



قياس الأداء الشركات الصناعية وفق بطاقة الأداء المتوازن
(دراسة ميدانية لمجموعة من الشركات الصناعية في محافظة الديوانية)

علاوي، خضير مجيد*
* المدرس، المعهد التقني - الديوانية

ملخص الدراسة

تعد بطاقة الأداء المتوازن إحدى تقنيات إدارة الكلفة الإستراتيجية وأتمونجا أكثر شمولاً لقياس وتقييم الأداء لاشتماله على إطار متكامل يتضمن العديد من المقاييس المالية وغير المالية والتي تمثل جزءاً من نظام معلومات متكامل للمستويات الإدارية المختلفة ، ويهدف البحث إلى قياس الاداء في الشركات الصناعية من خلال استطلاع آراء مجموعة من المدراء لغرض تطبيق هذه التقنية الحديثة في (مجموعة من الشركات الصناعية في محافظة الديوانية) لغرض تقويم أداءها الإستراتيجي لأجل تمكين المديرين من اتخاذ قرارات رشيدة لزيادة كفاية وفاعلية أداءهم وبما يحقق أهداف الوحدة الاقتصادية والاستمرار في سوق المنافسة والتكيف مع الظروف البيئية التي تتصف بالتغيير والتقييد وذلك من خلال استمارة

معلومات البحث

الاستلام: ٢٠١٤/١١/١٦
التقييم: ٢٠١٥/١١/١٧
التعديل: ٢٠١٥/٢/١٨
القبول: ٢٠١٥/٣/٣٠
النشر: ٢٠١٥/٦/٣٠

استبيان وزعت على مجموعة
مجموعة من الاستنتاجات والت

Measure the performance of industrial
companies according to the Balanced
Scorecard

(study of the views of a group of industrial
companies in the province of Diwaniya)

Abstract

The Balanced Scorecard one of the techniques of cost management strategy and model for a comprehensive measurement and evaluation of performance because it involves an integrated framework that includes many financial metrics and non-financial, that are part of an integrated information system for the levels of various administrative, and research aims to Measure the performance of industrial companies according this new technique in (a group of industrial companies in the province of Diwaniya) for the purpose of

evaluating their performance strategic in order to enable managers to make informed decisions to increase the adequacy and effectiveness of their performance and to achieve the goals of economic unity and to continue to market competition and adapt to environmental conditions that are characterized by change, restriction and so during a questionnaire distributed to a group of managers of those companies, have reached the researcher to a set of conclusions and recommendations. .

المقدمة :

القرارات لأغراض التخطيط والرقابة وتقويم الأداء.

ثانياً / هدف البحث :

تتمثل أهداف البحث بالاتي :-

١. التعريف ببطاقة الأداء المتوازن والتي تعد من التقنيات الحديثة في تقويم الأداء الاستراتيجي وما تزال تحتاج إلى المزيد من الإيضاح ليسهل تبنيها من قبل الوحدات الاقتصادية .
٢. إظهار عدم كفاية مقاييس الأداء المالية التقليدية في ظل متغيرات البيئة المعاصرة .
٣. التعرف على مدى أهمية مقاييس الأداء غير المالية في زيادة فاعلية أداء الوحدات الاقتصادية .

ثالثاً / أهمية البحث :

تتبع أهمية هذه الدراسة من أنها تبحث في تقويم الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن للشركات الصناعية عينة البحث والأدوات التطبيقية المقترحة لذلك وبيان أوجه القصور التي تعاني منها مقاييس الأداء المالية التقليدية ومساعدة إدارة هذه الشركات لإيجاد مقاييس متكاملة للأداء في ظل التغييرات في بيئة الأعمال الحديثة وزيادة حدة المنافسة إذ اتجهت غالبية الوحدات الاقتصادية إلى استخدام مقاييس غير مالية للأداء توفر معلومات إضافية عن المجهودات الإدارية والتي تتلائم مع الأهداف الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية مثل مقاييس الجودة، أداء المخزون، الإنتاجية، المرونة مع اخذ عوامل التكلفة في الاعتبار.

رابعاً / فرضية البحث :

يستند البحث الى فرضيتين رئيسيتين وهما:-

١. ان مقاييس الاداء المالية التقليدية في الوحدات الاقتصادية وحدها تعد كافية للايفاء بمتطلبات لبيئة الحديثة الاعمال.
٢. ان استخدام بطاقة الاداء المتوازن التي تشتمل على مقاييس مالية وغير مالية لا تزيد من كفاية وفاعلية الوحدات الاقتصادية .

خامساً / الدراسات السابقة :

تواجه منشأة الأعمال الحديثة بيئة سريعة التغيير في المتطلبات والموارد فضلاً عن حركتها المعقدة من حيث تطلعات واحتياجات الزبائن المتمثلة في الجودة المرتفعة والتكلفة المنخفضة والتسليم الأسرع والتنوع الأكثر للمنتجات إضافة الى عولمة السوق وشدة المنافسة العالمية والتركيز على البعد الاستراتيجي لسياسة الأعمال الأمر الذي فرض على هذه المنشآت الاستجابة السريعة والتوجه إلى تطوير تقنياتها واستراتيجياتها لتكون قادرة على مواجهة تلك التغييرات في البيئة بأبعادها المختلفة. ولأجل تحديد كفاية وفاعلية تلك المنشآت كان لا بد لها من تطوير مقاييس أداء جديدة تعمل على تحقيق أهداف التشغيلية للوحدة الاقتصادية وتحديد الجوانب التي هي بحاجة ماسة للتغيير والتطوير والتحسين المستمر (بدلاً من التركيز على مقاييس الأداء المالية التقليدية) من خلال قياس متوازن للأداء يتضمن مجموعة متنوعة من مقاييس الأداء تتعلق باربعة مجالات هي : الأداء المالي ، العلاقات مع الزبائن ، عمليات التشغيل الداخلي ، أنشطة التعلم والنمو) ، وهو ما يعرف ببطاقة الأداء المتوازن والتي تم تقديمها من قبل Kaplan&Norten في سنة ١٩٩٢ والتي تمد التنفيذيين بهيكل عمل شامل يترجم إستراتيجيات الوحدة الاقتصادية إلى مقاييس أداء متوازنة ومنسجمة وفق مفاهيم أربعة تكمل المقاييس التقليدية .

المبحث الأول/ منهجية البحث

أولاً / مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث بان الشركات الصناعية عينة البحث لازالت تعتمد في قياس ادائها على المقاييس المالية التقليدية (التي لم تعد كافية للحكم على أدائها بصورة دقيقة وشاملة في ظل المتغيرات البيئية المعاصرة) دون الاهتمام بتطوير وتحسين مقاييس الاداء وتطبيق التقنيات الحديثة في قياس الاداء مما ينعكس أثرها على دقة وموضوعية اتخاذ

١- دراسات عربية:

أ. دراسة زويلف، نور، (٢٠٠٥) بعنوان:
أهمية ومدى استخدام بطاقة العلامات
المتوازنة في تقويم الأداء - دراسة
تطبيقية في عينة من المصارف الأردنية"
وآلية تطبيقها،

هدفت الدراسة إظهار أهمية بطاقة الأداء المتوازن
في كيفية مساهمتها بتحويل إستراتيجية المنشأة إلى
لغة مشتركة يتكلمها الأفراد العاملون فيها، من
خلال صياغة مقاييس للأداء وفقاً لبطاقة الأداء
المتوازن

وأهم ما أظهرته نتائج الدراسة أن مقاييس الأداء
لمحاور البطاقة الأربعة تختلف من منظمة إلى
أخرى بل ومن قسم إلى آخر في المنظمة نفسها
وفقاً لطبيعة أنشطة وفعاليات المنظمة وأقسامها
وتعتبر البطاقة وسيلة لتجسير الهوة بين
إستراتيجية المنظمة ومؤشرات القياس في النظام
التقليدي لتقويم الأداء، كما أن تطبيق بطاقة الأداء
المتوازن يؤدي إلى ربط مقاييس الأداء الأربعة
بإستراتيجية المنظمة، وتبين أن هناك انعكاسات
إيجابية للربط بين مقاييس الأداء وعملية تقويمه
والمساهمة في تحقيق أهداف المنظمة
الإستراتيجية.

