

استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء الشركات الصناعية دراسة تطبيقية في شركة (Metal Drum) لتصنيع البراميل

جودت جعفر خطاب¹ احمد بورهان موسى²

1 قسم تقنيات إدارة الأعمال، الكلية التقنية الادارية، جامعة أربيل التقنية، كردستان، العراق

2 قسم تقنيات المحاسبة، الكلية التقنية الادارية، جامعة أربيل التقنية، كردستان، العراق

المستخلص

شهدت السنوات القليلة الماضية تحولاً في طريقة تقييم الأداء الاستراتيجي في المؤسسات، من خلال استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وذلك بعد عدم جدوى الطرائق التقليدية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسات، حيث كان أول ظهور لبطاقة الأداء المتوازن عام 1992 عندما طور كل من روبرت كابلان وديفيد نورتون نموذجاً لقياس الأداء المتوازن حيث تم الربط بين الاستراتيجية والأداء عن طريق إيجاد علاقة بينهما، واحتوت هذه البطاقة على أربعة محاور أو أبعاد وهي (المحور المالي، العميل، العمليات الداخلية، التعلم والنمو). ويهدف البحث الحالي إلى تعرف مدى استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء الشركات الصناعية في الاقليم، من خلال دراسة تطبيقية لشركة ميتال درم لتصنيع البراميل إذ تم إخضاع قوائمها المالية لعامي (2017 - 2018) للدراسة والمقابلات الشخصية مع المعنيين بالشركة، وذلك بهدف تقييم أداؤها في ضوء الدراسة استنتج الباحثان : إن لعملية تقييم الأداء أهمية كبيرة في الوحدات الاقتصادية، لأن له دوراً كبيراً في تحقيق أهدافهم وتحسين منتجاتهم و تعزيز مكانتهم في سوق المنافسة ، إنه لا يمكن للوحدات الاقتصادية الاستفادة وتحقيق أهدافها الاستراتيجية بشكل متكامل من خلال استخدام الأداة المحاسبية التقليدية في عملية تقييم الأداء لأن تلك الأداة تعتمد فقط على مؤشرات مالية في عملية تقييم الأداء وهذا الشكل لا تكون النتائج بصورة متكاملة، ولهذا الأسباب لانتوفر للوحدات الاقتصادية رؤية مستقبلية والتأكد من بقائهم في المستقبل ومواكبة تلك المنافسة الشديدة المتواجدة في السوق. يقترح الباحثان عدم اعتماد المؤشرات المالية فقط في الوحدات الاقتصادية بل من الضروري الاعتماد على المؤشرات المالية و غير المالية معا في عملية تقييم الأداء لكي يتأكدوا من نتيجة أعمالهم و يوضح لهم بشكل كامل، وإن المؤشرات غير مالية لها أهمية كبيرة لا يجب تجاهلها خلال القيام بعملية تقييم الأداء. كذلك يقترح الباحثان باستخدام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في تقييم الأداء، لأن كل فرد يشارك في تطبيقه مما يؤدي الى تنشيط الرقابة الداخلية وفعاليتها، لأن كل فرد اذا ادى واجبه بجد ودقة يترتب عليه تفادي شاطئ ضعف الوحدة.

مفاتيح الكلمات: بطاقة اداء المتوازن، عملية التقييم، الشركات الصناعية، العملاء، المالية

1. المقدمة

الخارجية، وتحليلات المنافس وبالمقابل ظهر عجز الاساليب التقليدية للمحاسبة الادارية في مجال التخطيط والرقابة وتقييم الاداء، مما ادى ذلك الى ضرورة اعداد اساليب قياس جديدة كرضا الزبون والقدرة على الاحتفاظ بالزبون، ورضا العاملين ومهاراتهم بحكم أن المقاييس المالية لوحدها غير كافية لتوجيه وتقييم كيفية عمل المنشآت. وظهر تطور جديد في اسلوب الرقابة، وتقييم الاداء وذلك من خلال تقديم اداة جيدة و حديثة وسميت بـ (بطاقة الاداء المتوازن) والتي هي احدى تقنيات

ان المتغيرات البيئية المحيطة بالنظام المحاسبي عموماً، والمحاسبة الادارية على وجه الخصوص من تنافس عالمي متزايد وتطورات تكنولوجية فائقة، وما صحب ذلك من ثورة معلوماتية زادت حاجة الادارة الى المعلومات الاستراتيجية المتعلقة بالبيئة

في ظل المستجدات الحديثة و مواجحة المنافسين.

2.5 المنهجية العلمية المتبعة في البحث

للإجابة على مشكلة البحث اتبعنا المنهج الوصفي الذي يستند الى جمع البيانات والمعلومات التي تساعد على الوصف الدقيق للمشكلة وتحليلها للوصول إلى نتائج دقيقة، أما فيما يخص أدوات الدراسة فقد اعتمدت على الكتب والبحوث و الدراسات السابقة والإنترنت.

2.6 حدود البحث

الحدود المكانية: تم تحديد شركة ميتال درم لتصنيع البراميل كعينة البحث.
الحدود الزمانية: تم الاعتماد على البيانات المالية للشركة لسنة المالية 2017 و 2018.

3. المبحث الثاني: تقييم الأداء (Performance evaluation)

3.1 مفهوم تقييم الأداء وتعريفه

يقصد بمفهوم الأداء المخرجات والأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها، عن طريق العاملين فيها، ولذا فهو مفهوم يعكس كل من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها، أي أنه مفهوم يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المنظمات، عن طريق مهام وواجبات يقوم بها العاملون داخل تلك المنظمات.

وعلى الرغم من التقارب في وجهات نظر الكتاب و الباحثين عن الأداء على انه مفهوم عام يعكس نجاح أو فشل المنظمة و مدى قدرتها على تحقيق أهدافها، فإنهم لم يتفوقوا على وضع صيغة نهائية للمفهوم بالشكل المحدد و دقيق، وقد يعد سبب الاختلاف الى التنوع في المجالات والمعايير والمقاييس والأهداف التي تسعى المنظمات الى تحقيقها.

وبشير (Robbins, 2006: & Decenzo 321) الى أن تقييم الأداء يزود المنظمة بتغذية راجعة عن أداء العاملين من أجل تطويره بخطط مستقبلية، ويزودها بوثائق داعمة للقرارات المتعلقة بالأفراد.

ويؤيد كل من (Jones & George, 2004: 376) الفكرة السابقة بأن تقييم الأداء وسيلة لتزويد إدارة المنظمة بالتغذية الراجعة، التي تسترشد بها في صياغة استراتيجياتها والنهوض بمستوى أداء المنظمة.

وقد عرف "الكرخي" تقييم الاداء بأنه "جميع العمليات والدراسات التي ترمي لتحديد مستوى العلاقة التي تربط بين الموارد المتاحة وكفاءة استخدامها من قبل الوحدة مع دراسة تطور العلاقة المذكورة خلال فترات زمنية محددة عن طريق اجراء المقارنات بين المستهدف والمتحقق من الأهداف بالاستناد الى مؤشرات ومعايير معينة" (الكرخي، 2001: 31).

ويرى كل من (Streib, 2005: 46 & Poster) إن تقييم الأداء "عبارة عن مراجعة لما تم إنجازه بالاعتماد على معايير العمل، فعملية تقييم الأداء توفر معلومات عن المهارات التي تحتاجها المنظمة للقيام بمهامها على أكمل وجه، فن خلال التقييم يتم وضع معايير تقييم الأداء من واقع الخطط والأهداف الإستراتيجية للمنظمة، والتي تستند الى استراتيجيات تقييم الأداء كوجه و مراقب وضابط، لجهود العاملين في كافة المستويات الإدارية من أجل تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة".

