



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلا
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير



المرجع : ...

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
2020/

فرع: علوم التسيير

التخصص: إدارة مالية

مذكرة بعنوان:

دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين الأداء المالي للمؤسسة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير
تخصص " إدارة مالية "

إشراف:

د.بوظلاعة محمد

إعداد الطالب:

- بوعطيط أيمن

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلا	رملي حمزة
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلا	بوظلاعة محمد
مناقشا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلا	بوركوو عبد المالك

السنة الجامعية 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۱۴۳۸

التشكر

أتقدم بالشكر الخالص إلى الله عزّ وجلّ

وأحمده وأشكره على هذه النعمة

إلى الأستاذ المشرف الدكتور بوطلاعة محمد، الذي كان له
الفضل الكبير في المتابعة والإشراف على هذا العمل.

إلى جميع من ساعدني في إنجاز هذا العمل وكذلك أشكر جميع
أفراد عائلتي على الدعم المادي والمعنوي.

إلى جميع أساتذتي الكرام وأعضاء لجنة المناقشة.

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدين الكريمين
وإلى كل أفراد عائلتي الصغيرة و الكبيرة
إلى جميع الأحباب والأصدقاء
إلى جميع زملاء الدفعة

الفهرس

	تشكر
	إهداء
	فهرس المحتويات
	فهرس الأشكال
	فهرس الجداول
الصفحة	العنوان
أ-و	المقدمة العامة
الفصل الأول: تقييم الأداء و الأداء المالي.	
08	تمهيد.
09	المبحث الأول: الأسس النظرية للأداء و تقييم الأداء.
09	المطلب الأول: ماهية الأداء.
10	المطلب الثاني: عموميات حول الأداء.
18	المطلب الثالث: ماهية تقييم الأداء.
21	المطلب الرابع: مؤشرات تقييم الأداء، أنواعه، خطواته و طرق القيام به.
26	المبحث الثاني: الأسس النظرية للأداء المالي و تقييمه.
26	المطلب الأول: ماهية الأداء المالي.
30	المطلب الثاني: عموميات حول الأداء المالي.
35	المطلب الثالث: ماهية تقييم الأداء المالي.
39	المطلب الرابع: معايير ومؤشرات تقييم الأداء المالي، أدواته و صعوبات القيام به.
48	خلاصة الفصل.
الفصل الثاني: بطاقة الأداء المتوازن.	
50	تمهيد.
51	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن.
51	المطلب الأول: ماهية بطاقة الأداء المتوازن.
54	المطلب الثاني: عموميات حول بطاقة الأداء المتوازن.
57	المطلب الثالث: ركائز، مكونات، فوائد و وظائف بطاقة الأداء المتوازن.

61	المبحث الثاني: تصميم بطاقة الأداء المتوازن، منظوراتها و علاقتها بتقييم الأداء.
61	المطلب الأول: تصميم بطاقة الأداء المتوازن.
71	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في بطاقة الأداء المتوازن، صعوبات تطبيقها، انتقاداتها، عوامل نجاحها.
76	المطلب الثالث: المنظورات الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.
81	المطلب الرابع: علاقة بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء.
87	خلاصة الفصل.
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لنموذج بطاقة الأداء المتوازن.	
89	تمهيد.
90	المبحث الأول: بطاقة تعريفية عن المؤسسة المينائية لسكيدة.
90	المطلب الأول: تقديم المؤسسة المينائية لسكيدة.
91	المطلب الثاني: مهام، وظائف و أهداف المؤسسة المينائية لسكيدة.
93	المطلب الثالث: تقديم المؤسسة المينائية من لائحة التنظيمية.
100	المبحث الثاني: قياس الأداء وفق كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.
100	المطلب الأول: البعد المالي.
102	المطلب الثاني: بعد العملاء.
103	المطلب الثالث: بعد العمليات الداخلية.
104	المطلب الرابع: بعد التعلم و النمو.
106	المبحث الثالث: النموذج المقترح لبطاقة الأداء المتوازن للمؤسسة المينائية سكيدة.
106	المطلب الأول: تحديد أوزان أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.
107	المطلب الثاني: تحديد أهداف مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.
109	المطلب الثالث: تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن.
111	خلاصة الفصل.
113	خاتمة.
117	قائمة المراجع.
124	الملاحق.
133	الملخص.

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
23	القوى الخمس لبورتر	01
34	منحنى بياني لفجوة الأداء المالي	02
70	خطوات تصميم بطاقة الأداء المتوازن	03
77	المعايير السبعة للبدء في تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن	04
83	عوامل نجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن	05
86	منظور العملاء في بطاقة الأداء المتوازن	06
87	منظور العمليات الداخلية في بطاقة الأداء المتوازن	07
91	العلاقة السببية بين محاور (أبعاد) بطاقة الأداء المتوازن	08
92	العلاقة التبادلية لمحاور بطاقة الأداء المتوازن	09
93	الشكل البياني لبطاقة الأداء المتوازن	10
102	الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية سكيكدة	11
107	الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية و المحاسبة للمؤسسة المينائية سكيكدة	12

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
73	الأهداف الإستراتيجية لمحركات الأداء	01
74	مقاييس الأداء المناسبة للأهداف الإستراتيجية لمحركات الأداء	02
75	مقاييس الأداء للمستويات التشغيلية و التنفيذية	03
108	تطور دوران الأصول في المؤسسة المينائية	04
109	تطور الأرباح في المؤسسة المينائية	05
109	تطور نسبة السيولة العامة في المؤسسة المينائية	06
110	تطور نمو المبيعات في المؤسسة المينائية	07
111	درجة الاحتفاظ بعملاء المؤسسة و اكتساب عملاء جدد	08
112	تطور تحسين الإنتاجية في المؤسسة	09
112	تطور معدل التأطير في المؤسسة	10
113	تطور عدد موظفي المؤسسة	11
117	النموذج المقترح لبطاقة الأداء المتوازن للمؤسسة المينائية سكيكة	12

المقدمة العامة.

المقدمة العامة

أ. تمهيد

إن مختلف التطورات و التغيرات الاقتصادية و التكنولوجية و غيرها التي شهدها العالم اليوم و على مدار هذا الزمن، و التي تعود بذاتها إلى تطور البنية الاقتصادية لمختلف الدول و الذي سارع بظهور واستحداث أدوات تسيير جديدة تساعد في عملية التسيير، التي تعتبر من أهم العمليات في المؤسسة و التي تقدم لنا صورة واضحة عن نشاطات المؤسسة، حيث تقوم هذه العملية بوضع أهداف المؤسسة إلى جانب القيام بالتوجيه، التخطيط، التنظيم، الرقابة و محاولة مقارنة الأداء الفعلي مع ما هو مخطط في الأهداف الأولية قصد كشف الانحرافات و محاولة تصحيحها في الوقت المناسب.

وتعتبر بطاقة الأداء المتوازن إحدى أهم و أحدث أدوات التسيير و تقييم الأداء و تحسينه، كونها تقود المؤسسة إلى تحليل أدائها على أساس رؤيتها و أهدافها، و تنجح في توجيهها إلى اتجاه جديد يدعم الأداء العام للمؤسسة.

حيث طرحت هذه البطاقة بواسطة روبرت كابلان و ديفيد نورتن و نوقشت لأول مرة في جامعة هارفارد عام 1992، و لم يقتصر دور بطاقة الأداء المتوازن على تقييم الأداء فقط بل تطور ليعمل على تحويل مختلف الأهداف الإستراتيجية إلى مقاييس مالية و غير مالية، كما أصبحت نظاما قياديا متكاملًا يسعى إلى توجيه و تحسين الأداء.

وتترجم بطاقة الأداء المتوازن في خمسة أبعاد، و لدى كل بعد مجموعة من المؤشرات التي تمثل ترجمة عملية لكل بعد و هذه الأبعاد هي: بعد الزبون أو العميل، بعد العمليات الداخلية، بعد النمو و التعلم، بعد البيئة و المجتمع و البعد المالي و الذي تسعى المؤسسة و من خلاله و عن طريق هذه البطاقة إلى تحسين أدائها الكلي بصفة عامة و المالي بصفة خاصة هذا الأخير الذي يعتبر قدرة المؤسسة على تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة، فهو بالتالي يعبر عن المجال المحدد لنجاح المؤسسة و أن عدم تحقيق هذه الأخيرة للأداء المالي بالمستوى الأساسي المطلوب يعرض وجودها و استمراريتها للخطر، و يتحقق ذلك من خلال رفع صافي المبيعات و الأرباح و التي بدورها تساهم في نمو العوائد و الأرباح و من ثم نمو المؤسسة و بقائها.

ب. طرح عام للإشكالية

إن مختلف المؤسسات العالمية و لاسيما الجزائرية منها، و في ظل مختلف التطورات و التغيرات الاقتصادية و التكنولوجية المذكورة سلفا و التي أشعلت المنافسة بين مختلف المؤسسات، ألزمت كل مؤسسة

المقدمة العامة

على محاولة خلق ميزة تنافسية و ذلك من خلال محاولة التعرف على كل ما هو جديد و مدى قدرتها على تطبيقه و خلق ميزة تنافسية من خلاله تساعدنا على البقاء و الاستمرارية و النمو، و من أجل كل هذا لابد من أدوات حديثة ذات فعالية كبيرة تساعد على تحليل أهداف و نتائج المؤسسة و تقييمها و من بين أهم وأحدث هذه الأدوات بطاقة الأداء المتوازن.

من خلال ما سبق فإن إشكالية هذا البحث تتمحور حو السؤال الرئيسي التالي:

- ما مدى تأثير و مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي و تحسينه؟
و تندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية التي سنحاول الإجابة عليها و المتمثلة في:
- ما هي الشروط التي يجب أن تتوفر في المؤسسة من أجل قدرتها على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن؟
- ما مدى قدرة المؤسسات الجزائرية على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن؟
- إلى أي مدى تغيرت أدوات تقييم الأداء المالي؟
- فيما يكمن الهدف من تقييم الأداء المالي في المؤسسة؟
- كيف تساعد بطاقة الأداء المتوازن في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؟
- ما هي العقبات التي تعترض المؤسسات الجزائرية في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن؟

ج.فرضيات الدراسة

- الفرضية الرئيسية:

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن نموذجا يترجم رؤية المؤسسة و أهدافها الإستراتيجية و بالتالي فهي تساهم في تقييم هذه الرؤية و هذه الأهداف و الأداء و كشف الانحرافات و محاولة تحسين الأداء الكلي بشكل عام و المالي بشكل خاص.

كما يمكن طرح الفرضيات الفرعية التالية:

- ✓ يجب توفر تحديد واضح للأهداف الإستراتيجية إلى جانب اليد العاملة المتخصصة كأحد أهم عنصرين لقدرة المؤسسة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.
- ✓ المؤسسات الجزائرية غير قادرة نوعا ما على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لأنها و في غالبيتها تركز على العنصر المالي فقط (الربح) إضافة على عدم توافرها على أهم مقومات تطبيقها.
- ✓ تغيرت أدوات تقييم الأداء المالي بصفة كبيرة إلى الإيجابية حيث شهدت إستحداث إحدى أهم الأدوات و المتمثلة في بطاقة الأداء المتوازن.

المقدمة العامة

- ✓ يكمن الهدف من تقييم الأداء المالي في المؤسسة في التحقق من حسن إستخدامها للموارد المتاحة وفي محاولة تحسين مؤشراتها المالية بغرض الحفاظ على استمراريتها و نموها.
- ✓ تساعد بطاقة الأداء المتوازن في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال تقييم الأداء المالي عن طريق تقييم مختلف المؤشرات و النتائج المالية و مقارنتها بما هو مخطط له.
- ✓ تجاهل المؤسسات الجزائرية لمجموعة من الأهداف الإستراتيجية على غرار تحقيق رضا الزبائن بشكل خاص و المجتمع بشكل عام و سعيها وراء الأهداف المالية إحدى أهم عقبات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن فيها.

ه. أهداف الدراسة

- محاولة التعرف على موضوع كل من الأداء المالي و بطاقة الأداء المتوازن و هذا لما يكتسبه كل منهما من أهمية في وقتنا الحالي.
- السعي إلى معرفة التغيرات التي طرأت على أدوات التسيير.
- توصيف الأبعاد الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن.
- محاولة الكشف عن كيفية استعمال المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمواردها المالية.
- الكشف عن الأسباب التي حالت دون تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- محاولة الاستفادة من مخرجات الدراسة الميدانية.

و. أهمية الدراسة

كما يعلمه الجميع و حسب نظرتهم الاقتصادية فإن الخروج من الطريقة التقليدية في تقييم أداء المؤسسات و التي تركز على مختلف المؤشرات المالية فقط أصبح أمرا ضروريا لابد منه و ذلك من خلال تطبيق بطاقة الأداء المتوازن إلا انه تبقى المؤشرات المالية ذات أهمية كبيرة في تقييم أداء المؤسسات خاصة منها التي تهدف إلى نمو مبيعاتها و أرباحها إضافة إلى ذلك فإن المؤشرات المالية جزء لا يتجزأ من بطاقة الأداء المتوازن و ذو أهمية كبيرة و فعالة فيها و من خلال هذا المنطلق تكمن أهمية بحثنا فيما يلي:

- ❖ تبيان دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة خاصة الأداء المالي.
- ❖ التعرف على مدى قدرة المؤسسات الجزائرية على تطبيق هذا النموذج.
- ❖ محاولة تقديم نصائح للمؤسسات الجزائرية قصد الولوج في تطبيق هذا النموذج لأنه ذو أهمية كبيرة.

ز. منهج الدراسة:

اعتمدت خلال تحليلي لهذا البحث الى المناهج التالية:

المقدمة العامة

الجزء النظري: للإجابة على إشكالية البحث و إثبات صحة الفرضيات المتبناة من عدمها، اخترت المنهج الوصفي، الذي يهدف إلى جمع الحقائق و البيانات عن ظاهرة أو موقف معين، مع محاولة تفسير هذه الحقائق و تحليلها للوصول إلى إبداء الاقتراحات بشأن الموقف أو الظاهرة موضوع الدراسة، و ذلك بالاعتماد على العديد من المراجع من كتب و دراسات و بحوث سابقة ذات صلة بالموضوع.

الجزء التطبيقي: تم التطرق من خلاله للدراسة الميدانية لواقع بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الجزائرية، و ذلك بالاعتماد على أسلوب دراسة حالة مؤسسة جزائرية و ذلك من خلال تحليل القوائم المالية لهذه المؤسسة و الخروج بنتائج تساعد في إكمال هذه الدراسة.

ح. أدوات الدراسة: يمكن حصر هذه الأدوات فيما يلي:

- المراجع و الكتب المتاحة على مستوى المكتبات.

- كتب و ملفات إلكترونية.

- بعض الدراسات السابقة.

- مواقع الانترنت.

- مجلات و ملتقيات.

ط. محتوى الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة و اختبار الفرضيات من عدمها، تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول:

الفصل الأول: و يتضمن مفاهيم حول بطاقة الأداء المتوازن، أبعادها، وظائفها، منهجية تصميمها، منظوراتها و علاقتها بتقييم الأداء.

أما الفصل الثاني: فيتضمن مفاهيم حول الأداء المالي و تقييمه، أبعاد الأداء، أنواعه و العوامل المؤثرة فيه، مؤشرات تقييم الأداء و خطواته إلى جانب العوامل المؤثرة في الأداء المالي، معايير و مؤشرات، أهمية تقييمه و معايير و مؤشرات و أدوات تقييمه.

أما الفصل الثالث: فسأخصه للجانب التطبيقي، حيث سأحاول إسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسة الجزائرية، و ذلك بمحاولة تحليل المعلومات المالية الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة و استخلاص النتائج.

1/صالح بلاسكة، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، دراسة حالة بعض المؤسسات، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2012.

أهم النتائج: - وجود اهتمام كبير بالجانب المالي في المؤسسات الجزائرية، لأنه يعد الهدف الأسمى الذي تسعى هذه المؤسسات إلى تحقيقه.

- تأخذ المؤسسات الجزائرية في الحسبان آراء و اقتراحات مساهميها فيما يخص الأهداف المراد تحقيقها.

- رضا المساهمين على النتائج المالية المحققة متوسط - ضعيف، و هذا بسبب عدم تحقيق الأهداف المرجوة و وجود فجوات كبيرة.

- غياب جلسات الإفصاح و المساءلة بين المدراء و المساهمين.

2/لطرش وليد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقييم الأداء الاستراتيجي، أطروحة دكتوراه، دراسة حالة قطاع خدمة الهاتف النقال في الجزائر، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر، 2016.

أهم النتائج: - تمثل بطاقة الأداء المتوازن أحد الأساليب الإدارية المقترحة لقياس و تقييم الأداء المالي، التشغيلي و الاستراتيجي الخاص بالمؤسسات الاقتصادية.

-تمثل بطاقة الأداء المتوازن منظومة متكاملة من المقاييس المالية و غير المالية، تساند بعضها البعض و تحقق التفاعل و التكامل مع بعضها البعض.

- تهتم بطاقة الأداء المتوازن بالأداء في الأجل القصير كما في الأجل الطويل.

- تلعب بطاقة الأداء المتوازن دورا أساسيا في ترجمة رؤية و إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف و غايات قصيرة و طويلة الأجل ، تم الربط بينها في إطار متكامل و متناسق، تلخصه الخارطة الإستراتيجية موضع التنفيذ.

3/دادان عبد الغني ، قياس و تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنداز المبكر باستعمال المحاكاة المالية، حالة بورصتي الجزائر و باريس، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007.

المقدمة العامة

أهم النتائج: - تتباين وجهات نظر تقييم الأداء حسب المقيمين و الأكاديميين، من حيث النظام المعلوماتي المعتمد، فنجد أن الاعتماد على النظام المغلق-كما هو النظام المحاسبي- ينتج عنه البعد المحاسبي ، أما الاعتماد على المعلومات النابعة من الميزانية المالية و الاقتصادية بالإضافة إلى بيانات السوق المالي، تعطي بعدا آخر لمفهوم الأداء و توسع من دائرته.

- يساهم معدل النمو الداخلي للمؤسسة في الرفع من قيمة المؤسسة.

- تعد الضرائب القاسم المشترك بين مختلف دول العالم، بالرغم من اختلافها النسبي و أهميتها من بلد إلى آخر و من قطاع إلى آخر.

4/بن خروف جلييلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة و اتخاذ القرارات، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنجاز القنوات، مذكرة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2009.

أهم النتائج: - تنتج القوائم المالية عن طريق إدراج العمليات التي تقوم بها المؤسسة و تقيدها في قائمتين هما الميزانية و جدول حسابات النتائج و الملاحق حسب المخطط المحاسبي الجزائري.

-تطبيق معايير المحاسبة الدولية، تزيد من درجة الإبلاغ المالي و المحاسبي في القوائم المالية.

- رغم أهمية القياس المقارن في تنافسية المؤسسات إلا أن استعمال هذا الأسلوب محدود من طرف المؤسسات الجزائرية.

5/أ.لواج عبد الرحيم/أ.لطرش بلال ، تقييم الأداء وفق بطاقة الأداء المتوازن ، دراسة حالة المؤسسة المينائية جن جن جيجل ، جامعة جيجل ، الجزائر.

أهم النتائج:- يتطلب نموذج بطاقة الأداء المتوازن من كل مؤسسة أن تنتظر لنفسها من أربعة جوانب أساسية هي: الجانب المالي، جانب العملاء، جانب العمليات الداخلية، جانب التعلم و النمو.

-قلة الفهم للمقاييس غير المالية كالمؤشرات الاجتماعية مثلا.

- من خلال النتائج المحصل عليها أيضا و بعد تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن برز لنا أهمية التكامل و التوازن بين الأبعاد الأربعة.

ي.صعوبات الدراسة: تتمثل أهم عوائق هذه الدراسة في:

- قلة المراجع الخاصة بالموضوع نوعا ما.

- الظروف الصحية التي تمر بها البلاد و التي حالت أثرت على إجراء الجانب التطبيقي.

الفصل الأول: تقييم الأداء

والأداء المالي.

تمهيد:

إن مختلف التغيرات و التطورات و التحديات المتزايدة و اللامتناهية ، التي تواجه مختلف المؤسسات الاقتصادية على الصعيد الداخلي و على الصعيد الخارجي، كزيادة حدة المنافسة، ارتفاع معدلات التضخم، زيادة التدخل الحكومي في النشاط الاقتصادي، بشكليه المباشر و غير المباشر، أضف إلى ذلك التقدم التكنولوجي ساعدت على توضيح الرؤية لمختلف هذه المؤسسات الاقتصادية ، و بما أن المؤسسة أصبحت عصب الحياة الاقتصادية و الخلية الأساسية المكونة لبنية الاقتصاد الوطني، و عليه كان لزاما عليها أن تنمو و تتغير لتصل إلى قمة الأداء من وجهات نظر عدة و هذا ما يتوقف على كفاءة أدائها .

و يمكن النظر للأداء على انه محصلة لقدرة المنظمة على استغلال مواردها و توجيهها نحو تحقيق الأهداف المنشودة، وهو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية و البشرية و المالية، بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها.

ولعل من أهم وجهات النظر الذي يجب على المؤسسة أن تصل إلى قمة الأداء على مستواها هي وجهة النظر الخاصة بالوظيفة المالية و التي يتوقف نموها و تطورها على كفاءة الأداء المالي للمؤسسة هذا الأخير الذي يمكن النظر إليه على أنه ترجمة لأهداف و غايات المؤسسة الاقتصادية، و لقد أصبح من اللازم أن تقوم المؤسسة الاقتصادية بعمليات تقييم متكررة و ذلك يعود إلى مختلف التحديات التي أصبحت تواجهها في وقتنا الحالي.

و هذا ما سنحاول عرضه من خلال هذا الفصل الذي قسمته إلى مبحثين:

المبحث الأول: الأسس النظرية للأداء و تقييم الأداء.

المبحث الثاني: الأسس النظرية للأداء المالي و تقييمه.

المبحث الأول: الأسس النظرية للأداء و تقييم الأداء .

تعتبر المؤسسة عنصرا هاما و أساسيا في الدورة الاقتصادية ، حيث تحتل المؤسسات بصفة عامة مكانا بارزا في المجتمعات الحديثة، و هي كذلك النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي لذا أصبح من الضروري أن تهتم هذه المؤسسات بشكل كبير على أدائها و تحاول أن تعمل على تقييمه بصفة مستمرة ودائمة و هذا تجنباً للوقوع في أية مشاكل قد تحول دون استمرار المؤسسة و تطورها و الذي بدوره ينعكس على النشاط الاقتصادي لتلك المجتمعات.

المطلب الأول: ماهية الأداء .

يعد الأداء مفهوما جوهريا و هاما بالنسبة لمنظمات الأعمال، فضلا عن كونه البعد الأكثر أهمية، والذي يتمحور حوله وجود المنظمة من عدمه.

أولاً: تعريف الأداء :

تعريف(1): "هو قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها."¹

تعريف(2): "هو البحث عن تنظيم العلاقة بين النتائج و الموارد، و ذلك وفق أهداف محددة لعكس توجهات المؤسسة."²

تعريف(3): "هو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية و البشرية و استغلالها بكفاءة وفعالية، بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها."³

من خلال التعاريف السالفة الذكر يمكن إعطاء تعريف شامل للأداء بأنه:

"قدرة المنظمة على تنظيم و استغلال مواردها المتاحة بغرض تحقيق أهدافها على مختلف المستويات، القصيرة، المتوسطة و الطويلة. و مدى كفاءة و فعالية المؤسسة في تحقيق أهدافها المسطرة."⁴

ثانياً: تطور الأداء .

يعتبر الأداء من المفاهيم التي تتسم بالديناميكية و عدم السكونية في محتواها المعرفي ، حيث عرف تطورا منذ بداية إستعمالاته الأولى إلى وقتنا الحالي، و هذا بفعل التطورات الاقتصادية و غيرها التي ميزت

¹:عبد الحسن توفيق، تقييم الأداء ، دار النهضة العربية، مصر، 1998، ص3.

²:Alian Fernandez, les nouveaux tableaux de bord des décideurs , 2^{ème} édition, édition d'organisation, Paris,2007,p.41.

³:عادي الحسين-فلاح حسين، الإدارة الإستراتيجية، ط1، دار وائل للنشر، عمان ، الأردن، 2000، ص 231.

⁴:Martine Maadani, Karim Said , Management et pilotage de la performance, Hachette livre,Paris,2009,p.28.

حركية المجتمعات البشرية، و التي كانت بدورها دافعا قويا لبروز إسهامات الباحثين في هذا الحقل من المعرفة.

و تتجسد النظرية القديمة للمفكرين في هذا المجال و من بينهم المهندس تايلور رائد مدرسة الإدارة العلمية في إعطاء مفهوم دقيق للأداء و الاهتمام بقياسه، و هذا من خلال الدراسة الدقيقة للحركة التي كان يؤديها العمال و توقيت كل منها بقصد الوصول إلى الوقت اللازم لإدارة الآلة و إيقافها، أي في إطار ما يعرف بدراسة الحركة و الزمن.

و مع بداية القرن العشرين تحول اهتمام المؤسسات من إستراتيجية التركيز على الكميات الممكن إنتاجها إلى إستراتيجية التركيز على الكميات الممكن بيعها، و تمثل الأداء حينها في التحكم في أسعار على المنتجات عن طريق التحكم في التكاليف الداخلية غير انه مع مرور الزمن عرف مفهوم الأداء تطورا جديدا في محتواه فبدلا من الاعتماد فقط على الزمن المستغرق للأفراد و المعدات لتحديد معدلات الأداء و التحكم في الأسعار كألية لتحديد مفهوم الأداء و طرق قياسه، ثم الانتقال إلى الأخذ في الحسبان التطورات التي تشهدها بيئة المؤسسات عند تحديد مفهوم الأداء.¹

ثالثا: أهمية الأداء .

- يمكن تلخيص أهمية الأداء في النقاط التالية:
- يعتبر الأداء أداة لمعرفة حالة المؤسسة.
- يعتبر أداة للتوجيه بالنسبة للمؤسسة من اجل تحقيق أهدافها.
- يعتبر كأداة لمعرفة الاختلال الواقع عند تحقيق الأهداف.
- يعتبر القاسم المشترك لجميع الجهود التي تبذلها الإدارة و العاملين.
- يساعد على ترجمة النتائج.
- يعتبر أداة لقياس نتائج المؤسسة و حساب الخسائر و الفوائض.²

المطلب الثاني: عموميات حول الأداء .

يعتبر الأداء الفعل الذي يسعى كافة الأطراف في المؤسسة إلى تعزيزه، و سيتم التطرق م خلال هذا المطلب إلى: أنواع الأداء، أبعاده، مستوياته و العوامل المؤثرة فيه.

¹: الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد 7، الجزائر، 2010، ص ص 221.222.

²: عبد الرحيم محمد، قياس الأداء-الأساليب الحديثة في قياس الأداء الحكومي، المنظمة العربية للتنمية، القاهرة، 2008، ص 489.

أولاً: أنواع الأداء.

يمكن أن يصنف الأداء بالرجوع إلى عدة معايير كما هو موضح في الآتي:

• حسب معيار المصدر:

وفقاً لهذا المعيار يمكن تقييم الأداء إلى نوعين: داخلي و خارجي.

1/الأداء الداخلي: و يطلق عليه أيضاً اسم أداة لوحدة أي انه ينتج بفضل ما تملكه المؤسسة من

الموارد و هو ناتج من:

-**الأداء البشري:** و هو أداء الأفراد في المؤسسة الذين يمكن اعتبارهم مورد استراتيجي قادر على صنع القيمة و تحقيق الأفضلية التنافسية من خلال تسيير مهاراتهم.

-**الأداء التقني:** و يتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بشكل فعال.-

-**الأداء المالي:** و يكمن في فعالية تعبئة و استخدام الوسائل المالية المتاحة فالأداء الداخلي هو أداء

مصدره موارد المؤسسة الضرورية في سير نشاطها من موارد بشرية، مالية و مادية.¹

2/الأداء الخارجي: و هو الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة، فهذه

الأخيرة لا تتسبب في إحداثه و لكن المحيط الخارجي هو الذي يولده، و هذا النوع من الأداء يفرض على المؤسسة تحليل نتائجها، و هذا سهل إذا تعلق الأمر بمتغيرات كمية يمكن قياسها و تحديد أثرها.

• حسب معيار الطبيعة:

تبعاً لهذا المعيار الذي من خلاله تقسم المؤسسة أهدافها إلى أهداف اقتصادية، أهداف اجتماعية،

أهداف تكنولوجية، وأخرى سياسية، و حسب هذه الأهداف يصنف الأداء إلى:

1/الأداء الاقتصادي: يعتبر الأداء الاقتصادي المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى

بلوغها و يتمثل في الفوائد الاقتصادية التي تتجنبها المؤسسة من وراء تعظيم نواتجها و تدنية استخدام مواردها.

2/الأداء الاجتماعي: في حقيقة الأمر الأهداف الاجتماعية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية

التخطيط كانت قبل ذلك قيوداً أو شروطاً فرضها عليها أفراد المؤسسة أولاً، و أفراد المجتمع الخارجي ثانياً، ولتحقيق هذه الأهداف يجب أن يتزامن مع تحقيق الأهداف الأخرى خاصة الاقتصادية منها، فالأداء

¹:حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي، دار النهضة العربية، بيروت، ط1، 2002، ص 326.

الاجتماعي مشروط بالأداء الاقتصادي، و في بعض الحالات لا يتحقق الأداء الاقتصادي إلا بتحقيق الأداء الاجتماعي.

3/الأداء التكنولوجي: يكون للمؤسسة أداء تكنولوجي عندما تكون هذه الأخيرة قد حددت أهداف تكنولوجية كالسيطرة على مجال تكنولوجي معين، و اغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهداف إستراتيجية نظرا لأهمية التكنولوجيا.

4/الأداء السياسي: يتجسد الأداء السياسي في بلوغ المؤسسة الأهداف السياسية، و يمكن أن تتحصل هذه الأخيرة على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية، و التي تعتبر كوسائل لتحقيق أهدافها الأخرى.¹

• حسب معيار الشمولية:

حسب هذا المعيار يقسم الأداء إلى أداء كلي و أداء جزئي كما يلي:

1/الأداء الكلي: هو الأداء الذي يتجسد بالانجازات التي ساهمت جميع العناصر أو الأنظمة الفرعية للمؤسسة في تحقيقها، و لا يمكن انجاز أي عنصر دون مساهمة باقي العناصر، و في إطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن الكيفية و مدى بلوغ المؤسسة لأهدافها الشاملة كالاستمرارية، الشمولية، الأرباح، النمو... الخ.

2/الأداء الجزئي: هو الأداء الذي يتحقق على مستوى الأنظمة الفرعية للمؤسسة و يقسم بدوره إلى عدة أنواع تختلف باختلاف المعايير المعتمدة لتقييم عناصر المؤسسة، حيث يمكن أن ينقسم حسب المعيار الوظيفي إلى: أداء الوظيفة المالية، أداء وظيفة الأفراد، أداء وظيفة التموين، أداء وظيفة الإنتاج، و أداء وظيفة التسويق.²

ثانيا: أبعاد الأداء .

نتناول فيما يلي تحليل الأبعاد التي يتضمنها هذا المفهوم، حيث يركز البعض على الجانب الاقتصادي في الأداء بينما يعمد البعض الآخر إلى الأخذ في الحسبان الجانب التنظيمي و الاجتماعي، و هذا من منطلق أن الأداء مفهوم شامل، إذ تتمثل هذه الأبعاد فيما يلي:

1/البعد التنظيمي للأداء: يقصد بالأداء التنظيمي الطرق و الكيفيات التي تعتمدها المؤسسات في المجال التنظيمي بغية تحقيق أهدافها، و من ثم يكون لدى مسيري المؤسسة معايير يتم على أساسها قياس فعالية الإجراءات التنظيمية المعتمدة و أثرها على الأداء مع الإشارة إلى أن هذا القياس يتعلق مباشرة بالهيكل

¹: عبد المالك مزهودة، الأداء بين الكفاءة و الفعالية-مفهوم و تقييم-مجلة العلوم الإنسانية، بسكرة، العدد الأول، 2001، ص 89.

²:طوطاوي زولبخة، فعالية الأنظمة التربوية و مؤشرات قياسها، مجلة الدراسات و البحوث الاجتماعية، جامعة الوادي، 2013، ص 155.

التنظيمية و ليس بالنتائج المتوقعة ذات الطبيعة الاجتماعية، الاقتصادية و هذا يعني انه بإمكان المؤسسة أن تصل إلى مستوى فعالية آخر ناتج عن المعايير الاجتماعية والاقتصادية يختلف عن ذلك المتعلق بالفعالية التنظيمية.

إذ نستنتج مما سبق أن هذه المعايير المعتمدة في قياس الفعالية التنظيمية تلعب دورا هاما في تقويم الأداء، حيث تتيح للمؤسسة إدراك الصعوبات التنظيمية في الوقت الملائم من خلال مظاهرها الأولى قبل أن يتم إدراكها من خلال تأثيرها الاقتصادي.

2/ البعد الاجتماعي للأداء: يشير البعد الاجتماعي إلى مدى تحقيق الرضا عند أفراد المؤسسة على اختلاف مستوياتهم، لان مستوى رضا العاملين مؤشرا على وفاء الأفراد لمؤسستهم و تتجلى أهمية و دور هذا الجانب في كون أن الأداء الكلي للمؤسسة قد يتأثر سلبا على المدى البعيد إذا اقتصررت المؤسسة على تحقيق الجانب الاقتصادي، و أهملت الجانب الاجتماعي لمواردها البشرية، فكما هو معروف في أدبيات التسيير أن جودة التسيير في المؤسسة ترتبط بمدى تلازم الفعالية مع الفعالية الاجتماعية، لذا ينصح بإعطاء أهمية معتبرة للمناخ الاجتماعي السائد داخل المؤسسة، أي لكل ما له صلة بطبيعة العلاقات الاجتماعية داخل المؤسسة صراعات، أزمات....¹

ثالثا: مستويات الأداء.

توجد مجموعة من المستويات للأداء يمكن للمؤسسة الاقتصادية من خلالها التعرف على مستوى أدائها، و لعل هذا الاختلاف يعود كما اشرنا لاختلاف المعايير و المقاييس التي يتبناها باحثي هذا المجال، و تتمثل هذه المستويات في:

1/الأداء الاستثنائي: يبين التفوق في الأداء ضمن الصناعة على المدى البعيد و العقود المربحة، وكذا الالتزام الواضح من قبل الأفراد و وفرة السيولة و ازدهار الوضع المالي للمؤسسة.

2/الأداء البارز: يكون فيه الحصول على عقود عمل كبيرة، امتلاك إدارات ذات كفاءة، امتلاك مركز و وضع مالي متميز.

3/الأداء الجيد جدا: يبين مدى صلابة الأداء و اتضاح الرؤية المستقبلية إلى جانب التمتع بالوضع المالي الجيد.

4/الأداء الجيد: يكون فيه تميز للأداء وفق المعدلات السائدة مع توازن نقاط القوة و الضعف في المنتجات أو الخدمات و قاعدة العملاء مع امتلاك وضع مالي غير مستقل.

¹: الشيخ الداوي، مرجع سبق ذكره، ص 221.

5/الأداء المعتدل: يمثل سيرورة أداء دون المعدل، و تغلب نقاط الضعف على نقاط القوة في المنتجات أو الخدمات، و قاعدة العملاء مع صعوبة في الحصول على الأموال اللازمة للبقاء و النمو.

6/الأداء الضعيف: و الذي يمثل الأداء دون المعدل بكثير مع وضوح لنقاط الضعف في جميع المحاور تقريبا، فضلا عن وجود صعوبات خطيرة في استقطاب الإطارات المؤهلة مع مواجهة مشاكل خطيرة في الجوانب المالية.¹

رابعاً: العوامل المؤثرة في الأداء .

1/العوامل الداخلية: تتمثل العوامل الداخلية في مختلف المتغيرات الناتجة عن تفاعل عناصر المؤسسة الداخلية و التي تؤثر على أدائها و يمكن للمسير أن يتحكم فيها و يحدث فيها تغيرات تسمح بزيادة أثارها الايجابية أو التقليل من أثارها السلبية.²

و من ابرز هذه العوامل و المتغيرات التي تخضع لسيطرة المؤسسة هي:

أ/ العوامل التقنية: و هي مختلف القوى التي ترتبط بالجانب التقني في المؤسسة و تضم على الخصوص ما يلي:

- نوع التكنولوجيا سواء المستخدمة في الوظائف الفعلية أو المستخدمة في معالجة المعلومات.
- نسبة الاعتماد على الآلات بالمقارنة مع عدد العمال.
- تصميم المؤسسة من حيث المخازن، الورشات، التجهيزات و الآلات.
- نوعية المنتج و شكله و مدى مناسبة التغليف له.
- التوافق بين منتجات المؤسسة و رغبات طالبيها.
- التناسب بين طاقتي التخزين و الإنتاج في المؤسسة.
- نوعية المواد المستخدمة في عملية الإنتاج.
- مستويات الأسعار .
- الموقع الجغرافي للمؤسسة.³

¹: عمر تيمجدين، دور إستراتيجية التنوع في تحسين أداء المؤسسة الصناعية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خير، بسكرة، الجزائر، 2013، ص 50.

²: بريش السعيد- يحيوي نعيمة، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات و زيادة فعاليتها، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد1، 2011، الجزائر، ص 30.

³: عبد المالك مزهودة، مرجع سبق ذكره، ص93.

ب/ الهيكل التنظيمي: و هي الإطار الرسمي الذي يحدد درجة التخصص و تقسم العمل بين الوحدات و الأفراد، و عدد المجموعات الوظيفية، و كذا عدد المستويات الإدارية، و لمن يتبع كل شخص و من حكم الأشخاص الذين يتبعون له، و ما هي سلطات و مسؤوليات كل منهم، و كيف يتم التنسيق بين وحداتهم أو أقسامهم.¹

ج/ الموارد البشرية: هي مختلف القوى و المتغيرات التي تؤثر على استخدام المورد البشري في المؤسسة، و تضم على الخصوص:

- هيكل القوى العاملة.
- نظام الاختيار و التعيين.
- التدريب و التأهيل و التنمية.
- نظام الأجور و المكافآت.
- نظام تقييم الأداء.²

2/العوامل الخارجية: يقصد بها: "مجموعة المتغيرات و القيود و المواقف التي هي بمنأى على رقابة المؤسسة."³

و بالتالي قد تؤثر بشكل مباشر في أنشطة و قرارات المؤسسة و تخرج عن نطاق سيطرتها، و من بين العوامل التي تؤثر بشكل غير مباشر على المؤسسة ما يلي:

أ/ العوامل السياسية: إن علاقة المؤسسة بالمتغيرات السياسية تشمل جانب القرارات السياسية كالحرب، التأمينات، الحظر على نشاط بعض المؤسسات الانقلابات، كلها عوامل مؤثرة على أداء المؤسسة.

