

# دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء الشركات

## دراسة حالة الشركة العامة للمياه والصرف الصحي

■ د. شعله أبو القاسم الأبيض \* ■ أسامة سالم الرياني \*\*

### ملخص البحث

يهدف البحث للتعرف على بطاقة الأداء المتوازن وأبعادها ودورها في تقييم الأداء كما يسعى إلى إبراز دور أبعاد البطاقة الأربعة ( المالية، العملاء، العمليات الداخلية، التعليم والنمو ) في تقييم أداء الشركات الليبية وتم اتباع المنهج الاستقرائي ومنهج دراسة الحالة من خلال دراسة حالة الشركة العامة للمياه والصرف الصحي لمعرفة مدى إمكانية تطبيق أبعاد البطاقة على الشركة واختصرت عينة البحث على مسؤولي وموظفي الإدارة العامة بالشركة من خلال المقابلة الشخصية كوسيلة لجمع البيانات وتحليلها وقد تم التوصل إلى عدة نتائج من أهمها:

1- أن الشركة لا تستخدم بطاقة الأداء المتوازن وذلك لعدم وعي الإدارة بأهميته

والظروف التي تمر بها الدولة

2 - تمتلك الشركة البيئة الملائمة وتوفر مقومات وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة وهي (البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات الداخلية، وبعد التعليم والنمو)

3 - اتضح أن بعض موظفي أقسام الإدارة العامة للشؤون المالية من حملة المؤهلات العلمية العليا مثل ماجستير في المحاسبة لديهم خلفية عن بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها في تقييم الأداء إلا أنه لا يتم استخدامها بالشركة

### 1.1- الفصل الأول: خطة البحث

### 1.2 - مقدمة

مع ظهور العولمة وتحرير التجارة وانفتاح الأسواق العالمية وزيادة توسع الشركات المتعددة الجنسية وتغير بيئة المنافسة من منافسة محدودة إلى منافسة عالمية، فقد أصبح من الضروري على الوحدات الاقتصادية التي ترغب في البقاء والاستمرار أن تتكيف مع

\* عضو هيئة التدريس بقسم المحاسبة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية بجامعة طرابلس

\*\* طالب دراسات عليا بقسم المحاسبة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية بجامعة طرابلس

هذه التغييرات وتقوم بإجراء تغييرات جذرية في عملياتها وأنشطتها وسياساتها الإدارية وخططها المستقبلية واتخاذ العديد من القرارات التي تسهم في تحسين وتطوير العمليات الإنتاجية بهدف الوصول إلى جودة مرتفعة وتكلفة منخفضة ووقت مناسب، الأمر الذي فرض ضرورة وجود مؤشرات مالية وغير مالية لتقييم الأداء، إلا أن مقاييس الأداء التقليدية في ظل التغييرات السابقة أصبحت غير قادرة على إعطاء صورة متكاملة عن الأداء التنظيمي للشركات الحديثة، إضافة لعدم قدرتها على توفير مؤشرات ومقاييس أداء تمكن تلك الشركات من قياس وتقييم أدائها على المدى القصير والطويل وفق احتياجاتها وخططها المستقبلية، وفي ظل التغييرات التي حدثت في بيئة الأعمال الأمر الذي يتطلب ضرورة تبني أساليب وأدوات إدارية حديثة واستحداث مؤشرات جديدة لتقييم الأداء والمساعدة على توفير معلومات تأخذ في اعتبارها نواحي لم تأخذها المؤشرات المالية القديمة.

وتعد بطاقة الأداء المتوازن إحدى أهم الأدوات الحديثة التي ظهرت مؤخراً لتقييم الأداء في المؤسسات والشركات والمشروعات فهي تضم عددا من المؤشرات الجديدة والتي تهتم بالجانب المالي وغير المالي من خلال عدة مجالات مختلفة وتتمثل في أربعة محاور رئيسية هي (المالية، العملاء، العمليات الداخلية، التعليم والنمو). وأهم ما يميز هذه البطاقة أنها تسهم في قياس وتقييم الأداء لأعمال الشركات من خلال نظرة شاملة من عدة زوايا ومحاور بدلا من الاعتماد على جانب واحد وهو (البعد المالي) كما كان سابقاً في الأدوات التقليدية لقياس الأداء.

وتعتمد البطاقة على اختيار عدة مقاييس لكل بعد من أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن مع إعطاء نسبة مئوية لكل بعد من الأبعاد وتقسيم النسبة المئوية للبعد الواحد على مقاييس أداء هذا البعد التي تم تحديدها، وتعمل البطاقة على قياس الأداء المتوازن على استخدام متوازن للمقاييس المالية وغير المالية للشركات، كما تعمل على إحداث توازن بين الأهداف طويلة الأجل وقصيرة الأجل عند تبنيه من قبل إدارة الشركات وتساعد على تحقيق أهدافها الاستراتيجية وتقييم أدائها التشغيلي والمالي والإداري والاستراتيجي وفق إطار متكامل من المقاييس المالية وغير المالية بشكل متوازن بحيث توفر معلومات شاملة عن أدائها.

ومن هنا فإن هذا البحث سوف يسلط الضوء على دور بطاقة الأداء المتوازن وإبراز دورها في تقييم أداء الشركات من خلال دراسة حالة الشركة العامة للمياه والصرف الصحي.

### 1.3 - مشكلة البحث

إن عدم اهتمام إدارة الشركة بالخطط الاستراتيجية ووضع أهداف مستقبلية واضحة أو اتخاذ الإدارة العليا لسياسات إدارية غير جيدة فسوف يؤدي في الغالب إلى ضعف أدائها وانخفاض أسعار أسهمها في سوق الأوراق المالية وتعرضها للخسارة .  
ونظراً لأن أنظمة ومقاييس الأداء التقليدية في المحاسبة الإدارية لم تعد قادرة على مد الإدارة العليا للشركات بالمعلومات اللازمة وإعطائها صورة متكاملة عن أدائها التنظيمي في ظل التطورات الحديثة، لأنه تعتمد في أكثر الأحيان على المقاييس والمؤشرات المالية إضافة لعدم قدرتها على توفير مؤشرات ومقاييس أداء تمكن إدارة تلك الشركات من قياس وتقييم أدائها الداخلي والخارجي على المدى القصير وطويل الامد وفق احتياجاتها وخططها الاستراتيجية.

ومن هنا فقد أصبح منوطاً بإدارة الشركة تطبيق أساليب الإدارة الحديثة لتقييم الأداء والتي من بينها بطاقة الأداء المتوازن وهي أسلوب حديث ومتكامل يسهم في حالة تبنيه من قبل الإدارة العليا في تقييم الأداء المالي والإداري والتشغيلي للشركة وفق إطار متكامل يساهم في ضمان تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة من قبل الإدارة والرقابة عليها بما يكفل تحقيق الأهداف المرسومة وتقييم أدائها وتطويره في ضوء تلك الأهداف.

ومن هنا فإن مشكلة البحث تتلخص في التساؤل الرئيسي التالي: (ما دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء الشركات؟)

### 1.4 - أهمية البحث

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من الأساليب الحديثة المستخدمة في تقييم الأداء وبالتالي فإن أهمية هذا البحث تكمن في توضيح دور البطاقة في تقييم سياسات الشركات وخططها المستقبلية وإبراز أثرها في قياس مدى تطور أداء الشركات الليبية من خلال أبعاد البطاقة ومؤشراتها المالية وغير المالية التي تسهم في إعطاء صورة متكاملة لإدارة الشركة حول أدائها الإداري والمالي والتشغيلي وخططها الاستراتيجية بحيث توافر معلومات متكاملة عن أداء الشركة يساعدها في الاستغلال الأمثل لمواردها واكتساب قدره تنافسية تمكنها من الاستمرار والنمو في ظل بيئة سريعة التغير، كما يأمل البحث في توفير معلومات للباحثين وطلبة الدراسات العليا عن مدى إمكانية تطبيق البطاقة في البيئة الليبية لمواصلة البحث في هذا الموضوع وإثراء المكتبات بمثل هذه البحوث.

## 1.5 - أهداف البحث

تتلخص أهداف البحث في النقاط التالية:

- 1- التعرف على بطاقة الأداء المتوازن وأبعادها ودورها في تقييم الأداء.
- 2- إبراز دور بطاقة الأداء المتوازن وأبعادها ومؤشراتها في تقييم أداء الشركات الليبية
- 3- تقديم مقترحات أو توصيات لتفادي الصعوبات والمشاكل التي تواجه الشركات عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.
- 4- إثراء المكتبة بالدراسات والتحليلات المالية الحديثة الخاصة بأساليب حديثة للمحاسبة الادارية.

## 1.6 - فرضيات البحث :

يمكن صياغة فرضيات البحث على الشكل التالي:

- الفرضية الأولى : لا تستخدم الشركة العامة للمياه والصرف الصحي بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أدائها.
- الفرضية الثانية: لا يوجد لدى الشركة العامة للمياه والصرف الصحي المقومات الملائمة لاستخدام أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء.

## 1.7 - الدراسات السابقة

اهتمت العديد من الدراسات بدراسة بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقييم الأداء وفيما يلي سرد لبعض هذه الدراسات :

- 1 - دراسة (المرادي، 2008) بعنوان ( نحو إطار مقترح لتقييم أداء المصارف التجارية الليبية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن وإمكانية تطبيقه).