المحاسبة الادارية الاستراتيجية، وتتميز هذا الاسلوب عن غيره من اساليب الرقابة وتقييم الاداء في الجمع بين مقاييس الاداء المالي، ومقاييس الاداء غير المالي التي تتصف بسهولة تتبعها، وربطها باستراتيجية المنشأة، وذلك من خلال امتلاكها المنظورات الاربعة وهي المنظور (المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو)، و من هنا تأتي أهمية هذا البحث كحالة لبيان دور احدى تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية (بطاقة الأداء المتوازنة) في تقييم الأداء وأهميتها، من خلال تطبيقها على شركة (ميتال درم) لتصنيع براميل الدهن والنفط و الديزل.

وسيتناول في البحث الحالي خمس مباحث: المبحث الاول منهجية البحث، المبحث الثاني تقييم الاداء، المبحث الثالث بطاقة الاداء المتوازن، ومنظوراتها ثم المقاييس المستخدمة في هذه البطاقة، المبحث الرابع الجانب التطبيقي، المبحث الخامس استنتاجات والمقترحات.

2. المبحث الاول: منهجية البحث

2.1 مشكلة البحث

تعزي مشكلة البحث الى عدم قدرة الشركات في تحقيق أهدافها القصيرة المدى و البعيدة فوق إحتياجات الشركات الى تقييم الأداء الجيد ظهور التغيرات والتطورات الكثيرة والهائلة من ناحية زيادة طلبات الزبائن على الشركات وارتفاع مستوى التكنولوجيا وزيادة حدة المنافسة بين الشركات في بيئة الاعمال المعاصرة اصبحت الادوات التقليدية لتقييم الأداء بواسطة المؤشرات المالية غير الكافية لمواجهة تلك التغيرات. وهل يعتمد الشركة المبحوثة بطاقة الاداء المتوازن لتقييم ادائها.

2.2 أهمية البحث

يؤدي البحث الى تعريف بطاقة الاداء المتوازنة واستخدامها، بما تتضمن من مؤشرات مالية وغير المالية الى توفير إمكانية التعبير الشامل عن تقييم الاداء للوحدات الاقتصادية و إيجاد نقطة ضعفهم والعمل في اصلاحها ومن خلالها تحقيق اهداف الشركة.

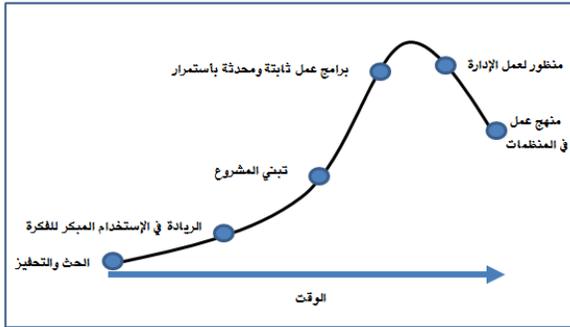
2.3 هدف البحث

يهدف البحث الى إبراز ضرورة الوحدات الاقتصادية الى تقييم الأداء وأهمية ذلك التقييم لتحسين اعمالها واتاحتها وزيادة نشاطها والقدرة على المنافسة في السوق المنافسة، ودعوة الوحدات الاقتصادية للإستخدام و التطبيق بطاقة الاداء المتوازنة من خلال ماتضمنه من مؤشرات مالية و غير المالية لقياس و تقييم الاداء لكي تتكيف مع متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة. وإمكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن لتقييم الاداء الاستراتيجي للشركة المبحوثة.

2.4 فرضية البحث

اعتمد البحث الحالي في صياغته على فرضية واحدة أساسية هي استخدام بطاقة الأداء المتوازنة في تقييم أداء الشركة (metal drum) لتصنيع براميل و يتم ذلك في إطار متوازن بين منظورات الاربعة الأساسية في المنظمة وهي: (المنظور المالي، منظور العملاء، منظور الأظمة الداخلية، منظور التعلم التنظيمي و(غو) يمكن من الوقوف عن مدى إمكانية الشركة في المحافظة على مكانته السوقية و ضمان استمراريتها

المالية التقليدية، فقد رأى البعض أن الرقابة المالية التقليدية توقفت عن التطور منذ عام 1925، فهم يرون أن جميع الإجراءات الإدارية والمحاسبية التي نعرفها اليوم موجودة بالفعل منذ زمن بعيد (الميزانيات، التكاليف المعيارية، تسعير المخزون، وتحليل مالي .. الخ). ولم تعد تكفي لتحقيق طموحات الشركات الرائدة في ظل التحديات المعاصرة، حيث يمثل دور الرقابة الإدارية في التأكد من كفاءة الأداء بالشركة، ونتيجة لذلك كان تركيز الإدارة على التكاليف بشكل أكبر من تركيزها على الإيرادات.



شكل (1) المراحل المبكرة والمتأخرة في تبني بطاقة الأداء المتوازن

المصدر: ادريس، وائل محمد صبحي والغالي، طاهر محسن منصور "اساسيات الاداء وبطاقة التقييم المتوازن" دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، (2009)، ص 144

وفي ضوء ما سبق طرحت بطاقة قياس الأداء المتوازن من قبل كل من روبرت كابلان وديفيد نورتون Kaplan and Norton ونوقشت لأول مرة في جامعة هارفارد عام 1992. و ذلك بعد دراستهم لاثني عشر أداء وحدة اقتصادية ضخمة، حيث تعتمد علي الرؤية والأهداف الإستراتيجية ، التي يتم ترجمتها إلى نظام لمقاييس الأداء ، ينعكس بدوره في صورة اهتمام وتوجه استراتيجي عام، يسعى كل فرد في المنظمة إلى تحقيقها، وقام باستخدامهم في التقييم الشامل لأداء الشركة و يأخذ بعين الاعتبار أدائها المالي و غير المالي وبالتالي يعمل على ازالة التقصير و الغموض في المداخل السابقة.

و توالى الأبحاث و الدراسات بعد ذلك لتشمل عدداً من الوحدات الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية و بريطانيا، وكل هذه الدراسات أكدت نتائج جيدة نتيجة استخدام هذه البطاقة. ومن الجدير بالذكر ان تطبيق هذه التقنية للاستفادة من مزاياها، لا ينحصر فقط على الوحدات الاقتصادية الصناعية الضخمة بل يمكن ان يتجاوزها ليشمل الوحدات الصغيرة و غير الهادفة للربح و المؤسسات التعليمية والمهنية و ذلك بعد إجراء بعض التعديلات لتتناسق مع خصوصية نوع و حجم كل منها.

ولهذا استلزم التوجه الإستراتيجي معلومات جديدة من أجل التخطيط واتخاذ القرارات الإستراتيجية والمراجعة الإستراتيجية بما يحتويه العوامل الداخلية والخارجية معاً، وأن يتم توسيعها لتشمل المعلومات الإستراتيجية التي تمتد المنشأة بالقدرة على الاستمرار في حلبة المنافسة مستقبلاً. (Kaplan & Norton, 1992: 40)، (ادريس والغالي، 2009: ص 141-145) ويمكن توضيح النموذج الاساسي لبطاقة الأداء المتوازن من خلال الشكل (2):-

3.2 اهمية تقييم الأداء

إن لعملية تقييم الأداء أهمية كبيرة في المنظمة، فهي عملية جوهرية وحيوية، لاستمرار المنظمة (الداهري، 1990: 430-431)، (العيسوي، 2005: 98)، (الحسيني والدوري، 2000: 132)، (آل آدم واللوزي، 2005: 200) ويمكن ابراز أهميتها من خلال الآتي:-

- 1- يوفر تقييم الاداء قياساً لمدى نجاح المنظمة في تحقيق اهدافها، فالنجاح مقياس مركب يجمع بين الفاعلية والكفاءة في تعزيز اداء المنظمة لمواصلة البقاء والاستمرار .
- 2- يظهر تقييم الاداء مدى اسهام الوحدة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تحقيق أكبر قدر من النتائج باقل التكاليف والتخلص من عوامل التبذير والهدر والضياح في الوقت والجهد والمال .
- 3- يوفر نظام تقييم الاداء المعلومات الضرورية لمتنوع المستويات الادارية في المنظمة لاغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات .
- 4- يظهر تقييم الاداء تطور المنظمة في مسيرتها نحو الافضل، او التحول نحو الاسوء عن طريق نتائج الاداء الفعلي زمامياً من فترة الى اخرى ومكائياً بالمنظمات المماثلة.
- 5- تقييم الاداء يساعد على تحقيق الاهداف المحددة في الخطط والعمل على إيجاد نظام سليم للحوافز والمكافآت .
- 6- تحدد عملية تقييم الاداء المركز الاستراتيجي للمنظمة ضمن البيئة الاقتصادية التي تعمل بها وتحديد الآليات وحالات التغيير لتحسين المركز التنافسي .
- 7- تحقيق درجة من الموازنة والانسجام بين الأهداف والاستراتيجيات المعتمدة والبيئة التنافسية .

