو الفعلية مع المستهدف منها أو مع ما تم التخطيط له، والكشف عن الانحرافات واقتراح وتقديم المعالجات اللازمة لها مما يوزع من أداء المؤسسة المالي.
- ✓ يساعد تقييم الأداء المالي في الكشف عن النمو أو التطور الذي حققته المؤسسة زمنياً أو مكانياً مقارنة بالمؤسسات المماثلة الأخرى.
- ✓ يكشف تقييم الأداء المالي عن مدى مساهمة المؤسسة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال تحقيق أكبر قدر من العوائد بأقل التكاليف، والتخلص من عوامل الهدر والضياع في الوقت والجهد والمال، مما يعود على الاقتصاد والمجتمع بالفائدة.
- ✓ يساعد تقييم الأداء المالي على تحقيق الأهداف المحددة في الخطط والبرامج والمميزات.
- ✓ يوضح تقييم الأداء المالي كفاءة تخصيص واستخدام الموارد المالية المتاحة تحت تصرف المؤسسة.
- ✓ يساعد تقييم الأداء المالي في تحديد التحسينات الضرورية التي تسعى المؤسسة لإحداثها لتطوير أدائها المالي.
- ✓ قياس مدى نجاح المؤسسة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها، وتوفير المعلومات لمختلف المستويات وللجهات الأخرى خارج المؤسسة.
- ✓ يساعد على إيجاد نوع المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة وهذا بدوره يدفع المؤسسة لتحسين مستوى أدائها المالي.²

¹ جودي محمد ومزي، أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تطبيق الأداء المالي في المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص

علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص94

² دبنال خلفات، دور الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، الجزائر، 2016، ص57.

ثانيا: أهداف تقييم الأداء المالي

- تسعى المؤسسة الاقتصادية من خلال تقييم أدائها المالي إلى تحقيق جملة من الأهداف أهمها:¹
- ✓ توفير مقياس لمدى نجاح المؤسسة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها.
- ✓ إن النجاح مقياس مركب يجمع بين الكفاءة والفعالية، وبالتالي تستطيع المؤسسة مواصلة البقاء والاستمرار في العمل.
- ✓ يوفر نظام تقييم الأداء المالي معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة.
- ✓ يظهر تقييم الأداء المالي التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو لأسوء، وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي في المؤسسة.
- ✓ يساعد على إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة، وهذا بدوره يدفع المؤسسة لتحسين مستوى أدائها.
- ✓ تقييم الأداء المالي يؤدي إلى تحقيق الأهداف المحددة.
- ✓ الوقوف على مستوى انجاز المؤسسة للأهداف المدرجة في خططها.²
- ✓ تجنب تكرار الأسباب المؤدية للانحرافات مع ضرورة الحرص على الوسائل المعالجة والعمل على تطويرها في المؤسسات جميعا.³

¹ شريف غياظ ومهري عبد المالك، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام مؤشر قياس المردودية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 24، 2015، ص 140.

² مجيد الكوفي، تقييم الأداء باستخدام النسب المالية، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 32.

³ مشعل جهاز المضيري، تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة التترول الكويتية، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2010_2011، ص 12.

المطلب الثالث: أدوات ومصادر تقييم الأداء المالي

لتقييم الأداء المالي يتم استخدام عدة أدوات وله أيضا عدة مصادر

أولاً: الأدوات المستخدمة في تقييم الأداء المالي

تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة داخل المؤسسات الاقتصادية، نظرا لما تضفيها لرقابة على المؤسسات من خصائص ومميزات في ظل الظروف الدولية التي أصبح يعيشها، وذلك من خلال قدرة هذا النظام على ترشيد وتوجيه المؤسسة من خلال كشف الانحرافات ومعرفة أسبابها واقتراح الحلول الممكنة لذلك، وهذا من خلال عدة أدوات وتقنيات رياضية وإحصائية ومحاسبية وتكنولوجية... الخ، ويمكن تصنيف هذه الأدوات إلى أدوات تقليدية وأدوات حديثة.

1. الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير

- 1.1. نظم المعلومات: يعرفه Robert Reix بأنه مجموعة من الموارد والوسائل والبرامج والأفراد والمعطيات والإجراءات التي تسمح بجمع ومعالجة وإيصال المعلومات على شكل نصوص، صور، رموز... الخ، في المؤسسة.¹ وتتميز بمجموعة من الخصائص تتمثل فيما يلي:²
 - ✓ الدقة: فالمعلومات الصادرة قد تكون صحيحة وقد تكون غير صحيحة وفي بعض الأحيان كذلك تكون دقيقة وغير دقيقة، فاستخدام هذه المعلومات يستلزم التأكد من صحتها وسلامتها.
 - ✓ الشكل: فالمعلومات تكون على شكل بيانات مطبوعة على الورق أو معروضة على الشاشة ملخصة أو مفصلة وقد تكون كمية أو وضعية رقمية وعامة تكون وفق المواقف في عدة أشكال من البدائل المتاحة
 - ✓ مدى شمولية المعلومات: فبعض الأحيان تكون هذه المعلومات تغطي مدى كبير بينما قد يكون البعض الآخر ضيق المدى محدود في الاستخدام المطلوب.
 - ✓ الإعادة و التكرار: فالإعادة والتكرار يقيسان مدى تكرار الحاجة إلى معلومات وتجميعها واستغلالها.
 - ✓ الارتباط: فالمعلومات التي تحصل عليها قد تكون مرتبطة أو غير مرتبطة لذا يجب التأكد من صحة ارتباطها إذا ظهرت الحاجة إليها في موقف معين.
 - ✓ الكمال: توفير المعلومات كاملة للمستخدم لمعرفة كل المطلوب معرفته عن موقف معين.
 - ✓ التوقيت: فعامل الوقت مهم جدا لأن توقيت المعلومات نجدها حين الحاجة إليها أي لا تكون متقدمة حين وصولها.
 - ✓ نشأة المعلومات: قد تنشأ مصادر داخلية للمؤسسة وفي بعض الأحيان خارج المنشأة.

¹Robert Reix, Traitement des inormation,edition vubert, 2001, p165

²ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، الطبعة 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص178

✓ القدرة الزمنية: فيجب علينا مراعاة مصدر المعلومات إن كانت مستمدة من الماضي أو من القدرة الحالية أو من أنشطة متوقعة مستقبلا.

1.2. المحاسبة العامة: هي مجموعة المبادئ والأصول والقواعد القانونية والتعليمات المالية

التي تحكم الدورة المحاسبية بالوحدات الإدارية، وتمكن من قياس نشاط الدولة ماليا وتحقيق الرقابة عليه.¹

1.2.1. أهداف المحاسبة العامة: وتتمثل أهداف المحاسبة العامة في:²

✓ تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بتبيان الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد بشكل يمكن الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي، إضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة في فترة زمنية محددة.

✓ توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة مثل المساهمين والمقرضين، كذلك يمكن للمعلومات المحاسبية أن تخدم هذه الأطراف في اتخاذ القرارات المالية في مجالات الاستثمار والتمويل.

✓ توفير المعلومات التي تخدم أغراض المستخدمين الداخلية وتشمل بشكل أساسي مدخلات التقارير المالية الداخلية التي تخدم الأغراض الإدارية في مجالات التخطيط، الرقابة، التنسيق وتقييم الأداء. وثم كل المعلومات التي توفرها المحاسبة العامة وبالرغم من أهميتها وضرورتها فإنها تبقى غير كافية للتعرف على خبايا النشاط، والإلمام بها جيدا وهذا راجع إلى عدة أسباب من أهمها:

✓ المحاسبة العامة بحيرة على مراعاة واحترام قواعد التقويم والتسجيل.

✓ تستخدم المعطيات الفعلية.

✓ لا تجمع الحقائق إلا في شكلها القيمي على الرغم من أن أبعاد فيزيائية كبيرة تشكل مقاييس محددة للنتيجة.

✓ كذلك أنها تعطي نتائج إجمالية لفترة محددة ولا تعطي التفاصيل حول مختلف التكاليف وحول أسباب تغيرات هذه التكاليف.

في ظل كل هذه الأسباب التي تجعل المحاسبة أداة ضرورية وغير كافية في مراقبة التسيير، فيقدر ما تبرر سعي المسؤولين على المؤسسة للحصول على أداة أخرى تمكنهم من الاطلاع على شروط التشغيل الداخلي بصفة أفضل وأنجع، وهذه الأداة تتمثل في المحاسبة التحليلية والتي تستقي معلوماتها من المحاسبة العامة أصلا، فمخرجات المحاسبة العامة تعتبر مدخلات المحاسبة التحليلية.

¹بوعافية حدة، حملاوي زكرياء، دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020_2021، ص6.

²ريم الواعر، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقسيم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2014_2015، ص29_36.

1.3. المحاسبة التحليلية: تعرف المحاسبة التحليلية على أنها الإدارة التي تهتم بتحديد تكاليف نشاط المؤسسة الاقتصادية وتسعير منتجاتها وتلعب دورا مهما في المؤسسة الاقتصادية كما تقوم بتوفير البيانات اللازمة لتخطيط تكاليف العملية المستقبلية ورقابتها عن طريق مقارنة التكاليف الفعلية بالمخطط وبيان الانحرافات.¹

1.3.1. أهمية المحاسبة التحليلية: تكمن أهمية المحاسبة التحليلية فيما يلي:²

- ✓ جمع المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة.
- ✓ حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة ومقارنتها برقم الأعمال.
- ✓ المتابعة المستمرة لحركة المخزونات.
- ✓ تحديد النتائج الجزئية والعمامة لكل قسم من أقسام المؤسسة.
- ✓ توجيه القائمين على الإدارة على ضوء النتائج المتوصل إليها.
- ✓ الرقابة المستمرة للتكاليف واتخاذ القرارات في الوقت المناسب ومحاولة التقليل من التكاليف إلى أدنى مستوى لها.
- ✓ التخطيط ووضع استراتيجيات مستقبلية.
- ✓ توفير البيانات المحاسبية التي تساعد في إعداد الموازنات التخطيطية طبقا لمراكز المسؤولية ومراكز التكلفة.
- ✓ إكمال المحاسبة العمامة عن طريق تزويدها بكل المعلومات المتعلقة بتطوير بعض عناصر الأصول.³
- ✓ دراسة المردودية التحليلية التي تسمح بمراقبة سياسات الإنتاج والاستثمار والتوزيع.⁴
- وتتمثل أهداف نظام المحاسبة التحليلية في:⁵
 - ✓ تقديم التقارير الداخلية للإدارة بغرض تخطيط الكلفة والرقابة عليها وتقييم أداء الأفراد والأقسام.
 - ✓ إعداد تقارير داخلية للمدراء تساعدهم على اتخاذ القرارات الإستراتيجية والتكتيكية.
 - ✓ توفير البيانات المتعلقة بتقييم المخزون بغرض إعداد التقارير المالية.
 - ✓ قياس الأداء الفعلي بصورة تفصيلية.
 - ✓ تحليل النتائج وإظهار مختلف العناصر المكونة لها، وهذا التسهيل عملية مراقبة المردودية.
 - ✓ قياس تكلفة الأداء هي من أول الأهداف التي تسعى محاسبة التكاليف إلى تحقيقها.

¹ حمد النيل النور أيمن طه، بن أحمد آل الشيخ مبارك ابراهيم، واقع تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مؤسسة المقاولات بالمملكة العربية السعودية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارات، المجلد 24، العدد 103، جامعة الباحث، 2018، ص 578.

² بوشاشي بوعلام، المنبر في المحاسبة التحليلية، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 1997، ص 148.

³ عبد الحليم محمود كراجه وآخرون، محاسبة التكاليف، الطبعة 1، دار الأمل للنشر والتوزيع، الأردن، 2001، ص 08.

⁴ ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 09.

⁵ عميروش عريان، بوسبعن، دور نظام المحاسبة التحليلية في تسيير ومراقبة تسيير المؤسسات الجزائرية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 10، العدد 3، جامعة البليدة 2، 2019، ص 334.

2. أدوات مراقبة التسيير الحديثة

2.1. التحليل المالي

يعتبر التحليل المالي من المواضيع العامة في المالية وضرورة قصوى في التخطيط السليم، ويعتبر تشخيصاً للحالة المالية للمؤسسة لفترة معينة باستخدام وسائل وطرق متعددة¹.

2.1.1. أهداف التحليل المالي

هناك مجموعة أهداف للتحليل المالي يمكن تلخيصها فيما يلي:²

- ✓ معرفة الوضع المالي للمؤسسة والحكم على كفاءة أدائها المالي.
- ✓ تقييم قدرة المؤسسة على سداد ديونها والتزاماتها.
- ✓ وضع الخطط المستقبلية وأحكام الرقابة الداخلية.
- ✓ التعرف على نقاط الضعف في المؤسسة واقتراح الحلول.
- ✓ تقييم النتائج لقرارات الاستثمار والتمويل.
- ✓ تحديد الانحرافات بالأداء.
- ✓ تحديد الفرص المتاحة أمام المؤسسة.
- ✓ الاستفادة من نتائج التحليل لإعداد الموازنات والخطط المستقبلية.

2.1.2. طبيعة التحليل المالي

للتحليل المالي أسس عامة تتمثل أهمها في:³

- ✓ تحديد الهدف الذي يسعى إليه.
- ✓ تحديد الفترة التي سيشملها تحليل القوائم المالية.
- ✓ تحديد المعلومات التي يحتاجها المحلل للوصول على غايته.
- ✓ اختيار أسلوب وأداة التحليل الأنسب قدرة للتعامل مع المشكلة موضع البحث.
- ✓ استعمال المعلومات والمقاييس التي تجمعت لدى المحلل لاتخاذ القرار أو الإجراءات المطلوبة.
- ✓ تحديد الانحراف على المعيار المقاس عليه للوقوف على أهمية الانحراف بالأرقام المطلقة والنسبية تحليل ذلك الانحراف.
- ✓ وضع التوصية بشأن نتائج التحليل .

¹ سالم مؤيد سعيد، نظرية المنظمة، الطبعة 2، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005، ص 36.

² محمد البشير مركان وآخرون، التحليل المالي للقوائم المالية للمؤسسات، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 4، العدد 3، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2020، ص 176.

³ أيمن الشنطي عامر شقير، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، الطبعة 1، دار البداية، الأردن، 2007، ص 125.

2.1.3. خصائص التحليل المالي

- ✓ يتميز التحليل المالي بمجموعة من الخصائص منها:¹
- ✓ يعد التحليل المالي نشاطا يسعى إلى تحويل البيانات المالية الخاصة بالقوائم المالية إلى مجموعة من المعلومات المستخدمة في اتخاذ القرارات.
- ✓ يتضمن التحليل المالي كافة النشاطات في المستويات إلى الإداريات المتنوعة.
- ✓ لا يعتمد التحليل المالي على بيانات محدودة من قائمة مالية واحدة بل يشمل كافة القوائم المالية.

2.2. الموازنات التقديرية

- ✓ يعرفها معهد التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا بأنها خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها ومراقبتها قبل فترة محددة، تبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه والنفقات المنتظرة تحميلها خلال هذه الفترة والأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين، تتميز بجملة من الخصائص تتمثل في:²
- ✓ تعبير كمي.
- ✓ تحدد في شكل برنامج.
- ✓ تحدد لفترة معينة.

2.2.1. أهداف الموازنة التقديرية: للموازنة التقديرية مجموعة من أهداف عديدة ومرتبطة فيما بينهما وهي كالتالي:³

- ✓ التخطيط: من أهداف الموازنة التخطيط على مستوى المؤسسة وفق استراتيجية مدروسة ومثال ذلك التخطيط للمبيعات في ظل الطلب السوقي، ويجب أن يكون هناك تقييم علمي للنتائج المحققة للاختيار بين الوسائل المتاحة وتحديد الخطة المثالية.
- ✓ الرقابة تكون من خلال متابعة تنفيذ الأنشطة ومقارنة النتائج المحققة وصول إلى تحديد الانحرافات الحقيقية.

✓ التنسيق: يقصد به تنسيق مهام الموازنة وفقا لنشاطها المختلف ومن أجل تحقيق الأهداف المرجوة.

2.2.2. أنواع الموازنات التقديرية: تتنوع الموازنات التقديرية حسب المنظور الذي ينظر فيه إلى الموازنة فإذا نظرنا إلى الموازنة التقديرية من حيث الفترة التي شملتها فهناك الموازنة التقديرية الطويلة الأجل والتي تغطي فترة تزيد عن خمس سنوات وهي في الغالب تتم وتخطط للاستثمارات الرأسمالية، أما الموازنة التقديرية قصيرة الأجل أو ما يسمى بالموازنة التقديرية السنوية أو العملية فهي تخطط للأنشطة التي

¹ سميرة خالد علي الدباس، التحليل المالي وأنواعه وأهميته للمؤسسات، المجلة العربية للتسيير العلمي، المجلد 5، العدد 50، 2022، ص 28

² محمد فركوس، الموازنات أداة فعالة للتسيير، طبعة مزيدة ومنقحة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 10

³ طارق عبد الرحمن حماد، الموازنات التقديرية خطوة متكاملة، الدار الجامعية، الجزائر، 2001، ص 139.

تمارسها المؤسسة من خلال الدورة المالية القادمة بكل ما يتعلق بالموارد والمصروفات والخسائر والأرباح والمتوقع أن تنتج خلالها وتحت هذا الباب تحد الموازنات التقديرية المواد الأولية.¹

2.3. لوحة القيادة

تعرف على أنها مجموعة من المعلومات مقدمة بطريقة ملخصة وموجهة لإدارة المؤسسة ومراكز المسؤولية.²

2.3.1. أهداف لوحة القيادة: تتمثل أهداف لوحة القيادة فيما يلي:³

✓ لوحة القيادة كأداة مراقبة: تسمح لوحة القيادة بالمراقبة المستمرة على ما تحقق ومقارنة الأهداف المحققة، وهي تجلب الاهتمام للنقاط الحساسة ومدى انحرافها بالنسبة للمعايير وهي تسمح بتشخيص وفحص نقاط الضعف وإظهار النقائص، لها تأثير مباشر على نتيجة المؤسسة.

✓ بمجرد صدور لوحة القيادة تصبح كأداة للاتصال بين مختلف مستويات الهرم الإداري، ويجب أن تسمح للمنفذين أي أسفل الهرم بمناقشة النتائج وكذلك نقاط القوة والضعف، ويجب كذلك أن تسمح هذه المناقشات بطلب وسائل إضافية أو تحديد أكثر لما هو مطلوب ومنتظر منهم، أما المسئول في التسلسل الهرمي فيجب عليه أن ينسق الإجراءات والقرارات التصحيحية مع القيام بها قصد النتائج الإجمالية بدلاً من الجزئية.

✓ لوحة القيادة كأداة لاتخاذ القرار: تعطي لوحة القيادة معلومات عن نقاط القوة والضعف للمسير هذه المعرفة تسمح بوضع خطة تصحيحية محددة المدى، وبالتالي فهي تؤدي دور أداة مساعدة على اتخاذ القرار ثم كوسيلة من الوسائل المهمة في عملية التسيير.

2.3.2. مراحل إعداد لوحة القيادة: تتلخص مراحل إعداد أو بناء لوحة القيادة فيما يلي:⁴

✓ دراسة الهرم الداخلي للمؤسسة حيث يشترط معرفة دقيقة حول تقييم مراكز المسؤولية حسب البناء الهرمي لكل مسئول.

✓ اختيار المؤشرات.

✓ دراسة جميع المعلومات وتحديد المعلومات الضرورية والمتوفرة وتصنيفها حسب الطبيعة والمصدر.

✓ بناء لوحة القيادة: وتعتمد هذه المرحلة على إعداد لوحة القيادة الوسيطة التي تظهر معايير التسيير، مؤشرات ومقاييسها، مستقبل كل مؤشر، دورية نشر الجداول، أجل تحصيل المعلومات.

¹ناصر دادى عدون، عبد الله قويدر، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية، الطبعة 1، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010، ص126.

²زينب بوغازي، رقاد سليمة، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد6، العدد1، جامعة فرحات عباس سطيف، 2021، ص292.

³معراج هوارى، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، الطبعة4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص85.

⁴خالص صافي صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقبلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص274.

✓ تقديم لوحة القيادة بشكل واضح حتى تستطيع أن تهيئ الاستغلال الجيد لها، ولذا يجب إبراز هذه الانحرافات وعرض هذه المعلومات على شكل جداول ورسومات وبطاقة معلومات.

لقد بين الواقع التطبيقي لهذه الأداة وجود عدة حدود تنقص من فعاليتها مما أدى إلى التفكير في كيفية تطوير جداول قيادة جديدة تسمح لمتابعة وتحسين كل مستويات العمل والقرار في الوقت المناسب، سواء من الناحية المالية أو من الناحية الغير وتساعد في التحكم في الأداء، تعكس التقسيم والعلاقات الأفقية في المؤسسة وكذلك تعكس الحاضر من أجل التنبؤ بالمستقبل، وتوصلت الأبحاث إلى ابتكار جدول قيادة جديد يجمع كل هذه المتطلبات وأطلق عليه اسم جدول القيادة المتوازن أو بطاقة الأداء المتوازن.

2.4. بطاقة الأداء المتوازن

يعرف محمد قدرى حسن بطاقة التقييم المتوازن للأداء على أنها نظام إداري يهدف إلى مساعدة المديرين على ترجمة رؤية وإستراتيجيات المؤسسة إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة.¹

ثانياً: مصادر معلومات تقييم الأداء

تعتبر عملية جمع المعلومات أول مرحلة في عملية تقييم الأداء المالي، فيجب على المعلومات التي تم جمعها أن تتميز بالمصداقية ويجب أن تتوفر في الوقت المناسب من أجل الاعتماد عليها في التقييم وتتوفر على عدة مصادر.