جاءت هذه الدراسة لإبراز دور بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء كمدخل متكامل للأداء الاستراتيجي بهدف خلق علاقة توازنية بين الأداء المالي وغير المالي من أجل قياس مسببات النتائج ومحركات الأداء وأبعاده على عدة مستويات، كما تضمنه الدراسة إطاراً نظرياً لماهية المقاييس والمؤشرات التي يمكن استخدامها في المصارف التجارية لتقييم أداء تلك المصارف في ضوء الأبعاد الأربعة المكونة للبطاقة وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: تتوافر في نظام المعلومات بالمصارف التجارية المعلومات اللازمة لمتغيرات المؤشرات الأربعة وهي: (المالي، والعملاء، التشغيل الداخلي، والنمو والتعليم) وإمكانية تطبيق النموذج المقترح لاستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المصارف التجارية

## 2 - دراسة (البرقلي، 2010) بعنوان (مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء في الشركات الصناعية الليبية المساهمة)

تهدف هذه الدراسة للتعرف على مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في الشركات الصناعية الليبية في ظل مستوى إدراك مديري الإدارات فيها لمفهوم البطاقة وفوائدها واستخدامها ومستوى توفر البيانات اللازمة لاستخدام البطاقة في تلك الشركات، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن مديري الإدارات في الشركات الصناعية الليبية المساهمة يدركون مفهوم بطاقة الأداء المتوازن وأن البيانات اللازمة لاستخدام البطاقة متوافرة في الشركات الصناعية الليبية.

## 3 - دراسة (فتيحة، 2014) بعنوان (مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة ليند غاز - ورقلة الجزائر).

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيف تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية في مؤسسة ليند غاز ورقلة، وذلك لأن بطاقة الأداء المتوازن إحدى الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير كما توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: أن المؤسسة تعتمد على المحور المالي ومحور العملاء قصد تحقيق أداء مالي.

## 4 - دراسة (الغزاوي، 2015) بعنوان (البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن ومعوقات تطبيقه في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان).

تهدف هذه الدراسة للتعرف على البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن ومعوقات تطبيقه في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، وبيان أثر المعوقات التي تحد من قدرة الشركات الصناعية على إعداد وتطبيق البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج كان من أهمها: أن هناك معوقات تحد من قدرة الشركات الصناعية على إعداد وتطبيق البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن، وهذه المعوقات متعلقة بأدوات القياس والإفصاح، وأدوات التخطيط، ومعوقات في مهارات التواصل والاتصال. ما يميز هذا البحث عن الدراسات السابقة أن البحوث التي أجريت في البيئة الليبية قد أقتصرت على تناول بطاقة الأداء المتوازن من ناحية الإطار النظرية وعلى بيئة المصارف والشركات الصناعية وأن هذا البحث سيتناول استخدام أبعاد البطاقة الأربعة في بيئة الشركات الخدمية الليبية لمعرفة مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء الشركات الليبية.

### 1.8 - منهج البحث :

نظرا لطبيعة موضوع البحث فإنه تم اتباع المناهج التالية:

## أولاً: المنهج الاستقرائي.

وذلك من خلال المراجع العلمية المتمثلة في الكتب والدوريات والأبحاث والمواقع الالكترونية والدراسات السابقة، المتوفرة حول موضوع البحث أو أحد جوانبه

### ثانياً: دراسة الحالة.

دراسة حالة الشركة العامة للمياه والصرف الصحي ومعرفة مدى إمكانية تطبيق أبعاد ومؤشرات بطاقة (الأداء المتوازن) على الشركة ودورها في تقييم أدائها وسياساتها وذلك من خلال المقابلة الشخصية، للحصول على البيانات، وتحليلها، وتتعلق هذه الأسئلة حول دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء الشركة

### 1.9 - مجتمع البحث.

يتمثل مجتمع البحث في الشركة العامة للمياه والصرف الصحي

### 1.10 - عينة البحث.

نتيجة لصغر حجم مجتمع البحث فقد تم اختيار عينة قصرية من مسؤولي وموظفي الإدارة العامة للشركة العامة للمياه والصرف الصحي لإجراء المقابلة الشخصية وجمع البيانات الخاصة بالبحث.

### 1.11 - تقسيمات الدراسة.

تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول وهما: الفصل الأول خطة البحث والفصل الثاني الجزء النظري للبحث سيتناول فيه خلفية تاريخية عن بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها وفوائد تطبيقها وخصائصها المميزة وأهدافها كما سيتم التطرق إلى مكونات البطاقة وأبعادها وخطوات بنائها بالإضافة إلى آلية متابعة وتقييم عملها، والتحديات التي تواجهها أثناء التطبيق كما سيتم التطرق إلى عملية تقييم الأداء وعلاقتها بطاقة الأداء المتوازن.

أما الفصل الثالث وهو الجزء العملي فقد تناول فيه نبذة مختصرة عن الشركة العامة للمياه والصرف الصحي محل البحث وإجراء مقابلة شخصية مع مسؤولي وموظفي الإدارة العامة للشركة واختبار فرضيات البحث والوصول للنتائج والتوصيات.

### 2.1 - الفصل الثاني: الجانب النظري.

### 2.2 لمحة تاريخية عن بطاقة الأداء المتوازن.

جاءت بطاقة الأداء المتوازن BSC كثمرة ونتاج لجهود العديد من العلماء والباحثين الاكاديميين الذين استفادوا منها في حقل الإدارة والأعمال والمال ومن تطبيقاتها العملية والمتطورة عبر مراحل زمنية مختلفة.

حيث يرى (Phadnis.et.al. 2003) أن بطاقات الأداء المتوازن (Balanced Scorecard (BSC) قد ظهرت نتيجة لمواجهة القصور في أنظمة الرقابة المالية التقليدية، هذا وقد أوضحت بعض الدراسات أن الرقابة المالية التقليدية توقفت عن التطور منذ عام 1925، فهم يرون أن جميع إجراءات المحاسبية الإدارية التي نعرفها اليوم موجودة بالفعل منذ زمن بعيد (الميزانيات، التكاليف المعيارية، تسعير المخزون)، ولم تعد تكفي لتحقيق طموحات الشركات الرائدة في ظل التحديات المعاصرة، إذ تمثل دور الرقابة الإدارية في التأكد من كفاءة الأداء بالشركة، ونتيجة لذلك كان تركيز الإدارة على التكاليف بشكل أكبر من تركيزها على الإيرادات، وبعد الحرب العالمية الثانية، تزامت عوامل التغيير وأصبحت المنظمات أكثر تعقيدا، وأدت التكنولوجيا وعمليات الإنتاج المعقدة إلى إثقال كاهل عمليات الرقابة بالشركات بمطالب جديدة، وتأثرت القرارات الإدارية بشكل كبير بالمقاييس المالية، ولكنها أخفقت في التوجه المطلوب للاسترشاد به استراتيجيا على المدى الطويل (حسن، 2011، ص168)

ولهذا ظهرت فكرة بطاقات الأداء المتوازن كإحدى الوسائل الإدارية المعاصرة التي تستند على فلسفة واضحة في قياس مستوى التقدم في أداء الشركات باتجاه تحقيق أهدافها طويلة الأجل، كما يبين (Paul R. Niven. 2003) أن أول ظهور لهذه البطاقة يعود عام 1992م على يد الباحثين روبرت كوبلان Robert Kaplan (أستاذ للمحاسبة بجامعة هارفارد) وديفيد نورتن David Norton (مستشار بولاية بوسطن) وذلك إثر دراسة دامت عاماً كاملاً وشملت اثنتي عشرة مؤسسة من كندا والولايات المتحدة الأمريكية، حيث انطلق الباحثان من فرضية أن مؤشرات الأداء المالية لم تعد فعالة بالنسبة للمؤسسات الحديثة، وأن اعتماد هذه الأخيرة على المقاييس المالية يؤثر سلباً على قدرتها في خلق مؤشرات تقييم الأداء، ومن هنا قام الباحثان بمناقشة مجموعة من الخيارات والبدائل انتهت بهم إلى تصميم أداة جديدة لتقييم الأداء تم تسميتها بطاقة الأداء المتوازن. (الصغير، 2011، ص168)

في عام 2002م طور المحللان كوبلان ونورتن تقنية بطاقة الدرجات المتوازنة، حيث وضعا تصميمًا جديدًا لها وذلك وفقاً لأهداف الشركة، حيث حدداً الكيفية التي تتم بها عملية تقييم الأداء المتوازن خاصة وأن هذا الأخير صار يعتمد على ثلاثة أنشطة رئيسية تتلخص في التحكم الإداري، والتحكم الاستراتيجي، وإدارة استراتيجية تقييم الأداء. (ابن مالك، 2011، ص106)

وفي الأخير تجدر الإشارة إلى أن بطاقة الأداء المتوازن قد لقت منذ ظهورها انتشاراً

واسعا وإعجابا كبيرا، حيث أثبتت فعاليتها في عدد كبير من المؤسسات والشركات مختلفة الانواع، وتشير الإحصائيات إلى أن حوالي 50 ٪ من أغنى ألف مؤسسة وشركة في شمال أمريكا وحوالي 40 ٪ في أوروبا تستخدم بطاقة الأداء المتوازن (Andra، 2002، p1) كما أضاف (Paul R. 2003) أن بعض الدراسات قد أكدت أنه هناك حوالي 70 ٪ من المسؤولين والمديرين أن أداء مؤسساتهم قد تحسّن بعد تطبيق البطاقة، ونتيجة لذلك فقد تم إدراجها كواحدة ضمن الأفكار الخمسة والسبعين الأكثر تأثيراً في القرن العشرين

### 2.3 - تعريف بطاقة الأداء المتوازن

هناك تعريفات مختلفة لبطاقة الأداء المتوازن من أهمها:

عرف كابلان ونورتن (Robert, 1992) بطاقة الأداء المتوازن بأنها: مجموعة من المقاييس التي تعطي الإدارة العليا صورة سريعة وشاملة عن الأعمال والتي تشمل المقاييس المالية التي تخبر عن نتائج الأنشطة المحددة سابقا وتكاملها مع المقاييس التشغيلية من رضا العميل، العمليات الداخلية، والإبداع وتحسين أنشطة الشركة. (فتيحة، 2014، ص5)

كما عرفت بأنها مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تقدم لمدراء الإدارات العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء شركاتهم، إلا أنه يمكن وصف بطاقة الأداء المتوازن بكونها إطارا عاما يشمل جوانب متعددة (إدريس واخر، 2009، ص151)

وهي أيضا: أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة استراتيجية الشركة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المنظمة. (المغربي واخر، 2006، ص192)

كما عرفه ((Anthes, 2012) بأنها إطار للقياس تقوم الشركات بالأعمال من خلاله بتحديد الأهداف الاستراتيجية عند كل مستوى في الشركة، ثم تقوم بربط المقاييس مع هذه الأهداف، بحيث يمكن المديرين من مراجعة الأداء السابق وتوقع الأداء المستقبلي، واتخاذ إجراءات تصحيحية لتطوير الأداء. (الصغير، 2014، ص67)

كما أوضح (Robinson, 2000) بأنه «نموذج يعرض طرقاً متنوعة لإدارة الشركة لكسب عوائد مرضية من خلال صناعة قرارات استراتيجية تأخذ بنظر الاعتبار الآثار المنعكسة على كل من المحور المالي والزبائن والعمليات والمراحل الداخلية وتعلم الأفراد، وإن تحليل الأداء وقياسه للمحاور المذكورة يعتمد على تحليل وتشخيص مقاييس أداء مالية وغير مالية لأهداف قصيرة وطويلة الأجل. (عوض، 2009، ص77)

كما عرفت بأنه إطار متكامل الأداء، يساهم في صياغة ونقل وتوصيل استراتيجية



المؤسسة إلى الوحدات والمستويات الإدارية المختلفة، وذلك بترجمة الاستراتيجية إلى أهداف تشغيلية ومؤشرات عملية تحقق رؤية المؤسسة، كما تعمل على خلق التوازن بين جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة. (بلاسكة، 2012، ص30)

من خلال ما سبق ذكره فإن جميع التعريفات السابقة رغم الاختلاف الظاهري إلا أنها في مضمونها واحد فالبطاقة هي عبارة عن نظام أو منظومة شاملة متكاملة لقياس أداء الشركات من عدة جوانب مختلفة تعمل على استخدام المقاييس المالية وغير المالية بشكل متوازن بينهم لتقييم الأداء ومساعدة الإدارة العليا للشركات على التخطيط الاستراتيجي لنشاطات الشركة المستقبلية لبلوغ أهدافها قصيرة وطويلة الأجل

#### 2.4 - أهمية وفوائد تطبيق بطاقة الدرجات المتوازن

تكمن أهمية بطاقة الدرجات المتوازنة في النقاط التالية:

- 1- انها تقوم بترجمة رسالة واستراتيجية الشركة إلى أهداف ومقاييس تتلخص في أربعة محاور: (المالي، العملاء، عمليات تشغيل داخلية، التعلم والنمو).
- 2- تُعتبر نظام قياس أداء شامل يعتمد على أنواع من المقاييس تناسب التعقيدات في بيئة الأعمال واختلاف مساهمات الموظفين، فمقاييس بطاقة التقييم المتوازن هي مقاييس مالية وغير مالية تركز على المحاور الأربعة، وهذه المقاييس أيضاً قد تكون مقاييس خارجية أو مقاييس داخلية.
- 3- تعمل البطاقة بمثابة الحجر الأساس للنجاح الحالي والمستقبلي للشركة، عكس المقاييس المالية التي تقيّد بما حدث في الماضي ولا تشير إلى كيفية الاستفادة منها في تحسين الأداء مستقبلاً.
- 4- تمكن من ربط استراتيجية الشركة البعيدة المدى مع نشاطاتها القريبة المدى.
- 5- تمكن البطاقة من تشخيص وتحديد بصورة عملية مجالات جديدة ينبغي أن تتميز بها الشركة لتحقيق أهداف المستهلك والشركة.
- 6- المساعدة في التركيز على ما الذي يجب عمله لزيادة تقييم الأداء وتعمل البطاقة كمظلة للتنوع المنفصل لبرامج الشركة مثل الجودة وإعادة التصميم وخدمة الزبون.
- 7- توفر للإدارات العليا صورة واضحة ودقيقة عن أداء الإدارات والأقسام وتعرض صورة أدائهم وتقييم مساهماتهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركات.
- 8- تركز على الاستثمار في الموارد البشرية لتحقيق الميزة التنافسية للشركة وتحسين إنجازاتها المستقبلية.
- 9- توضح الرؤية الاستراتيجية وتحسن الأداء وتضع تسلسلاً للأهداف وتوفر التغذية

العكسية للاستراتيجية وترتبط المكافآت بمعايير الأداء.

10 - تبقى بطاقة الأداء المتوازن المعايير المالية كملخص مهم لأداء العاملين والإدارة وبنفس الوقت تلقي الضوء على مجموعة مقاييس أكثر عمومية وتفاعلا وترابطا بين المستهلك والعمليات الداخلية والعاملين وأداء النظام لتحقيق نجاح مالي طويل الأمد. (إدريس واخر، 2009، ص153-154)

من خلال ما سبق تناوله يستنتج من أهمية وفوائد بطاقة الأداء المتوازن بأن لها دورا مهما جداً في تقييم أداء الشركات من خلال عدة مقاييس وأبعاد تقدم للإدارة العليا على هيئة مؤشرات تساعد على قياس أدائها بأسلوب علمي حديث، وتطوير خططها الاستراتيجية لتحقيق رؤية الشركة المستقبلية في الأمد القصير والبعيد.

## 2.5 - الخصائص المميزة لبطاقة الأداء المتوازن:

تتميز بطاقة الأداء المتوازن بقدرتها على تقييم أداء الشركات والمؤسسات بمؤشرات متوازنة مالية وغير مالية وقدم (روبرت كوبلان وديفيد نورتن-1992) مقياس الأداء المتوازن كأداة متكاملة ومركبة لقياس وإدارة الأداء الاستراتيجي، انطلاقا من تزايد الضغوط التنافسية على مؤسسات الأعمال، وكذلك نتيجة لقصور الاساليب التقليدي لقياس الأداء من الوفاء بالمعلومات اللازمة لإدارة الأداء الاستراتيجي للشركات ويمكن تجميع السمات الأساسية والخصائص التي تميز مقياس الأداء المتوازن في مجموعة الملامح الأساسية التالية :

1- يعد مقياس الأداء المتوازن نموذجا رباعي الأبعاد انطلاقا من المنظورات الأربعة التي يقوم عليها وهي منظور الأداء المالي ومنظور العلاقات مع العملاء ومنظور عمليات التشغيل الداخلية ومنظور عمليات التعلم والنمو.

2- تقسم بطاقة الأداء المتوازن كل منظور إلى خمسة مكونات رئيسية هي : الهدف الاستراتيجي الفرعي، المؤشرات، القيم المستهدفة، الخطوات الإجرائية والمبادرات، القيم الفعلية.

3- يقوم مقياس الأداء المتوازن على أساس مزج المؤشرات المالية بالمؤشرات غير المالية بهدف التعرف على مدى التقدم نحو تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركة كميا وماليا.

4- يربط مقياس الأداء المتوازن مؤشرات الأداء الأساسية المالية وغير المالية الخاصة بكل منظور مع الأهداف الاستراتيجية الفرعية المستمدة أساسا من استراتيجية تنظيم الأعمال.

5- يتطلب مقياس الأداء المتوازن توافر نظام معلومات دقيق وبنية تحتية لتكنولوجيا المعلومات، تتيح استخدام نظم التقرير البرمجية، لتدفق المعلومات رأسيا وأفقيا في

الوقت المحدد.

6- يتطلب مقياس الأداء المتوازن وجود وحدة إدارية مستقلة في الهيكل التنظيمي، تتبع مباشرة مجلس الإدارة، وتتولى الإشراف على إدارة الأداء الاستراتيجي وربطه مع الأداء التشغيلي. (زغلول، 2010، ص 13)

من خلال ما سبق ذكره يستنتج أنه أهم شيء لإنجاح تطبيق البطاقة في الشركة لا بد من توفير سرعة تدفق نظام معلومات بين الإدارات من خلال وجود بنية تحتية لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات تتيح توافر المعلومات في الوقت المناسب للمسؤولين وأيضا وجود وحدة إدارية في الشركة تتولى مهمة وضع الخطط والأهداف والإشراف عليها.