3.3 عوامل نجاح تقييم الاداء

هناك عوامل عدة تساعد على نجاح عملية تقييم الأداء وهي: (الكرخي،

2001: 57 - 58)

- 1- وجود هيكل تنظيمي واضح تتحدد فيه المسؤوليات، والصلاحيات من دون تداخل فيما بينها.
- 2- أن تكون أهداف الخطة واضحة وقابلة للتنفيذ.
- 3- ضرورة توافر نظام سليم وفعال للمعلومات والتقارير، بحيث تتوفر معلومات دقيقة عن الاداء في أسرع وقت وبانتظام، الأمر الذي يساعد مسؤولي الإدارات بمختلف مستوياتها على اتخاذ القرار السليم والسريع في الوقت المناسب لتصحيح الانحرافات وتقليل الخسائر في العملية الإنتاجية.
- 4- ضرورة توافر عنصر الكفاءة في القائمين على عملية التقييم وان يمتلكوا القدرة على تطبيق المعايير والنسب بشكل صحيح.
- 5- وجود نظام حوافز سواء كانت حوافز مادية أو حوافز معنوية بحيث يرتبط بالأهداف المنجزة فعلاً ومدى اقترابها أو ابتعادها عن المخطط.
- 6- ضرورة وجود نظام سعري للسلع لتحديد كافة القيم وأسعار عوامل الإنتاج على أسس دقيقة.

4. ظهور بطاقة الأداء المتوازن (BSC) (Balanced Scorecard)

4.1 تأريخ ظهور بطاقة الأداء المتوازن (BSC)

ظهرت بطاقات الأداء المتوازن (BSC) لمواجهة التقصير في أنظمة الرقابة

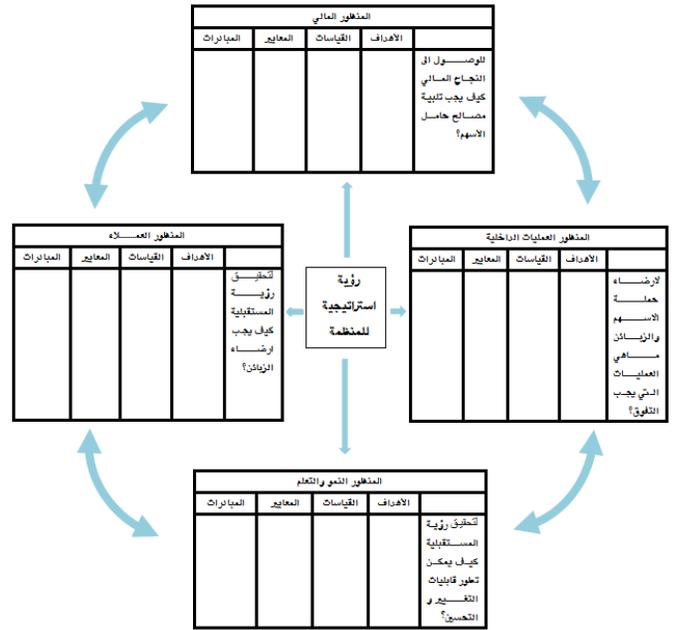
الاقتصادية الى مجموعة متكاملة من مقاييس الأداء ويتم ذلك من خلال تقديم هيكل لتنفيذ استراتيجيتها كما ان بطاقة الأداء المتوازنة لا تكفي بتحقيق الاهداف المالية بل تذهب الى ابعد من ذلك من خلال تأكيدها على الاهداف غير المالية ."

في حين يرى الباحثان ان بطاقة الأداء المتوازن "ما هي الا مدخل استراتيجي لتقييم الأداء يقوم على اساس خلق التناغم والانسجام بين مقاييس واهداف الاداء".

وان اصحاب المصالح يتمثلون بالمالكين وحملة الاسهم والزبائن والمجهزين والعاملين والمجتمع وبالتالي فإن اهداف اصحاب المصالح يمكن ان تستولي على مضمون بطاقة الأداء المتوازن من خلال منظوراتها الاربعة: المالية، الزبون، العمليات الداخلية، والنمو والتعلم.



شكل (3) مفاهيم بطاقة الأداء المتوازن



الشكل (2) نموذج بطاقة الأداء المتوازن

Source: Niven, Paul R. "Balanced Scorecard Step by Step: Maximizing Performance and Maintaining Results", John Wiley & Sons, Inc., New York, 2006: P.p. 14

4.3 التوازن في بطاقة الأداء المتوازنة (BSC) :-

وايضا بطاقة الأداء المتوازن تعمل على التوازن في (Horngren et al., 2005: 458):

- 1- التوازن بين الأهداف قصيرة الأجل والأهداف طويلة الأجل.
- 2- التوازن بين المؤشرات المالية وغير المالية.
- 3- التوازن بين مؤشرات قياس الأداء السابق و مؤشرات قياس الأداء المستقبلي.
- 4- التوازن بين الأداء الداخلي والأداء الخارجي.

4.4 مكونات بطاقة الاداء المتوازن (BSC) :-

تضم بطاقة الأداء المتوازن ثمانية عناصر أساسية تتبلور من خلالها آلية عمل هذه البطاقة والمتمثلة بالآتي: (إدريس والغالي، 2009: ص 158-159)

- 1- الرؤية المستقبلية: والتي تبين إلى أين تتجه المنظمة وما هي الهيئة المستقبلية التي ستكون عليها.
- 2- الاستراتيجية: والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الاهداف أو خطط تحقيق الاهداف التي قامت منظمة الأعمال بتحديدها.
- 3- المنظور: مكون يدفع باتجاه تبني استراتيجية معينة وفق تحليل لمؤشرات

Using "Source: Robert S. Kaplan and David P. Norton, *the Balanced Scorecard as a Strategic Management* February ± Business Review (January *System*", Harvard P.p. 76). 1996:

وبعد تفحص الشكل يمكن ملاحظة عبارة الرؤية المستقبلية و استراتيجية الوحدة الاقتصادية وفي وسطها مما يشكل نقطة اختلاف عما هو متعارف عليه في انظمة تقييم الأداء التقليدية، والتي تتمحور حول (الرقابة المالية) كونها تمثل جوهر عملية تقييم الأداء. بينما تنبثق بكافة الأداء المتوازن من الرؤية المستقبلية للوحدة الاقتصادية و استراتيجيتها ثم تقوم بتحويلها الى مقاييس اداء تستخدم لبيان مدى نجاح تطبيق تلك الاستراتيجية من خلال تحديد مجموعة اهداف و مقاييس لكل منظور من المنظورات المترابطة في بطاقة الأداء المتوازنة.