ب/العوامل الاقتصادية: تشمل كل من معدلات الفائدة، معدلات التضخم، معدلات البطالة، واتجاهات الأجور، توفر الطاقة و تكلفتها....

ج/العوامل الاجتماعية: تتمثل في التركيبة السكانية، التوزيع الجغرافي، الأنماط الاستهلاكية، مستوى التعليم... الخ.

د/العوامل التكنولوجية: و تشمل معدلات الإنفاق على البحوث و التطوير، تطوير وسائل الاتصالات وأنظمة المعلومات و الاختراعات الجديدة و غيرها من القوى التي تساهم في حل مشكلات العمل من خلال التقنيات الحديثة.

¹: المنظمة العربية للتنمية الإدارية قياس و تقييم الأداء كمدخل لتحقيق الأداء المؤسسي، 2009، ص15.

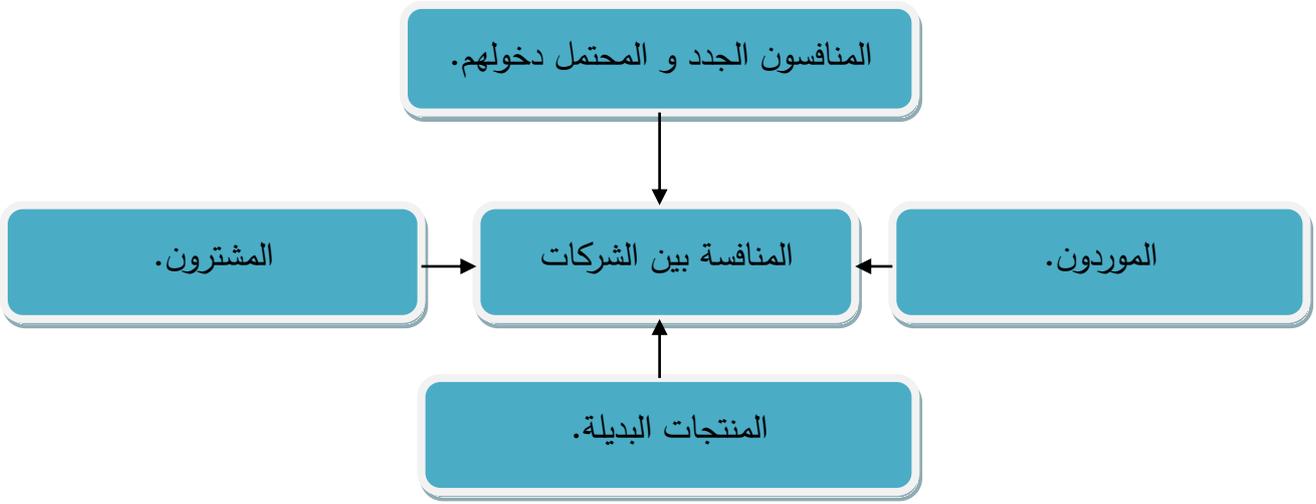
²: نفس المرجع، ص 19.

³: عبد المالك مزودة، مرجع سبق ذكره، ص91.

هـ/العوامل البيئية التشريعية: منها القوانين الخاصة بتنظيم علاقة المؤسسة بالعاملين، القوانين المرتبطة بالبيئة التي تعمل على حمايتها و المحافظة عليها من التلوث، للقوانين الخاصة بالدفاع عن حقوق المستهلكين.¹

أما العوامل الخاصة أو ذات التأثير على أداء قرارات المؤسسة منها: العملاء أو المستفيدين من مخرجات المؤسسة، الموردين بالنقابات، المؤسسات المنافسة و أصحاب المصالح الأخرى في المجتمع المحيط بالمؤسسة.

الشكل رقم (1): القوى الخمس لبورتر.



Source : M.poter, choixstratégiques et concurrence, ed.Economica,1982,p.4.

• المنافسة بين المؤسسات القائمة:

و هي المتغير الأول في صياغة إستراتيجية المؤسسة، إذ أن هذه القوة تعبر عن كثافة وحدة المنافسة بين المؤسسات القائمة داخل الصناعة، و تشير المنافسة إلى الصراع التنافسي بين المؤسسات في صناعة ما للحصول على حصة و عموماً فان حدة المنافسة بين المؤسسات القائمة تتحدد من خلال السوق:

- نمو الصناعة التكلفة الثابتة.
- تمييز المنتج.
- التوازن بين المنافسين.
- مركز العلامة.

¹: محمد أكرم العدلوني، العمل المؤسسي، دور النشر: الإبداع الخليجي، قرطبة للإنتاج الفني، دار ابن زهر، لبنان، 2000، ص203.

• خطر دخول منافسين محتملين:

المنافسون المحتملون هم المؤسسات التي لا تتنافس حالياً في الصناعة، و لاكن لديها القدرة على ذلك إذا ما رغبت في ذلك، و تتمثل العوامل التي تعيق دخول منافسين جدد لصناعة ما فيما يلي:

- حواجز الدخول:

- اقتصاديات الحجم.
- تمييز المنتج.
- مركز العلامة.
- تكلفة التبديل.
- احتياجات رأس المال.

-حواجز الخروج:

- تكلفة الخروج.
- العلاقات المتداخلة مع وحدات نشاط أخرى.
- قيود حكومية و اجتماعية.¹

• القوة التفاوضية للموردين:

و هي المؤسسات التي توفر المدخلات في الصناعة، مثل الموارد الأولية، الخدمات و العمالة...الخ، و يتوقف تأثير الموردين على العوامل التالية:

- ضعف المنتجات البديلة التي يمكن أن يلجا إليها المنتج في صناعة ما.
- تركيز الموردين.
- تميز منتجات المورد، و ذلك من خلال ما يقدموه للمؤسسة من أهم المدخلات في نشاط أعمالها.²

• القوة التفاوضية للعملاء:

يمكن النظر للعملاء على أنهم يمثلون تهديدا من خلال قدرتهم على المساومة لتخفيض الأسعار التي تقرضها المؤسسات في الصناعة، ا والى رفع التكاليف التي تتحملها المؤسسات في صناعة ما من خلال

¹: نبيل محمد مرسي، مرجع سبق ذكره ، ص151.

²: نادية العارف، الإدارة الإستراتيجية، ط2، الدار الجامعية ، مصر، 2003، ص 176.

طلبهم منتجات أفضل وبجودة عالية فالعملاء قد يكونون موزعين أو مستهلكين، و منظمات تصنيعية أو خدمية.¹

• تهديد المنتجات البديلة:

تمثل المنتجات البديلة تلك السلع التي تبدو مختلفة و لكنها تشبع نفس الحاجات، فوجود بدائل قوية تمثل تهديدا تنافسيا كبيرا و ذلك من خلال النقاط التالية:3

- توفر بدائل قريبة.
- تكاليف التبديل بالنسبة لمستخدم السلعة.
- تكاليف مصنعي السلعة البديلة و مدى تشددهم.
- سعر السلعة البديلة.²

المطلب الثالث: ماهية تقييم الأداء .

تمثل عملية تقييم الأداء دورا هاما في المؤسسة الاقتصادية لما لها من اثر على استمرارها و نموها وتطورها، حيث سنستعرض في هذا المطلب مفهوم و أهداف و متطلبات و صعوبات هاته العملية.

أولا: مفهوم تقييم الأداء .

تعريف(1): " هو عملية إشراف و مراجعة من قبل سلطة أعلى بقصد معرفة كيفية سير الأعمال والتأكد من استخدام الموارد المتاحة وفقا للخطة الموضوعة."³

تعريف(2): " الوسيلة التي يتم من خلالها التعرف على الجوانب السلبية و الايجابية الخاصة بتحقيق الأهداف و انجاز معدلات الأداء المستهدفة."⁴

تعريف(3): " مجموعة من الدراسات التي تهدف إلى التعرف على مدى قدرة و كفاءة الوحدة الاقتصادية من إدارة مختلف جوانب نشاطاتها خلال فترة زمنية محددة و مدى قدرتها على تحويل مدخلاتها إلى مخرجات بالتنوع و الجودة المطلوبة."⁵

¹: فيليب ساندر، ترجمة علاء أحمد إصلاح، الإدارة الإستراتيجية، مجموعة النيل العربية، مصر، 2008، ص 139.

²:نبيل محمد مرسي، مرجع سابق، ص 151.

³:فارس رشيد البياتي، محاسبة الأداء في المؤسسة الخدمية (الطيران المدني نموذجا) ،دار آيلة، عمان، ط1، 2008.

⁴: إبراهيم محمد المحاسنة، إدارة تقييم الأداء الوظيفي، دار جديد، عمان ، ط1، 2013، ص 115.

⁵: مجيد كرخي، تقييم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية، دار المناهج، عمان، 2007، ص 31.

من خلال ما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل لتقييم الأداء: " على انه عبارة عن تحليل انتقادي شامل للخطط و الأهداف ، و استخدام مختلف الموارد بكفاءة و فعالية حيث يؤدي ذلك إلى تحقيق الأهداف والخطط المرسومة حيث تسمح ذات العملية بتحديد الانحرافات الناشئة ليتمكن المسيرين من اتخاذ قرارات تصحيحية".¹

ثانيا: أهداف تقييم الأداء .

و تتمثل أهداف تقييم الأداء بشكل عام في:

- التأكد من مدى تحقيق المؤسسة للأهداف و البرامج المخطط لها.
- اكتشاف الانحرافات و معرفة أسبابها و اقتراح إجراءات لتصحيحها و تجنب وقوعها مستقبلا. فتعزز بذلك الوظيفة الرقابية في المؤسسة.
- ترشيد الإدارة في إعداد الخطط المستقبلية.
- الاستخدام الأمثل للموارد و متابعة كيفية استخدامها.
- تقييم سياسات التوظيف و التكوين و التدريب المعتمدة.
- ربط الأهداف الجزئية بالهدف الكلي للمؤسسة.
- الاستعداد لمواجهة المستجدات كالاندماج أو التنازل أو التصفية.²
- اكتساب صورة واضحة حول قدرة المؤسسة على مواجهة أزمات مفاجئة و توقعها.³

ثالثا: متطلبات تقييم الأداء .

حتى يتمكن مسيرو المؤسسة من تحقيق أهداف عملية تقييم الأداء لابد أن تتوفر مجموعة من المتطلبات نوجزها فيما يلي:

- أن يكون الهيكل التنظيمي للمؤسسة واضحا تتحدد فيه المسؤوليات و الصلاحيات لكل مدير ومشرف دون تداخل بينها.

- الشمول بما يغطي كافة جوانب أداء المؤسسة.

¹: هيدمان أغونيس، ترجمة سامح عبد المطلب عامر، إدارة الأداء، دار الفكر، عمان، ط1، ص 69.

²: فارس رشيد البياتي، مرجع سلق ذكره، ص 19.

³: ممدوح زيدان، تقييم الأداء و مواجهة الأزمات، مجموعة النيل العربية، ط1، القاهرة، 2003، ص 11.

- الارتباط بنشاط المؤسسة محل التقييم و أهدافها.
- أن يعكس النواحي الكيفية في الأداء بجانب النواحي الكمية.
- توافر نظام واضح و مستقر للحوافز المالية.¹
- كما توجد متطلبات أخرى:
- توفر نظام متكامل و فعال للمعلومات و البيانات لتقويم الأداء.
- أن تكون الإجراءات الموضوعية لتقييم الأداء واضحة و متناقضة لتجنب عرقلة العملية التصحيحية.
- ضرورة وجود تكامل مع أنواع الرقابة الأخرى.
- أن يهدف إلى الوصول إلى نتائج ايجابية و يحسن الأداء الكلي.
- من المفضل اختيار معيار أو مؤشر رئيسي واحد أو عدد محدد يقيم على أساسه أداء المؤسسة، ويكون قادرا على استيعاب كفاءة أداء المؤسسة.²

رابعا: صعوبات تقييم الأداء .

عند القيام بعملية تقييم الأداء تبرز العديد من الصعوبات و العراقيل قد ترتبط بعدم احترام القائمين بعملية التقييم على شروط العملية و من بينها ما يلي:

1/ صعوبات متعلقة بتكاليف المؤسسة: تختلف تكاليف المؤسسات من مؤسسة إلى أخرى، فتختلف المؤسسة الاقتصادية عن المؤسسة الحكومية فالثانية مثلا لا تخضع لمنطق السوق حيث ستواجه صعوبة في التمييز بين التكاليف التي تتحملها المؤسسة العمومية فعلا و التكاليف التي يتحملها المتعاملون الخارجيون.

2/ صعوبات متعلقة بالأهداف: تسعى المؤسسة إلى تحقيق أهدافها المسطرة مسبقا و تعمل على تحقيقها، و تجعل من عملية التقييم معقدة في بعض جوانبه حيث تظهر صعوبات بسبب تعدد الأهداف التي سطرها مختلف أفراد المؤسسة، فيميل كل طرف إلى الأهداف التي تناسبه على حساب الآخرين.

3/ المتعاملون الاجتماعيون: تختلف عملية التقييم حسب الطرق و المناهج المستكملة فنشاط كل مؤسسة لا يقدم امتيازات إلا لعدد محدود من الأشخاص، بعكس ذلك فالتكاليف تتحملها قاعدة أوسع من ذلك، فيعتبر المستفيدون أن نتائج المؤسسة ايجابية آخرون غير ذلك و نادرا ما يتحقق جميع الأطراف

¹: إبراهيم محمد المحاسنة، مرجع سبق ذكره، ص 154.

²: مجيد كرخي، مرجع سبق ذكره، ص 42.

فالمنتجات ذات السعر المرتفع و النوعية الرديئة نادرا ما يقتنيها الزبون بينما الطرف المالي و الجبائي يرى أن المؤسسة مكلفة من طرف الدولة فكل طرف يحاول تعظيم نصيبه و بالتالي تزيد عملية التقييم تعقيده.

4/صعوبات متعلقة بالعوامل الخارجية: لقد حظيت المسائل البيئية المطروحة على المستوى الدولي باهتمام متزايد من المنظمات الدولية، و صارت تفرض شروط للحد من الآثار السلبية لبعض المشاريع على البيئة الأمر الذي يرغم المؤسسة على تحديد سلوكها حسب محيطها. فتأخذ عملية التقييم العوامل الخارجية سواء كانت ايجابية أو سلبية و على سبيل المثال عن تقييم الربحية الاجتماعية تبرز مشكلة احتساب الآثار غير المباشرة، حيث أن العديد من المتغيرات الظاهرة أثناء عملية التحليل يصعب قياسها أو التعبير عنها كليا.

5/صعوبات أخرى:

- تخلق صعوبات نتيجة عدم توفر المعلومة الضرورية في الوقت المناسب.
- صعوبات متعلقة بطبيعة البيانات المالية من طرف المؤسسة.
- انحراف التقييم عن الأهداف المحددة.
- مبالغة المؤسسات في التحليل على مستوى الفرد و المؤسسة حيث تفقد السرية الخاصة بالبيانات التي تحوزها المؤسسة.
- الاتجاهات السلبية لدى المديرين قصر نظرهم¹.

المطلب الرابع: مؤشرات تقييم الأداء، أنواعه و خطواته و طرق القيام به.

يعتبر نظام قياس الأداء أداة لتحقيق أهداف المؤسسة فاختلفت طرق تقييم الأداء و لتحقيق ذات الأهداف لابد من الاعتماد على مجموعة من المؤشرات المتعارف عليها و من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى مؤشرات تقييم الأداء، أنواعه و طرقه.

أولا: مؤشرات تقييم الأداء.

1/ المؤشرات المالية التقليدية: تعد من أكثر أدوات التحليل الشائعة في قياس أداء المؤسسات من خلال مقارنة أداء المؤسسة و وضعها المالي في فترات زمنية متعاقبة بهدف تقييم و تحديد اتجاهات الأداء من بينها العائد على الاستثمارات و على القيمة الاقتصادية المضافة ... من أهم فوائدها:

¹: منير عوادي، دور سوق الأوراق المالية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص أسواق المالية والبورصات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص 16.

- تصور تأثير القرارات بوحدة قياس قابلة للمقارنة و هي النقود.
- توضح تكلفة المبادلات بين الموارد بالإضافة إلى تكلفة الطاقة الإضافية.
- يمكن القياس الكمي للأداء من ربط نظام الأجور و الحوافز بالأداء الفعلي و يؤخذ عليها ما يلي:
 - تركز تقاريرها على الأنشطة التي حدثت سابقا فهي غير ملائمة لتوجيه المديرية.
 - لا تقيس خلق القيمة داخل المؤسسة.
 - لا تساعد المديرين على إدراك عوامل النجاح لمؤسستهم لأنها لا تساير جهود الإبداع والتطور.

2/ مؤشرات الأداء غير المالية: أدت التغيرات الحادثة في بيئة المؤسسات إلى إيجاد مؤشرات جديدة لأداء المؤسسات من خلال استخدام مؤشرات غير مالية نماذج حديثة تساعد المؤسسة في خلق القيمة الحقيقية و ذلك لتحقيق التفاعل و الترابط بين مختلف الموارد المادية و غير المادية التي تمتلكها المؤسسة وتتميز بأنها لا تلغي دور المؤشرات المالية بل تدعمها و تكملها حيث تغطي الجوانب التالية: الجودة، الابتكار، التجدد، التوقيت المناسب. و تتميز بـ :

- سهولة تتبعها و ربطها بإستراتيجية المؤسسة.
- يمكن تطبيقها على مستوى المؤسسة بسرعة.
- تتناول مدى استجابة المؤسسة للعملاء و تلبية حاجاتهم.
- ترتبط بالأصول الثابتة غير الملموسة كرأس المال الفكري.¹

ثانيا: أنواع تقييم الأداء .

1/ تقييم الأداء المخطط: يقصد به التحقيق في مدى الوصول إلى الأهداف المخططة و ذلك بمقارنة المؤشرات الواردة في المخطط و السياسات الموضوعة مع المؤشرات الفعلية و هذا وفق فترات زمنية دورية، و هذا بهدف إظهار مدى التطور الحاصل في الأداء الفعلي لأنشطة المؤسسة و إعطاء صورة واضحة عن الانحرافات و الأخطار التي حدثت مع تفسير أسبابها و معالجتها و ذلك بمراعاة الظروف التي ساربت عملية تنفيذ الخطة.

2/ تقييم الأداء الفعلي: يقصد به تقييم كافة الموارد المتاحة و هذا بمقارنة الأرقام الفعلية ببعضها وذلك بغية التعرف على الإختلالات التي تحدث و قياس درجة مستوى الأداء في توظيف هذه الموارد في العملية الإنتاجية، و هذا بتحليل المؤشرات الفعلية للسنة المالية المعنية و تطوراتها خلال السنة و على ضوء ما

¹: كامل أحمد إبراهيم أبو ماضي، قياس أداء مؤسسات القطاع العام باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، أطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2015، ص 35.

تكشفه المعايير و النسب التحليلية المعتمدة في المؤسسة يتم مقارنة هذه المؤشرات مع الأرقام الفعلية لسنوات سابقة في المؤسسة إضافة إلى مقارنة ما حققته المؤسسات المنافسة من نتائج خلال السنة المالية المعنية والسنوات السابقة أيضا.

3/تقييم الأداء المعياري: يقصد به مقارنة النتائج الفعلية التي تحصلت عليها المؤسسة مع القيم المعيارية و يأخذ نوعين من المقارنة حيث يمكن أن يتم عن طريق مقارنة النتائج التي حققتها المؤسسة لمختلف نشاطاتها كالإنتاج و المبيعات و الأرباح و القيمة المضافة مع نتائج معيارية كانت قد وضعت لتكون مقياس للحكم على كون النتائج الفعلية مرضية أم لا، حيث توضع الأرقام المعيارية على اعتبار مجموعة من الشروط منها الإمكانيات و الموارد المتاحة.

أما المستوى الآخر للمقارنة فيتم عن طريق مقارنة النسب و المعدلات الفعلية مع النسب و المعدلات المعيارية.

4/تقييم الأداء العام: يتعرض هذا النوع من التقييم إلى كل جوانب النشاط في المؤسسة باستخدام جميع المؤشرات المخططة و الفعلية و المعيارية في عملية القياس و التقييم و التمييز بين أهمية نشاط وآخر بتمييز نشاط آخر و إعطائه وزن يرجحه على الآخر فتستخدم الإدارة العليا للمؤسسة هذه الأرجحية ومؤشرات النتائج المخططة و الفعلية و المعيارية لتصل إلى درجة التقييم الشامل للمؤسسة.¹

ثالثا: خطوات تقييم الأداء .

1/جمع المعلومات الضرورية: تعد المعلومات موردا أساسيا للتسيير بمختلف مستوياته، و وسيلة عامة للتخطيط و اتخاذ القرارات و الرقابة مستقبلا، شرط أن تكون هاته المعلومات ذات جودة عالية و تصل في الوقت المناسب فهي وسيلة لتحسين الأداء و الحصول على مزايا تنافسية و تحصل عليها المؤسسة عموما من ثلاث مصادر أساسية هي الملاحظة الشخصية، التقرير و البيان، التقارير الكتابية.

2/ قياس الأداء الفعلي: هي الخطوة الثانية من عملية التقييم تمكن المؤسسة من قياس كفاءتها وفعاليتها حيث تواجه المؤسسة عقبة اختيار المعايير و المؤشرات الموافقة لطبيعة الأداء المراد قياسه، حيث لا تتم عملية القياس إلا بتوفر مجموعة من المعايير تفسر هي الأخرى بمجموعة من المؤشرات فقياس الأداء و تقييمه مرهون باختيار المعايير و المؤشرات التي تعكس فعلا الأداء المراد تقييمه.

3/مقارنة الأداء الفعلي بمستوى الأداء المرغوب فيه: بعد انتهاء خطوة القياس الفعلي تشرع المؤسسة في مقارنة أدائها الفعلي مع الأداء المرغوب فتحدد المؤسسة مجموعة من العناصر التالية كمراجع لمقارنة الأداء هي: الزمن، أداء الوحدات الأخرى، الأهداف، المعايير.

¹: مجيد كرخي، مرجع سبق ذكره، ص 43.

4/ دراسة الانحراف و إصدار الحكم: تفصح عليه من ثلاث نقاط هي انحراف موجب، انحراف سلبي و انحراف معدوم فالأول في صالح المؤسسة كارتفاع الأرباح أما الثاني فهو ضد المؤسسة كانهضاض الإنتاجية أما الثالث ليس له تأثير عن نتائج المؤسسة.

فيجب على المسؤولين تحديد أسباب الانحرافات و معالجتها و معرفة مصدر أداؤها و ينبغي أن يكون حكمها مبنيًا على تحليل الأداء بغرض الوصول إلى مؤشرات و تحليل كل عنصر يؤثر على الأداء و ذلك بالاستفادة من الانحرافات الايجابية و معالجة الانحرافات السلبية.¹

رابعاً: طرق تقييم الأداء .

1/ الأسلوب التقليدي: يرتكز النموذج على الأجزاء التي تتكون منها المؤسسة حيث يقوم على تقييم كل جزء من هذا النظام المتكون من مدخلات و عمليات و مخرجات و تحليلها جزءاً بجزء.

2/ أصحاب المصالح: يقوم هذا النموذج على وضع أكثر من مقياس لكل مجموعة من أصحاب المصالح في المؤسسة وضع مقاييس للأداء تتماشى و أهداف كل طرف رغم تشابك هذه الأهداف تقوم المؤسسة بتحقيق التوازن بينها.

3/ لوحة القيادة: هي تنظيم دائم للمعلومات بهدف تسهيل و توجيه ممارسة المهام و المسؤوليات داخل المؤسسة و من أشكالها.

-الجدول: تظهر فيها القيم و الانحرافات لكل معيار مرجعي.

-المخططات البيانية: توضح الظواهر المختلفة و توضح التغيرات و الانحرافات.

4/ القيمة الاقتصادية المضافة: هي القيمة الدفترية الاقتصادية لرأس المال في بداية العام مضافاً إليه الفرق بين عوائد رأس المال و تكلفته، حيث تتعلق بأداء المؤسسة و تتوفر معلومات حول قيمة العمليات للفترة السابقة و تمثل قياس لتوليد القيمة المضافة.

5/ بطاقة الأداء المتوازن: ظهر هذا المدخل كاتجاه لمواجهة الانتقادات التقليدية في تقييم الأداء حيث انصبت جهوده على معالجة القصور الذي يرافق استخدام المقاييس المالية فأخذ هذا المدخل بقياس أنشطة أخرى غير مالية.

فهو نظام يهدف إلى مساعدة المنشأة على ترجمة استراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف و القياسات المترابطة من خلال مجموعة من المقاييس لمساعدة مدراء الإدارة العليا و إعطائهم صورة واضحة و شاملة

¹: عادل عشي، الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم-دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص تدبير مؤسسات صناعية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2002، ص 62.

لأداء المؤسسة و ذلك بالاعتماد على مجموعة من الأبعاد (مالي، العملاء، العمليات الداخلية، النمو والتعلم) لتحقيق وظائف المؤسسة منها:

- توضيح و توجيه رؤية إستراتيجية المؤسسة.
- توصيل و ربط الأهداف الإستراتيجية بالقياسات المطبقة.
- التخطيط و وضع الأهداف و المبادرات الإستراتيجية.

فتستمد بطاقة الأداء المتوازن أهميتها من خلال محاولة موازنتها بين مقاييس الأداء المالية و غير المالية لتقييم الأداء في تقرير موحد و قياس مستوى التقدم المحقق و ذلك بهدف تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة و تساهم بصورة واضحة في تقديم رؤية واضحة للمؤسسة عن وضعها الراهن و مستقبلها.¹

¹: طاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سبق ذكره، ص 492.

المبحث الثاني: الأسس النظرية للأداء المالي و تقييمه.

يعتبر الأداء المالي من أهم الأمور التي أصبحت ذات أهمية كبيرة على مستوى المؤسسات الاقتصادية حيث يعتبر جزءا هاما من الأداء الشامل كما يعتبر المرآة الكاشفة للوضعية المالية للمؤسسة و هذا ما سنحاول تبياناه من خلال مختلف المطالب التي سوف تعالج تحت ظل هذا المبحث.

المطلب الأول: ماهية الأداء المالي.

في هذا المطلب سيتم إلقاء الضوء على عدد من الموضوعات ترتبط مع بعضها البعض لتشكل بمجموعها فكرة الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية و من خلال هذا المطلب سنحاول التطرق إلى تعريف الأداء المالي، الفجوة، أهميته و أهدافه.

أولا: تعريف الأداء المالي.

تعريف(1): "يرى لانث بان الأداء المالي سيبقى المجال المحدد لمدى نجاح المؤسسات و أن عدم تحقيق هذه الأخيرة للأداء المالي بالمستوى الأساسي المطلوب يعرض وجودها و إستمراريتها للخطر."¹

تعريف(2): "من هذا التوجه يعبر مورغان عن تلك الأهمية بالقول أن الأداء المالي المتفوق يعد هدف المؤسسات الأساسي، و أن الأهداف الثانوية لها يمكن تحقيقها ضمنا من خلال تحقيق الأداء المالي المتفوق."²

تعريف(3): " يعرف بأنه : تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ومجابهة المستقبل من خلال الاعتماد على الميزانيات، جداول حسابات النتائج و القوائم المالية الأخرى."³

من التعاريف السابقة نستنتج التعريف التالي: " هو عبارة عن النتائج المالية التي تحاول المؤسسة تحقيقها من المنظور المالي و هي بذلك تمثل الأهداف التي يمكن استخدامها ك معايير لقياس كفاءة الخطة

المالية و الخطة المالية الناجحة هي التي يكون لنتائجها تأثيرا إيجابيا في قيمة المؤسسة."⁴

¹: عبد الله أحمد عبد الله الدعاس، إدارة الجودة الشاملة و أثرها في تحسين الأداء المالي، دراسات العلوم الإدارية، الأردن، المجلة 37، العدد 1، 2010، ص 97.

²: طاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سبق ذكره، ص 276.

³: Amaudthausvaon , évaluation des gestion, technique de gestion, édition economica, France,2005,p.23.

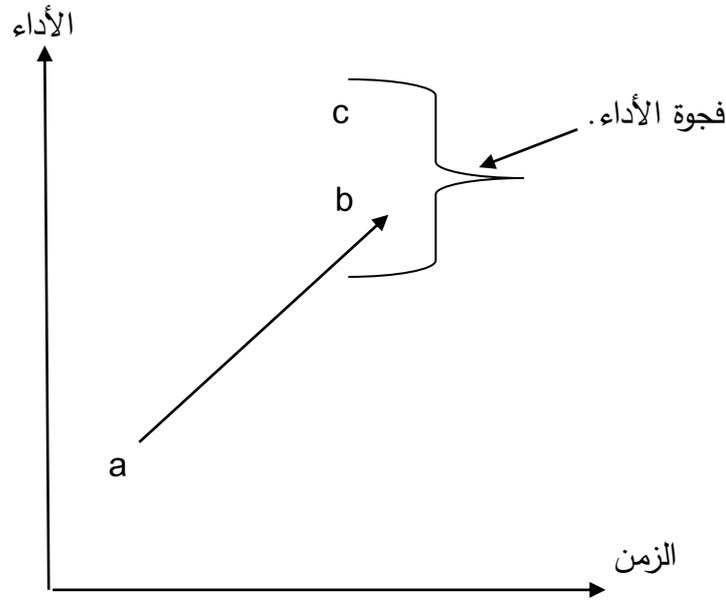
⁴: عدنان تايه النعيمي ،ياسين كاسب الخرشة ، أساسيات في الإدارة المالية، دار المسيرة، ط 1، الأردن،2007، ص14.

ثانياً: فجوة الأداء المالي.

يتناول الأداء مختلف أنواع النشاط في المشروع و التأكد من كفاءة استخدام عناصر الإنتاج المتاحة وكذلك التأكد من كفاءة تحقيق النتائج المستهدفة في كل وجه من أوجه النشاط فيمكن القول بان عملية تقييم الأداء رقابة على مراحل عمليات المشروع و التي تبدأ من تحديد الأهداف المرجو تحقيقها في جدول الموارد المتاحة، ثم وضع خطط أو برنامج زمني محدد المعالم يرمي إلى تبيان كيفية تحقيق الأهداف ثم إجراء عمليات متابعة و بذلك يتسنى لعملية تقييم الأداء تحديد الكفاءة اللازمة.

وبالطبع حين يتأكد من حالة عدم تحقيق الأهداف أو النتائج في ظل الأداء المتوقع و في ظل الإستراتيجية التخطيطية الحالية خلال فترة التخطيط، فان هذا يعني وجود فجوة الأداء التي تحدد بالشكل التالي:

الشكل رقم: (2): منحنى بياني لفجوة الأداء المالي.



المصدر: حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل، دار الوراق للنشر والتوزيع، القاهرة، ص90.

AB: منحنى الأداء في ظل الإستراتيجية الحالية و الظروف البيئية المتوقعة.

C: الهدف.

BC: فجوة الأداء، التنبؤ بانخفاض قليل من الأداء.

و رغم أهمية ما يحدد عن هذه الفجوة، و اتساعها أو طبيعتها يمكن أن نحدد ثلاث أسباب هي:

- عدم تلاءم الاستراتيجيات الحالية مع التغيرات البيئية و الظروف الداخلية و الموارد المتاحة أمام الإدارة.

- التنفيذ غير الصحيح لهذه الاستراتيجيات من قبل الإدارة كما تحدد عملية تقييم الأداء بكونها عملية مرشدة للنشاطات لتقدير ما إذا كانت الوحدات الإدارية أو المؤسسات الاقتصادية نفسها تحصل على مواردها و تنتفع منها بفاعلية و كفاءة في سبيل تحقيق أهدافها.

ثالثا: أسباب تباين مقاربات تحديد مفهوم الأداء المالي.

يأتي هذا الوضع في ظل غياب مفهوم تام للأداء المالي و محدداته، كل طرف يفسره بما يخدم مصالحه، فالمساهم يسعى لتعظيم ثراءه، و المؤسسة تسعى نحو الاستمرار و البقاء، و الموظف يعزف على وتر رفع الأجور و الحوافز، و الجهاز الحكومي يهدف إلى إنماء حصيلة الضرائب، و المجتمع يود و ينتظر الرخاء الاقتصادي و رفاهية الأفراد و تحقيق العدالة الاجتماعية، فكل طرف يفسر الأداء المالي بالشكل الذي يروق له. كثيرا ما تتردد كل من كلمتي الشفافية و الأداء على السنة عامة الناس و كذلك المسيرين والمسؤولين على حد سواء دون أن تتوحد دلالاتها و معانيها الصحيحة بدقة كافية. و بسبب عمق الفجوات في المعاني و كذلك القياس عند هؤلاء أو هؤلاء ينتج عادة غموضا و التباسا يؤدي إلى الاختلاف و التشتت و حتى التباين فضلا عن الأخطاء و الاختلاط في الأدوار و عمليات التقييم و التحكيم. و ظل ذلك يتسبب في عدم رضا الأفراد و فقدانهم الثقة بالمسؤولين و منه النفور

من خلال ما تقدم، سنحاول تفسير رؤى و مقاربات الأداء المالي حسب إسهامات الباحثين و من زاوية الأطراف ذات صلة به.

يعود السبب إلى تباين و تحديد مفهوم الأداء المالي إلى أسباب رئيسية منها:

1/ اختلاف رؤى الباحثين حول تحديد مفهوم الوظيفة المالية.

تباينت نسيا رؤى الباحثين حول تحديد مفهوم الأداء المالي، نظرا لتباين وجهات النظر حول تحديد الوظيفة المالية من أساسها، فبعض التعاريف أسندت الوظيفة المالية إلى القرارات المالية المتخذة، الاستراتيجيات و الخطط، الأهداف، السياسات المالية، و أيضا مواجهة المصاعب و العقبات المالية...

و الواقع أن هذه المفاهيم لا تستطيع تحديد و توضيح و الكشف عن طبيعة الوظيفة المالية الأمر الذي يجعلها غامضة و عاجزة عن تحديد هوية الوظيفة المالية، و يرجع هذا الغموض إلى عدم الشمول من جهة، و عدم التوحيد من جهة أخرى، سببه تباين وجهات نظر المهتمين، فهناك (الجماعة النقدية) حيث تنسب للوظيفة المالية، كل عملية تأخذ الشكل النقدي خارجة أو داخلة عاجلة أو آجلة، و هنا يمكن التساؤل حول مهمة الوظيفة المالية إن كانت هي التعبير عن عمليات المؤسسة في شكل وحدات نقدية، بينما وجهة النظر

الإستراتيجية تكمن فيما إن كانت الوظيفة المالية تستطيع تهيئة و إعداد القرارات المؤمنة لفعالية الأهداف المنشودة و لكفاءة الوسائل المتاحة؟

في حين أن وجهة النظر التشغيلية يحددها طرح التساؤل، هل تنشأ الوظيفة المالية لمواجهة و تجاوز المصاعب المالية؟ كدعم التوازن المالي، الحد الأدنى للربحية، اليسر المالي. أم أنها تتعلق بكافة التصرفات الخاصة بكيفية الحصول على الأموال و حسن استخدامها؟

و في هذا الشأن يرى جونسون أن للإدارة المالية معنى أوسع من صفة (المالية) مثل التخطيط المالي، إدارة الموجودات، مجابهة المشاكل لضمان السيورة و البقاء، تحديد أقصى الأرباح و العوائد....

2/تطور النظرية المالية الكلاسيكية إلى نظرية مالية معاصرة.

اعتبرت النظرية المالية الكلاسيكية بأنه للوظيفة المالية الكلاسيكية في المؤسسة دور المزود بالأموال وتسييرها. و تعرف باسم (مالية المؤسسات)،(مالية الشركات) و تبنت الوظيفة المالية وفق المنظور الكلاسيكي هدف مضاعفة الربح في ظل مستقبل مؤكد الحدوث. لآكن سرعان ما انهار هذا المفهوم في ظروف اتسمت بالتعقيدات و ظروف عدم التأكد و التضليل المعلوماتي... الخ، فضلا عن التحديات التي تواجهها المؤسسات، ازدياد التدخل الحكومي بشكله المباشر و غير المباشر، التقدم التكنولوجي، دور النقابات و اتحادات العمال، حدة المنافسة، شروط سوق المال و المؤسسات المصرفية، ندرة الأموال إلى جانب ارتفاع تكلفتها.

3/تطورات المؤشرات المحاسبية إلى مؤشرات مالية و اقتصادية.

تداركت النظرية المالية أهمية مداول المؤشرات الاقتصادية جنبا و موازاة مع المؤشرات السوقية، لما تكتسبه هذه الأخيرة من قوة و تفسير البيئة الاقتصادية و الضوابط السوقية التي تحكم المؤسسة، الأمر الذي يفسر أن المؤشرات الاقتصادية أخذت بعين الاعتبار الضوابط و الوسائط الخارجية التي تواجهها المؤسسة في محيطها الخارجي و ذات تأثير فعال على مركزها الداخلي بالإضافة إلى الوسائط الداخلية ذات الصلة المباشرة بسوق البورصة ألا و هي قيمة المؤسسة الناتجة عن الثروة الداخلية المتراكمة.

على ضوء ما سبق نستكشف بان المؤشرات ثلاثية الأبعاد:

- البعد المحاسبي.
- البعد الاقتصادي.
- البعد السوقي(المالي).¹

¹: محمد سعيد أوكليل ، قراءة في الشفافية و الأداء في عالم متغير، الملتقى العلمي الدولي الأول حول أهمية الشفافية و نجاعة الأداء للاندماج الفعلي في الاقتصاد العالمي بكلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر أيام: 28،29،30 جوان فندق الأوراسي.(اقتباس).

المطلب الثاني: عموميات حول الأداء المالي.

تسعى المؤسسة الاقتصادية عادة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف و تختلف هذه الأهداف من مؤسسة إلى أخرى و لعل من أهم هذه الأهداف (المالية) ، حيث تعتبر هذه النقطة التي تسعى مختلف المؤسسة إليها سواء تحقي التوازن المالي و اليسر المالي ...

إلا أن تحقيق هذه الأهداف يتطلب مجموعة من المعايير و المؤشرات التي يجب على المؤسسة استخدامها بالطريقة التي تضمن نجاحها بالرغم من مختلف العوامل المؤثرة و هذا ما سنحاول تفصيله من خلال هذا المطلب.

أولاً: الأهداف المالية للمؤسسة الاقتصادية.

إن التطرق بالدراسة لأهداف المؤسسة في عملية تقييم أدائها أمر ضروري لا يمكن الاستغناء عنه، إذ نجد معظم طرق تحديد مؤشرات و معايير التقييم تطلب تحديد الأهداف، و بصفة عامة يمكن حصر الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها في الأهداف التالية: التوازن المالي، السيولة و اليسر المالي، المردودية، إنشاء القيمة. و يعتبر هذا الأخير هدفاً جديداً فرضته الوضعية الراهنة التي تميز بها المحيط الخارجي للمؤسسة.