## 2.6 - أهداف بطاقة الأداء المتوازن

تسعى بطاقة الأداء المتوازن إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وهي كما موضح في الجدول رقم (1) وذلك حسب ما حددها (روبرت كوبلان وديفيد نورتن)

جدول رقم (1) يوضح أهداف بطاقة الأداء المتوازن

المقاييس	الأهداف الجزئية	الأهداف
العائد على الاستثمار نمو العائد التغير في تكلفة السلع المنتجة	1 - تحسين العائد 2 - توسيع مزيج العملاء 3 - تخفيض التكاليف	الأهداف المالية
زيادة الحصة السوقية الاحتفاظ بالعملاء	- زيادة رضا العملاء - زيادة الرضا عن خدمة ما بعد البيع	أهداف مرتبطة بالعملاء
- إيرادات عن منتجات جديدة - معدل بيع المنتجات الجديدة / عدد العملاء الحاليين. - التغير في مزيج قنوات التوزيع. - معدل أخطاء الخدمات. - المعدل الزمني للاستجابة.	1 - فهم العملاء 2 - ابتكار منتجات جديدة 3 - تحويل العملاء لقنوات أقل تكلفة 4 - تخفيض المشكلات لأدنى حد 5 - الاستجابة السريعة	أهداف مرتبطة بالعمليات الداخلية
- رضا العاملين - العائد لكل موظف	- تنمية المهارات - توفير معلومات استراتيجية - توجيه الأهداف الشخصية وربطها بالهدف الأساسي للشركة	أهداف مرتبطة بالعاملين

## 2.7 - مكونات بطاقة الأداء المتوازن:

تتكون بطاقة الأداء المتوازن من ثمانية عناصر أساسية توضح من خلالها آلية عمل البطاقة وذلك حسبما وضعها (روبرت كوبلان وديفيد نورتن)

1- الرؤية المستقبلية: تبين إلى أين تتجه الشركة وما هي الهيئة المستقبلية التي ستكون عليها.

2- الاستراتيجية: والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الأهداف أو خطط لتحقيق الأهداف التي قامت الشركة بتحديدتها.

3- البعد: مكون يدفع باتجاه تبني استراتيجية معينة وفق تحليل لمؤشرات مهمة في هذا البعد أو المكون ومن ثم العمل على تنفيذ هذه الاستراتيجية للوصول إلى المؤشرات الواردة في البعد، وهناك أربعة أبعاد أساسية في بطاقة الأداء المتوازن هي: البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات الداخلية، وبعد التعلم والنمو، والبعد هو عنصر رئيسي في الاستراتيجية وغالبا يمثل فئة حملة الأسهم أو وجهة نظر المستخدمين.

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

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

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

7- ارتباطات السبب والنتيجة: والتي تعبر عن علاقات الأهداف أحدهما بالآخر وتكون مشابهة لعبارات (إذا - إذن).

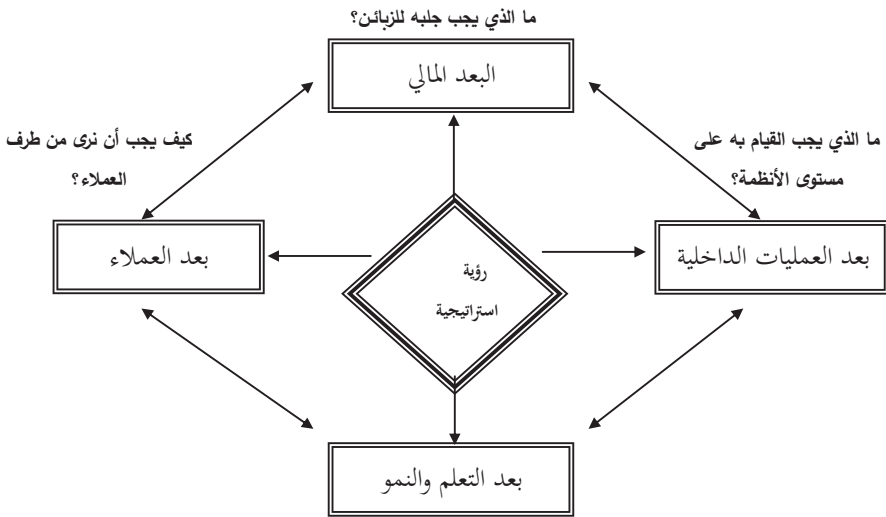
8- المبادرات الاستراتيجية: تسجل فيها المبادرات أو الأشياء التي ستقوم بها لتحقيق الهدف مثلا قد يكون الهدف زيادة رضا العملاء عن مستوى الخدمة فيكون المؤشر هو نتيجة استطلاع للرأي تم تنفيذه بشكل ربع سنوي مثلا، ويقيس مدى رضى

العملاء عن الخدمة المقدمة وقد 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 (إدريس، 2009، ص158)

## 2.8 - أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن

تهتم بطاقة الأداء المتوازن بمساعدة الشركة في تقييم أدائها على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة التي تسعى الشركة لتحقيقها وذلك بهدف تدعيم موقفها التنافسي، ويتم في البطاقة ترجمة رؤية الشركة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس يتم تبويبها في أربعة أبعاد يقوم كل منها بتقييم الأداء من منظور مختلف، فيتم تقييم الأداء من منظور المساهمين والعملاء والعمليات التشغيلية الداخلية والتعلم والنمو والشكل رقم (1) يوضح ذلك. (عبدالعظيم، 2005، ص26)

الشكل (1) : يوضح الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن



**Source:** Robert Kaplan et David Norton; le tableau de bord prospectif (pilotage stratégique : les quatre axes du succès); éditions d'organisation; Paris; France; 1998; p: 69

إذن من خلال الشكل السابق فإن بطاقة الأداء المتوازن نابعة من أفكار متعددة الأبعاد لقياس الأداء الكلي حيث تسمح بالقياس على مستوى أربعة أبعاد رئيسية هي:-

### 2.8.1 أولاً: البعد المالي

يمثل الجانب المالي أحد جوانب البطاقة الذي يركز على قياس الأداء المالي في الأجل

القصير، وإظهار نتائج الأحداث والقرارات التي يتم اتخاذها بالفعل، وتسهم دراسة الجانب المالي في تحقيق هدف بقاء واستمرار الشركة، والمساعدة في تحديد مواطن القوة المالية ونواحي القصور الناتجة عن استخدام سياسات وقرارات مالية غير رشيدة (العمرى، 2009، ص 18)

وتعكس مقاييس الأداء المالي الأهداف قصيرة الأجل للشركة، وتشير إلى مدى إسهامها في تنفيذ الاستراتيجية، وفي التحسين المستمر لأهدافها ونشاطاتها من وجهة النظر المالية وذلك بتحديد الجوانب الخاصة بالموقف المالي للشركة بالاعتماد على عدة مقاييس، ويتم التقييم للأداء هنا بالمقارنة مع نتائج الأداء المالية للشركات المنافسة، ومع معايير وقياسات تاريخية للشركة نفسها (عوض، 2009، ص 97)

كما يري (روبرت كوبلان وديفيد نورتن، 1996) أنه يمكن للشركة تحقيق استراتيجيتها من خلال ثلاثة أساليب رئيسة هي:

### 1 - نمو الإيرادات ومزيج المنتجات

ويقصد بنمو الإيرادات ومزيج المنتجات التوسع في المنتجات والخدمات، ومحاولة اجتذاب عملاء جدد، والتغلغل في أسواق جديدة، وتغيير مزيج الإنتاج والخدمات بالتركيز على تلك الخدمات التي تحقق قيمة مضافة أعلى، وإعادة تسعير المنتجات والخدمات.

### 2- تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية

ويقصد بتخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية محاولة تخفيض التكاليف المباشرة للمنتجات والخدمات وتخفيض التكاليف غير المباشرة، وتوزيع الموارد العامة أو المشتركة على وحدات أو قطاعات الشركة المختلفة.

### 3- استغلال الأصول

ويقصد باستغلال الأصول تخفيض مستويات رأس المال المطلوب لتحقيق حجم ومزيج معين من الأعمال وهنا فإن يمكن القول بأن مقاييس الأداء المالي توضح مدى الالتزام الشركة بتنفيذ الاستراتيجيات الموضوع من قبل الإدارة العليا وانعكاسها على تحسين الوضع المالي وخاصة فيما يتعلق بالأرباح والخسائر.

### 2.8.2 - ثانياً: بعد العملاء

ويهتم هذا البعد بالأساليب التي تخلق القيمة للزبائن، وما هي القيمة التي ترضي الزبون ولماذا سيكون راغبا بالدفع عندها.

تعتمد معظم الشركات الحالية على وضع متطلبات وحاجات العملاء في قلب استراتيجيتها خاصة بعد التوجه الحديث الذي ينظر إلى العميل على أنه سبب وجودها وأساس بقاء الشركة، ويتحقق ذلك من خلال قدرة الشركة على تقديم منتجات بنوعية متميزة وبأسعار معقولة، وقياس الأداء المتوازن، يأخذ في الاعتبار تلك الخصائص من خلال احتوائه على بعد العملاء، الذي يشتمل على مقاييس تتعلق بالعملاء المستهدفين (عوض، 2009، ص99)

ومن خلال ما سبق فإنه يستنتج أن بعد العملاء يتضمن مقاييس متعددة تسهم في تزويد إدارة الشركة برؤية شاملة عن بعد الزبائن ومن بين هذه المؤشرات عدد الزبائن أو العملاء ودرجة رضائهم وقدرة الشركة على الاحتفاظ بالعملاء وجذبهم إلى منتجاتها

### 2.8.3- ثالثاً - بعد العمليات الداخلية

يركز هذا البعد على العوامل والإجراءات التشغيلية الداخلية المهمة التي تُمكن المنظمة من التميز وبالتالي تؤدي إلى تحقيق رغبات العملاء المتوقعة منها بكفاءة وفاعلية، وأيضاً إلى تحقيق نتائج مالية متميزة مرضية للمساهمين، ويدخل أيضاً في هذا الجانب الاختراعات والابتكارات والتي تؤدي إلى إدخال منتجات وخدمات جديدة تحقق رضا العملاء الحاليين والجدد (عوض، 2009، ص103).