✓ **المصادر الخارجية:** تتحصل المؤسسة على هذا النوع من المعلومات من محيطها الخارجي، ويمكن تصنيفها إلى نوعين من المعلومات:

✓ **المعلومات العامة:** تتعلق هذه المعلومات بالطرف الاقتصادي حيث تبين الوضعية العامة للاقتصاد في فترة معينة، وسبب اهتمام المؤسسة هذا النوع من المعلومات هو تأثير نتائجها بطبيعة الحالة الاقتصادية للمحيط كالتضخم والتدهور الاقتصادي... الخ، وتساعد هذه المعلومات على تفسير نتائجها والوقوف على حقيقتها.²

✓ **المعلومات القطاعية:** تقوم بعض المنظمات المتخصصة بجمع المعلومات الخاصة بالقطاع ونشرها لتستفيد منها المؤسسات في إجراء مختلف الدراسات المالية والاقتصادية، فمثلاً يجمع مركز الميزانيات لبنك فرنسا مختلف الحسابات السنوية التي تنشرها المؤسسات ثم يضعها في حسابات مجمعة، وبعدها يستخلص منها نسب ومعلومات قطاعية تساعد المؤسسات في تقييم وضعياتها المالية بالمقارنة مع هذه النسب، فهذا النوع من المعلومات عموماً تتحصل عليه المؤسسة من إحدى الأطراف التالية:

¹ محمد قدرى حسن، إدارة الأداء المتميز، الطبعة 1، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 247.

² صلاح الدين حسن السبيسي، نظم المحاسبة والرقابة وتقييم الأداء في المصارف والمؤسسات المالية، الطبعة 1، دار الوسام للطبع والنشر، بيروت، لبنان، 1998، ص 200.

النقابات المهنية، النشرات الاقتصادية، المجالات المتخصصة، بعض المواقع على الانترنت... الخ، من أجل المقارنة بين المؤسسات بواسطة النسب.¹

✓ **المصادر الداخلية:** تتمثل المعلومات الداخلية المستعملة في عملية تقييم الأداء المالي عموماً في المعلومات التي تقدمها مصلحة المحاسبة، وتتمثل هذه المعلومات في الميزانية، جدول حسابات النتائج، الملاحق، ويمكن توضيحها فيما يلي:

✓ **الميزانية:** تقدم مصلحة المحاسبة العامة إلى المسيرين المكلفين بإجراء عملية تقييم الأداء المالي وثيقة محاسبية ختامية هي الميزانية المحاسبية ومجموعة من المعلومات التي تمكنهم من إعداد الميزانية المالية، التي يمكن الاعتماد عليها كمعلومات مالية مساعدة على تقييم الأداء، وتعتبر الميزانية عن مجموعة مصادر أموال المؤسسة وتدعى بالخصوم، وأوجه استخدامات هذه الأموال وتسمى بالأصول، وذلك بزمان تاريخي معين عادة ما يكون في نهاية السنة.²

✓ **جدول حسابات النتائج:** يعد جدول حسابات النتائج وثيقة محاسبية نهائية تلخص نشاط المؤسسة دورياً، ويتمثل في جدول يجمع مختلف عناصر التكاليف والإيرادات التي تساهم في تحقيق نتيجة نشاط المؤسسة في دورة معينة دون تحديد تواريخ تسجيل لها، أي يعبر عن مختلف التدفقات التي تتسبب في تكوين نتيجة المؤسسة خلال فترة معينة، فهو يعد وسيلة جد مهمة للمسيرين لدراسة وتحليل نشاط المؤسسة من جهة، ولتحديد مجاميع المحاسبة الوطنية من جهة أخرى، ولقد وضع الجدول ليعطي النتائج على خمسة مستويات.³

الجدول رقم (01-01): قراءات الميزانية

القراءة الاقتصادية	الأصول: الاستعمالات	الخصوم: الموارد
القراءة القانونية	الأصول: الممتلكات (وجود حق الملكية)	الخصوم: مجموعة من الالتزامات المؤسسة الأموال الخاصة (التزامات نحو المساهمين) الديون (التزامات نحو الغير)
القراءة المالية	الأصول: مجموع الاستثمارات التي بحوزة المؤسسة	الخصوم: الأموال الخاصة، ما للمؤسسة محاسبياً الديون: ما على المؤسسة.

المصدر: مجيد الكرخي، مرجع سبق ذكره، ص 48

¹ إلياس بن ساسي، **التفسير المالي والإدارة المالية**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 50.

² مجيد الكرخي، **تقويم الأداء**، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص 48.

³ عادل عشي، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم**، رسالة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2001_2002، ص 41.

الملاحق: هو وثيقة شاملة تنشئها المؤسسة وهدفها الأساسي هو تكملة وتوضيح فهم الميزانية وجدول حسابات النتائج، فهو يمكن أن يقدم المعلومات التي تحتويها الميزانية وجدول النتائج بأسلوب آخر. ويجب على الملاحق أن تمكن الأطراف الموجة إليها الميزانية وجدول النتائج من الفهم الجيد لها، وتقدم هذه الملاحق نوعين من المعلومات هما:¹

✓ المعلومات المكتملة أو الرقمية الموجهة لتكملة وتفصيل بعض عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج.

✓ المعلومات غير المرقمة وتتمثل في التعليقات الموجهة لتسهيل وتوضيح فهم المعلومات المرقمة.

¹تالي رزيقة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي العقيد أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2011_2012، ص24.

المبحث الثالث: أساسيات تقييم الأداء المالي

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أهم شروط وخطوات تقييم الأداء المالي

المطلب الأول: شروط تقييم الأداء المالي

لنجاح برنامج تقييم الأداء المالي يلزم توافر الشروط التالية:¹

- ✓ تحديد العناصر والصفات التي سيتم بناءا عليها التقييم بشكل واضح ودقيق ومفهوم بحيث يستطيع الرؤساء والمرؤوسين فهمها بسهولة.
- ✓ وضوح الأهمية النسبية لعناصر تقييم الأداء لكل وظيفة بمراعاة بعض العناصر المشتركة في تقييم عدد من الوظائف تتفاوت قيمتها النسبية من وظيفة لأخرى.
- ✓ ضرورة تأييد طبقة الإدارة العليا لعملية تقييم الأداء وكلما كانت اتجاهات الإدارة إيجابية نحو عملية التقييم، كلما كانت فرصة نجاحها وتحقيق أهدافها أكثر.
- ✓ يجب أن يكون تقييم المشرفين للمرؤوسين قائما على أسس موضوعية، وعلى الإدارة أن تتأكد من أن المشرف كان موضوعيا في تقييمه لمرؤوسيه وأنه لم يكن متحيزا لواحد أو أكثر من العاملين.

المطلب الثاني: خطوات تقييم الأداء المالي

يمكن تلخيص عملية تقييم الأداء المالي في الخطوات التالي:²

- ✓ الحصول على مجموعة القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل، حيث أن من خطوات الأداء المالي إعداد الموازنات والقوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء الشركات خلال فترة زمنية معينة.
- ✓ احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل نسبة الربحية والسيولة والنشاط والرفع المالي والتوزيعات، وتتم لإعداد واختيار الأدوات المالية التي ستستخدم في عملية تقييم الأداء المالي.
- ✓ دراسة وتقييم النسب بعد استخراج النتائج يتم معرفة الانحرافات والفروقات ومواطن الضعف الأداء المالي الفعلي من خلال مقارنته بالأداء المتوقع أو مقارنته بأداء الشركات التي تعمل في نفس القطاع.
- ✓ وضع التوصيات الملائمة معتمدين على عملية تقييم الأداء المالي من خلال النسب بعد معرفة أسباب هذه الفروق وأثرها على الشركات للتعامل معها ومعالجتها.

¹ يعقوب هدى، أثر الخصوصية على مستويات الأداء المالي لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص علوم تسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف، ميلة، الجزائر، 2017_2018، ص39.

² محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص51_52.

المطلب الثالث: مؤشرات تقييم الأداء المالي

هي نسب تساعد المسير المالي على تقييم وترشيد الأداء المالي في المؤسسة وأن دراستها تسمح بمتابعة التغير في الهيكل المالي، وهي عبارة عن علاقات بين عناصر الميزانية المختلفة وجدول حسابات النتائج تستخدم بغية تتبع للاتجاهات والتغيرات التي تحدث في المركز المالي عبر مرور الزمن، وبهذا فقد اقتصرنا فقط على هذه النسب المذكورة أدناه نظرا لتوفر معطياتها في الميزانيات المقدمة من المؤسسة.

1. نسب السيولة (نسبة التداول): هذه النسبة هي مؤشر أولي وجوهري لمقدرة المشروع على مقابلة التزاماته الجارية بسرعة وبدون صعوبات، يرى البعض أن نسبة التداول النموذجية هي $\frac{1}{2}$ إلى أن مدى قبول نسخة معينة يعتمد على القطاع أو نوعية الصناعات التي ينتمي إليه المشروع، غير أن الحد الأدنى المقبول لهذه النسبة هي واحد صحيح. وتحسب وفق العلاقة التالية:¹

$$\text{نسبة التداول} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الخصوم المتداولة}} * 100$$

2. نسب الدوران: وتتمثل في:²

2.1. معدل دوران مجموع الموجودات (الأصول): ويتم استخراجها بقسمة صافي المبيعات السنوية على مجموع الموجودات ويوضح هذا المعدل إنتاجية الموجودات خلال الفترة، أو عدد المرات التي تتحول فيها الموجودات إلى مبيعات، والنسبة النمطية لها 2 مرة، وتحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الموجودات} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{مجموع الموجودات}}$$

2.2. معدل دوران رأس المال العامل: ويشير هذا المعيار إلى مدى استغلال الوحدة لرأس مالها، وانخفاض هذه النسبة تتطلب مراجعة كفاءة الإنتاج والمخزون والمبيعات والتحصيل ويعتبر انخفاضها تحسنا في سيولة الوحدة، وتدهورا في ربحية رأس المال العامل وهناك مخاطر مالية متزايدة كلما زاد الدوران سواء كان بسبب ارتفاع المبيعات أو انخفاض رأس المال التشغيلي أو كليهما، وذلك تقليص الفارق بين الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة، ويحسب وفق العلاقة التالية:³

¹ باعربي رقيقة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية، أدرار، الجزائر، 2016_2017، ص19.

² وائل محمد صبحي ادريس، طاهر محسن منصور الغالبي، مرجع سبق ذكره، ص185

³ مجيد الكرخي، تقييم الأداء إلى الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص122.

$$\text{معدل دوران رأس المال العامل} = \frac{\text{المبيعات}}{\text{صافي رأس المال العامل}}$$

$$= \frac{\text{صافي رأس المال العامل الأصول المتداولة}}{\text{المطلوبات المتداولة}}$$

3. نسب الربحية: تتمثل الربحية في المؤسسة في المردودية المتأتية في استخدام عنصر من العناصر المحركة لنشاط المؤسسة وهي معيار مهم لتقييم الأداء الاقتصادي لها، فقياسها يسمح للمسيرين معرفة كفاءة المؤسسة في استخدام مواردها¹. وتحسب وفق هذه النسب وهي:

3.1. معدل العائد على الاستثمار: ويحتسب بقسمة صافي الربح بعد الضرائب على مجموع الموجودات ويستفاد منها لتعظيم معدل العائد على حقوق أصحاب المؤسسة مع أخذ المخاطرة بالحسبان، والنسبة النمطية لها 11.4%² ويحسب وفق العلاقة التالية:

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

3.2. معدل العائد على الأموال الخاصة (حقوق الملكية): وتظهر هذه النسبة ربحية الأموال الخاصة وكلما كانت هذه النسبة مرتفعة كلما كان ذلك ايجابيا، وتهتم هذه النسبة مالكي المنشأة (المساهمين) لأن صافي الأرباح سوف يوزع عليهم بالنتيجة، والطبيعي أن يكون معدل العائد على الأموال الخاصة أكبر من معدل العائد على رأس المال المستثمر، وإذا كانت متساويتان فهذا يعني أن عائد الأموال الخاصة يساوي معدل الفائدة المدفوع للديون³. ويحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الأرباح بعد الضريبة}}{\text{الأموال الخاصة}} * 100$$

3.3. هامش الربح من المبيعات: ويحسب بقسمة صافي الدخل بعد الضرائب على المبيعات ويعني ما تحصل عليه المؤسسة من ربح للدينار الواحد من المبيعات الصافية، والنسبة النمطية 45%، ويحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{هامش الربح من المبيعات} = \frac{\text{هامش الربح بعد الضرائب}}{\text{المبيعات}} * 100$$

¹ باعربي رفيقة، مرجع سبق ذكره، ص 19.

² وائل محمد صبحي ادريس، طاهر محسن الغالبي، مرجع سبق ذكره، ص 181.

³ منير شاكر وآخرون، التحليل المالي، مدخل صناعة القرار، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة 2، عمان، الأردن، 2008، ص 63.

3.4. نسبة نمو المبيعات: وهي نسبة توضح المبيعات الصافية المتحققة خلال سنة مالية معينة بالقياس مع السنة الماضية، وتحسب وفق العلاقة التالية:¹

$$\text{نمو المبيعات} = \frac{\text{المبيعات الحالية}}{\text{صافي المبيعات السنة الماضية}} * 100$$

$$= \frac{\text{صافي المبيعات الحالية}}{\text{صافي المبيعات السنة الماضية}} * 100$$

¹ باعربي رفيقة، مرجع سبق ذكره، ص 20.

خلاصة الفصل

بعد ما سبق التطرق إليه في الفصل الأول نستنتج أن للأداء المالي أهمية بالغة ودور كبير في عملية تقييم أي مؤسسة اقتصادية، وهذا الأخير لا يتحقق إلا إذا أحسن المسيرون اختيار وانتقاء المعايير والمؤشرات التي بدورها تعكس الأداء بدقة.

من ناحية أخرى عملية تقييم الأداء هي عبارة عن مقارنة الأداء المخطط بالأداء الفعلي، وهو مزيج بين الكفاءة والفعالية واكتشاف الانحرافات المساهمة في معالجتها، كما أن هذه العملية تعمل على تقديم اقتراحات وإرشادات تساعد متخذ لقرار على تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.

الفصل الثاني

بطاقة الأداء المتوازن

وأثرها في تقييم أداء

المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

إن موضوع بطاقة الأداء المتوازن حظي باهتمام كبير في الإدارة الاستراتيجية لأن منظمات الأعمال دائما تسعى إلى إحداث تغيير في سياستها، بما يخفف انتقالها من الوضع القائم إلى الوضع الذي تسعى أن تكون عليه في المستقبل فبعد الانتقادات التي وجهت لمقاييس الأداء المالية الناتجة عن قصور، هذه المقاييس في مواجهة التغيرات الكثيرة في بيئة الأعمال، إذ أصبحت المقاييس المالية التقليدية غير فعالة وكفؤة في توجيه الإدارة وإرشادها لتحسين الوضع التنافسي للمؤسسة، فما يضمن لها البقاء في الشمول لأنها تركز على الجانب المالي فقط، فقام كل من Kaplan & Norton بوضع فكرة بطاقة الأداء المتوازن التي تثبت تفوقها على الأسلوب التقليدي لتقييم الأداء، لأنها لا تركز على الجانب المالي فقط وإنما تأخذ بعين الاعتبار المقاييس غير المالية التي تعبر التوازن بين النتائج المالية والمحرك الذي يدفع النمو، التوازن بين الأجل الطويل والقصير وبين التكتيك والإستراتيجية من أجل إعطاء صورة واضحة وشاملة عند أداء الوحدة وتحديد نواحي القصور في أنشطتها والعمل على معالجتها.

ومنه سنحاول في هذا الفصل دراسة الجانب النظري لبطاقة الأداء المتوازن وأثرها في تقييم أداء

المؤسسة الاقتصادية من خلال تناول المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية بطاقة الأداء المتوازن

المبحث الثاني: محاور ومكونات بطاقة الأداء المتوازن

المبحث الثالث: منهجية تصميم بطاقة الأداء المتوازن

المبحث الأول: ماهية بطاقة الأداء المتوازن

في هذا المبحث سوف نتعرف على مفهوم بطاقة الأداء المتوازن وأهم الخصائص التي تتسم بها، بالإضافة إلى أهمتها وأهدافها المختلفة وبعض من مميزاتهما.

المطلب الأول: تعريف وخصائص بطاقة الأداء المتوازن

تعد بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات الحديثة في تقييم الأداء وحضت باهتمام العديد من الباحثين والمفكرين، مما أدى إلى تعدد التعاريف التي تبين معناها كما أن لها عدة خصائص سنتطرق إليها في هذا المطلب.

أولاً: تعريف بطاقة الأداء المتوازن

تم تقديم بطاقة قياس الأداء المتوازن لأول مرة كمفهوم لقياس الأداء في المؤسسات عن طريق Kaplan and Norton عام 1992 في مجلة (Harvard Business Review)، وقد كان الهدف من تقديم هذا النموذج هو التغلب على القصور الذي يرافق استخدام المقاييس المالية، حيث تركز المقاييس المالية على الأداء المالي فقط ويعتبر هذا ثغرة في تقييم الأداء، وقد عرف كل من كابلان وأتكينسون بطاقة الأداء المتوازن على أنها أداة تتم بواسطتها ترجمة رسالة الشركة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس تقوم على أربع ركائز أو أربعة أبعاد أساسية وهي: الأداء المالي، رضا العملاء، كفاءة الأداء التشغيلي والفرص التي توفرها الشركة للعاملين فيها للتعلم والنمو، وبذلك يصبح التنافس بين الشركات قائماً على أساس ما يتوافر فيها من روح المبادرة والقدرة على الإبداع والابتكار، أكثر مما هو على أساس ما لديها من أصول ثابتة وملموسة.¹

كما عرفها الكاتب عبد المحسن بأنها أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء و الذي يهتم بترجمة استراتيجية المؤسسة، إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات التحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة.²

وتعرف أيضاً بطاقة الأداء المتوازن عبارة عن مقياس استراتيجي يعمل على تسيير الأداء في المؤسسة يتم في مدى ضوء الأهداف والاستراتيجيات الموضوعية.³

وفي الأخير يمكن استنتاج التعرف التالي: بطاقة الأداء المتوازن هي نظام يعكس توازن الأهداف القصيرة و الطويلة الأجل، تشمل كل المؤشرات المالية وغير مالية وتساعد المؤسسة على ترجمة رؤيتها و استراتيجياتها إلى مجموعة أهداف وقياسات مترابطة.

¹ كامل احمد أبو ماضي، بطاقة الأداء المتوازن كأداة تقييم الأداء المؤسسات الحكومية وغير حكومية، الطبعة 1، مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، فلسطين، 2018، ص164.

² عبد الرؤوف حجاج، أحلام بن رفوع، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات النفطية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد3، 2015، ص140.

³ سعد صادق بحيري، إدارة توازن الأداء، الطبعة1، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص208.

ثانياً: خصائص بطاقة الأداء المتوازن

- يمكن استخلاص أهم الخصائص المميزة لهذا النموذج وهي:¹
- ✓ الارتباط بالاستراتيجية ورؤية المؤسسة حيث تتم ترجمة رؤية المؤسسة واستراتيجيتها إلى أهداف ومقاييس في أربع مجموعات تشكل أساس عملية التقييم وبالتالي يتحقق التوازن.
 - ✓ يعد مقياس الأداء المتوازن نموذج رباعي الأبعاد انطلاقاً من المنظورات الأربعة التي يقوم عليها، وهي منظور عمليات التشغيل الداخلية ومنظور عمليات التعلم والنمو.
 - ✓ عرض نتائج البيانات المالية (تصور الماضي) وكذا تقييم محركات الأداء (تصور مستقبلي) ومن ثم يتحقق التوازن بين الأهداف القصيرة والطويلة.
 - ✓ توفير المعلومات المناسبة لتمكين الإدارة من إعادة توحيد الأداء بما يحقق التوافق مع الأهداف ويضمن الوفاء بمتطلبات أصحاب المصلحة.
 - ✓ تعدد أبعاد التقييم حيث يتعامل النظام مع أربعة أبعاد تشكل تقييماً متكاملًا فيما بينها، وهذه الأبعاد هي البعد المالي، بعد العمليات الداخلية، بعد العملاء وبعد النمو والتعلم.
 - ✓ تعتبر كأداة للإدارة يتم بموجبها اتخاذ القرارات ولا سيما الاستراتيجية منها.
 - ✓ تحقق التوازن المفقود في مقاييس الأداء التقليدية.

المطلب الثاني: أهمية و أهداف بطاقة الأداء المتوازن

أولاً: أهمية بطاقة الأداء المتوازن

- تستمد أهميتها من محاولة موازنة مقاييس الأداء المالية وغير المالية لتقييم الأداء قصير الأجل والطويل الأجل في تقرير موحد:²
- ✓ تساعد على تكامل البرامج المختلفة للمنظمة مثل الجودة، إعادة الهندسة ومبادرات خدمة العملاء.
 - ✓ تحديد المقاييس الاستراتيجية نحو المستويات الأقل مثل وحدة المديرين والعاملين، كما يمكن للموظفين تحديد المطالب الخاصة لتحقيق أداء إجمالي ممتاز.
 - ✓ تقدم إطاراً شاملاً لترجمة الأهداف الاستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس، التي تنعكس في صورة مقياس أداء استراتيجية.
 - ✓ تؤدي إلى الحد من المشكلات التعظيم الفرعي للأرباح، حيث يأخذ في الاعتبار كل المقاييس التشغيلية المهمة.

¹ جودة عبد الرؤوف، محمد علول، استخدام مقياس الأداء المتوازن في بناء نموذج قياس رباعي المسارات لإدارة الإستراتيجية والتشغيلي للأصول الفكرية، بحث مقدم إلى برنامج الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي عشر السعودية، 2010، ص13.

² الشيخ ساوس، العربي تيقاوي، تقسيم الأداء التنظيمي باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة سونلغاز، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2، ص102.