4.2 مفهوم بطاقة الأداء المتوازنة وتعريفها ومكوناتها:

تعد بطاقة التقييم المتوازن (BSC) إحدى الوسائل الإدارية المعاصرة ومن أهم خمسة عشر مفهوما إداريا التي تستند إلى فلسفة واضحة في تحديد الاتجاه الاستراتيجي للمنظمة وقياس مستوى التقدم في الأداء بإتجاه تحقيق الأهداف. (إدريس والغالي، 2009: ص 139)

وبطاقة قياس الأداء المتوازن "هي نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنشأة على ترجمة رؤيتها وإستراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف و القياسات الإستراتيجية المترابطة" (موقع المنتدى العربي لإدارة الموارد البشرية) وعرف كلا من (Kaplan & Norton) بأنه "نظام يتكون من المقاييس المالية و غير المالية التي يقدم مجموعة متناسكة من الافكار والمبادئ و خارطة مسار شمولي للشركات لتتبع ترجمة الرسالة في مجموعة مترابطة لمقاييس الاداء ، تساهم هذه المقاييس بانجاز الاعمال ووضع استراتيجية الاعمال واتصال الإستراتيجية بالاعمال والمساعدة في تنسيق بين الاداء الفردي والتنظيمي ووصولها الى اهداف المنظمة". أما (Horngren et al., 2005: 457) فقد أكد "أنها ترجمة لرسالة الوحدة

4.6.1 المنظور المالي (Financial Perspective)

يعد المنظور المالي احد اهم مقاييس تقييم الاداء ، وتمثل نتائج هذا المنظور وجهة لتحقيق الاهداف او الوقوف على مستوى الارباح المتحققة لاستراتيجية المنظمة بالعمل على تخفيض التكاليف بالمقارنة مع المنافسين، ونظرا لكون الاهداف المالية للمنظمة تختلف باختلاف مراحل عمر المنظمة فانه بالضرورة ستختلف المقاييس التي تقيس نجاح تلك الاهداف تبعا لاختلاف المراحل.

اما الاهداف المالية في مرحلة البقاء والاستمرار فتؤكد على مقاييس المالية التقليدية مثل معدل العائد على رأس المال والدخل التشغيلي وهامش الربح والعائد على اجمالي الاصول، والقيمة الاقتصادية المضافة وقيمة الاسهم في الاسواق المالية ، للدلالة على مدى نجاح المنظمة في تحقيق اهداف هذه المرحلة . كذلك عندما تصل وحدات الاعمال الى حالة النضج من عمرها الانتاجي والتي تسمى مرحلة الغلة وتريد حصاد الاستثمارات التي حدثت في المرحلتين السابقتين، فان اهدافها المالية سوف تؤكد على التدفق النقدي التي تساعد وتحافظ على بقاء الحياة الاقتصادية للوحدة.

وينبغي أن يوضح هذا المنظور نتائج الاختيارات الاستراتيجية التي تم إجراؤها فيما يتصل بمجالات الرؤية الأخرى ، في الوقت الذي يرسى فيه العديد من الأهداف طوية المدى وبالتالي جزءاً كبيراً من القواعد العامة الأساسية، والمقدمات المنطقية لمجالات الرؤية الأخرى. هنا نجد وصفاً لما يتوقعه الملاك من المنشأة فيما يتعلق بالمو والربحية. ومن الملائم أيضاً دراسة وتحليل المخاطر المالية التي يمكن أن تواجهها المنشأة. ويشير كابلان ونورتون إلى ثلاثة موضوعات استراتيجية ترتبط ارتباطاً كبيراً بالمنظور المالي تتمثل فيما يلي :

- (1) مزيج المنتجات ومعدل النمو .
- (2) القواعد الأساسية لاستغلال الطاقة الإنتاجية وخفض التكاليف .
- (3) استراتيجية الاستثمار.

((Kaplan & Norton, 1992: 77))

(47: 1996، Kaplan & Atkinson, 1998: 368)، (ادريس

والغالبى:2009، ص 174 - 175)، (العمرى، 2009: ص18))

4.6.2 منظور العملاء (Customer Perspective)

يصف هذا المنظور الوسائل التي سيتم بها خلق قيمة للعملاء وكيف سيتم تحقيق ذلك ، وماهى الأسباب التي ستجعل العملاء على استعداد لدفع المقابل المالي لها ، ولذلك يجب أن تسترشد العمليات الداخلية وجهود تطوير المنشأة بهذا المنظور، ويمكن القول أن هذا الجزء يشكل قلب المقاييس ، فإذا أخفقت المنشأة في تقديم المنتجات والخدمات المناسبة بشكل يلبي احتياجات العملاء وبتكاليف فعالة على المدى القصير والطويل ، فلن تتولد إيرادات وتندهور المنشأة وتضمحل.

إن جانباً كبيراً من الجهد موجه نحو تقرير كيفية زيادة والاحتفاظ بولاء العملاء، ولكي تعي المنظمة ما يتوجب عليها عمله، يجب أن تلم إلاماً وافياً بجوانب عملية الشراء عند العملاء، وأن تتكون لديها صورة دقيقة لما يعنيه المنتج بالنسبة لهم. ولا يمكننا أن نقرر استراتيجياتنا الأساسية المتصلة بالعملاء والأسواق ثم ننقل إلى مجالات الرؤية الأخرى، إلا بعد أن نكتسب دراية تامة بهذه التفاصيل. ومن المهم أن تعتمد هذه التحليلات على ما يقدره العميل في الحقيقة وما يطلبه، وليس على تقديرات الأفراد بالمنشأة.

ومن المهم أيضاً التعرف في مرحلة مبكرة على أية تغيرات في تفضيلات العملاء وسلوكهم، ومن الأساليب التي يمكن الاعتماد عليها في هذا الصدد عقد المقابلات في

مهمة في هذا المنظور أو المكون ومن ثم العمل على تنفيذ هذه الاستراتيجية للوصول إلى المؤشرات الواردة في المنظور. والمنظور هو عنصر رئيسي في الاستراتيجية غالباً يمثل فئة حملة الأسهم أو وجهة نظر المستخدمين.

4- الأهداف: إن الهدف، بيان عرض (معنى) الاستراتيجية وهو يبين كيفية القيام بتنفيذ الاستراتيجية المعتمدة، ويعبر عنها بالمستويات المحددة والقابلة للقياس لتحقيق الاستراتيجية.

5- المقاييس: تعكس قياس أداء التقدم باتجاه الأهداف، ويفترض أن يكون المقاييس ذو طابع كمي وتوصل القياسات إلى الأعمال المطلوبة لتحقيق الهدف ويصبح الكشف الممكن وضعه على شكل فعل لكيفية تحقيق الأهداف الاستراتيجية، فالمقاييس ماهي إلا تنبؤات عن الأداء المستقبلي وهذه المقاييس هي التي تدعم تحقيق الاهداف.

6- المستهدفات: والتي تمثل البيانات والتصورات الكمية لمقاييس الأداء في وقت ما في المستقبل.

7- إرتباطات السبب والنتيجة : والتي تعبر عن علاقات الأهداف أحدهما بالآخر وتكون مشابهة لعبارات (إذا - إذن)، فمثلاً، لو أن شركة طيران قللت زمن الموران على الأرض (هدف رقم 1)، إذن فإن شركة الطيران ستطلب طائرات أقل (هدف رقم 2) والعملاء سيكونون راضين أكثر حول وقت الإقلاع (هدف رقم 3) والربحية الكلية ستزداد (هدف رقم 4)، وعليه من الضروري أن تكون إرتباطات السبب والنتيجة واضحة وجلية.

8- المبادرات الاستراتيجية: هي برامج عمل توجه الأداء الاستراتيجي وتسهل عملية التنفيذ والإنجاز على المستويات التنظيمية الدنيا.

4.5 أهمية بطاقة الأداء المتوازن (BSC) :

يمكن ان نتعرف على أهمية بطاقة الأداء المتوازن بالشكل الاتي (Kaplan

139: 1992، Norton &)، (ادريس والغالبى، 2009: ص 153)، (Theresa et al, 2004: 269، Bernardo, 2010: 20) :-

تشكل البطاقة الحجر الاساس للنجاح الحالي والمستقبلي للمنظمة على عكس المقاييس المالية التقليدية التي تفيد بما حدث في الماضي من دون الاشارة الى كيفية الاستفادة منها في تحسين الاداء مستقبلا.

1- تعالج ربط استراتيجية المنظمة البعيدة المدى مع نشاطاتها القريبة المدى.

2- تمكن البطاقة من تشخيص وتحديد بصورة عملية مجالات جديدة ينبغي ان تتميز بها المنظمة لتحقيق اهداف المستهلك والمنظمة.