1/السيولة و اليسر المالي.

تقيس السيولة، بالنسبة للمؤسسة، قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، أو بتعبير آخر تعني قدرتها على التحويل بسرعة الأصول المتداولة، المخزونات و القيم القابلة للتحقيق، إلى أموال متاحة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها و تأدية بعض المدفوعات. وبصفة عامة قدرة المؤسسة على توفير السيولة الكافية يؤدي إلى الأضرار بثلاث مصالح هي:

- **المؤسسة:** تحد السيولة من تطور و نمو المؤسسة، و ذلك بعدم تمكين المؤسسة أو السماح لها مثلاً من استغلال الفرص التي تظهر في المحيط ك شراء مواد أولية بأسعار منخفضة مقارنة بمستوياتها الحقيقية، الاستفادة من تخفيضات لقاء تعجيل الدفع أو الشراء بكميات كبيرة.

- **أصحاب الحقوق:** تخلق مشكلة نقص السيولة عدة أزمات اتجاه الأطراف التي لها حقوق على المؤسسة ففي الكثير من المرات يؤدي هذا النقص إلى تأخير تسديد الفوائد، في دفع مستحقات الأجراء، في تسديد ديون الموردين....

- **عملاء المؤسسة:** قد تؤدي هذه المشكلة إلى تغيير شروط تسديد العملاء بالتالي تناقلها من اليسر إلى العسر و هذا الأمر ينتج عنه تدهور العلاقة التي يجب على المؤسسة تحسينها و خاصة في ظروف المحيط الحالي.

فكل هذه المشاكل المترتبة عن نقص السيولة، تفرض على المؤسسة الاهتمام بها و تسييرها بأسلوب

جيد.¹

أما اليسر المالي فهو على خلاف السيولة ،و يتمثل في قدرة المؤسسة على مواجهة تواريخ استحقاق ديونها الطويلة و المتوسطة الأجل، فهو يتعلق بالافتراض الطويل و المتوسط الأجل الذي تقوم به المؤسسة.²

2/التوازن المالي.

يعتبر التوازن المالي هدفا ماليا تسعى الوظيفة المالية لبلوغه لأنه يمس باستقرار المؤسسة و يمثل "التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت و الأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به و عبر الفترة المالية، يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات و المتحصلات و بصفة عامة بين استخدامات الأموال و مصادرها."³

من التعريف يتضح أن رأس المال الثابت و المتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن تمول عن طريق الأموال الدائمة، رأس المال الخاص مضافا إليه الديون الطويلة و المتوسطة الأجل و هذا يضمن عدم اللجوء إلى تحويل جزء منه إلى سيولة لمواجهة مختلف الالتزامات. و تحقيق الأموال الدائمة للأصول الثابتة، يستوجب التعادل بين المقبوضات و المدفوعات و مما سبق يظهر أن التوازن المالي يساهم في توفير السيولة و اليسر المالي للمؤسسة، و تكمن أهمية بلوغ هدف التوازن المالي في النقاط التالية:

- تأمين تمويل احتياجات الاستثمارات بأموال دائمة.
- ضمان تسديد جزء من الديون أو كلها في الأجل القصير و تدعيم اليسر المالي.
- الاستقلال المالي للمؤسسة اتجاه الغير.
- تخفيض الخطر المالي الذي تواجهه المؤسسة.⁴

3/المردودية.

تعتبر من الأهداف الرئيسية التي ترسمها المؤسسة و توجه الموارد لتحقيقها، فهي بمثابة هدف كلي للمؤسسة و يرى (بيثردراكر) بأنها هدف من الأهداف أو المجالات الثمانية التي يجب أن تسعى المؤسسة تحديد أهدافها فيها.

¹:Josette Peyrard , Analyse financière, librairie Vuibert,8^{ème}ed ,Paris,1999,p.201.

² : Ibid,p.199.

³ : السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000، ص 30.

⁴ : السعيد فرحات جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 259.

والمردودية كمفهوم عام يدل على قدرة الوسائل على تحقيق النتيجة و الوسائل التي تستعملها المؤسسة تتمثل في الرأس المالي الاقتصادي و هذا يعكس المردودية الاقتصادية و رأس المال المالي و هذا يعكس المردودية المالية.¹ فحسب نوع النتيجة و الوسائل المستخدمة يتحدد نوع المردودية، و بصفة عامة فان اهتمام المؤسسة ينصب على المردودية المالية و المردودية الاقتصادية.

4/إنشاء القيمة.

إنشاء القيمة للمساهمين تعني القدرة على تحقيق مردودية مستقبلية كافية من الأموال المستثمرة حالياً، والمردودية الكافية هي تلك التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في استثمارات أخرى ذات مستوى خطر مماثل. فإذا لم يتمكن فريق المسيرين من إنشاء القيمة فان المستثمرين يتوجهون إلى توظيفات أخرى أكثر مردودية.²

مما سبق يتبين أن هدف إنشاء القيمة يمنح أهمية كبيرة بالنسبة للمساهمين أو ملاك المؤسسة، ويجعل أهميتهم تحتل الصدارة.

ثانياً: تحديد معايير و مؤشرات الأداء المالي.

لا يمكن أن تقوم قائمة للتقييم الجيد للأداء إلا إذا تمكن المسيرين من اختيار المعايير و المؤشرات الجيدة، و اختيار المؤشرات و المعايير لا يتم بأسلوب عشوائي، بل ينبع من المصلحة أو مركز المسؤولية المراد تقييم أدائها.

و من أجل اجتناب الاختيار العشوائي للمؤشرات و المعايير حاول الباحثون وضع طرق علمية تسمح بتحديد المعايير و المؤشرات التي تعكس الأداء الفعلي للمؤسسة. و الطريقة التي يركز عليها في أغلب المرات تتمثل في إتباع ثلاث مراحل أساسية:

المرحلة الأولى: تحديد الأهداف و المهام الأساسية.

المرحلة الثانية: تحديد عوامل النجاح التي يركز عليها المسؤولين من أجل بلوغ الأهداف المرسومة، و يمكن اعتبار هذه العوامل بمثابة الوسائل الفعالة لإنجاز الأهداف.

المرحلة الثالثة: البحث عن المؤشرات التي تسمح بضبط أو بمراقبة عوامل النجاح.

¹ : Alain Capiez, élément de gestion Financière.Masson,4^{ème}ed, Paris,1994,p.121.

² : Michel Gervais , contrôle de gestion.Ed Economica,7ed ,Paris, 2000, p.609.

الأهداف المالية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى بلوغها هي بصفة عامة التوازن المالي، المردودية، السيولة و اليسر المالي، إنشاء القيمة. هذه الأهداف هي معايير تقييم الأداء المالي، فالتقييم يستند إلى معيار التوازن المالي، و معيار السيولة و اليسر المالي، و معيار المردودية، و معيار إنشاء القيمة.

بالإضافة إلى هذه الأهداف التي تسعى المؤسسة و المراكز المسؤولة عنها، تقوم المؤسسة أيضا بممارسة مجموعة من الأنشطة المالية كتوفير المال اللازم و بأفضل تكلفة، و الذي يمكن اعتباره أهم نشاط مالي تقوم به. لذلك فالمؤسسة بحاجة إلى معيار للحكم على هذا النشاط. في حقيقة الأمر لا يمكن تحديد هذا المعيار لأن مؤشرات توضع بين التوازن المالي و السيولة و اليسر المالي، فدراسة هذين الأخيرين تعني دراسة تحكم المؤسسة في التمويل، بتعبير آخر فإن دراسة التوازن المالي و السيولة و اليسر المالي يعني ضمنا دراسة نشاط التمويل، و يتجلى هذا بوضوح في جداول التمويل التي ستدرس في معيار التوازن المالي.

لكي تستطيع المؤسسة تحقيق الاستمرارية في نشاطها يجب أن تكون متوازنة ماليا، و يتمثل عامل النجاح الذي ترتكز عليه لتحقيق هذا الهدف هو تمويل الاستخدامات الطويلة الأجل بموارد دائمة، و تحقيق فائض موجب بين ما تتحصل عليه من نقد و ما تدفعه نقدا.

المؤشرات التي تسمح بمتابعة و مراقبة العامل السابق هي عموما: رأس المال العامل، احتياج رأس المال العامل، الخزينة.

إن هدف السيولة و اليسر المالي من الأهداف التي يجب على المؤسسات الاقتصادية أن تولي له الأهمية الكافية، لأن المساس بهذا الهدف يؤدي بالمؤسسة إلى سحب الثقة منها أو الإفلاس. و لبلوغ هذا الهدف لا بد للمؤسسة كعامل نجاح أن تحقق مستوى كاف من السيولة لمواجهة الالتزامات القصيرة و توليد تدفقات نقدية معتبرة لمواجهة الالتزامات الطويلة الأجل و المؤشرات التي يمكن الارتكاز عليها لمعرفة ما إذا تحكمت المؤسسة في هذا العامل هي تلك التي تعتمد في حسابها على المقارنة بين الأصول السائلة، باعتبارها هي المصدر الأساسي و الأول للسيولة و الالتزامات قصيرة الأجل، و المقارنة أيضا بين التدفقات النقدية و الالتزامات الطويلة الأجل.

إن هدف المردودية الذي يناط دائما بالوظيفة المالية هو في حقيقة الأمر هدف للمؤسسة ككل، فتحقيق هذا الهدف لا يتم إلا بتضافر جهود جميع الوظائف. و عامل نجاح المؤسسة لتحقيق هذا الهدف هو التخصيص الأمثل للموارد المتاحة.

المؤشرات التي تمكن من قياس المردودية هي تلك التي تقارن بين النتيجة و الوسائل المستخدمة في ذلك، فالمؤسسة التي استطاعت أن تحسن نتيجتها مع بقاء الوسائل المستخدمة على حالها - دون زيادة - نقول عنها أنها تحسنت مردوديتها.

يعتبر هدف إنشاء القيمة من الأهداف المالية الأساسية و الحديثة ، و هو هدف للمؤسسة ككل، وتعود مسؤولية تحقيقه إلى المسيرين بالدرجة الأولى، و خاصة اولئك الذين ينتمون إلى الوظيفة المالية لأنهم مطالبون بتحقيق عائد جيد من وراء الأموال المستثمرة، و عامل نجاح المؤسسة لتحقيق هذا الهدف هو التسيير الجيد لمواردها.

عموما يمكن الاعتماد على مؤشري القيمة الاقتصادية المضافة و القيمة السوقية المضافة لتحديد المؤسسة القادرة على إنشاء القيمة.¹

ثالثا: العوامل المؤثرة في الأداء المالي.

تواجه المؤسسة خلال قيامها بنشاطها عدة مشاكل و صعوبات قد تعرقلها في أداء وظائفها، مما يدفع بالمسيرين إلى البحث عن مصادر هذه المشاكل و تحليلها و اتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها، و هذا ما تهدف إليه عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة حيث تعمل على تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة لمعرفة أهم المشاكل و البحث عن أسبابها و محاولة اقتراح قرارات تصحيحية، و من أهم العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة نجد:

1/العوامل الداخلية المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة:

هي تلك العوامل التي تؤثر على أداء المؤسسة و التي يمكن للمؤسسة التحكم فيها و السيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد و تقليل التكاليف و من أهم هذه العوامل نجد:

- الرقابة على التكاليف.

- الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة.

- الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال.

بالإضافة إلى تأثير مؤشرات خاصة بالرقابة حيث تهدف إلى رقابة اتجاه المصروفات خلال الفترات المالية المختلفة و تحليل مدى أهميتها النسبية للمؤسسة و محاولة ترشيدها و تصحيحها، و من أهم هذه المؤشرات نجد:

- نسبة الفوائد المدفوعة للأصول المنتجة:

(إجمالي الفوائد + إجمال الأصول المنتجة) × 100

و تحسب كما يلي:

¹:عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر بسكرة،الجزائر، 2002،ص37.

حيث: إجمالي الأصول المنتجة=إجمالي القروض+الاستثمارات في الأوراق المالية و السندات الحكومية.

وتبرز هذه النسبة قدرة المؤسسة على رقابة سلوك هذه الفوائد المدفوعة و قدرتها على زيادة الأصول المنتجة.

- نسبة الفوائد المدفوعة على الودائع:

و تحسب كما يلي: (إجمالي الفوائد المدفوعة+ إجمالي ودائع العملاء و المستحق للمصاريف)×100

حيث توضح هذه النسبة أهمية هذه الفوائد المدفوعة إلى جملة الأموال التي تحصلت عليها المؤسسة من المصادر الخارجية (الودائع من العملاء، المستحقات) و يعتبر نقص هذه النسبة على ربحية المؤسسة.

2/العوامل الخارجية المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة:

تواجه المؤسسة مجموعة من التغيرات الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن لإدارة المؤسسة السيطرة عليها، و إنما يمكنها فقط توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات، محاولة إعطاء خطط لمواجهةها والتقليل من تأثيراتها و تشمل هذه العوامل:

- التغيرات العلمية و التكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات.

- القوانين و التعليمات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة و قوانين السوق.

- السياسات المالية و الاقتصادية للدولة.¹

المطلب الثالث: ماهية تقييم الأداء المالي.

يعمل تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية على إيجاد كافة الثغرات و النقائص بالمؤسسة، وتحديد طرق علاجها و متابعة المقترحات و التوصيات اللازمة لعلاج ذلك. كما أن نجاح المؤسسات الاقتصادية يتوقف على وجود معايير عالية لتقييم الأداء المالي، و هذا ما يساعد على قياس نشاط المؤسسة و تحسين أدائها و سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى مفهوم تقييم الأداء المالي و أهميته و أهدافه المعايير و المؤشرات التي تستعمل في عملية التقييم التي تجعل منها عملية جيدة و ذات فوائد على المؤسسة.

¹: الشيخ ولد عبد الجليل ، دور التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسة الموريتانية : دراسة حالة الشركة الوطنية للاستيراد و التصدير ، مذكرة ماجستير ، جامعة الجزائر ، الجزائر، 2008، ص 84.

أولاً: مفهوم تقييم الأداء المالي.

تعريف(1): "يقصد بتقييم الأداء المالي للمؤسسة تقديم حكم ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتحددة (إدارة المؤسسة) و مدى إشباع رغبات أطرافها المختلفة، أي أن تقييم الأداء المالي هو قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفاً".¹

تعريف(2): "تعتبر عملية تقييم الأداء المالي جزء من العمل الإداري المتواصل و الذي يشمل مجموعة من الإجراءات التي تتخذها الإدارة للتأكد من الموارد المتاحة تستخدم بكفاءة و فعالية و للمعايير الفنية والاقتصادية المحددة".²

نستج مما سبق أن عملية تقييم الأداء المالي هي: "عملية الفحص الدقيق للأداء المالي المحقق من طرف المؤسسة الاقتصادية خلال سنة مالية واحدة أو عدة سنوات و معرفة ما إذا تم تحقيق ما كان مرجوا ومخططا له في البداية، و هو عملية قياس و تشخيص و تقويم للوضع المالي أو الأداء المالي للمؤسسة، أي عملية اكتشاف الانحرافات المتسببة في النتائج السلبية، و محاولة معالجة هذه النتائج بطرق معينة وتجنب الانحرافات مستقبلا، و أيضا اكتشاف نقاط القوة و تدعيمها و اكتشاف نقاط الضعف و تجنبها، كل هذا يبين لنا أن عملية تقييم الأداء المالي هي عملية توجه إلى الأداء المالي للمؤسسة إلى التحسين المستمر و إلى الأفضل دائما".³

ثانيا: أهمية تقييم الأداء المالي.

تعتبر عملية تقييم الأداء المالي في المؤسسة عملية بالغة الأهمية، و ذلك لما تخدم مختلف الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة و ذلك للأسباب التالية:

- تحديد مستوى تحقيق الأهداف من خلال قياسه و مقارنة النتائج، مما يسمح بالحكم على الفعالية.
- تحديد الأهمية النسبية بين النتائج و الموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة.⁴
- تقييم نشاط المؤسسة الاقتصادية بشكل عام و يتم ذلك عن طريق:
- تقييم نتيجة نشاط المؤسسة من حيث الربح أو الخسارة خلال فترة أو فترات مالية معينة.
- تقييم المركز المالي للمؤسسة الاقتصادية في تاريخ معين.

¹: دادان عبد الغني، قراءة في الأداء المالي و القيمة في المؤسسة الاقتصادية،مجلة الباحث ، جامعة ورقلة، الجزائر، عدد4، 2006، ص 41.

²: Michal Gervais , contrôle de gestion ,Paris, édition économique,1997,p.104.

³: السعيد فرحات جمعة، مرجع سبق ذكره،ص 38.

⁴: السعيد فرحات جمعة ، مرجع سبق ذكره، ص 28.

- مقارنة البيانات و المعلومات الفعلية مع المخطط لها و تحديد الانحرافات و تحليلها و معرفة أسبابها.
- يساعد تقييم الأداء المالي الإدارة المالية في رسم أهدافها و بالتالي إعداد الخطط السنوية اللازمة.
- يساعد تقييم الأداء المالي الإدارة المالية في عملية الرقابة و اتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح الانحرافات.
- يساعد تقييم الأداء المالي للمؤسسة في إعطاء صورة عن علاقتها مع المؤسسة الأخرى.
- تتعرض الكثير من المؤسسات إلى الفشل و هذا نتيجة لسوء تسيير الإدارة المالية، و يأتي دور تقييم الأداء المالي لدراسة هذه المشاكل و تقديم النصح و الإرشاد لمعالجتها.¹

ثالثا: أهداف تقييم الأداء المالي.

تتمثل أهداف تقييم الأداء المالي فيما يلي:

- الوقوف على مستوى انجاز المؤسسة مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الإنتاجية.
- تنشيط الأجهزة الرقابية على أداء عملها عن طريق المعلومات التي تقدمها عملية تقييم الأداء وانجازها لأهدافها المرسومة كما هو مطلوب.
- الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة لتحقيق عوائد أكبر و بأقل تكلفة.
- الكشف عن أماكن الخلل و الضعف في نشاط الشركة، و إجراء تحليل شامل لها، و بيان مسبباتها و ذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها لتصحيحها.²

¹: حمزة الشمخي، إبراهيم الجزراوي، الإدارة المالية الحديثة منهج علمي تحليلي في اتخاذ القرارات، دار الصفاء للنشر و التوزيع، 1998، ص43.

²: سارة باحو ، تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية من منظور جدول تدفقات الخزينة، دراسة حالة شركة رمال بلاستيك ، منكرة ماستر غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010، ص،17.

رابعاً: المتطلبات الأساسية لنجاح عملية تقييم الأداء المالي.

إن عملية تقييم الأداء المالي لا تتم بصفة عشوائية بل تستند إلى مجموعة متطلبات يمكن تلخيصها فيما يلي:

* **ضرورة تحديد الأهداف الرئيسية و الفرعية للمؤسسة:** إذ يجب تحديد الأهداف و الخطط تحديداً واضحاً حيث يمكن التحقق من أداء المسؤولين، كما يتم توقع الأداء اللازم بتحقيق تلك النتائج ليصبح على صورة معايير تستخدم بمتابعة تنفيذ الأهداف.

* **ضرورة وجود معايير واضحة للأداء:** يعتبر تحديد المعايير محور أساسي في عملية تقييم الأداء المالي، إذ يجب أن تكون المعايير واضحة، لأن وضوح المعايير يساعد الفرد على إنجاز عمله، و تحديد الأداء المطلوب منه، كما يساعد المسؤولين في عملية الرقابة و التقييم بناءً على الأسس و المعايير المحددة.

* **ضرورة توافر نظام سليم و فعال للمعلومات:** يعتمد تقييم الأداء على ضرورة توافر البيانات التفصيلية و السليمة و في الوقت المناسب، حيث يستند المدراء عند مقارنتهم إلى المعلومات الموجودة في القوائم المالية و التي تلخص النتائج الفعلية، و لن يتحقق الأداء الجيد إلا بتوفر نظام سليم للمعلومات.

* **يجب أن يكون تقييم الأداء مستمراً:** و يعني أن تقييم الأداء لا يقتصر على فترة زمنية واحدة، بل يجب أن يتم بصورة دورية و منتظمة على فترات زمنية واحدة ، بل يجب أن يتم بصورة دورية و منتظمة على فترات قصيرة نسبياً لتحديد الانحرافات و تصحيحها و تداركها في المستقبل، حيث يوجد بعض المراكز المسؤولة في إطار المؤسسة الاقتصادية أكثر حساسية أي تخضع لتغيرات سريعة ذات أثر و بالتالي يتطلب الأمر تتبعها و تقييمها على فترات قصيرة جداً.

* **التكامل مع العملية الإدارية:** إن فعالية نظام التقييم تتوقف إلى حد بعيد على مدى تكامل مع نظم التخطيط و الرقابة و اتخاذ القرارات، و تتمثل فكرة التكامل بين التخطيط و التقييم على أن كل مستوى من الخطط يوفر الأهداف التي تعتبر معايير للتقييم، أما التكامل مع اتخاذ القرارات يعني توفر المعلومة اللازمة للمدير قبل اتخاذ القرارات و ليس بعده.

* **يجب أن يؤدي تقييم الأداء إلى تحسينه:** يستلزم الأمر أن يؤدي تقييم الأداء إلى نتائج ايجابية من ناحية تحسين الأداء، و هذا يتطلب الاقتناع بأهمية تقييم الأداء المالي و يتحقق ذلك بتوافر بعض الشروط منها:

- يجب أن يكون الهدف من تقييم الأداء ليس فقط كشف أوجه الخلل و الانحرافات و إنما أيضا يؤدي إلى معرفة أسبابها و الوصول إلى علاجها.

- تكامل عملية تقييم الأداء مع أنواع الرقابة الأخرى مثل: الرقابة الخارجية و الرقابة الداخلية.
- يجب أن يكون نظام تقييم الأداء بسيطاً، و الاكتفاء بأقل عدد من المعايير و المؤشرات التي يتم بها معرفة الأداء الفعلي.
- يجب أن يكون نظام تقييم الأداء واضحاً و معروفاً للمؤسسة الاقتصادية أو مراكز المسؤولية.¹

المطلب الرابع: معايير و مؤشرات تقييم الأداء المالي، أدواته و صعوبات القيام به.

إن الحديث عن موضوع تقييم الأداء المالي للمؤسسة و معاييرها، لا يتوقف عند تحديد المفاهيم المتعلقة به، بل يتعدى إلى دائرة أوسع تسلط الضوء على الدور الذي تلعبه هذه المعايير في تقييم الأداء المالي والذي يتضح من خلال المؤشرات المالية التي تنعكس بشكل كاف و واف على مستوى تقييم الأداء المالي و ذلك حتماً يكون عن طريق مجموعة من الأدوات المستخدمة في هذه العملية سواء التقليدية منها أو الحديثة وعلى الرغم من ذلك تواجه عملية تقييم الأداء المالي مجموعة من الصعوبات. كل هذه العناصر سنحاول التطرق إليها من خلال هذا المطلب.

أولاً: معايير تقييم الأداء المالي.

تتمثل معايير تقييم الأداء المالي في: التوازن المالي، السيولة، المردودية و إنشاء القيمة و سيتم التعرف على هذه المعايير فيما يلي:

- **التوازن المالي:** يعتبر التوازن المالي معيار مهم لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية كونه هدف مالي تسعى لوظيفة المالية في المؤسسة إلى تحقيقه من أجل تحقيق الأمان للمؤسسة، لأن العجز المالي يسلب المؤسسة استقلالها، كما يعتبر التوازن المالي من أهم أهداف المؤسسة الاقتصادية فيتم تحقيق التوازن المالي في المؤسسة من خلال تسديد ما عليها من ديون أو التزامات في الأجل المحددة.

فيعرف التوازن المالي بأنه القدرة على الوفاء أي إمكانية المؤسسة على دفع ديونها اللازمة عند تاريخ استحقاقها، و أن تكون أصولها تسمح بدفع ديونها اللازمة عند تاريخ استحقاقها...²

- **السيولة:** لاشك أن للسيولة دوراً مهماً في المؤسسة و تعتبر هدفاً مالياً تسعى الوظيفة المالية لتحقيقه و تعرف السيولة على أنها مقدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المالية عند استحقاقها دون أن تتعرض لأي مشكلة مالية، و تتوقف سيولة المؤسسة على مقدرتها على تحويل أصوله المتداولة إلى نقدية

¹: دادان عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 310.

كراجة عبد الحكيم، الإدارة و التحليل المالي، دار الصحافة للنشر، مصر، الطبعة الثانية، 2006، ص:248.²

وبالسرعة المناسبة. وتعتبر السيولة هي الأخرى معيارا مهما لتقييم الأداء المالي للمؤسسة لكونها أداة فعالة لقياس و تقييم مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها.¹

- **المردودية و إنشاء القيمة:** تعتبر المردودية معيار مهم لتقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، و تعبر عن قدرة وسائل المؤسسة على تحقيق نتائج جيدة، فالمردودية هي العلاقة بين النتائج التي تحققتها المؤسسة والوسائل المستخدمة في ذلك، فقياسها يسمح للمسيرين معرفة كفاءة و رشد المؤسسة في استخدام مواردها. وإنشاء قيمة هو الأخر معيار مهم لتقييم الأداء المالي للمؤسسة و الأداء الكلي لها و تعتبر معيار حديث على عكس المردودية التي تعتبر معيار تقليدي، و يكشف هذا المعيار قدرة المؤسسة على إثراء أصحاب المؤسسة.²

ثانيا: مؤشرات تقييم الأداء المالي.

1/الميزانية المالية: هي عبارة عن جدول يتضمن جانبين، جانب الأصول، و جانب الخصوم، وتترتب الأصول حسب مبدأ السيولة و درجة السنوية، و ترتب الخصوم حسب تاريخ الاستحقاق و مبدأ السنوية.

وهناك نوع آخر من الميزانية و يعرف بالميزانية المختصرة و هي الجدول الذي يظهر لنا المجاميع الكبرى لميزانية المرتبة حسب مبدأ الإستحقاقية (الخصوم)، و السيولة (الأصول)، و يراعى في عملية التقييم التجانس بين عناصر كل مجموعة، و تستعمل هذه المجاميع في عملية التحليل.³

2/التحليل بواسطة النسب المالية: أسلوب النسب المالية هو دراسة العلاقة بين القوائم المالية ، ثم تفسير مدلول تلك العلاقة من خلال مقارنتها مع النسب المعيارية المتعارف عليها بين المحللين الماليين أو السائدة في القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة كما يطلق عليها النماذج المعيارية أو القياسية، و هناك مجموعة كبيرة و متنوعة من النسب المالية التي تساعد على تقديم الوضع المالي للمؤسسة و تحليله و من أهم هذه النسب نجد:

1-2/نسبة السيولة المختصرة: تقيس هذه النسبة قدرة سداد المؤسسة على المدى القصير و ذلك عن طريق أبعاد المخاطر التجارية التي تؤثر على المخزونات و تحسب كما يلي:⁴

نسبة السيولة المختصرة = (الأصول قصيرة الأجل - المخزونات) ÷ القروض قصيرة الأجل.

: السعيد فرحات جمعة، مرجع سبق ذكره، ص:101.¹

: عبد المحسن توفيق، تقييم الأداء، دار النهضة العربية، مصر، 1998، ص:3.²

: حسن لبيهي، التحكم المالي في المؤسسة الصناعية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004، ص 39.³

: بوخازر عمال، مبادئ التسيير المالي و المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ص 40.⁴

2-2/ نسبة السيولة الفورية: تقيس هذه النسبة قدرة السداد للمؤسسة و ذلك عن طريق استعمال المخزون النقدي المتاح، و ذلك دون أن تكون هناك ضرورة لتصفية أو بيع المخزونات و الذمم في المدى القصير، أو بعبارة أخرى تبين هذه النسبة قدرة المؤسسة على الدفع الفوري من موجوداتها على سداد ديونها وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة الفورية} = \text{النقدية} \div \text{القروض قصيرة الأجل.}$$

2-3/نسب السيولة: تشير السيولة إلى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها التجارية عندما يحين معاد استحقاقها، أي أن الأصول تتحول إلى نقدية و تتحول النقدية بدورها في سداد التزاماتها قصيرة الأجل. تهدف هذه المجموعة من النسب إلى تحليل و تقييم رأس المال العامل و التعرف على درجة عناصره، و الهدف الرئيسي لتحليل هذه النسب هو الحكم على مقدرة المؤسسة مقابلة التزاماتها و تدخل ضمن هذه المجموعة عدة أنواع من النسب أهمها:¹

2-3-1/السيولة العامة: تعبر هذه النسبة على الأصول قصيرة الأجل مع الخصوم قصيرة الأجل وتحسب كما يلي:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \text{الأصول طويلة الأجل} + \text{الخصوم قصيرة الأجل.}$$

2-3-2/نسبة قابلية السداد: تقيس هذه النسبة مدى تمويل المؤسسة لأصولها من خلال الاقتراض وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة قابلية السداد} = \text{مجموع الأصول} \div \text{مجموع الديون.}$$

2-4/نسب النشاط: تقيس نسبة النشاط الكفاءة التي تستخدم فيها المؤسسة الموجودات أو الموارد المتاحة لها عن طريق إجراء مقارنات في ما بين مستوى المبيعات و مستوى الاستثمار في عناصر

¹: أحمد عطا الله القطانين، التخطيط الاستراتيجي (مفاهيم و نظريات و حالات تطبيقية)، ط 1 ، دار مجدلاوي للنشر و التوزيع ، الأردن، 1996، ص167.

الموجودات و نسب النشاط تعتبر مهمة لكل من له اهتمام بكفاءة الاهتمام و الربحية للمؤسسة على المدى البعيد.

2-5/نسب التمويل و الاستقلالية: تعبر هذه المجموعة من النسب عن الهيكل التمويلي للمؤسسة ومكوناته و مدى اعتمادها على مختلف المصادر للتمويل سواء داخلية أو خارجية و من أهم هذه النسب نجد:

2-5-1/نسبة التمويل الذاتي: توضح هذه النسبة مدى اعتماد المؤسسة في تمويل استثماراتها بإمكانياتها الخاصة و تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة التمويل الذاتي} = \frac{\text{الأصول الخاصة}}{\text{الأصول الثابتة}}$$

2-5-2/نسبة الاستقلالية المالية: تقيس هذه النسبة درجة استقلالية المؤسسة من دائنيها و تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة الاستقلالية المالية} = \frac{\text{الأموال الخاصة}}{\text{مجموع الديون}}$$

2-5-3/نسبة التمويل الخارجي: تعبر هذه النسبة عن مدى اعتماد المؤسسة على الأموال الخارجية في عملية التمويل و تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة التمويل الخارجي} = \frac{\text{مجموع الديون}}{\text{مجموع الخصوم}}$$

2-6/نسب المردودية: تعبر هذه النسب على قدرة مسيري المؤسسة على الاستخدام الأمثل بمواردها المتاحة بفعالية و كفاءة للحصول على العائد و من أهم النسب نجد: ¹

2-6-1/المردودية المالية: تمثل هذه النسبة الربح المتحصل عليه مقابل كل وحدة نقدية من الأموال الخاصة المستعملة و تحسب بالعلاقة الآتية:

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

من الأحسن أن تكون هذه النسبة مرتفعة حتى لا تواجه المؤسسة صعوبات في جذب مساهمين جدد إذا كانت بحاجة إلى ذلك.

: سعد صادق البحيري، إدارة توازن الأداء ، دار نشر الثقافة، الإسكندرية ، 2004، ص 295.¹

2-6-2/المردودية الاقتصادية: تعبر هذه النسبة عن كفاءة المؤسسة في استخدام مواردها لتحقيق

الأرباح و تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة المردودية الاقتصادية} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{مجموع الأصول}}$$

2-6-3/المردودية التجارية: تعبر هذه النسبة عن مدى تحقيق المؤسسة نتيجة صافية أي باستبعاد

الضرائب المدفوعة على رقم الأعمال، و تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة المردودية التجارية} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{رقم الأعمال خارج الضريبة}}$$

لا يتوقف استعمال هذه النسبة على دراسة المؤسسة ذاتها فقط، إنما تتسع إلى حد مقارنتها مع نسب المؤسسات التي تنشط في نفس القطاع لأن ضعف هذه النسبة أمام المؤسسات الأخرى يعني ضعف وضعها التنافسي في قطاع نشاطها.

3-التوازن المالي: إن الإدارة المالية في أي مؤسسة تسعى إلى تحقيق التوازن المالي بصفة مستمرة

حتى تتمكن من مواجهة التزاماتها من جهة و تمويل استثماراتها من جهة أخرى.

3-1/رأس المال العامل: هو جزء من الأموال الدائمة المخصص لتمويل جزء من الأصول المتداولة،

و ذلك لمواجهة تذبذبات دورة الاستغلال، و هو عبارة عن هامش أمان¹ و يمكن حسابه بطريقتين:

$$\text{من أعلى الميزانية: رأس المال العامل} = \text{الأموال الدائمة} - \text{الأصول الثابتة}$$

$$\text{من أسفل الميزانية: رأس المال العامل} = \text{الأصول المتداولة} - \text{ديون قصيرة الأجل}$$

3-1-2/أنواع رأس المال العامل: عموماً هناك 3 أنواع لرأس المال العامل و هي كالتالي:²

- رأس المال العامل الخاص: هو المقدار الإضافي من الأموال الخاصة الموجهة أو التي تسمح

بتمويل الأصول الثابتة، و يحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{رأس المال العامل الخاص} = \text{الأموال الخاصة} - \text{الأصول الثابتة}$$

¹: منير شاكر و آخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، ط 1، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص 122.

²: حمزة محمود الزبيدي، أساسيات الإدارة المالية، دار الورق للنشر و التوزيع، 2006، ص 65.

- رأس المال العامل الإجمالي: يقصد به مجموع الأصول المتداولة التي يتكلف بها النشاط الاستغلالي للمؤسسة و يمكن حسابه بالعلاقة التالية:

$$\text{رأس المال عامل الإجمالي} = \text{مجموع الأصول المتداولة} .$$

- رأس المال العامل الأجنبي: هو ذلك الجزء من الأموال الخارجية التي تستعملها المؤسسة في تمويل أصولها و يمكن حسابه وفق العلاقة التالية:

$$\text{رأس المال العامل الأجنبي} = \text{مجموع الديون} .$$

3-2/ احتياجات رأس المال العامل: هي قسط أو جزء من الاحتياجات الضرورية المرتبطة ارتباطاً مباشراً بدورة الاستغلال التي لم تغطى من طرف الموارد الدورية.¹ و يحسب بطريقتين:
أ. على مستوى دورة الاستغلال:

$$\text{احتياجات رأس المال العامل} = \text{احتياجات التمويل} - \text{موارد التمويل} + \text{رصيد العمليات} .$$

ب. على مستوى الميزانية:

$$\text{احتياجات رأس المال العامل} = (\text{قيم الاستغلال} + \text{قيم قابلة للتحقيق}) - (\text{ديون قصيرة الأجل} + \text{السلفات المصرفية})$$

3-3/ الخزينة: يمكن تعريف الخزينة بأنها محصلة بالتدفقات النقدية الخارجة و الداخلة من و إلى المؤسسة في لحظة معينة.² و يمكن حسابه بطريقتين:³

$$\text{الخزينة} = \text{رأس المال العامل} - \text{احتياجات رأس المال العامل} .$$

$$\text{الخزينة} = \text{القيم الجاهزة} - \text{السلفات المصرفية} .$$

¹: ناصر داداي عدون، مرجع سبق ذكره، ص50.

²: كراجة عبد الحكيم، مرجع سبق ذكره، ص 120.

³: ناصر داداي عدون مرجع سبق ذكره، ص53.

ثالثا: أدوات تقييم الأداء المالي.

1/الأدوات التقليدية:

1-1/نظم المعلومات:

المفهوم: يمكن تعريفه من الناحية الفنية على أساس انه مجموعة الإجراءات التي تقوم باسترجاع وتشغيل و توزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات و الرقابة في التنظيم و بالإضافة إلى تدعيم اتخاذ القرارات و التنسيق و الرقابة و يمكن لتنظيم المعلومات أن تساعد المسيرين في تحليل المشاكل و تطوير أداء الخدمات.

1-2/المحاسبة العامة:

تعتبر المحاسبة العامة من التقنيات العريقة حيث وجدت منذ الحضارات الرئيسية الأولى، و تطورت فيما بعد لتصبح اليوم من أهم و أساس مختلف التقنيات الأخرى.بما توفره من معلومات و معطيات في المؤسسة و على المستوى الوطني، حيث تقدم المجامع الوطنية من الاستثمار، قيمة مضافة، ديون، و هي العناصر المستعملة في المحاسبة.¹

فان المحاسبة نظام إعلامي يهتم بالعمليات التي تقوم بها مختلف الأعوان الاقتصاديين و التي يمكن التعبير عنها بالنقود.²

كما تعتبر المحاسبة تقنية من التقنيات الكمية لمعالجة البيانات مثل الإحصاء، الاقتصاد القياسي وبحوث العمليات و تتميز عنها في أنها مطبقة منذ القدم في مختلف أنواع التنظيمات، المؤسسات والإدارات، مما ساعد كثيرا على تطوره.³

1-3/المحاسبة التحليلية: قد تعددت التعاريف حول مفهوم المحاسبة التحليلية و اختلفت حيث نجد

التعاريف التالية:

تعريف(1): حيث تعرف المحاسبة التحليلية: " بأنها نظام معلومات داخلي خاص بهيكل المؤسسة وطبيعية محيطها الذي يسمح لمسيرى المؤسسة:⁴ بمتابعة تطور التكاليف الوسطية و التكاليف، باتخاذ مجموعة من قرارات التسيير. "

¹: ناصر دادي عدون، الإدارة و التخطيط الاستراتيجي ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2001، ص 178.

²: محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 1998. ص 10.

³: نفس المرجع ، ص 11.

⁴: ناصر دادي عدون ، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية الجامعية، الجزائر، 1999، ص 8.

تعريف(2): "هي عبارة عن مجموعة تقنيات لتخصيص و تسهيل الأعباء للمنتجات بهدف إدماج النفقات و التكاليف."

من خلال هذه التعاريف يمكن القول بان المحاسبة التحليلية: " هي عبارة عن نظام معلومات داخلي يعتمد على تقنيات لتخصيص و تحميل التكاليف و الأعباء و تحليلها بشكل يساعد المسيرين باتخاذ القرارات اللازمة فيها إذن هي أداة للتسيير حيث تسمح بالكشف عن نقاط القوة و نقاط الضعف.¹

2/ الأدوات الحديثة:

1-2/ التحليل المالي: يتضمن التحليل المالي إيجاد العلاقات ذات الدلالة بين أرصدة القوائم المالية، فهو يشمل كل أنواع التحليل التفصيلي للبيانات المالية التاريخية قبل التخطيط للمستقبل أي قراءة الماضي للتنبؤ بالمستقبل.