- ✓ حسن الأنظمة التقليدية والمحاسبية بإدخال الحقائق غير المالية والأكثر نوعية.
- ✓ إيجاد تكامل في عملية قياس الموجودات الملموسة وغير الملموسة وباختيار عدد محدود من المؤشرات فيما يتعلق بكل محور وتساعد على التركيز على الرؤيا الإستراتيجية.

ثانيا: أهداف بطاقة الأداء المتوازن

- تهدف بطاقة الأداء المتوازن إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن إبرازها فيما يلي:¹
- ✓ القدرة على القيام بدعم وتطوير عملية الاتصال الفعال بين الأنشطة، والعاملين وربطهما بالأهداف والاستراتيجية وفهم أهداف العمل والاستراتيجيات في مختلف مستويات البنك بأكمله.
- ✓ بناء مقاييس مالية وغير مالية تساعد في تحقيق الأهداف والاستراتيجية الرئيسية على مستوى البنك بأكمله.
- ✓ كما يمكن استخدام بطاقة الأداء المتوازن لفهم حالة البنك، كي تساعد على تحقيق الديمومة والبقاء والاستمرار، ليكون منافس على المدى البعيد وهذه المقاييس لابد أن توجه البنك باتجاه تحقيق الأهداف والإستراتيجية.
- ✓ تساعد على اتخاذ القرارات بشكل أسرع، لأنها توفر معلومات دقيقة وحديثة في وقت قليل.
- ✓ تستطيع البطاقة تحقيق نتائج على المدى البعيد عند استخدامها مقاييس غير مالية، إضافة إلى تحقيق نتائج على المدى القريب عند استخدامها الأهداف والمقاييس المالية، إضافة إلى تحقيقها نتائج على المدى القريب عند استخدامها الأهداف والمقاييس المالية.
- ✓ رسم العارضة الإستراتيجية وربط الأسباب بالنتائج لمحاور البطاقة من خلال كثرة الاستخدامات أهمية تعكس كيفية تقوية هذه الروابط.
- ✓ تعمل البطاقة بتزويد إدارة البنك بصورة شاملة عن الأعمال التشغيلية المصرفية بصورة دقيقة.
- ✓ مراقبة العمليات اليومية وأثرها على التطورات المستقبلية.²
- ✓ تهيئة الإطار العملي لتوجيه الاستراتيجية إلى مفاهيم تنفيذية.

¹عوني عبد الفتاح أبو نوار، مدى تطبيق المقاييس المالية وغير مالية المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لدى البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، قسم إدارة أعمال، كلية مؤتة، الأردن، 2011، ص33.

² Jean Brilman, Jacque Herard, les meilleurs pratique des management. 6ème édition d' organisation, paris , 2008, p10

المطلب الثالث: مميزات بطاقة الأداء المتوازن

انطلاقاً من تزايد الضغوط التنافسية على تنظيمات الأعمال، ونتيجة لقصور النظام التقليدي لقياس الأداء من الوفاء بالمعلومات اللازمة لإدارة الأداء الاستراتيجي، فإن مقياس الأداء المتوازن يعد أداة متكاملة لقياس وإدارة الأداء الاستراتيجي، وهناك بعض المميزات الأساسية التي تميز مقياس الأداء المتوازن منها:¹

✓ 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 التعلم والنمو.

✓ تقوم بطاقة الأداء المتوازن على أساس تقسيم كل منظور إلى خمس مكونات هي: الهدف الاستراتيجي الفرعي، المؤشرات، القيم المستهدفة، الخطوات الإجرائية والمبادرات، القيم الفعلية.

✓ يستند مقياس الأداء المتوازن على أساس المزج بين المؤشرات المالية والمؤشرات غير المالية، وذلك بهدف التعرف على مدى التقدم نحو تحقيق الأهداف الاستراتيجية كمياً ومالياً.

✓ إن مقياس الأداء المتوازن يربط بين مؤشرات الأداء الأساسية المالية وبين المؤشرات غير المالية الخاصة بكل منظور مع الأهداف الإستراتيجية الفرعية، المستمدة أساساً من إستراتيجية تنظيم الأعمال ✓ إن مقياس الأداء المتوازن يتسم بمحدودية عدد مؤشرات الأداء الأساسية.

✓ تمكين الإدارة من تحديد ووضع الأهداف الإستراتيجية بكل وضوح.

✓ يعمل على إشباع رغبات واحتياجات إدارية لأنه يجمع في تقرير واحد أجزاء عديدة من الاستراتيجية.² إن مقياس الأداء المتوازن يتطلب توافر نظام معلومات متطور وبنية تحتية لتكنولوجيا المعلومات، بحيث تتيح استخدام نظم التقرير البرمجية، لتدفق المعلومات رأسياً وأفقياً في الوقت المحدد.

¹ مريم شكري نديم محمود نديم، مرجع سبق ذكره، ص22.

² فاطمة رشدي سويلم عوض، تأثير الربط والتكامل بين مقياس الأداء المتوازن ونظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007، ص80_81.

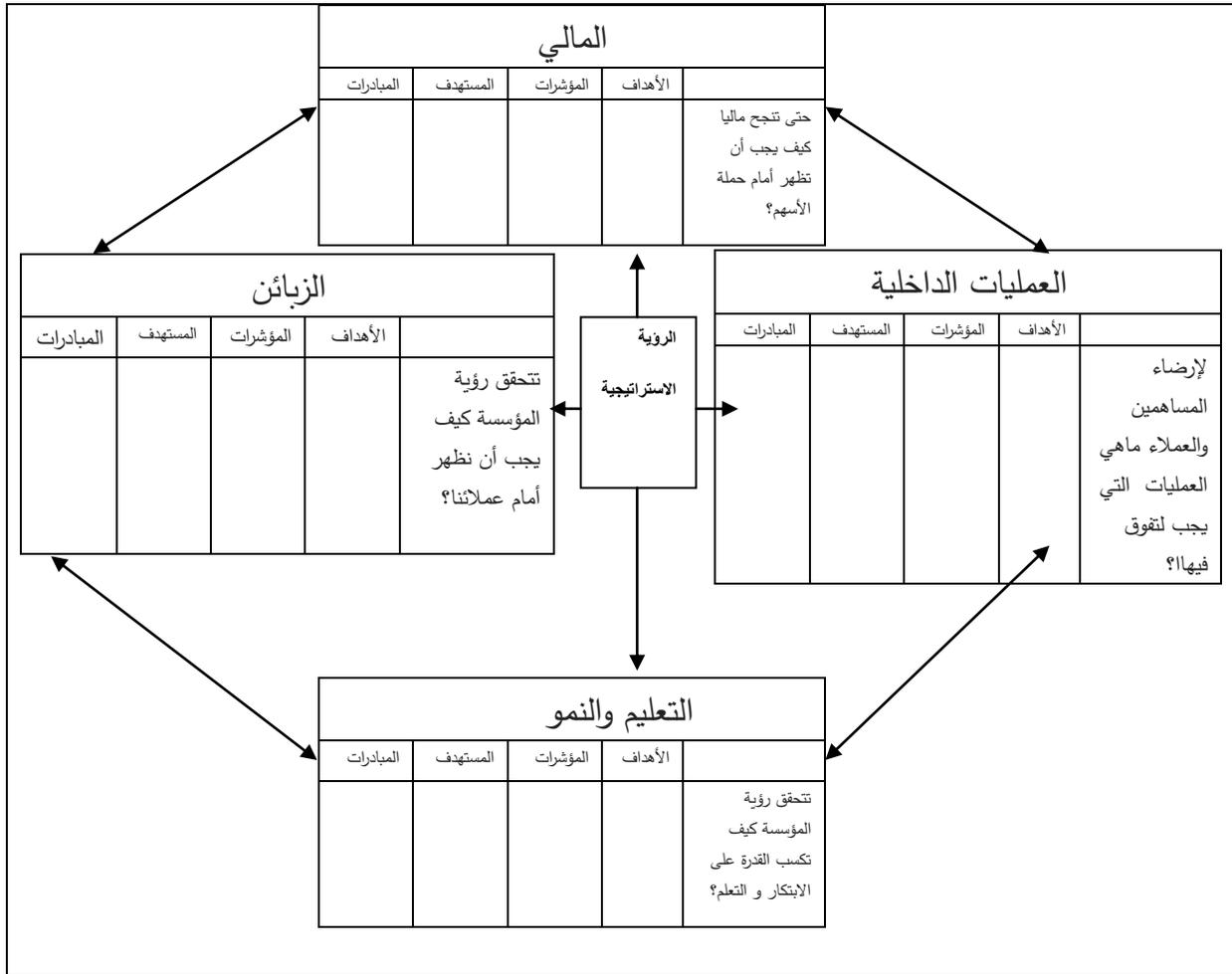
المبحث الثاني: محاور ومكونات بطاقة الأداء المتوازن

إن بطاقة الأداء المتوازن تعمل على تعزيز التوازن لمقياس الأداء الاستراتيجي وتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، حيث تقوم بقياس الأداء وفق أربع محاور كما تشمل هذه المحاور على عدة مكونات.

المطلب الأول: محاور بطاقة الأداء المتوازن

يمكن إبراز محاور بطاقة الأداء من خلال الشكل التالي:¹

الشكل رقم (02-01): الجيل الأول من بطاقة الأداء المتوازن



Source :Hélène Loning ,Véronique Malleret, **le contrôle de gestion: organisation et mise en oeuvre .2émé édition**,Dunod.paris,2003,p160

بطاقة الأداء المتوازن تمكن المنظمة من تقييم الأداء على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة التي تسعى المنظمة لتحقيقها، وذلك بهدف تدعيم موقفها التنافسي ويتم في البطاقة ترجمة رؤية المنظمة

¹مريم شكري محمود نديم، **تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن (دراسة اختيارية في شركة طيران الملكية الأردنية)**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012_2013، ص27.

واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس يتم تبويبها أربعة أبعاد يقوم كل منها بتقييم الأداء من منظور مختلف، فيتم تقييم الأداء من منظور المساهمين والعملاء والعمليات التشغيلية الداخلية والتعلم والنمو، إن بطاقة الأداء المتوازن نابعة من فكرة متعددة الأبعاد لقياس الأداء الكلي بالمنشأة، إذ أنها تسمح بالقياس على مستوى أربع محاور، بالنسبة لكل محور من هذه المحاور الأربعة يتم تحديد الأهداف وإظهارها من خلال المؤشرات مع قيمها المستهدفة ودمج المبادرات من أجل التعديل مع الأهداف الإستراتيجية، الانسجام الكلي بين المحاور الأربعة يعرض نموذجاً لقياس أداء المنشأة من خلال رؤية عرضية لنشاطاتها من أجل تنسيق الإستراتيجية مع الأنظمة التنفيذية، وهذه المحاور يمكن إبرازها كما يلي.

1. المحور المالي: يمثل الجانب المالي أحد جوانب بطاقة مقاييس الأداء المتوازن الذي يركز على قياس الأداء المالي في الأجل القصي، وإظهار نتائج الأحداث والقرارات التي يتم اتخاذها بالفعل وليس مسببات ومحركات هذه النتائج الأهداف التي يحققها توضح دراسة الجانب المالي في¹:

✓ تحقيق هدف بقاء واستمرار المنشأة.

✓ تحقيق هدف تحديد مواطن القوة المالية ونواحي القصور الناتجة عن استخدام سياسات وقرارات مالية معينة بالمنشأة.

✓ تحقيق هدف قدرة المنشأة على النمو والابتكار.

✓ تحقيق هدف التأكد من مدى قيام المنشأة باستخدام الموارد المالية بأقصى فعالية ممكنة.

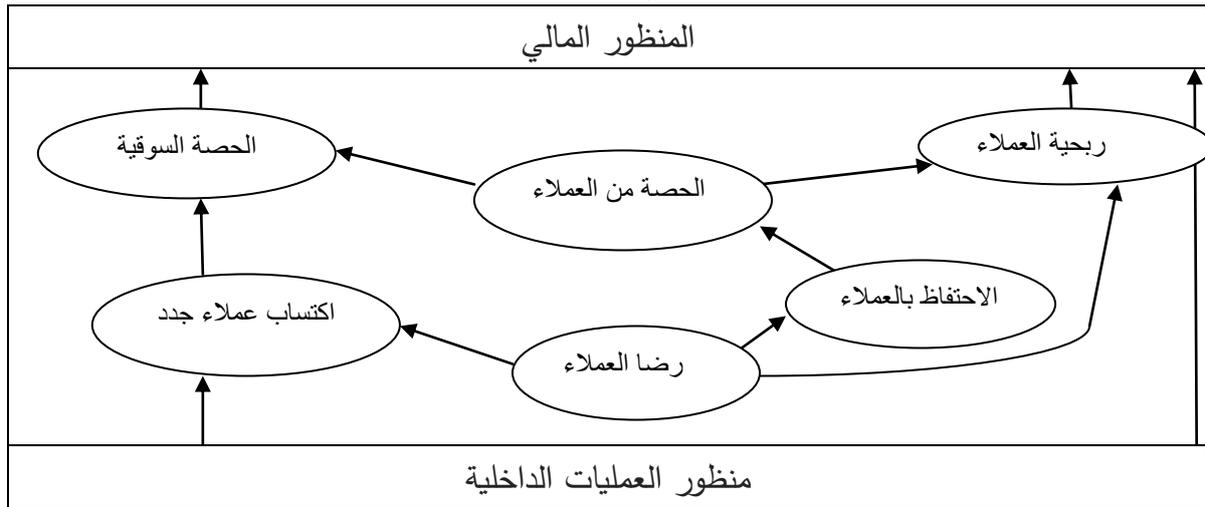
ويحتوي هذا المحور أهدافاً مالية مثل: العائد على الاستثمار، الربحية، التدفق النقدي، ويستخدم لقياس ذلك النسب المالية والأرقام المالية المختلفة، كذلك قد تكون بعض الأرقام المالية مهمة في وقت ما مثل التدفق النقدي في أوقات العسرة، أما الشركات غير الهادفة للربح فقد يختلف الأمر ولكنها في النهاية لا بد أن تحافظ على استمرارها في أنشطتها بالمحافظة على وجود موارد كافية، ويهدف ذلك إلى تحسين صورة الشركة لدى المساهمين فيها.

2. محور العملاء: يعتبر جانب العملاء جوهر المقاييس غير المالية، وأن الهدف الاستراتيجي الخاص بتحقيق رضا العملاء وكسب ولائهم المستمر للمنشأة يترتب عليه زيادة نصيب أو حصة المنشأة في السوق، من خلال اكتساب عملاء جدد والمحافظة على العملاء الحاليين، وغالباً ما تتمثل الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المنشأة من دراسات العميل والوفاء باحتياجاته في تخفيض تكلفة الإنتاج لأقل قدر ممكن وتخفيض وقت الأعطال والإنتاج المعيب، تحقيق مرونة الإنتاج والعمل على الوصول إلى تنفيذ الإنتاج الفوري، زيادة مستوى جودة المنتجات، محاولة تخفيض زمن التسليم، وتحتاج المنظمة إلى أن توجه اهتمامها إلى تلبية احتياجات ورغبات عملائها لأن هؤلاء العملاء هم الذين يدفعون للمنظمة لتغطية التكاليف وتحقيق الأرباح، من خلال هذا المنظور توضع مؤشرات تعكس وضع العميل بالنسبة للمنظمة

¹ مريم شكري محمود نديم، مرجع سبق ذكره، ص 27

مثل رضا العملاء، الحصة السوقية، درجة الولاء، القدرة على الاحتفاظ بالزبون، القدرة على اجتذاب العميل، وربحية العميل¹، ويركز مجال العملاء في منظومة القياس المتوازن للأداء على نظرة العملاء للمؤسسة أي ما يصطلح تسميته ب (How do customers see us) لذا فإنه لكي تحقق المؤسسة النجاح في مجال العملاء عليها تحديد صورتها المرتقبة اتجاه العملاء، حيث يركز هذا المجال بصورة أساسية على إستراتيجية تكوين القيمة والتميز من وجهة نظر العملاء.²

شكل رقم (03-02): مقاييس منظور العملاء في بطاقة الأداء المتوازن



Source: Robert Kaplan & David Norton, linking the balanced scorecard to strategy, California Management Review, 1996, p59

يتضح من الشكل السابق أنه يجب على المؤسسة أن تقدم للعملاء سلعا وخدمات جديدة، تخفيض وقت الاستجابة لطلباته (منظور العمليات الداخلية) وهذا لكسب رضا العملاء، لأن رضا العملاء يؤثر على المحافظة على العملاء الحاليين واكتساب عملاء جدد وهذا بدوره يؤدي إلى زيادة الحصة السوقية وبالتالي تحقيق أهداف مالية (المنظور المالي).

3. محور العمليات الداخلية: يقصد به عملية تحويل المدخلات إلى مخرجات ومجالات إبداع ذات قيمة للمنشأة، فإن عملية التحويل حيث تتحدد ثلاث مراحل، وتتم من خلال مراحل سلسلة القيمة الرئيسية فيما بين تحديد احتياجات العميل وبين تحقيق رضا العملاء.³

✓ المرحلة الأولى: مرحلة الابتكارات التي تتضمن كلا من تحديد السوق المستهدف وابتكار المنتج الذي يلبي احتياجات السوق.

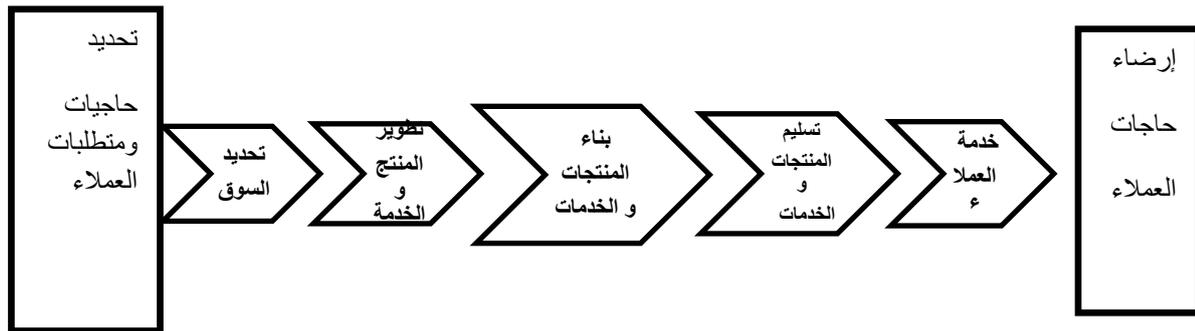
¹ مريم شكري محمود نديم، مرجع سبق ذكره، ص 27.

² جريرة طلال، مدى تقييم الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في شركات الصناعات الغذائية المساهمة العامة في الأردن، دراسة ميدانية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، الأردن، مجلد 41، العدد 2، 2014، ص 262.

³ عبد اللطيف تركمان حنان، بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28، العدد 1، 2006، ص 144.

- ✓ المرحلة الثانية: مرحلة التصنيع التي تتضمن تصنيع المنتج وتقديمه للسوق.
- ✓ المرحلة الثالثة: مرحلة خدمات ما بعد البيع التي تتضمن خدمات صيانة المنتج المبوع للعميل، وغيرها من الخدمات التي يحصل عليها العميل بعد اقتنائه المنتج أو أداء المنشأة للخدمة، ويتم قياس فعالية الأنظمة الداخلية للمؤسسة من أجل ضمان تنافسيتها، هذا بالإضافة إلى نظام الإنتاج ونظام خدمة ما بعد البيع أيضا من الأنظمة المهمة.

شكل رقم (02_04): سلسلة القيمة للعمليات الداخلية



Source :Ropert Kaplan&David Norton.The balanced scorecard translating strategy into action .Harvard business school press.Boston.1996.p96

ويبين الشكل أعلاه سلسلة من الأنشطة والمراحل الداخلية لمؤسسة الأعمال التي تحدث القيمة المجهزة للعميل أو المستهلك والتي تنقسم إلى ثلاث دورات:¹

✓ الدورة الأولى: تسمى دورة الأبحاث والتطوير حيث يتم وفق هذه الدورة تحديد حجم منطقة السوق التي تستوعب 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 الدراسة الفنية للإنتاج.

✓ الدورة الثانية: تسمى دورة الإنتاج حيث يتم تحديد التصميم المطلوب للمنتج أو الخدمة وأسلوب الإنتاج للمنتجات أو طبيعة الخدمة المقدمة للعميل وتنتقل إلى تجهيز المنتجات أو الخدمات التي تقدم للعملاء، ويتم تحديد تكاليف الإنتاج من مواد أولية وأجور مباشرة وتكاليف مساندة.

✓ الدورة الثالثة: تسمى دورة خدمة ما بعد البيع وهي المرحلة الأخيرة من دورة حياة المنتج الكلية والتي تتركز فيها الأنشطة على تحديد طبيعة ونوعية الخدمات المقدمة للعملاء ما بعد عملية التجهيز،

¹ بونودة مريم، استخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدام و المقارنة المرجعية لتقويم الأداء الشامل للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة الخزف الصحي بالميلة، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2013_2014، ص27.