3- المساعدة في التركيز على مالذي يجب عمله لزيادة تقدم الاداء، وتعمل كظلة للتنوع المنفصل لبرامج المنظمة مثل الجودة واعادة التصميم وخدمة الزبون.

4- التدخل الكبير لاصحاب الحصص او الاسهم في صياغة السياسة، وربط الاستراتيجية بالنشاطات والمسئولية الواضحة للاهداف والموارد تعطي صورة متوازن عن المنظمة.

4.6 منظورات بطاقة الأداء المتوازن (BSC Perspectives)

تأسيسها للعملاء و حملة الاسهم. (Kaplan & Norton, 1996: 92)

4.6.4 منظور التعلم والنمو (Learning & Growth Perspective)

يعد التعلم والنمو المنظور الرابع في بطاقة الاداء المتوازن وهو يعبر عن الاسس التي يجب ان تتبناها الشركة لخلق النمو والتحسينات المطلوبة لتحقيق الاهداف في الاجل الطويل، اذ ان عدم قيام المنظمات في الاستثمار في الموارد البشرية لتأهيلها تأهيلاً عملياً وعلمياً عالياً وتطوير تقنيات انتاج المعلومات المساندة وتغيير الاجراءات الروتينية التنظيمية لتعمق روح العصر فإن المنظمة لن تكون قادرة على تحقيق الاهداف الاستراتيجية لمنظور الزبائن والعمليات الداخلية وبالتالي من المحتمل جدا عدم قدرتها في تحقيق الاهداف المالية.

ويعمل هذا المنظور على دفع اداء المنظمة باتجاه تحسين قدرات العاملين من خلال المقاييس الآتية :-

1- رضا العاملين: ان رضى العاملين يمكن ان يقاس عن طريق مقاييس استطلاع مصادر رضاهم التي يمكن تبويبها في ستة مصادر رئيسية هي (الحوافز، فرص الترقية المتاحة للعاملين، نوعية المهام الوظيفية ، نمط الاشراف ، ظروف العمل واخيرا العلاقات مع مجموعة العمل).

2- المحافظة على العاملين : يعد معدل دوران العمل من اهم مقاييس هذا الجانب اذ كلما ارتفع هذا المعدل دل ذلك على عدم رغبة العاملين في البقاء بالمنظمة.

3- انتاجية العاملين: ان المقاييس انتاجية العاملين تتمثل بنسبة الإيرادات الى عدد العاملين او نسبة القيمة المضافة الى عدد العاملين. ((Kaplan & Norton, 1996: 126, 374))

وان منظورات بطاقة الاداء المتوازن الاربعة الواردة في اعلاه، فضلا عن كونها يمكن للمنظمة ان تضيف بعض المنظورات الاخرى، مثل العلاقات مع المجهزين، والاعتبارات البيئية، وذلك اذ ما كانت ملائمة ستراتيجيا وذلك لان الاختلاف في حالات السوق وستراتيجيات المنتج وبيئات التنافس تتطلب ايضا اختلافا في البطاقة وحسب تلك المتغيرات.

واخيرا لا بد من الاشارة الى ان بناء منظورات بطاقة الاداء المتوازن بالصيغة التي تعكس اغراضها وخاصة في مجال التحليل الاستراتيجي، ينبغي ان تبدأ من عملية تحديد الاستراتيجية العال ومن اهداف الاعمال وتطوير المقاييس ثم التنفيذ.

5. الجانب التطبيقي

تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء لشركة صناعية

قام الباحثان بالتقييم الأداء بواسطة بطاقة الأداء المتوازنة (BSC) في شركة ميتال درم (Metal Drum) لفترة (2017 - 2018) بالاعتماد على الفقرات الآتية:

5.1 المقاييس المتعلقة بالمنظور المالي:-

نجد أن الهدف في هذا المنظور، هو تعظيم صافي ثروة المالكين، و يتحقق ذلك من خلال تحقيق مستويات متميزة من الربح و السيولة في الأمد القصير و الطويل، ويعتمد على النسب الآتية:

1- نسبة السيولة: وهي تلك النسبة التي يمكن من خلالها معرفة مدى قدرة الشركة

الوقت المناسب لبحث التغيرات المحتملة في قيم العملاء الأساسية، حسبما يشير مؤشر رضا العملاء، أيضاً ينبغي على المنشأة أن ترصد أي التغيرات المحتملة في الجودة، وقت التسليم، القدرة على التسليم،... إلخ. ويفضل بيان ردود الفعل قبل أن تقع الحسائر الكبيرة وبالتالي التعرض لضرر مالي جسيم. بعبارة أخرى، ينبغي أن تنتبه المنشأة للتغيرات التي تحدث والمتوقع حدوثها وأن تكون قادرة على الاستجابة السريعة لها. علاوة على ذلك، ينبغي على المنشأة ألا تفرط في الارتباط والتعلق بعملائها ومنتجاتها القائمة ، فقد يكون لديها من الإمكانيات، ومنها قدرات الموظفين، ما يمكنها من اجتذاب عملاء جدد وطرح منتجات جديدة.

أما المقاييس التي تمثل نتيجة طبيعية لهذه الموضوعات الاستراتيجية، فينبغي أن توفر صورة شاملة من منظور العميل، ولذا يفضل أن تكون هناك معلومات تفصيلية متاحة عن :

- الأنصبة في السوق.
- ولاء العملاء، مقاساً - مثلاً - بمعدل تكرار شراء المنتجات .
- تدفق العملاء الجدد إلى المنشأة.
- رضا العملاء عن المنتجات.
- ربحية العملاء والأسواق.

(Kaplan & Norton, 1992: 73 - 74)

4.6.3 منظور العمليات الداخلية (Internal Business Perspective)

ويقصد به جميع الأنشطة والفعاليات الداخلية التي تتميز بها المنظمة من غيرها ، ويقوم هذا المنظور درجة نجاح المنظمة ومدى قدرتها في تلبية متطلبات الزبائن . اذ يقاس درجة مهارات العاملين وطريقة تقديم الخدمة وكذلك الانتاجية وغيرها من اجل قياس الاداء الداخلي للمنظمة ، وان لنظم المعلومات اثرا في مساعدة منظمات الاعمال الالكترونية على تحقيق ذلك بالدقة والسرعة المطلوبة.

ان أنشطة العمليات الداخلية لمنظمة الاعمال تمر بثلاث دورات وكل دورة تعطي قيمة للزبائن ، وتبدأ بالبورة الاولى وتسمى (دورة الابداع) بما يعنيه من خلق السلع والخدمات الملبية لحاجات ورغبات المستهلكين ، ثم الدورة الثانية التي تسمى (دورة العمليات) والتي تعمل على ترجمة ما وضع في الدورة الاولى الى فعل سلع مادية او خدمات، ثم تأتي الدورة الثالثة (خدمات مابعد البيع) بما تشتمله من وضع الضمان للمستهلك والترتيب والصيانة الى غير ذلك.

وهدف هذا المنظور يتكون من :

- وضع أفضل لشريحة السوق التي تخص الشركة .
- تحقيق العوائد المالية المناسبة لتطلعات المساهمين .

و بعد تحديد الشركة لعوامل جذب الزبائن و إرضائهم، والمحافظة عليهم تقوم بتحديد مقاييس العمليات الداخلية لكي تكون أفضل في الأداء . فالشركة في أداها القصير الأمد تكون جيداً عن طريق الاهتمام بالعمليات الداخلية ، فتكون في أداها طويلة الأمد جيدة عن طريق الابتكار و الإبداع و يتم الوصول الى ذلك من خلال تميزها في الوقت و الجودة و التكاليف في العمليات الداخلية .