يعرف: " بأنه عبارة عن عملية منظمة تهدف إلى التعرف على مواطن القوة في وضع المؤسسة لتعزيزها، و مواطن الضعف لوضع العلاج اللازم لها.²

و يكون ذلك عن طريق ما يلي:

القراءة الواعية للقوائم المالية المنشورة.

الاستعانة بالمعلومات المتاحة و ذات العلاقة، مثل أسعار الأسهم، و المؤشرات الاقتصادية العامة.

2-2/ الموازنات التقديرية: تعتبر الموازنات التقديرية من أهم الوسائل التخطيطية التي تستخدم في مراقبة التسيير لأنها تساعد إدارة المؤسسة على انجاز مهامها الوظيفية على الوجه المطلوب عن طريق تمكينها من اتخاذ القرارات اللازمة، و التي تضمن التسيير الحسن للمؤسسة بالاعتماد على التخطيط لأعمال و أنشطة المؤسسة، و بغرض إعدادها يفترض القيام بدراسة كافة الظروف و العوامل المحيط بالمؤسسة كالوضع المالي، كفاءة الإطارات و العاملين و الطاقات الإنتاجية المتاحة، علاقة المؤسسة مع الموردين والزبائن...³

¹: ناصر دادي عدون، نفس المرجع، ص ص 9.11.

²: أيمن الشنطي، عامر شقر، مقدمة في الإدارة و التحليل المالي، دار البلدية، الأردن ، 2007، ص 125.

: محمد فركوس، الموازنات أداة فعالة للتسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2001، ص 10.³

يعرفها معهد التكلفة و المحاسبين الإداريين بانجلترا بأنها: "خطة كمية و قيمة يتم تحضيرها و مراقبتها قبل فترة محددة تبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه و النفقات المنتظرة تحملها خلال هذه الفترة والأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين".¹

2-3/ لوحة القيادة: هي أداة حديثة تسمح بتشخيص الوضعية الحقيقية للمؤسسة في وقت معين أو قياس الانحرافات المتواجدة بالمقارنة مع الوضعية التنبؤية، كما تقوم أيضا بتنظيم المعلومات و هي متعلقة بطبيعة المسؤوليات، تتميز بسرعة الوضع مقارنة بالأدوات الأخرى.

و تعرف بأنها: "تطابق نظام المعلومات و لوحة القيادة يسمح في اقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة، و تسهل لهذه الأخيرة ممارسة المسؤوليات".²

2-4/ بطاقة الأداء المتوازن: إن سعي المؤسسة للوصول إلى أداء أكثر شمولية، و إحداث القيمة للكل في ظل تزايد ضغوطات شركائها الداخليين و الخارجيين ، يحتم عليها أدوات تسيير تسمح بتلخيص و تكامل العديد من الأبعاد و الأهداف (البعد الإنتاجي، التجاري، المالي و الموارد البشرية)، و هو ما تجسد فعلا في نموذج (كابن و نورتن)، حيث أوضحا أن تسيير المؤسسات يعتمد على مؤشرات مالية و غير مالية، بعد نقد أدوات المحاسبة الكمية التي تهمل عددا من الجوانب غير الكمية و هي مؤثرة في الأداء.

وهذا ما تطرقنا إليه بالتفصيل في الفصل الأول و سنحاول توضيحه أكثر من خلال إسقاطه على الدراسة الميدانية في الفصل الثالث.

رابعا: صعوبات تقييم الأداء المالي.

تواجه عملية تقييم الأداء المالي كثيرا من الصعوبات التي تحول بينها و بين تقييم الأداء المالي الدقيق و تتمثل الصعوبة في تحديد و تطوير معايير لقياس الأداء المالي خاصة و أن لكل مؤسسة أهداف وخصائص تختلف عن غيرها، و عموما تتمثل الصعوبات في:

- الصعوبة في تحديد نموذج متكامل واضح على درجة من الدقة و الموضوعية لتقييم الأداء المالي.
- الصعوبة في تحديد المتغيرات المرغوب قياسها و العلاقات التي بينها.
- الصعوبة في تحديد بداية عمليات التشخيص و دراسة الأداء المالي بهدف تقييمه.
- النقص في الكوادر البشرية المدربة للقياس بقياس الأداء المالي و تقييمه حيث تتطلب هذه العملية درجة عالية من الخبرات و الكفاءات و المهارات اللازمة.³

: محمد فركوس ، نفس المرجع ، ص 15.

²: Michel Gervais , contrôle de gestion , op.Cit .p,245.

³: حمزة محمود الزبيدي، مرجع سبق ذكره، ص 198.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم استنتاجه من هذا الفصل يمكن القول بأن الأداء مفهوم مركزي يساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، كما يعتبر البعد الأكثر أهمية و الذي يتمحور حوله وجود المؤسسة من عدمه، كما يعبر عن مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها لذلك إذا كانت المؤسسة تتوفر على كفاءات و إطارات تقوم بعملية تقييم وقياس الأداء بالطريقة الصحيحة و التحقق من مدى النجاح في تحقيق ما هو مخطط له فإن هذا يعني المؤسسة قادرة على تحقيق أهدافها الإستراتيجية.

أما فيما يخص الأداء المالي فيعتبر من أهم أنواع الأداء حيث يعبر عن مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها المالية (تحقيق أقصى ربح، تدنية التكاليف إلى أدنى حد).

و عندما تكون المؤسسة قادرة على ذلك هذا يعني أنها في الطريق الصحيح نحو تعظيم ثروتها، تحسين مركزها المالي، نموها و استمراريتها.

الفصل الثاني: بطاقة

الأداء المتوازن.

تمهيد:

إن توجه مختلف المؤسسات الاقتصادية نحو استخدام أنظمة للقياس و تطوير الأداء المؤسسي تسمح بتطبيق الاستراتيجيات و متابعة الأداء قائمة على جميع الأطراف المعنية بالمؤسسة، و ذلك ما توفره لها بطاقة الأداء المتوازن التي قدمها كل من كابلان و نورتن سنة 1992 كأحد مداخل قياس الأداء المالي، بما تتضمنه من مجموعة متنوعة من مقاييس الأداء التي تتعلق بالجوانب الأربعة الرئيسية الآتية: الأداء المالي، العلاقات مع الزبائن، عمليات التشغيل الداخلية، أنظمة التعلم و النمو بالمؤسسة، و التي تتضمن مجموعة من المقاييس الإستراتيجية المالية و غير المالية للمخرجات و محركات الأداء لتلك المخرجات ، التي ترتبط معا في سلسلة من العلاقات السببية.

و عليه سنتعرض في هذا الفصل إلى :

مفاهيم أساسية حول بطاقة الأداء المتوازن و ذلك من خلال مبحثين:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن.

المبحث الثاني: منهجية تصميم بطاقة الأداء المتوازن و منظوراتها الأربع و علاقتها بتقييم الأداء.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن.

إن فكرة بطاقة الأداء المتوازن جاءت من خلال العديد من الخبرات الاستشارية في عدة مؤسسات لتحديد الطبيعة العملية التخطيطية و عمليات رقابة الأداء الملائمة لهذه المؤسسات، واتسام البيئات التي تتواجد فيها المؤسسات الاقتصادية بعدم الاستقرار و اللاتبات و ازدياد حدة المنافسة تطلب الأمر من المؤسسات الاهتمام الشمولي بالعمل لأن المقاييس المالية وحدها غير كافية فلا بد لها من مقاييس أخرى تكملها للتعبير عن هذه الشمولية. و من خلال هذا المبحث سنحاول الإلمام بجميع تفاصيل هذا الموضوع.

المطلب الأول: ماهية بطاقة الأداء المتوازن.

كونها من احدث الأدوات في تقييم الأداء فقد مثلت بطاقة الأداء المتوازن منذ نشأتها موضوع بحث ومركز اهتمام العديد من المفكرين والكتاب و قد شهدت مجموعة من التطورات و التغيرات مع مرور الزمن إلى أن وصلت إلى شكلها و مفهومها النهائي الحالي.

أولاً: نشأة بطاقة الأداء المتوازن و مراحل تطورها.

تعود الجذور الأولى لبطاقة الأداء المتوازن إلى سنوات الخمسينات أين قام مجموعة من الباحثين بدراسة كيفية استعمال المعلومة المحاسبية و توصلوا إلى أن المسير لا يستند في بناء نظام معلوماته على النظام المحاسبي فحسب بل هناك مجموعة متنوعة من الأنظمة يستقي منها معلوماته بالإضافة إلى استخدام المؤشرات المالية كوسيلة للمتابعة اليومية للإنتاج.¹

و كان أول ظهور لبطاقة الداء المتوازن عام 1992 على يد الباحثان و ذلك بعد دراسة دامت عاما كاملا على اثني عشر مؤسسة في كندا و الولايات المتحدة الأمريكية من اجل تقييم أدائها و من خلال الدراسة لاحظ الباحثين أن المؤشرات المالية لم تعد فعالة بالنسبة للمؤسسات الحديثة و أن اعتمادها على المقاييس المالية يؤثر سلبا على قدرتها على خلق القيمة و قام الباحثون بمناقشة مجموعة من البدائل انتهت بهم إلى تصميم أداة جديدة لتقييم الأداء و هي بطاقة الأداء المتوازن.

إن التأكيد على التطور الحاصل في مناهج عمل المؤسسات يبين أن بطاقة الأداء المتوازن كإطار لقياس الأداء قد تطور كثيرا في أسلوب تطبيقه منذ بداية استخدامها المبكر بداية التسعينات و يمكن عرض ثلاثة أجيال رئيسية لمرحل تطور البطاقة كالاتي:²

¹ مزياي نور الدين-بلاسكة صالح، أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قيادة الإستراتيجية للمؤسسة، مجلة الباحث الاقتصادي، ورقة، 2013، العدد الأول، ص143.

² ظاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، المنظور الإستراتيجي لبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط1، 2009، ص 144.

-الجيل الأول 1992 :عبارة عن مزيج من التدابير المالية و غير المالية تتلخص في أربعة أبعاد.

-الجيل الثاني 1996 : عبارة عن أهداف إستراتيجية مرتبطة مع بعضها البعض استخدمت كخريطة إستراتيجية بيئية للمساعدة على تحديد النشاطات و النتائج المراد قياسها.

الجيل الثالث: عبارة عن فريق إداري لتحديد أهداف طويلة المدى مع الأخذ بعين الاعتبار المتغيرات البيئية.

ثانيا: مفهوم بطاقة الأداء المتوازن.

لقد تعددت التعاريف التي تبين مفهوم بطاقة الأداء المتوازن فالبعض يعرفها :

تعريف 1): "أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء و الذي يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة و مقاييس و معايير مستهدفة و مبادرات للتحسين المستمر كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المنشأة."¹

تعريف 2): "أداة يتم بواسطتها ترجمة رسالة الوحدة و إستراتيجيتها إلى أهداف و مقاييس تقوم على أربعة ركائز و هي الأداء المالي و رضا الزبائن و كفاية الأداء التشغيلي ثم الفرص التي توفرها الوحدة الاقتصادية للعاملين فيها للتعلم و النمو."²

و من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن : "بطاقة الأداء المتوازن تمكن المؤسسة من تقييم الأداء على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها و ذلك بهدف تدعيم موقفها التنافسي و يتم في البطاقة ترجمة رؤية المؤسسة و إستراتيجيتها إلى أهداف و مقاييس يتم تبويبها في أربعة أبعاد و يقوم كل منها بتقييم الأداء من منظور مختلف."³

ثالثا: أهمية بطاقة الأداء المتوازن.

تتلخص أهمية بطاقة الأداء المتوازن في :

- تعمل البطاقة بمثابة الحجر الأساس للنجاح الحالي و المستقبلي للمؤسسة عكس المقاييس المالية التي تقيد بما حدث في الماضي و لا تشير إلى كيفية الاستفادة منها في تحسين الأداء مستقبلا.
- تمكن من ربط إستراتيجية المنظمة البعيدة المدى مع نشاطاتها القريبة المدى.

¹: عبد المجيد عبد الفتاح المغربي، بطاقة الأداء المتوازن: المدخل المعاصر لقياس الأداء الإستراتيجي، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2009، ط1، ص57.

²: سحر طلال إبراهيم، تقويم أداء الوحدات الاقتصادية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، العدد الخامس و الثلاثون، ص356.

³: مصطفى يوسف، إدارة الأداء، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، 2016، ط1، ص192.

- تمكن البطاقة من تشخيص و تحديد بصورة عملية مجالات جديدة ينبغي أن تتميز بها المؤسسة لتحقيق أهداف المستهلك و المؤسسة.
- المساعدة في التركيز على ما الذي يجب عمله لزيادة تقدم الأداء و تعمل كمضلة للتنوع المنفصل لبرامج المؤسسة مثل الجودة و إعادة التصميم و خدمة الزبون.
- توضح الرؤية الإستراتيجية و تحسن الأداء و تضع تسلسلا للأهداف و توفر التغذية العكسية الإستراتيجية و تربط المكافآت بمعايير الأداء.
- تبقي بطاقة الأداء المتوازن المعايير المالية كملخص مهم لأداء العاملين و الإدارة و بنفس الوقت تلقي الضوء على مجموعة مقاييس أكثر عمومية و تفاعلا و ترابطا للمستهلك و العمليات الداخلية والعاملين وأداء النظام لتحقيق نجاح مالي طويل الأمد.¹

رابعا: خصائص بطاقة الأداء المتوازن.

يمكن استخلاص أهم الخصائص المميزة لهذا النموذج و هي:

- الارتباط بإستراتيجية رؤية المؤسسة حيث تتم ترجمة رؤية المؤسسة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس في أربعة مجموعات تشكل أساس عملية التقييم و بالتالي يتحقق التوازن.
- عرض نتائج البيانات المالية تصور الماضي و كذلك تقييم محركات الداء تصور مستقبلي و من ثم يتحقق التوازن ما بين الأهداف القصيرة و الطويلة.
- توفير المعلومات المناسبة لتمكين الإدارة من إعادة توحيد الأداء بما يحقق التوافق مع الأهداف و يضمن الوفاء بمتطلبات أصحاب المصلحة.
- تعدد أبعاد التقييم حيث يتعامل النظام مع أربعة أبعاد تشكل تقييما متكاملا فيما بينها وهذه الأبعاد هي البعد المالي بعد العمليات الداخلية بعد العملاء بعد النمو و التعلم.
- تعتبر كأداة للإدارة يتم بموجبها اتخاذ القرارات و لاسيما الإستراتيجية منها.
- تحقق التوازن المفقود في مقاييس الأداء التقليدية.
- توازن بين الأهداف قصيرة و طويلة الأجل.
- تراعي المؤشرات المالية و غير المالية.
- تقيس الأداء الحالي و المستقبلي و الماضي.
- تركز على تحسين العمليات و ليس على تخفيضها.
- تقيس الأداء الداخلي و الخارجي من خلال المعلومات التي يتم تبادلها بين المحاور الأربعة.²

¹: مصطفى يوسف، نفس المرجع، ص ص 202 203.

²: فاطمة رشدي سويلم عوض، تأثير الربط و التكامل بين مقاييس الأداء المتوازن و نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص78.

المطلب الثاني: عموميات حول بطاقة الأداء المتوازن.

سنتطرق في هذا المطلب إلى الأهداف و المميزات و الصفات الأساسية التي تتميز بها بطاقة الأداء المتوازن و ذلك بالإشارة إلى أهم العناصر.

أولاً: أهداف بطاقة الأداء المتوازن.

يهدف استخدام بطاقة الأداء المتوازن إلى تحقيق عدة أهداف نذكر أهمها فيما يلي:

- تهدف البطاقة للربط بين الرقابة التشغيلية على المدى القصير مع توازن الرؤية الإستراتيجية على المدى الطويل.
- مراقبة العمليات اليومية و أثرها على التطورات المستقبلية.
- تهيئة الإطار العملي لترجمة الإستراتيجية إلى مفاهيم تنفيذية.
- تطوير منهج تكاملي بين الإستراتيجية و تنفيذ العمليات و التأكد من توافر المتطلبات.
- توحيد و تقوية الاتصال بين الأطراف ذوي المصلحة في المنظمة.
- تهدف بطاقة الأداء المتوازن إلى جعل المؤسسات قادرة على متابعة ليس فقط النتائج و لكن كذلك قيادة نمو الكفاءات و الحصول على موارد غير ملموسة.¹

ثانياً: مميزات بطاقة الأداء المتوازن.

يقصد بمميزات الاستخدام العناصر التي تمنحها بطاقة الأداء المتوازن لمستعملها و لا تمنحها بقية أدوات التقييم الأخرى و يمكن إيجاز هذه المميزات فيما يلي :

- تمكين الإدارة من تحديد و وضع الأهداف الإستراتيجية بكل وضوح.
- الشمولية: يقدم مقياس الأداء المتوازن إطاراً شاملاً لترجمة الأهداف الإستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة مقياس أداء الإستراتيجية.
- يعمل على إشباع رغبات و احتياجات إدارية لأنه في تقرير واحد أجزاء عديدة من الإستراتيجية.
- يتضمن المقياس العديد من التوازنات فمقاييس الأداء تتضمن موازنة بين الأهداف الطويلة والقصيرة المدى و بين المقاييس المالية و غير المالية و المقاييس الداخلية و الخارجية.
- يؤدي استخدام بطاقة الأداء المتوازن إلى الحد من مشكلة التعظيم الفرعي للأرباح حيث يأخذ في الاعتبار كل المقاييس التشغيلية المهمة و بالتالي يستطيع المدير تحديد ما إذا كان التحسين في مقياس ما يكون على حساب المقاييس الأخرى فعلى سبيل المثال يمكن للمنظمة أن تخفض من

¹:Jean Briloran-JacqueeHevard ,les meilleures pratiques de management,6eme édition d'organisation,paris,2008,p210.

زمن تسويق المنتجات باستخدام أساليب عديدة مثل تطوير عملية إدخال منتجات جديدة تختلف اختلافا كبيرا على المنتجات القائمة.

- يترجم مقياس الأداء المتوازن رؤية المنظمة و إستراتيجيتها في مجموعة مترابطة من مقاييس الأداء تشمل كل من مقاييس المخرجات و محركات الأداء لهذه المخرجات.
- إمداد الإدارة بصورة شاملة عن عمليات المنظمة.¹

ثالثا: الصفات الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن.

تتسم بطاقة الأداء المتوازن بمجموعة من الصفات منها:

1/العلاقة السببية: ترتبط مقاييس بطاقة الأداء المتوازن في سلسلة من العلاقات السببية و لهذا فقد

أكد كل من كابلن و نورتن على أن الأهداف الإستراتيجية تتكون من تمثيل متوازن من المقاييس المالية وغير المالية لان التحسين في عمليات التعلم و النمو يؤدي إلى تحسين كفاءة عملية التشغيل الداخلي بالإضافة إلى تحسين العمليات الإنتاجية و بالتالي إرضاء العملاء و في النهاية يؤدي إلى تحسين النتائج أو الأداء ويتضح من العلاقات السببية في بطاقة الأداء المتوازن الأبعاد الأربعة تتفاعل و تتكامل مع بعضها البعض ويجب أن تتضمن العلاقة أبعاد البطاقة.²

2/الصفات التعددية: تسمح صفة تعدد الأبعاد أو تعدد المنظورات لبطاقة الأداء المتوازن بالنظر إلى

المؤسسات من خلال الأبعاد الأربعة و توفر الإجابة عن الأسئلة التالية :

- كيف تبدو أمام حملة الأسهم؟
- كيف يرانا العملاء؟
- بما يجب أن نتفوق؟
- هل يمكن الاستمرار في التحسين و زيادة القيمة؟

حيث يعبر كل سؤال عن بعد من الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.³

3/الصفة التوازنية: تقوم بطاقة الأداء المتوازن على أساس تكامل كل المقاييس المالية التي تعكس

نتائج عمليات المؤسسة و المقاييس غير المالية التي توفر نظرة واضحة عن أسباب هذه النتائج و كذلك التوازن بين المقاييس قصيرة الأجل و المقاييس طويلة الأجل و التي تقيس النتائج في الأجل البعيد إضافة

¹: فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سبق ذكره، ص 80.

²: عبد المالك أحمد رجب، مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية، المجلة العلمية للبحوث و الدراسات التجارية، جامعة حلوان، القاهرة، مصر، العدد 2، 2006، ص 81.

³: عبد المالك أحمد رجب، مرجع سبق ذكره، ص 97.

إلى التوازن بين المقاييس الداخلية و الخارجية أي الأبعاد الأربعة بمعنى لا يتم الاهتمام ببعد على حساب البعد الآخر.¹

4/الصفة الدافعية:خطة الحوافز و المكافآت يمكن تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن بكفاءة و نجاح إذا تم ربط عملية تطبيق البطاقة بنظام فعال للحوافز و المكافآت حيث أن هاتين الأخيرتين يعملان على التوافق بين جميع الأفراد و إصرارهم على تنفيذ الخطط كما هو مخطط لها و يعتبر نظام الحوافز و المكافآت العامل المحرك لنجاح تطبيق بطاقة الداء المتوازن نظرا لأنه يوحد كل الجهود و يوجهها نحو تحقيق أهداف المؤسسة.²

5/الصفة المحدودية للمعلومات: إتاحة المعلومات بالقدر الذي يلاءم طاقة متخذ القرار .

ترتكز بطاقة الأداء المتوازن على مجموعة من المؤشرات المالية و غير المالية و هذا يؤدي إلى القضاء على ظاهرة تحميل متخذ القرار بطاقة تحليلية كبيرة و في هذا الصدد حدد معهد بطاقة الأداء المتوازن هذه المقاييس بعدد يبدأ من 3 إلى 4 مقاييس لكل بعد من الأبعاد التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن و مما لا شك فيه أن هذا الأمر يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات الذي يزيد من الجهد و القدرة التحليلية لهذه المعلومات.³

¹: أحمد جودة محفوظ، تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن و أثره على الالتزام المؤسسي للعاملين، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، جامعة الأردن، العدد 26، 2008، ص 297.

²: عبد المالك أحمد رجب، مرجع سابق، ص 97.

³: عبد المالك أحمد رجب ، نفس المرجع، ص 98.

المطلب الثالث: ركائز مكونات فوائد و وظائف بطاقة الأداء المتوازن.

سنحاول من خلال هذا المطلب عرض مختلف العناصر المتعلقة ببطاقة الأداء المتوازن رغبة في إكمال التفصيل و الإلمام بجميع جوانب هذا المصطلح و هذا من خلال التطرق إلى الركائز الأساسية لها مكوناتها و فوائدها و وظائفها.

أولاً: الركائز الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن.

تقوم بطاقة الأداء المتوازن على ثلاث ركائز أساسية هي:

- **العلاقة السببية:** سلسلة من علاقات السبب والأثر بين محاورها الأربعة.

- **محددات الأداء:** هي مقاييس الأداء المالية وغير المالية.

- **العلاقات المالية:** العلاقات السببية ومحددات الأداء تكون ظاهرة في النهاية في شكل نتائج ملموسة معبر عنها بالأرقام.

ومنه يمكن القول أن بطاقة الأداء المتوازن من المفاهيم الحديثة والجديدة ذات أهمية بالغة، وقد انتشرت في كبريات المؤسسات العالمية.¹

ثانياً: مكونات بطاقة الأداء المتوازن.

قسم كل من كابلن و نورتن عناصر بطاقة الأداء المتوازن كما يلي:

1/**الرؤية المستقبلية:** والتي تبين إلى أين تتجه المنظمة و ماهي الهيئة المستقبلية التي تكون عليها.

2/**الإستراتيجية:** تتألف من مجمل الأهداف و الخطط الطويلة المدى.

3/**الأهداف:** تمثل النتائج المراد تحقيقها و التي تساهم في الوصول إلى رؤية المنظمة حيث يتم توزيع و تخصيص الأهداف على الأبعاد الأربعة حيث يجب أن تكون الأهداف واقعية و قابلة للقياس و محددة بإطار زمني.

4/**المؤشرات:** تعكس مدى التقدم في تحقيق الهدف الإستراتيجي.

5/**القيم المستهدفة:** مقدار محدد يتم القياس عليه لتحديد مقدار الانحراف عن القيم المحققة.

¹: حطي محمد شاكر السراج، حامد محمد ، مداخلة بعنوان استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي العلمي حول الأداء و فعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ، 11،10 نوفمبر 2009، ص4.

6/المبادرات الإستراتيجية: تسجل فيها المبادرات أو الأشياء التي ستقوم بها لتحقيق الأهداف مثلا قد يكون الهدف زيادة رضا العملاء عن مستوى الخدمة فيكون المؤشر هو نتيجة لاستطلاع الرأي تم تنفيذه بشكل ربع سنوي مثلا و يقيس مدى رضا العملاء عن الخدمة المقدمة و قد تكون هناك مبادرة مثل تحسين مظهر العاملين أو تدريب العاملين على التعامل مع العملاء أو غير ذلك لاحظ أن مؤشرات الأداء لا يشترط أن تكون كمية بل قد تكون نوعية أو وصفية.¹

ثالثا: فوائد بطاقة الأداء المتوازن.

تسمح بطاقة الأداء المتوازن بتقييم أداء المؤسسة بشكل شامل و متوازن و تعمل على تقادي أوجه القصور في أنظمة التقييم التقليدية مما جعلها تتميز عن غيرها من الأنظمة بما يلي:

- تعد نظام للتسيير يترجم النوايا الإستراتيجية إلى أهداف ملموسة و يوازن بين:

- المؤشرات الخارجية الخاصة بالمساهمين و العملاء و المؤشرات الداخلية الخاصة بالعمليات الأساسية الإبداع و تطوير المؤهلات.

- مؤشرات النتائج فيما يخص الأداء السابق و المؤشرات التي تسمح بمتابعة محددات الأداء المستقبلي.

- المؤشرات الكمية التي تعكس النتائج و المؤشرات النوعية المحددة للأداء و كل مؤشر عبارة عن حلقة في السلسلة السببية التي تنطلق من التعلم و الإبداع لتصل إلى النتائج المالية.

- تشكل بطاقة الأداء المتوازن أداة لمراقبة التسيير الاستراتيجي إذ أن النموذج الذي قدمه كل من كابلن و نورتن يستجيب لمتطلبات و خصائص مراقبة التسيير الاستراتيجي فهذا الأخير و بطاقة الأداء المتوازن تربطهما علاقة وثيقة ترتكز أساسا على النقاط التالية:

- يتم التوفيق بين القيادة الإستراتيجية و العملية بفضل الربط بين المؤشرات الإستراتيجية القائمة والمؤشرات التاريخية التابعة و على أساس السلسلة السببية.

- تقوم بطاقة الأداء المتوازن على فرضية تقسيم المؤسسة إلى عمليات و مراكز و يتناسب هذا التقسيم مع تحديد المؤشرات و المحاور الإستراتيجية التي تتضمنها.

- تقوم بطاقة الأداء المتوازن على النظرة الشاملة و المتعددة الأبعاد للأداء من خلال استعمال مؤشرات مالية كمية و نوعية من جهة و من جهة ثانية مؤشرات تاريخية و إستراتيجية.

¹: وائل محمد صبحي إدريس، سلسلة الأداء الإستراتيجي، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2009، ص118.

- تشجيع بطاقة الأداء المتوازن على تطوير برامج الاتصال و التكوين فعلى مستوى الاتصال يتم التعريف بالإستراتيجية لكل أعضاء المؤسسة من خلال التعبير عنها في شكل مجموعة أهداف مفهومة وقابلة للقياس مما يحفز على تدعيمها من طرف الجميع أما تكوين أعضاء المؤسسة حول مؤشرات و أنظمة تسيير بطاقة الأداء المتوازن فيسمح بتطبيق الإستراتيجية.
- تؤكد بطاقة الأداء المتوازن على الأهداف و المؤشرات المالية في حين تظهر المؤشرات غير المالية كمقدمة منطقية للنتائج المالية.
- تعتمد بطاقة الأداء المتوازن على تقديم المؤشرات الأساسية من اجل منع تشتت أذهان المسيرين وجعلهم يركزون على المؤشرات المحددة لتنفيذ الإستراتيجية.¹

رابعا :وظائف بطاقة الأداء المتوازن.

- **بطاقة الأداء المتوازن كأداة للرقابة الإدارية :** يعد هذا النظام أداة شاملة لعملية تقييم الأداء في المؤسسة و يبرز دور بطاقة الأداء المتوازن على هذا المستوى في كونها تشكل تقريرا موحدًا لوصف الأداء العملياتي كما أن العلاقة السببية بين مؤشرات الأداء تسهل عملية تحديد الأهداف إضافة إلى مناقشة أعضاء الإدارة الجوانب المتعلقة بالأداء العملياتي قد يزيد من فهمهم و وعيهم بهذه الأمور و عموما يمكن أن تتجلى أهمية الاعتماد على نظام بطاقة الأداء المتوازن في الرقابة الإدارية من خلال ما يلي :
- يعد نظام بطاقة الأداء المتوازن تقريرا إداريا موحدًا و دقيقًا لوصف الأداء العملياتي وفقا لأربعة منظورات مختلفة.
- تساعد روابط السببية بين المؤشرات على إضافة معنى و ملاءمة أكثر للمؤشرات و تسهل عملية تحديد الأهداف.
- إن الجمع بين المؤشرات وفق الأبعاد الأربعة المكونة للنظام يمكن من نقل اثر المبادرة لتحسين الأداء في احد الأبعاد إلى جميع العمليات في المؤسسة ككل.²

- **بطاقة الأداء المتوازن كأداة للرقابة الإستراتيجية:** فيما يتعلق بالرقابة الإستراتيجية فان دور نظام بطاقة الأداء المتوازن فيها يعد محوريا حيث انه يتماشى و المراحل المختلفة لوضع إستراتيجية المؤسسة وبالتالي الرقابة عليها ؛ فهو يربط بين الفواصل المختلفة للأهداف بمنظور شمولي كما انه يساعد الفريق الإداري المستخدم لها في التعامل مع المعلومات التي يوفرها لدعم عملية اتخاذ القرار خاصة ما تعلق

¹ إبراهيم الخولف الملكوي، إدارة الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، دار الوراق للنشر و التوزيع، الأردن، ط1، 2009، ص72.

² طاهر محسن منصور الغالي - وائل محمد صبحي إدريس، المنظور الإستراتيجي لبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط1، 2009، ص ص

بالتدخلات المطلوبة من هذا الفريق لضمان إنجاز الأهداف الإستراتيجية تمكن بطاقة الأداء المتوازن من توضيح عدة أهداف¹.

و يمكن تلخيص دور هذه البطاقة في مجال الرقابة الإستراتيجية من خلال النقاط التالية:

- توضيح و ترجمة رؤية و إستراتيجية المؤسسة: هنا يتم ترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف بالإضافة إلى تحديد السوق و قطاع العملاء الذين ستقوم المؤسسة بخدمتهم كما يتم توضيح أهداف ومؤشرات كل منظور من منظورات بطاقة الأداء و ذلك بتحديد ما المطلوب عمله في كل جانب على وجه الدقة.

- توصيل و ربط الأهداف الإستراتيجية و المؤشرات المطبقة: حيث يجب إعلام جميع العالمين بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها حتى تنجح الإستراتيجية و هنا تتكفل بطاقة الأداء المتوازن بإيصال الإستراتيجية إلى مختلف مستويات المؤسسة الأمر الذي من شأنه أن يقدم أفراد المؤسسة صورة عن خياراتها الإستراتيجية.

- التخطيط و وضع الأهداف و ترتيب المبادرات الإستراتيجية: تسمح هذه العملية للمؤسسة بـ:

➤ تحديد كمية المخرجات طويلة الأجل المطلوب تحقيقها.

➤ تحديد كيفية تحقيق تلك المخرجات.

➤ تحقيق و توفير تقويمات قصيرة الأجل للقياسات المالية و غير المالية.

-تحسين إستراتيجية التعلم و الحصول على المعلومات المرتدة: هذا يمنح المؤسسة القدرة على ما تم الاتفاق على تسميته بالتعلم الاستراتيجي فعمليات المراجعة و التغذية العكسية تمنح لإدارة المؤسسة الإمكانية لمراقبة و تعديل أي قصور في تنفيذ الإستراتيجية و تصحيح أي خطأ في ذلك.²

¹:Mathieu laura, Methodes de diagnostic et d'évaluation de performance pour la gestion de chaine logique, these de doctorat en système industriel, institut national polytechnique de toulouse,2004 ,p119.

²: طاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سبق ذكره، ص 195.

المبحث الثاني: تصميم بطاقة الأداء المتوازن؛ تطبيقاتها؛ منظوراتها و علاقتها

بتقييم الأداء.

لقد تعددت آراء الباحثين و الكتاب حول الخطوات اللازمة لتصميم و تطبيق بطاقة الأداء المتوازن ويراعي أن الترتيب الذي يلزم اتخاذه و الوقت المخصص لكل خطوة يتم تكييفه طبقا لخصائص و ظروف كل مؤسسة على حدى و سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى كل ما يفسر طريقة سير و تصميم هذه البطاقة.

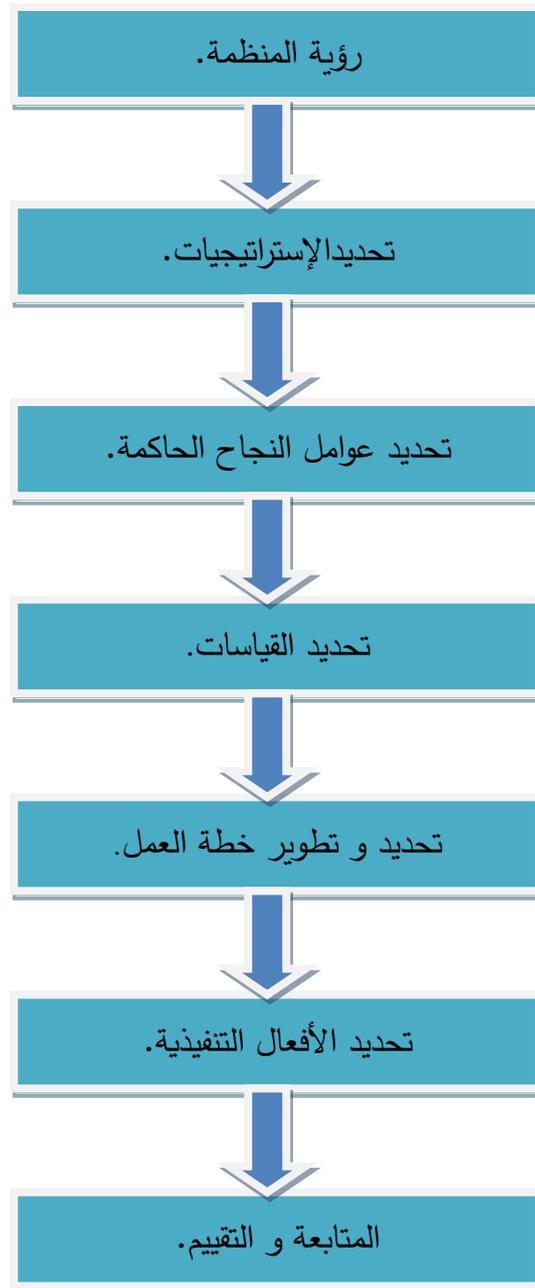
المطلب الأول: لتصميم بطاقة الأداء المتوازن.

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من أهم التقنيات التي أصبحت تعتمد بشكل كبير في وقتنا الحالي إلا أن غالبية المؤسسات لا تزال تواجه صعوبات في تطبيق هذه الأداة و هذا يعود إلى نقص الكفاءة في تصميمها و عدم توفر هذه المؤسسات على مختلف متطلبات تصميم و إيصال و توضيح هذه البطاقة و هذا ما سنفصله من خلال هذا المطلب.

أولاً: مراحل و خطوات بناء بطاقة الأداء المتوازن:

إن عملية بناء بطاقة الأداء المتوازن تبدأ من المستويات العليا إلى المستويات الدنيا في المؤسسة بدءاً بالرؤية الإستراتيجية الخاصة بالمؤسسة حيث تترجم بطاقة الأداء المتوازن الإستراتيجية إلى أفعال و مقاييس وأهداف ملموسة تمثل توازناً بين مختلف الجوانب الموزعة عليها. وقد تنوعت آراء الباحثين حول الخطوات المنهجية اللازمة لتصميم و تطبيق بطاقة الأداء المتوازن و سنعرض أهم الخطوات المتفق عليها و المتمثلة في الشكل التالي:

الشكل رقم (3) : خطوات تصميم بطاقة الأداء المتوازن.



Source: R.Kaplane–D.Norton, putting the balanced scorecard to work, Harvard business review ,sep–oct, 1993, p134.3

من خلال الشكل نلاحظ أن هناك سبع خطوات أساسية لإعداد و تصميم بطاقة الأداء المتوازن و فيما يلي شرحها:

1/صياغة الرؤية الإستراتيجية: يجب على المنظمة أن تحدد أولاً رؤية و رسالة وحدة الأعمال الإستراتيجية و بوجه عام فان مقياس الأداء المتوازن يقوم على رؤية شاملة مشتركة تلاءم وحدة الأعمال التي يكون لها عملاء و قنوات توزيع متعددة و مرافق إنتاج و مقاييس أداء مالي خاصة بها و يتمثل الغرض الأساسي في هذه المرحلة في تحديد أساس التوصل إلى إجماع بشأن خصائص و متطلبات الصناعة و إلى تعريف واضح لوضع المنظمة الحالي و دورها و كذلك الوصول إلى اتفاق حول الكيفية التي ستتطور بها الصناعة في المستقبل و يتم أداء هذا العمل من خلال عقد مقابلات مع رجال الإدارة العليا لتحديد رؤية المنظمة ورسالتها و الغايات و الأهداف التي ترغب في الوصول إليها من خلال مجالات الرؤية التي سيتم بناء المقاييس عليها و تتمثل هذه المجالات في خمس مجالات هي:

- **العملاء:** كيف يرانا العملاء؟ تهتم مقاييس الأداء الخاصة بوجهة نظر العملاء بتحقيق رضاهم من خلال مقاييس الجودة الدقة في التسليم تخفيض السعر و تحسين الخدمات المقدمة لهم.

- **أصحاب رأس المال:** تهتم مقاييس الأداء الخاصة بوجهة نظر أصحاب رأس المال بتحقيق أهدافهم الرئيسية مثل استمرارية المنظمة نمو المبيعات زيادة الأرباح التشغيل و زيادة الحصة من السوق.

- **العمليات الداخلية:** تركز مقاييس العمليات الداخلية على ما يجب أن تتفوق فيه في ضوء الإمكانيات والموارد المتاحة للمنظمة.

- **التطور و الابتكار:** تركز مقاييس هذا الجانب على الاستمرار في التحسين و التطوير و الابتكار لتحقيق أهداف الفئات المختلفة المهتمة بأداء المنظمة.