وقد أوضح كل من كابلان ونورتن (2003) أن هذا البعد يهتم بثلاثة محاور رئيسية هي:

- 1- دورة الابتكار والإبداع: ويقصد بها خلق المنتجات والخدمات والعمليات التي ستقابل احتياجات العملاء من خلال تحسين تكنولوجيا الصنع.
- 2- دورة التشغيل والعمليات: تتمثل في عملية الإنتاج وتوصيل المنتج والخدمات المتواجدة والمبادرات الأساسية الاستراتيجية للمؤسسات الرائدة من خلال تحسين جودة التصنيع و تقليل وقت التوصيل للعملاء.
- 3- دورة الخدمات ما بعد البيع: تهتم إدارة المبيعات في المؤسسات الرائدة بمراقبة وفهم كيف تتماشى خصائص المنتج مع احتياجات العميل.

### 2.8.4- رابعاً: - بعد الأبداع والتعلم والنمو

يهتم هذا البعد بالقدرات الفكرية للعاملين ومستويات مهاراتهم ونظم المعلومات والإجراءات الادارية للشركة ومحاولة مواءمتها للتطورات الحاصلة في العمل وأساليبه، والعمل على رضا العاملين والمحافظة عليهم ورفع معنوياتهم وزيادة إنتاجيتهم.

تستخدم الشركات عادة إلى استخدام ثلاثة مقاييس جوهرية لقياس قدرات العاملين تتمثل

بالاتي:-

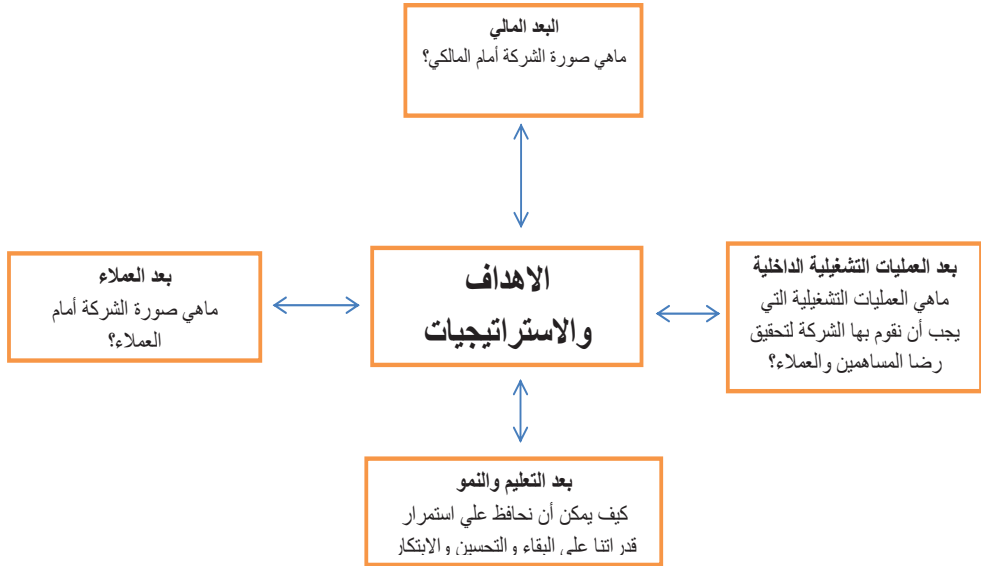
1- رضا العاملين: يعد رضا العاملين من أهم الشروط الواجب توفرها لزيادة الإنتاجية وتحسين الانتاج وتقديم خدمات ذات جودة عالية ويتم قياسها عن طريق اجراء مسوحات تتضمن الآتي:-

- مدى مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات.
- امكانيات توصيل المعلومات إلى العاملين لمساعدتهم للقيام بعملهم بشكل جيد.
- الاعتراف بإنجاز العاملين عند القيام بعمل جيد.
- مستوى الدعم المقدم من قبل الإدارة.
- درجة رضى العاملين على الشركة.

2- الاحتفاظ بالعاملين: يمكن قياس قدرة الشركة على الاحتفاظ بالعاملين من خلال احتساب معدل دوران العاملين، نسبة التسرب في العمالة.

3- إنتاجية العاملين: تعد إنتاجية العاملين المحصلة النهائية لقياس تأثيرات مهارات العاملين وحالتهم المعنوية ومدى رضاهم وقدرتهم على الابتكار والإبداع وتحسين العمليات الداخلية.

الشكل رقم ( 2 ) يوضح العلاقة بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: (السرتيني، 2013، ص196)



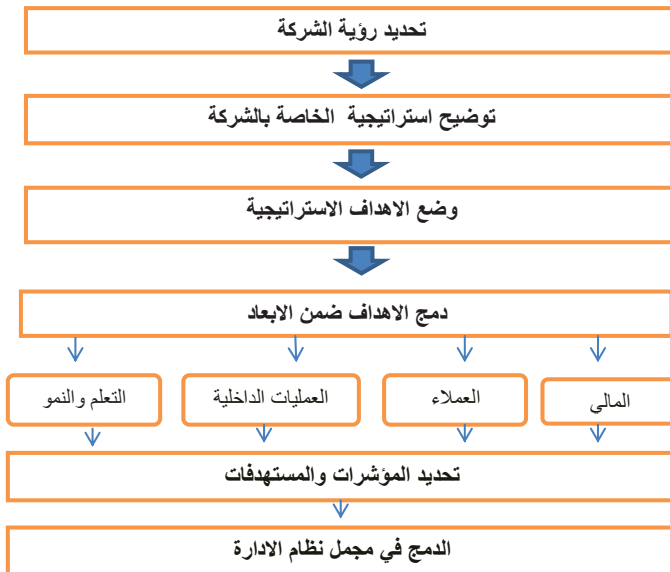
## 2.9 - خطوات بناء بطاقة الأداء المتوازن

إن بناء نموذج البطاقة يختلف من شركة إلى أخرى حسب طبيعة عملها وفلسفتها وتفكيرها الاستراتيجي وقد طور كل من (روبرت كوبلان وديفيد نورتن، 2005) ما يمكن أن يعتبر أسلوباً معيارياً لبناء بطاقة الأداء المتوازن في ضوء خطوات محددة وقد اعتمدت كما يلي:

1- التحضير: يوجد في الشركات أكثر من وحدة أعمال استراتيجية يتم بناء نموذج بطاقة التقييم المتوازن لكل وحدة على ضوء الأهداف المحددة لوحدة باستخدام هذا النموذج بحيث يكون لوحدة المشار إليها زبائنها وقنواتها التوزيعية ومرافقها الإنتاجية بالإضافة إلى المعايير التي يتم اعتمادها في تقييم الأداء المالي.

2- المقابلات: المرحلة الأولى: وفي هذه المرحلة يتم إمداد المدراء التنفيذيين ورشة العمل التنفيذية الأولى، والمقابلات، المرحلة الثانية: ورشة العمل التنفيذية الثانية، ورشة العمل التنفيذية الثالثة، التنفيذ، المراجعة الدورية.

ومن خلال ما سبق ذكره فإن هناك تعدد في آراء بين الباحثين حول الخطوات اللازمة لتصميم وتطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومن خلال دراستنا واطلاعنا في بعض المراجع وكتب والبحوث نرى أن الشكل رقم (2) أقرب للتوضيح بشكل مفصل لخطوات تصميم وتطبيق البطاقة وذلك حسبما حددها روبرت كوبلان وديفيد نورتن وهي كما يلي: الشكل رقم (2) يوضح الخطوات التفصيلية اللازمة لتنفيذ وتطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن:



المصدر: (Kaplan & Norton, 2005, P45)

ومن خلال ما سبق ذكره فإنه يستنتج أن شكل بطاقة الأداء المتوازن سوف يكون حسب الشكل التالي

أبعاد البطاقة	الأهداف الاستراتيجية	الأنشطة	مؤشر الأداء
البعد المالي			
بعد العملاء			
بعد العمليات الداخلية			
بعد التعلم والنمو			

## 2.10 - متابعة وتقييم بطاقة الأداء المتوازن:

للتأكد من سلامة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لابد من متابعتها بشكل مستمر للتأكد من أنها تتجزز الوظيفة المقصودة باعتبارها أداة ديناميكية لإدارة الاستراتيجية ومن الضروري استخدامها في العمليات اليومية للشركة وعلى مستوى كل المستويات الإدارية في الشركة، ويتم ذلك من خلال متابعة المقاييس المعدة في جميع المستويات الإدارية والحرص على اللجوء إليها بشكل مستمر في العمليات اليومية للإدارة، إذن يجب أن تكون عملية تسجيل درجات قياس الأداء المتوازن جزءاً من العمل اليومي للمؤسسة. (المدھون، 2013، ص54)

## 2.11 - التحديات التي تواجه تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن

هناك العديد من المعوقات والتحديات التي مازالت توجه تطبيق البطاقة واستخدامها في تقييم الأداء كما يري (Jakobsen، 2008) إن ارتفاع معدل الفشل في تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن يعتبر موضوعاً مهماً ويثير القلق، ويعتبر مجالاً واسعاً للبحث، حيث تواجه شركات الأعمال تحديات تحول دون تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن بنجاح، والتحديات التالية هي عبارة عن جزء من التحديات التي تواجه الشركات

1. عدم التزام الإدارة والعاملين في عملية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن.
2. عدم الالتزام بتطبيق الخطط التشغيلية قصيرة الأجل والموازنات السنوية في الوقت المحدد لها.
3. القيود المفروضة على نظام المعلومات والتي تحول دون إمكانية تقييم أداء المنظمة، وبالتالي عدم إمكانية مراقبة التقدم نحو تحقيق الأهداف.
4. صعوبات تواجه فريق العمل في رسم الخريطة الاستراتيجية.

5. عدم التوافق في الآراء بشأن اختيار مقاييس الأداء.

