

## بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها في تقويم أداء المؤسسة

### ملخص

لقد جاءت هذه الدراسة لكي تتناول ما أصبح يشوب الأدوات الإدارية التقليدية من عجز عن استيعاب المتغيرات الجديدة التي صارت تميز عالم المؤسسة. الأمر الذي نجم عنه أن أغلب هذه الأدوات أضحت غير قادرة على تقويم الأداء بشكل سليم، مما دفع معظم المؤسسات إلى البحث عن أدوات أفضل تمكنها من التقويم الصحيح لأدائها من جهة وتساعد على اتخاذ قرارات سليمة على المدى الطويل من جهة أخرى. وفي هذا الإطار فإن هذه الدراسة ستتناول بالتحليل أداة جديدة صممت خصيصا للإجابة على هذه الإشكالية، حيث تعرف هذه الأداة ببطاقة الأداء المتوازن.

أ. مراد كواشي  
كلية العلوم الاقتصادية  
وعلوم التسيير  
جامعة أم البواقي  
الجزائر

### مقدمة

إن بلوغ الأهداف والغايات التي تسعى إليها المؤسسة الاقتصادية يقتضي وضع الخطط والسياسات والبرامج الكفيلة بإدارة مواردها بطريقة رشيدة، ومتابعة نتائج أعمالها. وهذا لا يمكن أن يتم إلا بالاستعانة بنظام تقويمي شامل لأداء هذه المؤسسة، والذي من شأنه أن يؤثر لمتخذي القرارات فيها على المستوى الأدائي الذي بلغته، كما يقدم لجهازها الإداري صورة واضحة عن النتائج التي حققتها خلال السنة المعنية، ونسب تنفيذها والصعوبات والمشاكل التي واجهتها، والانحرافات التي حدثت، والسبل اللازمة لمعالجتها. مما قد يرشدها إلى تصحيح أوضاعها وتعزيز قدراتها، وهذا ما يعينها في الأخير على الاستمرار والبقاء والتطور. وفي هذا

### Abstract

This paper comes within the scope of a research in management accounting. Its problematics, in a context of relevance lost of management accounting tools, is to wonder how we can combine performances measurement of a firm and help taking long term decisions. The present study analyses a new tool, conceived partly in response to this problematics: the Balanced Scorecard.

الإطار يقول F.Vernadat في تقديمه لكتاب « L'indicateur de performance » للمؤلفة

لامية براح: "إن تقويم أداء المؤسسة يقتضي إصدار حكم موضوعي عن نتائجها، سير أعمالها، تطورها، وكذا على قدرتها على الإبداع، التجديد وإدارة التغيير. لذلك فإن هذا الأمر يستلزم وضع معايير ومتغيرات قابلة للقياس كميًا وكيفيًا، وهذا هو لب أنظمة المؤشرات. وفي هذا الإطار فقد شكلت إدارة الأداء على الدوام الركيزة الأساسية لتطور المؤسسات، لذلك فهي تعد قضية الجميع... (1)". أما شاكر حوات فيقول: "انطلاقاً من مقولة «ما لا يمكن قياسه لا يمكن تسييره» (2) تبرز أهمية التقويم، لأن بدونها لا يمكن للمؤسسة أن تعرف أين توجد الآن وإلى أين تتجه. لذلك فإن التقويم يعد وسيلة هامة لمعرفة مدى صواب القرارات التي تم اتخاذها... (3)".

وبالرغم من أن جذور عملية تقويم أداء المؤسسة تمتد إلى بداية القرن العشرين من خلال جهود مدرسة التنظيم العلمي للعمل التي ركزت على دراسات الوقت والحركة وأساليب رفع مستوى الأداء في المؤسسات، إلا أن هذا الموضوع أصبح في بداية التسعينات المنهج الذي بدأت توليه الدول والمؤسسات على مختلف أشكالها العناية التي يستحق. وهذا قد يرجع للتحويلات الجذرية والسريعة في كل من المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، مما استلزم التفكير بجدية في إحداث تغييرات عميقة على طرق وأساليب الإدارة والتخطيط التقليدية، إذ أنه لم يعد من المقبول الاعتماد على دراسة الأحداث الماضية، والتسليم بأن المستقبل ما هو إلا امتداد طبيعي للماضي. وبالتالي فقد أصبح نجاح المؤسسات في البيئة المعاصرة يعتمد على مدى قدرة وكفاءة أجهزتها الإدارية على استخدام المداخل والأساليب الإدارية الحديثة، وذلك بما يخدم توجهاتها ويرتقي بمستويات أدائها. وفي هذا الإطار يقول R. MOORE: " لقد كانت إدارة المؤسسة في السابق تعتمد عند تقويمها للأداء على نتائج العملية الإنتاجية: حجم الإنتاج، كمية المواد المستهلكة...، حيث تقارن هذه النتائج مع نتائج المؤسسات الرائدة، أو مع الأهداف المسطرة مسبقاً. غير أنه وفي العشريتين الأخيرتين شهدنا بروز العديد من المحاولات الهادفة إلى تطوير أنظمة لتقويم أداء المؤسسات، ولعل من أهمها: إدارة الجودة الشاملة، المقاربة الاجتماعية الاقتصادية، لوحة القيادة، بطاقة الأداء المتوازن...، حيث حاولت هذه الأنظمة إضافة الجديد على الأنظمة التقليدية، خاصة ما تعلق بالمعطيات غير المالية... (4)". كما يقول P. Mevellec: " إن مسألة تقويم الأداء كانت ومنذ زمن ليس ببعيد تعد مسألة داخلية فقط، حيث غالباً ما كان يعبر عنها بإنتاجية العمل...، لكن مفهوم الأداء تغير بعد هذا حيث لم يعد على الإطلاق أحادي الأبعاد. إذ أنه ومع تشعب الأسواق تبيين أن القيمة لا ترتبط بشكل آلي مع تكلفة الإنتاج فقط، بل أصبحت ترتبط بجملة المميزات التي يتصف بها المنتج، مثل: الجودة، أجال التسليم، الشكل، خدمات ما بعد البيع...، حيث أن كل هذه المميزات وأخرى أضحت تشكل القيمة التي قد تجتذب الزبون المحتمل... (5)".

و منه فإن التطور التكنولوجي الهائل وما أحدثه من تقدم في وسائل الإنتاج جعل من كلفة الوحدة المنتجة – التي كان يعول عليها كثيراً في المنافسة – لا تحتل المرتبة الأولى في المزايا التنافسية التي تركز عليها المؤسسات في السوق. فالمرونة والإبداع

التكنولوجي والالتزام بالمسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال فضلا عن الجودة العالية أصبحت تحتل مراتب متقدمة في الركائز التنافسية التي تعول عليها المؤسسات في اختراق الأسواق وزيادة رقعة حصصها السوقية.