وأوصت بضرورة تطبيق نظام بطاقة الأداء
المتوازن بشكل متكامل، وبناء المصارف
لخارطتها الإستراتيجية وفقاً لهيكل بطاقة الأداء
المتوازن. [١]

ب. دراسة عبد الملك، (٢٠٠٦) بعنوان :
"مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير
نظم تقييم الأداء في المشروعات
الصناعية - دراسة نظري تطبيقية."

هدفت الدراسة إلى التعرف على الوضع الحالي
لأنظمة تقييم الأداء في شركات قطاع الأعمال
الخاص بمصر ودراسة تحليلية لبطاقة الأداء
المتوازن وأبعادها وإمكانية تطويرها عن طريق
إضافة بعد خامس هو بعد الموردين وكذلك إضافة
بعد رأس المال الفكري المتمثل في العمليات
المتعلقة بالبنية التحتية للمنظمة ومقاييس أداء تلك
العمليات، وذلك إلى بطاقة الأداء المتوازن رباعية

الأبعاد وإلى بناء نموذج يساهم في التعرف على
ماهية المسببات غير المالية للنتائج المالية التي
تحققها المنشأة في إطار استخدام بطاقة الأداء
المتوازن.

ومن أهم نتائج الدراسة

١- هناك اتفاق على رفض انفراد النموذج
المحاسبي لقياس وتقييم الأداء على المؤشرات
المالية فقط في ظل بيئة الأعمال المعاصرة.
٢- تطوير قياس أداء البعد المالي مدخل القيمة
الاقتصادية المضافة بالإضافة إلى المؤشرات
الأخرى ووجود علاقة تأثير بين المقاييس غير
المالية وتحسين الأداء المالي.

وأوصت الدراسة بضرورة قيام الشركات بعمل
تغييرات جوهرية في أنظمة قياس الأداء تبعدها
من الاعتماد الفعلي على المقاييس المالية التقليدية
والتركيز على المقاييس غير المالية، وأن يتم ربط
بطاقة الأداء المتوازن بالاتجاهات المعاصرة
الأخرى مثل: إدارة التكاليف الإستراتيجية، مفهوم
الجودة الشاملة، محاسبة الأنشطة، المخزون
الفوري، نظرية القيود. [٢]

ج. دراسة درغام، وفضة، (٢٠٠٩)
بعنوان " :أثر تطبيق نموذج الأداء
المتوازن في تعزيز الأداء المالي
الإستراتيجي للمصارف:

دراسة ميدانية. " المحددة ضمن ، (BSC)هدفت
هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق بطاقة الأداء
المتوازن جوانبها الأربعة: المالي، العميل،
عمليات التشغيل الداخلية، والنمو والتعلم، في
تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف ، من
خلال تحديد المقاييس في الجوانب الأربعة لبطاقة
الأداء المتوازن ومن أهم نتائج الدراسة

١. تمتلك المصارف تصوراً واضحاً عن أبعاد
الأداء المالي الاستراتيجي الأساسية مما
يمكنها بالتالي من تحقيق أداء مالي استراتيجي
متميز.

٢. يمكن استخدام مقاييس الأداء في بطاقة الأداء
المتوازن بجوانبها الأربعة معاً ويمكن استخدام
مقاييس الأداء في كل جانب على حدة لتعزيز

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم الأدلة التجريبية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات القطاع الثالث. أجري البحث ضمن نموذج تفسيري باستخدام إستراتيجية البحث والعمل، وقد تم جمع البيانات من خلال المقابلات الفردية وتحليلها وتفسيرها. وتثبتت نتائج الدراسة بأن المنظمات غير الربحية يجب أن تضع الزبائن على رأس خرائطهم الإستراتيجية، كما أنها تشير إلى أنه ينبغي مراعاة أصحاب المصالح القوية في الخطة الإستراتيجية وضرورة رضاهم من أجل ضمان الشرعية والاستدامة [٤]

B- (Greiling, ٢٠١٠) "Balanced Score card Implementation in German Non-Profit Organization"

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم تقرير عن نتائج الدراسة التجريبية الاستكشافية للمنظمات الألمانية غير الهادفة للربح فيما يتعلق بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن من حيث مستويات التنفيذ، والأبعاد، والتحديات والعقبات الرئيسية واستخدام مقاييس الأداء.

ومن أهم نتائج الدراسة

- ١- معظم المنظمات غير الهادفة للربح التي تم تحليلها في هذه الدراسة هي في مرحلة مبكرة من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن
- ٢- طبق بطاقة الأداء المتوازن في معظم الحالات كأداة قياس وليس بوصفها نظام للإدارة
- ٣- تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بتلك المنظمات لم يتكيف بالقدر الكافي مع متطلبات العمليات غير الهادفة للربح. وأوصت الدراسة بضرورة التعمق في دراسة أدبيات بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات غير الهادفة للربح. [٥]

سادساً: أساليب جمع البيانات :

أ- الجانب النظري: للحصول على البيانات والمعلومات للجانب النظري اعتمد الباحث على المتوافر من المصادر الأجنبية والعربية وشبكة الانترنت العالمية التي تناولت موضوع البحث إضافة إلى المقابلات الشخصية .

الأداء المالي الاستراتيجي في المصارف عبر (BSC)

ومن أهم توصيات الدراسة

١. ضرورة تبني بطاقة الأداء المتوازن وإعادة تشكيل الثقافة المؤسسية، مع تهيئة الظروف اللازمة لتفعيل عملية تطبيقها
٢. اعتبارها وسيلة لترشيد قرارات المديرين وتوجيه سلوكهم وتقييم أدائهم
٣. ضرورة تدريب العاملين في المصارف وتأهيلهم من خلال إشراكهم في دورات مختصة للاطلاع على كيفية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بشكل كفؤ وفاعل في المصارف [٣]

د. دراسة العمري، (٢٠٠٩) بعنوان :
"منهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية".

هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية تطبيق أساليب الإدارة الحديثة متمثلة في طرق قياس أداء المؤسسات والمنظمات بالمملكة والتعرف على أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن على تحسين مؤشرات الأداء للمنظمات والمؤسسات بالمملكة العربية السعودية.

ومن أهم نتائج الدراسة - :

هي ضرورة أن تتسم الثقافة والقيم التنظيمية بالقوة والتوجه المستقبلي، وتقبل التغيير والسعي للاعتماد على مقاييس قياس الأداء بشكل دائم وضرورة الاهتمام ببناء الوعي في مجال قياس الأداء من خلال الندوات واللقاءات وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالمفاهيم الإستراتيجية، والارتكاز على أهداف واضحة قابلة للقياس يمكن بالتالي من إعطاء توصيف دقيق للأعمال المطلوب القيام بها لإنجاز تلك الأهداف.

٢- دراسات اجنبية:

A- (Gomes and Liddle, ٢٠٠٩) "The Balanced Scorecard as a Performance Management Tool for Third Sector Organizations: the Case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil".

ب- الجانب العملي:- في اطار الجانب العملي اعتمد الباحث الاستبانة التي صممت بالشكل الذي يخدم هدف وفرضيات البحث ووفق محورين ، اشتمل المحور الاول على المعلومات العامة اما المحور الثاني فاشتمل على مجموعة اسئلة (٢٢ سؤال) موزعة على متغيرات البحث مستفيدين من مقياس Likert الخماسي وكما مبين في الملحق رقم (١)

سابعاً: حدود البحث:

- ١- الحدود الزمانية: الحدود الزمانية للبحث في مدة انجازه من ٢٠/١/٢٠١٣ الى ٢٦/٥/٢٠١٣
- ٢- الحدود المكانية: يتحدد البحث باستطلاع آراء مجموعة من مدراء ومسؤولي اقسام الشركات الصناعية التالية:
- ٣- مصنع نسيج الديوانية.
- ٤- معمل إطارات الديوانية.
- ٥- مصنع ألبان القادسية.
- ٦- معمل طابوق القادسية.