6. مقاومة العاملين للتغيير (أبو قمر، 2009، ص: 54-55)

## 2.12 - تقييم الأداء وعلاقتها بطاقة الأداء المتوازن

يتوقف نجاح أو فشل الشركة على مدى قدرتها على تحقيق رسالتها وغاياتها وأهدافها، وهذا يتطلب وضع استراتيجية معينة والسعي لتنفيذها في ظل التغيرات المختلفة المحيطة بالشركة، والوسيلة الوحيدة أمام الشركة لمتابعة تنفيذ استراتيجيتها تكمن في قيامها بعملية الرقابة وتقييم الأداء (عبد اللطيف وتركان، 2005، ص: 129)

وتعد عملية تقييم الأداء المرحلة الأخيرة والمهمة من مراحل العملية الإدارية خلال الفترة محل التقييم والقياس، وهي تعبر عن الحكم والنتيجة النهائية للنشاط خلال فترة معينة، حيث يتم قياس الأداء الفعلي للأنشطة والعمليات المختلفة التي تم القيام بها أو التي ما زالت تتم أثناء مرحلة تنفيذ الاستراتيجية، ثم مقارنة نتائج الأداء الفعلي بالأهداف الاستراتيجية المحددة من قبل، وذلك للتحقق من مدى مطابقتها الأداء الفعلي بالأداء المخطط والكشف عن أي انحرافات في التنفيذ ومعالجتها. (الغالبى وإدريس، 2007، ص: 224-225)

ومن خلال ما سبق ذكره اتضح أن عملية تقييم الأداء هي عبارة عن قدرة الشركة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل وقدرتها على استغلال مواردها بشكل يسهم في تحقيق رؤية الشركة وأهدافها المستقبلية فالأداء هو الخلاصة النهائية لكافة عمليات ونشاطات الشركة وهو المرآة التي تعكس وضع الشركة من مختلف الجوانب وتضعه على شكل مؤشرات وتقارير أمام الإدارة العليا التي بدورها تقوم بتقييم أداء الشركة واكتشاف مواطن القوة لتعزيزها ومواطن الضعف لمعالجتها وأيضاً اتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية لعلاج أي انحرافات .

وتعتبر بطاقة قياس الأداء المتوازن نظاماً شاملاً لقياس وتقييم الأداء من منظور استراتيجي، يتم بموجبه ترجمة استراتيجية الشركة إلى أهداف استراتيجية ومقياس وخطوات إجرائية ومبادرات وقيم مستهدفة، وتعمل بطاقة قياس الأداء المتوازن على استخدام متوازن للمقاييس المالية وغير المالية، لتقييم الأداء كما تعمل على إحداث توازن بين الأهداف طويلة الأجل وقصيرة الأجل وبهذا تعد البطاقة منهج تفكير متوازن وأداة عمل تنفيذية تمكن الشركة في حال تبنيتها من تحقيق أهدافها وتقييم أدائها التشغيلي والمالي والاستراتيجي وفق إطار متكامل من المقاييس المالية وغير المالية بشكل متوازن

بحيث توفر معلومات شاملة عن أدائها (درغام وأبو فضة، 2009، ص 374) وتعد بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات المعتمدة في تقييم وقياس الأداء، بل وتعتبر من أهم الأدوات المستعملة في كبرى المؤسسات العالمية، وهذا بسبب النجاح الذي حققته خاصة في مجال التقييم. (بلاسك، 2012، ص 92) ومن خلال ما سبق تبين أن بطاقة الأداء المتوازن ترتبط بعملية تقييم الأداء من خلال قياسها لأداء الشركة من أربعة أبعاد وهي: ( المالية، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو) وتوفير معلومات شاملة عن أدائها المالي والتشغيلي والاستراتيجي، برؤية شاملة لأدائها من مختلف الزوايا، ما يجعل الرقابة على أدائها أكثر فعالية ويسمح بمعالجة مواطن الضعف في الأداء وتعزيز مواطن القوة الأمر الذي يؤدي في الأخير إلى تحقيق أهداف الشركة بكفاءة وفعالية ويضعها في مركز تنافسي جيد يسمح لها بالبقاء والاستمرار والنمو.

### 3.1 الفصل الثالث: الجانب العملي

#### 3.1.1 أولا: نبذة مختصرة عن الشركة العامة للمياه والصرف الصحي

تأسست الشركة العامة للمياه والصرف الصحي سنة 2008 ميلادية لتكون شركة ذات اختصاصات محدودة ولها ميزانية خاصة وتعتبر شركة مملوكة للدولة الليبية وتخضع لجميع القوانين الصادرة بخصوص الشركات العامة اختصاصات الشركة أو الأعمال التي تقوم بها هي: إنشاء مخططات للبنية التحتية وصيانة أنابيب الصرف الصحي وأنابيب المياه لتصل للمواطنين وكذلك جباية رسوم المياه والصرف الصحي من المستفيدين أفرادا كانوا أم مؤسسات ومن صلاحياتها التعاقد مع شركات محلية لغرض الصيانة أو استحداث خطوط جديد.

تتوزع الفروع الرئيسية للشركة على مستوى الدولة على ثماني ( 8 ) مناطق إدارية بالإضافة إلى تسعة وثلاثين ( 39 ) مكتبا ومائه وأربعة وخمسين مركز خدمة ( 154 ). موزعة على مختلف مدن ليبيا

#### 3.1.2 جمع البيانات وتحليلها

تم جمع البيانات عن طريق المقابلة الشخصية وذلك للأسباب الآتية :

1- حداثة موضوع البحث حيث تعد بطاقة الأداء المتوازن من الأساليب الإدارية الحديثة المستخدمة في تقييم الأداء وربما يكون موظفو الشركة ليس لديهم إدراك بهذا الأسلوب.

2- اختيار منهج دراسة الحالة يعتبر الأسلوب المناسب لجمع بيانات هذا البحث أي أن بيانات الجانب العملي تم الحصول عليها من خلال المقابلة الشخصية في الإدارات العامة لشركة العامة للمياه والصرف الصحي خلال شهر ديسمبر 2016م مع بعض مسؤولي إدارات الشركة وهم: مدير عام إدارة التخطيط والمشروعات ومدير مكتب الشؤون الإدارية والمتابعة بالإدارة العامة للشؤون المالية ومدير مكتب الرقابة وجودة الأداء ومدير مكتب المراجعة المالية ومدير مكتب الميزانية ورئيس قسم الشؤون الإدارية ومدير مكتب التدريب بإدارة الموارد البشرية والتدريب وبعض موظفي إدارات الشركة

### 3.1.3 ثانيا : معلومات حول موضوع البحث:

تم تقسيم موضوعات البحث إلى قسمين رئيسية بشكل يخدم مشكلة وفرضيات البحث وذلك على النحو الآتي :

#### أولاً - معلومات عامة حول تقييم الأداء وبطاقة الأداء المتوازن

حيث اشتمل هذا القسم المعلومات التالية:

#### 1- تقوم الشركة بوضع خطط وأهداف استراتيجية وتعلن عنة لجميع موظفي الشركة.

من خلال المقابلة الشخصية التي اجريت على بعض العاملين بالشركة اتضح أنها تقوم بوضع خطط وأهداف استراتيجية قصيرة الاجل التي تتفد خلال السنة وتستهدف صيانة وتطوير المشاريع وهناك أيضا خطة طويلة الأجل تم اعتمادها في سنة 2010م وهي خطة (2025) والتي تستهدف مشاريع البنية التحتية والمشروعات التي ستنفذ خلال فترة الخطة.

وأن الشركة لديها الخطط التي تعدها ويشارك موظفوها كل حسب تخصصه مثلا موظفي الإدارة المالية يعدون الجانب المالي من الخطة والمهندسون يعدون جانب المشروعات والجانب الهندسي وهكذا كل في تخصصه

#### 2 - تقوم الشركة بتقييم خطته الاستراتيجية وتقييم أدائها سنويا .

تبين أن الشركة تقوم بمتابعة ما تم تنفيذه من خطط حسب الإمكانيات المتاحة وترحل غير المنفذ من الخطة إلى السنة التالية ونظرا لظروف البلاد فنهاك مشاريع من خطط سنوات (2012 - 2013 - 2014) لم تنفذ إلى الان لعدم توافر الإمكانية المالية لتنفيذها، أما خلال السنوات الماضية نفذت أغلب المشاريع المخطط لها في الخطط السنوية، كما أن الشركة تقوم بتقييم أدائها سنويا من خلال مكتب الرقابة وجودة الاداء .

#### 3 - آلية العمل التي يعتمدها مكتب الرقابة وجودة الأداء لتقييم الشركة وخطته

المستقبلية لتحسين أداء الشركة

تبين أن المكتب يوجد لديه أقسام لرقابة وجودة الأداء في كل فروع الشركة في مختلف أنحاء البلاد وتحال عن طريق هذه الأقسام تقارير إدارية ومالية وفنية إلى المكتب الذي يدرسها بشكل جيد ويتعرف على أداء الشركة من خلالها ويعرضها على مجلس الإدارة لمناقشتها .

كما أتضح أن المكتب يعقد في بداية كل سنة اجتماعا بالأقسام على مستوى مناطق ليبيا لتقييم أداء الشركة خلال السنة الماضية ووضع خطة مستقبلية لعمل المكتب ولكن نظرا لظروف البلاد ونقص الموارد المالية التي تعيق عمل المكتب لتحسين وجودة أداء الشركة

4- الأدوات التي تعتمدها الشركة في تقييم خططها، مثلا الموازنات التقديرية أو بطاقة الأداء المتوازن أو أداء أخرى

اتضح أن الشركة تستخدم الموازنات التقديرية السنوية وتعدّها في كل سنة بناء على ميزانيات السنوات الماضية بالإضافة إلى نسبة الزيادة المتوقعة لكل بند وعند إعداد الميزانية الفعلية يتم استخدام مؤشر النسبة لمعرفة الفرق بين الزيادة والنقص لكل بند

5- استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أدائها

تبين أن الشركة لا تستخدم بطاقة الأداء المتوازن لأنها من الأساليب الحديثة لتقييم الأداء ولا يوجد لدى إدارة الشركة وعي بأهمية استخدامها .