غير أن هذه الرهانات أصبحت تتطلب طرق وأدوات من نوع خاص لكي تتمكن المؤسسة من معرفة موقعها الحقيقي وترسم صورة صادقة لأدائها. لذلك فقد ركز الباحثون في دراساتهم بشكل ملفت للنظر خلال فترة الثمانينات والتسعينات من القرن الماضي على تطوير أدوات متعددة لتقييم الأداء وفقا لأبعاد مالية وغير مالية مجتمعة، حيث حرصوا على دمج المؤشرات المالية وغير المالية في أداة واحدة أكثر شمولية وتوازنا من المؤشرات الفردية وخصوصا المالية التي كانت تستخدم سابقا. وفي هذا الإطار يقول C.ALAZARD و S.SEPARI: " لقد أصبح الأداء مفهوما متعدد المقاييس، لذلك صار من الواجب إدماج جوانب: التكاليف، الأجل، الجودة... في عملية التقييم "(6).

أما عن أهمية هذه الدراسة فهي تنبع من الدور الحيوي الذي من المفترض أن تلعبه المؤسسات الاقتصادية بمختلف أشكالها التنظيمية ومجالات عملها في الاقتصاد الكلي، إذ تعتبر هذه المؤسسات أدوات حديثة ومتطورة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية الشاملة. وبالتالي فإن متابعة أعمالها وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها، وتقييم مستويات إنجازها وفعالية أدائها هي متطلبات ضرورية لتوجيهها ضمن الإطار الصحيح والمطلوب، ذلك أن تقييم الأداء يعتبر مظهرا من مظاهر الإدارة الحديثة باعتباره أحد الأساليب الفنية التي تقيس كفاءة، ربحية، فعالية... المؤسسات. وفي هذا الإطار يرى R.MOORE أن: " أداء المؤسسات يعد أحد أهم المواضيع التي تشغل بال المسيرين، هذا إن لم نقل أهمها على الإطلاق، وذلك على الرغم من اختلاف رؤى هؤلاء المسيرين حول مفهوم الأداء، مكوناته، وكذا حول أنظمة تقييمه. كما تشكل أنظمة تقييم الأداء أهمية كبرى للمؤسسات، هذه الأخيرة التي لا تزال في رحلة البحث عن مقاربة شاملة لتقييم أدائها تكون أكثر نجاعة وفعالية من المقاربات السابقة التي ركزت في معظمها على تقييم الأداء المالي "(7). كما يصف نفس الباحث أنظمة تقييم الأداء على أنها: " آليات تسمح بالاستغلال الأمثل للموارد، وبالتالي تمكن من مراقبة المؤسسات، وأيضا متابعة وتطبيق القرارات الإستراتيجية. كما أن هذه الأنظمة لا تسمح فقط بمعرفة المشكلات قبل وقوعها، بل تسمح أيضا بتشخيصها وتحديد إمكانيات تلافيتها لاحقا"(8).

و بناء على ما سبق فإن مشكلة هذه الدراسة تكمن في وجود عدد معتبر من الأنظمة، الأدوات، الطرق والتقنيات الموجهة لتقييم أداء المؤسسات، غير أن أغلبية هذه الأنظمة لم تواكب التطورات المتسارعة التي شهدتها كل من المحيط الداخلي والخارجي لهذه المؤسسات وذلك بفعل التطور التكنولوجي، إعادة هيكلة الأسواق...حيث أنه وفي غياب إجماع حول مفهوم الأداء، مازال معظم هذه الأنظمة يركز فقط على المؤشرات المالية لقياس مردودية المؤسسة وعلاقتها بخلق القيمة

لمصلحة المساهمين، دون الاهتمام ببقية الأطراف الأخرى: الموردين، الزبائن، العمال، المجتمع المدني، البيئة...، مما جعل أغلبية هذه الأنظمة غير ملائمة وغير قابلة للتطبيق في الوقت الراهن، كما أن بعضها قد تجاوزه الزمن.

وفي ظل الطرح السابق سنحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة على التساؤل المحوري التالي: إلى أي مدى يمكن أن تسهم بطاقة الأداء المتوازن في تقويم أداء المؤسسة؟

وحتى يتسنى لنا الإجابة على هذا التساؤل ارتأينا تقسيم دراستنا إلى أربعة محاور، حيث سنتناول أولاً التطور التاريخي لموضوع تقويم أداء المؤسسة، لنتطرق بعد ذلك إلى مفهوم أداء المؤسسة وأنواعه، ثم نستعرض أصحاب المصالح وعلاقتهم بالأداء الشامل للمؤسسة، وأخيراً سنتناول بطاقة الأداء المتوازن.

### 1- التطور التاريخي لموضوع تقويم أداء المؤسسة

يعد تطور الفكر الإداري حصيلة لجهود الباحثين في مجالات العلوم الإنسانية المتنوعة، وقد سمحت هذه الجهود ب بروز العديد من النماذج الفكرية لاستيعاب الواقع ومتغيراته المختلفة، وكذا باقتراح عدد كبير من النظريات التي انطلقت من مرجعيات فكرية معينة لتفسير ظواهر متعلقة بالمؤسسة، مكوناتها، ومحيطها. وفي هذا الإطار سنتناول فيما يلي التطور التاريخي لموضوع تقويم أداء المؤسسة، حيث سنتطرق إلى المدرسة الكلاسيكية، ثم المدرسة الإنسانية، فالمدرسة الكمية، وأخيراً المدرسة الحديثة، مع العلم أننا سنركز على الطريقة التي عالجت بها كل مدرسة إدارية موضوع تقويم أداء المؤسسة. حيث كانت هذه الطريقة عموماً وليدة لعاملين أساسيين: أولهما الخصائص البشرية، المالية، التكنولوجية... التي تميزت بها المؤسسات في كل مرحلة، وثانيهما الظروف الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية... التي سادت الدول والمجتمعات. غير أن الأمر الثابت والأكيد من كل هذا، هو أن موضوع الأداء كان دوماً وعلى مر الفترات في قلب انشغالات واهتمامات الباحثين والمسيرين على حد سواء (9).