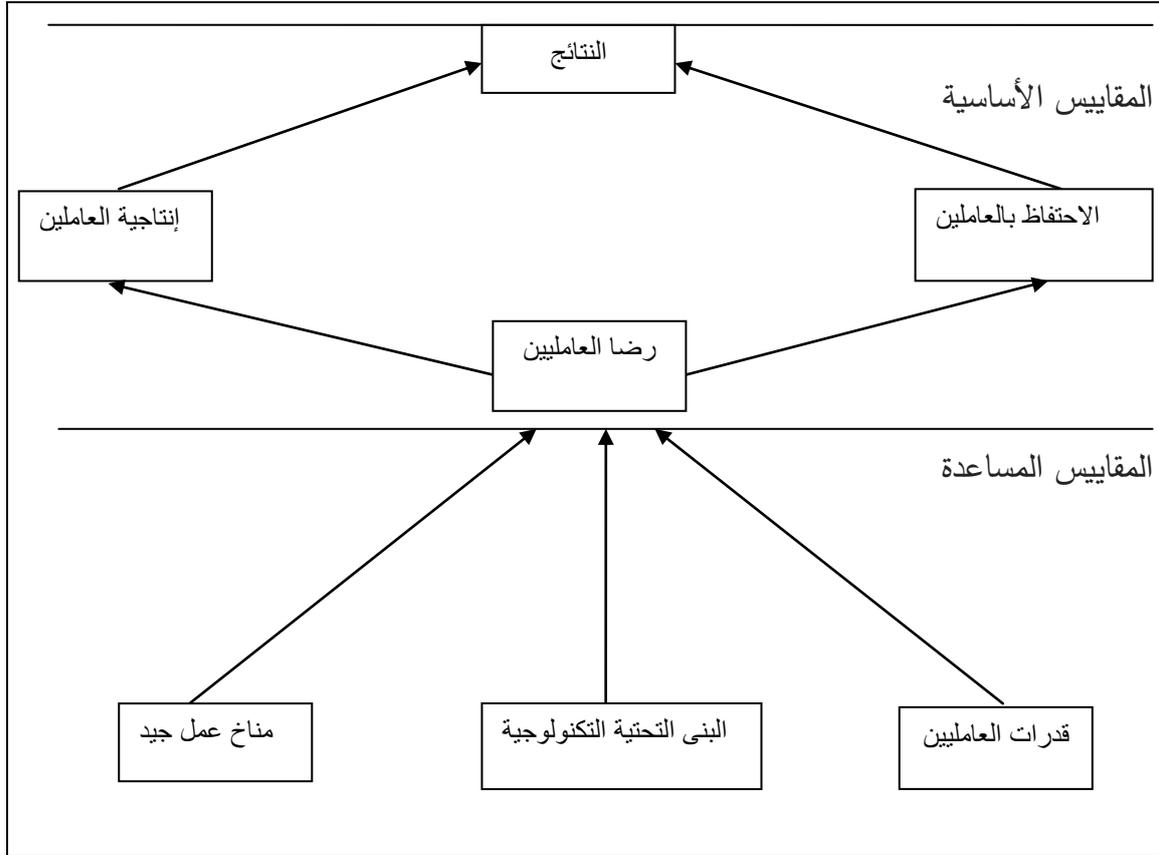
ويدخل ضمن هذه الدورة المدة الزمنية المحددة لتقديم الخدمات وبرامج التعليم والتدريب التي تعدها المنشأة لتدريب العملاء المستهلكين على كيفية استخدام المنتجات المقدمة لهم.

4. محور التعلم والنمو: يعتبر جانب النمو والتعلم 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، ويبرز هذا الجانب الفجوة بين القدرات الحالية والقدرات المطلوب الوصول إليها مما يجعل المنشأة تحاول تقليل هذه الفجوة من أجل تحقيق الأداء المستهدف عن طريق إعادة تدريب العاملين، تحسين مستوى التكنولوجيا في الأنظمة الموجودة بالمنشأة، إعادة وصف الإجراءات التنظيمية داخل المنشأة، ويحدد هذا الجانب القدرات التي يجب أن تنمو فيها المنظمة من أجل تحقيق عمليات داخلية عالية المستوى التي تخلق قيمة للعملاء والمساهمين، يؤكد جانب النمو والتعلم على قدرات الموظف وإعادة توجيهها (تعليم وتطوير الموظفين، قياس رضا العاملين، وفاء العاملين، إنتاجية العاملين)، فعالية أنظمة المعلومات، التحفيز وتحمل الأجراء للمسؤولية، مما يحقق رؤيا الشركة ويؤدي إلى المحافظة على قدراتها بالتطور والإبداع¹، يعتبر هذا البعد الأساس الذي تبنى عليه بطاقة التوازن حيث يحدد البنية التحتية التي ينبغي على المؤسسة بناؤها لخلق نمو طويل الأجل وحسب (Kaplan & Norton) فإن التعلم التنظيمي يأتيان من ثلاث مصادر أساسية وهي الأفراد، الأنظمة والإجراءات التنظيمية. فيركز هذا البعد على اهتمام بالقدرات الفكرية للعاملين ومستويات مهاراتهم ونظم المعلومات و الإجراءات الإدارية و منها مع محيط المؤسسة.²

¹مريم شكري محمود نديم، مرجع سبق ذكره، ص 27

²أحمد خمان، سفيان حمدان، بطاقة الأداء المتوازن وأثرها على أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركات الإسمنت، مذكرة ماستر، تخصص إدارة أعمال المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2015_2016، ص 66.

شكل رقم (05-02): مقاييس منظور التعلم والنمو

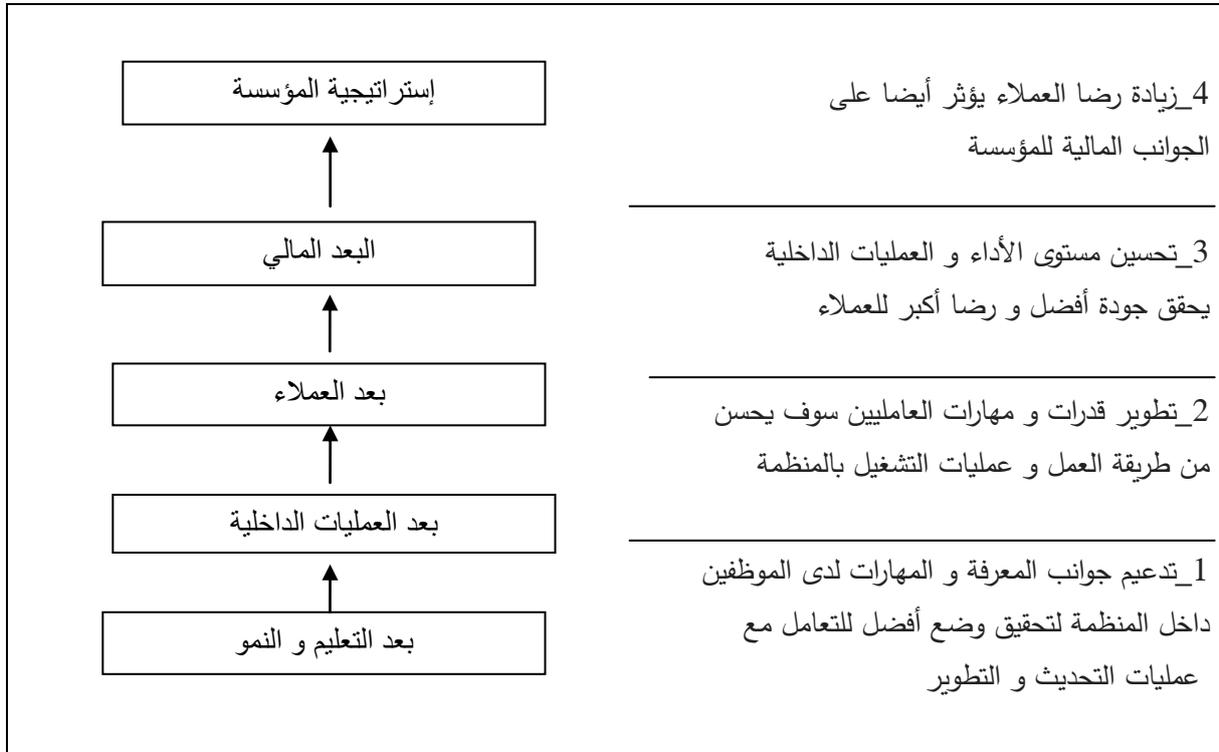


Source :Robert Kaplan&David Norton,**The balanced scorecard translating strategy into action**,Harvard business school press,boston,1996,p129

5. العلاقة بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن: إن بطاقة الأداء المتوازن ليست عبارة عن مجموعة بسيطة من المؤشرات الموزعة على أربعة أبعاد مختلفة فالترابط والاعتماد المتبادل بين هذه الأبعاد يعد نقطة جوهرية في البطاقة، حيث أن تحقيق استراتيجية المؤسسة يعتمد على علاقة السبب والنتيجة التي تربط أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ببعضها، وذلك كما يوضحه الشكل التالي:¹

¹ بودودة مريم، مرجع سبق ذكره، ص 54

الشكل (06_02): العلاقة بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: بودودة مريم، استخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدام والمقارنة المرجعية لتقويم الأداء الشامل للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة الخزف الصحي بالميلية، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2013_2014، ص55.

يتضح من خلال الشكل السابق أن أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ترتبط وتتفاعل فيما بينها ضمن علاقات السبب والنتيجة، حيث أن تحقيق الأهداف المالية (البعد المالي) يعتمد على زيادة حجم المبيعات من خلال تحسين جودة المنتجات ورضا العملاء (بعد العملاء)، وهو الذي يتم بلوغه عن طريق تطوير عمليات التشغيل ودعم الإبداع داخل المؤسسة (بعد العمليات الداخلية)، الذي يعتمد بدوره على كفاءة ومهارة الموظفين (بعد التعلم والنمو)، من جهة أخرى يشير كل من كابلان ونورتن أن هذه العلاقة السببية لا تقتصر فقط على أبعاد البطاقة وإنما تشمل كذلك الأهداف والمؤشرات، فإذا أظهر مؤشر معين أداء أدنى مما كان متوقفاً يمكن دراسة وتحليل الفارق أو الخلل من خلال الرجوع إلى المؤشرات المتواجدة بالمستوى السابق، وضمن هذا السياق يؤكد العديد من الباحثين أن كل مؤشر من مؤشرات بطاقة الأداء المتوازن يدخل ضمن علاقة منطقية من السبب والنتيجة التي تربط النتائج المرجوة من تنفيذ الإستراتيجية مع محركات الأداء التي تقود نحو تلك النتائج.

المطلب الثاني: مكونات بطاقة الأداء المتوازن

تتكون بطاقة الأداء المتوازن مما يلي:¹

- ✓ الرؤية المستقبلية: والتي تبين إلى أين تتجه المؤسسة، وما هي الهيئة المستقبلية التي ستكون عليها.
- ✓ الإستراتيجية: والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الأهداف أو خطط تحقيق الأهداف التي قامت المؤسسة بتحديدتها.
- ✓ المنظور: مكون يدفع باتجاه تبني إستراتيجية معينة وفق تحليل لمؤشرات مهمة في هذا المنظور، أو المكون ومن ثم العمل على تنفيذ هذه الاستراتيجية للوصول إلى المؤشرات الواردة في المنظور وهي المنظور المالي ومنظور العملاء ومنظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو والمنظور هو عنصر رئيسي في الإستراتيجية.
- ✓ الأهداف: إن الهدف بيان عرض (معني) الإستراتيجية وهو يبين كيفية القيام بتنفيذ الاستراتيجية المعتمدة، ويعبر عنها بالمستويات المحددة والقابلة للقياس لتحقيق الإستراتيجية.
- ✓ المقاييس: تعكس قياس أداء التقدم باتجاه الأهداف، ويفترض أن يكون المقياس ذو طابع كمي، وتوصل القياسات إلى الأعمال المطلوبة لتحقيق الهدف، ويصبح الكشف الممكن وضعه على شكل فعل لكيفية تحقيق الأهداف الاستراتيجية، فالمقاييس ما هي إلا تنبؤات عن الأداء المستقبلي وهذه المقاييس هي التي تدعم تحقيق الأهداف.
- ✓ المستهدفات: والتي تمثل البيانات والتصورات الكمية لمقاييس الأداء في وقت ما في المستقبل.
- ✓ ارتباطات السبب والنتيجة: والتي تعبر عن علاقات الأهداف أحدهما بالآخر، ويتم في ظل هذه العلاقة تحديد مؤشر لقياس الهدف في ضوء المخرجات التي تمت كنتيجة للمجهود المبذول في أداء العمل المسبب في حدوث هذه النتيجة.

¹ عريوة معاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقييم الأداء المستدام بالمؤسسات المتوسطة للصناعات الغذائية دراسة مقارنة بين مدينة الحضنة بالمسلة ومدينة التل بسطيف، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال وتنمية مستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر،

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في بطاقة الأداء المتوازن

سنتطرق في هذا المطلب إلى العوامل التي تؤثر على نظام تقييم الأداء من خلال استعمال بطاقة

الأداء المتوازن ومن أهم هذه العوامل حجم المؤسسة، محيطها و تنظيمها، ويمكن إبرازها كما يلي:¹

1. **حجم المؤسسة:** يؤثر هذا المتغير على محتوى أدوات مراقبة التسيير، فلقد توصل Dupuy من خلال أبحاثه إلى وجود علاقة بين خصائص المؤسسة وخصائص أنظمة المراقبة، ويبين Merchant أن تقنيات الموازنات تصبح أكثر تطورا كلما زاد حجم المؤسسة في حين يؤكد Nobre في بحثه على أن المؤسسات التي تضم أقل من مائة عامل لا تستعمل مؤشرات الأداء المادية، وهو ما خلص إليه كل من James Hoque من خلال دراسة تمت على 66 مؤسسة أسترالية، حيث أوضح أن المؤسسات الكبيرة تستعمل مقاييس أداء قريبة من بطاقة الأداء المتوازن في حين تغيب المؤسسات المتوسطة والصغيرة، ومنه فإن قياس الأداء يكون أكثر شمولية وتوازنا كلما كان حجم المؤسسة كبيرا.

2. **المحيط:** يلعب المحيط دورا هاما في تحديد أنظمة الرقابة، فالظروف الاقتصادية التي تتطور فيها المؤسسات تؤثر على الأسلوب الذي تستعمله هذه الأخيرة في الرقابة كما خلصت إليه نتائج العديد من الأبحاث، فمن جهته يبين Berland أن نظام مراقبة الموازنات تتطور في لحظة من التاريخ الاقتصادي أين تميز محيط المؤسسات بالاستقرار النسبي وقلة المنافسة والتعقيد، في حين تبين نتائج البحث الذي قدمه Gordon و Miller أنه من الضروري على المؤسسات أن تدمج المعطيات غير المالية في نظام معلوماتها المحاسبية لمواجهة عدم اليقين في المحيط، أما Gordon و Narayan فيلاحظان أن ارتفاع مستوى عدم اليقين في محيط المؤسسة يؤدي إلى أهمية اللجوء إلى المعلومات الخارجية وغير المالية، وهذا يدل على أن المؤسسات التي تواجه مستوى مرتفع من عدم اليقين تستعمل أكثر مؤشرات الأداء غير المالية منها بالنسبة للمؤسسات التي تنمو في محيط ثابت وقليل التعقيد، وكنتيجة لذلك يكون قياس الأداء أكثر توازنا وشمولية كلما كان المحيط غير أكيد.

3. **التنظيم:** يشكل الهيكل التنظيمي أحد متغيرات التحليل في الرقابة، حيث تتوفر لدى المؤسسات التي تكون أكثر تنوعا وغير ممرزة على الأنظمة الأكثر تطورا في التخطيط والرقابة، وهي النتيجة التي توصل إليها كل من Bruns و Waterhouse الذين لاحظا أن تطبيق الموازنات يكون أكثر تطورا في الهياكل غير الممرزة، ويتوصل Merchant إلى نفس النتيجة ويبين أن عملية الموازنة تكون أكثر رسمية وتعقيدا وأكثر مساهمة في المؤسسات اللامركزية، وبالتالي فإن قياس الأداء سيكون أكثر شمولية وتوازنا كلما كان تنظيم المؤسسة مركزيا، ومنه نستنتج أن قياس الأداء يكون أكثر شمولية وتوازنا كما تشترطه بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الكبيرة وفي محيط معقد وغير أكيد وفي التنظيمات اللامركزية.

¹ نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008_2009، ص270.

المبحث الثالث: منهجية تصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن

سنتطرق في هذا المبحث إلى خطوات إعداد بطاقة الأداء المتوازن ومقومات نجاحها ومن ثم الصعوبات والمشاكل المرافقة لتطبيقها.

المطلب الأول: خطوات تصميم بطاقة الأداء المتوازن

إن بناء بطاقة الأداء المتوازن تختلف من منظمة لأخرى حسب طبيعة عملها وفلسفتها وتفكيرها الاستراتيجي، فبعض المنظمات تحصر مهمة بناء نموذج بطاقة الأداء المتوازن بأشخاص محددين لهم اطلاع كافي على موقف المنظمة الاستراتيجي الحالي، ولبناء هذه البطاقة يجب إتباع الخطوات التالية:¹

1. الخطوة الأولى: تحديد رسالة المؤسسة

تصف رسالة المؤسسة التطلع الرئيسي لها، كما تعبر عن سبب وجودها وتعرف الرسالة على أنها تلك الخصائص الفريدة التي تمتلكها المؤسسة والتي تميزها عن غيرها من المؤسسات المماثلة، وهي بذلك تعبر عن صياغة لفظية تعكس التوجه أو التوجيهات الأساسية لمنظمات الأعمال سواء كانت مكتوبة أو ضمنية.

2. الخطوة الثانية: تحديد رؤية المؤسسة

في هذه الخطوة يتم تحديد الرؤية المستقبلية للمؤسسة وهي عبارة عن التطلع المستقبلي الذي يحدد توجه ورغبة المؤسسة نحو تحقيق جوانب النجاح والتميز، وتصاغ الرؤية أو التطلع المستقبلي بشكل عام وتوضح ما يمكن أن تصبح عليه المؤسسة، كما ينبغي أن تقدم صورة واقعية وجادة لما يمكن تحقيقه مستقبلاً.²

3. الخطوة الثالثة: صياغة إستراتيجية المؤسسة

إن بطاقة الأداء المتوازن في الأصل هي عبارة عن أداة تعمل على ترجمة رؤية واستراتيجية المؤسسة إلى مجموعة من الأهداف والمؤشرات المحددة باعتبارها أداة لتقييم الأداء الاستراتيجي، الأمر الذي يجعل الإستراتيجية عنصراً جوهرياً في تصميم بطاقة الأداء المتوازن، ويرى A. Chandler إن الإستراتيجية عبارة عن تحديد الأهداف الطويلة المدى للمؤسسة، وانتهاج السياسات المحددة وتخصيص الموارد الضرورية لتحقيق تلك الأهداف، كما يعرفها Porter على أنها عملية تكوين وضع تنفرد به المنظمة عن طريق تصميم مجموعة متنوعة من الأنشطة التي تقدم من خلالها قيمة مضافة للعملاء.

¹ رامز رمضان محمد حسين، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة، المجلة العامة لدراسات التجارية والبيئية، المجلد 7، العدد 2، كلية العلوم الإدارية، جامعة قناة السويس، مصر، 2019، ص 60.

² نبيل مجهرسى، الإدارة الإستراتيجية، تكوين وتنفيذ استراتيجيات التنافس، الطبعة 1، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 58.

4. الخطوة الرابعة: تحديد الأهداف الإستراتيجية

انطلاقاً من الاستراتيجيات التي تمت صياغتها تقوم المؤسسة بتحديد مجموعة من الأهداف على المستوى الاستراتيجي، حيث يتم تعيين عدد محدد من الأهداف ضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن، ويشير الواقع العملي لتجربة الكثير من منظمات الأعمال إلى الأهمية الكبيرة التي تحظى بها الأهداف، فوضع وتحديد الأهداف بصورة منطقية صحيحة ومترابطة يأتي في سلم أولويات هذه الأخيرة باعتبارها تعمل على تحويل رسالتها ورؤيتها إلى مستويات أداء تسعى المؤسسة لتحقيقها، ويبرز دور بطاقة الأداء المتوازن من خلال مساهمتها في تركيز الأهداف وتوضيحها وإيجاد مؤشرات ملائمة لها وموازنتها بحيث تعطي انعكاساً مقبولاً من طرف جميع أصحاب المصالح.

5. الخطوة الخامسة: تحديد العوامل الحرجة للنجاح

تعني هذه الخطوة الانتقال من الاستراتيجيات الموصوفة إلى مناقشة ما نحتاجه لتحقيق الأهداف الإستراتيجية بما يساهم في تحقيق رؤية المؤسسة، بمعنى آخر يجب أن تحدد المؤسسة ما هي أكثر المبادرات والعوامل تأثيراً على النجاح ضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن المستدام بما يعمل على تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة.¹

6. الخطوة السادسة: تحديد المؤشرات

بعد تحديد عوامل النجاح الحرجة يتم التعبير عنها كمياً عن طريق قياسها، ويتم ذلك من خلال اختيار المؤشر المناسب الذي يقيس بدقة عامل النجاح المراد تقييمه باعتبار أن دور المؤشر يتمثل في تسجيل التطور الحاصل في أي عامل من عوامل النجاح، ولكي تتجز هذه المؤشرات دورها بفعالية فإنه يجب أن تكون مشتقة من الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، حيث يتم التعبير عن كل هدف إستراتيجي بمؤشر أو مجموعة من المؤشرات وذلك ضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.

7. الخطوة السابعة: تحديد وتطوير خطط العمل

يتم خلال هذه الخطوة وضع هدف أو مجموعة من الأهداف بالنسبة لكل مؤشر مستخدم، حيث يعطي الهدف معنى لنتائج القياس من خلال توفير مرجع للمقارنة، كما تحتاج المؤسسة لكل من الأهداف القصيرة والطويلة المدى لكي تتمكن من تقود مسارها باستمرار وبذلك اتخاذ الأفعال التصحيحية في الوقت المناسب، ويشترط في هذا الإطار أن تتسم الأهداف بدرجة عالية من الاتساق والانسجام مع رؤية واستراتيجية المؤسسة بحيث لا يكون هناك أي تناقض أو تعارض بينهما، في هذه الخطوة يتم صياغ

¹ عبد اللطيف عبد اللطيف، تركمان حنان، مرجع سبق ذكره، ص 148

الأهداف ووضع خطة عمل الأفراد المسؤولين وجدولاً زمنياً لإعداد التقارير المرحلية والنهائية، ويجب أن تتفق المجموعة على قائمة أولويات وعلى جدول زمني تقادياً لحدوث مشكلات غير متوقعة.¹

8. الخطوة الثامنة: تحديد الأفعال التنفيذية

تتطلب هذه الخطوة تحديد الأنشطة والأفعال الواجب البدء في تنفيذها للانتقال بالخطة إلى الواقع العملي وبلوغ أهداف المؤسسة، وهذا ما يتطلب بدوره توزيع وتخصيص الموارد وتحديد المسؤوليات وتدعيم البرامج، حيث تقوم فريق مشكل في المؤسسة بتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن من خلال ربط المقاييس بقواعد البيانات وأنظمة المعلومات، وكذا تعريف الموظفين والعاملين في كافة أقسام المنظمة ببطاقة الأداء المتوازن.