مجتمع وعينة البحث: يتألف مجتمع البحث من جميع مدراء ورؤساء اقسام الشركات الصناعية في محافظة الديوانية اما عينة البحث فتمثلت بمجموعة من المدراء ورؤساء الاقسام اذ تم توزيع ٤٥ استمارة وكانت نسبة الاسترداد ١٠٠% وباستخدام الادوات الاحصائية التالية:-

- ١- الوسط الحسابي المرجح
- ٢- الانحراف المعياري
- ٣- النسبة المئوية
- ٤- اختبار One sample-test

الجانب النظري:

اولاً: الاداء ومقاييس تقييم الاداء

١- الاداء وتقييم الاداء

ان الاداء مفهوم واسع يعبر عن اسلوب الوحدة الاقتصادية في استثمار مواردها المتاحة وفقاً لمعايير واعتبارات متعلقة بأهدافها في ظل مجموعة من المتغيرات الداخلية والخارجية التي تتفاعل معها الوحدة الاقتصادية في سعيها لتحقيق كفاءتها وفعاليتها لتأمين بقائها ، كما ان للاداء اهمية تكمن في كونه يعبر عن قابلية الوحدة الاقتصادية في خلق النتائج المقبولة في تحقيق طلبات للجهات المستفيدة كونه يمثل النتيجة النهائية التي تهدف الوحدة الاقتصادية للوصول اليها ، لذا فإن الاداء محصلة لكافة العمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية وان اي خلل في اي منها لا بد ان يؤثر [٦].

وتهتم كل وحدة اقتصادية بتقييم ادائها من خلال تطبيق اساليب معينه ، بهدف التعرف على كفاءتها وفعاليتها وبيان اوجه التطور في الاداء ، ويقدم تقييم الاداء معلومات حول مستوى الاداء الذي يمثل الاساس في عملية التخطيط ، اذ يعطي مؤشرات حول كفاءة عمل الوحدة الاقتصادية ومعرفة احتياجاتها المستقبلية. [٥] ،

ويشير (Kaplan) الى ان تقييم الاداء يزود الوحدة الاقتصادية بتغذية راجعة عن اداء العاملين من اجل تطويرها والاسترشاد بها في صياغة استراتيجيتها والنهوض بمستوى اداء الوحدة الاقتصادية [٦] . وان وجود نظام محاسبي سليم متطور يمكن من خلاله الحصول على البيانات المالية والمحاسبية يعتبر احدي مرتكزات الاداء الجيد. [٧]

٢- مقاييس تقييم الاداء:

هناك العديد من الادوات التي تستخدم في عملية تقييم الاداء وهي ما يعرف بمقاييس او مؤشرات الاداء والمؤشر عبارة عن علاقة يمكن الاستفادة منه في تقييم أنشطة الوحدة الاقتصادية ، بحيث يكون لكل مؤشر (مقياس) معدل خاص به حتى

٢- انها توضح تكاليف المبادلات بين الموارد و عليه يبقى الاداء المالي مؤشرا ضروريا للاداء.

٣- يمكن القياس الكمي للاداء بربط نظام الاجور والحوافز بالاداء والانجازات الفعلية ، مما يؤدي الى تطوير اداء العاملين بما يتوافق مع الاهداف الاستراتيجية وحسن استغلال الموارد بالكفاءة والفاعلية المطلوبة .

ويؤخذ على مقاييس الاداء المالية العديد من الانتقادات اهمها الاتي : [٧]

١- انها تضعف الاداء لانها ذات طبيعة تاريخية ، حيث تركز التقارير على الانشطة التي حدثت في السابق من دون الاهتمام بالقيمة الحالية والمستقبلية وبالتالي تعتبر غير كافية في عمليات اتخاذ القرارات لانها تعطي اشارات مضللة عن التحسين المستمر والابتكارات في العملية التشغيلية .

٢- لاتساعد المقاييس المالية التقليدية المديرين على ادراك العوامل التي توجه النجاح في شركاتهم وتطور مهارات العاملين وكفاءة العمليات التشغيلية التي تبذل فيها الشركة مما يجعلها لاتعبر بشكل كاف عن اداء الشركة .

لذلك من اجل الوصول الى الصورة الدقيقة والشاملة لتقييم الاداء يجب على الشركات استخدام مقاييس اداء غير مالية اضافة الى المقاييس المالية والمتمثلة ببطاقة الاداء المتوازن .

ثانيا: الاتجاه الحديث (بطاقة الأداء المتوازن) :

أ- مفهوم بطاقة الاداء المتوازن:

يمكن معرفة مفهوم بطاقة الاداء المتوازن من التعريفات الآتية :

(هي مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية والتي تقدم للمديرين بالمستويات الإدارية العليا صورة واضحة وشاملة لأداء شركاتهم). [٨]

يكون ذا مدلول وليس رقما مبهما ، ومن اهم هذه المؤشرات (المقاييس) التي يركز عليها تقييم الاداء مايلي : [١٠]

أ- **مقاييس الكفاءة :** ويقصد بها القدرة على استخدام الموارد البشرية والمادية المتاحة لانجاز الاداء المطلوب كما يجب.

ب- **مقاييس الفاعلية :** ويقصد بها مستوى تحقيق الادارة للاهداف التي حددت لها .

ت- **مقاييس المسؤولية الاجتماعية :** وهي المقاييس المتعلقة بدمج الوحدة الاقتصادية بين الاهتمامات المجتمعية والبيئية في تعامله مع اصحاب المصلحة والملاك والمساهمين والزبائن في الاسواق المستهدفة بشكل طوعي.

ث- **المقاييس المالية:** وهي تلك المؤشرات التي تعتمد في احتسابها على المعلومات المالية المحاسبية في الوحدة الاقتصادية ، مثل معدل العائد على الاصول ومعدل العائد على حقوق الملكية والقيمة الاقتصادية المضافة .

ثانيا:" اتجاهات مقاييس الاداء:

١- الاتجاه التقليدي (مقاييس الاداء المالية):

يعتبر تقييم او قياس أداء الشركات احد العناصر الأساسية لنظام الرقابة الادارية واكثر مهام المحاسبة الادارية اهمية وأكثرها صعوبة ، ونظرا لاهتمام ادارة الشركات بزيادة ثروة المساهمين وتقييم الاداء الاقتصادي للوحدات الفرعية في الشركة فقد انتشر استخدام مقاييس الاداء المالية التي تعتمد على المعلومات المالية والمحاسبية مثل العائد على الاستثمار والقيمة الاقتصادية المضافة ، وتعتبر مقاييس الاداء المالية ترجمة لنتائج القياس التشغيلي والتي تستخدم في تحديد مدى تحقيق اهداف الشركة ومن اهم فوائده استخدام المقاييس المالية لتقييم اداء الشركات هي :

[٦]

١- انها تصور تأثير القرارات بوحدة قياس قابلة للمقارنة (النقود) والتي تسمح بتجميع النتائج عبر وحدات الشركة .

ب - أهمية ومميزات بطاقة الأداء المتوازن

لقد بين Kaplan & Norton من خلال بحوثهم في العديد من الشركات التي طبقت نظام بطاقة الأداء المتوازن إنها قد حققت نتائج ملموسة وكبيره لأهداف تطوير وتحسين أداء الشركات ، وان تبني التطوير والتحسين للأداء قد أنتج وضوحاً وتركيزاً من قبل الإدارة على إجراء التحسينات وأدوات التطوير المرغوبة وعد الأفراد العاملين الأساس لأي أجزاء في التحسينات والتطوير في الشركات وعليه تبرز أهمية بطاقة الأداء المتوازن في تقويم أداء الوحدة الاقتصادية من خلال الآتي: [٨]

(١) - تطوير إستراتيجية الوحدة الاقتصادية من خلال تحديد وتشخيص المبادرات وأهميتها في الوحدة الاقتصادية.

(٢) - ترشيد القرارات الإدارية ، حيث يتم ربط مقاييس الأداء بالأهداف واستراتيجيات الوحدة الاقتصادية واقسامها ، وبهذا فان هناك حاجة ماسة لدى الوحدة الاقتصادية للحصول على معلومات تقيّد في اتخاذ القرارات الإدارية وقياس أدائها .