فلقد لعبت المدرسة الكلاسيكية دور كبير في تطوير عملية تقويم الأداء، حيث عمل تاييلور وهو المنظر الرئيسي لأفكار هذه الحركة في أحد مصانع الصلب، ولاحظ أن الطرق التي يتبعها العمال في أداء عملهم هي طرق عقيمة في أغلب الأحوال، مما يترتب عليه خسارة وتبذير في الأموال. وكان المعتقد في زمنه أن الخبرة والتمرن كفيلاً بأن يتوصل العامل من تلقاء نفسه إلى الطرق المثمرة والحركة الصحيحة اللازمة لعمله، بل وكفيلاً بإزالة الحركات الطائشة والزائدة والدخيلة والضارة بالعمل تدريجياً. غير أنه حسب L.Boyer و N.Equilbey فإن تاييلور لم يسلم بهذا الرأي ولم يأخذ به، وهذا لأنه كان مقتنع بأنه من أهم واجبات الإدارة هو البحث عن أحسن الطرق التي ينبغي أن يؤدي بها العمل، ثم القيام بتدريب العمال على هذه الطرق(10)، لذا فإنه من الخطأ أن يترك هذا الأمر للمصادفة، فيترك العامل حتى يجد بذكائه وجهوده الخاصة الطريقة المثلى لعمله. ولقد أخذ تاييلور ينصح بعمل دراسة دقيقة ومنظمة للعمل

الصناعي في كل مرحلة من مراحلها، وهذا باعتماد الملاحظة والتجريب، وتحليل العمل إلى عمليات وحركات أساسية، ليتم بعد ذلك تقدير الزمن اللازم لكل حركة من الحركات الضرورية (11).

هذا وقد اقترح تاييلور استخدام الأسس العلمية في الإدارة، كما أنه أوصى بضرورة اعتماد تقسيم العمل والتخصص، وكذا الاختيار العلمي للعمال من أجل رفع مستوى الأداء في المؤسسات.

في حين أنه وفي إطار السعي نحو تصميم أنظمة ملائمة لتقويم هذا الأداء فقد كان تاييلور من بين السابقين في هذا المجال. حيث يرى Y.F.Livian أن تاييلور يعد من مؤسسي نظام مراقبة التسيير، إذ يرجع له الفضل في تزويد كبريات المؤسسات في عصره بهذا النظام (12)، وذلك رغم أنه كان يعتقد بأن أداء المؤسسة هو مرتبط فقط بإنتاجية اليد العاملة المباشرة، لهذا فقد ركز على ضرورة مراقبة هذا العنصر، وكذا الانحرافات الناجمة عنه. وفي هذا الصدد يقول J.Fievez: " لقد كان تاييلور يعتبر أن الالتزام الأساسي لمسؤولي المؤسسات يتمثل في البحث عن تعظيم الإنتاجية " (13).

ورغم أهمية الأفكار التي اقترحتها تاييلور لمعالجة إشكالية تقويم أداء المؤسسات، إلا أنها لم تسلم من الانتقادات حتى في تلك الفترة. حيث يذكر H.Jacot و j.P.Micaelli أنه خلال الحقبة التاييلورية نشب نزاع في شركة ASME (14) ما بين مجموعة من المهندسين الميكانيكيين المتأثرين بفكر تاييلور ومسؤولي قسم المالية في هذه الشركة، ففي الوقت الذي أراد فيه المهندسين تعميم استخدام الإنتاجية كمؤشر لتقويم الأداء على مستوى كل أنشطة المؤسسة، رفض مسؤولي قسم المالية هذا الأمر، وطالبوا بضرورة اعتماد معدل العائد على الاستثمار كمؤشر لتقويم أداء المؤسسة. وعليه فإنه منذ ذلك الوقت أصبحت معظم المؤسسات تعتمد على نوعين من المؤشرات (15):

- مؤشرات مالية موجهة للإدارة العامة من أجل مساعدتها على اتخاذ القرارات الإستراتيجية والهيكلية
- مؤشرات إنتاجية من أجل تسهيل عملية اتخاذ القرارات التقنية والتشغيلية.

والغريب في الأمر أن هذين النوعين من المؤشرات مازالا معتمدين حتى الآن في عدد كبير من المؤسسات حتى في الدول المتطورة. وفي هذا الصدد يقول A.Courtois " إن 80% من المؤسسات الفرنسية تطبق حالياً (في سنة 2002) المحاسبة التحليلية المعتمدة أساساً على طريقة الأقسام المتجانسة التي تم تطويرها من طرف مؤسسة DUPONT DE NEMOURS في سنة 1910، والتي كان تاييلور من أبرز مستشاريها. حيث وضعت هذه الطريقة أصلاً لكي تلائم النمط التاييلوري في الإنتاج والتنظيم... " (16).

وبالإضافة إلى ما اقترحه تاييلور، فإن فايول يعتبر من أوائل من اهتم بموضوع تقويم أداء المؤسسة من خلال تركيزه على عملية الرقابة، التي كان يعني بها متابعة الأداء المتحقق ومقارنته مع الخطة الموضوعية، والتحقق من طبيعة الانحرافات

الحاصلة، ثم اتخاذ الإجراءات الكفيلة بمعالجتها والوقاية منها.

كما أن اهتمامه بالنمط التنظيمي، واقتراحه للمبادئ الإدارية المتعلقة بتقسيم العمل، التخصص، نطاق الإشراف...، كان الهدف الأساسي منه هو تحسين مستوى أداء المؤسسات. بينما ولبلوغ نفس هذا الهدف اقترح ماكس فيبر ضرورة اعتماد التنظيم البيروقراطي، باعتباره - حسب رأيه - أفضل أشكال التنظيمات الإدارية، نظرا لما يتميز به من عقلانية، رشد، دقة، وضوح...

أما مدرسة العلاقات الإنسانية، فقد اهتمت بالعنصر البشري واعتبرته المصدر الأساسي لأداء المؤسسة، لذلك فهي ركزت على ضرورة الاستخدام الجيد للكفاءات البشرية وتطويرها من خلال عملية التحسين المتواصل (17). كما اقترح بعض رواد هذه المدرسة ضرورة الأخذ بمؤشر الربح كمقياس لأداء المؤسسة (18). وعلى الرغم من استحداث هذه المدرسة لمجموعة من الآليات الهادفة إلى تحسين أداء المؤسسات، مثل: الاهتمام بالنواحي الاجتماعية والنفسية للعمال، السماح بتكوين التنظيمات غير الرسمية...، إلا أنها لم تقترح أي أدوات أو طرق معينة لتقويم مستوى هذا الأداء.