9. الخطوة التاسعة: متابعة وتقييم بطاقة الأداء المتوازن

في هذه المرحلة تقوم المؤسسة بمتابعة تحقيق المقاييس من خلال إعداد دليل معلوماتي عن مقاييس الأداء المستخدمة بصورة فصلية (كل ثلاث أشهر) أو شهرية، وعرضه على الإدارة العليا لمراجعته ومناقشته مع مديري الإدارات والأقسام، كما يتم إعادة دراسة بطاقة الأداء المتوازن سنوياً كجزء من عمليات التخطيط الإستراتيجي ورسم الأهداف وتخصيص الموارد.²

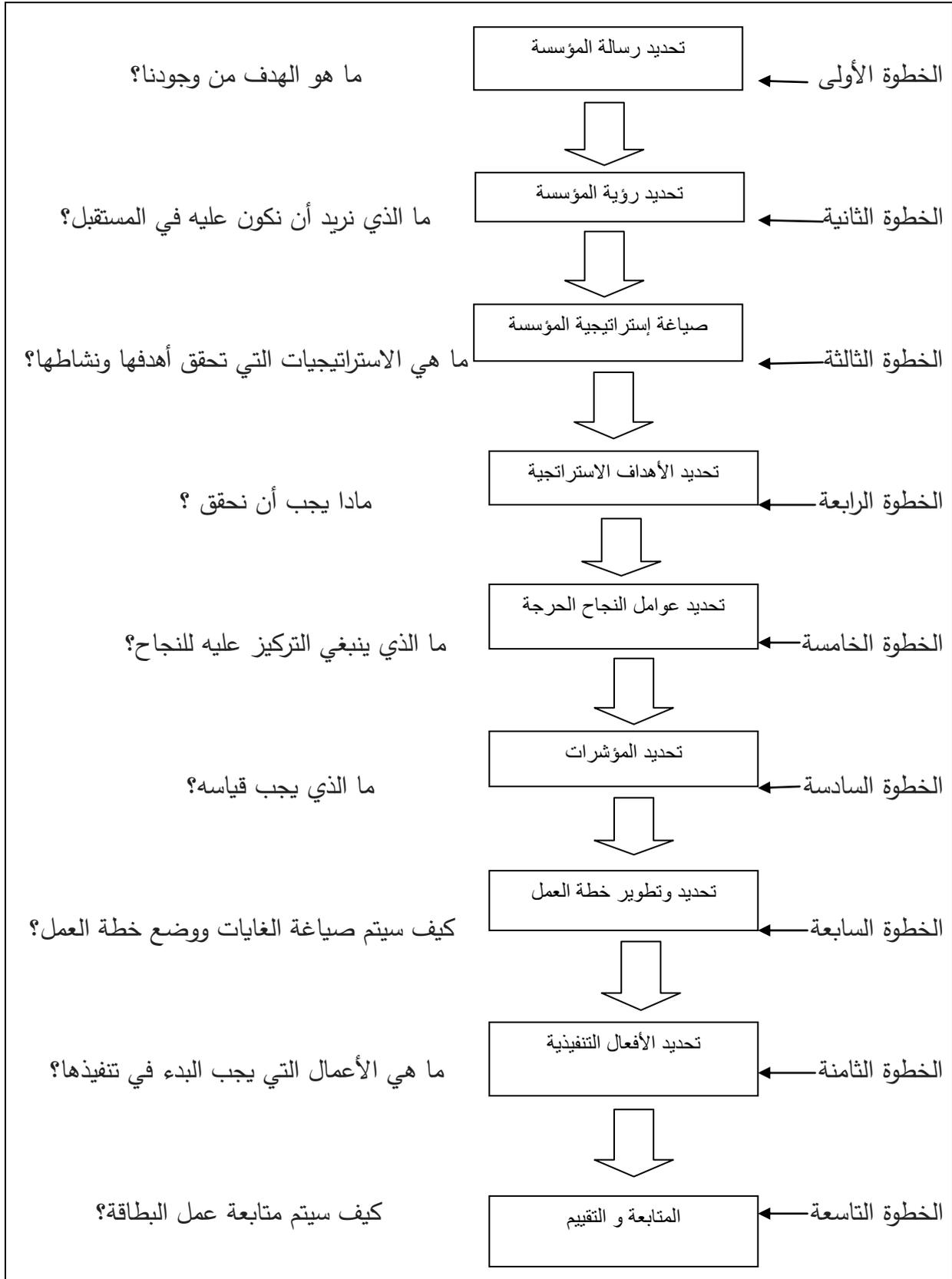
من خلال إتباع هذه الخطوات نكون قد خطونا خطوة استراتيجية على مستوى العملية الإدارية للمنظمة وهذه الأخيرة ينبغي أن يتم إعدادها وفقاً لإرشادات الخبراء في تطوير هذه البطاقة، للحصول على الفائدة من المقاييس والمبادرات والاستراتيجيات بغية التأكد من أنها تعكس استراتيجية أهداف ومؤشرات المنظمة الخاصة مع توفير طريقة لإمكانات تجميع وتشخيص البيانات التي تستخدم في البطاقة.³

¹ عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غريبة، التخطيط الاستراتيجي بقياس بطاقة الأداء المتوازن، الطبعة 1، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2006، ص 247.

² محفوظ أحمد جودة، إدارة الجودة الشاملة، مفاهيم وتطبيقات، الطبعة 3، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص 104.

³ رامز رمضان، مرجع سبق ذكره، ص 60.

الشكل رقم (02_07): خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: بحيري سعد صادق، إدارة توازن الأداء، الطبعة 1، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 243.

المطلب الثاني: مقومات نجاح بطاقة الأداء المتوازن

ينبغي توفر الخصائص التالية في نموذج بطاقة الأداء المتوازن لكي يكون ناجحاً:¹

- ✓ رؤية إستراتيجية واضحة تتفق مع هدف خلق القيمة.
- ✓ اختيار مؤشرات الأداء المرتبطة بالرؤية الاستراتيجية.
- ✓ ربط المؤشرات بالحوافز الإدارية.
- ✓ ضمان ارتباط المؤشرات الغير مالية مع المقاييس المالية.
- ✓ إعلان المؤشرات في تقرير ربع سنوي على الأقل ويفضل في تقرير شفوي.
- ✓ تطوير المؤشرات بصفة مستمرة بما يتناسب مع أولويات الإستراتيجية المتغيرة.
- ✓ بالإضافة إلى مجموعة من المقومات الأخرى والمتمثلة في:²
- ✓ ضرورة الأخذ بعين الاعتبار البيئة المحيطة بالمشروع مع تفعيل البدء بالمشروع على عينة اختباريه.
- ✓ دراسة السوق، يجب الأخذ بعين الاعتبار عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن خصائص السوق وما يتم ضمنه من منتجات ودورة حياتها وجودتها، وكذا منافع التوزيع لأن هذه الدراسة من شأنها أن تحدد المزايا التنافسية المطلوبة وبالتالي تحديد المزايا التنافسية المطلوبة وبالتالي تحديد الموارد اللازمة والقرارات الواجب اتخاذها بشأن المقاييس الموضوعية.
- ✓ تمييز فريق العمل بمشروع بطاقة الأداء المتوازن بالابتكارية والإبداع وتقبل التحدي والحماس والرغبة في إثبات الذات والقدرة على استشراف المستقبل.

المطلب الثالث: عوائق تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

يواجه هذا الأسلوب لتقييم أداء العديد من العوائق وهي على النحو التالي:³

- ✓ الوظائف الرئيسية لبطاقة الأداء المتوازن نقص المعرفة بأسلوب بطاقة الأداء المتوازن، وعدم الإحاطة بمميزاته.
- ✓ الحاجة لرؤية مشتركة لاستراتيجية متفق عليها عند إعداد نموذج بطاقة الأداء المتوازن.
- ✓ يمكن أن تفوق تكاليف بطاقة الأداء المتوازن في قياس الأداء المنفعة المطلوب الحصول عليها.
- ✓ صعوبة تحديد الوزن المرغوب للأهداف الأساسية التي تكون ذات أبعاد متعددة، لذا يلزم الإدارة أن تحدد الأهداف الثانوية التي تمثل موجهات للأداء وفقاً للأهداف الأساسية.
- ✓ قلة الموظفين المؤهلين للتعامل مع نظام بطاقة الأداء المتوازن، مما يقود لمقاومة تطبيق هذا النظام.

¹ سعد صادق البحيري، إدارة توازن الأداء، الطبعة 1، دار نشر الثقافة، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 228.

² صالح بلاسكة، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقسيم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص الإدارة الإستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2011_2012، ص 22.

³ دودين أحمد يوسف، معوقات استخدام بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الأردنية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 9، العدد 2، 2009، ص 10.

- ✓ صعوبة وضع المقاييس وتحديدّها في بطاقة الأداء المتوازن، إضافة لصعوبة تحديد العدد الأمثل من المقاييس المستخدمة التي تظهر الأداء بشكل متكامل.
- ✓ نظرا لعدم وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء، حيث أن وجود هذه المقاييس مهم لوضع الاستراتيجيات موضع التنفيذ، وبالتالي فإن عدم وجود مقاييس لقياس متغير يؤدي إلى عدم قدرة إدارة المؤسسة على توجيه أدائها.¹

¹دودين أحمد يوسف، مرجع سبق ذكره، ص10.

خلاصة الفصل

من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل يمكن القول بأن بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة لتحقيق التوازن لأنها تبين على نحو أعمق ما يحدث في المؤسسة، وتساهم في تسهيل مهمته بتنفيذ استراتيجية المؤسسة و الرقابة عليها بما يحقق الأهداف المنشودة من خلال التركيز على الجوانب الأربعة لتقييم بطاقة الأداء المتوازن (المنظور المالي، منظور العملاء، منظور العمليات الداخلية، منظور التعلم و النمو).

الفصل الثالث

دراسة ميدانية لعملية تقييم الأداء
المالي بواسطة بطاقة الأداء المتوازن
لمديرية توزيع الكهرباء والغاز -
ميلة - والغاز

تمهيد

بعدما تم التعرف في الفصل الأول على أسس نظرية ومفاهيم أساسية لتقييم الأداء المالي، والفصل الثاني على المفاهيم المتعلقة بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها وأبعادها باعتبارها أداة حديثة في عملية تقييم المؤسسة، سوف يتم في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية على الجانب الميداني وقد قمنا باختبار مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة- والتي من خلالها سنتمكن من معرفة مدى فعالية تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن.

وفي سبيل تحقيق ذلك سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: مدخل عام حول مديرية توزيع الكهرباء والغاز

المبحث الثاني: تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-

المبحث الأول: مدخل عام حول مديرية توزيع الكهرباء والغاز

تعد سونلغاز من أهم الشركات الجزائرية التي تقوم بتوزيع الكهرباء ونقل الغاز عن طريق قنوات، كما تتمتع هذه المؤسسة بقدرتها على التدخل في نشاطات أخرى ذات منفعة عامة والتي سنتعرف عليها.

المطلب الأول: تعريف مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-

تم فتح شعبة الكهرباء والغاز بولاية ميلة سنة 1987 تقتصر فقط على متابعة أشغال الكهرباء والغاز والتدخل من أجل إصلاح الأعطاب الناتجة آنذاك، وفي جانفي 1992 تم فتح مركز ميلة وكانت له الاستقلالية التامة في إدارة شؤون الولاية فيما يخص التزود بالطاقة الكهربائية والغازية، وبموجب التحولات التي طرأت على مجموعة سونلغاز سنة 2005 قام مجلس إدارة المجموعة بإعادة تسمية مراكز التوزيع إلى مديريات جهوية، وفي سنة 2009 وبموجب توصيات مجلس الإدارة المنعقد بتاريخ 12/03/2009 تم تحويل مرة أخرى تسمية المديريات الجهوية إلى مديرية تقع مديرية التوزيع لولاية ميلة في وسط عمراني على مشارف طريق جيش التحرير الوطني وعلى مقربة من المؤسسات التالية:¹

✓ من الجهة الشمالية ديوان الترقية والتسيير العقاري.

✓ من الجهة الجنوبية مستشفى الإخوة مغلاوي.

✓ من الجهة الغربية مدرسة الشرطة.

✓ من الجهة الشرقية ثانوية ديدوش مراد.

الجدول رقم(01_03): بطاقة تعريف بمديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-

المؤسسة	المقر الاجتماعي	تاريخ الإنشاء	رأس المال الاجتماعي	مجال النشاط	الجهة الشمالية	الجهة الجنوبية	الجهة الغربية	الجهة الشرقية
مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الشرق-ميلة-	46 شارع جيش التحرير الوطني-ميلة-	2006/01/01	20 مليار سنتيم	توزيع الكهرباء و الغاز والعقاري	ديوان الترقية والتسيير العقاري	مستشفى الإخوة مغلاوي	الدرك الوطني	ثانوية ديدوش مراد

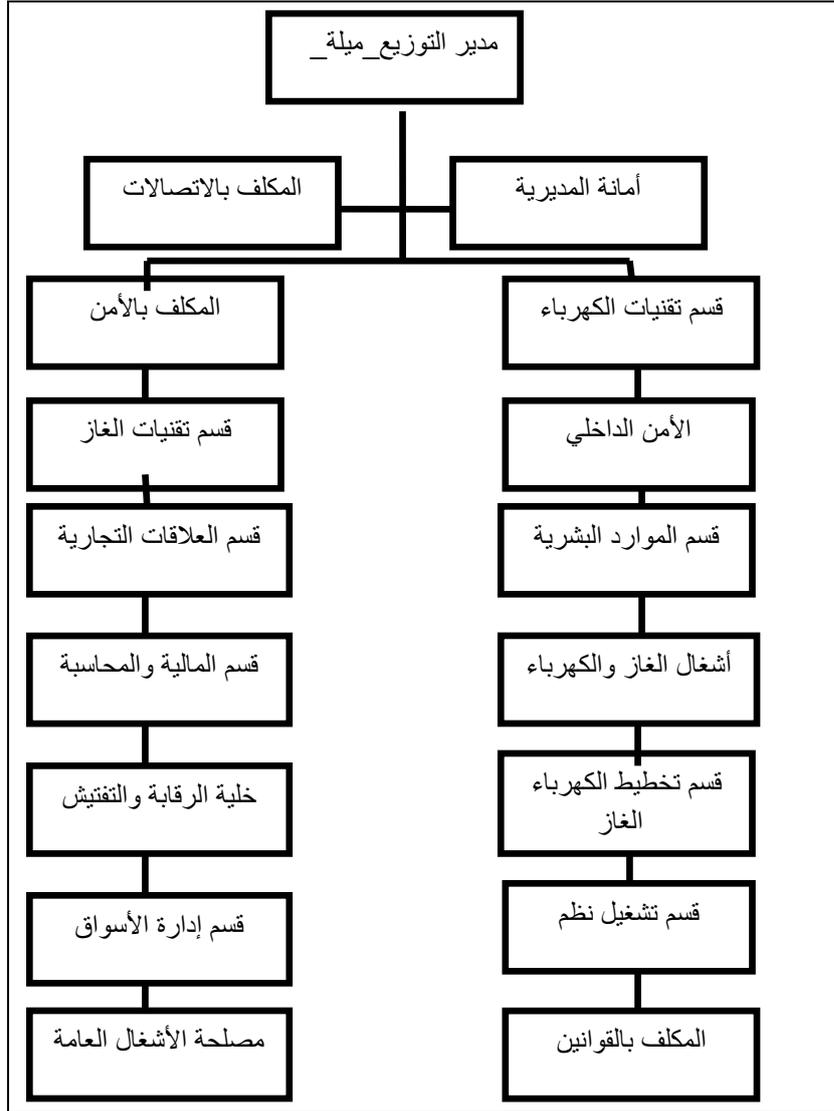
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

¹ الوثائق الداخلية للمؤسسة

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة من بين العوامل التي تؤدي لإبراز طريقة نشاطها فانتظام الوظائف وترابطها يؤدي إلى الاهتمام بهذا التنظيم من خلال إجراء التعديلات اللازمة حسب متطلبات النشاط، والذي توضحه فيما يلي:¹

الشكل رقم(03_01): الهيكل التنظيمي للمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق الداخلية للمؤسسة.

حيث تضم المؤسسة مجموعة من المدراء والأقسام يمكن إبرازها فيما يلي:²

أولاً: المدراء

1. مدير التوزيع: يعتبر المدير المسؤول الأول في المؤسسة، وتتمثل مهامه فيما يلي:

¹الوثائق الداخلية للمؤسسة

²نفس المرجع أعلاه

- ✓ تنظيم وتسيير ومراقبة كل الإمكانيات الموضوعية تحت تصرفه من أجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء والغاز في أحسن الظروف.
- ✓ توجيه وقيادة أعمال إنجاز المخططات والبرامج والميزانيات في المؤسسة الخاصة بتوزيع الكهرباء والغاز عبر اختصاص ولاية ميلة.
- ✓ يشارك في مختلف العقود.
- ✓ يسهر على أمن المؤسسة كما أنه يشرف على حسن سير كل مصالح المؤسسة.
- 2. **أمانة المدير (الأمانة العامة):** تكون تحت إشراف المدير وهي تتكلف بالمهام التالية
 - ✓ المراسلات والبريد.
 - ✓ تنظيم الملفات والوثائق واستقبال الزبائن.
 - ✓ تسجيل المكالمات الهاتفية وضبط المواعيد للمدير.
 - ✓ طباعة الرسائل والوثائق السرية وهي مكلفة بمختلف أعمال الرقمية وكتابة البرقيات.
- 3. **المكلف بالاتصالات:** تتمثل مهامه فيما يلي:¹
 - ✓ تصميم وتنظيم المعلومات الموجهة للعامة والزبائن خاصة باستعمال (الملصقات الجرائد المنشورات، الصحافة، الإذاعة المحلية، الإصدارات...) وذلك بالاعتماد على الأهداف العامة للمؤسسة.
 - ✓ المشاركة مع المؤسسة العامة للتوزيع في الأنشطة التجارية.
- 4. **المكلف بالشؤون القانونية**
 - ✓ التكفل بالشؤون القانونية لهيكل المؤسسة.
 - ✓ دراسة وفض القضايا والمشاكل ذات الطابع القانوني.
 - ✓ تمثيل مؤسسة الكهرباء والغاز ببعثة المؤسسة أمام الهيئات القانونية وأخذ الإجراءات الودية لصالح المجموعة.
 - ✓ متابعة قرارات المحكمة.
 - ✓ ترسيم ومراقبة الملفات المعقدة.
 - ✓ تقييم ونشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة.
 - ✓ المشاركة في تحرير دفاتر الشروط والعقود وفي تشكيل لجنة السوق، التكفل بالشؤون القانونية لهيكل المؤسسة.
- 5. **المكلف بالأمن**
 - ✓ القيام بالزيارات مع برمجة عمليات النوعية.

¹الوثائق الداخلية للمؤسسة.

- ✓ تحضير اجتماعات لصالح المؤسسة.
- ✓ القيام بتحضير حوادث محاكية للحوادث الحقيقية وهذا بالتعاون مع المصالح التقنية.
- ✓ تطبيق كل التوجيهات والتعليمات المتوقعة بالصحة والسلامة.
- 6. **المكلف بالأمن الداخلي:** تتمثل مهامه في:¹
 - ✓ المتابعة المستمرة لكل أشكال الأمن الداخلي للمؤسسة الجهوية، والمصالح التقنية للكهرباء والغاز والمصالح التجارية (الوكالات).
 - ✓ الإعلام الدوري لمساعد المدير الجهوي.
 - ✓ إنجاز التقارير في الوقت اللازم إذا تعلق الأمر بحدث طارئ.
 - ✓ إجراء دوريات عبر كل الوحدات التابعة لها إقليميا ودراسة ميدانية لأجهزة الأمن ووضعيتها.
 - ✓ إعداد مخطط الأمن الداخلي PSI للمؤسسة الجهوية بالتعاون مع مهندس الأمن والسلطات المحلية.

ثانيا: الأقسام والمصالح

1. **قسم تقنيات الكهرباء:** وينقسم إلى:
 - 1.1. **مصلحة مراقبة تقنيات استغلال الشبكات:** وتنقسم إلى شعب وهي:
 - 1.1.1. **شعبة استغلال الشبكات ومهامها هي:**
 - ✓ تحضير برامج لصيانة المشاريع.
 - ✓ متابعة وتحليل الإجراءات التوتر المنخفض MT والتوتر المتوسط BT .
 - ✓ تصميم المخططات البيانية للمراكز ذات الأهمية.
 - ✓ مراقبة إنجاز برامج الصيانة.
 - ✓ تأمين التنسيق بخصوص الاستغلال بين مراكز النقل والمؤسسة التقنية للمؤسسة العامة
 - 1.1.2. **شعبة المشاريع:** ومن مهامها:²
 - ✓ متابعة وتحليل إحصائيات المشاريع.
 - ✓ تعيين تصميم كل البطاقات للشبكات الجوية للمركز والشبكات تحت أرضية على حسب حجم المدن والمعايير المعمول بها.
 - ✓ ضمان تسيير المحولات.
 - 1.2. **مصلحة تطوير شبكات الكهرباء:** وتتضمن نشاطاتها الوظيفية ما يلي:
 - ✓ تصميم المخطط البياني العام للمؤسسة الجهوية الخاص بتوزيع الكهرباء.
 - ✓ دراسة المخططات البيانية المتعلقة ببناء وتطوير شبكات التوتر المنخفض MT للمناطق العمرانية.