(٣) - تعمل على إيجاد التوافق بين الأهداف الفردية والخاصة بالأقسام والإستراتيجية العامة للمنظمة ، مما يجعل من قياس التوازن للأداء نظام تغذية رقابية للمستقبل باعتبار جزء من نظام المعلومات في المستويات الإدارية المختلفة ويتّرجم استراتيجيات كل وحدة نشاط إلى مقاييس وأهداف ملموسة. [١٣]

(٤) - يعتبر قياس الأداء المتوازن للأداء نموذجاً أكثر شمولاً لقياس الأداء لاشتماله على مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية الإستراتيجية ، وهو يختلف عن أنظمة القياس الإستراتيجي الأخرى في انه يتضمن مقاييس للمخرجات ومحركات أداء لهذه المخرجات وهي ترتبط بعلاقة سببية. [١٤]

(٥) - تركز على التنظيم ككل من حيث البنود الأساسية القليلة التي تحتاجها كي تبذل في أدائها وتساعد على تكامل البرامج المختلفة للمؤسسة مثل الجودة ، إعادة الهندسة والخدمة .

أو (هي ترجمة لأداء وإستراتيجية المنظمة في مجموعة متكاملة من مقاييس الأداء والتي توفر إطار تحقيق إستراتيجية هذه المنظمة). [٧]

(هي نموذج سببي لمؤشرات الأداء الذي يوضح التغيرات في عملية واحدة والتي تسبب تغيرات أو توازن بالتغيرات في عمليات أخرى من خلال الاعتماد على علاقات السبب والنتيجة في مؤشرات الأداء في المنظمة وهي تركز انتباه المديرين والعاملين في الوحدة الاقتصادية على دراسة جميع علاقات السبب والنتيجة في جميع قراراتهم). [٩]

((أو هي مجموعة المقاييس التي تزود الإدارة العليا رؤية متكاملة وسريعة عن الوحدة التنظيمية (الأقسام ، وحدة الأعمال الإستراتيجية)).

[١٠]

(هي مدخل إداري لقياس الأداء المؤسسي) التنظيمي (من خلال أربعة مناظر متساوية الأهمية هي منظور الزبائن ، منظور المالي ، منظور العمليات الداخلية ، منظور الابتكار والتعلم) [١١]

كما عرفها (Hansen ,et al) (بأنها تقرير محاسبي يتم تصميمه بالاعتماد على نظام المعلومات الإستراتيجية للشركة ويربط مؤشرات النجاح الحاسم بالإستراتيجية والتي تحقق أهداف الشركة الإستراتيجية). [١٢]

ويمكن أن يستخلص من التعاريف السابقة إن بطاقة الأداء المتوازن هي :-

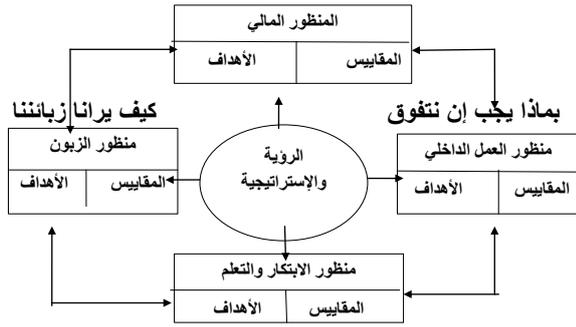
(١) - نظام إداري يهدف إلى تقويم أداء شامل للوحدة الاقتصادية .

(٢) - يشتمل على مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية والتي ترتبط معاً من خلال نظام متوازن.

(٣) - نظام معلومات متكامل عن الأداء ويوفر تغذية راجعة حيوية للمتغيرات في بيئة المنافسة الاقتصادية .

(٤) - تعطي للوحدة الاقتصادية رؤية واضحة عن أدائها في الحاضر ويزودها بمعلومات تبين انجازها في المستقبل .

شكل رقم (١)
المناظير الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن
كيف ننظر إلى مساهمينا



كيف لنا أن نستمر في

تحسين وخلق القيمة

Resource: -Kaplan ,Roberts and Norton, David."Using the balanced scorecard as strategic management system "Harvard business review ,Jan-Feb..٢٠٠٠. : ٧٢
يوضح لنا الشكل (١) نموذج بطاقة الأداء المتوازن حيث يتم النظر إلى المؤسسات من خلال أربعة مناظر perspectives أساسية هي :-

(١) - **المنظور المالي** :- لم يتغاضى Kaplan (Kaplan & Norton) عن الحاجة التقليدية للمعطيات المالية فالبيانات الزمنية والتمويلية الدقيقة لها الأولوية دائماً وعلى المدراء تأكيد توفرها ويعكس المنظور المالي قياس استمرارية الوحدة الاقتصادية وفق مقاييس مثل نمو المبيعات والأرباح التشغيلية والعائد على رأس المال المستثمر والتدفقات النقدية وغيرها من المقاييس [١٥].

(٢) - **منظور الزبون** :- فلسفة الإدارة الحديثة تبدي المزيد من الأهمية لتحقيق عناية وإرضاء الزبون ويجب على المدراء أن يحددوا الزبون وقطاعات السوق لأي وحدة عمل ، حيث تشمل قطاعات السوق المستهدفة كلاً من الزبون الحالي والمرقب بعد ذلك على المدراء أن يطوروا مقاييس الأداء والتي تجعل من وحدة الأعمال لها القدرة على خلق الولاء والرضا للزبائن في تلك القطاعات من خلال تعيين دقة مواعيد التسليم ، ارتفاع الجودة ، تحسين الخدمة ، رضا الزبون ، ربحية الزبون .

(٦) - تعتبر فلسفة إدارية متقدمة نحو تحفيز العاملين بالمنشآت لتحقيق أهدافها وتوجيه الجهود نحو استراتيجيتها من خلال تقييم الأداء المالي والتشغيلي الذي يوفر لغة مشتركة يفهمها جميع الأفراد من خلال مؤشرات أداء ضمن الإستراتيجية التي توفر معلومات كاملة عن وضع مركز المنشأة.

(٧) - تحدد المقاييس الإستراتيجية نحو المستويات الأقل مثل وحدة المديرين ، العاملين وكما يمكن للموظفين تحديد المطالب الخاصة لتحقيق أداء إجمالي ممتاز. [١٥]

ج - إبعاد القياس في بطاقة الأداء المتوازن

إن بطاقة الأداء يجب أن تترجم أداء وإستراتيجي وحدة الأعمال وربطها بمجموعة مقاييس التي تعرف كلاً من الأهداف الإستراتيجية الطويل الأمد والية تحقيق هذه الأهداف . إن هذه المقاييس توازن بين المقاييس الخارجية المرتبطة بالزبائن والمقاييس الداخلية المرتبطة بالعمليات التشغيلية النقدية والابتكار والتعلم . كذلك توازن بين مقاييس النتيجة (نتائج الجهود السابقة) والمقاييس التي تحفز الأداء في المستقبل. [١٦]

كان من أفضل اطر العمل التي وضعت من قبل Kaplan & Norton لقياس الأداء والمعروفة ببطاقة الأداء المتوازن (Balanced scorecard) والذي تستند على مبدأ وجوب أن يوفر نظام قياس الأداء للمدراء المعلومات الكافية للإجابة على التساؤلات الآتية :-

- ماهي النظرة التي ننظر بها إلى مساهمينا (المنظور المالي)
 - لماذا يجب أن نتفوق على الآخرين(منظور العمل الداخلي)
 - كيف يرانا زبائننا (منظور الزبون)
 - كيف لنا أن نستمر في تحسين وخلق القيمة (منظور الابتكار والتعلم)
- وكما مبين بالشكل الآتي:-

ويتم قياس أداء هذا المنظور بالآتي :-

[١٠]

(اولا)- رضا الزبون :- يمثل مقياس رضا الزبون الدرجة التي تلبي خدمات ومنتجات الوحدة الاقتصادية ، ان حاجات ورضا الزبائن تمثل مؤشر جيد لمبيعات مستقبلية ويجب أن تتوفر العديد من المزايا للخدمات والمنتجات رضا الزبون و تلبية حاجاته من حيث الخصائص المميزة للخدمة أو المنتج مثل الشكل ، الاعتمادية ، القيمة والسلامة والأمان إضافة إلى التسليم بالوقت المحدد والمرونة في التعامل ... الخ .