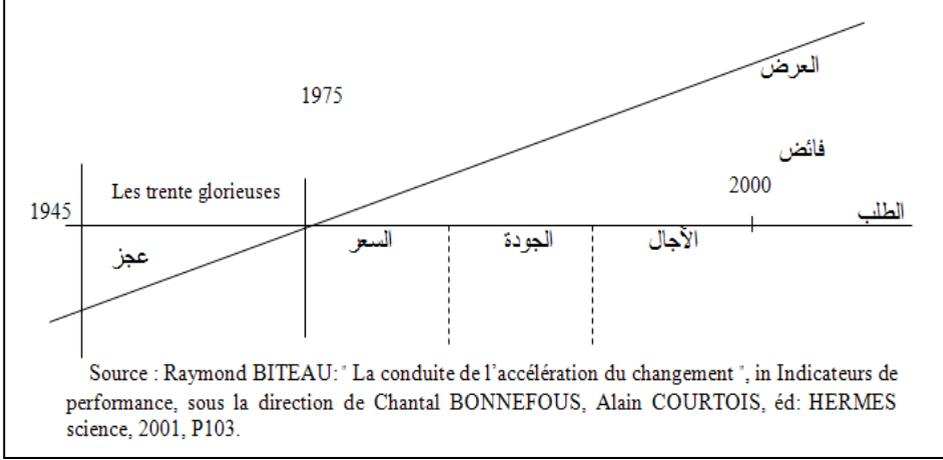
في حين اعتبرت المدرسة الكمية أن بلوغ مستويات الأداء المرجوة من طرف المؤسسة يبقى مرتبط بمدى قدرتها على اعتماد الأساليب العلمية، مثل التقنيات الرياضية والإحصائية في عملية اتخاذ القرار.

أما المدرسة الحديثة فقد اختلف تناولها لموضوع تقويم الأداء بحسب النظريات التي تندرج ضمنها. حيث نجد أن النظرية الموقفية، ومن خلال خاصة أبحاث stalker و Burns، ثم Lorsch و Lawrence قد قدمت إجابة واضحة عن هذا الموضوع مفادها أن تأقلم المؤسسة مع المحددات الهيكلية، وخاصة: الحجم، التكنولوجيا، والمحيط، هو الشرط الأساسي لبلوغ مستويات الأداء المرجوة (19)، كما أنه لا يمكن بلوغ هذه المستويات بالاعتماد على متغير تنظيمي واحد وبشكل منفرد (20). أما نظرية النظم فقد اعتبرت أن بلوغ مستوى الأداء المرجو يبقى مرهون بمدى قدرة المؤسسة على أن تأخذ بعين الاعتبار كل التفاعلات النظامية، سواء كانت اجتماعية، تقنية...، بالإضافة إلى علاقاتها مع المجتمع الذي تتواجد فيه، بمعنى أن أداء المؤسسة هو مرتبط بمدى قدرتها على تحقيق التوازن ما بين بيئتها الداخلية والخارجية. في حين نجد أن نظرية الإدارة بالأهداف ومن خلال أفكار دريكر Drucker قد اعتبرت أن تطوير الكفاءات البشرية للمؤسسة هو العامل الأساسي لتحسين إنتاجيتها، حيث أن هذه الأخيرة تعتبر المؤشر الرئيسي لأداء المؤسسة. وبالتالي يمكن القول أنه رغم التباين الكبير بين فلسفة كل من دريكر وتاييلور، إلا أن أفكارهما كانت متقاربة جدا فيما يخص موضوع تقويم أداء المؤسسة (21)، غير أن دريكر وبالإضافة إلى اهتمامه بمؤشر الإنتاجية، فقد ركز أيضا على مؤشر الربح رغم أنه لم يعتبره هدفا في حد ذاته، وإنما اعتبره وسيلة لضمان بقاء المؤسسة وعامل رئيسي لتطورها (22).

هذا وبالإضافة إلى ما ذكر سابقا، فإن هناك من الباحثين من يميل إلى ربط التغيرات

التي طرأت على موضوع تقييم أداء المؤسسات بالظروف الاقتصادية الكلية، وخاصة بالعلاقة بين العرض والطلب، والشكل الموالي يوضح لنا رؤية R.Biteau في هذا الشأن.

### شكل رقم 1 : تطور اهتمامات المؤسسة



من خلال الشكل السابق نلاحظ أن R.Biteau قد قسم تطور العلاقة بين العرض والطلب في الدول الصناعية إلى مرحلتين أساسيتين. حيث امتدت المرحلة الأولى من 1945 إلى 1975 وهي تعرف بمرحلة " les trente glorieuses "، ولقد تميزت بتفوق الطلب على العرض، وبالتالي فإن كل ما كان يتم إنتاجه في هذه المرحلة كان يباع، مما جعل المؤسسات تهتم بالإنتاجية بشكل حصري. لذلك فإن المؤسسة ذات الأداء العالي في هذه المرحلة هي حتما تلك التي حققت مستويات جيدة من الإنتاجية.

غير أنه ومنذ 1975، دخلت المؤسسات مرحلة جديدة تميزت بتفوق العرض على الطلب، مما جعلها تتنافس فيما بينها من أجل كسب رهان السوق، إلا أنه ومن أجل بلوغ هذا الهدف فقد تعددت الآليات المستخدمة، وهذا ما جعل R.Biteau يقسم المرحلة الثانية، والتي امتدت من سنة 1975 إلى سنة 2000 إلى ثلاث فترات. حيث أنه إذا كانت المؤسسات قد اعتمدت في الفترة الأولى على السعر من أجل التحكم في السوق، وهذا خاصة من خلال السيطرة على عنصر التكاليف، فإنها في الفترة الثانية ركزت على الجودة، وفي الفترة الثالثة اهتمت بالأجال. ومنه يمكن القول أن أداء المؤسسة منذ سنة 1975 إلى غاية سنة 2000 كان مرادفاً لثلاثة مفاهيم أساسية، السعر في الفترة الأولى، ثم الجودة في الفترة الثانية، وأخيراً الأجال في الفترة الثالثة(23).

غير أن تصنيف R.Biteau لم يحض بالقبول من طرف بعض الباحثين، على غرار J.Fievez الذي يرى أن التزامات المؤسسة تطورت وفقاً للشكل التالي.

### شكل رقم 2 : تطور التزامات المؤسسة خلال القرن 20

فترة الظهور	الالتزامات الأساسية للمؤسسة
1910-1900	الإنتاجية
1960-1950	الجودة
1990-1980	المرونة
1995-1990	القدرة على رد الفعل Réactivité
2000	التزامات متعددة

Source : Jean FIEVEZ et al: " La méthode UVA ", éd: DUNOD, Paris, 1999, P11.