و يعد هذا المحور محملاً جداً في عملية تقييم الأداء ، و خاصة فترة ظهور الأساليب الحديثة لتخفيض التكاليف مثل تكاليف على أساس الأنشطة، وإدارة الجودة الشاملة، والإنتاج في الوقت المحدد. و في هذا المحور عدد من العمليات التي يهدف الزبائن و حملة الاسهم و مقاييس العمليات الداخلية التي تحقق الأهداف التي يتم

بالاعتماد على الجدول السابق يمكن قياس نسبة السيولة السريعة، ونسبة التداول كما موضح في الجدول الآتي:-

الجدول (2)

إحتساب نسب سيولة للسنوات (2017-2018)*

التفاصيل	السنوات	2017	2018
الموجودات المتداولة		1320480000	1910160000
الالتزامات المتداولة		473760000	562800000
المخزون		234880000	500320000
نسبة التداول		%2,8	%3,4
نسبة السيولة السريعة		%2,3	%2,5

*جدول من إعداد الباحثين (بالاعتماد على سجلات شركة (ميتال درم)) من خلال معطيات جدول رقم (2) يظهر لنا إن الشركة في حالة جيدة من ناحية السيولة، أي إن الشركة تمتلك سيولة كافية لسداد كل الإلتزامات التي عليها في الوقت المناسب والمحدد، حيث نرى نسبة التداول لسنة 2018 قد بلغت (3,4 %) وهذا يعني أن الشركة من قدرتها أن تسدد مطلوبها المتداولة من خلال موجوداتها المتداولة، أما في سنة 2017 بلغت نسبتها (2,8 %).

وكذلك في جدول رقم (2) نلاحظ بوجود إرتفاع في مستوى نسبة السيولة السريعة في الشركة، سنة 2017 التي كانت (2,3 %) و أصبحت (2,5 %) في سنة 2018 و يعود ذلك إلى زيادة في حجم المخزون الذي تحتفظ به الشركة خلال سنوات البحث.

2- النسبة الربحية: وهي تلك النسبة التي يمكن للشركة من خلالها تحقيق الأرباح المخططة لها بقيامها بنشاطاتها المختلفة، و يمكن قياس نسبة الربحية من خلال المعدلات الآتية:-

$$أ. \text{ نسبة مجمل الربح إلى المبيعات} = \frac{\text{مجمّل الربح}}{\text{صافي المبيعات}} * 100$$

$$ب. \text{ نسبة الربح إلى المبيعات} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{صافي المبيعات}} * 100$$

ويمكن أن تقيس نسب الربحية للشركة بالإعتماد على السجلات و التقارير المستخرج منها صافي الربح التشغيلي و مجمل الربح للسنوات البحث، كما نراه في جدول رقم (3):-

الجدول رقم (3)

قائمة الدخل للسنوات (2017 - 2018)*

التفاصيل	السنوات	2017	2018
صافي المبيعات		3158400000	3400000000
- تكاليف المبيعات		2620800000	2688000000
مجمّل الربح		537600000	712000000

على الوفاء بالتزاماتها تجاه الغير في الأمد القصير من خلال النسب و المعدلات الآتية:

$$أ. \text{ نسبة التداول} = \frac{\text{إجمالي الموجودات المتداولة}}{\text{إجمالي المطلوبات المتداولة}}$$

$$ب. \text{ نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{إجمالي الموجودات المتداولة} - \text{المخزون}}{\text{إجمالي المطلوبات المتداولة}}$$

و يمكن قياس السيولة لشركة (Metal Drum) بالاعتماد على الميزانية العامة للسنوات البحث كما في الجدول الآتي :-

الجدول (1)

الميزانية العامة كما في 12/31 للسنوات (2017 - 2018)* المبالغ بالدينار

التفاصيل	2017	2018
الموجودات المتداولة		
الآلات	2240000000	3400000000
السيارات	78400000	89600000
مشروعات تحت التنفيذ	386400000	430080000
مجموع الموجودات الثابتة	2704800000	3919680000
الموجودات المتداولة		
مخزون (بالكفة)	234880000	500320000
مديون	916800000	1173840000
تقد	168800000	236000000
مجموع الموجودات المتداولة	1320480000	1910160000
مجموع الموجودات	4025280000	5829840000
الإلتزامات (مصادر التمويل)		
الإلتزامات طويلة الأجل		
رأس المال (مدفوع بالكامل)	2500000000	3500000000
الإحياطات	1051520000	1767040000
مجموع الإلتزامات طويلة الأجل	3551520000	5267040000
الإلتزامات قصيرة الأجل		
تخصيصات قصيرة الأجل	120960000	150728000
دائون	352800000	412072000
مجموع الإلتزامات قصيرة الأجل	473760000	562800000
مجموع الإلتزامات	4025280000	5829840000

*الجدول من الإعداد الباحثين (بالاعتماد على سجلات و التقارير الشركة (ميتال درم))

$$\text{النمو في حجم المبيعات} = \frac{\text{حجم المبيعات في السنة الحالية} - \text{حجم المبيعات في السنة السابقة}}{\text{حجم المبيعات في السنة السابقة}} * 100$$

$$\text{النمو في حجم المبيعات} = \frac{3158400000 - 3400000000}{3158400000} * 100$$

$$\text{النمو في حجم المبيعات} = 7,6\%$$

نلاحظ أن نسبة النمو في حجم المبيعات يساوي (7,6%) و هذا النسبة جيدة أي انها زادت في سنة 2018 و هذا يدل على زيادة رضى العملاء عنه.

2- الحفاظ على العملاء: الحفاظ على العملاء الحاليين و جذب عملاء جدد يكون من خلال النمو في كمية المبيعات لكل نوع من ما انتجت الشركة وتطورها وهذا ايضا يزيد من حصته السوقية في سوق المنافسة و اثره على زيادة الأرباح.

ويبين جدول رقم (5) النمو في كمية المبيعات من كل لون المنتج (برميل من لون: أحمر، أسود، أزرق، أصفر) مما يدل على الحفاظ على عملاء الشركة.

الجدول رقم (5)

النمو كمية طلب (بيع) اللون المنتج (وحدة القياس: برميل واحد)*

2018	2017	التفاصيل السنوات
30000	25000	برميل لون أحمر
50000	30000	برميل لون أسود
70000	50000	برميل لون أزرق
27000	20000	برميل لون اصفر

*جدول من إعداد الباحثين (بالإعتماد على سجلات شركة (ميتال درم)) من خلال جدول رقم (5) تبين لنا إن الشركة من خلال بيع منتوجاتها حققت معدلات النمو المتميزة في السوق خلال فترة التقييم وهذا يزيد من ثقة العملاء بالشركة.

5.3 المقاييس المتعلقة بمنظور العمليات الداخلية :-

يتعلق هذا المنظور بالنشاطات التي تتميز بها الشركة، و يجعلها قادرة على استغلال مواردها بشكل كفوء و فعال، لتوفير المنتجات بجودة مرغوبة و بالكميات المطلوبة لتلبية حاجات العملاء، و تحقيق رضاهم و إنجاز التحسينات الإنتاجية ولتحقيق أهداف الشركة. و يكون هذا من خلال المقاييس الآتية:-

1- استغلال موجودات: يعتمد على مقياس معدل العائد على الاستثمار لبيان درجة استغلال الموجودات و تختسب من خلال معادلة الآتية:-

$$\text{الاستثمار على العائد} = \text{صافي هامش الربح} \times \text{معدل دوران الموجودات}$$

53140000	31200000	-كفّة المصاريف الإدارية
2800000	2240000	-كفّة المصاريف التسويقية
656060000	504160000	صافي الربح قبل الضرائب
—	—	- ضرائب**
656060000	504160000	صافي ربح بعد الضرائب

*جدول من إعداد الباحثين (بالإعتماد على سجلات شركة (ميتال درم))
** لا توجد ضريبة لأن عمر الشركة لم يصل الى خمس سنوات.

وفي ضوء بيانات جدول رقم (3) يمكن إحتساب النسب الربحية للسنوات (2017 - 2018) كما في جدول الآتي:-

الجدول (4)

إحتساب نسب الربحية للسنوات

(2018 - 2017)*

2018	2017	التفاصيل السنوات
712000000	537600000	مجم الربح
656060000	504160000	صافي ربح بعد الضرائب
3400000000	3158400000	صافي المبيعات
% 21	% 17	نسبة مجمل الربح الى المبيعات
% 19,2	% 15,9	نسبة صافي الربح الى المبيعات

*جدول من إعداد الباحثين (بالإعتماد على سجلات شركة (ميتال درم))

نلاحظ في جدول رقم (4) إن نسبة مجمل الربح إرتفعت من (17%) في سنة 2017 الى (21%) في سنة 2018 وهذا الإرتفاع يوضح لنا بأن سعر البيع للوحدة قد إرتفعت و انخفضت كلفة إنتاجها، وهذا يدل على أن الشركة قد عملت وفق السياسات و الخطط و توجيهات الجهات العليا وتقدم في الإنتاج، و كذلك لنسبة صافي الربح الى المبيعات.