- **المجتمع و البيئة:** من وجهة نظر بعض الباحثين أن الأداء المجتمعي و البيئي لا يعتبر محركاً مستقلاً للأداء و إنما هو محرك ضمني في محركات الأداء الأربعة السابقة لذا فإنه لا يجب أن يظهر كمحرك مباشر للأداء كما أن الأداء المجتمعي و البيئي قد أصبح من المحركات الأساسية و الضرورية لأي منظمة ترغب في البقاء و النمو و الاستمرار إذ أن هذا الأداء لم يعد اختيارياً و إنما أصبح يتسم بالإلزام القانوني في بعض جوانبه و الإلزام الأدبي في بعض الجوانب الأخرى و أن مقاييس الأداء الأخرى لا يمكن أن تفي بكل احتياجاته.

2/تحديد الإستراتيجية العامة للمنظمة و رؤية الإدارة العليا: تحدد الإدارة العليا إستراتيجية المنظمة

في ضوء دورة حياتها و دورة حياة منتجاتها و مستوى المنافسة الذي تتعرض لها و إمكانياتها و مواردها في الداخل فإذا كانت المنظمة جديدة و في مرحلة النمو و تتعرض لمنافسة شديدة فإنها ستركز على محركات

الأداء الخارجية مثل رضا العملاء الأداء البيئي التجديد و الابتكار في مجال تكنولوجيا الإنتاج في ضوء التكنولوجيا المطبقة لدى المنافسين و ذلك بما يعمل على تدعيم المركز التنافسي لها أما إذا كانت المنظمة في مرحلة النضج و الاستقرار و منتجاتها تتمتع باستقرار سوقي و موقف تنافسي مناسب فإن الإدارة العليا تحدد استراتيجياتها على أساس محركات الأداء الداخلية مثل التشغيل الداخلي و المساهمين من خلال التحسين المستمر في مجالات الإنتاج و نظم المعلومات و الأساليب الإدارية بما يعمل على تخفيض التكاليف و تحسين الإنتاج من ناحية و زيادة العائد و زيادة القيمة للمساهمين من ناحية أخرى.¹

3/تحديد عوامل النجاح: تعرف عوامل النجاح بأنها تلك الشروط الأساسية التي تسمح بتحقيق الأهداف ومساعدة المنظمة على مواجهة البيئة المتغيرة و تكون عادة في شكل كفاءات متميزة غير قابلة للتقليد وتعطي ميزة تنافسية للمنظمة.²

يتم في هذه المرحلة تحديد الاستراتيجيات العامة و ترجمتها في شكل أهداف إستراتيجية لمحركات الأداء وهو ما يحقق الترابط الراسي لنظام تقييم الأداء بالإضافة إلى تحقيق الترابط الأفقي من خلال اشتقاق الأهداف من الاستراتيجيات من ناحية و تعاون الأهداف مع بعضها في تحقيق الاستراتيجيات من ناحية أخرى و التي يمكن توضيحها في الجدول التالي:

¹ : فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سبق ذكره،ص 109-115.

²:Georges langloiset al ,contrôle de gestion , Berti édition, Alger,2008,p.351.

جدول رقم (1): الأهداف الإستراتيجية لمحركات الأداء.

الأهداف الإستراتيجية	محرك الأداء
<p>تنمية و تحسين العائد.</p> <p>تخفيض التكاليف و تحسين الإنتاجية.</p> <p>زيادة الاستثمار و استغلال الأصول.</p>	<p>الجانب المالي وجهة نظر المساهمين.</p>
<p>رضا العملاء.</p> <p>الحصة من السوق.</p> <p>العملاء الجدد.</p>	<p>جانب السوق وجهة نظر العملاء.</p>
<p>تحسين طرق الأداء و التشغيل.</p> <p>تبسيط و تمهيط أجزاء المنتج.</p> <p>ابتكار طرق جديدة.</p>	<p>جانب التشغيل الداخلي وجهة النظر الداخلية.</p>
<p>التطور التقني في مجال الإنتاج.</p> <p>البحوث و التطوير في مجال المنتجات.</p> <p>تطور نظم المعلومات و الأساليب الإدارية.</p>	<p>جانب التطوير و الابتكار و التحسين المستمر</p> <p>النمو و التعلم.</p>
<p>تطور الأداء البيئي.</p> <p>تطور الأداء الاجتماعي.</p>	<p>جانب الأداء المجتمعي وجهة نظر المجتمع</p> <p>والبيئي.</p>

المصدر: فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سبق ذكره، ص 111.

4/ تحديد مقاييس الأداء للأهداف الإستراتيجية المرتبطة بمحركات الأداء: تختص هذه المرحلة بتحديد مقاييس الأداء للأهداف الإستراتيجية السابق تحديدها لمحركات الأداء و لكي تحقق هذه المقاييس دورها بفعالية فإنه يجب أن تكون مشتقة من الهدف الاستراتيجي الذي تعبر عنه و يراعي أن تكون هذه المقاييس مناسبة دون زيادة أو نقص للهدف الاستراتيجي و معبرا عن حقيقته التطورية و التنافسية بأفضل صورة ممكنة و يمكن تحديد مقاييس الأداء المناسبة للأهداف الإستراتيجية السابق تحديدها لمحركات الأداء في المرحلة السابقة كما يلي:

جدول رقم (2) : مقاييس الأداء المناسبة للأهداف الإستراتيجية لمحركات الأداء.

مقاييس الأداء.	الأهداف الإستراتيجية.	محرك الأداء.
معدل نمو المبيعات، ربحية كل منتج، ربحية قطاعات العملاء.	تنمية و تحسين العائد.	الجانب المالي.
معدل تحقيق التكلفة المستهدفة، معدل تحيين التكلفة، نسبة تكلفة المنتج إلى تكلفة المنافسين، معدلات الإنتاجية، نسبة الأنشطة التي تضيف النقدية.	تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية.	
نسبة الاستثمار في برامج التحسين و التطوير إلى المبيعات، العائد على الاستثمار، التدفقات النقدية.	زيادة الاستثمار واستغلال الموارد.	
مواعيد التسليم، نسبة المسترجعات، تطور الجودة.	رضا العملاء.	جانب العميل.
تطور عدد العملاء، نصيب المنشأة من عدد العملاء في السوق، تطور حجم المبيعات، تطور قيمة المبيعات، حصة المنشأة من مبيعات السوق، حصة المنشأة في الأسواق الجديدة.	الحصة من السوق.	
عدد العملاء الجدد، نسبة العملاء الجدد من المنشآت المنافسة.	العملاء الجدد.	
معدل الضياع في الموارد، معدل الضياع في الوقت، عدد نقاط الاختناق في مركز الإنتاج و الخدمات، معدل دوران المخزون، تطور مهارات العاملين.	تحسين طرق الأداء والتشغيل.	جانب التشغيل الداخلي.
التطور في أجزاء المنتج، نسبة عدد الأجزاء النمطية، معدل التحسين في الكفاءة الهندسية.	تبسيط و تمهيط أجزاء المنتج.	
وقت تحرك المواد بين المراكز، تطور زمن دورة الإنتاج، تطور وقت إعداد الخلايا الإنتاجية.	ابتكار طرق تشغيل جديدة.	
معدل التطور التكنولوجي، معدل الاستجابة التكنولوجية.	التطور التقني في مجال الإنتاج.	جانب التطوير والابتكار.
ابتكار منتجات جديدة، تطور المنتجات الحالية و تحسين خصائصها، معدل تطور النشاط البحثي، معدل فعالية النشاط البحثي.	البحوث و التطور في مجال الإنتاج.	

تطور نظم المعلومات والأساليب الإدارية.	تطور نسب الإنتاج، تطور عدد الموردين، تطور نسبة الاستجابة لطلبات العملاء، تطور زمن دورة التسليم.
تطور الأداء المجتمعي.	التطور في فرص العمل التي تتيحها المنشأة، التطور في مستويات دخول العاملين، تطور المساهمة في البرامج الثقافية و التعليمية و المهنية.
تطور الأداء البيئي.	تطور عدد المخالفات، تطور قيمة الغرامات، تطور أساليب معالجة المخالفات، تطور المنتجات صديقة البيئة.

المصدر: فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سبق ذكره، ص 111.

5/تحديد و تطوير خطة العمل: في هذه الخطوة يتم صياغة الأهداف و وضع خطة العمل و يجب أن تشمل خطة العمل الأفراد المسؤولين و جدولاً زمنياً لإعداد التقارير المرحلية و النهائية و يجب أن تتفق المجموعة على قائمة أولويات و على جدول زمني تقادياً لحدوث مشكلات غير متوقعة.

و تعتبر مقاييس الأداء همزة الوصل بين الأهداف الإستراتيجية و أداء المستويات التشغيلية و التنفيذية فكما أن الأهداف الإستراتيجية تشتق من الإستراتيجية العامة للمنظمة فان مقاييس الأداء في المستويات التنفيذية تشتق من الأهداف الإستراتيجية و يراعى أن مقاييس الأداء في هذه المستويات تميل للتحديد أكثر من بقية المستويات حتى تكون قابلة للفهم من جانب المستويات المطبقة لها و التي يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (3): مقاييس الأداء للمستويات التشغيلية و التنفيذية.

النشاط	مقاييس الأداء
البحث و التطوير	عدد البرامج البحثية الناجحة عدد المنتجات المطورة عدد المنتجات المبتكرة تكاليف بحث البرامج الاستثمارية.
تصميم المنتجات	الوقت المستغرق في تصميم كل منتج الوقت اللازم لتطوير و تصميم احد المنتجات مقدار التبسيط في أجزاء المنتج عدد الأجزاء النمطية المشتركة في المنتجات تكاليف تصميم كل منتج.
الشراء	كمية المواد المشتراة خلال السنة تكلفة المشتريات عدد مرات الشراء كمية المواد المشتراة كل مرة جودة المواد المشتراة عدد الموردين فترة الاستجابة لطلبات أقسام الإنتاج و الخدمات مردودات المشتريات فحص الجودة.
الإنتاج	كمية الإنتاج الفعلي خلال الفترة كمية الإنتاج التالف و المعيب الطاقة الإنتاجية المتاحة وقت دورة الإنتاج للأمر الإنتاجي أو الدفعة الإنتاجية زمن تجهيز خط الإنتاج.

التخزين	كمية المخزون خلال الفترة معدل دوران المخزون معدل التكاليف بالمخازن فترة تلبية احتياجات أقسام الإنتاج و الخدمات.
شؤون الأفراد	عدد أيام الغياب ساعات العمل الفعلية معدل دوران العمل سيادة روح الفريق.
البيع	كمية المبيعات مقارنة بالمستهدف كمية المردودات وقت التسليم ربحية العملاء.
الصيانة	ساعات الصيانة ساعات الأعطال المفاجئة عدد الأعطال.
شؤون البيئة	الغرامات عدد المخالفات عدد القضايا المرفوعة ضد المنشأة بسبب مخالفة قواعد الأداء البيئي عدد الإنذارات.

المصدر: فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سبق ذكره، ص 114.

6/تحديد الأفعال التنفيذية: ويتطلب تبيان الأنشطة والأفعال الواجب البدء في تنفيذها لتحقيق الأهداف والانتقال بالخطوة إلى الواقع و هذا يتطلب تحديد الأهداف السنوية و توزيع و تخصيص الموارد و تحديد المسؤوليات و تدعيم البرامج و يقوم فريق من المنظمة على تنفيذ مقياس الأداء المتوازن و يشمل ذلك ربط المقاييس بقواعد البيانات و أنظمة المعلومات و تعريف الموظفين العاملين في كافة أقسام المنظمة بمقياس الأداء المتوازن و يتم في هذه المرحلة وضع و تنفيذ نموذج بطاقة الأداء المتوازن.

7/المتابعة و التقييم: في هذه المرحلة تقوم المنظمة بمتابعة تحقيق المقاييس من خلال إعداد دليل معلوماتي عن مقاييس الأداء المتوازن بصورة ربع سنوية أو شهرية و عرضه على الإدارة العليا لمراجعته ومناقشته مع مديري الوحدات و الأقسام كما يتم إعادة دراسة مقاييس الأداء المتوازن سنويا كجزء من عمليات التخطيط الاستراتيجي و رسم الأهداف و تخصيص الموارد.

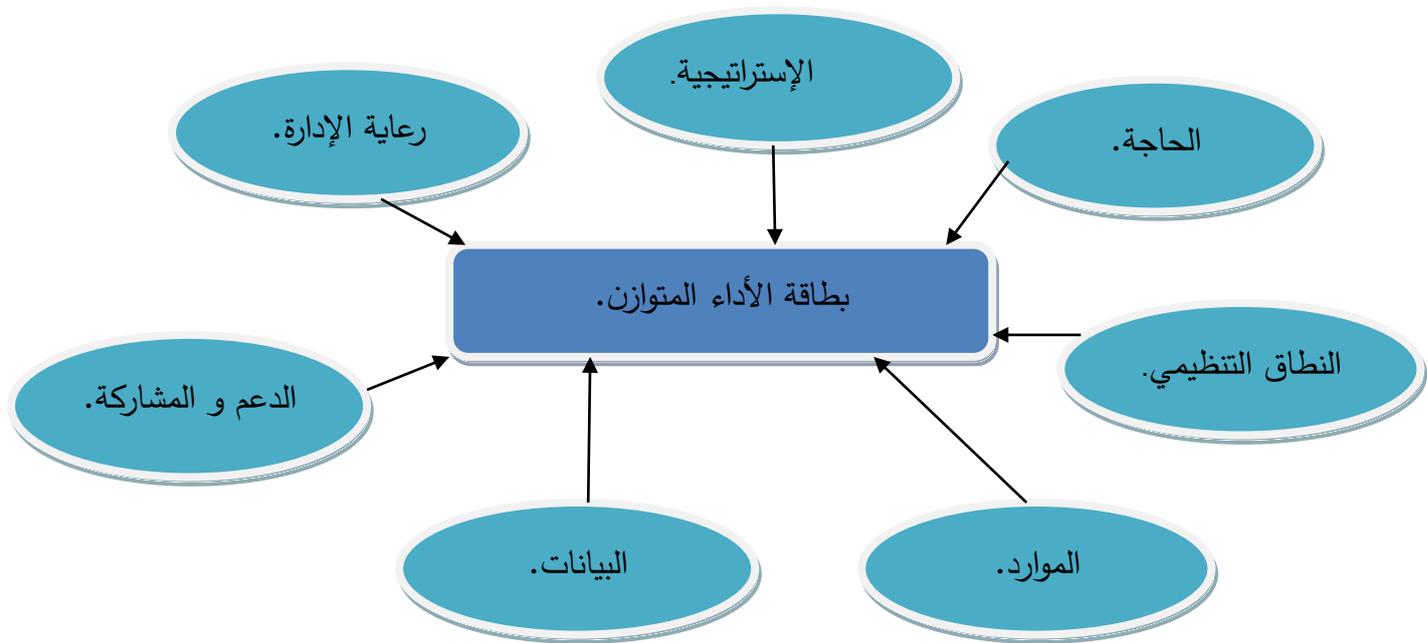
هذه المراحل السابقة تعد متفق عليها عند كثير من الباحثين و لكن هناك من يضع مراحل أخرى مغايرة لكنها تبقى مشابهة في المضمون لهذه المراحل و من أمثلتها نذكر:

- تحديد وتعريف عوامل النجاح الأساسية:هي المحاور الأساسية اللازمة من أجل الوصول إلى تحقيق الرؤية الإستراتيجية و تحقيق الأهداف.
- تحديد مقاييس النجاح الأساسية: هي المقاييس التي تسمح بالتأكد من أن المنظمة في الاتجاه الصحيح و تعتبر مساعدة في قيادة المنظمة.
- اختيار المعايير الخاصة بالمحور المالي.
- اختيار المعايير الخاصة بمحور العملاء.
- اختيار المعايير الخاصة بالعمليات الداخلية.
- اختيار المعايير الخاصة بمعيار التعلم و النمو.

ثانيا: المتطلبات التنظيمية لبناء بطاقة الأداء المتوازن.

إن توفير المتطلبات التنظيمية يعتبر شرطا ضروريا للبدء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات و قبل أن تصل المؤسسة إلى الاستنتاجات الرئيسية من تبني و تنفيذ البطاقة عليها أن تعرف و تختار مجموعة من العناصر التنظيمية للبدء باستخدام فعال لمتطلبات بطاقة الأداء المتوازن و أن هذا القرار مهم جدا خاصة إذا علمت المؤسسة أن العناصر تشكل القاعدة الأساسية للنجاح في التبني و التنفيذ كما يوضحها الشكل الموالي:

الشكل رقم (4): المعايير السبعة للبدء في تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن.



المصدر: ظاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سبق ذكره، ص 33.

¹: Patrick Iribarne :Les tableaux de bord de la performance ,Dunod , Paris, p.57.

فيما يلي شرح لكل معيار:

1/ الإستراتيجية: إن كون بطاقة الأداء المتوازن هي ترجمة منهجية للمنظور الإستراتيجي و الخيارات الإستراتيجية بأهداف مقاسة يتطلب الأمر التركيز على أن تكون هذه الإستراتيجية واضحة المعالم و مدروسة بعناية و بعكس ذلك سيصبح العمل هو مجرد تجميع لمعطيات مالية و غير مالية لا ترتبط بالقضايا الإستراتيجية المهمة للمؤسسة و هنا يلعب السبب و النتيجة دورا أساسيا في وصف الجوانب الإستراتيجية المهمة و النتائج المستهدفة منها.

2/ رعاية الإدارة العليا: إن لم تعد الإدارة العليا على قناعة تامة و تعطي دعما لتبني بطاقة الأداء المتوازن فان هذا الاستخدام سيصبح غير ممكن في حين اقتناع الإدارة العليا سيعطي برامج العمل معنى محددو عمق حقيقي يساهم في نجاح الاستخدام.

3/ الحاجة إلى بطاقة الأداء المتوازن: وهنا على المؤسسة أن تحدد الحاجة الفعلية وراء استخدام بطاقة الأداء المتوازن و كذلك انتخاب المؤشرات الرئيسية في كل منظور من المنظورات الأربعة.

4/ الدعم و المشاركة: إن نجاح تبني بطاقة الأداء المتوازن و اعتماد معاييرها يتطلب مزيد من المشاركة و الدعم من قبل العاملين و الإدارة في مختلف المجالات ليتشكل التزام و حشد يساهم في تفعيل عملية صناعة القرار و إن هذا يزيد من المبادرات الفردية و الجماعية و يساهم في نجاح تشكيل فرق فعالة تدعو إلى التمييز في الأداء و إيجاد القيمة.

5/ النطاق التنظيمي: من المفترض أن تعمل المؤسسة بأنشطتها المختلفة و تداخلاتها لتعزز من وجود سلاسل قيمة تساهم في الارتقاء بالأداء هنا فان الإستراتيجية و تحديد العملاء و توضيح العمليات و أساليب العمل و الإدارة تأخذ في إطار واضح المعالم و محدد يساهم في نجاح العمل و ينعكس ايجابيا على مؤشرات الأداء.

6/ البيانات: من الضروري أن تتوفر البيانات الكافية و الدقيقة و الموثوق بها من مصادر متعددة لغرض أن تعطي معنى محدد لقياسات الأداء و البيانات يفترض أن تأخذ في إطار قدرتها و ارتباطها لمتطلبات المعايير و المؤشرات الواردة في بطاقة الأداء المتوازن.

7/ الموارد: إن وجود نظام إداري تتوفر له الموارد الكافية شرط أساسي و ضروري لنجاح العمل والارتقاء بالأداء أن أفضل التطبيقات لبطاقة الأداء المتوازن ترتبط بوجود فرق و أفراد قادرين على الاتصال بسهولة لتعزيز الهدف المشترك و تحقيقه بصورة متميزة.¹

¹: طاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سبق ذكره، ص34-35.

ثالثا: إيصال و توضيح بطاقة الأداء المتوازن.

تأتي عملية إيصال و توضيح بطاقة الأداء المتوازن في إطار جهود متكاملة و مترابطة فهي لا تتفصل عن عمليات بناء بطاقة الأداء المتوازن و تنفيذها إن مجرد تركيز الجهود على بناء البطاقة و اختيار المؤشرات لا يعني شيئا ما لم ترتبط هذه الفعاليات و الأنشطة من منظور استراتيجي للمؤسسة و الأهداف التي تود تحقيقها من جانب و كذلك تفاعل مختلف العاملين و اندماجهم و فهمهم الحقيقي لهذه الأنشطة والفعاليات لكي تساهم في نجاح فعلي لاستخدام بطاقة الأداء المتوازن في الأداء و القياس.

وبشكل عام فان مفردة الإيصال تشمل الإجابة الدقيقة و الشاملة على العديد من الأسئلة يمكن تلخيصها فيما يلي:

- ما هي بطاقة الأداء المتوازن؟
- متى يتم استخدامها؟ و كيف و أين و من يقوم باستخدامها؟
- ما هي التأثيرات المحتملة لهذا الاستخدام و كيف يمكن معالجتها؟
- ما هي الاختلافات بين النهج الجديد لبطاقة الأداء المتوازن و الأساليب الحالية المستخدمة؟

وإن مجمل الإجابات على هذه الأسئلة تحدد الغايات و الأهداف الأساسية لخطة الإيصال مستوى التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن و الثقافة السائدة في المؤسسة كما يمكن أن تحدد الفجوات المحتملة بين مستوى المعرفة الحالية و المستهدفة من جراء استخدام بطاقة الأداء المتوازن.

إن المؤسسة التي تتفوق في عملية الإيصال تركز ضمن أولوياتها على تحديد الأهداف والغايات المرتبطة بعملية الإيصال هذه أن من يقوم بهذا العمل فريق بطاقة الأداء المتوازن المسؤول عن إعداد خطة الإيصال.¹

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة في بطاقة الأداء المتوازن صعوبات تطبيقها و عوامل

نجاحها.

كما هو متعارف عليه انه هناك عوامل موقفية مؤثرة على بطاقة الأداء المتوازن و أن عملية تطبيق هذا البطاقة تواجه عدة صعوبات و عقبات يجب تجنبها أو التكيف معها حتى يتمكن من الاستفادة الكلية من البطاقة إلى جانب العمل على توفير مجموعة من الخصائص التي تعمل على إنجاح نموذج بطاقة الأداء المتوازن و هذا ما سنتطرق إليه من خلال هذا المطلب.

¹:ظاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سبق ذكره، ص ص51.53.

أولاً: العوامل الموقفية التي تؤثر على بطاقة الأداء المتوازن

إن استخدام العوامل الموقفية التي تؤثر على بطاقة الأداء المتوازن يتأثر باستراتيجيات العوامل البيئية التي تواجه المؤسسة مثل: حجم المؤسسة عدم التأكد البيئي و الاستثماري في الأصول الملموسة و هي عوامل تؤثر على تبني بطاقة الأداء المتوازن حسب ما أظهرته الدراسات العلمية كونها لها تأثيراً أساسياً على قرارات تبني أي نظام رقابي إداري في المؤسسات و هذه العوامل هي:

1/ إستراتيجية المؤسسة: من المعروف أن أنظمة الرقابة المحاسبية يجب أن تصمم بناءً على إستراتيجيته في العمل في المؤسسة هذا المبدأ يجب اختياره مع بطاقة الأداء المتوازن و قد ابرز كل من ميل و سنو أنواع استراتيجيات العمل التي ترتبط مع إستراتيجية و بناء و عمليات المؤسسة و تتمثل في:

1-1: الإستراتيجية المنظمة: و هي التي تبحث عن فرصة لسوق الخلاق و لديها خبرة منظمة للاستجابة للظروف الطبيعية.

2-1: الإستراتيجية التحليلية: و هي التي تعمل بشكل روتيني من خلال عمليات و بناءات رسمية و تراقب و تراقب المنافسين للحصول على أفكار جديدة تتبناها بسرعة.

3-1: الإستراتيجية الدفاعية: و هي تسيطر على سوق المنتج لان لها خبرة واسعة في العمل لانها لا تبحث عن فرص جديدة خارج منطقة السيطرة.

4-1: الإستراتيجية التفاعلية: و هي غير قادرة على الاستجابة بفعالية للتغيرات و عدم التأكد البيئي و قد وجدت الدراسات بان المؤسسات التي تستفيد من استخدام بطاقة الأداء المتوازن هي التي تتبع الإستراتيجية المنظمة و التحليلية و بالتالي هي الأكثر ميلاً لتبني بطاقة الأداء المتوازن.

2/ حجم المؤسسة: إن حجم المؤسسة كما اثبتته الدراسات المحاسبية يؤثر على تصميم و استخدام أنظمة الرقابة الإدارية فكلما ازداد حجم المؤسسة ازدادت مشاكل الاتصال و الرقابة مما يستوجب وجود أنظمة إدارية متطورة لذا فان هذه المؤسسات تميل لاستخدام أنظمة إدارية أكثر تعقيداً و تقدم بطاقة الأداء المتوازن كأداة إدارية متكاملة تقيد في القرارات و العمليات متعددة المستويات لذا فان المؤسسات كبيرة الحجم هي الأكثر ميلاً لتبني هذه البطاقة.

3/ عدم التأكد البيئي: تعتبر المشكلة المركزية الأساسية للمؤسسات و قد بينت الدراسات السابقة أن عدم التأكد يعود إلى عدم الاستفادة من الكم الهائل من المعلومات و أن الطلب على أنظمة المعلومات المتكاملة التي تتضمن مقاييس غير مالية يرتبط بمنظور البيئة المتغيرة غير المؤكدة.

إن بطاقة الأداء المتوازن تتضمن معلومات مستقبلية و غير مالية سيكون من الصعب تطبيقها في ظروف عدم التأكد الحالي للمؤسسات و تكون المؤسسات المستقرة بيئياً أكثر ميلاً لتبني البطاقة.

4/الاستثمارات في الأصول غير الملموسة: إن الإدارة الفعالة للأصول غير الملموسة و التي تتضمن شهرة المؤسسة يمكن أن تضيف قيمة للعمل و تعتبر بطاقة الأداء المتوازن أداة إدارية حيث أنها تتطلب استخدام مقاييس غير مالية تعكس قرارات النمو و التطور للمؤسسة و الأنشطة و المخرجات بصورة غير مباشرة إلا أن الدراسات العلمية لم تؤكد الفرضية القائلة بأن ميل المؤسسات لتبني بطاقة الأداء المتوازن يعتمد على الاستثمار في الأصول غير الملموسة عند ما تم قياسها بالنسبة إلى الأصول الكلية.¹

ثانياً: صعوبات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

قد تواجه المؤسسات عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن مجموعة من المعوقات و الصعوبات التي تعود في غالب الأحيان إلى ضعف تحضير المؤسسة لتبني هذا النموذج و من أهمها نجد:

- نقص المعرفة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن.
- عدم إضافة أساسيات و مبادئ بطاقة الأداء المتوازن يشكل عائق في سبيل تطبيق البطاقة و قد يؤدي إلى فشلها.
- لا يحتاج إعداد نموذج بطاقة الأداء المتوازن إلى رؤية إستراتيجية متفق عليها لذلك قد لا تكون هناك رؤية متفق عليها و قد لا تكون واضحة بالنسبة لكل المستويات الإدارية.
- و قد تكون تكاليف تطبيق بطاقة الأداء المتوازن أكبر من المنفعة التي ستولدها البطاقة لذلك لا بد من إدراك الحاجة الفعلية للمؤسسة و الذي يتم من خلال دراسة العوامل المؤثرة على بطاقة الأداء المتوازن.
- نقص الموظفين المؤهلين القادرين على التعامل مع نظام بطاقة الأداء المتوازن مما قد يؤدي إلى مقاومة تطبيق لهذا النظام كما قد تتكون لدى الموظفين اتجاهات سلبية تجاه استخدام بطاقة الأداء المتوازن و خاصة إذا كانوا لا يدركون أهدافها.
- صعوبة تحديد الوزن المرغوب فيه للأهداف الأساسية التي تكون ذات أبعاد متعددة لذلك ينبغي وضع مجموعة من الأهداف الثانوية تمثل موجهات للأداء وفقاً للأهداف الأساسية.
- صعوبة قياس بعض متغيرات الأداء.²

¹: جهاد ربحي عبد القادر الناظور، أثر بطاقة الأداء المتوازن على القرار الاستثماري في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، 2005، ص61.

²: نعيمة يحيوي-خديجة لدرع، بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة لتقييم الشمال لأداء المنظمات، دراسة ميدانية، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات الحكومات، المنعقد في جامعة ورقلة، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011، ص 72.

➤ قد ينتج عن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن زيادة أعباء العمل على مجموعة من الأفراد لذلك يقاومون تطبيق هذا النظام تتكون لديهم اتجاهات سلبية تجاهه خصوصا إذا لم يكونوا يدركون أهداف واضحة له.¹

ثالثا: الانتقادات الموجبة لبطاقة الأداء المتوازن.

انطلاقا من الصعوبات التي واجهتها المؤسسات في تطبيقها لبطاقة الأداء المتوازن فقد وجه لها مجموعة من الانتقادات أهمها:

- علاقة السبب و النتيجة بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن تعد أحادية الاتجاه فهي بسيطة و هو أمر انتقده العديد من الباحثين الذين اعتبروا انه ليست هناك علاقة نسبية بين أبعاد البطاقة بل هي علاقة منطقية مشيرا إلى أن رضا العملاء على سبيل المثال قد لا يؤدي بالضرورة إلى تحسين النتائج المالية.
- كما لوحظ أيضا إهمال الجانب الزمني ضمن العلاقة السببية فهذه الأخيرة تتطلب وجود فاصل زمني بين السبب و التأثير في نفس الوقت دون الإشارة إلى الفاصل الزمني الذي يفصلها.
- عدم وجود تكامل بين المستويات الإدارية العليا و المستويات التشغيلية بالمؤسسة ما قد يؤدي إلى مشاكل في فهم و تنفيذ الإستراتيجية حيث يرى البعض أن الفرضية التي قدمها نورتن و كابلن حول ضرورة مساهمة الإدارة السفلى في صياغة و تنفيذ الإستراتيجية تتناقض مع الأسلوب الرقابي الذي تقوم عليه بطاقة الأداء المتوازن و الذي يعد أسلوبا ميكانيكيا هرميا يركز على الاتصال النازل و هو ما قد يؤدي دون إنجاح الخطط الإستراتيجية نتيجة الضعف في الانتساب و التكامل ما بين مختلف مستويات المؤسسة.²
- اقتصار بطاقة الأداء المتوازن على عدد محدود من المؤشرات يجعل منها موضوعا للنقد حيث يشير العديد من الباحثين أن ايجابية اختيار عدد قليل من المؤشرات قد تحول إلى سلبية في حالة عدم اختيار العدد الملائم نظرا إلى إمكانية تفويت أو إهمال بعض المؤشرات الحرجة.

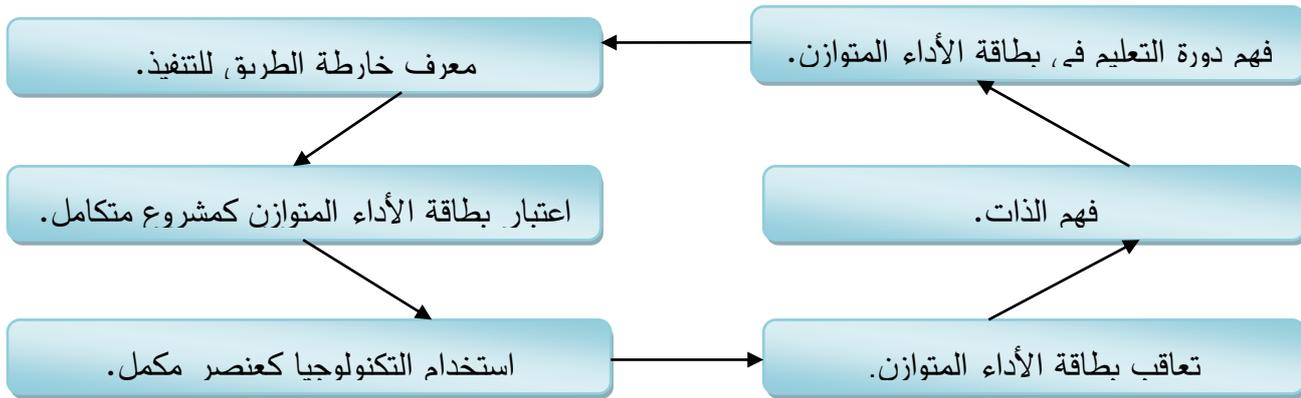
رابعا: عوامل نجاح بطاقة الأداء المتوازن.

إن التحكم في مختلف المتطلبات يجعل من بطاقة الأداء المتوازن واحدا من أهم النماذج المستخدمة في التسيير و قياس الأداء و التي تتطلب التركيز و الإمعان في بعض جوانبها المهمة في سبيل التطبيق الناجح للبطاقة و هذه الجوانب نلخصها في ستة عوامل رئيسية كما هو موضح في الشكل التالي:

¹: نعيمة بجاوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية و التطبيق، دراسة حالة قطاع صناعة الحديد، أطروحة دكتوراه، في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير المؤسسات، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2009، ص201.202.

²: ربيعة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات.....

الشكل رقم (5): عوامل نجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.



المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سبق ذكره، ص 84.

1/ فهم الذات: تشبه المؤسسة الفرد و التي يجب فهم ذاتها نحو الفعالية حيث يتم فهم الذات من خلال وعي و فهم عالي للمبادرات و المهارات التي يمكن أن يكون التنفيذ فعالا لعمل بطاقة الأداء المتوازن ويمكن إغناء فهم الذات من خلال الفهم الواسع و الحقيقي حول العديد من جوانب العمل و إمكانية استبدال العديد مما و فرضيات غير مختبرة بأخرى أفضل منها.

2/ فهم دورة التعلم في بطاقة الأداء المتوازن: من الضروري الفهم الواضح لارتباط دورة التعلم في إطار بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها حالة تحفز و تحرك الأداء باتجاه التميز.

3/ معرفة خارطة الطريق للتنفيذ: من خلال معرفة الأنشطة الرئيسية في المؤسسة و التي تحتوي على أهداف و غايات و تواصل و اختيار معايير و فرق العمل التي يفترض أن تلقى الدعم الكافي من قبل الإدارة العليا.

4/ اعتبار بطاقة الأداء المتوازن كمشروع متكامل: أفضل طريقة لنجاح البطاقة يتمثل في جعلها جزءا أساسيا من ثقافة العمل داخل المؤسسة و مشروعا منتجا ذو قيمة و فائدة للمؤسسة.

5/ استخدام التكنولوجيا: يعد امتلاك التكنولوجيا من الموارد الأساسية التي تساهم في التطبيق الفعال لبطاقة الأداء المتوازن فامتلاك التكنولوجيا يحقق للمؤسسة ثلاثة غايات أساسية هي:

- التوسع في فهم نظام إدارة الأداء في المؤسسة بصورته الشمولية.
- التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن و الأنظمة الاستخباراتية.
- تمكين الزبائن من أن يصبحوا جزءا من بطاقة الأداء المتوازن أينما وجدوا.

6/تعاقب بطاقة الأداء المتوازن: هذا التعاقب يمثل برنامج متكامل بسرعة فائقة يعطي مدلولات ايجابية للعمل بجد و نشاط من قبل الجميع حيث إن تجميع المبادرات من خلال المقابلات و معالجتها في مراحل متعاقبة تربط بشكل سريع النشاط بالنتائج. فمن الضروري أن تلقى مجمل هذه الأعمال الدعم الكافي من قبل الإدارة العليا لكي تنقل من كونها عوامل نظرية للنجاح إلى مشروع عملي لطريقة نجاح المؤسسة يسمح بتحديد المعالم الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن.¹

المطلب الثالث: المنظورات الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.

إن ظهور مفهوم بطاقة الأداء المتوازن أدى إلى إدراك انه لا يمكن قياس الأداء الكلي للمؤسسات اعتمادا على مؤشر واحد فقط هذا لان نظام بطاقة الأداء المتوازن يترجم رؤية المؤسسة إلى مجموعة من مؤشرات الأداء موزعة على أربعة منظورات هي: المنظور المالي منظور العملاء منظور العمليات الداخلية منظور التعلم و النمو و هو ما سنتطرق إليه من خلال هذا المطلب.

أولا: المنظور المالي و مؤشراتته.

1/المنظور المالي: يعتبر هذا الحور المحصلة النهائية لكافة التغيرات و التحليل الذي يتم في المحاور الأخرى حيث أن جميع هذه المحاور ينصب التحسين فيها في نهاية الأمر إلى تحسين موقف صافي ثروة المساهمين أو الملاك و التي قد تكون في شكل تعظيم ربحية السهم أو معدل العائد مرتفع على الأصول المستثمرة فالمؤشرات المالية التي يتضمنها هذا الجانب من النظام تمثل قيمة أساسية في تحديد اثر الأحداث الاقتصادية التي تمت أو حدثت داخل المؤسسة كما أن هذه المؤشرات قادرة على توضيح ما إذا كانت إستراتيجية المؤسسة من حيث التطبيق و التنفيذ قد تحققت أم لا كحد أدنى.

2/مؤشرات المنظور المالي: تتمثل مؤشرات المحور المالي في النسب و المؤشرات المالية و التي تعتبر من أهم أدوات التحليل المالي شيوعا و استخداما في قياس و تقييم الوضع المالي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة من خلال إجراء مقارنات بين النسب و المؤشرات المالية للمؤسسة و النسب و المؤشرات المالية للمؤسسات المماثلة كما تمكن النسب و المؤشرات المالية مقارنة أداء المؤسسة و وضعها المالي في فترات زمنية متعاقبة بهدف تحديد و تقييم اتجاهات الأداء لديها.²

¹: لطرش وليد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقييم الأداء الاستراتيجي، دراسة حالة قطاع خدمة الهاتف النقال في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، الجزائر، 2017، ص 152.

²: محمد محمود يوسف، البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن، داينمك للطباعة، مصر، 2005، ص138.

ثانيا: منظور العملاء و مؤشرات.

1/منظور العملاء: لنجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن فانه يجب على مديري المؤسسة أن يحددوا طبيعة و نوعية العميل الواجب تحقيق رضاه و كذلك حدود و مجال السوق الذي يمكن ممارسة النشاط من خلاله حيث يقع في مجال المنافسة مع الآخرين و يتم قياس أداء المؤسسة في ضوء مدى النجاح المحقق للهدف الاستراتيجي الممثل في تحقيق رضا العملاء.¹

2/مؤشرات منظور العملاء:فيما يلي بعض الأمثلة عن المقاييس التي يمكن الاعتماد عليها لقياس محور العملاء:

- عدد العملاء الجدد.
- المبيعات السنوية للعميل الواحد.
- عدد أو نسبة العملاء المفقودين.
- متوسط الوقت الذي يتم استغراقه من الاتصال بالعميل حتى استجابة المبيعات.