(ثانيا)- الاحتفاظ بالزبون :- إن الاحتفاظ بالزبون أو ولاء الزبون يوضح كيف تستطيع الوحدة الاقتصادية الاحتفاظ بزبائنهم وأوضحت التجارب بان الكلفة تزداد خمس مرات للحصول على زبون جديد أكثر مقارنة بالاحتفاظ بالزبون الحالي فلذلك عندما تمتلك زبون فان الأسهل بكثير الاحتفاظ به من أن تقنع زبون جديد ، إن تلبية احتياجات الزبائن يجعلهم يميلون إلى اقتناء السلع والخدمات الحالية والجديدة ، لذلك فان ولاء الزبون يعتمد على ميل في الحصول على السلع والخدمات وان قوة هذا الميل يقاس في بعض الأحيان كنسبة مئوية للمبيعات أو تكرار الشراء للزبائن وان نسبه ولاء الزبون (الاحتفاظ بالزبائن) الأعلى تعتبر مؤشراً رئيساً في أداء مبيعات المستقبل من المنتجات الجديدة .

(ثالثا) – الحصة السوقية :- والذي يقاس حصة الوحدة الاقتصادية من العمل الكلي لمنتج معين في السوق خاص وان الشركات تقيس حصتها السوقية على أساس نسبة مبيعات الوحدة الاقتصادية إلى مبيعات الكلية للسوق .

(٣) – منظور العمليات الداخلية :- إن العمليات الداخلية تمثل قابلية الوحدة الاقتصادية على تحويل المدخلات إلى المخرجات المطلوبة بأقل تكاليف وتعتمد على المدراء والعاملين في الشركة لتحقيق أهدافها ، إذ إن المديرين بحاجة لمعرفة كيفية إدارة عمليات وأنشطة الوحدة الاقتصادية بصورة جيدة والعاملين يجب أن يتمتعوا بالمهارات المطلوبة

ومساعدة الإدارة في تحديد العمليات والأنشطة غير الفعالة (غير مضافة للقيمة) لعمل التحسينات التي تلبي حاجة الزبون وتقلل التكاليف . [١٢]

يضيف Drury إن على المدراء أن يحددوا العمليات الداخلية للوحدة الاقتصادية والتي تتفق مع استراتيجيتها وان مقاييس العمل الداخلية يجب أن تركز على العمليات الداخلية والتي تتوافق مع متطلبات الزبائن وبما يحقق الأهداف المالية للوحدة الاقتصادية وقد حدد Kaplan & Norton ثلاث عمليات بسيطة يتضمنها هذا المنظور وهي :-

[١١]

اولا – عمليات الإبداع والابتكار :- على الشركات أن تقوم بتحسينات مختلفة في تكنولوجيا الإنتاج لتطوير المنتجات الحالية وخلق منتجات جديدة ، ويقاس الإبداع بالمنتجات الجديدة ووفق تطوير المنتج وعدد براءات الاختراع الجديدة وغيرها . [١٠]

ثانيا- عمليات التشغيل (الإنتاج) :- وهي عملية إنتاج وتسليم المنتجات إلى الزبائن ويمكن أن تقاس بمعدلات التالف ، الوقت المستغرق لتسليم المنتج ونسبة التسلم في الوقت المحدد وغيرها وتكون هذه الإدارة مقيده خاصة عندما تقارن مرجعياً مع المنافسين من اجل التركيز على الطرق اللازمة لتخفيض التالف والضياع وتحسين استخدام الموارد الضرورية لها . [١٧]

ثالثا – دورة الوقت :- تتضمن الوقت المقضي لإنتاج المنتجات وتغليفها وتنظيم طلباتها ولغاية شحنها إلى الزبون ، وفي جميع الأحوال فان المجهزين والزبائن يفضلون أوقات دورة قصيرة بجودة عالية وموارد مستهلكة اقل من قبل المنتج .

ويمكن استخراج معدل دورة الوقت كالاتي

: [١٠]

لبيان مدى تحقيق الأهداف الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية وبنفس الوقت رسم صورة متكاملة لأداء هذه الوحدة بكافة أنشطتها وإعطاء الأفراد العاملين ومدراء الوحدات قيمة لجهودهم وأنشطتهم وتحفيزهم ودفعهم باتجاه تحسين وتطوير أدائهم بشكل مستمر.

المبحث الثالث: الجانب العملي

نبذة مختصرة عن الشركات الصناعية عينة البحث: -يشير واقع القطاع الصناعي في محافظة الديوانية ان يتكون مجموعة من الشركات الصناعية والتي تمارس أنشطتها وأعمالها الصناعية التقليدية وقد بدأت هذه الشركات في الفترات الاخيرة الاهتمام ومحاولة تطبيق الاجراءات المعاصرة لمحاسبة التكاليف ويجاد اسس موضوعية لها وتقليل مدة اداء الخدمة واستنتاج مؤشرات ومحاور تشغيلية ومالية لتقويم كفاية وفاعلية الاداء والتي اثبتت الدراسات الاكاديمية اهميتها وشمولية المعلومات المستخرجة منها ودقتها وموضوعيتها. ومن خلال البيانات التي تم تجميعها كانت النتائج على النحو الاتي:-

١- نتائج المعلومات العامة وتحليلها:-

جدول رقم (١)

المنصب الإداري		التخصص		اسلوب العمل		المقاييس المعتمدة لتقييم الأداء	
العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%
4	9%	20	44%	10	22%	28	62%
21	47%	15	34%	22	47%	10	22%
20	44%	10	22%	13	31%	7	16%
45	100%	45	100%	45	100%	45	100%

يتضح من الجدول رقم (١) ان اعلى نسبة من افراد العينة كانت من اصحاب المنصب الاداري (مدير) بنسبة (٤٧%) من عينة الدراسة في حين كانت اقل نسبة كانت (٩%) للافراد الذين يشغلون منصبا مدير عام .

اما التخصص فقد بين الجدول اعلاه من اعلى نسبة كانت للمديرين ذوي تخصص المحاسبة بنسبة ٤٤% وان اقل نسبة كانت ٢٦% للتخصصات الاخرى اما اسلوب العمل يتضح ان

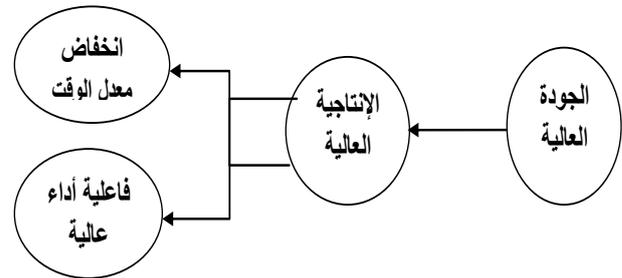
وقت العمليات الإجمالي

معدل دورة الوقت = $\frac{\text{وقت العمليات الإجمالي}}{\text{الوحدات المنتجة الجديدة}}$

وعليه فان معدل وقت الدورة المنخفض وفاعلية الأداء العالي لا يكونان إلا إذا كانت العمليات الداخلية للشركة المنتجة بجودة عالية وكما موضح بالشكل رقم (٢).

شكل رقم (٢)

مقياس فاعلية الأداء للعمليات الداخلية



Resource - (Hilton, Ronald w, Maher, Micheal w, and selto, frank H. "cost Management- strategies Businss Decisions" 4th ed, Irwin Mc Graw-Hill co, Inc new York ٢٠٠٨: ٤٤)

(٤)- منظور الابتكار :- يتضمن هذا المنظور تدريب الأفراد العاملين في الوحدة الاقتصادية والسلوك الثقافي فيها والمرتبطة بالتنمية الذاتية لكل من الفرد والوحدة الاقتصادية ، ففي الوحدة الاقتصادية يعتبر الفرد هو عامل المعرفة ، لذا أصبح ضرورياً في هذا المناخ التكنولوجي المتغير التعليم باستمرار ، وعلى المدراء أن يركزوا على التدريب الذي يساعدهم كثيراً في رفع قدراتهم، وقد ركز Kaplan & Norton على التعلم أكثر من التدريب وذلك لأنه يتضمن الثقافة الإدارية والتدريب بنفس الوقت كما يتضمن أدوات تكنولوجية (شبكة معلومات داخلية) والتي تسهل الاتصال بين العاملين، [١٨]