5.2 المقاييس المتعلقة بمنظور العملاء :-

يتعلق هذا المنظور بتلك النشاطات التي تلبي حاجات العميل، حتى تمكن الشركة من إرضائهم، وهي من احد الأهداف الإستراتيجية للشركة، و يتركز اهتمامها بالحفاظ على عمالها الحاليين، و جذب عملاء جدد، من خلال الآتي :-

1- رضى العملاء: يمكن قياس رضى العملاء من خلال النمو في حجم المبيعات

التفاصيل	السنوات	2017	2018
عدد العاملين تاركى العمل		3	5
العدد الإجمالي للعاملين		30	32
معدل دوران العاملين		%10	%15,6

$$\frac{\text{المبيعات}}{\text{اجمالي الموجودات}} \times \left(100 \times \frac{\text{صافي الربح بعد ضرائب}}{\text{المبيعات}} \right) = \text{الاستثمار على العائد}$$

$$100 \times \frac{\text{صافي الربح بعد ضرائب}}{\text{اجمالي الموجودات}} = \text{الاستثمار على العائد}$$

الجدول رقم (6) يظهر معدل العائد على الاستثمار لشركة (ميتال درم) للسنوات (2018-2017) :

جدول رقم (6)

(احتساب معدل العائد على الاستثمار) * (مبالغ بالدينارين)

النسبة	العائد على الاستثمار = $100 \times \frac{\text{صافي الربح بعد ضرائب}}{\text{اجمالي الموجودات}}$
%12	$100 \times \frac{504160000}{4025280000} = 2017$
%11	$100 \times \frac{656060000}{5829840000} = 2018$

* جدول من إعداد الباحثين (بالإعتماد على سجلات شركة (ميتال درم))

من جدول رقم (6) نرى بأن هناك معدلات العائد على الاستثمار، قد انخفضت بسبب انخفاض في هامش الربح، وذلك بسبب انخفاض معدل دوران الموجودات، وهذا يعني بأن الشركة لا تستغل موجوداتها بشكل جيد وكفوء أو فعال.

$$2- \text{معدل إنتاجية العاملين} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{عدد العاملين}}$$

و يمكن تطبيق هذا المقياس على الشركة كما موضح في الجدول التالي :-

جدول رقم (7)

(احتساب معدل إنتاجية العاملين) * (وحدة القياس: دينار / عامل)

التفاصيل	السنوات	2017	2018
صافي المبيعات		3158400000	3400000000
عدد العاملين		30	32
معدل إنتاجية العاملين		105280000	106250000
نسبة التطور		% 1	

* جدول من إعداد الباحثين (بالإعتماد على سجلات شركة (ميتال درم))

في الجدول المذكور في أعلاه يظهر لنا التطور في نسبة إنتاجية العاملين بنسبة (1%) ويعزى ذلك الى زيادة في المبيعات و إيرادات الشركة.

3- معدل دوران العاملين: يتم احتسابه من خلال المعادلة الآتية:-

$$\text{معدل دوران العاملين} = 100 \times \frac{\text{عدد العاملين تاركى العمل}}{\text{اجمالي العاملين}}$$

جدول رقم (8)

معدل دوران العاملين للسنوات (2018-2017) *

* جدول من إعداد الباحثين (بالإعتماد على سجلات شركة (ميتال درم))

في جدول المذكور في أعلاه نرى أن في سنة 2018 إزداد عدد العاملين بسبب ارتفاع رواتبهم، وإعطائهم مكافآت لتشجيعهم في زيادة الإنتاج .

5.4 المقاييس المتعلقة بمنظور التعلم والنمو :-

يمثل هذا المنظور البنية التحتية التي تعتمد عليها الشركة، لغرض خلق و زيادة القيمة السوقية لها ، و يتكون من المقاييس الآتية :-

$$1- \text{النمو في معدل دوران العاملين} = \frac{\text{عدد العاملين للسنة الحالية} - \text{عدد العاملين للسنة السابقة}}{\text{عدد العاملين للسنة السابقة}} \times 100$$

$$= 100 * \frac{30 - 32}{30} = 6,6\%$$

هذا المجال يوضح لنا أن الشركة حافظت على عمالها بشكل جيد، لأن في سنة 2017 كانوا (30) عاملاً ولكن في سنة 2018 زاد هذا العدد و أصبح (32) عاملاً وهذا من خلال إرتفاع مستوى الاجور، وذلك لكي تنجح الشركة في ارتفاع نسبة الإنتاج.

2- النمو في المبالغ المصروفة على مكافأة العاملين و تشجيعهم

$$= \frac{\text{المبلغ المصروفة للسنة الحالية} - \text{المبلغ المصروفة للسنة السابقة}}{\text{المبلغ المصروفة للسنة السابقة}} \times 100$$

$$= 100 * \frac{1200000 - 1800000}{1200000} = 50\%$$

يعرض هذا المجال مهمة الشركة على تشجيع العاملين على زيادة إهتمامهم لأعمالهم التي تؤدي الى تحسين مستوى اعمال الشركة و هذا من خلال زيادة مكافآتهم بنسبة (50%) .

3- النمو في المبالغ المصروفة للرواتب و الاجور العاملين =

$$= 100 * \frac{\text{السنة الحالية} - \text{السنة السابقة}}{\text{السنة السابقة}}$$

$$= 100 * \frac{19200000 - 24000000}{24000000} = 25\%$$

هذا المجال يدل على مدى قدرة الشركة على الحفاظ على عمالها من خلال إرتفاع نسبة رواتبهم و اجورهم بنسبة (25%).

4- المبالغ المصروفة للدعاية و السفر و الضيافة = $100 * \frac{\text{السنة الحالية} - \text{السنة السابقة}}{\text{السنة السابقة}}$

التي يمكن من خلالها تسهيل تحقيق الاهداف وتحسينها.

5- من الضروري توعية الجهات المسؤولة لعملية تقييم الأداء، وإن تلك العملية ليست لتحديد نقاط ضعف الوحدة فقط وايضا لزيادة قدرتها في المستقبل ولذلك يجب على تلك الوحدات استخدام بطاقة الأداء المتوازن لأنه تقدم كثيرا في هذه الجهة.

6- يمكن من خلال منظور التعلم والنمو وهما من منظورت بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تعلم كل من رؤساء الوحدة الاقتصادية والعاملين فيها بالاليب جديدة و تشجيعهم للإنتاج الجيد وتحسين عملهم وتحقيق رضى الزبائن.

$$\%20 = 100 * \frac{30000000 - 36000000}{30000000} =$$

يعكس هذا المجال مدى قدرة الشركة على تحسين خدماتهم من خلال زيادة صرف المبالغ للدعاية والسفر والضيافة بنسبة (20%) في سنة 2018 .

6. الإستنتاجات والمقترحات

6.1 الإستنتاجات

من خلال إعداد البحث ظهر للباحثين مجموعة من الإستنتاجات وهي:-

ان الشركة المبحوثة تولي أهمية بالغة بالنسبة إلى المحور المالي، أي إن الشركة تمتلك سيولة كافية لسداد كل الإلتزامات التي عليها في الوقت المناسب والمحدد، حيث نرى نسبة التداول لسنة 2018 قد بلغت (3,4 %) وهذا يعني أن الشركة من قدرتها أن تسدد مطلوبها المتداولة من خلال موجوداتها المتداولة، أما في سنة 2017 بلغت نسبتها (2,8 %). وإن نسبة مجمل الربح ارتفعت من (17%) في سنة 2017 الى (21%) في سنة 2018 وهذا الإرتفاع يوضح لنا بأن سعر البيع للوحدة قد إرتفعت و انخفضت كلفة إنتاجها، وهذا يدل على أن الشركة قد عملت وفق السياسات و الخطط و توجيهات الجهات العليا وتقدم في الإنتاج، و كذلك لنسبة صافي الربح الى المبيعات.