بالإضافة إلى المؤشرات السابقة نجد:²

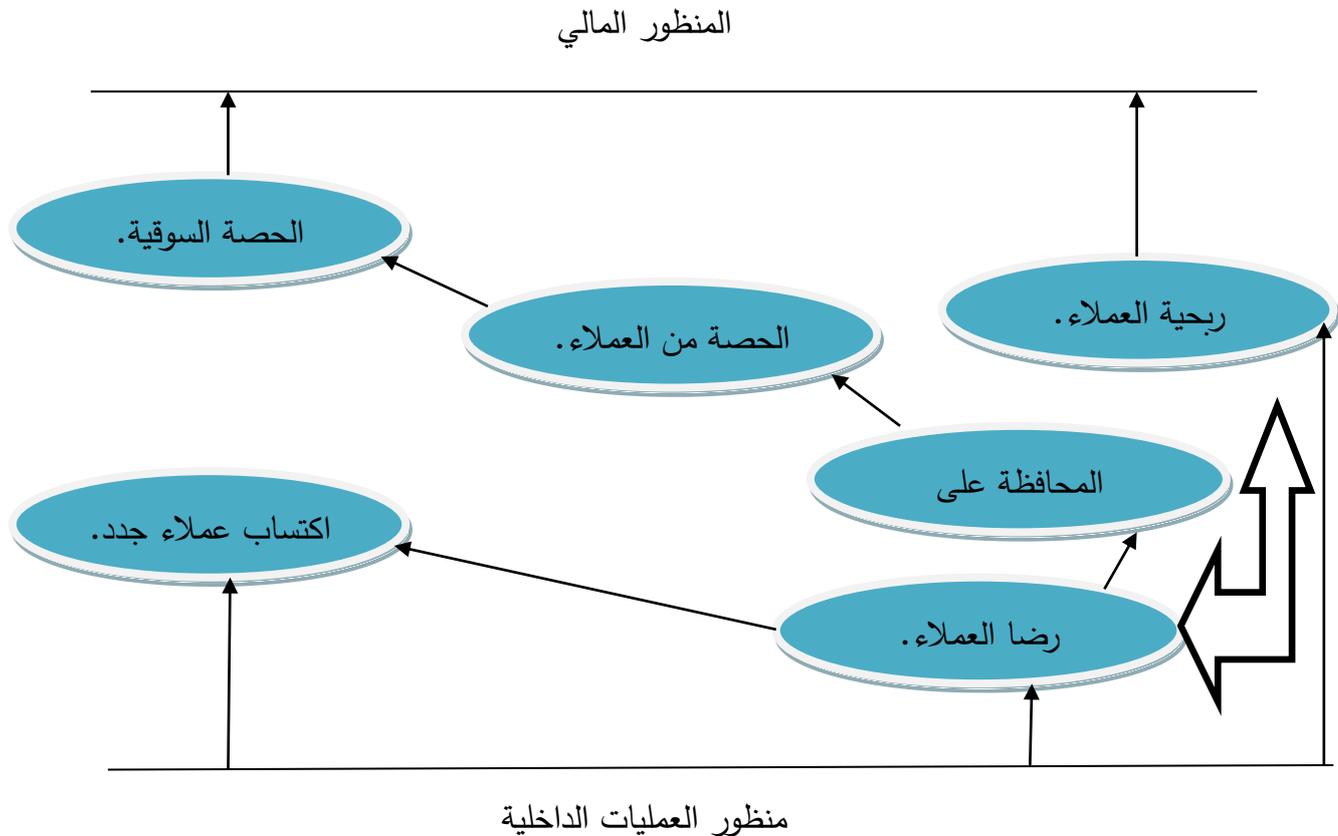
- الحصة السوقية.
- رضا العميل عن مواعيد التسليم.
- مقدار الزيادة في المبيعات للعميل الحالي.

من خلال منظور العملاء يتبين أن بطاقة الأداء المتوازن تطلب من المدراء أن يترجموا رسالتهم حول خدمة العملاء إلى مقاييس محددة تعكس العوامل التي تهتم العملاء كما يوضحه الشكل التالي:

¹: محمد محمود يوسف، ص139.

²: طاهر محسن منصور الغالبي-وائل محمد صبحي إدريس، دراسات في الإستراتيجية و بطاقة التقييم المتوازن، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008،ص226.

الشكل رقم (6): منظور العملاء في بطاقة الأداء المتوازن.



المصدر: محمد محمود يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 226.

يتضح من خلال الشكل أن أداء المؤسسات الموجه إلى العملاء يصب في تحقيق الغايات و الأهداف المالية، إن رضا العملاء يعد من أهم الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها إدارة المؤسسة الذي يتحقق عند انجاز اكتساب عملاء جدد و خدمة منطقية جديدة في السوق التي تنعكس على المنظور المالي لزيادة الأرباح ونمو حجم المبيعات.

ثالثاً: محور العمليات الداخلية و مؤشرات.

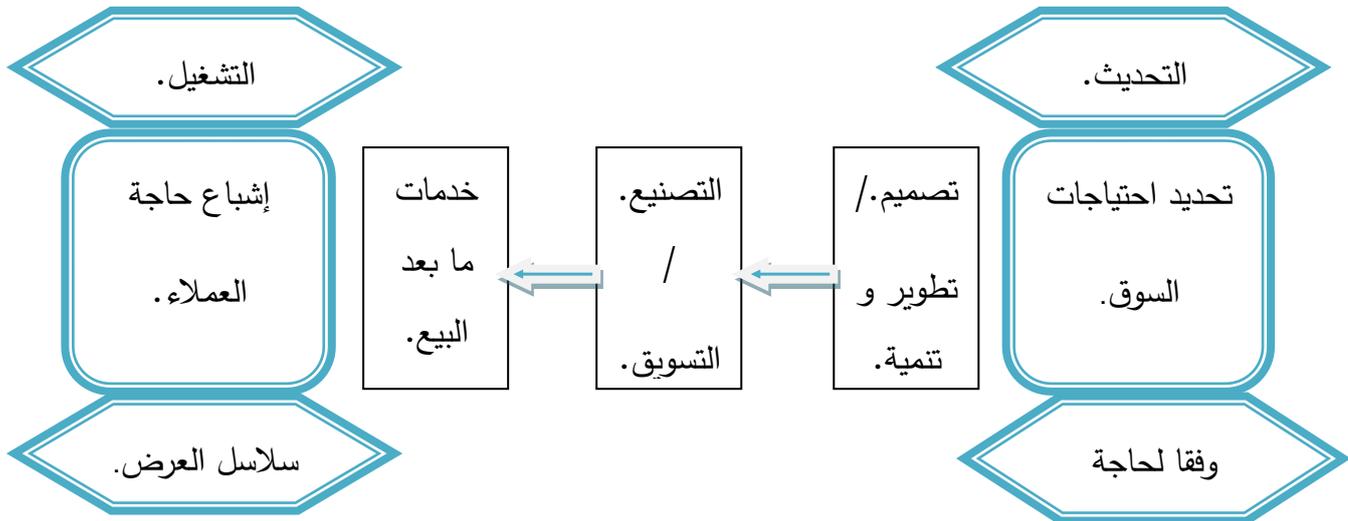
1/محور العمليات الداخلية: يقصد به جميع الأنشطة و الفعاليات الداخلية الحيوية التي تتميز بها المؤسسة عن غيرها من المؤسسات التي من خلالها يتم مقابلة حاجات العملاء و غايات و أهداف المالكين.¹

2/مؤشرات منظور العمليات الداخلية: إن المقاييس الداخلية لبطاقة الأداء المتوازن يفترض أن تنبثق من أنشطة الأعمال التي لها اثر على إرضاء العملاء، و يجب أن تحاول المؤسسات تحديد و قياس كفاءتها

: عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، مرجع سبق ذكره، ص 339¹.

و تقنياتها المطلوبة لضمان المواصلة على خط قيادة السوق و يستلزم من المؤسسات أن تقرر ما هي العمليات و الكفاءات التي ينبغي أن تتفوق بها و تحديد المقاييس لكل منها، و هذا كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (7): محور العمليات الداخلية و سلاسل العرض.



المصدر: محمد يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 140.

يتضح من خلال الشكل أن مراحل التحديث تضمن عمليات التقييم للمنتجات القائمة في حالة تعديلها أو اقتراح منتجات جديدة، ثم عملية التطوير و التحديث، بمعنى أن تقييم المنتج و تطويره يخضع إلى احتياجات العملاء و متطلباتهم، و التي يؤثر فيها موقف المنتجات البديلة و المماثلة داخل السوق، حيث يتطلب الأمر قيام المؤسسة بتلبية هذه الاحتياجات و تحديث المنتج بما يتفق مع التغيير الذي يظهر في هذه الاحتياجات، أما مراحل التشغيل فتتضمن عمليات التصنيع و التسويق و تقديم خدمات ما بعد البيع، و لمرحلة التحديث أهمية كبيرة حيث أن المحركات و المسببات لتمييز أداء المؤسسة على الأجل الطويل قد تعتمد بشكل ملحوظ على ضرورة ابتكار أنواع جديدة من المنتجات و الخدمات لمقابلة و إشباع احتياجات العملاء الحاليين و المستهدفين.

يمكن رؤية تأثيرات علمية ما بسهولة أكبر ببؤرة التركيز على العملاء، أو ببؤرة التركيز على المجالات المالية، و مع ذلك فإن هذه المقاييس تجعل من الممكن تحديد ما إذا كانت العمليات:

- قد طرأ عليها تحسين، و ذلك في حالة توفر بيانات قابلة للمقارنة لفترات مختلفة.

- تقف على قدم المساواة مع عمليات الوحدات الأخرى، و ذلك في حالة توفر بيانات قابلة للمقارنة لوحدات أخرى، و يفضل أن تكون خارج المؤسسة و المعروف عنها أنها جيدة (القياس المقارن).¹
- قد حققت أهدافها إذا كانت مصاغة من منظور هذه المقاييس.

و فيما يلي نذكر أهم المقاييس التي يمكن الاعتماد عليها لقياس محور العمليات الداخلية:

- نسب التسليم في الوقت المحدد.
- متوسط الوقت المنفق في اتخاذ القرارات.
- دوران المخزون.
- المصروفات الرادارية بالنسبة للعامل الواحد.²

رابعاً: محور التعلم و النمو و مؤشراتته:

1/محور التعلم و النمو: يحدد هذا المحور القدرات التي يجب أن تنمو فيها المؤسسة من اجل تحقيق عمليات داخلية عالية المستوى التي تخلق قيمة للعملاء و المساهمين أن جانب التعلم و النمو للمؤسسات يؤكد على ثلاث قدرات هي:

- قدرة الموظف التي تقاس باستخدام فهم الموظف و مستوياته و مهاراته، و مسح لرضا الموظف ومعدلات الدوران نسبة الموظفين الذين تركوا المؤسسة سنويا و إنتاجية الموظف.
- قدرات نظام المعلومات مقاس بنسبة من الموظفين الذين لهم اتصال مفتوح مع معلومات العميل ونسبة من العمليات الداخلية مع الوقت الحقيقي للتغذية المرتدة.
- التحفيز و المكافآت، و تقاس بعدد اقتراحات كل موظف و معدل تطبيق الاقتراحات و نسبة التعويضات للاعتماد على حوافز الفرد أو المجموعة.³

2/مؤشرات منظور التعلم و النمو: فيما يلي بعض الأمثلة عن المقاييس التي يمكن الاعتماد عليها

عند قياس محور التعلم و النمو:

- الاستثمار في دعم المنتجات الجديدة و التدريب.
- الاستثمار في تطوير أسواق جديدة.

¹: عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، مرجع سبق ذكره، ص 340.

²: عبد الفتاح عبد الحميد المغربي، بطاقة الأداء المتوازن، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر، دون سنة نشر، ص ص 58،59.

³: رمضان فهم غربية-عبد الفتاح عبد الحميد المغربي، التخطيط الاستراتيجي لقياس الأداء المتوازن، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2006،

- مؤشر رضا العاملين.
- نفقات التسويق للعميل الواحد.¹

المطلب الرابع: علاقة بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء.

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن إحدى أهم التقنيات الجديدة التي جاءت بفكرة الاعتماد على كل مزيج من العناصر المالية و غير المالية هذا ما جعل مختلف المؤسسات تعتمد عليها في تقييم أدائها نظرا للعلاقة التي تربط مختلف عناصر بطاقة الأداء المتوازن و الارتباط بين هذه الأخيرة و بين تقييم الأداء. و هذا ما سنتطرق إليه من خلال هذا المطلب.

أولا: علاقة بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء.

1/ الأثر الايجابي: تتمثل في:

- ربط الأهداف العامة بأهداف القسم و الأهداف الشخصية.
- تسهيل الاتصال و فهم أهداف العمل.
- مساعدة المدراء في اتخاذ القرارات.
- تساعد على نشر ثقافة المؤسسة.

2/ الأثر السلبي: تتمثل في:

- عدم وجود نظام خاص بوضع الأهداف.
- صعوبة الحصول على البيانات المطلوبة في الوقت المناسب.
- الربط غير واضح بين المقاييس و القيمة المحققة.
- وضع مقاييس بدون الاعتماد على بطاقة الأداء المتوازن.²

ثانيا: العلاقة بين المحاور الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.

ترتبط المقاييس الأربعة للنموذج في سلسلة من العلاقات السببية و لهذا فقد أكد كل من كابلي و نورتن على أن الأهداف الإستراتيجية تتكون من تمثيل متوازن من المقاييس المالية و غير المالية، و يتضمن هذا النموذج مقاييس للمخرجات و محركات للأداء ترتبط معا في مجموعة من العلاقات السببية. كما يمكن أن تكون هناك علاقة سببية داخل البعد نفسه، فمثلا إشباع رغبات الزبائن يؤدي إلى وفائهم بالمقابل الحصول على زبائن جدد، و هذا كله يؤدي إلى زيادة الحصة السوقية و منه تحقيق مردودية للمؤسسة، و من هذه

¹: نفس المرجع ، ص 262.

²: معبدي أمال، قياس و تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، ص 60.

العلاقة السببية يتكون ما يعرف بالخرائط الإستراتيجية التي تعرف بأنها: شكل يقوم برسم أو تحديد العمليات التي تحول الأصول غير الملموسة إلى الأصول الملموسة عن طريق سلسلة من العلاقات.¹

و قد افترض كل من كابلن و نورتن وجود سلسلة من العلاقات السببية على النحو التالي:

إن مقاييس النمو و التعلم تعتبر محركا لمقاييس عملية التشغيل الداخلي و تؤدي إلى تحسين العمليات الإنتاجية، و بالتالي تؤدي إلى رضا العملاء التي تعتبر أيضا محركات للمقاييس المالية، و بتحديد العلاقات السببية بين مجالات مقاييس الأداء المتوازن، يتم ترجمة الهدف المالي، مثل زيادة العائد على رأس المال المستثمر إلى عوامل تشغيلية تؤدي إلى تحقيق هذا الهدف، و تقييم العوامل التي تؤثر على الأداء المالي في كل من الجوانب الأربعة لمقاييس الأداء المتوازن، يتم تحديد مقاييس الأداء المناسبة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.

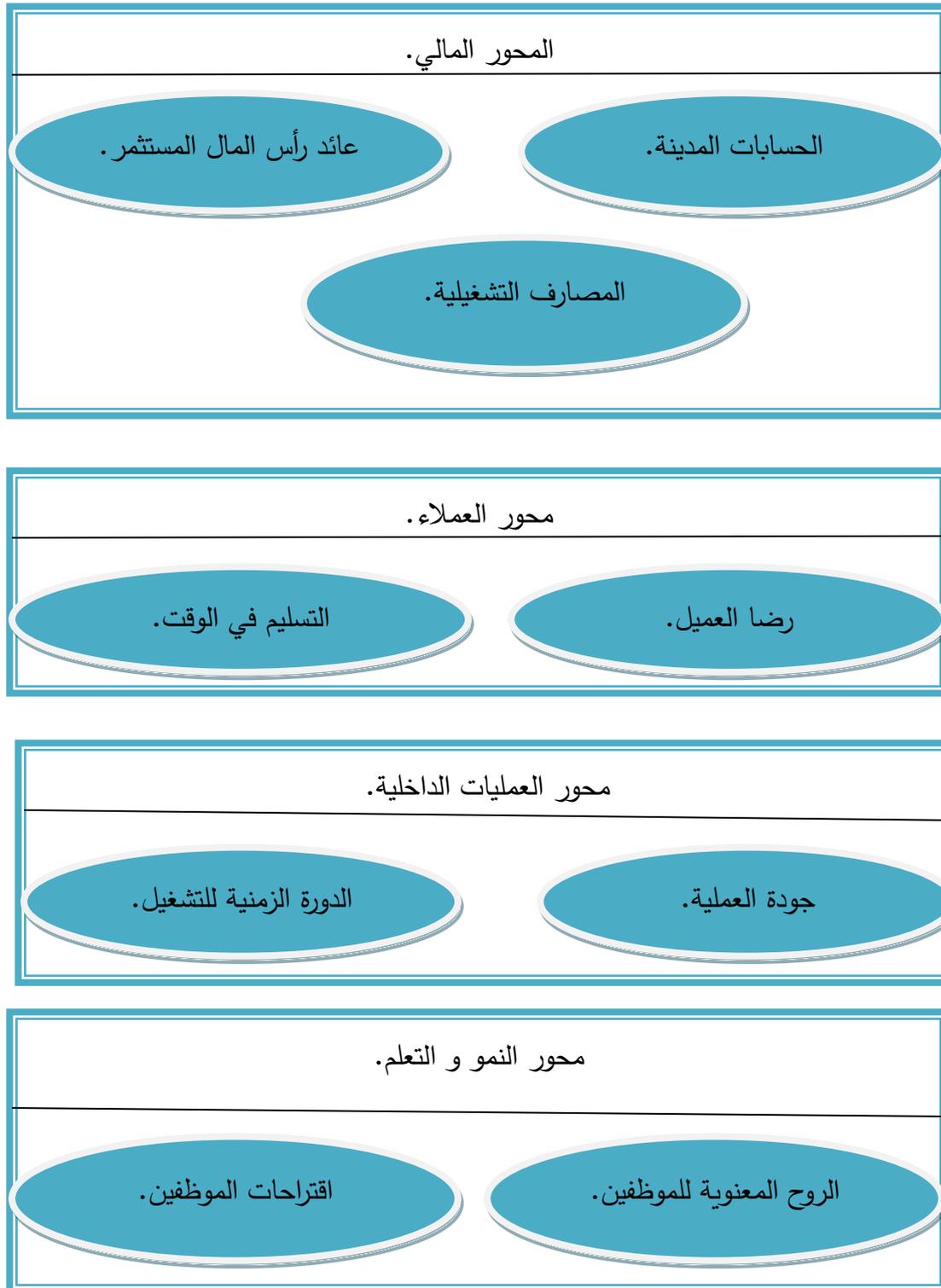
و يتضح من العلاقات السببية في مقاييس الأداء المتوازن أن الجوانب الأربعة تتفاعل و تتكامل مع بعضها البعض، و أن الأهداف المالية كتحسين العائد على رأس المال المستثمر مثلا ضمن المحور المالي يتطلب التوسع في المبيعات للعملاء الحاليين، و أن هذا التوسع يعتمد على مدى ولاء هؤلاء العملاء ضمن محور العملاء الذي من المتوقع أن يكون له تأثير كبير على العائد على رأس المال المستثمر و على فرض أن هناك متغيران أساسيان يلعبان دورا رئيسيا في الحصول على ولاء العملاء و هما تسليم المنتجات في وقتها المناسب و جودتها العالية، لذا فان تحسين هذين المتغيرين يؤدي إلى زيادة ولاء العملاء الأمر الذي يؤدي إلى التحسين المالي، و لتحسين المتغيرين المذكورين وقت التسليم و الجودة لابد أن يكون زمن دورة التشغيل قصير، و أن تمتاز العمليات الداخلية بالجودة العالية ضمن محور عمليات التشغيل الداخلية، وتستطيع المؤسسة أن تقلل الفترة الزمنية للعملية التشغيلية من خلال التدريب و التعليم للموظفين و تحسين مهاراتهم ضمن محور التعلم و النمو. لذلك فان اختيار الأهداف الإستراتيجية لجانب عمليات التشغيل الداخلي، يجب أن تتم في ضوء أهداف العملاء و المساهمين، وكذلك فان تحديد الأهداف في جانب النمو والتعلم، يجب أن تؤدي إلى تطوير و تحسين الأداء في الجوانب الثلاثة الأخرى.²

وفي الشكل الموالي تبين هذه العلاقة جيدا:

¹:R.Kaplan,D.Norton,thestrategyfocusedorganization, Harvard business school press,2005,p.69.

²: فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سبق ذكره ص.105.

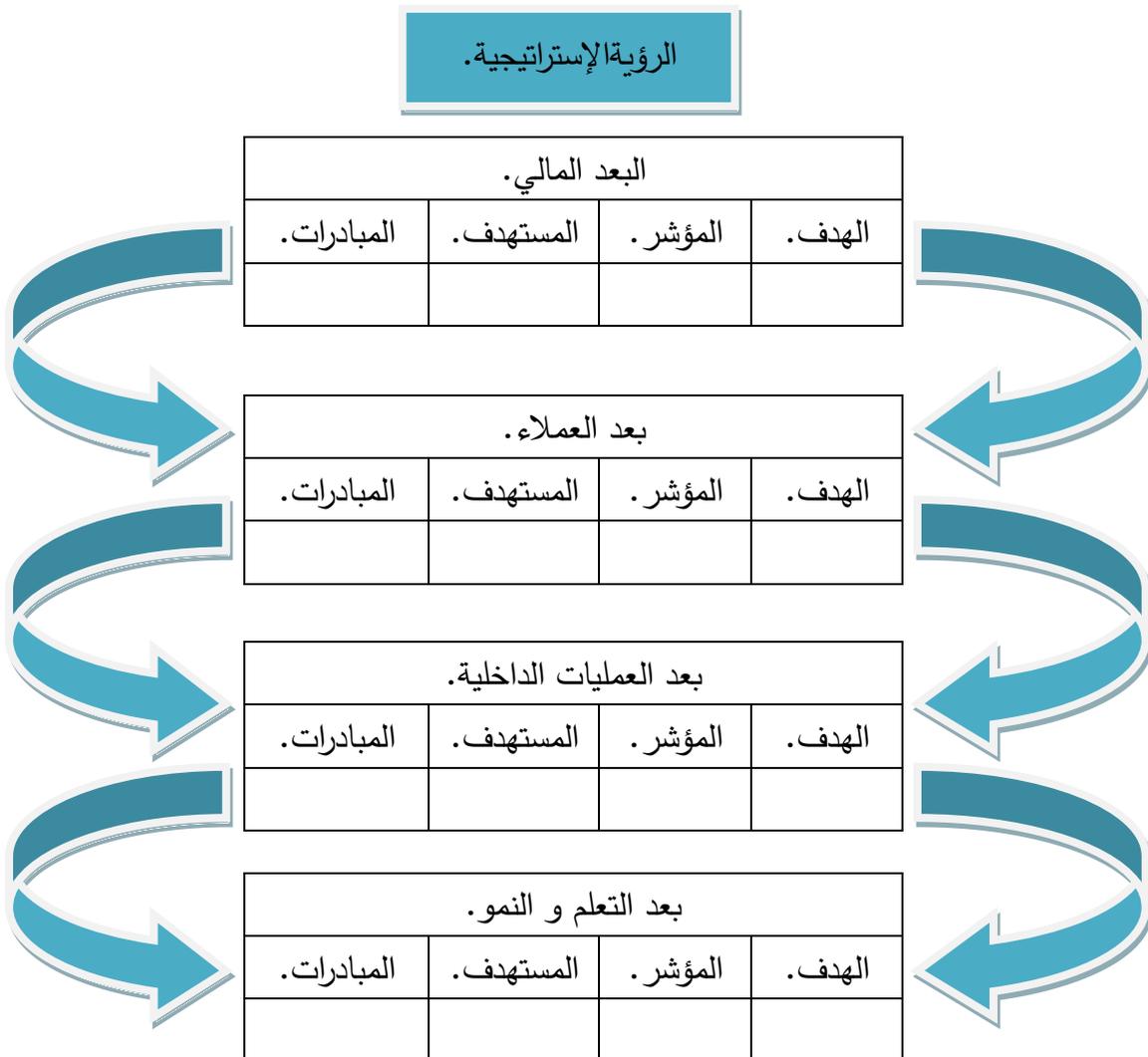
الشكل رقم(8): العلاقة السببية بين محاور (أبعاد) بطاقة الأداء المتوازن.



Source: R.Kaplan, D.Norton, using the balancedscorecard as strategic management system, p.83.

يتبين من الشكل السابق، أن مقاييس الأداء المحددة ضمن المحاور الأربعة تتفاعل فيما بينها و تصب في المحور المالي، و هذا يتضح من حركة الأسهم الصاعدة من الأسفل إلى الأعلى، حيث يتبين من الشكل انه كلما زادت معنويات العاملين، كلما أدت إلى تقديم خدمات و سلع ذات جودة عالية للعملاء، و هذا يؤدي إلى رضا العملاء بدرجة عالية اتجاه المؤسسة، و من ثم فان هذا الرضا يؤدي إلى تخفيض الحسابات المدينة، و الفعالية تؤدي إلى زيادة اقتراحاتهم باتجاه تحسين و تطوير الإنتاجية، و بالتالي يقلل من المنتجات المعادة و يزيد من المصروفات التشغيلية التي تنعكس على تخفيض العائد على رأس المال المستثمر و على الرغم من أن العلاقات بين المداخل الأربعة يفترض أنها في اتجاه واحد، إلا أن هناك من يرى أن هذه العلاقات في الواقع علاقات تبادلية و هذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم(9): العلاقة التبادلية لمحاور بطاقة الأداء المتوازن.

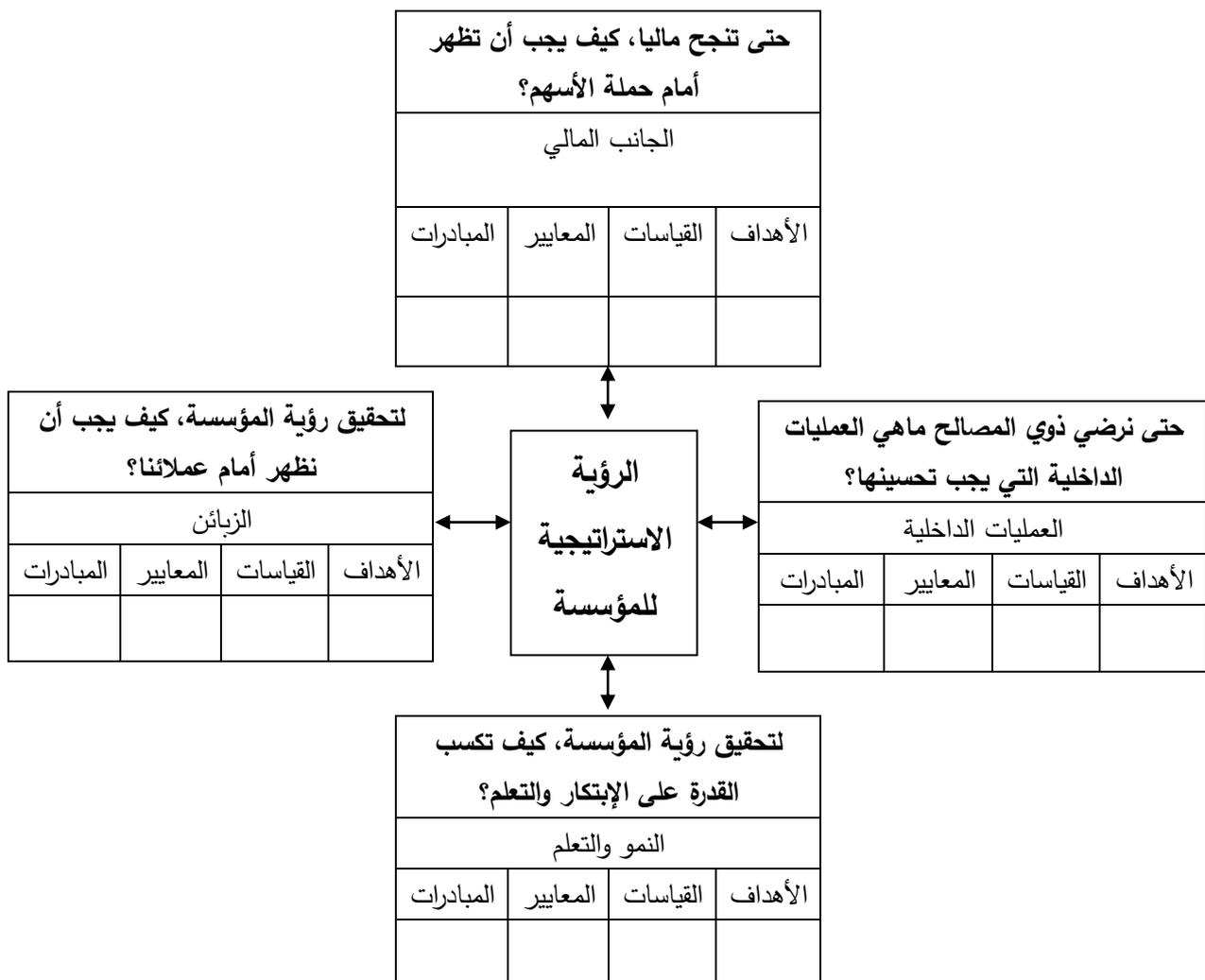


Source :R.Kaplan, D.Norton, comment utiliser le tableau de bord prospectif, p85.

فالافتراض الأساسي يظهر أن التحسن في منظور النمو و التعلم يؤدي إلى تحسين العمليات الداخلية و بالتالي تؤثر على زيادة درجة رضا العملاء، و بالتالي على النتائج المالية. أما العلاقة التبادلية، فتتضح في القول بان التحسن في العمليات الداخلية يتوقف على النتائج المالية المحققة و التي تؤثر على إمكانية توفير التمويل اللازم للإفناق على البحوث و التطوير من ناحية، و من ناحية أخرى، فان وجود التحسن في العمليات الداخلية و تكاليف البحوث و التطوير تؤدي إلى تحقيق نتائج مالية أفضل، أي أنها علاقة تبادلية بين المداخل الأربعة.¹

ثالثاً: الشكل البياني لبطاقة الأداء المتوازن.

من خلال هذا الشكل، نلاحظ أن بطاقة الأداء المتوازن تتكون من أربعة جوانب تتوسطها الرؤية الإستراتيجية، لأنها تعتبر نقطة البداية، كما أن كل بعد من هذه الأبعاد مرتبط بالآخر بعلاقة سببية و تتمثل هذه الأبعاد في: الشكل رقم (10): الشكل البياني لبطاقة الأداء المتوازن.



¹: فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سبق ذكره، ص 107.

- **البعد (المحور) المالي:** يقيس هذا البعد ربحية الإستراتيجية، لان تحقيق الأرباح يمثل المحرك الأساسي للمبادرات الإستراتيجية التي تمارسها المنظمة، و يعتمد الجانب المالي على كم من الدخل التشغيلي و العوائد المحققة لان بقاء المنظمة وإستمراريتها مرهون بمدى الفوائد و الأرباح المحققة.

- **بعد العميل أو (الزبون):** حدد هذا الجانب قطاعات السوق المستهدفة و يقيس نجاح المنظمة في هذه القطاعات، لتتحكم في أهداف نموها و تستخدم المنظمات مقاييس مثل: الحصة السوقية، عدد العملاء الجدد، رضا الزبون، و هذا الأخير يعتبر مهم جدا، لأنه يؤدي إلى بقاء المؤسسة مادام هناك زبائن تتعامل معهم و تحقق منهم أرباحا و عوائد.

- **بعد العمليات الداخلية:** يعتمد هذا الجانب على العمليات الداخلية التي تؤيد كلا من جانب العميل عن طريق خلق قيمة للعملاء، و الجانب المالي بواسطة زيادة ثروة المساهمين، يركز هذا الجانب على عمليات: الابتكار، التشغيل و التحويل وكذا على الخدمات المقدمة للعميل.

- **بعد النمو و التعلم:** يحدد هذا الجانب القدرات التي يجب أن تنمو فيها المنظمة من خلال تحقيق عمليات داخلية عالية المستوى، و التي تخلق قيمة للعملاء و المساهمين، و يركز هذا الجانب على قياس قدرات كل من: العاملين أو الأفراد، ومستوى مهاراتهم و رضاهم عن العمل، و يقيس كذلك قدرات نظام المعلومات وأخيرا يقيس نظام المكافآت و الحوافز.

خلاصة الفصل:

من خلال المعلومات التي تمت دراستها في هذا الفصل تبين لنا أن بطاقة الأداء المتوازن أحد أهم وأحدث أدوات قياس و تقييم الأداء حيث تعتبر ترجمة حقيقية للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة من خلال أبعادها الأربع (البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم و النمو).

و من خلال هذا التقييم الذي تقوم به المؤسسة عن طريق هذه الأداة يمكنها تحديد الانحرافات على المستوى المالي و الغير المالي عن طريق مقارنة ما تم انجازه مع ما هو مخطط له و محاولة تصحيح هذه الانحرافات بالشكل الذي يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها الإستراتيجية الموضوعة سلفا و هذا ما سنجسده من خلال الفصل الثالث حيث سنستعرض مدى تأثير تطبيق هذه البطاقة على المؤسسة المينائية سكيكدة.

الفصل الثالث: دراسة

تطبيقية لنموذج بطاقة

الأداء المتوازن.

تمهيد:

عرفت البيئة الاقتصادية عدة تغيرات و تطورات كالتيكنولوجية منها ما أجبر المؤسسات على ضرورة تطوير أدواتها لاسيما أدوات المراقبة منها كبطاقة الأداء المتوازن حيث تعتبر أهم و أحدث أداة تساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها الإستراتيجية من تقييمها و قياسها لجميع جوانبها (المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم و النمو) و ذلك من خلال كشف الانحرافات ما بين ما أنجز فعلا و ما هو مخطط له.

ومن هذا المنطلق سنحاول من خلال هذا الفصل الذي قسمناه إلى ثلاثة مباحث بداية بالتعريف بالمؤسسة محل التريص، أما المبحث الثاني فخصص لتحليل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن حسب معطيات المؤسسة المينائية سكيكدة، أما المبحث الثالث فتناولنا فيه نموذج بطاقة الأداء المتوازن الخاص بالمؤسسة وباستخدام وسيلتي المقابلة و الملاحظة تبيان الأهمية الكبيرة لبطاقة الأداء المتوازن كأداة لمراقبة الأداء ودورها في تحسين أداء المؤسسة المينائية و بالتالي ضرورة السعي نحو تطبيقها في القريب العاجل.

المبحث الأول: بطاقة تعريفية عن المؤسسة المينائية لسكيكدة

تعتبر الموانئ من أهم المؤسسات الاقتصادية التي تساهم بشكل مباشر في التبادل التجاري والنشاط الاقتصادي باعتبارها بوابة مفتوحة على البحر، حيث لعبت دور هاماً على مر العصور في ازدهار التجارة وذلك من خلال الحركة التنشيطية لعمليات التبادل التجاري البحري بين مختلف الدول والبلدان المطلة على البحار والمحيطات.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة المينائية لسكيكدة

أولاً : لمحة تاريخية عن المؤسسة المينائية لسكيكدة

تاريخ ميناء سكيكدة ارتبط دائماً بتاريخ المدينة ، حيث أن مدينة سكيكدة نشأت عن طريق الميناء حتى نهاية الثلاثينات كان ميناء سكيكدة عبارة عن أرصفة صغيرة وكانت السفن التجارية لا تقوم بممارسة العمليات والأنشطة التجارية في الشاطئ نفسه، ولكن تقوم بعملية التفريغ عبر خليج سطوره لئتم بعد ذلك إلى نقلها لمدينة سكيكدة.

وقد سمح المشروع النهائي المصادقة عليه أثناء وجود الاستعمار الفرنسي بالجزائر وصادر سنة، بإعادة بناء الميناء قرب مدينة سكيكدة بدلا من سطورة 1860 ، وقد جاء في المشروع مايلي:

- ✓ بناء حوض مائي في الناحية الشرقية ، و إنشاء أرضية الميناء الأساسية في الناحية الغربية.
- ✓ إنشاء رصيف للمرفأ أي حاجز.
- ✓ إنشاء رصيف القصر الأخضر و المقدمة النهائية للميناء.

وتنفيذا لهذا المرسوم، فقد بدأت الأشغال سنة 1860، و خلال الفترة الممتدة من 1891 إلى غاية 1897 عرف رصيف المرفأ امتدادا قدره 255 متر، و في سنة 1957 تم توسيع مساحة الرصيف و بناء هياكله الداخلية حتى بلغ طوله 290 متر سنة 1985.

وبفضل هذه التوسعات أصبحت للميناء قدرة أكبر في استيعاب البضائع و السلع، و بالتالي جلب أكبر عدد ممكن من الزبائن إضافة إلى ذلك الموقع الاستراتيجي الذي صنع منه ميناء استراتيجي كونه يساهم بنسبة 25% من المبادلات البحرية الجزائرية، عن طريق البحر كما نجده أيضا يغطي معظم الولايات الجنوبية الشرقية للبلاد.

ثانيا: التعريف بالمؤسسة المينائية لسكيكدة.

المؤسسة المينائية لسكيكدة *Entreprise portuaire de skikda* هي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم مسيرة عن طريق قوانين و نظم متعلقة بالاستقلالية للمؤسسات. أنشأت بمقتضى القرار رقم 284/82 الصادر في 14 أوت 1982، و هي تعتبر مؤسسة ذات أسهم برأسمال 9000000000.00 دج سنة 2014 موزع على صناديق المساهمة كما يلي: الخدمات 40%، الصناعات المختلفة بنسبة 30% والإعلام و المواصلات بنسبة 30%.

و بتاريخ 11 أوت 2004 أصبح تسيير موانئ الصيد مستقل تابع لمؤسسة تسيير موانئ ملاجئ الصيد البحري لسكيكدة و منه أصبحت المؤسسة المينائية تضم:

- ✓ الميناء المزدوج و هو من أقدم الموانئ و يعتبر الميناء التاريخي للمدينة و يتضمن كل النشاطات التجارية لمختلف السلع إلى جانب المحروقات،
- ✓ ميناء الهيدروكربون من أهم نشاطاته تصدير المحروقات.

المطلب الثاني: مهام، وظائف و أهداف المؤسسة المينائية سكيكدة.

تقوم المؤسسة المينائية لسكيكدة بعدة مهام و وظائف للوصول إلى أهدافها المسطرة.

أولا: مهام المؤسسة المينائية سكيكدة

تتمثل مهام المؤسسة المينائية لسكيكدة فيما يلي:

- ✓ المساهمة في زيادة المبادلات التجارية، و ضمان الحركة الدائمة للسلع و البضائع عن طريق التصدير و الاستيراد،
- ✓ تسيير و استغلال المجال العمومي و الأملاك،
- ✓ القيام بأعمال الصيانة،
- ✓ الوقاية من الأخطار المتنوعة كالحرائق و التلوث،
- ✓ القيام بأعمال الشحن و تفريغ السلع و البضائع،
- ✓ تنظيم حركة المرور داخل الميناء.