من خلال الشكل السابق، يتضح لنا أن التزامات المؤسسة قد تعددت وتغيرت منذ بداية القرن الماضي، حيث شهدت الفترة الممتدة من 1900 إلى 1910 بروز فكرة الإنتاجية، وهذا خاصة تأثراً بأفكار تاييلور، الذي اعتبر أن تحسين الأداء في المؤسسة ينبغي أن يمر حتما عبر تحسين الإنتاجية. وقد استمر تطبيق هذا المبدأ إلى غاية عشرينيات الخمسينات، أين أدى ظهور وتزايد المنافسة في الأسواق إلى بروز مفهوم الجودة الذي أصبح يعتبر من أهم أولويات المؤسسة، وهذا إلى غاية عشرينيات الثمانينات، حيث تحول اهتمام المؤسسات إلى مفهوم آخر وهو المرونة، وهذا من أجل اكتساب القدرة على الاستجابة للتغيرات خاصة المتعلقة بالطلب. غير أن التزايد الشديد في حدة هذه التغيرات، وكذا تفاقم المشاكل المرتبطة بالتموين، أدى إلى بروز مفهوم آخر أدق تعبيراً وأكثر انسجاماً مع متطلبات المرحلة الجديدة التي شهدتها عشرينيات التسعينات، وهو مفهوم القدرة على رد الفعل، هذا الأخير سبق وأن عرفته لامية براح في كتابها "L'indicateur de performance" على أنه: " قدرة المؤسسة إما على التوفير السريع لمنتجات جديدة، أو على تعديل نمط إنتاجها ليصبح أكثر انسجاماً مع بيئتها، وهذا بغرض المحافظة على مستويات أدائها " (24).

إن كل هذه التغيرات والتحولات التي طرأت على التزامات المؤسسات خلال القرن العشرين، جعلت J.Fievez يخرج من تحليله بفكرة أساسية مفادها أن تسيير أنظمة الإنتاج أصبح عملية معقدة أكثر فأكثر الأمر الذي أصبح يستلزم ضرورة تبني مقاربة شاملة ومتعددة المعايير من أجل تقويم أداء المؤسسات (25).

وبناء على كل ما سبق نخلص إلى أن كل مدرسة إدارية قد تناولت موضوع تقويم أداء المؤسسة وفقاً لرؤيتها الخاصة، وذلك لأن اهتمامات وأولويات المؤسسات قد

تغيرت بشكل مستمر وعلى مر الفترات. كما تبين لنا أيضا وجود عدم اتفاق بين معظم المفكرين والباحثين على معنى محدد لمفهوم الأداء في المؤسسات.

فهل أن أداء المؤسسة هو مرادف للإنتاجية؟، أم أنه مرادف للمردودية؟، أم أنه مرتبط بثنائية "جودة، تكلفة"؟، أم أنه يحدد من خلال ثلاثية "جودة، تكلفة، أجال"؟، أم أن له معاني أخرى كاليقظة، المرونة، الاقتراب...؟.

و نتيجة لهذا التشتت في الآراء، ارتأينا تخصيص النقطة الموالية لتناول هذا الموضوع.

## 2- مفهوم أداء المؤسسة وأنواعه

لقد تعاضمت في الفترة الأخيرة أهمية موضوع الأداء بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، وهذا ما يمكن تفسيره بجملة التحولات والتغيرات التي يشهدها العالم اليوم، والتي لا يتوقع لها أن تقف عند حد معين. الأمر الذي أثر على جميع المؤسسات الاقتصادية، وجعلها تتعرض إلى ضغوطات متنامية من أجل تحسين مستويات أدائها، وذلك من خلال الاستعانة بالأنظمة الحديثة لتقييم الأداء، ولكن قبل التطرق إلى هذه الأنظمة، كان لابد علينا أن نخوض أولا في مفهوم الأداء وأنواعه.

### 2-1- مفهوم أداء المؤسسة

على الرغم من تنوع وتعدد الدراسات والأبحاث التي تناولت موضوع أداء المؤسسة، وكذا استمرارية اهتمام وتركيز المؤسسات الاقتصادية على مختلف عناصره، إلا أنه لم يتم حتى الآن التوصل إلى إجماع أو اتفاق بين مختلف الآراء حول مفهوم موحد ومحدد له. غير أنه تبقى التعاريف المقترحة من طرف كل من A.Bourguignon و M.Lebas هي من أكثر التعاريف تداولاً في حقل علوم التسيير، وذلك قد يرجع إلى كون هذين الباحثين من أكبر المتخصصين في هذا الميدان.

حيث ترى A.Bourguignon أن الأداء هو: "إنجاز الأهداف التنظيمية، بغض النظر عن نوعها أو طبيعتها، كما أنه يعد مفهوماً متعدد الأبعاد، وذلك لتعدد أهداف المؤسسة التنظيمية، بالإضافة إلى أنه مفهوم غير موضوعي لأنه مرتبط بطبيعة ونوعية المعايير المختارة (26)". ومن أجل توضيح هذا التعريف أكثر اقترحت هذه الباحثة مجموعة من الخصائص المميزة للأداء، حيث أنها ترى أن هذا الأخير هو مفهوم ديناميكي وليس ستاتيكي، كما أن معنى الأداء مرتبط بمدى إمكانية قياسه من خلال الاعتماد على مجموعة متوازنة من المؤشرات والمقاييس، وذلك في إطار ميدان نشاط محدد وأفق زمني معين. وفيما يلي عرض لهذه الخصائص.

- ليس للأداء معنى في لحظة زمنية معينة، فهو لا يفهم إلا بشكل ديناميكي وعلى المدى الطويل. كما أنه لا يكون للأداء دلالة، إلا إذا امتلكت المؤسسة القدرة على تجديد نتائجها الإيجابية في المستقبل

- ليس للأداء معنى إلا إذا استطعنا قياسه، أي استطعنا وصفه من خلال الاعتماد

على مجموعة من المؤشرات المتفاوتة التعقيد  
- لا يمكن التعبير عن الأداء إلا من خلال مجموعة متوازنة من المقاييس المتكاملة،  
والتي قد تكون متعارضة أحيانا، وذلك لوصف نتيجة ما أو السيرورة التي أدت إلى تلك  
النتيجة  
- إن الأداء مرتبط بميدان نشاط وبأفق زمني.

كما اعتبرت A.Bourguignon بأنه لا يوجد تعريف مفصل للأداء يمكن إسقاطه  
على جميع المؤسسات، لذلك فإن كل مؤسسة ملزمة بتقديم تعريف لهذا المفهوم وفقا  
لخصوصياتها الداخلية والخارجية (27).

أما M.Lebas فقد كان يربط الأداء دائما بالمستقبل، حيث يرى أن هذا المصطلح ما  
هو إلا تعبير عن: " القدرة على الذهاب أو التوجه أينما نريد (28) ". كما أنه يقترح  
معنيين للأداء، أحدهما ضيق والآخر واسع، فحسب المعنى الضيق فإن الأداء هو الأثر  
أو النتيجة، في حين أنه وحسب المعنى الواسع فإن الأداء هو مجموعة المراحل  
المنطقية والأساسية التي ينبغي قطعها من أجل بلوغ نتيجة معينة. كما أنه ومن أجل  
الزيادة في توضيح مفهوم الأداء اقترح هذا الباحث مجموعة من الخصائص المميزة له،  
حيث يعتبر أن الأداء هو مفهوما ذاتيا ومتعدد الأبعاد وهو مرتبط دوما بمرجع معين  
وبمجال مسؤولية، وفيما يلي عرض لهذه الخصائص.