¹الوثائق الداخلية للمؤسسة.

²نفس المرجع أعلاه

- ✓ ضمان وتأمين حاجات المؤسسة الجهوية للتوزيع المتعلقة بالدراسات المتخصصة (للخسائر والتعويضات).
- ✓ تكوين بنك معلومات خاص بحاجات الدراسات (متابعة النفقات نسب تطوير المشاريع، وتصليح جميع الأعطاب في هذه المشاريع).
- ✓ الإنجاز السنوي لمخطط التجهيز على المدى المتوسط والقصير بناء على القرارات المتخذة من طرف مختلف اللجان وضمان تنفيذ هذه القرارات.
- 1.3. مصلحة أشغال الضغط المنخفض: وتقوم بتنفيذ مشاريع ربط وتموين الزبائن الجدد والتكفل بأعمال صيانة المشاريع وتصليح جميع الأعطاب فيه.
- 1.4. مصلحة صيانة الكهرباء: وتتكفل هذه المصلحة بنشاطات البحث عن الأعطاب في الكوابل وإجراء الاختبارات عليها، إضافة إلى ذلك مهام ضمان تسيير وصيانة أجهزة العدادات وأجهزة القياس وحماية كل التجهيزات الإلكترونية.
- 2. قسم تقنيات الغاز: وينقسم هذا القسم إلى عدة مصالح:
 - 2.1. مصلحة استغلال الشبكات: ومن أهم نشاطات هذه المصلحة:
 - ✓ تنفيذ برامج الصيانة للمشاريع الخاصة بالغاز.
 - ✓ تولى وظيفة متابعة وتحليل الإجراءات الدورية.
 - ✓ إعداد مخطط طوارئ ومتابعة وتحليل إحصائيات الحوادث.
 - 2.2. مصلحة تسيير المشاريع: وتتكفل بمتابعة وتحليل الإحصائيات للمشاريع (شبكات الربط، حفر الغاز والمراكز، وكذا تنفيذ المخططات لحماية القنوات الغازية).
 - 2.3. مصلحة تطوير الشبكات: تختص بإعداد المخطط البياني العام للمؤسسة الجهوية لتوزيع الغاز وتأمين حاجياتها بخصوص دراسات تدعيم وتأمين قنوات الغاز.
 - 2.4. مصلحة صيانة الغاز: وتتركز وظيفتها في نقطتين أساسيتين:
 - ✓ حماية قنوات الغاز حيث تضطلع بإعداد دراسات الصيانة، وكذا تسيير وضمان حماية التجهيزات الحامية للقنوات.
 - ✓ تعمل على تنفيذ البرامج السداسية وتحليل النتائج وكذا البحث عن مناطق تسربات الغاز وتلحيم القنوات.
- 3. قسم دراسة وتنفيذ أشغال الكهرباء والغاز: ويختص هذا القسم أساسا بوظائف:
 - ✓ متابعة الطلبات المقدمة للمؤسسة الجهوية المتعلقة بالتزويد بالكهرباء والغاز.

- ✓ تجميع الملفات التقنية للمشاريع الملزم إنجازها.
 - ✓ تنظيم فتح الورشات مع مقاولات الإنجاز.
 - ✓ مراقبة وتفتيش المشاريع ميدانيا وكذا عمليات التدقيق والمصادقة عليها.
 - ✓ التكفل بحل المشاكل التي تقع بالورشة.
 - ✓ تحرير تقارير التقدم في الأشغال اليومية والأسبوعية.
4. قسم الموارد البشرية: ويعني هذا القسم بشؤون الموظفين حيث أن أهم وظيفة هي تنمية الموارد البشرية من حيث:
- ✓ تحفيز وتوجيه ومراقبة مخططات الموارد البشرية بالمؤسسة (التوظيف، التكوين والترقية).
 - ✓ ضمان التنسيق ومراقبة نشاط الإدارات والأقسام فيما يخص تسيير الموظفين (التوظيف والاستقبال والتكوين والتحويل).
- ويتكون هذا القسم من:
- 4.1. مصلحة الإدارة العامة: وتضطلع بمهام:
- ✓ ضمان التسيير الإداري للموظفين.
 - ✓ إعداد الميزانية وعقود التسيير الخاصة بالموظفين.
 - ✓ ضمان متابعة ومراقبة ظروف تسيير الموارد البشرية.
 - ✓ السهر على إعداد الإحصائيات المتعلقة بالموظفين.
 - ✓ رفع تقارير إلى المدير بخصوص التجاوزات المسجلة في تطبيق اللوائح وقواعد العمل.
 - ✓ السهر على إعداد حسابات أجور الموظفين.
- 4,2. مصلحة التكوين: وتسهر على إنجاز النشاطات التالية:
- ✓ تعيين الإحصائيات الدورية للموظفين المكونين.
 - ✓ تزويد المسيرين بالتحاليل والمعلومات الضرورية من أجل تحديد الاحتياجات التكوينية تصميم وإعداد المخططات التدريبية.
 - ✓ تنفيذ مخططات التكوين ومتابعتها كما ونوعا.
 - ✓ تقييم آثار ونتائج التكوين على مستوى كل إدارة وقسم وتنظيم ومتابعة إنجاز نشاطات التكوين في وسط العمل.
5. قسم الشؤون العامة: وينقسم هذا القسم إلى المصالح التالية:¹
- 1.2. مصلحة الوسائل: ومن مهامها:

¹ الوثائق الداخلية للمؤسسة

- ✓ تنظيم وتسيير أرشيف المؤسسة.
 - ✓ استقبال وتسجيل وتوزيع بريد المؤسسة.
 - ✓ ضمان التكفل بأصحاب المهمات والمدعويين من طرف المؤسسة.
 - ✓ تعيين ملفات منشآت المؤسسة.
- 1.3. مصلحة المشتريات: وتتكفل هذه المصلحة بضمان تسيير وسائل وعتاد ومنشآت المؤسسة، والحضور مع باقي المديريات من أجل شراء عتاد المؤسسة.
- 1.4. مصلحة حظيرة السيارات: وتهتم بإعداد الإحصائيات وتسيير الوقود، كما تساهم في إعداد وإنجاز الخصائص النموذجية لسيارات المصلحة والشاحنات وآلات إنجاز المشاريع.
2. قسم العلاقات التجارية: ويقوم رئيس هذا القسم بالسهر على مراقبة المجالات التالية:
- ✓ احترام إجراءات تزويد الزبائن الجدد بداية من طلب التزويد حتى إتمام الخدمة.
 - ✓ إدارة عقود الاشتراك.
 - ✓ إدارة شؤون الزبائن (الأشخاص الطبيعيين والمؤسسات) فيما يخص الحسابات والتغطية.
 - ✓ إدارة حسابات الزبائن.
 - ✓ الوقوف على احترام إجراءات تسيير الزبائن فيما يخص قطع خدمات الكهرباء والغاز وإعادة الخدمة. ويندرج تحت هذا القسم ما يلي:¹
- 2.1. المصلحة التقنية الاقتصادية: وتتكفل بـ:
- ✓ مهام النشاط التجاري وتنمية المبيعات.
 - ✓ إجراء تخفيضات بخصوص الزبائن.
 - ✓ المساهمة في رسم سياسة تجارية للمجمع.
 - ✓ إجراء كافة الحسابات وأعمال الجرد.
 - ✓ متابعة تنفيذ الحوصلة الطاقوية وتحليل النتائج واقتراح أنشطة للتعديل.
 - ✓ متابعة وتحليل تكاليف وسائل البيع وإنجاز حوصلة تجارية.
- 2.2. مصلحة التنسيق والتسويق: من مهامها تقديم النصائح للزبائن بخصوص:
- ✓ معلومات عن الغاز والكهرباء.
 - ✓ خيارات التجهيز وخيارات الأسعار.
 - ✓ طريقة التزويد بالأنابيب أو الأسلاك.
- أما النصائح والمساعدة فيما يخص التسويق فهي تتعلق بـ:

¹ الوثائق الداخلية للمؤسسة

- ✓ مستخلص الحسابات والفواتير.
- ✓ عقود الاشتراك.
- 3. قسم تشغيل نظام المعلومات: ويتكفل هذا القسم بمهام:
 - ✓ ضمان تسيير مركز المعالجة الآلية للمعلومات.
 - ✓ تسيير جملة عتاد الإعلام الآلي بالمؤسسة وفروعها.
 - ✓ صيانة ومراقبة المواد المستهلكة وكذا السهر على صيانة الأنظمة.
 - ✓ تطوير التطبيقات ذات الأهمية القصوى.
- 4. قسم إدارة الأسواق: هذا القسم هو المسئول عن:
 - ✓ متابعة تنفيذ الاعتمادات.
 - ✓ وضع دليل إحصائي من الإنجازات.
 - ✓ متابعة تنفيذ البرنامج الاستثماري.
 - ✓ إعداد وإطلاق المناقصات جمع البيانات اللازمة لتنفيذ دراسات العمل.
- 5. قسم تخطيط الكهرباء والغاز: ينقسم هذا القسم إلى مصلحتين لكل منهما مهام وصلاحيات نذكرها فيما يلي:¹
 - 5.1. مصلحة تخطيط شبكة الكهرباء: تتمثل فيما يلي:
 - ✓ وضع خطة مدير فرع توزيع.
 - ✓ دراسة أنماط إعادة هيكلة وتخطيط الشبكات تكتل الضغط المتوسط جمع الدراسات الخاصة بضمان أغراض إدارة التوزيع.
 - ✓ التحقق من صحة برنامج الاستثمار.
 - ✓ التحقق من صحة وسائل الاتصال.
 - ✓ ضمان قيم الحماية.
 - ✓ ضمان الامتثال لأنظمة خطة تطوير الشبكات من خلال المصادقة على نقاط اتصال الشبكة
 - 5.2. مصلحة تخطيط شبكة الغاز: تتمثل مهامها في:
 - ✓ دراسة أنماط إعادة هيكلة وتطوير شبكات مختلف التجمعات.
 - ✓ ضمان امتثال الخطة مع التضاريس.
 - ✓ التحكم في بنية العمل التي أجريت من خلال الدراسات.
 - ✓ المشاركة في ملف تحديث أعمال الغاز.

¹الوثائق الداخلية للمؤسسة

6. قسم المالية والمحاسبة: ويتكون من:¹

6.1. مصلحة المالية: وتقوم ب:

- ✓ ضمان ومتابعة حسابات الخزينة ومراقبة الشروط والتعاملات البنكية للمؤسسة.
- ✓ تحديد توقعات الخزينة على المدى القصير.

✓ تراقب الصناديق المالية الواردة من فروع المؤسسة الجهوية.

6.2. مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير: حيث تتكفل ب:

- ✓ إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة.
- ✓ إنجاز جدول التحكم وحوصلة نشاطات مركز التوزيع.
- ✓ إعداد لوحة القيادة.

6.3. مصلحة المحاسبة: ومن مهامها:

- ✓ ضمان تحقيق ومراقبة العمل المحاسبي للعمليات.
- ✓ ضمان العمل بنمط النشاط المالي اللامركزي.
- ✓ ضمان الربط بمراكز الحسابات الأخرى للمؤسسة العامة للتوزيع.
- ✓ تقييد العمليات الخاصة بما يعرف بـ les caisses compte التي توضح حركة أموال.
- ✓ تقييد فواتير الأشغال.
- ✓ تقييد فواتير الموردين.
- ✓ تقييد العمليات الخاصة بتسديد الموردين.
- ✓ تقييد العمليات الخاصة بالتنازل بين الوحدات.
- ✓ تصحيح الأخطاء المقيدة في مختلف اليوميات.
- ✓ إجراء عمليات المقارنة.
- ✓ إعداد جدول حسابات النتائج.
- ✓ إعداد التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي ومصلحة الضرائب وإرسالها إلى مصلحة المالية من أجل التسديد.
- ✓ إعداد الميزانية الختامية.

¹ نفس المرجع أعلاه

المطلب الثالث: أهداف مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-

- تسعى شركة سونلغاز من خلال الوظائف التي تمارسها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والنتائج تسعى لبلوغها وهي كما يلي:¹
- ✓ التحكم مع الاستعمال الأمثل للوسائل والتقنيات وتهدف للترقية والتحسين الدائم لصورة علامتها، وتلبية الحاجات الوطنية.
 - ✓ توصيل التكامل الوطني بتقوية الدعم للقواعد الصناعية وتنويع منتجاتها.
 - ✓ المشاركة في الإنجازات الصناعية والتجارية في الخارج حتى تكون بأقرب من الزبون النهائي.
 - ✓ استقلالية التسيير وإدخال قواعد ذات طابع تجاري.
 - ✓ نقل الغاز لتلبية السوق الوطنية.
 - ✓ تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية وترقيتها وتنميتها.
 - ✓ الحصول على حصة السوق العالمي.
 - ✓ إنتاج الكهرباء سواء في الجزائر أو في الخارج ونقله وتسويقه.
 - ✓ تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية وكل نشاط يمكن أن تترتب عنه فائدة سونلغاز.

¹ الوثائق الداخلية للمؤسسة

المبحث الثاني: تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز -ميلة-

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن مدخلا فعالا يسمح بترجمة رؤية المؤسسة واستراتيجياتها إلى أهداف ملموسة، لذلك سنحاول في هذا المبحث توضيح خطوات تصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز.

المطلب الأول: إعداد وتصميم بطاقة الأداء المتوازن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز ميلة

من خلال ما سبق سنقوم باقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن للمؤسسة وذلك بالاعتماد على ما تم دراسته من الجانب النظري لها.

1. تحديد الرؤية المستقبلية للمؤسسة: من خلال محادثته التي أجريناها مع إطارات المؤسسة تبين لنا أن رؤية المؤسسة تتمثل في ضمان جودة واستمرارية خدمة الزبائن، وتزويد العملاء بالكهرباء والغاز.
2. الاستراتيجيات: من الاستراتيجيات التي تسعى المؤسسة لتطبيقها نجد:

✓ العمل على تقليص التكاليف.

✓ تنوع مصادر التمويل.

✓ العمل على الاستمرارية.

يمكن توضيح النموذج المقترح لبطاقة الأداء المتوازن وخاص بمديرية توزيع الكهرباء والغاز خلال الشكل التالي:

الجدول رقم(02_03): نموذج مقترح لبطاقة الأداء المتوازن لمديرية توزيع الكهرباء والغاز

المحور	الأهداف	المؤشرات	المبادرات
المالي	_تحسين المردودية المالية. _الاستغلال الأمثل للأصول. _زيادة ربحية المبيعات.	_معدل مردودية مالية. _معدل العائد على الاستثمار _معدل هامش الربح.	_زيادة المبيعات. _تخفيض التكاليف.
العملاء	_زيادة حجم المبيعات. _المحافظة على العملاء. _إرضاء العميل.	_معدل نمو رقم الأعمال. _درجة الاحتفاظ بالعملاء. _عدد شكاوي العمال.	_تحسين علاقة المؤسسة بزبائنهم لحسب الولاء. _الاستجابة السريعة للزيون.
العمليات الداخلية	_زيادة عمال مشرفين. _التوزيع المستمر.	_معدل تطور عدد العمال.	_زيادة عدد العمال. _برمجة عمليات

التوزيع.			
_تنمية معارف موظفيها. _توفير سبل الراحة للعامل. _الترقية. _تقديم كفاءات والعلاوة.	_نسبة الاحتفاظ بالعاملين. _معدل دوران العاملين. _معدل التأطير. _معدل الحوادث.	_الاحتفاظ بالعاملين. _توفير مناخ ملائم للعمل. _رفع مستوى التأطير. _معدل تظرار الحوادث.	التعليم والنمو

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

المطلب الثاني: تقييم محاور بطاقة الأداء المتوازن

سيتم في هذا المطلب دراسة واختيار مؤشرات الأداء بشكل محوري في مصادر بطاقة الأداء المتوازن والتي تتناسب مع طبيعة المؤسسة التي يتم دراستها وطبيعة نشاطها.
أولاً: تقييم المحور المالي

يعتبر المحور المالي من بين أهم المحاور التي تهتم بها المؤسسة والذي يركز على قياس الأداء المالي في الأجل القصير وإظهار نتائج الأحداث والقرارات التي يتم اتخاذها بالفعل، قد تم في هذه الدراسة اختيار مقاييس حالية تتلاءم مع خصوصية ميدان التطبيق في مديرية توزيع الكهرباء والغاز.
من أجل قياس النتائج المحققة نستخدم مجموعة من المؤشرات كما يلي:

1. **نسبة السيولة:** هي النسبة التي تقيس مدى قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها القصيرة الأجل عند استحقاقها باستخدام أصولها، دون تحقيق خسائر، أي هي قابلية الشركة على تحويل موجوداتها المتداولة إلى سيولة نقدية، حتى تستطيع الوفاء بالتزاماتها المستحقة خلال فترة مالية، هناك ثلاث أنواع من نسب السيولة وهي:

1.1 **نسبة السيولة العامة:** تعد من أكبر النسب المالية شيوعاً وانتشاراً لقياس سيولة المنشأة، وتقوم بقياس قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها القصيرة الأجل، لذا فهي هامش الأمان من خلال قدرة الموجودات المتداولة على تغطية المتطلبات المتداولة، وأن ارتفاع النسبة مؤشر جيد لشركة وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الديون قصيرة الأجل}}$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقاً للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2019_2021

الجدول رقم(03_03) حساب نسبة السيولة العامة

البيان	2019	2020	2021
أصول متداولة	3459569051,23	2327858610,22	3628552252,71
الديون قصيرة الأجل	2935392331,25	2324285550,25	2689404861,29
نسبة السيولة العامة	1,18	1,002	1,35

المصدر: من أعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه أن نسبة السيول العامة مرتفعة نوعا ما فهي تزيد عن الواحد أي أن الأصول المتداولة أكبر من الديون قصيرة الأجل.

تغطي الديون قصيرة الأجل وأن المؤسسة قادرة على سداد ومواجهة التزاماتها.

1.2. نسبة السيولة المختصرة: تبين هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على تسديد ديونها القصيرة الأجل

دون اللجوء إلى قيم الاستغلال وتحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة المختصرة} = \frac{\text{الأصول المتداولة} - \text{المخزونات}}{\text{الديون قصيرة الأجل}}$$

وفي الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال فترة 2019_2021.

جدول رقم(03_04) حساب نسبة السيولة المختصرة

البيان	2019	2020	2021
أصول متداولة	3459569051,23	2327858610,22	3628552252,71
المخزون	195000	9219654,91	8741827,62
الديون قصيرة الأجل	2935392331,25	2324285550,25	2689404861,29
نسبة السيولة العامة	1,18	0,997	1,35

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسبة السيولة المختصرة تتراوح ما بين 0.997 و 1.35 وهي نسبة مرتفعة وتفوق النسبة المثلى التي يجب أن تكون ضمن المجال (0.3_0.5) وهذا يعني أن المؤسسة قادرة على تسديد كل التزاماتها القصيرة الأجل دون اللجوء إلى المخزون.

1.3. نسبة السيولة جاهزة: تبين هذه النسبة مدى قدرت المؤسسة على تسديد ديونها القصيرة الأجل

بالاعتماد على القيم جاهزة، التي هي تحت تصرف المؤسسة فعلا دون اللجوء إلى قيم الاستغلال والقيم القابلة لتحقيق، لأن تحويلها يتطلب فترة من الزمن وتحسب وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة الجاهزة} = \frac{\text{القيم الحاضرة}}{\text{الديون قصيرة الأجل}}$$

وفي الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقا للمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة خلال فترة 2019_2021.

جدول رقم(03_05): حساب نسبة السيولة الجاهزة

البيان	2019	2020	2021
القيم الجاهزة	116256604,12	114553373,60	190459058,30
الديون قصيرة الأجل	2935392331,25	2324285550,25	2689404861,29
نسبة السيولة الجاهزة	0,04	0,05	0,07

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه أن نسبة السيولة الجاهزة خلال سنوات الدراسة تقل عن النسبة المعيارية التي حددتها لها (0.2_0.3) وهذا يعني أن المؤسسة غير قادرة على مواجهة ديونها قصيرة الأجل من خلال القيم المتاحة لذلك يجب تحصيل جزء في ذممها أو بيع جزء من مخزونها السلعي لتجاوز الوضع.

2. نسب النشاط

تقيس نسب النشاط مدى نجاح المؤسسة في إدارة أصولها وتقيس مدى كفاءتها في استخدام الموارد المتاحة لها في اقتناء الأصول ومدى قدرتها على استخدام الأمثل لهذه الأصول، وتحقيق أكبر حجم من المبيعات والأرباح.

2.1. معدل دوران إجمالي الأصول: هي أداة تقيس فعالية إدارة المؤسسة في استغلال مواردها وإدارة مجهوداتها، وهذه النسبة تبين عدد مرات التي تتحول فيها الموجودات إلى مبيعات وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران إجمالي الأصول} = \frac{\text{رقم الأعمال}}{\text{إجمالي الأصول}}$$

وفي الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال فترة 2019_2021.

جدول رقم(03_06): حساب معدل دوران إجمالي الأصول

البيان	2019	2020	2021
رقم الأعمال	3370469276,11	29759222749,04	3270008968,04
إجمالي الأصول	9695801461,07	7772789866,82	9362357191,39
معدل دوران إجمالي	0,35	0,38	3,49

			الأصول
--	--	--	--------

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة
نلاحظ من خلال جدول أعلاه أن معدل دوران إجمالي الأصول في سنة 2019 يقدر 0,35 وهذا يوضح أن كل دينار مستثمر يولد 0.35 من المبيعات، أما السنوات الباقية ارتفع بقدر 0,38، 3,49 على التوالي وبهذا كان أفضل معدل هو سنة 2021، وهذا يدل على أن المؤسسة تنتج حجم مبيعات كافي مقارنة مع حجم الاستثمار في أصولها.