وبالرغم من عدم استخدام البطاقة إلا أنه يوجد موظفون في أقسام الإدارة العامة للشؤون المالية من حملة المؤهلات العلمية العليا مثل ماجستير في المحاسبة لديهم خلفية عن بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها في تقييم الأداء

6- القدرة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من الأساليب الحديثة لتقييم الأداء ويستطيع مكتب الرقابة وجودة الأداء تطبيق هذا الأسلوب ولكن يتوقف التطبيق على موافقة الإدارة وتوفر الإمكانيات المادية والظروف الطبيعية واستقرار الدولة

ثانياً - معلومات حول أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

حيث اشتمل هذا القسم المعلومات التالية:

أولاً: معلومات حول البعد المالي

1 - تحديد الأهداف المالية المراد تحقيقها مسبقاً

أتضح أن الشركة تقوم بتحديد أهدافها المالية خلال كل سنة من خلال تحديد قيمة

الإيرادات المتوقع الحصول عليها خلال السنة وبناء عليه تحدد حجم المصروفات والمشاريع المتوقع تنفيذها ويعتبر من أهم أهداف الإدارة المالية تحقيق أقصى ربح ممكن لشركة لتستطيع تحسن مستوى أدائها كما تبين أن مستوى رضا الإدارة عن النتائج المالية المتحققة في ظل الظروف المالية والسياسية لدولة يعتبر معقولا .

## 2- خطط تخفيض التكاليف وزيادة الأرباح

تبين أن الشركة تحاول تخفيض التكاليف والمصروفات غير المهمة لها خاصة في الظروف الحالية من أجل استثمارها في حفر الآبار وتشغيل محطات التحلية كما تسعى الشركة إلى تخفيض تكاليف تشغيل المحطات المائية قدر المستطاع لتوفير أقصى عائد للاستثمار في مجالات أخرى .

## 3- استغلال الموارد المالية والإمكانات المتاحة للشركة بشكل يؤدي إلى تطوير الأداء

### الإداري

تسعى الشركة من خلال الإمكانية المالية المتوافرة خلال كل سنة لتحسين العمل وتوفير الاحتياجات لتسيير العمل بأحسن الوسائل الممكنة وتنظيم الدورات للموظفين .

## 4- ترشيد الإنفاق من خلال الالتزام ببنود الموازنة التقدير.

من أهم أهداف الإدارة المالية ترشيد الإنفاق والصرف وفق المبالغ المحددة لكل بند وعدم تجاوز الصرف أكثر من المبالغ المخصصة لكل بند .

## 5- التخطيط الاستراتيجي لزيادة نمو الأرباح

تبين أن للشركة خططا مستقبلية لحفر ابار جديدة في بعض المناطق في شرق ليبيا والمنطقة الغربية وتشغيل بعض محطات التحلية التي تحت التنفيذ لزيادة إيرادات الشركة

## 6- الإيرادات التي تحقها الشركة السنوية جيدة وفي تزايد مستمر

منذ تأسيس الشركة في سنة 2008م إلى سنة 2010م حققت الشركات إيرادات سنوية جيدة ومتزايدة نوعا ما ولكن نظرا لوضع البلاد وعدم وجود ميزانية ثابتة للدولة خلال سنتي 2015 - 2016م أصبحت الإيرادات ضعيفة، كما تبين أن رضا الإدارة العليا للشركة عن النتائج المالية المحققة خاصة في ظل ظروف البلاد تعتبر معقولة

## 7- كفاءة موظفي الشركة

يوجد في أقسام الإدارة العامة للشؤون المالية بعض الموظفين من حملة المؤهلات الجامعية والعليا ولديهم إدراك بأهمية الأساليب الحديثة لتقييم الأداء

## 8- الخطة المالية تتضمن تفصيلات خاصة بكيفية إنفاق الأموال

فعن طريق الموازنة التقديرية المعتمدة من الإدارة العليا تضع الإدارة المالية خطة وآلية الصرف وفق بنود الموازنة التقديرية، وتصرف وفقاً للبنود المعتمدة وتسعى دائماً لعدم تجاوز أي بند من الميزانية الفعلية عن المخطط في الموازنة التقديرية ولكن يحدث تجاوز نتيجة ظروف طارئة أو أحياناً يحدث تجاوز في بند قطع الغيار ويتم تعزيزها من البنود الأخرى التي يوجد بها فائض في قيمة البند

## 9- استغلال الموارد المالية المتاحة في زيادة استثماراته لتحقيق عوائد مالية كبيرة

تخطط الشركة في المستقبل عند تحسن الوضع المالي للدولة إلى زيادة تعريفه سعر المياه المدعومة من الدولة وإقامة بعض الاستثمارات والمشاريع التي تحقق بعض الإيرادات الأخرى للشركة .

## 10- النظام المحاسبي للشركة الالكتروني أو يدوي.

تمتلك الشركة نظاماً محاسبياً إلكترونياً وعدداً من المنظومات الالكترونية للحسابات والمخازن والمرتببات وتسعى الشركة حالياً لتجهيز منظومة الكترونية متكاملة تربط الفروع بالإدارة العامة وسيكون أرشيف الشركة في المستقبل القريب الكترونياً .

## ثانياً: معلومات حول بعد العملاء (المستهلكين)

### 1- كيفية تقديم خدمات الشركة

تقدم الشركة خدماتها للمواطن بسعر رمزي لأنها مدعومة، حيث تقدم الدولة للشركة مقابل ذلك سنوياً دعماً مالياً تحت مسمى بند دعم الاستهلاك المنزلي، وتبلغ سعر تكلفة إنتاج المتر المكعب من المياه العذبة 550 درهماً تقريباً للاستهلاك المنزلي إلا أن التسعيرة الحالية 250 درهماً والدولة تقوم بدفع فرق السعر نيابة عن المواطن .

### 2- العمل على زيادة درجة الرضا للمستفيدين للاحتفاظ بهم والتعرف على آرائهم

تعمل الشركة حسب الإمكانيات المتاحة لديها لتقديم أفضل الخدمات للمواطن والجهات العامة المختلفة كما تهتم إدارة الشركة وفروعها ومكاتبها في مختلف أنحاء ليبيا بأي آراء أو وجهات نظر تصلها سواء من المواطنين أو من جهات أو مؤسسات عامة وتأخذها بعين الاعتبار في برامجها وخططها، بالإضافة إلى وجود إدارة خاصة بجباية وتحصيل الرسوم من المواطنين والجهات العامة .

### 3- التزام المستفيدين من خدمات الشركة بسرعة تسديد ديونهم



يوجد هناك فئتان من المستفيدين من خدمات الشركة وهم المواطنون (الاستهلاك المنزلي) وهذه الفئة تسديدها ضعيف جدا ويمكن القول بأنها معدومة، أما الفئة الثانية وهي الجهات والمؤسسات العامة فقد كان قبل سنة 2011م تسديدها جيدا أما خلال السنوات الأخيرة ونتيجة ظروف التي تمر بها الدولة خاصة المالية فقد أصبح معقولا

#### 4- تقوم الشركة بحملات دعائية وإعلامية عن خدماتها وأنشطتها

يقوم مكتب الإعلام والعلاقات العامة بالشركة بتنظيم حملة دعائية وترشيدية للمواطنين من خلال وسائل الإعلام المختلفة وعبر الموقع الإلكتروني للشركة

#### ثالثا: معلومات حول العمليات الداخلية

##### 1 - مستوى استعمال التكنولوجيا والتجهيزات المتطورة

أتضح أن تجهيزات الشركة تعتبر متطورة واستعمالها للتكنولوجيا جيد إلى حد ما كما يوجد للشركة موقع الكتروني على شبكة المعلومات الدولية الانترنت كما توجد صفحة رسمية للشركة على شبكة التواصل الاجتماعي (فيس بوك)

##### 2 - تحديد احتياجات ومتطلبات العمل سنوياً

تبين أن إدارة الشركة تقوم في نهاية كل سنة بطلب من إدارتها وفروعها ومكاتبها بتحديد احتياجاتها العمل على توفيرها .

##### 3 - مستوى تجاوب العاملين للأوامر والإجراءات المفروضة من قبل الإدارة ورضا العاملين عن العمل في الشركة

اتضح من وجهة نظر مدير مكتب الشؤون الإدارية والمتابعة بالإدارة العامة للشؤون الادارية أن الموارد البشرية تعتبر متوسطة كما تبين من وجهة نظر بعض موظفي الإدارة العامة بالشركة أنها تعتبر معقولة .