- يعد الأداء مفهوما متعدد الأبعاد، وذلك لتعدد أهداف المؤسسة  
- يرتبط الأداء دوما بمرجع معين (هدف أو غاية)  
- يعد الأداء مفهوما ذاتيا وليس موضوعيا، لأنه ناجم عن عملية بطبيعتها ذاتية  
تعتمد على مقارنة ما هو مستهدف مع ما هو منجز فعلا  
- يرتبط الأداء بمجال مسؤولية، وذلك لأن المسؤول هو من ينبغي عليه المناورة  
من خلال مجموعة من المعايير التي من شأنها التأثير على مستوى الأداء.

غير أنه وحسب M.Lebas، فإن الأداء يبقى دائما مفهوما غامضا وذلك لأنه يحمل  
في جعبته العديد من المعاني (29). أما C.Bonnefous (30) و P.Lorino (31) فإنهما  
يتفقان على أن الأداء هو: " فقط، كل ما من شأنه المساهمة في تعظيم الزوج: تكلفة -  
قيمة ". غير أنه ونتيجة لغياب البعد العملي لهذا التعريف، فقد اقترح هذان الباحثان  
تعريفاً آخر أكثر واقعية، وهو: " أن الأداء هو فقط كل ما من شأنه المساهمة في بلوغ  
الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ".

بالإضافة إلى ما سبق، فإن هناك من المفكرين من ركز في تحديده لمفهوم الأداء  
على البعد البيئي الداخلي والخارجي للمؤسسة، ومدى قدرة هذه الأخيرة على تكيف  
عناصر ذلك البعد لتعزيز أنشطتها من أجل تحقيق أهدافها. فالأداء وفقا لهذا المنظور  
يعني النتائج المتحققة نتيجة تفاعل العوامل الداخلية على اختلاف أنواعها مع التأثيرات  
الخارجية، واستغلال ذلك من قبل المؤسسة لتحقيق أهدافها.

هذا في الوقت الذي ركز فيه البعض الآخر من المفكرين على منطلقات النظرة

المستندة إلى الموارد في تعريفهم للأداء، حيث اعتبروا أن هذا الأخير ما هو إلا محصلة لقدرة المؤسسة على استغلال مواردها وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المنشودة. فالأداء هو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية والبشرية، واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها، وفي السياق نفسه يعد مزيج الموارد والقدرات هو المحدد الرئيسي لمستوى أداء المؤسسة.

ويستدل مما تقدم بأن الأداء مفهوم واسع، ويشتمل في مضامينه على العديد من المفاهيم المتعلقة بالفشل والنجاح، المخطط والفعلي، الكمي والنوعي... لهذا يمكن القول أن الأداء يمثل تلك السيرورة الشاملة والمستمرة التي تعكس نجاح المؤسسة واستمراريتها وقدرتها على التكيف البيئي، أو فشلها وانكماشها، وذلك وفق معايير وأسس معينة، وعلى ضوء السعي لتحقيق الأهداف المحددة مسبقا (32).

إلا أن مفهوم الأداء لن تكتمل صورته من دون التطرق إلى أنواعه، وهذا ما سوف نتناوله من خلال النقطة الموالية.

## 2-2- أنواع الأداء في المؤسسات

لقد اختلف معظم الباحثين في تحديد وحصر أهم أنواع الأداء في المؤسسات، فمنهم من ميز بين الأداء الاقتصادي والأداء الاجتماعي، في حين ميز البعض الآخر ما بين الأداء الداخلي والأداء الخارجي، كما أن هناك من تحدث عن الأداء الشامل، الأداء المستديم...

وفيما يلي سنستعرض أهم أنواع الأداء في المؤسسات التي اقترحت من طرف أبرز الباحثين والمتخصصين في هذا المجال.

حيث يرى H.Savall أن للمؤسسة نوعين أساسيين من الأداء هما: الأداء الاقتصادي، والأداء الاجتماعي. ففيما يتعلق بالأداء الاقتصادي، فهو يتكون بدوره من النتائج الفورية على المدى القصير، وخلق القدرات على المدى الطويل، وهذا كما يوضحه الشكل الموالي.

### شكل رقم 3 : الأداء الاقتصادي للمؤسسة

الأداء الاقتصادي		
نتائج فورية	=	خلق القدرات
- الإنتاجية		- منتجات جديدة
- الفعالية		- تكنولوجيا جديدة
- الميزة التنافسية	+	- كفاءة الأفراد
- المرودية		- التنافسية على المدى الطويل
- التمويل الذاتي على المدى القصير		- سياسات التحسين المستمر

أما أداء المؤسسة الاجتماعي فهو يتأتى من خلال اهتمامها بتحسين المجالات الستة المشكلة لظروف الحياة المهنية، وهي: ظروف العمل، تنظيم العمل، الاتصال، إدارة الوقت، التدريب، ومباشرة العمل الإستراتيجي (33).

كما يؤكد هذا الباحث على علاقة التكامل والترابط بين كل من أداء المؤسسة الاقتصادي وأدائها الاجتماعي، حيث أن الأداء الاقتصادي لن يتأتى إلا من خلال اهتمام المؤسسة بأدائها الاجتماعي. وذلك لأن المقاربة الاجتماعية الاقتصادية التي جاء بها H.Savall ترى أن هناك تكامل ما بين أداء المؤسسة الاقتصادي وأدائها الاجتماعي، وهذا على خلفية أن النشاط الاقتصادي للمؤسسة وممارساتها الاجتماعية يتواجدان داخل نسق مشترك من العلاقات، هذا النسق الذي سيحدد الأداء الإجمالي للمؤسسة، وهو ما اتفق على تسميته بالأداء الاجتماعي الاقتصادي (34). غير أن ما يؤخذ على نظرية Savall للأداء أنها جاءت مركزة على المحيط الداخلي للمؤسسة وأهملت محيطها الخارجي.

أما P.Pinto فيعتبر أن أداء المؤسسة لا ينبغي أن يتميز بالشمولية فقط، ولكن يجب أن يحظى أيضا بالديمومة والاستمرارية، لهذا نجد أن هذا الباحث هو من أكبر المنظرين الذين نادوا بفكرة الأداء المستديم، والذي يعرفه كما يلي:

**الأداء المستديم:** " هو مدى قدرة المؤسسة على تجديد أدائها العادية خلال فترة طويلة نسبيا، وليس فقط ما حققته من أداءات استثنائية في لحظات زمنية متقطعة " (35).