2.2. معدل دوران الأصول الثابتة: يمثل هذا المعدل مؤشر لقدرة الاستثمارات في الأصول الثابتة على تحقيق رقم الأعمال، ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الأصول الثابتة} = \frac{\text{رقم الأعمال}}{\text{الأصول الثابتة}}$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقا للمعلومات المقدمة من طرف المديرية محل الدراسة خلال فترة الممتدة من 2019_2021

جدول رقم (07-03): حساب معدل دوران الأصول الثابتة

البيان	2019	2020	2021
رقم الأعمال	3370469276,11	2975922749,04	3270008968,04
الأصول الثابتة	6236232439,84	5444931256,60	5733806039,68
معدل دوران الأصول الثابتة	0,54	0,55	0,57

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معدل دوران الأصول الثابتة يقارب 0.5 في السنوات الثلاثة وهو ما يعني أن كل دينار مستثمر في الأصول الثابتة يولد ما يقارب 0.5 دينار في المبيعات وهي تقريبا ثابتة، وهذا ما يدل على ثبات سياسة المؤسسة في استثمار أصولها الثابتة لذلك على المؤسسة أن تحاول رفع هذه المعدلات من خلال زيادة حجم المبيعات.

2.3. معدل دوران الأصول المتداولة: هو مؤشر جديد في قياس مدى استخدام الأصول المتداولة في توليد المبيعات ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الأصول المتداولة} = \frac{\text{رقم الأعمال}}{\text{الأصول المتداولة}}$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2019_2021

جدول رقم(03_08): حساب معدل دوران الأصول المتداولة

البيان	2019	2020	2021
رقم الأعمال	3370469276,11	2975922749,04	3270008968,04
الأصول المتداولة	3459569021,23	2327858610,22	3628551151,71
معدل دوران الأصول المتداولة	0,97	1,28	0,90

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.
نلاحظ من خلال جدول أعلاه أن معدل دوران الأصول المتداولة محصور بين 0,97 و 1,28 وقد سجل أفضل معدل سنة 2020 لأن كل دينار مستثمر خلال هذه السنة يولد 1,28 في المبيعات لأنه أكبر معدل.

2.4. مؤشر معدل العائد على الاستثمار: يقيس هذا المؤشر ربحية الدينار الواحد المستثمر في أصول المؤسسة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على الاستثمار} = \frac{\text{نتيجة الدورة الصافية}}{\text{إجمالي الأصول}} * 100$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة العائد على الاستثمار وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2019_2021

جدول رقم(03_09): حساب معدل العائد على الاستثمار

البيان	2019	2020	2021
النتيجة الصافية	-540593275,78	-175878498,23	37730032,04
إجمالي الأصول	9695801461,07	7772789866,82	-936235719,39
معدل العائد على الاستثمار	(%5,57)	(%2,26)	(%0,40)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.
نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معدل العائد على الاستثمار سجل قيم سالبة طيلة سنوات الدراسة وسجلنا سنة 2019 نسبة (%5.57) لترتفع سنة 2020 و 2021 بنسبة (%2,62) و (%0,40) على التوالي وهذا ما يدل على أن المؤسسة لا تحقق مردودية اقتصادية والسبب يرجع إلى القيم السالبة للنتيجة الصافية خلال سنوات الدراسة، وعدم قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح اقتصادية وعدم قدرة أصولها على توفير أو تدعيم خزينة الاستغلال.

2.5. المردودية المالية: يستخدم هذا المؤشر من أجل معرفة نسبة الربحية الناتجة عن الأصول الخاصة

ويتم حسابها بالعلاقة التالية:

$$\text{المردودية المالية} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{الأموال الخاصة}} * 100$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقا للمعلومات التي وفرتها ميزانية المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2019_2021.

جدول رقم(10_03): حساب المردودية المالية

البيان	2019	2020	2021
النتيجة الصافية	-540593275,78	-175878498,23	-37730032,04
الأموال الخاصة	4651036434,35	3442027216,88	4686452395,69
معدل المردودية المالية	(%11,62)	(%5,10)	(%0,80)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه أن قيم المردودية المالية للمؤسسة سالبة طيلة فترة الدراسة حيث قدرت نسبتها في 2019 ب (%11.62) ثم ارتفعت سنتي 2020 و2021 عندما بلغت (%5.10) و(%0,80) على التوالي وتجدد الإشارة إلى أن نسبة المردودية المالية تعبر عن معدل العائد الذي يحققه المالك لإجراء استثمار أموالهم داخل مؤسسة بمعنى أن كل دينار مستثمر من الأصول الخاصة سيحقق خسارة وهذا نتيجة لخسائر السنوية التي حققتها المؤسسة مما أدى إلى تآكل الأموال الخاصة، كل ذلك يؤدي إلى فقدان المؤسسة استقلاليتها المالية بسبب الخسائر السنوية.

2.6. معدل هامش الربح: هو مؤشر يعبر عن مدى قدرة المؤسسة على تحصيل الربح مقابل كل دينار من المبيعات ويحسب هذا المؤشر وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل هامش الربح} = \frac{\text{نتيجة الدورة الصافية}}{\text{صافي المبيعات}} * 100$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه النسبة وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال فترة 2019_2021

جدول رقم(11_03): حساب معدل هامش الربح

البيان	2019	2020	2021
النتيجة الصافية	-540593275,78	-175878498,23	-37730032,04
المبيعات	3370469276,11	297522749,04	3270008968,04
معدل هامش الربح	(%16,03)	(%5,91)	(%1,15)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه أن معدل هامش الربح سالب طيلة سنوات الدراسة حيث سجلت سنة 2019 نسبة (16,03%) ثم ارتفعت خلال سنتين 2020 و2021 وبلغت (5,91%) و(1,15%) على التوالي هذه النسب السالبة جاءت نتيجة سوء تسيير المؤسسة لمواردها المالية المتاحة والذي يظهر من خلال النتائج السالبة للنتيجة الصافية التي أدت إلى انخفاض مستوى النشاط الإنتاجي داخل المؤسسة. **جدول رقم(12_03): بطاقة الأداء المتوازن المقترحة لتقييم المحور المالي خلال الفترة 2019_2021**

المحور	الأهداف	مؤشرات	2019	2020	2021
المالي	تحسين المردودية سالبة	معدل مردودية سالبة	(11,62%)	(5,10%)	(0,80%)
	الاستخدام الأمثل للأصول	معدل العائد على الاستثمار	(5,57%)	(2,26%)	(0,40%)
	زيادة الربحية	معدل هامش الربح	(16,05%)	(5,91%)	(1,15%)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

ثانيا: تقييم محور العملاء

يعد هذا المحور من المقاييس الغير مالية وهو الهدف الأساسي للمؤسسة من أجل كسب الزبائن والمحافظة عليهم، تتيح بطاقة الأداء المتوازن للمؤسسة التعرف على مدى رضا زبونها وترتكز بشكل رئيسي على حجم التعاملات مع العملاء وعددهم فمن ثم فإنه يمكن أن تعد المؤشرات الخاصة بمحور العملاء على ضوء المجموعات الأساسية لأهداف هذا المحور وارتباطها باستراتيجية المؤسسة على النحو التالي:

1. **مؤشر رقم الأعمال:** يعتبر مؤشر نمو رقم الأعمال عن زيادة في حجم المبيعات هذا ما يضمن للمؤسسة البقاء والاستمرارية ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل نمو رقم الأعمال} = \frac{\text{رقم الأعمال}(n+1) - \text{رقم الأعمال}n}{\text{رقم الأعمال}n} * 100$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذا المؤشر وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال فتره 2019_2021

جدول رقم(13_03): حساب معدل نمو رقم الأعمال

البيان	2019	2020	2021
رقم الأعمال	3370469276,11	2975922749,04	3270008968.04
معدل	-	-0,117	0,098

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من الجدول السابق أن معدل نمو رقم الأعمال في سنة 2020 منخفض حيث قدرت نسبته (-0,117) ما أدى إلى تراجع المبيعات خلال السنة ليشهد ارتفاعا ملحوظا في سنة 2021 حيث قدر 0,098 ويرجع سبب الارتفاع إلى زيادة حجم مبيعات السنة.

2. عدد الشكاوي المقدمة: نقصد بهذا المؤشر عدد الشكاوي المقدمة للمؤسسة من طرف عملائها والذي يقيس مدى رضا العملاء على خدمات المقدمة، كما يعطي صورة عن قدرة المؤسسة على الاحتفاظ بعملائها واكتساب عملاء جدد.

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذا المؤشر وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة خلال فترة الدراسة 2019_2021

الجدول رقم(14_03): عدد الشكاوي المقدمة للمؤسسة

البيان	2019	2020	2021
عدد الشكاوي	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق داخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه أن المؤسسة لا تواجه أي مشكلة مع زبائنها هذا ما دل على أن المؤسسة محل الدراسة قد تمكنت من إرضاء عملائها.

3. درجة الاحتفاظ بالعملاء واكتساب عملاء جدد: يقاس معدل احتفاظ المؤسسة بالعملاء المتصلين بها بشكل مستمر وقدرتها على زيادة عدد عملائها الجدد وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{درجة الاحتفاظ بالعملاء} = \frac{\text{عدد العملاء}(n-1) - \text{عدد العملاء}n}{\text{عدد العملاء}n}$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذا المؤشر وفقا للمعلومات التي وفرتها وثائق المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2019_2021.

جدول رقم(15_03): حساب درجة الاحتفاظ بالعملاء .

البيان	2019	2020	2021
عدد العملاء	329069	341313	341295
درجة الاحتفاظ بالعملاء	_	0,037	5,27

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن درجة الاحتفاظ بالعملاء انخفضت مع مرور السنوات وهذا ما يدل على عدم قدرة المؤسسة على اكتساب عملاء جدد نظرا لوجود بعض المشاكل في التوزيع وعدم قدرة المؤسسة على تلبية كل الطلبات.

جدول رقم(16_03): بطاقة الأداء المتوازن المقترحة لتقييم محور العملاء خلال الفترة 2019 إلى 2021

محور	الأهداف	المؤشرات	2019	2020	2021
العملاء	زيادة حجم المبيعات	معدل نمو رقم الأعمال	_	(%11,7)	%9.8
	المحافظة على العملاء	درجة احتفاظ بالعملاء	-	%3,7	(%5,27)
	إرضاء العملاء	عدد شكاوي العميل	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

ثالثا: تقييم محور العمليات الداخلية

تكمن أهمية محور العمليات الداخلية بعد تحديد المؤسسة لأهدافها وفق معايير الجودة التي لا وجود للمؤسسة بدونها، حيث تسعى المؤسسة من خلال بطاقة الأداء المتوازن إلى معرفة نقاط ضعف بمقارنة أدائها مع الأهداف المسطرة للتقييم، وانطلاقا من طبيعة نشاط المؤسسة محل الدراسة باعتبارها مؤسسة توزيع ولا علاقة لها بالإنتاج، حيث يمكن تقييم محور العمليات الداخلية بمؤشر إنتاجية العمل ومؤشر إنتاجية الأجور، وعليه سنعتمد على تطور عدد العمال لتقييم هذا المحور.

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذه المؤشر وفقا للمعلومات التي وفرتها وثائق المؤسسة خلال الفترة 2019_2021

الجدول رقم(17-03): تطور نسبة عدد العمال لمؤسسة سونلغاز خلال فترة 2019_2021

البيان	2019	2020	2021
عدد العمال	440	453	512
المعدل	_	0,04	0,13

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقابلة مع رئيس مصلحة الموارد البشرية.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن عدد العمال في تزايد وهذا ما يعني أن المؤسسة تزيد من نشاطها مما أدى إلى زيادة الطلب على العمال.

1. **معدل إنتاجية العامل:** الهدف من هذا المؤشر هو معرفة الإنتاجية المحققة من طرف كل عامل بالمؤسسة، وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل إنتاجية العامل} = \frac{\text{قيمة الإنتاج الكلي}}{\text{عدد العمال}} * 100$$

لا يمكننا حساب هذا المؤشر لان مؤسسة سونلغاز وحدة ميلة ليست مسئولة عن إنتاج بل مؤسسة تجارية توزيع ولا تنتج.

رابعاً: تقييم محور التعلم والنمو

يعتبر هذا المحور أحد اتجاهات بناء نظام القياس وتقييم الأداء، بالتركيز على دراسة قابلية الأفراد داخل الإدارات بمختلف مستوياتها للتطوير المستمر في تقديم الخدمات ومحاولة بناء نظام معالجة جديد لتقليل من تكاليف من جهة وزمن تقديم الخدمة من جهة أخرى، ومن بين المؤشرات التي تستخدمها مؤسسة في هذا المحور ما يلي:

1. **معدل دوران العمل:** لا يخلو هذا النوع من المؤسسات من هذه الأمور إذا لم يأخذ بعين الاعتبار حساب الحيلة والحذر فنجد المؤسسة تقوم بوضع توقعات لمثل هذه الحوادث ومقارنتها بالواقع. في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذا المؤشر وفقاً للمعلومات التي وفرتها وثائق المؤسسة محل الدراسة خلال فترة 2019_2021

جدول رقم (18-03): عدد الحوادث أثناء العمل

2021		2020		2019		البيان
المحقق	المتوقع	المحقق	المتوقع	المحقق	المتوقع	حوادث
4	0	1	0	1	0	العمل

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات مصلحة الموارد البشرية.

نلاحظ من خلال جدول أن حوادث العمال ازدادت في سنة 2021 مقارنة بنسبة 2019 و2020 وهذا راجع إلى عدم اهتمام المؤسسة بهذا الجانب.

2. **معدل التأطير:** إن تنافسية المؤسسات الاقتصادية ترتبط علاوة على اعتماد أسلوب التصرف الناجح في الموارد البشرية بتحسين مؤشرات التأطير بها ويمكن تحديد هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل التأطير} = \frac{\text{عدد الإطارات}}{\text{إجمالي عدد العمال}} * 100$$

في الجدول موالي سيتم توضيح قيمة هذا المؤشر وفقا للمعلومات التي قدمتها مؤسسة محل الدراسة خلال سنوات الدراسة 2019_2021.

جدول رقم(19-03): حساب تطور معدل التأطير

السنة	2019	2020	2021
عدد الإطارات	104	104	108
العدد الإجمالي للعاملين	440	453	512
معدل التأطير	23,63%	22%	21%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مصلحة الموارد البشرية.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن معدل التأطير في المؤسسة بنسب متقاربة ففي سنة 2019 كانت النسبة 23.63% ثم انخفضت سنة 2020 وكانت النسبة 22% وكانت في سنة 2021، 21%.

3. **معدل دوران العملية:** ويعتبر هذا المؤشر من المؤشرات الأكثر تحيزا عن مدى ملائمة مناخ العمل داخل المؤسسة، كما يقيس مدى قدرة المؤسسة على الاحتفاظ بعمالها ويمكن تحديد هذا المؤشر من خلال العلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران العاملين} = \frac{\text{عدد تاركي العمل}}{\text{عدد العمال}} * 100$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذا المؤشر وفقا للمعلومات التي وفرتها المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2019_2021

جدول رقم(20_03): معدل دوران العاملين لمؤسسة سونلغاز

السنة	2019	2020	2021
عدد تاركي العمل	0	0	0
عدد العمال	440	453	512
معدل دوران العاملين	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عدد تاركي العمال في المؤسسة خلال سنوات الدراسة (0) وهذا يدل على سلامة مناخ العمل داخل المؤسسة.

4. **نسبة الاحتفاظ بالعاملين:** يقيس هذا المؤشر تطور نسبة الاحتفاظ بالعالمين في المؤسسة، ويعبر عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة الاحتفاظ بالعاملين} = \frac{\text{عدد العمال}(n+1) - \text{عدد العمال}n}{\text{عدد العمال}n}$$

في الجدول الموالي سيتم توضيح قيمة هذا المؤشر وفقا للمعلومات التي وفرتها وثائق المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2019_ 2021

جدول رقم(21-03): درجة الاحتفاظ بالعاملين في المؤسسة

البيان	2019	2020	2021
عدد العمال	451	453	512
نسبة الاحتفاظ بالعاملين	-	0,04	0,13

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

من خلال جدول أعلاه نلاحظ أن المؤسسة تمكنت من الاحتفاظ بعمالها مع الزيادة في عددهم وهذا ما يدل على توسع أعمالها.

الجدول رقم(03-22): بطاقة الأداء المتوازي المقترحة لتقييم محور التعلم والنمو خلال الفترة 2019_2021.

المحور	الأهداف	المؤشر	المحقق 2019	المحقق 2020	المحقق 2021
التعليم والنمو	ضمان سلامة العامل رفع مستوى التأطير الاحتفاظ بالعاملين	معدل حوادث العمل معدل التأطير نسبة الاحتفاظ بالعاملين	1 %23,63 -	1 %22 %4	4 %21 %13

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مقابلة مع رئيس مصلحة الموارد البشرية.

المطلب الثالث: تحليل وشرح نتائج تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على مديرية توزيع الكهرباء والغاز-ميلة-

من خلال الدراسة الميدانية لمحاوّر بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء لمديرية توزيع الكهرباء والغاز ميلة توصلنا إلى النتائج الآتية:

أولا: نتائج المحور المالي

من خلال النتائج النهائية المتحصل عليها خلال فترة 2019_2021 كان مستوى الأداء سيء وهذا راجع لمعدل العائد على الاستثمار الذي قدر ب (5.57 %) في سنة 2019، وكان (2.26%) سنة 2020 ليرتفع قليلا في سنة 2021 بنسبة قدرها 0.40% وهذا نتيجة لحجم الاستثمارات طويلة المدى في المناطق النائية التي استفادت من مشاريع ضخمة نتيجة التأخر في ربط العداد الكهربائي وهذا ما أدى إلى انخفاض نسبة نتيجة الدورة الصافية، أما بالنسبة للمردودية المالية فقد كانت سالبة طيلة سنوات الدراسة وهذا راجع إلى الاستهلاك الغير مسجل ومنه لم تحقق المؤسسة عوائد، ولقد تبين لنا أيضا أن المؤسسة لم تحقق هامش زيادة في رقم الأعمال وهذا نتيجة لحجم الاستثمارات.

ثانيا: التحليل بعد العملاء

من خلال النتائج المتحصل عليها في بطاقة الأداء المتوازن يمكن القول أن محور العملاء للمؤسسة محل الدراسة حقق نتائج جيدة وهذا يعود إلى نمو رقم الأعمال حيث شهد نمو رقم الأعمال في مؤسسة سونلغاز سنة 2020 حيث بلغ (0,117) ليرتفع إلى 0.098 سنة 2021 وهذا يدل على أن المؤسسة قد عرفت ارتفاع وهذا نتيجة لزيادة الكمية المستهلكة يرافقها زيادة عدد الزبائن وقدرتها على اكتساب عملاء جدد نظرا للمستوى رضاهم المقبول، وهذا ما يدل على انخفاض معدل الشكاوي المقدمة للمؤسسة.

ثالثا: تحليل دور العمليات الداخلية

من خلال النتائج المتحصل عليها خلال فترة 2019_2021 فيما يخص تطور عدد العمال يتضح أن عدد العمال زاد بنسبة قليلة هذا يعني أن المؤسسة محل الدراسة ليست بحاجة إلى عمال أكثر بسبب الزيادة الطفيفة في الإنتاج وهذا من أسباب جائحة كورونا.

رابعا: تحليل محور التعليم والنمو

من خلال نتائج المتحصل عليها من خلال الفترة 2019_2021 نلاحظ أن حوادث العمل زادت سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 و2019 بمعدل ثلاث حوادث بعيدة عن التوقعات وهذا راجع لعدة أسباب من بينها عدم التزام بقواعد الوقاية والسلامة.

معدل التأطير انخفض قليلا حيث كان سنة 2019 يقدر ب (23.63%) ليصبح سنة 2021 حوالي (21%) وهذا ما يدل على عدم وجود تأطير كافي ولتتمكن المؤسسة من تحقيق أهداف هذا المنظور من الضروري أن تعمل على تحسين مستوى الأداء لأنه مرتبط بتحسين معدلات التوظيف والتأطير من خلال إعداد وتكوين وتأهيل العمال إضافة إلى تحسين في معدل رضا العملاء، من خلال التحفيز بالزيادة في الرواتب والعلاوات.

خلاصة الفصل

تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى أهم المفاهيم حول مديرية توزيع الكهرباء والغاز ميله وذلك بمعرفة الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وأهم أهدافها كما تناولنا تحليل البيانات المتحصل عليها من خلال المؤشرات المختارة في كل محور حيث تبين أن عملية تقييم الأداء المالي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، وبالاعتماد على المعلومات المقدمة من قبل مصالح لها أثر كبير في تقييم أداء المؤسسة وقياسه، حيث يبين نقاط الضعف في مجالات أدائها وتحديد أسبابها وكذا التعرف على النقاط القوة والضعف لكل محور من المحاور وتعزيزها لذلك تعتبر هذه البطاقة وسيلة فعالة في تحسين الأداء نظرا لدقة التقييم والقياس.