لذا يرى الباحث ان استعمال بطاقة الأداء المتوازن يعطي صورة واضحة لمقابلة احتياجات المديرين في عملية تقويم الأداء وذلك لان كل منظور من المناظر الأربعة يكشف عن منطقة محددة لذلك الأداء إضافة إلى ذلك إن بطاقة الأداء المتوازن يجعل المديرين يعتمدون على المقاييس المالية والمقاييس غير المالية والتي تربط معاً

جدول رقم (3)
المقاييس المالية للاداء

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	توفر المقاييس المالية للاداء لمديري الادارة العليا اطارا شاملا لأنشطة الادارات الفرعية	3,5	0.823
2	ان النتائج الايجابية لمقاييس الاداء المالي تعبر عن كفاءة الاداء بشكل كامل	2.75	1.564
3	تقدم المقاييس المالية صورة تفصيلية ومتكاملة لنشاط كل ادارة	3.03	1.21
4	توفر المقاييس المالية تغذية راجعة للاداء من اجل صياغة سليمة لاداء مستقبلي	3.08	1.22
5	تعتبر المقاييس المالية المؤشر الوحيد لمعرفة كفاية وفاعلية الادارات الفرعية	2.357	0.85
6	تعتبر المقاييس المالية كافية لمعرفة مدى المساهمة المتحققة من كل ادارة	3.107	1.112
	المتوسط	3,087	1,0951

من خلال ملاحظة الجدول رقم (٣) والخاص بالمقاييس المالية للاداء يتضح ان اعلى المتوسطات الحسابية حصلت عليها الفقرة الاولى (توفر المقاييس المالية للاداء لمديري الادارة العليا اطارا شاملا لأنشطة الادارات الفرعية) على متوسط حسابي (٣,٥) وبانحراف معياري (٠,٨٢٣) في حين حصلت الفقرة الخامسة على ادنى المتوسطات الحسابية (تعتبر المقاييس المالية المؤشر الوحيد لمعرفة كفاية وفاعلية الادارات الفرعية) على متوسط حسابي (٢,٣٥٧) وبانحراف معياري (٠,٨٥) وقد بلغ مجموع المتوسط الحسابي للمقاييس المالية للاداء (٣,٠٨٧) وبانحراف معياري (١,٠٩٥١) .

جدول رقم (4) اختبار الفرضية الاولى

T المحسوبة	T الجدولية	T المعنوية	القرار	الوسط الحسابي
14.07	1.96	0.00	رفض	3.087

ومن الجدول رقم (٤) نلاحظ ان T المحسوبة اكبر من T الجدولية وهذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة اي ان مقاييس الاداء المالية التقليدية وحدها لم تعد كافية للافاء بمتطلبات البيئة الحديثة.

نسبة ٤٧% من اعمال الشركات هي محوسبة وان اقل نسبة ٢٢% تضمن اعمال الشركات اليدوية وكانت اعلى نسبة للمقاييس المعتمدة لتقييم الاداء هي للمقاييس المالية (التقليدية) وبنسبة ٦٢% و اقل نسبة للمقاييس هي المقاييس المختلطة وبنسبة ١٦%.

جدول رقم (٢)

الخبرة العملية			الشهادة		
العدد	%	التفاصيل	العدد	%	التفاصيل
7	14%	أقل من 5 سنوات	2	5%	دكتوراه
13	31%	من 5-10	17	38%	ماجستير
10	22%	11-15	20	44%	بكالوريوس
15	33%	أكثر من 15	6	13%	اخرى
45	100%	المجموع	45	100%	المجموع

يتضح من الجدول رقم (٢) ان اعلى نسبة للشهادة الاكاديمية التي يحملها المديرين في الشركات عينة البحث هي شهادة البكالوريوس بنسبة ٤٤% وكانت اقل نسبة للمديرين الذين يحملون شهادات اقل من البكالوريوس بنسبة ١٣% اما متغير الخبرة العلمية فقد كانت اعلى نسبة من الافراد عينة الدراسة الفئة (اكثر من ١٥ سنة) و اقل بنسبة ٣٣% و اقل نسبة للفئة من ٥ سنوات وبنسبة ١٤%

١- نتائج المحور الثاني وتحليله (اختبار فرضيات البحث):

تم اختبار فرضيات البحث باستخدام الاسلوب الوصفي للتحليل Descriptive Analysis والاساليب الاحصائية المتمثلة بالوسط الحسابي والانحراف المعياري كما استخدم اختبار one sample-T-TesT عند مستوى معنوية ٥% وحسب قاعدة القرار المتضمنه قبول الفرضية اذا كانت T المحسوبة اقل من T الجدولية وقد تم التوصل الى الاتي :-

اختبار الفرضية الاولى: ان مقاييس الاداء المالية التقليدية وحدها تعد كافية للافاء بمتطلبات البيئة الحديثة.

وقد بلغ مجموع المتوسط الحسابي للمقاييس المالية للاداء (٤,٠٦٤) وبانحراف معياري (٠,٨٩١)

جدول رقم (6)
مقياس العمليات الداخلية

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	ان تحسين وتطوير انتاجية العاملين احد الارقان المهمة لقياس الاداء وتقويمه	4.25	0,709
2	يعد معيار الزمن لانتاج المنتجات ولغاية تقديمها للزبائن احد لبنات قياس الاداء وتقويمه	3.43	1,038
3	تعد عملية التحديث والتطوير في تكنولوجيا الانتاج عامل مهم في زيادة ربحية الشركة	3.67	1,011
4	تمثل عملية تطوير المنتج وبراءات الاختراع الجديدة مؤشرات لتطوير اداء الشركة	3.607	1,012
5	ان تحسين الطرق اللازمة لتخفيض التالف والضياغ واستعمال الموارد الضرورية تعتبر مؤشر جيد لاداء الشركة	3.92	0,96
	المتوسط	3,775	0,996

من خلال ملاحظة الجدول رقم (٦) والخاص بالمقاييس المالية للاداء يتضح ان اعلى المتوسطات الحسابية حصلت عليه الفقرة الاولى (ان تحسين وتطوير انتاجية العاملين احد الارقان المهمة لقياس الاداء وتقويمه) على متوسط حسابي (٤,٢٥) وبانحراف معياري (٠,٦٣٤) في حين حصلت الفقرة الثانية على ادنى المتوسطات الحسابية (يعد معيار الزمن لانتاج المنتجات ولغاية تقديمها للزبائن احد لبنات قياس الاداء وتقويمه) على متوسط حسابي (٣,٤٣) وبانحراف معياري (١,٢٣٧) وقد بلغ مجموع المتوسط الحسابي للمقاييس المالية للاداء (٤,٠٦٤) وبانحراف معياري (٠,٨٩١).

اختبار الفرضية الثانية: ان استخدام بطاقة الاداء المتوازن التي تشمل على مقاييس مالية وغير مالية لاتزيد من كفاءة وفاعلية الوحدة الاقتصادية.

وبعد اختبار البعد الاول من بطاقة الاداء المتوازن المتمثل بالمقاييس المالية سوف يتم اختبار الابعاد الثلاث الاخرى والمتمثلة بالمقاييس التشغيلية (الغير مالية) وهي (رضا الزبون، العمليات الداخلية، والابتكار والتعلم) وكالاتي:

جدول رقم (5)
مقياس (رضا الزبون)

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يمثل مقياس رضا الزبون مؤشر جيد لاغراض التخطيط والرقابة وتقييم الاداء	3.464	1.051
2	ان تلبية حاجات الزبائن يجعلهم يميلون الى اقتناء السلع والخدمات مما ينعكس ايجابا على اداء الشركة	4.46	0.778
3	ان احتفاظ الوحدة الاقتصادية بالزبائن واستقطاب زبائن جدد يمثل مؤشر رئيسا في اداء مبيعات مستقبلية	4.178	0.847
4	تمثل الحصة السوقية او حجم الزبائن المتعاملين مع الوحدة الاقتصادية مؤشرا جيدا على زيادة الارباح	4.107	0.816
5	على المدراء ان يطوروا مقاييس الاداء بما يضمن خلق الولاء والرضا للزبائن	4.1071	0.859
6	يعد تخفيض تكاليف خدمة الزبون احد الارقان المهمة لقياس الاداء وتقويمه	4.07	0.997
	المتوسط	4,064	0,891