كما يرى هذا الباحث أن الأداء المستديم هو أحسن نظام لتخصيص الموارد وتوزيعها ما بين: الزبائن، العمال، والمساهمين، بالإضافة إلى أنه أفضل خيار مربح بالنسبة للمؤسسة. وهو يقوم على أربع ركائز أساسية تربطها علاقات تعاضدية جد قوية، وهي: القيم، الأسواق، الأفراد، الحرف، حيث أن كل ركيزة تعد رهانا رئيسيا لأداء المؤسسة:

- ركيزة القيم لضمان الاستمرارية
- ركيزة السوق لضمان التنافسية
- ركيزة الأفراد لضمان الإنتاجية
- ركيزة الحرف لضمان المردودية.

كما يعتبر هذا الباحث أن أحسن مقياس للتعبير عن الأداء المستديم هو رقم الأعمال

والنتيجة التشغيلية للمؤسسة (36).

في حين أن R.Moore قدم تصورا للأداء المستديم بشكل متأثر بفلسفة التنمية المستدامة التي تبحث عن الترقية المتزامنة لكل من الرفاهية الاقتصادية، حماية المحيط، والعدالة الاجتماعية (37).

أما B.Martory و d.Crozet فإنهما قسما أداء المؤسسة إلى أداء داخلي وأداء خارجي. ففيما يتعلق بالأداء الداخلي، فإنه ينجم أساسا عن المزاجية بين كل من الأداء البشري، الأداء التقني، والأداء المالي، حيث أن الأداء البشري هو الذي ينبغي أن يحظى بالأولوية عند وضع السياسات التطويرية للمؤسسة، أما الأداء التقني فهو مرتبط بالاستغلال الفعال للاستثمارات، في حين أن الأداء المالي ينجم عن الاستعمال الأمثل للموارد المالية. أما فيما يتعلق بالأداء الخارجي فهو مرتبط بمدى قدرة المؤسسة على التأثير، التعايش، والتفاعل مع المحيط الذي تتواجد فيه (38).

ومن جهة أخرى نجد أن S.Brevzard عند تقديمه لكتاب :  
" Le guide de la performance globale "، اعتبر أن مفهوم أداء المؤسسة ليس له معنى إلا إذا تم تناوله ومعالجته من خلال ثلاثة أبعاد متكاملة (39)، وهي:

**الأداء الاقتصادي:** وهو الذي يأتي في مقابل الثقة التي وضعت في المؤسسة من طرف المساهمين والزبائن.

**الأداء الاجتماعي:** وهو الذي يعكس وضعية العمال داخل المؤسسة.

**الأداء المجتمعي:** وهو الذي يعكس مساهمة المؤسسة في تنمية وتطوير محيطها، وكذا تحسين موقعها داخل المجتمع الذي تتواجد فيه.

حيث أن محصلة هذه الأنواع الثلاثة من الأداء، تشكل ما يعرف بالأداء الشامل للمؤسسة.

**الأداء الشامل:** وهو الذي يأخذ بعين الاعتبار مطالب مختلف فئات أصحاب المصالح: العمال، الموردون، الزبائن، المحيط المجتمعي، المحيط الطبيعي، حيث أنه يبحث عن إرضائهم بطريقة أكثر توازن وعدالة، وذلك من دون إهمال نمو المؤسسة وتطورها خدمة للملاك والمساهمين (40).

وفي هذا الإطار يقول H.Durouret: " ينبغي على المؤسسات أن تأخذ بعين الاعتبار عند إعداد استراتيجياتها العديد من الجوانب، مثل: حماية المحيط، احترام الحقوق الاجتماعية وحقوق الإنسان...، وذلك من خلال العمل على التوفيق ما بين المردودية الاقتصادية من جهة، والمسؤولية الاجتماعية واحترام المحيط من جهة ثانية. إذ أن دور المؤسسة لا ينبغي أن ينتهي عند خلق القيمة لمصلحة المساهمين، بل إن أداءها الشامل يرتبط أيضا بكفاءة أفرادها، وكذا نوعية علاقات الشراكة التي تربطها مع مختلف المتعاملين معها... (41)".

في حين يرى A.Dayan أنه وانطلاقاً من اعتبار المؤسسة خلية اقتصادية واجتماعية، فإنها لكي تبلغ المستوى المطلوب من الأداء على الصعيدين الاقتصادي والاجتماعي، ينبغي عليها المحافظة على شركائها الأساسيين: المساهمين، العمال...، وكذا العمل على تقديم المنفعة إلى المجتمع الذي تتواجد فيه (42).

و بناء على ما سبق، يمكن القول أن نجاح عملية تقويم الأداء تتطلب ضرورة أخذ بعين الاعتبار جميع الجوانب المتعلقة بهذا الأداء، وهو ما أتفق على تسميته بالأداء الشامل للمؤسسة، أي الأداء الذي يراعي انتظارات ومطالب مختلف فئات أصحاب المصالح اتجاه المؤسسة.

ونظراً لأهمية هذا الموضوع، فقد ارتأينا أن نتناوله بشيء من التفصيل من خلال النقطة الموالية.

### 3- أصحاب المصالح وعلاقتهم بالأداء الشامل للمؤسسة

لقد كان تقويم أداء المؤسسات من الجانب المالي على الدوام محل نقد لاذع من طرف أغلب الباحثين والمسيرين، وذلك لأن نتائج هذا التقويم لا تراعي سوى مصالح المساهمين، وبالتالي فإنها تتجاهل مطالب الأطراف الأخرى التي تربطها علاقات متعددة مع المؤسسة، من عمال، زبائن، موردين... غير أن هذا الأمر بدأ يزول تدريجياً بعد ظهور نظرية أصحاب المصالح للعالم Freeman، والتي جاءت استجابة لتغير الظروف الداخلية والخارجية للمؤسسة والاقتصاد والمجتمع ككل.

يعرف G.Yahchouchi أصحاب المصالح على أنهم: " مجموعة الأفراد والمؤسسات التي تشارك بشكل إرادي أو غير إرادي في خلق الثروة للمؤسسة، وفي انجاز أنشطتها " (43).

في حين يعرفهم الباحثان J.Caby و G.Hirigoyen على أنهم: " أفراد أو مجموعات لهم نصيب في نتائج المؤسسة (44)".

أما S.Damak-Ayadi و Y.Pesqueux فيعرفان أصحاب المصالح نقلاً عن العالم FREEMAN على أنهم: " أفراد وجماعات من شأنها أن تؤثر وتتأثر بما تقوم به المؤسسة من أعمال ونشاطات وما تنتبأه من برامج وسياسات (45)".

من خلال هذه التعاريف يتبين لنا أن لأصحاب المصالح البعض من الحقوق التي ترتقي في بعض الأحيان إلى مستوى المطالبة لأن تعمل المؤسسة ضمن أطر قانونية واجتماعية وبيئية من أجل الاستجابة لطموحات واحتياجات هذه الأطراف.