خاتمة

تمحور موضوع المذكرة في محاولة إبراز دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، ومحاولة دمج أدوات المحاسبة الإدارية الحديثة كآلية فعالة في مراقبة التسيير وتوجيه المؤسسات لتصحيح مسارها وبلوغ أهدافها، وكان منطلق البحث هو مبدأ ما يمكن قياسه يمكن إدارته وبعد التفصيل في الجوانب النظرية للبحث والذي تمكنا من خلالها تحديد ماهية الأداء وأهمية قياسه وتقييمه، حيث تبين أن الأداء من المفاهيم المعقدة التي اختلف العديد من الباحثين في تحديدها واتضح أن الأداء الجيد لم يوجد إلا من خلال تقييمه وأن نجاح عملية التقييم تبقى مرهونة بمدى قدرة المؤسسة على الاستعانة بالمؤشرات الأداء، التي من شأنها التعبير على الأداء الكلي للمؤسسة وتحقق التوازن بين جميع الأطراف، ويمكن التعرف على بطاقة الأداء المتوازن وعرضها وإبراز أهم المزايا الناتجة عن توظيفها والصعوبات والتحديات التي تواجهها، ثم بعد ذلك عملية إسقاط الجوانب النظرية على أرض الواقع من خلال اقتراح تطبيق نموذج بطاقة أداء متوازن علة المؤسسة توزيع الكهرباء والغاز-ميلة- دراسة حالة أين أسفرت الدراسة التطبيقية على النتائج التالية:

نتائج الدراسة

لقد تم التوصل من خلال بحثنا إلى عدة نتائج ونقاط مهمة، بعضها متعلق بالجانب النظري والبعض الآخر بالجانب التطبيقي وهي كالآتي:

النتائج النظرية

تم التوصل إلى مجموعة من النتائج النظرية يمكن تلخيصها فيما يلي:

- ✓ تعتبر عملية تقييم الأداء من العمليات المهمة في المؤسسة.
- ✓ تساهم عملية تقييم الأداء في تحديد الانحرافات التي قد تحدث بين النتائج المخطط لها والنتائج المتوصل إليها.
- ✓ تهدف المؤسسة من خلال قيامها بعملية تقييم الأداء إلى تحقيق الاستخدام الأمثل لمواردها المختلفة في سبيل تحقيق أهدافها وكذا مدى قدرتها على تحقيق الكفاءة والفعالية معا.
- ✓ تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات الحديثة لتقييم الأداء الذي يعتمد على الجمع بين العناصر المالية والغير مالية.
- ✓ تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تطوير المهام والنتائج لكيفية قياس الأداء وذلك من خلال المؤشرات في كل محور من محاور هذه البطاقة.
- ✓ تساعد بطاقة الأداء المتوازن متخذي القرار على توجيه قراراتهم نحو الأهداف المرجوة.

النتائج التطبيقية

بعد تطبيق الجوانب النظرية لهذه الدراسة على مؤسسة سونلغاز تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التطبيقية يمكن تلخيصها فيما يلي:

✓ بالنسبة للفرضية الأولى: تكمن أهمية تقييم الأداء المالي في الكشف عن أماكن الضعف والقوة في المؤسسة وإجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها لتعميمها من أجل تحسين أداء المؤسسة وهذا ما يؤكد صحة الفرضية.

✓ بالنسبة للفرضية الثانية: بطاقة الأداء المتوازن هي أداة تقوم بتقييم الأداء أو تطوير وتتكون من أربع محاور أساسية (المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعليم والنمو) وهذه المحاور بدورها تعتمد على مؤشرات حيث يتم تقييم الأداء المالي ضمن هذه المحاور وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ بالنسبة للفرضية الثالثة: تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء مؤسسة سونلغاز من خلال الحكم على نتائج المؤشرات المتعلقة بكل محور من محاور البطاقة من خلال الدراسة الميدانية والنتائج المتوصل إليها في تقييم الأداة بواسطة مؤشرات الأداء المستخدمة في بطاقة الأداء المتوازن وتم الحكم على أداء المؤسسة سونلغاز ميلة وهو ما يثبت صحة الفرضية.

التوصيات والاقتراحات

بناء على النتائج السابقة وانطلاقاً من هذه الدراسة يمكن تلخيص التوصيات التالية:

✓ نقترح على سونلغاز الاعتماد على بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أدائها وذلك لمعرفة مدى تحقيق الأهداف المسطرة المالية والغير مالية على المدى البعيد.

✓ ضرورة اهتمام مؤسسة سونلغاز بالاستثمارات القصيرة الأجل من أجل تحقيق عوائد ثابتة للجانب المالي للمؤسسة.

✓ إتباع نظام يقلل من حوادث العمل.

✓ إيجاد طريقة فعالة لتسوية الديون العالقة.

✓ على المؤسسة أن تقدم حوافز للعمال والعمل على تدريبهم وتكوينهم من أجل كسب رضاهم ودفعتهم للقيام بالأعمال على أكمل وجه.

✓ إعطاء أهمية لكل محور من محاور البطاقة لتحقيق أرباح.

آفاق الدراسة

مما تم تناوله بخصوص هذا الموضوع فإنه تبقى بعض النقاط المرتبطة به والتي يمكن التعرض لها في هيئة إشكاليات الدراسة المستقبلية منها:

✓ نموذج بطاقة الأداء المتوازن المستدام.

✓ تصميم وبناء بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

✓ دور وأهمية بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب

1. إلياس بن ساسي، التسيير المالي والإدارة المالية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
2. أيمن الشنطي عامر شقير، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، الطبعة 1، دار البداية، الأردن، 2007.
3. بحيري سعد صادق، إدارة توازن الأداء، الطبعة 1، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.
4. بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة التحليلية، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 1997.
5. توفيق محمد عبد المحسن، تقييم الأداء مدخل جديد، الطبعة 1، دار الفكر العربي، مصر، 2004.
6. جيدر يونس الموسري، المصارف الإسلامية أداؤها المالي وأثرها المالي في سوق الأوراق المالية، الطبعة 1، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
7. حمزة محمود الزيدي، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، الطبعة 2، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
8. خالص صافي صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقبلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
9. سالم مؤيد سعيد، نظرية المنظمة، الطبعة 2، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005.
10. سعد صادق البحيري، إدارة توازن الأداء، الطبعة 1، دار نشر الثقافة، الإسكندرية، مصر، 2004.
11. صلاح الدين حسن السيبي، نظم المحاسبة والرقابة وتقييم الأداء في المصارف والمؤسسات المالية، الطبعة 1، دار الوسام للطبع والنشر، بيروت، لبنان، 1998.
12. طارق عبد الرحمان حماد، الموازنات التقديرية خطوة متكاملة، الدار الجامعية، الجزائر، 2001.
13. عبد الحليم محمود كراجة وآخرون، محاسبة التكاليف، الطبعة 1، دار الأمل للنشر والتوزيع، الأردن، 2001.
14. عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهم غريبة، التخطيط الإستراتيجي بقياس بطاقة الأداء المتوازن، الطبعة 1، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2006.
15. علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، الحكومة المؤسسة والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، الطبعة 1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.

16. كامل احمد أبو ماضي، بطاقة الأداء المتوازن كأداة تقييم الأداء المؤسسات الحكومية وغير حكومية، الطبعة 1، مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، فلسطين، 2018.
17. مجيد الكرخي، تقويم الأداء إلى الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
18. مجيد الكرخي، تقويم الأداء، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.
19. مجيد الكوفي، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، الطبعة 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
20. محفوظ أحمد جودة، إدارة الجودة الشاملة، مفاهيم وتطبيقات، الطبعة 3، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008.
21. محمد فركوس، الموازنات أداة فعالة للتسيير، طبعة مزيدة ومنفحة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
22. محمد قدرى حسن، إدارة الأداء المتميز، الطبعة 1، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2005.
23. محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، الطبعة 1، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
24. معراج هوارى، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، الطبعة 4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
25. منير شاكرا وآخرون، التحليل المالي، مدخل صناعة القرار، الطبعة 2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
26. ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، الطبعة 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.
27. ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية، الطبعة 1، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010.
28. ناظم حسن السيد، محاسبة الجودة مدخل تحليلي، الطبعة 1، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2009.
29. نبيل محمدرسى، الإدارة الاستراتيجية، تكوين وتنفيذ استراتيجيات التنافس، الطبعة 1، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2003.

30. وائل محمد صبحي ادريس وطاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، الطبعة 1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2009.

الأطروحات والمذكرات

31. أحمد خمان، سفيان حمدان، بطاقة الأداء المتوازن وأثرها على أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركات الاسمنت، مذكرة ماستر، تخصص إدارة أعمال المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2015_2016.

32. باعربي رفيقة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد دراية، أدرار، الجزائر، 2016_2017.

33. بوبكر ملياني، تأثير الاتصال الرسمي على أداء الموارد البشرية، رسالة ماجستير، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2009_2010.

34. بودودة مريم، استخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدام و المقارنة المرجعية لتقويم الأداء الشامل للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة الخزف الصحي بالميلية، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2013_2014.

35. بودودة مريم، استخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدام والمقارنة المرجعية لتقويم الأداء الشامل للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة الخزف الصحي بالميلية، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2013_2014.

36. بوغافية حدة، حملاوي زكرياء، دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020_2021.

37. تالي رزيقة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي العقيد أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2011_2012.

38. جودي محمد ومزي، أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تطبيق الأداء المالي في المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.
39. دينال خلفات، دور الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، الجزائر، 2016.
40. ريم الواعر، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، الجزائر، 2014_2015.
41. صابو عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، رسالة ماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011_2012.
42. صالح بلاسكة، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص الإدارة الإستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2011_2012.
43. عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم، رسالة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2001_2002.
44. عريوة معاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقييم الأداء المستدام بالمؤسسات المتوسطة للصناعات الغذائية دراسة مقارنة بين ملبنة الحضنة بالمسيلة و ملبنة التل بسطيف، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال وتنمية مستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2010_2011.
45. عوني عبد الفتاح أبو نواس، مدى تطبيق المقاييس المالية والغير مالية المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لدى البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، قسم إدارة أعمال، كلية مؤتة، الأردن، 2011.

46. فاطمة رشدي سويلم عوض، تأثير الربط والتكامل بين مقاييس الأداء المتوازن ونظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.
47. محمد العربي غزي، ثقافة المؤسسة وتأثيرها على أدائها العام، رسالة ماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوالصياغ، المسيلة، الجزائر، 2006.
48. مريم شكري محمود نديم، تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن (دراسة اختبارية في شركة طيران الملكية الأردنية)، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012_2013.
49. مريم شكري محمود نديم، تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013.
50. مشعل جهاز المضيري، تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة البترول الكويتية، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2010_2011.
51. يعقوب هدى، أثر الخصخصة على مستويات الأداء المالي لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص علوم تسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، الجزائر، 2017_2018.

المجلات

52. جريدة طلال، مدى تقييم الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في شركات الصناعات الغذائية المساهمة العامة في الأردن، دراسة ميدانية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، الأردن، مجلد 41، العدد 2، 2014.
53. جودة عبد الرؤوف، محمد علول، استخدام مقياس الأداء المتوازن في بناء نموذج قياس رباعي المسارات لإدارة الإستراتيجية والتشغيلي للأصول الفكرية، بحث مقدم إلى برنامج الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي عشر السعودية، 2010.
54. دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد 4، 2006.

55. رامز رمضان محمد حسين، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة، المجلة العامة لدراسات التجارية والبيئية، المجلد 7، العدد 2، كلية العلوم الإدارية، جامعة قناة السويس، مصر، 2019.
56. حمد النيل النور أيمن طه، بن أحمد آل الشيخ مبارك ابراهيم، واقع تطبيق نظام محاسبة التكاليف في مؤسسة المقاولات بالمملكة العربية السعودية، مجلة العلوم الاقتصادية والادارات، المجلد 24، العدد 103، جامعة الباحث، 2018.
57. زينب بوغازي، رقاد سليمة، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 6، العدد 1، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2021.
58. سميرة خالد علي الدباس، التحليل المالي وأنواعه وأهميته للمؤسسات، المجلة العربية للتسيير العلمي، المجلد 5، العدد 50، 2022.
59. شريف غياض، مهري عبد المالك، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام مؤشر قياس المردودية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 24، 2015.
60. الشيخ ساوس، العربي تيقاوي، تقييم الأداء التنظيمي باستخدام أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة سونلغاز، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2.
61. عبد الرؤوف حجاج، أحلام بن رفو، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات النفطية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 3، 2015.
62. عبد اللطيف تركمان حنان، بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28، العدد 1، 2006.
63. عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية (مفهوم وتقييم)، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، العدد 1، 2018.
64. عميروش عريان، بوسبعكن، دور نظام المحاسبة التحليلية في تسيير ومراقبة تسيير المؤسسات الجزائرية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 10، العدد 3، جامعة البليدة، 2019.
65. محمد البشير مركان وآخرون، التحليل المالي للقوائم المالية للمؤسسات، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 4، العدد 3، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2020.

66. دودين أحمد يوسف، معوقلت استخدام بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الأردنية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد9، العدد2، 2009 .
67. منى بن الشاوي، تطوير العلامة التجارية ودورها في تحسين الأداء العام، مذكرة ماستر، تخصص علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، الجزائر، 2015_2016.
68. نعيمة يحيى، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008_2009.
69. نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحقيق الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، أطروحة الدكتوراه، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014_2015.
70. أيهم الحميد، قياس الكفاءة والفعالية في المصارف الإسلامية في سوريا باستخدام التحليل التطبيقي للبيانات DEA، مجلة جامعة البحث، جامعة البحث السورية، العدد1، 2017.

المراجع باللغة الأجنبية

71. Hélène Loning ,Véronique Malleret, le contrôle de gestion: organisation et mise en ceuvre .2émé édition,Dunod.paris,2003
72. Jean Brillman,Jacque Herard ,les meilleurs pratique des management,6éme .édition d' organisation, paris , 2008
73. Robert Kaplan&David Norton,The balanced scorecard translating strategy .into action,Harvard business school press,boston,1996
74. Ropert Kaplan&David Norton.The balanced scorecprd translating strategy .into action .Harvard business school press.Boston.1996
75. Source:Robert Kaplan &David Norton,linking the balanced scorecard to .strategy, California Management Reviw, 1996

الملاحق

الملحق رقم (01): جانب الأصول من الميزانية المالية لسنة 2018-2019

ACTIF	note	brut 2019	amort 2019	2019	2018
ACTIF NON COURANT <i>أصول غير متداولة</i>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		12 550,00	12 550,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		71 618 618,02		71 618 618,02	71 618 618,02
Agencements et aménagements de terrains		2 004 821,42	876 406,93	1 128 414,49	1 172 989,19
Constructions (Batiments et ouvrages)		89 200 782,46	33 421 987,00	55 778 795,36	57 577 037,79
Installations techniques, matériel et outillage		9 134 924 937,00	5 099 409 874,37	4 035 515 062,63	3 922 975 838,96
Autres immobilisations corporelles		1 002 985 323,63	564 707 295,73	438 278 027,90	412 451 043,45
Immobilisations en cours		1 633 913 521,41		1 633 913 521,41	1 286 707 863,17
Immobilisations financières					
Titres misés en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT <i>أصول غير متداولة</i>		11 934 660 533,94	5 698 429 094,10	6 236 232 439,84	6 752 503 390,54
ACTIF COURANT <i>أصول متداولة</i>					
Stocks et encours		195 000,00		195 000,00	42 854 751,93
Créances et emplois assimilés					
Clients <i>الزبائن</i>		3 536 148 116,00	231 039 753,76	3 305 108 362,24	3 611 033 351,81
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		10 361 782,67	455 548,71	9 906 233,96	90 909 718,40
Impôts		28 102 820,92		28 102 820,92	27 603 040,36
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		118 485 382,54	2 228 778,43	116 256 604,12	200 821 379,73
TOTAL ACTIF COURANT <i>أصول متداولة</i>		3 693 293 102,12	233 724 080,89	3 459 569 021,23	3 973 222 242,29
TOTAL GENERAL ACTIF		15 627 953 636,06	5 932 152 174,99	9 695 801 461,07	9 725 725 632,83

الملحق رقم (02): جانب الخصوم من الميزانية المالية لسنة 2018-2019

SOCIETE	EXERCICE 2019		
CENTRE	DATE		
BILAN PASSIF			
PASSIF	note	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		153 981 347,01	153 981 347,01
Résultat net		- 540 593 275,78	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
compte de liaison**		5 037 648 363,12	4 290 553 595,20
TOTAL CAPITAUX PROPRES		4 651 036 434,35	4 444 534 942,21
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		122 528 474,53	117 469 959,40
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		1 986 844 220,95	1 855 867 696,71
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		2 109 372 695,48	1 973 337 656,11
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		530 482 382,30	326 279 376,84
Impôts		143 770 099,23	79 813 501,00
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		2 261 139 849,73	2 899 248 417,78
Trésorerie passif		0,00	2 511 738,89
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 935 392 331,25	3 307 853 034,50
TOTAL GENERAL PASSIF		9 695 801 461,07	9 725 725 632,82

الملحق رقم (03): جانب الأصول من الميزانية المالية لسنة 2020-2021

SOCIETE sonelgaz		EXERCIC 2021			
CENTRE mila		E			
		DATE			
BILAN ACTIF					
ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		12 550,00	12 550,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		71 618 618,02		71 618 618,02	71 618 618,02
Agencements et aménagements de terrains		2 004 821,42	787 257,60	1 217 563,82	1 262 138,48
Constructions (Batiments et ouvrages)		89 200 762,48	29 825 482,25	59 375 280,21	61 173 522,62
Installations techniques, matériel et outillage		8 670 079 593,68	4 578 311 051,81	4 091 768 541,88	3 826 390 028,18
Autres immobilisations corporelles		942 633 076,91	516 597 916,63	426 035 160,29	413 028 668,50
Immobilisations en cours		1 083 790 875,48		1 083 790 875,48	1 071 458 280,81
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		10 859 340 297,96	5 125 534 258,28	5 733 806 039,68	5 444 931 256,60
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		8 741 827,62		8 741 827,62	9 219 654,91
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 641 811 978,48	232 560 301,48	3 409 251 677,04	2 182 350 220,12
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		455 548,71	455 548,71	0,00	191 425,70
Impôts		20 098 588,76		20 098 588,76	21 543 935,85
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		192 666 785,40	2 207 727,11	190 459 058,30	114 553 373,60
TOTAL ACTIF COURANT		3 863 774 728,97	235 223 577,27	3 628 551 151,71	2 327 858 610,22
TOTAL GENERAL ACTIF		14 723 115 026,93	5 360 757 835,55	9 362 357 191,39	7 772 789 866,82

mercredi 30 mars

1

الملحق رقم (04): جانب الخصوم من الميزانية المالية لسنة 2020-2021

SOCIETE	EXERCICE 2021		
CENTRE	DATE		
BILAN PASSIF			
PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Ecart de réévaluation			
Résultat net		153 981 347,01	153 981 347,01
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
compte de liaison**		7 617 692,53	0,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES		4 524 853 356,15	3 208 045 809,87
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Autres dettes non courantes		116 161 622,32	113 516 124,69
Provisions et produits comptabilisés d'avance			
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		1 870 348 212,06	1 892 980 275,01
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		287 687 820,90	325 229 971,13
Impôts		57 187 863,13	42 385 759,83
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		2 344 529 057,31	1 956 769 819,32
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 689 404 661,24	2 324 385 550,28
TOTAL GENERAL PASSIF		9 302 357 191,30	7 772 789 666,25

الملحق رقم (05): قائمة الدخل لسنة 2018-2019

SOCIETE	EXERCICE 2019		
CENTRE	DATE		
COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE			
	note	2019	2018
Ventes et produits annexes		3 370 469 276,11	3 087 952 976,03
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		31 966,30	0,00
I - Production de l'exercice		923 584 488,97	1 032 453 272,78
Achats consommés		- 57 626 575,22	- 16 719 304,83
Services extérieures et autres consommations		- 120 586 731,18	- 110 794 186,32
II - Consommation de l'exercice		- 800 798 262,62	- 724 750 504,28
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		122 786 226,36	307 702 768,51
Charges de personnel		- 484 856 797,20	- 369 560 638,29
Impôts, taxes et versements assimilés		- 60 214 491,50	- 57 365 236,95
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 422 285 062,35	- 119 223 106,73
Autres produits opérationnels		107 963 223,62	97 025 897,39
Autres charges opérationnelles		- 17 451 216,68	- 19 393 502,82
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 393 224 248,57	- 504 480 052,87
Reprise sur pertes de valeur et provisions		190 063 350,59	77 985 757,54
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 540 593 275,78	- 472 542 369,14
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 540 593 275,78	- 472 542 369,14
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES		3 665 783 105,42	3 262 964 630,95
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES		- 4 206 376 381,20	- 3 735 507 000,09
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 540 593 275,78	- 472 542 369,14
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 540 593 275,78	- 472 542 369,14

الملحق رقم (06): قائمة الدخل لسنة 2020-2021

SOCIETE sonelgaz		EXERCICE 2021	
CENTRE mila		DATE	
COMPTÉ DE RESULTAT PAR NATURE			Définitif
	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		3 270 008 968,04	2 975 922 749,04
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		1 388 996 356,79	1 144 831 583,87
Achats consommés		- 64 075 959,89	- 22 611 131,81
Services extérieures et autres consommations		- 128 048 089,72	- 153 581 432,96
II - Consommation de l'exercice		- 722 032 646,13	- 726 287 888,06
III - VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I-II)		666 963 710,66	418 543 695,81
Charges de personnel		- 303 673 166,86	- 221 981 178,26
Impôts, taxes et versements assimilés		- 56 647 588,15	- 51 563 437,49
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		306 642 955,66	144 999 080,07
Autres produits opérationnels		103 282 512,69	88 613 280,76
Autres charges opérationnelles		- 8 259 749,48	- 24 951 325,50
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 449 557 882,22	- 383 676 770,62
Reprise sur pertes de valeur et provisions		15 535 705,26	2 814 657,47
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 37 730 032,04	- 176 142 129,35
Produits financiers		0,00	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		0,00	0,00
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 37 730 032,04	- 176 142 129,35
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES		3 388 827 185,99	3 067 405 167,27
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES		- 3 426 557 218,03	- 3 243 547 296,62
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 37 730 032,04	- 176 142 129,35
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	263 631,13
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 37 730 032,04	- 175 878 498,23

mercredi 30 mars

1