ثانيا: وظائف المؤسسة المينائية سكيكدة

بعكس المؤسسة الإنتاجية نجد أن المؤسسة المينائية مؤسسة خدماتية، يتمثل نشاطها الأساسي في تقديم الخدمات و بالتالي ليس لها مخازن لاستغلالها في تخزين البضائع لإعادة بيعها على حالها، و لكن لديها مخازن تستخدمها لتخزين المواد و اللوازم و المعدات التي تستعملها لذاتها أو تستغل لفائدة الزبائن الذين

يضعون سلعهم كاملة لدى المؤسسة، و بما أن غاية الميناء هي عبور البضائع في أحسن الظروف الأمنية التجارية و الاقتصادية فإن تحقيق هذه الغاية يتطلب وضع نموذج تنظيمي و تسيير ناجح و كذا ضمان خدمات عامة عبر الوظائف الرئيسية الثلاث التالية:

- ✓ وظيفة الصيانة و التطور،
- ✓ وظيفة الاستغلال بمختلف أنواعها،
- ✓ وظيفة الشرطة المينائية.

و بالإضافة إلى هذه الوظائف، توجد وظيفتان هامتان يتمثلان في:

- ✓ وظيفة التسيير،
- ✓ وظيفة الرقابة و المحافظة على الأملاك المينائية.

و أهم الأنشطة التي تمارسها المؤسسة:

- ✓ شحن و تفريغ البضائع،
- ✓ الاستيراد و التصدير،
- ✓ تسيير الاستغلال العمومي و الأملاك،
- ✓ تنفيذ أعمال الصيانة و تسيير المنشآت المينائية،
- ✓ تنظيم حركة المرور و المحطة بصفة عامة و كذا عملية التفريغ،
- ✓ الوقاية من حرائق المنشآت و الملاحه البحرية و كذا التلوث،
- ✓ الاستغلال الجيد لليد العاملة و المردود الجيد لاستثمارات البنية التحتية.

ثالثا: أهداف المؤسسة المينائية سكيكدة

تسعى المؤسسة من خلال نشاطها إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ ضمان التحقيق المستمر للأرباح باعتباره هدف عام تسعى إليه جميع المؤسسات الاقتصادية من أجل البقاء،
- ✓ تطوير حصة السوق بتحسين نوعية الخدمات المقدمة، و إقامة علاقات شراكة و تعاون مع أكبر المؤسسات نظرا لزيادة المنافسة من قبل المؤسسات المينائية الأخرى،
- ✓ السعي إلى تحقيق الأرباح لتوسيع النشاط و إنعاش الاقتصاد الوطني،
- ✓ العمل على تقديم خدمات للعملاء في أحسن الظروف و بأقل التكاليف و مدة زمنية ممكنة من أجل جذب و تلبية متطلبات أكبر عدد من المتعاملين،
- ✓ تدعيم المؤسسات الوطنية في عملية الاستيراد و التصدير،

- ✓ تنوع خدماتها و تحسين جودتها،
- ✓ العمل على زيادة الحصة السوقية.

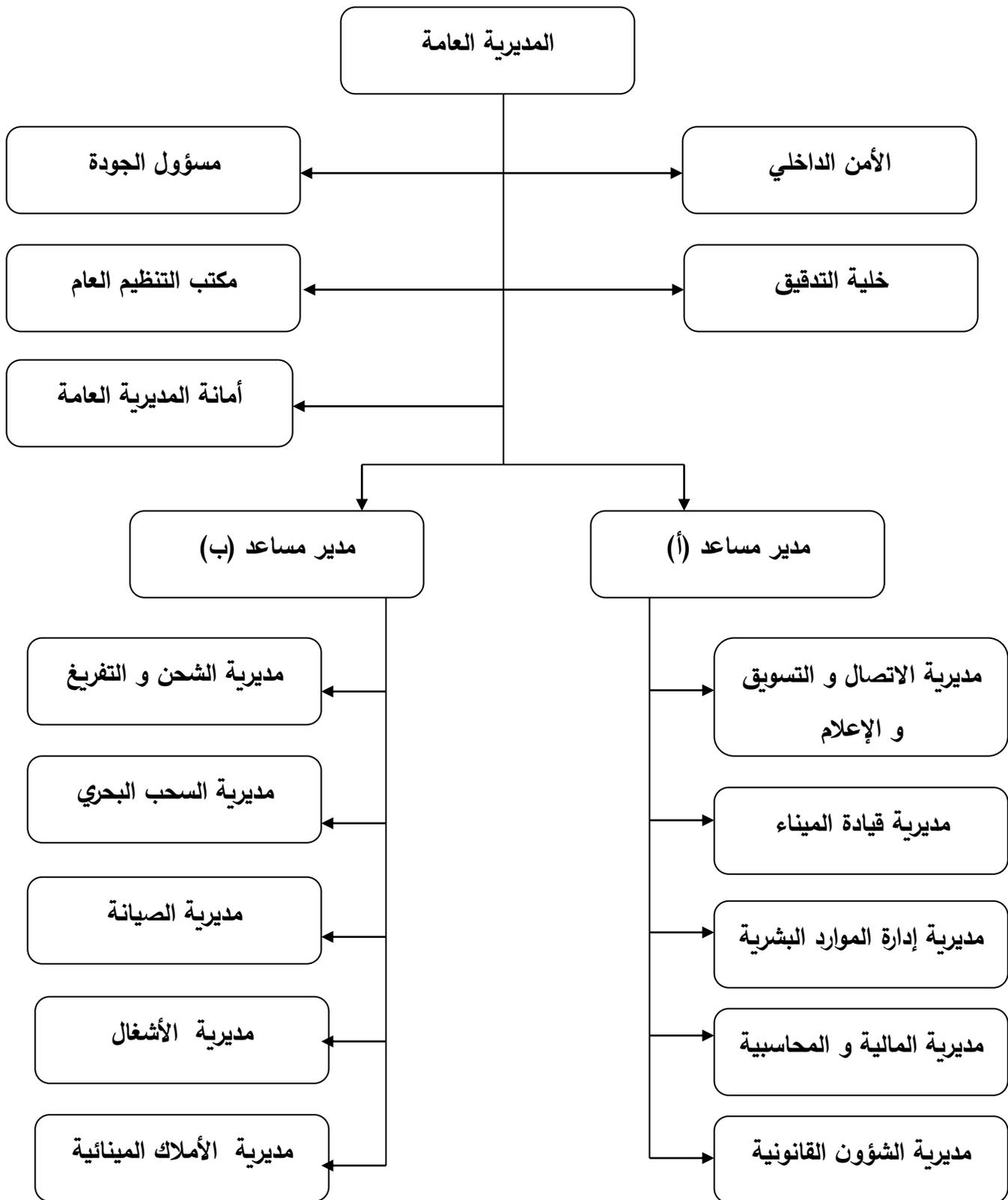
المطلب الثالث: تقديم المؤسسة المينائية من الناحية التنظيمية.

إن كل مؤسسة لها تنظيم خاص بها، حيث يعتبر الركيزة للسير الفعال لمختلف الوظائف داخل المؤسسة.

أولاً: الهيكل العام للمؤسسة المينائية لسكيدة

إن وجود هيكل تنظيمي جيد داخل أي مؤسسة يعتبر الشيء الأساسي للسير الفعال الذي يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموجودة ضمن الخطط المرسومة، حيث أنه يقوم على تقييم الأعمال و تحديد المسؤوليات ويتحقق هذا داخل المؤسسة المينائية لسكيدة من خلال 10 مديريات تعمل كل واحدة بالتوجيه و الإشراف والمتابعة من المديرية.

الشكل رقم (11) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية لولاية سكيكدة



المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة ميناء سكيكدة صادرة في نهاية سنة 2014 و مطبقة سنة 2015.

ثالثا: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية سكيكدة

المؤسسة المينائية لسكيكدة كغيرها من المؤسسات العمومية الاقتصادية تتضمن هيكل تعمل من خلاله على توزيع المهام و المسؤوليات للمديريات التي تتولى عمليات التنسيق و الإشراف فيما بينهم و يظهر ذلك من خلال:

1/المديرية العامة: تعتبر المديرية العامة العمود الفقري للميناء، حيث تتولى تسيير و تنسيق بين أعمال المؤسسة المينائية لسكيكدة، و كذا متابعة التطبيق الحسن لتسيير المؤسسة في إطار سياسة التنمية الوطنية و ذلك عن طريق الإشراف المباشر على مختلف المديريات الأخرى.

2/مسؤول الجودة: تعمل على السهر على تطبيق نظام تسيير النوعية داخل المؤسسة.

3/الأمن الداخلي للمؤسسة: يساهم على حفظ الأمن داخل المؤسسة.

4/خلية التدقيق: مراقبة و متابعة سيرورة العمل داخل الإدارة التجارية للمديريات، إلى جانب مراقبة تطبيق القوانين المعدلة عند المصالح التجارية للمديريات.

5/مساعد المدير العام: تحضير البرنامج و المخططات الخاصة بالنشاط التجاري للمؤسسة بما فيها الإحصائيات المحققة خلال السنة و تقديم تنبؤات السنة الجديدة، تحضير الميزانية السنوية، دراسة إحصائيات النشاط التجاري.

6/مديرية الدراسات و التسويق والاتصال: تتمثل صلاحيات هذه المديرية في:

✓ تطوير وسائل الإعلام للمؤسسة و متابعة تطبيق البرامج،
✓ إعداد الإحصائيات الخاصة بالمؤسسة و توزيعها على باقي المديريات الموجودة داخل الميناء
والتنسيق بين التسويق و الاتصال.

7/مديرية قيادة الميناء: تمارس في حدود مجالها العمومي للميناء الأرضي و البحري عدة مهام أهمها:

حماية المصطلحات و التجهيزات، و ضمان أمن و سلامة الأشخاص و الممتلكات، تتكفل بالقيادة، سحب البواخر، ترتيبها و كل ما يتعلق بالبواخر و تتكون هذه المديرية مما يلي:

✓ دائرة الأمن و الحماية،
✓ دائرة مساعدة المراكب،
✓ هيئة القيادة البحرية.

8/مديرية الإدارة و الموارد البشرية: إعداد الخطط المتعلقة بإدارة الموارد البشرية في الديوان والإشراف على جميع الإجراءات المتصلة بتخطيط و تنظيم شؤون موظفي الديوان فيما يتعلق بإعداد جدول تشكيلات الوظائف و الرواتب و عمليات التعيين و الدوام و الإجازات و الترفيه و الإبتعاث، و إعداد خطط و برامج التدريب و متابعة تنفيذها و تقييمها و متابعة عملية تقييم الأداء و التأديب و الإنفكاك عن العمل و انهاء الخدمة، إضافة إلى إجراء المراجعة و الدراسة المستمرة للرواتب و العلاوات و الحوافز و المزايا الخاصة بموظفي الديوان و تقديم المقترحات المناسبة بشأنها إلى إدارة الديوان.

9/مديرية المالية و المحاسبة: تختص هذه المديرية بالتسيير المالي و المحاسبي للمؤسسة و كذلك مسك الوثائق المالية و المحاسبة إضافة إلى تحقيق التوازن المالي للمؤسسة و ذلك لتقوية قرارات التسيير وإجراء الدراسات التي من شأنها تحقيق هذه الأهداف. و تتكون من دائرة المالية و تهتم بالعمليات المالية التالية:

- ✓ المساهمة في انجاز الميزانية،
- ✓ مصلحة الميزانية و الاستثمارات و هي مكلفة بتحضير الميزانية و متابعة عمليات الاستثمار،
- ✓ دائرة المحاسبة تضم: المحاسبة المالية التحليلية و تغطية النفقات.

10/مديرية الشؤون القانونية: تقديم الرأي و الاستشارات القانونية فيما يتعلق بشؤون الخدمة و تقديم الاقتراحات المتصلة بتطوير التشريعات ذات العلاقة و تعديلها، و إعداد الدراسات و البحوث اللازمة بهذا الخصوص و تنظم و فهرسة التشريعات ذات العلاقة.

11/مديرية الشحن و التفريغ: تقوم بـ :

- ✓ تنظيم و مراقبة عمليات الشحن و التفريغ و كذلك تخزين البضائع و تسليمها للزبائن،
- ✓ القيام بعملية رفع البضائع،
- ✓ تضع تحت تصرف البواخر و الزبائن كل الوسائل و الآلات للشحن و التفريغ،
- ✓ التسيير التجاري للمنشآت الخاصة بالأملاك العمومية للميناء و متابعة حركتها،
- ✓ جمع المعلومات الإحصائية،
- ✓ انجاز الفواتير لمختلف المصالح.

12/مديرية السحب البحري: تعتبر مديرية حديثة النشأة يتمثل دورها في مساعدة السفن و إرسالها أثناء الدخول و الخروج و السهر على ضمان عمليات تخليص السفن في حالات الخطر باستعمال وسائل مواجهة الصعاب داخل الحوض و هي تتكون من ثلاث مصالح هي:

- ✓ مصلحة التجهيز و الأشغال،

- ✓ مصلحة التموين و البرمجة،
- ✓ مصلحة الصيانة البحرية.

13/مديرية الصيانة: تهتم المديرية بصيانة التجهيزات و المعدات و تتكون من:

- ✓ مصلحة تسيير المخزون (فرع المخزون الرئيسي)،
- ✓ مصلحة المشتريات الداخلية،
- ✓ مصلحة المشتريات الخارجية،
- ✓ مصلحة التخطيط و المتابعة (فرع التسيير التقني)،
- ✓ مصلحة صيانة العتاد (فرع صيانة الرافعات، فرع الصيانة)،
- ✓ مصلحة صيانة العتاد (فرع الميكانيك العتاد المتحرك، فرع الصيانة، فرع السيارات الخفيفة).

14/مديرية الأشغال: تهتم بانجاز و تحقيق و متابعة أشغال الهياكل القاعدية و العلوية المينائية مثل:

البرج الخاص بقيادة الميناء و هي تتكون من:

- ✓ مصلحة الحفاظ على الأمن،
- ✓ مصلحة الأشغال الجديدة،
- ✓ مصلحة الهياكل البحرية.

15/مديرية الأملاك المينائية: تقوم ب:

- ✓ تسيير و متابعة و مراقبة المساحات المشغولة،
- ✓ تسيير المنشأة الخاصة بالمؤسسة التي تضعها تحت تصرف العمال،
- ✓ ضمان نظافة المسطحات و طرق السير الخاصة بها.

ثالثا: تقديم مديرية المالية و المحاسبة-محل التبرص-

مصلحة المالية و المحاسبة عنصر حساس و فعال داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، لكونها متعلقة بالجانب المالي و المحاسبي فالوظيفة المالية داخل المؤسسة تحتل حيزكبير و شامل يغطي باقي المصالح الأخرى، و ذلك باعتبار المحرك الأساسي لسير النشاط و العمل ، و تنقسم مديرية المالية و المحاسبة إلى:

1/دائرة المحاسبة: و تضم هذه الدائرة ثلاث مصالح هي:

- مصلحة المحاسبة التحليلية،
- مصلحة المحاسبة العامة: و تشمل هذه المصلحة على ثلاث أقسام:
- ✓ قسم العمليات المختلفة،

✓ قسم المشتريات،

✓ قسم الخزينة،

● مصلحة التغطية.

2/دائرة المالية: و تضم هذه الدائرة مصلحتين هما:

● مصلحة المحاسبة العامة: و تضم هذه المصلحة قسمين هما:

✓ قسم مراقبة الميزانية،

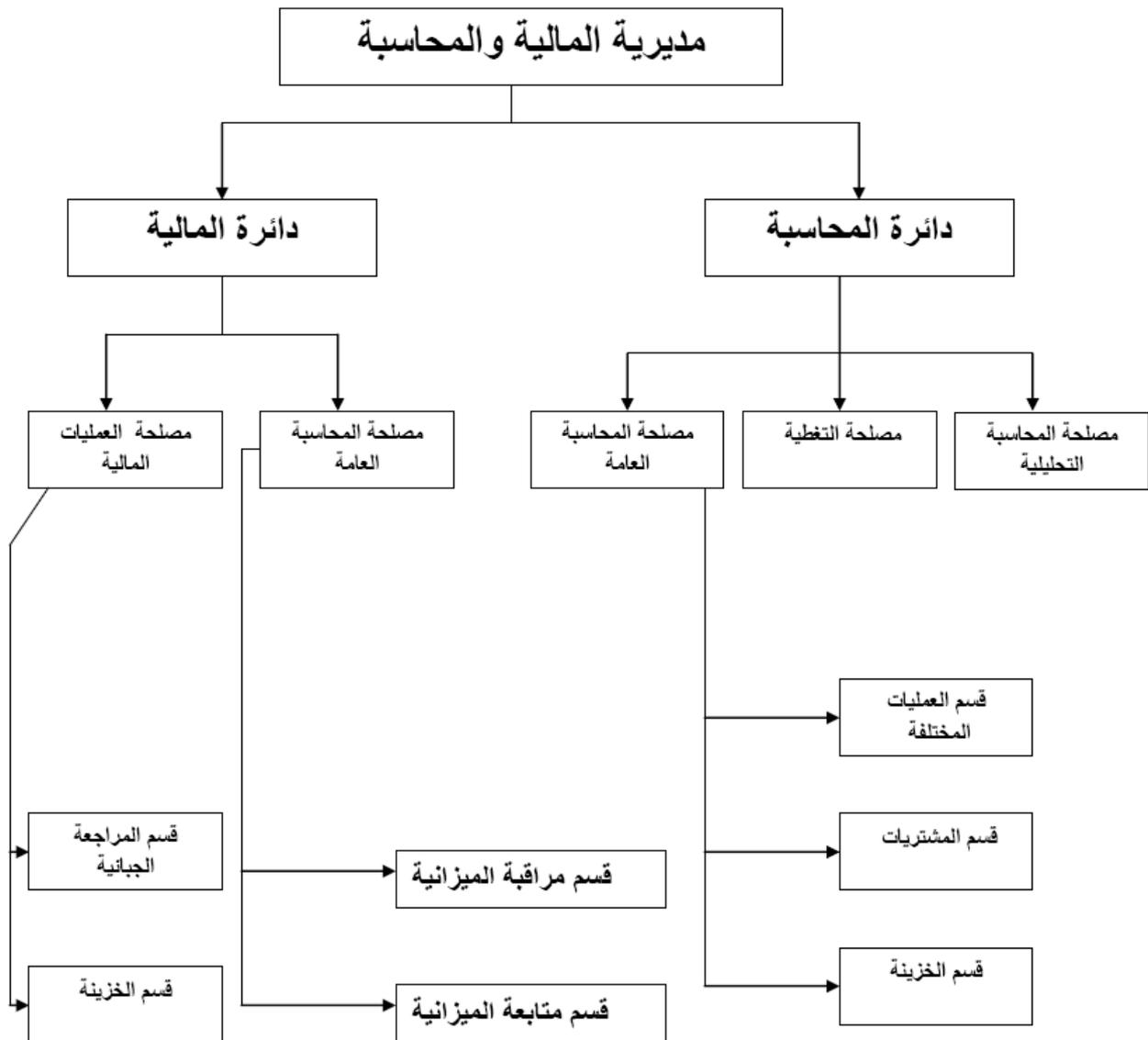
✓ قسم متابعة الميزانية.

● مصلحة العمليات المالية: تضم هذه المصلحة قسمين هما:

✓ قسم المراجعة الجبائية،

✓ قسم الخزينة.

الشكل رقم (12): الهيكل التنظيمي للمصلحة المالية و المحاسبة المينائية لولاية سكيكدة



المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة ميناء سكيكدة صادرة في نهاية سنة 2014 و مطبقة سنة 2015.

المبحث الثاني: قياس الأداء وفق كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.

المطلب الأول: البعد المالي.

يقيس هذا البعد ربحية المؤسسة و يعتمد هذا الجانب على الفوائد المحققة لأن بقاء المؤسسة وإستمراريتها مرهون بمدى الفوائد و الأرباح المحققة، و يقاس الأداء من خلال هذا الجانب عن طريق معدل دوران الأصول و معدل نمو الأرباح و معدل السيولة.

1/معدل دوران الأصول: هو عبارة عن مدى قدرة المؤسسة على استغلال كافة الأصول المتاحة في تحقيق المبيعات و ارتفاع هذه النسبة يشير إلى أن المؤسسة تستخدم موجوداتها بكفاءة عالية و يحسب هذا المعدل بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الأصول} = (\text{صافي المبيعات/إجمالي الأصول}) \times 100$$

و يمكن تحديد معدل دوران الأصول وفقا للمعلومات المستخرجة من ميزانية المؤسسة للفترة 2017/2015 في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4): تطور دوران الأصول في المؤسسة المينائية سكيكدة

السنوات	2015	2016	2017
صافي المبيعات	8292651110.92	8430761294.05	9063677574.63
إجمالي الأصول	22201546439.97	25965276869.92	24135876657.77
المعدل	37.35%	32.46%	37.55%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على ميزانية لمؤسسة (2017/2015)، مصلحة المالية والمحاسبة.

نلاحظ أن معدل دوران الأصول الذي حققته المؤسسة خلال الفترة (2017/2015) تميز بالانخفاض و الارتفاع حيث أنه في سنة 2015 كان المعدل مرتقعا نوعا ما 37.35% ثم شهد انخفاضا في سنة 2016 حيث وصل إلى 32.46% و هذا ما يدل على فشل المؤسسة في التحكم في أصولها و استغلالها الاستغلال الأمثل الذي يسمع بنمو مبيعاتها في سنة 2016، أما سنة 2017 فشهدت ارتفاع معدل دوران الأصول و هذا يعود إلى عودة المؤسسة إلى التحكم في أصولها ما أدى إلى زيادة مبيعاتها الأمر الذي أدى بحد ذاته إلى تطور معدل دوران الأصول.

2/معدل المردودية المالية: يعتبر تحقيق الأرباح أحد أهم الأهداف الرئيسية التي تسعى المؤسسة التجارية لها حيث يساعدها على بقائها و نموها لأنه يعبر عن صحتها المالية و يحسب هذا المعدل بالعلاقة التالية:

$$\text{المردودية المالية} = \text{نتيجة الدورة الصافية} / \text{الأموال الخاصة.}$$

و سنحدد هذا التطور من خلال الجدول الموالي:

جدول رقم (5): تطور الأرباح في المؤسسة.

السنوات	2015	2016	2017
نتيجة الدورة الصافية.	2609192200.87	2793290612.52	2885727781.02
الأموال الخاصة.	9000000000.00	9000000000.00	9000000000.00
المعدل	%28.99	%31.03	%32.06

المصدر: من إعداد الطالب بناء على جدول حسابات النتائج للمؤسسة، مصلحة المحاسبة و المالية.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن معدل المردودية في ارتفاع مستمر و هذا يرجع لعدة إلى نمو أرباح المؤسسة من سنة إلى أخرى نتيجة تحكم المؤسسة في مواردها بصفة جيدة.

3/معدل السيولة العامة: تستعمل هذه النسبة للحكم على قدرة المؤسسة في مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل و يمكن حسابها بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \text{الأصول المتداولة} / \text{الخصوم المتداولة}$$

و سنبين تطور هذا المؤشر في المؤسسة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم(6): يبين تطور نسبة السيولة العامة للمؤسسة

السنوات	2015	2016	2017
الأصول المتداولة	8141607932.83	6390649642.98	6113459779.02
الخصوم المتداولة	1722913444.26	2509803952.79	2319469132.93
المعدل	%4.72	%2.54	%2.63

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات ميزانية المؤسسة، مصلحة المحاسبة و المالية.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن معدل السيولة أكبر من الواحد على مدار ثلاث سنوات و هذا يدل على توفر السيولة الكافية التي تسمح للمؤسسة بمواجهة التزاماتها قصيرة الأجل على الرغم من انخفاض المعدل في سنتي 2016 و 2017 مقارنة بسنة 2015.

المطلب الثاني : بعد العملاء .

حتى تتمكن المؤسسة من تحديد حصتها السوقية و مدى قدرتها على جلب عملاء جدد فإنه يمكن أن تعد المؤشرات الخاصة بمنظور العملاء من خلال المجموعات الأساسية لأهداف هذا البعد و مدى ارتباطها بإستراتيجية المؤسسة كما يلي:

1/ نمو حجم المبيعات: و يعبر هذا المعدل عن الزيادة التي طرأت على مبيعات المؤسسة بين سنة وأخرى و يمكن حسابه بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل النمو السنوي للمبيعات} = \frac{\text{مبيعات السنة ن} - \text{مبيعات السنة ن-1}}{\text{مبيعات السنة ن-1}}$$

و سنبين تطور حجم مبيعات المؤسسة من خلال الجدول الموالي:

جدول رقم (7): يبين تطور نمو المبيعات في المؤسسة .

السنوات	2015	2016	2017
مبيعات السنة ن	8292651110.92	8430761294.05	9063677574.63
مبيعات السنة ن-1	7528213682.21	8292651110.92	8430761294.05
المعدل	%10.15	%1.66	%7.50

المصدر: من إعداد الطالب بناء على جدول حسابات النتائج الخاص بالمؤسسة.

مبيعات السنة 2014: 7528213682.21

نلاحظ من الجدول أعلاه أن المؤسسة كانت تحظى بحصة سوقية لا بأس بها في سنة 2015 لتتخفف في سنة 2016 بسبب انخفاض الطلب من طرف العملاء على منتجاتها لتعرف رواجاً جديداً في سنة 2017 وذلك بعد زيادة عدد عملائها و زيادة الطلب من طرفهم.

2/ درجة الاحتفاظ بالعميل و اكتساب عملاء جدد: تبين هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على الاحتفاظ

بعملائها و ارضائهم بخدماتها و قدرتها كذلك على جلب عملاء جدد بعدة طرق لاسيما التسويق الجيد منها.

و يمكن حساب هذه النسبة بالعلاقة التالية:

$$\text{درجة الاحتفاظ بالعميل و اكتساب عميل جديد} = \left(\frac{\text{التغير في عدد العملاء في سنتين } N \text{ و } N-1}{100 \times \text{عدد العملاء في السنة } N} \right)$$

جدول رقم (8): يبين درجة الاحتفاظ بعملاء المؤسسة و اكتساب عملاء جدد.

السنوات	2015	2016	2017
عدد العملاء	15645	17227	19370
التغير	365-	1582	2143
المعدل	2.28%-	10.11%	12.43%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات مصلحة المالية.

عدد العملاء في سنة 2014: 16010

نلاحظ من خلال الجدول أن المؤسسة خسرت عدد من عملائها في سنة 2015 مقارنة بسنة 2014 و لم تكسب عملاء جدد ما أدى إلى انخفاض الطلب على منتجاتها و انخفاض حصتها السوقية و بعد ذلك أصبحت لديها القدرة على الحفاظ على عملائها و اكتساب عملاء جدد هذا ما هو ملاحظ في سنتي 2016 و 2017 حيث ارتفع المعدل إلى 10.11% و 12.43% على التوالي ما يعني تطور حجم مبيعات المؤسسة و ارتفاع حصتها السوقية.

المطلب الثالث: بعد العمليات الداخلية.

تشكل العمليات الداخلية العامل الأساسي في تكوين قدرة المؤسسة الاقتصادية الأدائية و التنافسية كما يعتبر هذا البعد أحد أهم مرتكزات البناء في السوق التنافسية. و هو بعد يتكامل مع البعدين السابقين و من بين المؤشرات التي تعتمد عليها المؤسسة في هذا المنظور ما يلي:

1/ التحسين في الإنتاجية: يسمح هذا المؤشر للمؤسسة من تحديد مدى كفاءتها في تحسين إنتاجيتها

التي تساهم في زيادة أرباحها، و يمكن حسابه عن طريق القيمة المضافة عن طريق العلاقة التالية:

$$\text{التحسين في الإنتاجية} = \frac{\text{القيمة المضافة للسنة } (N) - \text{القيمة المضافة للسنة } (N-1)}{\text{القيمة المضافة للسنة } (N-1)}$$

$$/ \text{القيمة المضافة للسنة } (N-1)$$

و من خلال جدول التالي يمكن توضيح تطور إنتاجية المؤسسة كما يلي:

جدول رقم (9): يبين تطور تحسين إنتاجية المؤسسة الميائية سكيكة.

السنوات	2015	2016	2017
القيمة المضافة للسنة ن	7541669416.41	7756193522.10	7928246086.02
القيمة المضافة للسنة ن-1	6652684441.96	7541669416.41	7756193522.10
المعدل	%13.36	%2.84	%2.21

المصدر من إعداد الطالب بناء على جدول حسابات النتائج الخاص بالمؤسسة.

القيمة المضافة لسنة 2014: 6652684441.96

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المؤسسة تعرف تراجع في معدل التحسين من قيمتها الإنتاجية من سنة إلى أخرى و هذا قد يكون سببه نقص كفاءة عمال المؤسسة و عدم قدرتهم على تحسينها كما يمكن إرجاع السبب إلى ضعف إمكانيات المؤسسة من آلات و معدات ...

المطلب الرابع : بعد التعلم و النمو.

إن المؤسسة المتعلمة هي تلك المؤسسة التي تتمكن من وضع أفكار و مهارات عاملها موضع التطبيق حتى تستطيع التغلب على المنافسة و مواكبة تطورات المؤسسات الاقتصادية الرائدة وهذا يرتكز على مدى قدرة المؤسسة على توفير تكوين و تأطير مناسب لكفاءاتها إلى جانب قابلية هؤلاء الكفاءات للتطور المستمر و من هذا المنطلق يعتبر منظور التعلم و النمو ذو أهمية بالغة ، و من بين المؤشرات التي تعتمد عليها المؤسسة في هذا المنظور ما يلي:

1/معدل التأطير: حتى تتمكن المؤسسة من مجابهة التطورات و حدة المنافسة الخارجية يجب عليها التحكم الجيد في مواردها البشرية من خلال الاعتماد على تأطير العمال و بصورة مستمرة و يتم تحديد ذلك عن طريق العلاقة التالية:

$$\text{معدل التأطير} = \frac{\text{عدد المؤطرين}}{\text{إجمالي العمال}}$$

و سنقوم بتحديد هذا المعدل من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (10) : يبين تطور معدل التأطير في المؤسسة المينائية سكيكدة

السنوات	2015	2016	2017
عدد المؤطرين	4520	4700	5100
إجمالي العمال	8375	8582	9582
المعدل	%53.97	%54.76	%53.22

المصدر من إعداد الطالب بناء على معطيات مصلحة الموارد البشرية.

نلاحظ من خلال الجدول أن معدل التأطير ارتفع سنة 2016 مقارنة بسنة 2015 و هذا رادع إلى ارتفاع عدد المؤطرين و هذا يدل على أن المؤسسة أعطت أهمية لتأطير كفاءاتها نظرا للتغيرات البيئية الحاصلة و حدة المنافسة المشتدة من طرف مختلف المؤسسات المينائية على المستوى الوطني أما في سنة 2017 و على الرغم من انخفاض المعدل قليلا لا يعني أن المؤسسة لم تولي أهمية لتأطير عمالها في هذه السنة بل نتيجة عملية التوظيف التي قامت بها و زيادة عدد العمال مقارنة بالعمال المؤطرين.

2/معدلات التوظيف: يحدد هذا المؤشر مدى نمو المؤسسة و توسعها و يمكن تحديد معدل التوظيف

في المؤسسة كما يلي:

$$\text{معدل التوظيف} = \frac{\text{عدد الموظفين في السنة ن} - \text{عدد الموظفين في السنة ن-1}}{\text{عدد الموظفين في السنة ن-1}}$$

انطلاقا من هذه العلاقة يمكن تحديد معدل التوظيف في المؤسسة في الفترة (2017/2015)

جدول رقم (11): تطور عدد موظفين المؤسسة.

السنوات	2015	2016	2017
عدد الموظفين في السنة ن	8375	8582	9582
عدد الموظفين في السنة ن-1	8300	8375	8582
معدل التوظيف	%0.90	%2.47	%11.65

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

عدد الموظفين في سنة 2014: 8300

نلاحظ من خلال الجدول أن معدل التوظيف في ارتفاع مستمر و هذا ما لاحظناه في سنة 2017 أين شهدت المؤسسة عملية توظيف واسعة ليصل معدل التوظيف إلى 11.65% و هذا يدل على نمو المؤسسة و توسع نشاطها و زيادة طلبات عملائها ما جعلها في حاجة إلى موظفين جدد.

المبحث الثالث: النموذج المقترح لبطاقة الأداء المتوازن.

من خلال إجراء هذه الدراسة في المؤسسة المينائية سكيكدة اتضح أن هذه المؤسسة تعتمد على إعطاء وزن و أهمية لكل مؤشر من المؤشرات المذكورة سالفا و تحديد الهدف الراد تحقيقه من كل مؤشر لكي يتم تحديد النتيجة النهائية على هذا الأساس و الوصول إلى ما إذا كانت المؤسسة تحقق نتائج جيدة أم لا وبناءا على هذا سنقوم بعرض مختلف أوزان هذه المؤشرات و الأهداف المرجوة و هذا من أجل الوصول إلى وضع نموذج مقترح لبطاقة أداء متوازن خاص بالمؤسسة المينائية سكيكدة.

المطلب الأول: تحديد أوزان أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.

و يتم تحديد هذه الأوزان ناءا على الإستراتيجية التي تتبناها المؤسسة و رؤيتها إلى كل مؤشر من أبعاد البطاقة كما يلي:

1/ البعد المالي: تسعى المؤسسة دائما بما فيها من أصحاب مصالح مستفيدين منها (عمال، مساهمين...) إلى تحقيق أعلى مستوى من الربحية و ذلك من خلال تحسين الاستغلال الأمثل لأصولها واستخدامها الاستخدام الذي يساهم في تنمية أرباحها كما تسعى دائما إلى توفير مستوى من السيولة يسمح لها بتغطية مختلف التزاماتها.

لذلك فإن هذا البعد يحظى بأهمية كبيرة لجميع المؤسسات لاسيما التجارية منها و من هنا و حسب الإدارة العليا تقرر إعطاء الوزن 40% لهذا البعد و قد تم توزيعه كما يلي:

- معدل دوران الأصول: 15%
- المردودية المالية: 15%
- نسبة السيولة: 10%

2/ البعد العملاء: من ناحية هذا البعد فالمؤسسة تسعى و كغيرها من المؤسسات أن تحصل على أعلى قدر ممكن من حصة السوق و ذلك من جلب أكبر قدر ممكن من العملاء لتنمية مبيعاتها بشكل جيد و هذا ما يساعدها على تحقيق أرباح عالية و من هذا المنطلق فإن هذا البعد لا يقل أهمية على البعد السابق.

و لهذا فقد قررت الإدارة أن تعطي هذا البعد الوزن: 25% موزع على النحو التالي:

- حجم المبيعات: 10%
- عدد العملاء: 15%

3/بعد العمليات الداخلية: فيما يخص هذا البعد فإن كل مؤسسة دائماً إلى تحسين إنتاجيتها و إيصالها إلى أقصى حد ممكن قصد تلبية طلبات جميع عملائها و إرضائهم و بالتالي الاحتفاظ بهم و من ثم تنمية أرباح المؤسسة و هذا ما يبين أهمية هذا البعد و مدى مساهمته في تحقيق البعدين السابقين لذلك تقرر إعطاء هذا البعد الوزن: 15% موزع كالتالي:

- تحسين الإنتاجية: 15%.

4/بعد التعلم و النمو: دائماً ما تسعى كل مؤسسة إلى تطوير مواردها البشرية و تكوينها لأنها العامل الأساسي و المحرك الرئيسي لها لدى تعطي المؤسسة أهمية كبيرة لعملية توظيف كفاءات عالية و العمل دائماً على تطويرها لمواكبة مختلف التطورات التكنولوجية.

و لهذا فقد تقرر منح هذا البعد الوزن: 20% موزع كما يلي:

- معدل التأطير: 15%.
- معدل التوظيف: 5%.

المطلب الثاني: تحديد أهداف مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى الهدف الذي أرادت المؤسسة الوصول إليه من خلال كل مؤشر كما يلي:

1/البعد المالي:

لقد حدد هدف دوران الأصول ب 40% لأن ارتفاع هذا المعدل يدل على أن المؤسسة تحاول تحقيق أرباح تتناسب مع حجم أصولها أما معدل المردودية المالية فحدد هدفه ب 50% لأن دائماً المؤسسة تحاول تنمية أرباحها و تحسين مركزها المالي أما بالنسبة للسيولة فقد حدد الهدف منها ب 30% لأن ووجب على المؤسسة المحافظة عليها لمواجهة التزاماتها.

2/بعد العملاء:

كما تم التطرق إليه سابقاً فإن المؤسسة تسعى إلى تعظيم قيمتها السوقية من خلال زيادة عملائها وذلك من خلال الاحتفاظ بما لديها و اكتساب عملاء جدد و لهذا فقد حدد الهدف من مؤشر الاحتفاظ بالعملاء ب 65%، و من خلال زيادة عملائها تسعى المؤسسة إلى تنمية مبيعاتها للسعي دائماً إلى تعظيم قيمتها السوقية و قد حدد الهدف من معدل نمو المبيعات ب 55%.

3/بعد العمليات الداخلية:

تسعى المؤسسة من خلال هذا البعد إلى تحسين إنتاجيتها و رفعا إلى أعلى مستوى ممكن من خلال الرفع في قيمتها المضافة المحققة من طرفها و حدد الهدف من هذا المؤشر ب 55%.

4/بعد التعلم و النمو:

- تسعى المؤسسة دائما إلى تطوير نشاطها هذا الأخير الذي يتحقق بمدى تطوير كفاءاتها و عمالها من خلال تكوينهم و تأطيرهم على هذا الأساس تم تحديد الهدف من هذا المؤشر ب 75%.
- بما أن المؤسسة في تطور مستمر و عملائها في تزايد مستمر تسعى دائما إلى توظيف عمال جدد لمواكبة الكم الهائل من الطلبات المقدمة من طرف عملائها حيث حدد الهدف من هذا المؤشر ب 35%.

من خلال هذا يمكن حساب النتيجة النهائية و ذلك من خلال الأوزان الموضوعة و الأهداف و النتائج المنجزة فعلا و ذلك وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة النهائية} = (\text{وزن القياس} \times \text{المنجز فعلا}) / \text{الهدف}$$

من خلال تحديد مختلف الأوزان الخاصة بكل مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن و من خلال حساب مختلف النسب المعبرة عن ما أنجزته المؤسسة و من خلال التعرف على الأهداف المرجوة من طرف المؤسسة على مستوى كل مؤشر يمكننا الآن و من خلال هذه المعطيات بناء نموذج لبطاقة الأداء المتوازن خاص بالمؤسسة المينائية سكيكدة و تحديد مدى بلوغ هذه المؤسسة لأهدافها الإستراتيجية من خلال تحديد اتجاه مستوى الأداء الكلي للمؤسسة.

المطلب الثالث: تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن.