##### 4 - تقوم الشركة بالتنبؤ بالاحتياجات المستقبلية للمستهلكين والمستفيدين من خدماتها

تبين أن الشركة تأخذ بعين الاعتبار عند إعداد خططها احتياجات المواطنين والبنية التحتية للمشاريع من خدمات توصيل المياه وخدمات الصرف الصحي

##### 5 - تسعى الشركة لتطوير خدماتها التي تقدمها للمستهلكين

أتضح أن الشركة تسعى جدياً من خلال مكتب الرقابة وجودة الأداء برفع مستوى خدماتها والرقى بها بما يكفل تحصيلها على الشهادة الدولية ( الايزو ) إلا أن ظروف البلاد ونقص الإمكانيات المالية تعيق ذلك

## رابعاً: معلومات حول النمو والتعلم

### 1 - تنمية وتطوير الموارد البشرية

توجد إدارة خاصة بالشركة تهتم بالموارد البشرية والتدريب وتقوم بتنظيم العديد من البرامج والدورات التدريبية بالداخل والخارج للموظفين العاملين بمختلف إدارات وفروع ومكاتب الشركة بمختلف أنحاء البلاد ولديها خطة سنوية لتدريب العاملين

### 2- تنفذ الشركة خطتها سنويا بالكامل ولجميع العاملين بالمستهدفين الدورات

بالنسبة للدورات الداخلية في أغلب الأحيان تنفذ بكامل، أما بالنسبة للدورات الخارجية خلال السنوات الاخيرة لم تنفذ بالكامل نتيجة لظروف البلاد وعدم وجود الإمكانيات المالية كما تبين أن أعداد الموظفين الذين استفادوا من البرنامج التدريبي الذي نفذته الشركة خلال السنوات الماضية مقارنة بإجمالي عدد العاملين في مختلف فروع الشركة يعتبر بسيطا نظرا لنقص الإمكانيات المالية وللظروف التي تمر بها البلاد، حيث إن عدد الموظفين الذين استفادوا من الدورات في الداخل منذ سنة 2013م إلى الآن حوالي (361) موظفا وموظفة.

أما عدد الموظفين المستفيدين من الدورات التدريبية في الخارج بلغ خلال سنة 2014 حوالي (115) وفي سنة 2015م حوالي (105) موظفين من مختلف أنحاء فروع الشركة.

### 3 - المجالات التي تنظم فيها الشركة دورات تدريبية

تقوم إدارة الموارد البشرية بالشركة بتنظيم دورات تدريبية في العديد من المجالات منها الادارية، والمالية، والفنية، والقانونية، والمعلوماتية، والمهنية.

### 4 - دورات في التخطيط الاستراتيجي وأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لتقييم الأداء

حاليا لا يوجد ضمن خطة تدريب الموظفين بالشركة دورات في التخطيط الاستراتيجي وأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لتقييم الأداء نظرا لنقص الإمكانيات المادية وظروف البلاد وفي حال تحسن أمور البلاد سيتم اخذه في الاعتبار في الخطط المستقبلية

### 5 - العمل على تطوير الكفاءة العلمية والمهنية للعاملين

تعمل الشركة على تشجيع الموظفين الراغبين في استكمال دراستهم خاصة الدراسات العليا وخلال السنوات الماضية رشحت الشركة العديد من الموظفين للإيفاد للدراسة بالداخل وقامت بدفع الرسوم الدراسية المقررة حسب ما تنص عليه لائحة الإيفاد.

كما قامت الشركة بدفع ريع المرتب للطلبة الموفدين للدراسة بالخارج وحسب ما تنص عليه اللوائح المعمول بها.

## 6- نظام الحوافز والترقيات للموظفين

تمنح الشركة العديد من الحوافز المالية للموظفين على شكل مكافآت مالية للجنان المكلفة بالعمل كما تصرف علاوة مبيت للمكلفين بأعمال خارج أماكن سكنهم كما تصرف في إضافي مقابل العمل بعد ساعات الدوام الرسمية.

### 3.2 اختبار فرضيات البحث

بعد إجراء المقابلة الشخصية، تم التوصل إلى النتائج التي من خلالها يتم رفض أو قبول فرضيات البحث، وذلك من خلال اختبار الفرضيات كالاتي:

#### 3.2.1 اختبار الفرضية الأولى .

تنص هذه الفرضية على ( لا تستخدم الشركة العامة للمياه والصرف الصحي بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أدائها )

ومن خلال المقابلة الشخصية تبين أن الشركة لا تستخدم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أدائها بالتالي يتم قبول الفرضية .

#### 3.2.2- اختبار الفرضية الثانية

تنص هذه الفرضية على ( لا يوجد لدى الشركة العامة للمياه والصرف الصحي المقومات الملائمة لاستخدام أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء )

ومن خلال المقابلة الشخصية تبين أن الشركة يوجد لديها مقومات جيدة وملائمة لاستخدام أبعاد البطاقة الأربعة ( المالي - العملاء - العمليات الداخلية - النمو والتعلم) في تقييم أدائها بالتالي يتم رفض الفرضية.

### النتائج والتوصيات

#### أولاً: النتائج

تم التوصل إلى النتائج الآتية:

1 - إن الشركة لا تستخدم بطاقة الأداء المتوازن وذلك لعدم وعي الإدارة بأهميتها والظروف التي تمر بها الدولة

2- تمتلك الشركة البيئة الملائمة وتوفر مقومات وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة وهي (البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات الداخلية، وبعد التعليم والنمو)

3- أتضح أن بعض موظفي أقسام الإدارة العامة للشؤون المالية من حملة المؤهلات العلمية العليا مثل ماجستير في المحاسبة لديهم خلفية عن بطاقة الأداء المتوازن

وأهميتها في تقييم الأداء إلا أنه لا يتم استخدامها بالشركة

4- لا يوجد ضمن خطة تدريب الموظفين بالشركة دورات في مجال التخطيط الاستراتيجي وأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لتقييم الأداء وهذه المجالات مهمة تساعد على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

5- إن تبني مفهوم استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم وتحسين الأداء لا يزال ضعيفا لدى إدارة الشركة لأنه أسلوب حديث

### ثانياً: التوصيات

من خلال النتائج التي تم التوصل إليها، نوصي بالآتي:

1- العمل على استخدام بطاقة الأداء المتوازن عند تحسن ظروف الدولة لما لها من أهمية لتقييم وتحسين أداء الشركة

2- العمل على تعزيز مقومات وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن لتسهيل عملية تطبيقها

3- قيام الإدارة بتنظيم دورات تدريبية لتأهيل موظفيها في كيفية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن واستخدامها لتقييم أدائها.

4- على مكتب التدريب بالإدارة العامة للموارد البشرية بالشركة الاهتمام بمجالات التخطيط الاستراتيجي وأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة لتقييم الأداء ووضعهم ضمن الخطة السنوية لتدريب الموظفين

5- على الجامعات والمراكز البحثية الاهتمام بالبحوث وورش العمل لنشر مفهوم بطاقة الأداء المتوازن لما لها من أهمية في تقييم الأداء وتحسين أداء الشركات ورفع القدرة التنافسية لها.

### المراجع

1- المهدي مفتاح السريتي، مدى إمكانية استخدام مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي، بحث منشور في مجلة الجامعة العدد 25 المجلد الثالث، جامعة الزاوية 2013م.

2- جودة عبد الرؤوف محمد زغلول، استخدام مقياس الأداء المتوازن في بناء نموذج قياس رياضي المسارات لإدارة الأداء الاستراتيجي والتشغيلي للأصول الفكرية، بحث مقدم إلى برنامج الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية : «مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين»، السعودية، 08-19 ماي 2010.

3- ريفه أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قسنطينة - الجزائر 2014م.

4- زكريا مطلق الدوري، الإدارة الاستراتيجية مفاهيم وعمليات وحالات دراسية الطبعة العربية، عمان دار

- اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2005.
- 5-زيان عبد الوهاب، دور محاسبة التسيير في الرقابة على الأداء دراسة حالة مؤسسة مضخات وصمامات الجزائر بالبرواقية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة مديّة - الجزائر 2014م.
- 6-صالح بلاسكة «قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية» - دراسة حالة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة فرحات عباس سطيف - الجزائر 2012م.
- 7- طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، أساسيات الأداء وبطاقة الأداء المتوازن، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2009م
- 8-عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم وغريبة، التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن. المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع 2006م.
- 9- عبد اللطيف، عبد اللطيف، وحنان تركمان، الرقابة الاستراتيجية وأثرها على زيادة فعالية أداء المنظمات، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، دمشق، المجلد، 27 العدد (4) 2005 م
- 10 - علاء احمد حسن، ميسون عبدالله، قياس أداء جامعة الموصل وتقييمه باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة الموصل العراق، العدد (28) المجلد السابع، 2011م.
- 11-عمار بن مالك، المنهج الحديث للتحليل المالي الأساسي في تقييم الأداء، رسالة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، جمهورية الجزائر، 2011م
- 12 - فاطمة رشدي سويلم عوض، تأثير الربط والتكامل بين مقاييس الأداء المتوازن في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009
- 13 - قناوة فتيحة، مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة ليند غاز - ورقلة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، 2014م
- 14-ماهر موسى درغام، مروان محمد وأبو فضة، أثر تطبيق نموذج الأداء في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في (BSC) المتوازن قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة العلوم الإنسانية، الجامعة الإسلامية، غزة، المجلد، 17 العدد (2) 2009 م
- 15-محمد حسن محمد عبد العظيم، دور المعلومات الحاسوبية في تفعيل الإدارة الاستراتيجية في المنظمات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد الاول 2005م.
- 16-معاوية عوض الغزاوي، البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن ومعوقات تطبيقه في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جدارا، الاردن، 2015م
- 17-مصطفى محمد المرادي، نحو إطار مقترح لتقييم أداء المصارف التجارية الليبية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن وإمكانية تطبيقه، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، ليبيا، 2008م
- 18-محمد حسن البرقلي، نحو إطار مقترح لتقييم أداء المصارف التجارية الليبية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن وإمكانية تطبيقه، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، ليبيا، 2010م
- 19-مني إبراهيم خليل الدهون، التخطيط الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2013م
- 20-محمد أحمد محمد أبو قمر، تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2009م
- 21 - وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، سلسلة إدارة الأداء الاستراتيجي أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط، 2009م