إن الشركة المبحوثة من خلال بيع منتوجاتها حققت معدلات النمو المتميزة في السوق خلال فترة التقييم وهذا يزيد من ثقة العملاء بالشركة.

ان معدلات العائد على الاستثمار الشركة المبحوثة قد إنخفضت بسبب إنخفاض في هامش الربح، وذلك بسبب إنخفاض معدل دوران الموجودات، وهذا يعني بأن الشركة لا تستغل موجوداتها بشكل جيد وكفوء أو فعال.

أن الشركة حافظت على عملها بشكل جيد، وهذا من خلال إرتفاع مستوى الاجور، وذلك لكي تنجح الشركة في ارتفاع نسبة الإنتاج.

6.2 المقترحات

1- على الشركة المبحوثة ان لا يعتمد فقط على المؤشرات المالية انما من الضروري الاعتماد على المؤشرات مالية و غير المالية معا في عملية تقييم الأداء لكي يتأكدوا من نتيجة أعمالهم و يوضح لهم بشكل كامل وهذا يؤدي الى تحقيق عدد كبير من الاهداف لذا يجب اطلاع العاملين في تلك الوحدات على إن المؤشرات غير مالية لها أهمية كبيرة يجب عدم تجاهلها خلال القيام بعملية تقييم الأداء.

2- لأن احد منظورات بطاقة الأداء المتوازن (BSC) هو منظور العملاء لذلك من الضروري ان تقوم الشركة المبحوثة بدراسات السوق و الزبون لمعرفة ماذا يريد الزبون وكيف، للحفاظ على الزبائن وجذب زبائن جدد.

3- قيام الشركة المبحوثة باستخدام الطاقة الفائضة والموارد المتاحة التي يمكن إدارتها من خلال منظور العمليات داخلية لزيادة الإنتاج وتحسين نوعيته وتعزيز مكانته في السوق.

4- ضرورة قيام الشركة المبحوثة بفتح دورات تدريبية للعاملين، ليوضح لهم وتعليمهم بالوسائل الجديدة والجيدة لتقييم الأداء، و ضمنها بطاقة الأداء المتوازن (BSC)

7. المراجع والمصادر

المراجع العربية:

اتحاد المصارف العربية (1999) "محاسبة الإدارية" عمان، الأردن.

اتحاد المصارف العربية (1999)، "المحاسبة الإدارية"، عمان - الأردن.

ادريس، وائل محمد صبحي والغالي، طاهر محسن منصور (2009) "اساسيات الاداء وبطاقة التقييم المتوازن" دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.

آل ادم، ديوحنا عبد آل ادم و الرزق، د.صالح الرزق (2006) "المحاسبة الإدارية و سياسات الإدارية المعاصرة" طبعة ثانية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.

آل ادم، ديوحنا عبد آل ادم و اللوزي، د.سليمان اللوزي (2005) "دراسة الجدوى الاقتصادية وتقييم كفاءة أداء المنظمات" طبعة ثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الاردن.

باسيلي (2007)، د.مكرم عبد المسبح باسيلي "المحاسبة الإدارية - الاصاله و المعاصرة" مكتبة العصرية للنشر والتوزيع، جمهورية مصر العربية.

بلبع (1987)، محمد توفيق بلبع "تكاليف معيارية" ناشر مكتبة شباب، جامعة القاهرة، مصر.

جزار (1969)، محمد محمد جزار "محاسبة التكاليف : اداة تحليلية تساعد الإدارة في تحقيق الاهداف" دار نهضة العربية، بيروت.

الحسيني (2000)، فلاح حسن عداي الحسيني "الإدارة الإستراتيجية" طبعة الاولى، دار وائل للنشر، الاردن.

الحسيني، فلاح حسن عداي والدوري، مؤيد عبد الرحمن عبد الله الراذرة (2000) "البنوك مدخل كمي استراتيجي معاصر" دار وائل للنشر، الاردن.

حماد (2005)، طارق عبد العال حماد "موازنات التقديرية - نظرة متكاملة" كلية التجارة عين الشمس، مصر.

الداهري (1990)، عبد الوهاب الداهري "تقييم مشاريع ودراسة الجدوى الاقتصادية" دار حكمة للنشر، مصر.

الرجبي (2004)، د.محمد تيسير عبد الحكيم الرجبي "محاسبة الإدارية" 3ط، دار وائل للنشر، الاردن.

العامري، صالح محمدي محسن والغالي، طاهر محسن منصور (2003)، "بطاقة القياس المتوازن للأداء كنظام لتقييم أداء منشآت الاعمال في عصر المعلومات : نموذج مقترح لتطبيق في الجامعات الخاصة"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثاني، ص32-49.

عطية (1985)، محمد كمال عطية "قياس والمعايرة - في خدمة تحقيق الكفاءة الإنتاجية" منشأة

- المعاريف، الإسكندرية، مصر.
- العمرى، هاني (2009)، "منهجية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن في المؤسسات السعودية"، مجلة الجامعة الاسلامية، فلسطين، المجلد 2 العدد 3، ص 49-77.
- العيساوي (2005)، د.كاظم جاسم العيساوي "دراسات جدوى الاقتصادية وتقييم المشروعات : تحليل نظري و تطبيقي" دار المناهج، عمان، الاردن.
- الكرخي (2001)، د.مجيد عبد الجعفر الكرخي "مدخل الى تقييم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام بيانات المالية" دار شؤون ثقافية عامة، العراق.
- نور (1989)، د.أحمد نور "محاسبة الإدارية وبحوث العمليات" مؤسسات جامعة الإسكندرية، مصر.
- المراجع والمصادر الأجنبية :**
- Bernardo Guimarães, Pedro Simões, and Rui Cunha Marques, (2010) "Does performance evaluation help public managers? A Balanced Score card approach in urban waste services". Journal of Environmental Management, Volume 91, Issue 12, December, 2010, Pages 2632-2638
- Decenzo, David A. & Robbins, Stephen P. (2006), "Human Resource Management: Concepts and Applications". 6th ed., New York: Jhon.
- Hilton (2005), Ronald W. Hilton "Managerial Accounting" McGraw. Hill.
- Horngren, Datar & Foster (2005), Charles T. Horngren, Srikant M. Datar and George Foster "Cost Accounting: A Managerial Emphasis" Printice-Hall, New-York.
- Jones, Garth R. & George, Jennifer M. (2004), "Essentials of Contemporary Management", Boston: McGraw Hill Irwin.
- Kaplan & Atkinson (1998), Robert S. Kaplan & Anthony A. Atkinson "Advanced Management Accounting" Printice – Hall.
- Kaplan & Norton (1992), Robert S. Kaplan & David P. Norton "The Balanced Scorecard measures that drive performance" HBR U.S. and Canada.
- Kaplan & Norton (1996), Robert S. Kaplan & David P. Norton "The Balanced Scorecard Translating Strategy into the action" HBR U.S.
- Kaplan & Norton (1996), Robert S. Kaplan & David P. Norton "Using the Balanced Scorecard as a strategic management system" HBR
- Niven(2006), Paul R. Niven "Balanced Scorecard Step by Step: Maximizing Performance and Maintaining Results", John Wiley & Sons, Inc., New York
- Poster, Theodore H. & Streib, Gregory (2005). Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status after Two Decades. Public Administration Review, Vol.65, No.1, pp: 45-56. Available at: www.ingentaconnect.com/content
- Theresa Libby, Steven E Salterio, and Alan Webb. (2004), "The Balanced Scorecard: The Effects of Assurance and Process Accountability on Managerial Judgment". The Accounting Review. Sarasota: Oct 2004. Vol. 79, Iss. 4; pg. 1075, 20 pgs.