من الجدول رقم (٥) والخاص بالمقاييس المالية للاداء يتضح ان اعلى المتوسطات الحسابية حصلت عليه الفقرة الثانية (ان تلبية حاجات الزبائن يجعلهم يميلون الى اقتناء السلع والخدمات) على متوسط حسابي (٤,٤٦) وبانحراف معياري (٠,٧٧٨) في حين حصلت الفقرة الاولى على ادنى المتوسطات الحسابية (يمثل مقياس رضا الزبون مؤشر جيد لمبيعات مستقبلي) على متوسط حسابي (٣,٩٦٤) وبانحراف معياري (١,٠٥١)

جدول رقم (7)

مقياس الابتكار والتعلم

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يمثل الوعي الثقافي لدى العاملين احد المؤشرات المهمة لقياس اداء الوحدة الاقتصادية	3.46	0.981
2	تعد كفاءة العاملين في استخدام ادوات تكنولوجية احد عوامل زيادة كفاءة الاداء	4.535	0.680
3	ان التدريب المستمر يزيد من عامل المعرفة لدى العاملين وينعكس ايجابا على ادائهم	4.42	0.622
4	ان السلوك الثقافي للعاملين المرتبط بالتنمية الذاتية يعتبر عامل رئيس لتقويم الاداء	3.92	0.960
5	يمثل عامل الابتكار والتعلم احد مقاييس الاداء المهمة للوحدة الاقتصادية وتقويمها	3.607	1.012
	المجموع	3,988	0,872

من الجدول اعلاه نلاحظ ان T المحسوبة لجميع البعاد بطاقة الاداء المتوازن هي اكبر من T الجدولية وهذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة وهي ان استخدام بطاقة الاداء المتوازن التي تشتمل على مقاييس مالية وغير مالية تزيد من كفاءة وفاعلية الوحدة الاقتصادية.

الاستنتاجات والتوصيات:

اولا: الاستنتاجات

أ- الجانب النظري

١- ان التطور الحاصل في البيئة الجديدة التي نتجت عنها المنافسة الشديدة وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات أدت الى إيجاد آليات جديدة وابتكار وسائل تقنية حديثة من اجل المحافظة على الاستمرار في سوق العمل.

٢- ان العديد من الشركات تعتمد في قياس ادائها على المقاييس التقليدية التي تقيس نتيجة وكفاءة اداء عدد من العناصر ولا تحدد الأنشطة الاخرى التي اصبحت مهمة جدا وخاصة فيمل يتعلق بأرضاء الزبائن والعمليات الداخلية والتطور والنمو والابتكار.

٣- أضافة الى الميزات التي تتصف بها مقاييس الاداء المالية الا انه يؤخذ عليها مجموعة من الانتقادات مما يجعلها لا تعبر بشكل كاف عن اداء الشركات .

٤- من اجل الوصول الى الصورة الدقيقة والشاملة لتقييم الاداء فيجب على الشركات استخدام مقاييس اداء قادرة على قياس الاداء المالي والتشغيلي للوحدة الاقتصادية .

٥- ان قياس الاداء وفق بطاقة الاداء المتوازن (ومن خلال التأكيد على المناظير الاربعة) يعطي نتائج كبيرة في تطوير وتحسين اداء الشركات.

ب- الجانب العملي:

١- المقاييس المالية :-

ان اعلى وسط حسابي حصلت عليه الفقرة (١) في الجدول رقم (٣) مما يؤكد اهمية هذه المقاييس في انها تعطي الادارة العليا اطارا " شاملا" للأنشطة الفرعية للوحدة

من الجدول رقم (٧) والخاص بالمقاييس المالية للأداء يتضح ان اعلى المتوسطات الحسابية حصلت عليه الفقرة الاولى (تعد كفاءة العاملين في استخدام ادوات تكنولوجية احد عوامل زيادة كفاءة الاداء) على متوسط حسابي (٤,٥٣٥) وانحراف معياري (٠,٦٨٠) في حين حصلت الفقرة الخامسة على ادنى المتوسطات الحسابية (يمثل الوعي الثقافي لدى العاملين احد المؤشرات المهمة لقياس اداء الوحدة الاقتصادية) على متوسط حسابي (٣,٤٦) وانحراف معياري (٠,٩٨١) وقد بلغ مجموع المتوسط الحسابي للمقاييس المالية للاداء (٣,٩٨٨) وانحراف معياري (٠,٨٧٢).

جدول رقم (8) اختبار الفرضية الثانية

T الجدولية	مقياس الابتكار والتعلم	مقياس العمليات الداخلية	مقياس رضا الزبون	المقاييس المالية	ابعد BSC
					الوسط الحسابي
1.96	3.988	3.775	4.064	3.087	
وبمستوى مغنوية 5%	10.242	7.794	12.155	14.07	
			رفض		القرار

وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات وسوق المنافسة الشديدة الحالية والمستقبلية .

٢- ضرورة استخدام بطاقة الاداء المتوازن لما لها من اهمية كبيرة في تطوير وتحسين اداء الشركات وحث الادارات العليا لاستخدام بطاقة الاداء المتوازن لاهميتها في تقويم اداء الادارات الفرعية .

٣- عدم اعتماد المقاييس المالية باعتبارها المؤشر الوحيد لمعرفة كفاية وفاعلية الادارات الفرعية اخذين بنظر الاعتبار المقاييس الاخرى التي أشار اليها البحث .

٤- يجب ان تسعى الوحدات الاقتصادية الى تحسين وتطوير انتاجية العاملين من خلال البرامج التطويرية المختلفة كونه يشكل رافدا مهما لقياس الاداء وتقويمه وضرورة ارضاء الزبون الذي يمثل احد الاهداف المهمة في ظل ظروف المنافسة الشديدة للشركات .

٥- تدريب العاملين على استخدام التكنولوجيا كونها احد العوامل المهمة لرفع كفاءة الاداء و التأكيد على الثقافة التنظيمية لما لها من دور في خلق دافع ذاتي للعاملين يؤدي بالتالي الى خلق بيئة تنظيمية جيدة تساعد بالنتيجة على رفع الاداء .

٦- ضرورة تحديث مناهج المحاسبة الإدارية في المؤسسات التعليمية وإدراج بطاقة الأداء المتوازن ضمن خططها الدراسية لمواكبة المستجدات العلمية الحديثة.

الاقتصادية في حين حصلت الفقرة (٥) على اقل وسط حسابي وهذا يشير ان هناك مقاييس اخرى لمعرفة كفاية وفاعلية الادارات الفرعية والتي يجب ان تاخذها الوحدة الاقتصادية بنظر الاعتبار .

٢- المقاييس التشغيلية :-

أ- رضا الزبون :من ملاحظة الجدول رقم (٤) نجد ان الفقرة (٢) قد حصلت على اعلى وسط حسابي مما يؤكد ضرورة دراسة احتياجات الزبائن والقيام بدراسات السوق لتلبية تلك الاحتياجات وبالتالي توجه الزبائن الى اقتناء السلع والخدمات والتي تلبى احتياجاتهم في حين ان الفقرة (١) قد حصلت على اقل وسط حسابي مما يدل على ضرورة ان تعمل الوحدة الاقتصادية على الدراسة المستمرة لتلبية احتياجات الزبائن كونها متجددة اضافة الى وجود المنافسين في السوق .

ب- مقاييس العمليات الداخلية : نجد ان اعلى وسط حسابي كان في الفقرة (١) في الجدول رقم (٥) مما يدل على العلاقة الوثيقة بين تحسين وتطوير انتاجية العاملين وبين اداءهم . في حين حصلت الفقرة (٢) على اقل وسط حسابي .

ج- مقاييس الابتكار والتعلم: الجدول رقم (٧) نجد ان الفقرة (٢) قد حصلت على اعلى وسط حسابي مما يؤكد على ان تدريب العاملين وتطوير مهاراتهم في استخدام التكنولوجيا يعد امر حيوي لزيادة كفاءة ادائهم في حين حصلت الفقرة (١) على اقل وسط حسابي مما يؤكد على ضعف هذا المؤشر في الشركات عينة البحث .