من خلال ما سبق سنقوم بوضع نموذج بطاقة الأداء المتوازن للمؤسسة المينائية سكيكة من خلال الأبعاد الرئيسية و يمكن توضيح هذا النموذج من خلال ما يلي:

الجدول رقم (12) : النموذج المقترح لبطاقة الأداء المتوازن الخاص بالمؤسسة المينائية سكيكة .EPS

النتيجة النهائية			النتائج			الهدف	الوزن	المقاييس	الأبعاد
2017	2016	2015	2017	2016	2015				
%14.08	%12.17	%14	%37.55	%32.46	%37.35	40	15%	معدل دوران الأصول	البعد المالي
%9.61	%9.30	%8.69	%32.06	%31.03	%28.99	50	%15	المردودية المالية	
%0.87	%0.84	%1.57	%2.63	%2.54	%4.72	30	10%	نسبة السيولة	
%24.56	%22.31	%23.53	-	-	-	-	%40	أداء البعد المالي	1
%1.36	%0.30	%1.84	%7.56	%1.66	%10.15	%55	10%	حجم المبيعات	بعد العملاء
%2.86	%2.33	%0.52-	%12.43	%10.11	%2.28-	%65	%15	عدد العملاء	
%4.22	%2.63	%1.32	-	-	-	-	%25	أداء بعد العملاء	2
%0.60	%0.77	%3.64	%2.21	%2.84	%13.36	%55	%15	التحسين في الانتاجية.	بعد العمليات الداخلية
%0.60	%0.77	%3.64	-	-	-	-	%15	أداء بعد العمليات الداخلية.	3
%10.64	%10.95	%10.79	%53.22	%54.76	%53.97	%75	%15	معدل التأطير	بعد التعلم والنمو
%1.66	%0.35	%0.12	%11.65	%2.47	%0.90	%35	%5	معدل التوظيف	
%12.30	%11.30	%10.91	-	-	-	-	%20	أداء بعد التعلم والنمو.	4
%41.68	%37.01	%39.4					100%	الأداء الكلي	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج معطيات المؤسسات المينائية سكيكة.

من خلال النتائج المتحصل عليها من نموذج بطاقة الأداء المتوازن الخاص بالمؤسسة المينائية سكيكة نستنتج ما يلي:

➤ فيما يخص أداء البعد المالي فقد تميز بالانخفاض و الارتفاع، حيث في سنة 2015 كان مستوى الأداء %23.53 ثم انخفض في سنة 2016 إلى %22.31 نتيجة زيادة التكاليف و الأعباء

الخاصة بالمؤسسة و نشاطها و عدم كفاءتها في تسيير و استخدام أصولها إلى جانب ضعف سيولتها المحققة مقارنة بما كان مرجو، أما في سنة 2017 فشهدت المؤسسة ارتفاع جديد في أدائها المالي حيث يعود هذا الارتفاع إلى تحكّم المؤسسة في تكاليف مبيعاتها إلى جانب تحكّمها و تسييرها الرشيد لأصولها ما ساعدها على زيادة حجم مبيعاتها.

و على العموم فإن مستويات الأداء المالي مقبولة إلى حد ما على مدار الفترة (2017/2015).

➤ أما فيما يخص مستوى أداء بعد العملاء فنلاحظ بأنه هو الآخر شهد ارتفاعا على مدار الثلاث سنوات حيث أنه كان في سنة 2015 1.32% قبل أن يرتفع في سنة 2016 إلى 2.63% وهذا أما في سنة 2017 فارتفع إلى 4.22% وهذا الارتفاع ناتج عن ارتفاع حجم كمية المبيعات مقارنة مع سنة 2016 إلى جانب زيادة عدد العملاء.

➤ أما بالنسبة لمستوى أداء بعد العمليات الداخلية فقد شهد انخفاضا مستمرا خلال الثلاث سنوات و هذا ناتج عن تناقص نسبة الزيادة في القيمة المضافة من سنة إلى أخرى ما أدى إلى انخفاض مستوى إنتاجية المؤسسة على مدار الفترة.

➤ أما بالنسبة لمستوى أداء بعد التعلم و النمو فقد شهد ارتفاعا متواصلا على مدار ثلاثة سنوات و هذا راجع إلى اهتمام المؤسسة بموظفيها و تأطيرهم و تكوينهم بشكل جيد لمواجهة خطر المنافسة وخطر مختلف التطورات التكنولوجية.

خلاصة الفصل:

من خلال تطرقنا في هذا الفصل إلى اقتراح نموذج بطاقة الأداء المتوازن للمؤسسة المينائية سكيكدة وذلك من خلال الدراسة الميدانية اتضح أن هذه المؤسسة لا تقوم بتطبيق هذا النموذج ولا تزال تعتمد على أدوات التسيير التقليدية لأنها وكمعظم المؤسسات الجزائرية تسعى خلف أدائها المالي من أجل تحقيق أكبر مستوى من الربح والمحافظة على استمراريتها وهذا تبين من خلال النتائج النهائية التي أظهرت نتائج جيدة على مستوى أداء البعد المالي على عكس باقي الأبعاد.

الخاتمة العامة.

لقد تبين لنا من خلال الدراسة في هذا الموضوع (دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين الأداء المالي للمؤسسة) أن هذه البطاقة و التي تعتبر من أحدث أدوات مراقبة التسيير و أهمها ، حيث أصبح في الوقت الحالي من غير الممكن أن تعتمد على أدوات التقييم التقليدية و فقط لأنها تختص بتقييم الجانب المالي دون إعطاء أي أهمية لباقى الجوانب و هذا ما يمكن أن يؤثر سلبا على المؤسسة ، ومن خلال هذه الدراسة تطرقنا في بداية الأمر إلى مختلف مصطلحات الأداء و تقييمه ثم تطرقنا لمختلف عموميات الأداء المالي و تقييمه من خلال استعراض تعريفه، مؤشرات، معايير، أدواته، و صعوبات التقييم ... كما حاولنا تبيان مدى أهمية بطاقة الأداء المتوازن في تغطية النقص المسجل على مستوى أدوات التسيير التقليدية لأنها تلم بكافة جوانب أداء المؤسسة من خلال أبعادها الأربعة مما يساهم في وضع استراتيجية مناسبة من خلال تقييم الأداء الكلي للمؤسسة.

أما فيما يخص الجانب التطبيقي فتبين لنا ان المؤسسة المينائية لا تزال تستخدم الادوات و الأساليب التقليدية دون متجاهلة مدى أهمية بطاقة الأداء المتوازن مضيعة بذلك العديد من الفرص التي كانت من الممكن ان تستفيد منها في حالة ما استخدمت هذه البطاقة لأنها تكشف لنا الانحرافات و الأخطاء و نقاط القوة و الضعف من ناحية جميع الجوانب و ليس الجانب المالي فقط.

و من خلال ما قدمناه في هذه الدراسة يمكن تقديم مجموعة من النتائج و التوصيات من خلال ما توصلنا اليه كما يلي:

النتائج:

✓ تبين لنا أن بطاقة الأداء المتوازن تساهم و بشكل كبير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال كشفها للانحرافات على مستوى كافة الجوانب (البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم و النمو) لأن كشف هذه الانحرافات يساعد المؤسسة على عدم الوقوع فيها و بالتالي تحسين الأداء المالي.

✓ تبين أن و على الرغم من أن المؤسسة تهتم بتكوين و تأطير موظفيها إلا أنها لم تقوم بتكوينهم فيما يخص هذا النموذج.

✓ إهتمام المؤسسة و بصفة كبيرة بالجانب المالي.

✓ ضعف اهتمام المؤسسة بعملائها و تحسين انتاجيتها.

الخاتمة العامة

- ✓ في الوقت الحالي من الصعب أن تعتمد المؤسسات الجزائرية على هذه الأداة لأن تكوين عمالها فما يخص هذا المجال يتطلب الوقت إلى جانب أن هذه المؤسسات لا تزال تتبع ثقافة تحقيق الربح فقط أي تعطي أهمية للجانب المالي فقط.
- ✓ شهدت أدوات تقييم الأداء إضافة فعلية بظهور بطاقة الأداء المتوازن حيث أصبحت كبرى المؤسسات العالمية تعتمد عليها لأنها تولي أهمية كبيرة لجميع الجوانب دون التطرق إلى جانب دون سواه.
- ✓ جميع المؤسسات بما فيها المؤسسة المينائية سكيكدة تقوم بتقييم أدائها المالي قصد تنمية أرباحها كل فترة و المحافظة على مكانتها و استمراريتها و نموها.
- ✓ صعوبة وجود موظفين مختصين في تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن إلى جانب تكاليف إعداد هذا النموذج حالت دون تطبيقه في المؤسسة المينائية سكيكدة.
- ✓ على الرغم من توفر المؤسسة المينائية على جميع مؤشرات و أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لكن لا يوجد من يقوم بربط هذه المؤشرات ببعضها البعض و تبيان مدى العلاقة التكاملية فيما بينها.
- ✓ كما اتضح لنا أن بطاقة الأداء المتوازن تترجم مختلف الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة و بالتالي تساهم و بشكل كبير في تحسين أدائها بصفة عامة و أدائها المالي بصفة خاصة.
- ✓ بعد توفر الموظفين المختصين في تطبيق هذه البطاقة يجب أن تتوفر فيهم القدرة على تحديد و بشكل جيد الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة لأنهم يعتبران أهم شرطين لنجاح تطبيق هذا النموذج.

التوصيات:

- ✓ يجب على المؤسسة المينائية أن تهتم أكثر بكل من منظور العملاء من حيث تحسين جودة خدماتها و إرضاء عملائها إلى جانب بعد العمليات الداخلية من خلال تحسين إنتاجيتها.
- ✓ ضرورة تكوين موظفيها فيما يخص هذا النموذج.
- ✓ المحافظة على الاهتمام الكبير الذي توليه للبعد المالي و بعد التعلم و النمو من خلال السعي دائما لتحقيق أقصى النتائج و توفير الجو الملائم للموظفين و تكوينهم فيما يخص أي تطورات تكنولوجية.
- ✓ يجب على المؤسسة المينائية أن تهتم بهذا النموذج لأنه يهتم بأدائها الكلي و بالتالي يساعدها بشكل كبير في تحقيق مختلف أهدافها المالية و غير المالية.
- ✓ ضرورة الاهتمام بجميع الجوانب المالية و غير المالية في المؤسسة .

الخاتمة العامة

- ✓ ضرورة تحديد المؤسسة لأهدافها الإستراتيجية بطريقة جيدة تسمح لها بكشف الانحرافات من خلال مقارنة ما تم إنجازه بما هو مخطط له.
- ✓ يجب على المؤسسات الجزائرية و من بينها المؤسسة المينائية سكيكدة أن تهتم ببطاقة الأداء المتوازن حال ما أرادت أن تواكب تطور كبرى المؤسسات العالمية.

قائمة المراجع.

قائمة المراجع:

I. المراجع باللغة العربية:

(1) الكتب:

1. إبراهيم الخلوف الملكاوي، إدارة الأداء بإستخدام بطاقة الأداء المتو حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي، دار النهضة العربية، بيروت، ط1، 2002.
2. ازن، دار الوراق للنشر و التوزيع، الأردن، ط1، 2009.
3. إبراهيم محمد المحاسنة، إدارة تقييم الأداء الوظيفي، دار جديد، عمان ، ط1، 2013.
4. أحمد جودة محفوظ، تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن و أثره على الالتزام المؤسسي للعاملين، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، جامعة الأردن، العدد26، 2008.
5. أحمد عطا الله القطانين، التخطيط الاستراتيجي (مفاهيم و نظريات و حالات تطبيقية)، ط 1 ، دار مجدلاوي للنشر و التوزيع ، الأردن، 1996، ص167. حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي، دار النهضة العربية، بيروت، ط1، 2002.
6. بوخزار عمال، مبادئ التسيير المالي و المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر.
7. حمزة الشمخي، إبراهيمالجزراوي، الإدارة المالية الحديثة منهج علمي تحليلي في اتخاذ القرارات، دار الصفاء للنشر و التوزيع، 1998.
8. حمزة محمود الزبيدي، أساسيات الإدارة المالية، دار الوراق للنشر و التوزيع، 2006.
9. دادان عبد الغني، قراءة في الأداء المالي و القيمة في المؤسسة الاقتصادية،مجلة الباحث ، جامعة ورقلة، الجزائر، عدد4، 2006.
10. رمضان فهيم غريبة-عبد الفتاح عبد الحميد المغربي، التخطيط الاستراتيجي لقياس الأداء المتوازن، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2006.
11. سعد صادق البحيري، إدارة توازن الأداء ، دار نشر الثقافة، الإسكندرية ، 2004.
12. السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000.

13. طاهر محسن منصور الغالبي - وائل محمد صبحي إدريس، المنظور الإستراتيجي لبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط1، 2009.
14. طاهر محسن منصور الغالبي- وائل محمد صبحي إدريس، دراسات في الإستراتيجية و بطاقة التقييم المتوازن، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.
15. عبد الحسن توفيق، تقييم الأداء ، دار النهضة العربية، مصر، 1998.
16. عبد الرحيم محمد، قياس الأداء-الأساليب الحديثة في قياس الأداء الحكومي، المنظمة العربية للتنمية، القاهرة، 2008.
17. عبد الفتاح عبد الحميد المغربي، بطاقة الأداء المتوازن، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر ، دون سنة نشر .
18. عبد المجيد عبد الفتاح المغربي، بطاقة الأداء المتوازن: المدخل المعاصر لقياس الأداء الإستراتيجي، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2009، ط1.
19. عبد المحسن توفيق، تقييم الأداء، دار النهضة العربية، مصر، 1998.
20. عداوي الحسين-فلاح حسين، الإدارة الإستراتيجية، ط1، دار وائل للنشر، عمان ، الأردن، 2000.
21. عدنان تايه النعيمي ،ياسين كاسب الخرشة ، أساسيات في الإدارة المالية، دار المسيرة، ط 1، الأردن، 2007.
22. فارس رشيد البياتي، محاسبة الأداء في المؤسسة الخدمية (الطيران المدني نموذجا) ،دار آيلة، عمان، ط1، 2008.
23. فيليب سادler، ترجمة علاء أحمد إصلاح، الإدارة الإستراتيجية، مجموعة النيل العربية، مصر، 2008.
24. كراجة عبد الحكيم، الإدارة و التحليل المالي، دار الصحافة للنشر، مصر، الطبعة الثانية، 2006.
25. مجيد كرخي، تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية، دار المناهج، عمان، 2007.
26. محمد أكرم العدلوني، العمل المؤسسي، دور النشر: الإبداع الخليجي، قرطبة للإنتاج الفني، دار ابن ضرم، لبنان، 2000.

27. محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 1998.
28. محمد فركوس، الموازنات أداة فعالة للتسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2001.
29. محمد محمود يوسف، البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن، داينمك للطباعة، مصر، 2005.
30. مصطفى يوسف، إدارة الأداء، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، 2016، ط1.
31. ممدوح زيدان، تقييم الأداء و مواجهة الأزمات، مجموعة النيل العربية، ط1، القاهرة، 2003.
32. المنظمة العربية للتنمية الإدارية قياس و تقييم الأداء كمدخل لتحقيق الأداء المؤسسي، 2009.
33. منير شاكر و آخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، ط 1، دار وائل للنشر، الأردن ، 2005.
34. نادية العارف، الإدارة الإستراتيجية، ط2، الدار الجامعية ، مصر، 2003.
35. ناصر دادي عدون ، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية الجامعية، الجزائر، 1999.
36. ناصر دادي عدون، الإدارة و التخطيط الاستراتيجي ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2001.
37. هيدمان أغونيس، ترجمة سامح عبد المطلب عامر، إدارة الأداء، دار الفكر، عمان، ط1.
38. وائل محمد صبحي إدريس، سلسلة الأداء الإستراتيجي، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2009.
- (2) **المجلات:**

39. أحمد جودة محفوظ، تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن و أثره على الالتزام المؤسسي للعاملين، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، جامعة الأردن، العدد26، 2008.
40. بريش السعيد- يحيى نعيمة، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد1، 2011، الجزائر.
41. سحر طلال إبراهيم، تقييم أداء الوحدات الاقتصادية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، العدد الخامس و الثلاثون.
42. الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد 7، الجزائر، 2010.

43. طوطاوي زوليخة، فعالية الأنظمة التربوية و مؤشرات قياسها، مجلة الدراسات و البحوث الاجتماعية، جامعة الوادي، 2013.
44. عبد الله أحمد عبد الله الدعاس، إدارة الجودة الشاملة و أثرها في تحسين الأداء المالي، دراسات العلوم الإدارية، الأردن، المجلة 37، العدد 1، 2010.
45. عبد المالك أحمد رجب، مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية، المجلة العلمية للبحوث و الدراسات التجارية، جامعة حلوان، القاهرة، مصر، العدد 2، 2006.
46. عبد المالك مزهودة، الأداء بين الكفاءة و الفعالية-مفهوم و تقييم-مجلة العلوم الإنسانية، بسكرة، العدد الأول، 2001.
47. مزياني نور الدين-بلاسكة صالح، أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قيادة الإستراتيجية للمؤسسة، مجلة الباحث الاقتصادي، ورقة، 2013، العدد الأول.

(3) الرسائل و الأطروحات:

48. جهاد ربحي عبد القادر الناطور، أثر بطاقة الأداء المتوازن على القرار الاستثماري في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، 2005.
49. حسن لبيهي، التحكم المالي في المؤسسة الصناعية، رسالة ماجستير، علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004.
50. الشيخ ولد عبد الجليل، دور التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسة الموريتانية : دراسة حالة الشركة الوطنية للاستيراد و التصدير، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008.
51. عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2002.
52. فاطمة رشدي سويلم عوض، تأثير الربط و التكامل بين مقاييس الأداء المتوازن و نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.

53. كامل أحمد إبراهيم أبو ماضي، قياس أداء مؤسسات القطاع العام بإستخدام بطاقة الأداء المتوازن، أطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2015.

54. لطرش وليد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقييم الأداء الاستراتيجي، دراسة حالة قطاع خدمة الهاتف النقال في الجزائر، أطروحة 1دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، الجزائر، 2017.

55. نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية و التطبيق، دراسة حالة قطاع صناعة الحديد، أطروحة دكتوراه ، في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير المؤسسات، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2009.

4) الملتقيات:

56. حطي محمد شاكر السراج، حامد محمد ، مداخلة بعنوان استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي العلمي حول الأداء و فعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ، 11،10 نوفمبر 2009.

57. محمد سعيد أوكيل ، قراءة في الشفافية و الأداء في عالم متغير، الملتقى العلمي الدولي الأول حول أهمية الشفافية و نجاعة الأداء للاندماج الفعلي في الاقتصاد العالمي بكلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر أيام: 28،29،30 جوان فندق الأوراسي.(اقتباس).

58. نعيمة يحيوي-خديجة لدرع، بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة لتقييم الشمال لأداء المنظمات، دراسة ميدانية، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات الحكومات، المنعقد في جامعة ورقلة، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011.

II. المراجع باللغة الفرنسية:

59. Alain Capiez, élément de gestion Financière.Masson,4^{ème}ed, Paris,1994.
60. Alian Fernandez, les nouveaux tableaux de bord des décideurs , 2^{ème} édition, édition d'organisation, Paris,2007.
61. Amaudthausvaon , évaluation des gestion, technique de gestion, édition economica, France,2005.
62. Georges langloisetal ,contrôle de gestion , Berti édition, Alger,2008.
63. Jean Briloran-JacqueeHevard ,les meilleures pratiques de management,6eme édition d'organisation,paris,2008.

64. Josette Peyrard , Analyse financière, librairie Vuibert,8^{ème}ed ,Paris,1999.
65. Martine Maadani, Karim Said , Management et pilotage de la performance, Hachette livre,Paris,2009.
66. Mathieu laura, Methodes de diagnostic et d'évaluationde performance pour la gestion de chaine logique, these de doctorat en système industriel, institut national polytechnique de toulouse,2004.
67. Michal Gervais , contrôle de gestion ,Paris, édition économique,1997.
68. Michel Gervais , contrôle de gestion.Ed Economica,7ed ,Paris, 2000.
69. Patrick Iribarne :Les tableaux de bord de la performance ,Dunod , Paris.
70. R.Kaplan,D.Norton,thestrategyfocusedorganization, Harvard business school press,2005.

الملاحق.

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >

Identifiant Fiscal :

Libellé	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		9 320 487,98	8 355 837,19	964 650,79	1 507 112,12
Immobilisations corporelles		15 725 016 329,95	7 613 406 828,81	8 111 609 501,14	8 170 604 104,10
<i>Terrains</i>		2 172 531 753,11		2 172 531 753,11	2 172 531 753,11
<i>Bâtiments</i>		8 524 302 078,97	1 598 322 981,42	6 925 979 097,55	6 491 235 291,88
<i>Autres immobilisations corporelles</i>		5 028 182 497,87	6 015 083 847,39	-986 901 349,52	-493 162 940,89
<i>Immobilisations en concession</i>		881 860 086,41		881 860 086,41	489 612 449,35
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières		5 244 117 237,71	762 224 735,67	4 481 892 502,04	3 904 598 547,25
<i>Titres mis en équivalence</i>		32 000 000,00		32 000 000,00	32 000 000,00
<i>Autres participations et créances rattachées</i>		2 777 842 687,21	762 224 735,67	2 015 617 951,54	1 753 297 603,75
<i>Autres titres immobilisés</i>		2 421 925 000,00		2 421 925 000,00	2 103 675 000,00
<i>Prêts et autres actifs financiers non courants</i>		12 349 550,50		12 349 550,50	15 625 943,50
<i>Impôts différés actif</i>		583 611 766,76		583 611 766,76	455 456 109,15
TOTAL ACTIF NON COURANT		22 443 925 908,81	8 383 987 401,67	14 059 938 507,14	13 021 778 321,97
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		651 850 071,03	23 473 549,42	628 376 521,61	614 534 078,93
Créances et emplois assimilés					
<i>Clients</i>		707 645 462,93	142 480 895,44	565 164 567,49	481 836 561,35
<i>Autres débiteurs</i>		293 947 549,12	59 144,36	293 888 404,76	135 487 303,70
<i>Impôts et assimilés</i>		729 602 107,98		729 602 107,98	771 612 451,75
<i>Autres créances et emplois assimilés</i>		2 329,80		2 329,80	
Disponibilités et assimilés					
<i>Placements et autres actifs financiers courants</i>		4 700 041 057,00		4 700 041 057,00	3 734 495 693,00
<i>Trésorerie</i>		1 224 532 944,19		1 224 532 944,19	1 712 871 853,03
TOTAL ACTIF COURANT		8 307 621 522,05	166 013 589,22	8 141 607 932,83	7 450 837 941,76
TOTAL GENERAL ACTIF		30 751 547 430,86	8 550 000 990,89	22 201 546 439,97	20 472 616 263,73

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal :

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital emis		9 000 000 000,00	9 000 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		6 424 735 134,52	5 090 053 172,96
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		2 609 192 200,87	2 350 475 707,07
Autres capitaux propres - Report à nouveau (ajustements changement méthodes Part de la société consolidante (1) Part des minoritaires (1))			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		18 033 927 335,39	16 440 528 880,03
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		258 370 637,80	131 107 817,47
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		2 186 335 022,52	1 883 207 737,29
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		2 444 705 660,32	2 014 315 554,76
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Fournisseurs et comptes rattachés		212 922 792,75	697 262 514,44
Impôts		993 268 885,73	818 667 309,19
Autres dettes		516 721 765,78	501 842 005,31
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 722 913 444,26	2 017 771 828,94
TOTAL GENERAL PASSIF		22 201 546 439,97	20 472 616 263,73
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
 Identifiant Fiscal : 098221010011151

Libelle	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		15 681 391,30	9 224 063,83	6 457 327,47	964 650,79
Immobilisations corporelles		17 577 434 462,61	8 477 337 887,84	9 100 096 574,77	8 111 609 501,14
Terrains		2 179 221 413,11		2 179 221 413,11	2 172 531 753,11
Bâtiments		3 947 244 114,17	1 751 303 857,94	2 195 940 256,23	1 545 440 306,82
Autres immobilisations corporelles		11 134 152 967,28	6 719 433 697,25	4 414 719 270,03	4 393 637 441,21
Immobilisations en concession		316 815 968,05	6 600 332,65	310 215 635,40	
Immobilisations en cours		1 800 493 030,68		1 800 493 030,68	881 860 086,41
Immobilisations financières		8 875 465 455,72	207 885 161,70	8 667 580 294,02	5 065 504 268,80
Titres mis en équivalence		32 000 000,00		32 000 000,00	32 000 000,00
Autres participations et créances rattachées		2 916 892 687,21	207 885 161,70	2 709 007 525,51	2 015 617 951,54
Autres titres immobilisés		5 400 000 000,00		5 400 000 000,00	2 400 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		19 013 550,50		19 013 550,50	34 274 550,50
Impôts différés actif		507 559 218,01		507 559 218,01	583 611 766,76
TOTAL ACTIF NON COURANT		28 269 074 340,31	8 694 447 113,37	19 574 627 226,94	14 059 938 507,14
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		613 661 244,31	33 455 792,40	580 205 451,91	628 376 521,61
Créances et emplois assimilés		2 047 007 323,76	140 828 237,09	1 906 179 086,67	1 588 657 410,03
Clients		553 749 570,46	140 769 092,73	412 980 477,73	565 164 567,49
Autres débiteurs		329 585 343,92	59 144,36	329 526 199,56	294 964 214,71
Impôts et assimilés		1 163 672 409,38		1 163 672 409,38	728 528 627,83
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		3 904 265 104,40		3 904 265 104,40	5 924 574 001,19
Placements et autres actifs financiers courants		860 560 090,00		860 560 090,00	4 700 041 057,00
Trésorerie		3 043 705 014,40		3 043 705 014,40	1 224 532 944,19
TOTAL ACTIF COURANT		6 564 933 672,47	174 284 029,49	6 390 649 642,98	8 141 607 932,83
TOTAL GENERAL ACTIF		34 834 008 012,78	8 868 731 142,86	25 965 276 869,92	22 201 546 439,97

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
 Identifiant Fiscal : 098221010011151

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis		9 000 000 000,00	9 000 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		7 671 287 335,39	6 424 735 134,52
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		2 793 290 612,52	2 609 192 200,87
Autres capitaux propres - Report à nouveau (ajustements changement méthodes Part de la société consolidante (1) Part des minoritaires (1))			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		19 464 577 947,91	18 033 927 335,39
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes		804 750 000,00	
Provisions et produits constatés d'avance		3 186 144 969,22	2 444 705 660,32
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 990 894 969,22	2 444 705 660,32
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Fournisseurs et comptes rattachés		926 369 281,52	212 922 792,75
Impôts		943 161 306,80	993 268 885,73
Autres dettes		640 273 364,47	516 721 765,78
Tresorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		2 509 803 952,79	1 722 913 444,26
TOTAL GENERAL PASSIF		25 965 276 869,92	22 201 546 439,97
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
 Identifiant Fiscal : 098221010011151

Libellé	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		16 171 391,30	11 156 747,99	5 014 643,31	6 457 327,47
Immobilisations corporelles		17 971 576 098,67	9 218 151 103,53	8 753 424 995,14	9 100 096 574,77
Terrains		2 179 221 413,11		2 179 221 413,11	2 179 221 413,11
Batiments		4 146 012 978,35	1 954 801 197,61	2 191 211 780,74	2 195 940 256,23
Autres immobilisations corporelles		11 329 525 739,16	7 240 908 774,87	4 088 616 964,29	4 414 719 270,03
Immobilisations en concession		316 815 968,05	22 441 131,05	294 374 837,00	310 215 635,40
Immobilisations en cours		3 167 895 027,32		3 167 895 027,32	1 800 493 030,68
Immobilisations financières		6 113 082 212,98	17 000 000,00	6 096 082 212,98	8 667 580 294,02
Titres mis en équivalence					32 000 000,00
Autres participations et créances rattachées		76 500 000,00	17 000 000,00	59 500 000,00	2 709 007 525,51
Autres titres immobilisés		5 500 000 000,00		5 500 000 000,00	5 400 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		35 163 550,50		35 163 550,50	19 013 550,50
Impôts différés actif		501 418 662,48		501 418 662,48	507 559 218,01
TOTAL ACTIF NON COURANT		27 268 724 730,27	9 246 307 851,52	18 022 416 878,75	19 574 627 226,94
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		587 542 411,76	34 899 191,62	552 643 220,14	580 205 451,91
Créances et emplois assimilés		1 673 557 918,34	77 171 916,87	1 596 386 001,47	1 906 179 086,67
Clients		288 781 550,86	77 171 916,87	211 609 633,99	412 980 477,73
Autres débiteurs		304 836 196,22		304 836 196,22	329 526 199,56
Impôts et assimilés		1 079 940 171,26		1 079 940 171,26	1 163 672 409,38
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		3 964 430 557,41		3 964 430 557,41	3 904 265 104,40
Placements et autres actifs financiers courants		1 218 842 570,00		1 218 842 570,00	860 560 090,00
Trésorerie		2 745 587 987,41		2 745 587 987,41	3 043 705 014,40
TOTAL ACTIF COURANT		6 225 530 887,51	112 071 108,49	6 113 459 779,02	6 390 649 642,98
TOTAL GENERAL ACTIF		33 494 255 617,78	9 358 378 960,01	24 135 876 657,77	25 965 276 869,92

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
 Identifiant Fiscal : 098221010011151

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis		9 000 000 000,00	9 000 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		5 901 070 422,40	7 671 287 335,39
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		2 885 727 781,02	2 793 290 612,52
Autres capitaux propres - Report à nouveau (ajustements changement méthodes Part de la société consolidante (1) Part des minoritaires (1))			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		17 786 798 203,42	19 464 577 947,91
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes		29 750 000,00	804 750 000,00
Provisions et produits constatés d'avance		3 999 859 321,42	3 186 144 969,22
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		4 029 609 321,42	3 990 894 969,22
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Fournisseurs et comptes rattachés		528 875 369,78	926 369 281,52
Impôts		1 137 836 061,20	943 161 306,80
Autres dettes		652 757 701,95	640 273 364,47
TOTAL PASSIFS COURANTS III		2 319 469 132,93	2 509 803 952,79
TOTAL GENERAL PASSIF		24 135 876 657,77	25 965 276 869,92
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >

Identifiant Fiscal :

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
<u>Chiffre d'affaires</u>		<u>8 292 651 110,92</u>	<u>7 528 213 682,21</u>
<u>Variation stocks produits finis et en cours</u>			
<u>Production immobilisée</u>			
<u>Subventions d'exploitation</u>			
<u>I. PRODUCTION DE L'EXERCICE</u>		<u>8 292 651 110,92</u>	<u>7 528 213 682,21</u>
<u>Achats consommés</u>		<u>327 706 177,23</u>	<u>400 553 535,42</u>
<u>Services extérieurs et autres consommations</u>		<u>423 275 517,28</u>	<u>474 975 704,83</u>
<u>II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE</u>		<u>750 981 694,51</u>	<u>875 529 240,25</u>
<u>III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)</u>		<u>7 541 669 416,41</u>	<u>6 652 684 441,96</u>
<u>Charges de personnel</u>		<u>3 073 412 930,05</u>	<u>2 683 362 722,59</u>
<u>Impôts, taxes et versements assimilés</u>		<u>188 600 304,91</u>	<u>179 377 697,09</u>
<u>IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</u>		<u>4 279 656 181,45</u>	<u>3 789 944 022,28</u>
<u>Autres produits opérationnels</u>		<u>218 834 063,15</u>	<u>212 779 448,61</u>
<u>Autres charges opérationnelles</u>		<u>7 440 730,79</u>	<u>12 255 862,44</u>
<u>Dotations aux amortissements et aux provisions</u>		<u>1 367 916 633,00</u>	<u>1 048 977 183,43</u>
<u>Reprise sur pertes de valeur et provisions</u>		<u>80 216 749,41</u>	<u>4 925 508,16</u>
<u>V. RESULTAT OPERATIONNEL</u>		<u>3 203 349 630,22</u>	<u>2 946 415 933,18</u>
<u>Produits financiers</u>		<u>189 377 516,15</u>	<u>128 745 634,72</u>
<u>Charges financières</u>		<u>17 341 392,11</u>	<u>0,02</u>
<u>VI. RESULTAT FINANCIER</u>		<u>172 036 124,04</u>	<u>128 745 634,70</u>
<u>VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)</u>		<u>3 375 385 754,26</u>	<u>3 075 161 567,88</u>
<u>Impôts exigibles sur résultats ordinaires</u>		<u>894 349 211,00</u>	<u>710 844 960,00</u>
<u>Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires</u>		<u>-128 155 657,61</u>	<u>13 840 900,81</u>
<u>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</u>		<u>8 781 079 439,63</u>	<u>7 874 664 273,70</u>
<u>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</u>		<u>6 171 887 238,76</u>	<u>5 524 188 566,63</u>
<u>VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</u>		<u>2 609 192 200,87</u>	<u>2 350 475 707,07</u>
<u>Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)</u>			
<u>Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)</u>			
<u>IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE</u>			
<u>X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE</u>		<u>2 609 192 200,87</u>	<u>2 350 475 707,07</u>
<u>Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)</u>			
<u>XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)</u>			
<u>Dont part des minoritaires (1)</u>			
<u>Part du groupe (1)</u>			
<i>(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés</i>			

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >

Identifiant Fiscal : 098221010011151

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		8 430 761 294,05	8 292 651 110,92
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		8 430 761 294,05	8 292 651 110,92
Achats consommés		294 134 810,53	327 706 177,23
Services extérieurs et autres consommations		380 432 961,42	423 275 517,28
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		674 567 771,95	750 981 694,51
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		7 756 193 522,10	7 541 669 416,41
Charges de personnel		3 208 867 003,39	3 073 412 930,05
Impôts, taxes et versements assimilés		219 205 129,46	188 600 304,91
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		4 328 121 389,25	4 279 656 181,45
Autres produits opérationnels		310 271 059,52	218 834 063,15
Autres charges opérationnelles		16 628 639,77	7 440 730,79
Dotations aux amortissements et aux provisions		1 154 533 875,11	1 367 916 633,00
Reprise sur pertes de valeur et provisions		3 210 794,41	80 216 749,41
V. RESULTAT OPERATIONNEL		3 470 440 928,30	3 203 349 630,22
Produits financiers		259 424 559,29	189 377 516,15
Charges financières		386 757,32	17 341 392,11
VI. RESULTAT FINANCIER		259 037 801,97	172 036 124,04
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		3 729 478 730,27	3 375 385 754,26
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		860 135 569,00	894 349 211,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		76 052 548,75	-128 155 657,61
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		9 003 667 707,27	8 781 079 439,63
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 210 377 094,75	6 171 887 238,76
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 793 290 612,52	2 609 192 200,87
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		2 793 290 612,52	2 609 192 200,87
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
<i>(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.</i>			

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >

Identifiant Fiscal : 098221010011151

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		9 063 677 574,63	8 430 761 294,05
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<u>I. PRODUCTION DE L'EXERCICE</u>		<u>9 063 677 574,63</u>	<u>8 430 761 294,05</u>
Achats consommés		299 397 274,55	294 134 810,53
Services extérieurs et autres consommations		836 034 214,06	380 432 961,42
<u>II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE</u>		<u>1 135 431 488,61</u>	<u>674 567 771,95</u>
<u>III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)</u>		<u>7 928 246 086,02</u>	<u>7 756 193 522,10</u>
Charges de personnel		3 175 997 367,96	3 208 867 003,39
Impôts, taxes et versements assimilés		232 730 153,78	219 205 129,46
<u>IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</u>		<u>4 519 518 564,28</u>	<u>4 328 121 389,25</u>
Autres produits opérationnels		109 899 823,18	310 271 059,52
Autres charges opérationnelles		20 719 271,78	16 628 639,77
Dotations aux amortissements et aux provisions		1 099 201 594,28	1 154 533 875,11
Reprise sur pertes de valeur et provisions		2 918 762,13	3 210 794,41
<u>V. RESULTAT OPERATIONNEL</u>		<u>3 512 216 283,53</u>	<u>3 470 440 928,30</u>
Produits financiers		371 004 294,48	259 424 559,29
Charges financières		21 049 865,46	386 757,32
<u>VI. RESULTAT FINANCIER</u>		<u>349 954 429,02</u>	<u>259 037 801,97</u>
<u>VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)</u>		<u>3 862 170 712,55</u>	<u>3 729 478 730,27</u>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		970 302 376,00	860 135 569,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		6 140 555,53	76 052 548,75
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		9 547 300 454,42	9 003 667 707,27
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 661 572 673,40	6 210 377 094,75
<u>VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</u>		<u>2 885 727 781,02</u>	<u>2 793 290 612,52</u>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<u>IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE</u>			
<u>X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE</u>		<u>2 885 727 781,02</u>	<u>2 793 290 612,52</u>
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
<u>XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)</u>			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

المخلص:

يعتبر قياس الأداء و تقييمه و تحسينه من أكثر العمليات التي تعطي لها المؤسسات أهمية حيث تساعدنا وبشكل كبير في كشف انحرافاتنا من خلال مطابقة الأعمال المنجزة فعلا مع ما هو مخطط له مسبقا و من خلال هذه النتائج تتخذ المؤسسة قراراتها في ذلك الشأن و يعتبر قياس و تقييم الأداء المالي من أهم العمليات التي يجب على المؤسسات القيام بها خاصة المؤسسات التي تسعى إلى تحقيق الربح و فقط وذلك من أجل تحسين هذا الأخير و الوصول به إلى أقصى درجة ممكنة .

ومن هذا المنطلق تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من أهم و أحدث أدوات مراقبة التسيير التي تساعد و إلى حد بعيد في قياس و تقييم أداء المؤسسة بصفة عامة و أدائها المالي بصفة خاصة ، و نظرا لأهميتها و يجب على مسؤولي المؤسسة المينائية لسكيدة أن يحاولو الإطلاع على هذه البطاقة و محاولة تكوين موظفين وإطارات في هذا الاختصاص إذا ما أرادت أن تحسن من أدائها الكلي من خلال مختلف الأبعاد (بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم و النمو) لأنها كلها مكملة للبعد المالي و بالتالي تحسينها يؤدي حتما إلى تحسينه.

Abstract :

Measuring , evaluating and improving performance is one of the processes that institutions give them abig importance, as they help them in ditecting their deviations by matching the actually accomplished work with what is planned in advance, and through these results the institution takes its decisions, so the measurement and evaluation of financial performance is one of the most important operations that institutions must work by, especially those that seek to achieve profit, in order to improve it and bring it to the maximum possible degree.

Thus, the balanced scorecard is considered one of the most important and modern management tools that help to a large extent in measuring and evaluating the performance if the institution in general and its financial performance in particular, and given its importance, the officials of the port institution of skikda must try to see this card and try to form employees and frames in this specialization if it wants to improve its overall performance through various dimensions(after clients, adter internal processes, after learning and growth) because they are all complementary to the financial dimension and thus improving them will inevitably lead to imprving it.