ثانيا :التوصيات

في ضوء الاستنتاجات التي تم التوصل اليها من خلال البحث يوصي الباحث بمايلي :-

١- ضرورة ان تعتمد الوحدات الاقتصادية على مقاييس جديدة لتحقيق الاهداف التشغيلية للمنشأة وبما يتناسب وفلسفة التشغيل

- المصادر :
١. زويلف، أنعام محسن، نور، عبد الناصر، أهمية استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الاداء، المجلة الأردنية في إدارة الاعمال، المجلد (١) ، العدد (٢٠٠٥) www.iasj.net
 ٢. عبد الملك، أحمد رجب، (مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية دراسة نظرية وتطبيقية) ، المجلة العمومية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان، العدد ٢٠٠٦،
 ٣. درغام، ماهر موسى، وأبو فضة، مروان محمد، (أثر تطبيق أنموذج الأداء المتوازن (BSC) في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العامة في قطاع غزة) دراسة ميدانية (، مجلة الجامعة الإسلامية المجلد ١٧ العدد ٢ لسنة ٢٠٠٩ www.iugaza.edu
 ٤. Gomes, Ricardo C. And Liddle, Joyce. "The Balanced Scorecard as a Performance Management Tool for Third Sector Organizations: the Case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil", (٢٠٠٩)،
 ٥. Greiling, Dorothea "Balanced scorecard implementation in Productivity and Performance Management . (٢٠١٠) Vol. ٥٩ No. ٦،
 ٦. الجهماني، عمر "تقييم اداء الشركات " جريدة اخبار الخليج البحرينية ، ٢٠٠٨
 ٧. البشتاوي، سليمان حسين، "اطار عملي لجمع المقاييس المحاسبية المالية وغير المالية (التشغيلية) للاداء في ضوء المنافسة وعصر المعلوماتية " مجلة العلوم الاقتصادية دمشق ٢٠٠٤
 ٨. Kaplan, Robert and Norton ,David P., " why does business need a balanced scorecard in reading and
- issues in cost management",ed,ree,James M.,٢nd. South western college,publishing,٢٠٠٥
٩. Horngren,Charles foster,,Gorge and srikant,datar "cost Accounting:. Managerial Emphasis" ١٠thed, printice - Hall,UAS.٢٠٠٠
١٠. Hilton, Ronald w,Maher, Micheal w, and selto,frank H."cost Management-strategies Businss Decisions" ٤ th ed ,Irwin Mc Graw-Hill co,Inc new York ٢٠٠٨
١١. Druvey,colin"Management and cost Accounting"٥ th edition. Published by Thomson learning, ٢٠٠٠
١٢. Hansen, don R, Mowen "Managemant accounting" ,second edition . south western publishing Co. ٢٠٠٣.
١٣. المنظمة العربية لجزء المحاسبين القانونيين "مهارات التمييز في تطبيق التقييم المتوازن للاداء"بيروت لبنان، ٢٠٠٧
١٤. Balanced scorecard institute "What is the Blanced scorecard" ٢٠٠٨ , WWW. Balanced scorecard .com.
١٥. Kaplan ,Roberts and Norton, David."Using the balanced scorecard as strategic management system "Harvard business review ,Jan-Feb..٢٠٠٠.
١٦. Robert,S, Kaplan, David P.norton "The BSC Translating strategy in to Action", ٢٠٠٠. WWW.١٢ MANAGE.COM

١٧. Rod,Newing , "Benefits of a balanced scorecard" accountancy ,nov,١٩٩٤

١٨. Martin,Jame, R., "Management accounting concepts techniques and controversial Issues" -led Internet,٢٠٠١,WWW.MaaW.COMs

ملحق رقم (1)

بسم الله الرحمن الرحيم

استبانة

السادة المحييون المحترمون:

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الاستبانة التي بين أيديكم تهدف إلى دراسة (قياس الأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية وفق بطاقة الأداء المتوازن) دراسة ميدانية لمجموعة من الشركات الصناعية لمحافظة الديوانية راجين تفضلكم بقراءة جميع فقرات الاستبانة بعناية ووضوح ، ونظرا لما نعده فيكم من خبرة وقدرة علمية في التعامل مع فقرات الاستبانة ، لذا نرجو الإشارة (√) أمام الإجابة التي تختارونها ، ونود إعلامكم بان المعلومات التي ستدلون بها تستخدم لإغراض الدراسة فقط لذا لا ضرورة لذكر الاسم والتوقيع على الاستمارة وأخيرا نشمن جهودكم وتعاونكم معنا .
مع خالص شكرنا وتقديرنا.

الباحث

المدرس

خضير مجيد علاوي

المعهد التقني/ الديوانية

المحور الاول : معلومات عامة

1- المنصب الإداري:

مدير عام مدير أخرى
 الشهادة التي يحملها:
 اعدادية م فني بكالوريوس

دبلوم عالي ماجستير
 2- التخصص الأكاديمي:

محاسبة ادارة أخرى

3- الخبرة العملية سنة

4- أسلوب العمل:

يدوي محوسب مزدوج

5- المقاييس المعتمدة لتقويم الاداء:

مقاييس مالية مقاييس تشغيلية مقاييس مالية وتشغيلية

المحور الثاني: المقاييس المالية والتشغيلية للاداء

اولا: المقاييس المالية للاداء

رقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	توفر المقاييس المالية للاداء لمديري الادارة العليا اطارا شاملا لأنشطة الادارات الفرعية					
2	ان النتائج الايجابية لمقاييس الاداء المالي تعبر عن كفاءة الاداء بشكل كامل					
3	تقدم المقاييس المالية صورة تفصيلية ومتكاملة لنشاط كا ادارة					
4	توفر المقاييس المالية تغذية راجعة للاداء من اجل صياغة سليمة لاداء مستقبلي					
5	تعتبر المقاييس المالية المؤشر الوحيد لمعرفة كفاية وفاعلية الادارات الفرعية					
6	تعتبر المقاييس المالية كافية لمعرفة مدى المساهمة المتحققة من كل ادارة					

ثانيا: المقاييس التشغيلية (غير المالية) للاداء

1- رضا الزبون

رقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	يمثل مقياس رضا الزبون مؤشر جيد لاغراض التخطيط والرقابة وتقييم الاداء					
2	ان تلبية حاجات الزبائن يجعلهم يميلون الى اقتناء السلع والخدمات مما ينعكس ايجابا على اداء الشركة					
3	ان احتفاظ الوحدة الاقتصادية بالزبائن واستقطاب زبائن جدد يمثل مؤشر رئيسا في اداء مبيعات مستقبلية					
4	تمثل الحصة السوقية او حجم الزبائن المتعاملين مع الوحدة الاقتصادية مؤشرا جيدا على زيادة الارباح					
5	على المدراء ان يطوروا مقاييس الاداء بما يضمن خلق الولاء والرضا للزبائن					
6	يعد تخفيض تكاليف خدمة الزبون احد الاركان المهمة لقياس الاداء وتقويمه					

1- مقياس العمليات الداخلية

رقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	ان تحسين وتطوير انتاجية العاملين احد الارقان المهمة لقياس الاداء وتقويمه					
2	يعد معيار الزمن لانتاج المنتجات ولغاية تقديمها للزبائن احد لبنات قياس الاداء وتقويمه					
3	تعد عملية التحديث والتطوير في تكنولوجيا الانتاج عامل مهم في زيادة ربحية الشركة					
4	تمثل عملية تطوير المنتج وبراءات الاختراع الجديدة مؤشرات لتطوير اداء الشركة					
5	ان تحسين الطرق اللازمة لتخفيض التالف والضياح واستعمال الموارد الضرورية تعتبر مؤشر جيد لاداء الشركة					

2- مقياس الابتكار والتعلم

رقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	يمثل الوعي الثقافي لدى العاملين احد المؤشرات المهمة لقياس اداء الوحدة الاقتصادية					
2	تعد كفاءة العاملين في استخدام ادوات تكنولوجيا احد عوامل زيادة كفاءة الاداء					
3	ان التدريب المستمر يزيد من عامل المعرفة لدى العاملين وينعكس ايجابا على ادائهم					
4	ان السلوك الثقافي للعاملين المرتبط بالتنمية الذاتية يعتبر عامل رئيس لتقويم الاداء					
5	يمثل عامل الابتكار والتعلم احد مقاييس الاداء المهمة للوحدة الاقتصادية وتقويمها					