وتجدر الإشارة إلى أن نموذج أصحاب المصالح ظهر في الولايات المتحدة الأمريكية في بداية الستينات من القرن الماضي (46)، وذلك على اثر النقد اللاذع الذي وجه إلى النموذج الإداري التقليدي المعروف بنموذج المساهمين stockholders model الذي يعتبر أن للمؤسسة غاية وحيدة تتمثل في تعظيم ثروة المساهمين. غير أن نموذج

أصحاب المصالح أضاف إلى نموذج المساهمين أن هدف المؤسسة لا ينحصر فقط في هذا الأمر، بل يتجاوزه إلى تحقيق مصلحة كل الأطراف التي تتعامل معها وتتأثر سلبا أو إيجابا بأفعالها وقراراتها. وفي هذا الصدد يقول S.Mercier و M.Lassagne: " في إطار نظرية أصحاب المصالح تعد المؤسسة أداة للربط والتنسيق بين مصالح مختلف الأطراف المستفيدة، إذ يتمثل هدفها الأساسي في خلق الثروة لهم (47)". ومنه يمكن القول أن المنطق الذي يحكم طروحات نموذج أصحاب المصالح يحاول إعطاء صورة أكثر دقة عن موقع المؤسسة ضمن بيئتها الاجتماعية العامة، ويطالب المدراء بالعمل على تحديد تلك الأطراف والعمل على الاستجابة لمطالبهم المشروعة. حيث يقول S.Giamporcaro-Sauniere: " تتمثل مسؤولية المديرين في إطار نظرية أصحاب المصالح في تحقيق التوازن بين كل الفئات الداخلية والخارجية المشكلة لهذه الأطراف (48)".

وعليه يمكن القول أن المؤسسة محاطة ببيئة خارجية معقدة تتواجد فيها مجموعات عديدة من أصحاب المصالح الذين ينظرون إليها انطلاقا من مصالحهم الخاصة، وبالتالي فإنهم يقيمون أدائها من زاوية مدى تحقق هذه المصالح.

مما سبق يتبين لنا أن أصحاب المصالح يتوزعون على العديد من الفئات، من أهمها: المساهمون، العملاء، العاملون، الموردون، الحكومة، المؤسسات المالية، المجتمع المحلي، المؤسسات المنافسة، جمعيات الدفاع عن البيئة، نقابات العمال. وفيما يلي تفصيل لها:

**المساهمون:** وهم أصحاب المصالح التقليديون في المؤسسة، حيث يبحثون باستمرار عن تعظيم القيمة السوقية لأسهمهم، كما أنهم يسعون دوما للحصول على أرباح متزايدة. لذلك فهم يأملون أن تتوسع المؤسسة وتحقق مركز مالي متميز (49).

**العملاء:** يحتل العملاء من بين كافة القوى التي تشكل بيئة المؤسسة موقع الصدارة من حيث الأهمية والتأثير المحتمل على الإستراتيجية ونتائج الأعمال. فالعمل في نهاية الأمر هو الذي يقرر شراء أو عدم شراء سلع وخدمات المؤسسة، وهو ما يؤثر بشكل مباشر على مستويات المبيعات والأرباح، وبالتالي على قدرة المؤسسة على الاستمرار والنمو. وعموما تتركز اهتمامات العملاء في الحصول على السلع والخدمات التي تقدمها المؤسسة بجودة عالية وأسعار معقولة مع احترام آجال التسليم، لذا ينبغي على المؤسسة أن تعرف جيدا الطريقة التي يفكر بها عملائها، كما ينبغي أن يكون لديها فكرة واضحة ودقيقة عن مجمل أهدافهم وانتظاراتهم وذلك من أجل الاستجابة لها بصورة صحيحة (50).

**العاملون:** حيث أنه إذا كان نجاح المؤسسة مرهون بتحقيق أهدافها، فإن العاملون هم الوسيلة الرئيسية لتحقيق هذه الأهداف. لذلك فإنه حتى تزدهر وتتطور المؤسسة فإن عليها أن تعيد ترتيب أولوياتها، وأن تتبنى مدخلا بناء وفعالا لإدارة عاملها يقوم على أساس تكوين فريق متكامل من العاملين لديه الخبرة والمهارة وكذا الرغبة في الانتماء

إلى المؤسسة والولاء لها.

وفي هذا الإطار فإن اللجوء إلى مختلف قنوات التغذية العكسية feedback سيسهل الأمور على مسؤولي المؤسسات، ذلك أنهم من خلال هذه الطريقة سيتعرفون على مختلف المعوقات التي تقف حائلا بين المؤسسة والأداء المتميز. ولهذا السبب تقوم المؤسسات الرائدة بالتعرف الدوري والمنتظم على آراء وتطلعات وهموم موارد البشرية من خلال مجموعة من القنوات والأساليب التي تأتي الاستبيانات في مقدمتها.

ومنه يمكن القول أن تفهم المؤسسة لحقيقة احتياجات موارد البشرية سيظل الوسيلة الأمثل لردم الفجوة بين ما هي عليه الآن وما تريد أن تكون عليه في المستقبل، ذلك أنه لا يمكن للمؤسسة في غياب عملية الاتصال والتعرف المنتظم على ما يدور في أذهان العاملين من تحقيق احتياجاتهم وطموحاتهم. وعموما فإن الأفراد يبحثون دوما عن رواتب وأجور وحوافز جيدة، وعن بيئة عمل ملائمة تتوفر فيها السلامة المهنية، كما أنهم يطمحون إلى تعامل إنساني متميز، ومشاركة في إدارة المؤسسات وتبني لمقترحاتهم التطويرية. ومما لا شك فيه في هذا الإطار، أن الاستثمار المستمر في تنمية رأس المال البشري سيؤدي بالضرورة الحتمية إلى رفع مستوى رضا الأفراد، وبالتالي سيؤثر ذلك إيجابا على مستوى الأداء في المؤسسات(51).

**الموردون:** يتضمن مفهوم الموردين جميع من يقدم للمؤسسة الأجهزة، المعدات، الأدوات، المواد الخام، وغيرها، ولكن الأمر لا ينتهي هنا فقط، إذ ينظم إليهم أيضا من يقدم للمؤسسة مختلف أنواع الخدمات، على غرار المتعاقدين والاستشاريين. ومن المهم أن تدرك المؤسسة أن مستوى أدائها يبقى مرتبطا بأداء هؤلاء الموردين ومدى استعدادهم للتعامل مع المؤسسة.

أما فيما يتعلق بانتظارات الموردين اتجاه المؤسسة، فهم يأملون أن تربطهم معها علاقات دائمة ومستقرة يميزها احترام آجال السداد(52).

**الحكومة:** تعد الحكومة من خلال أذرعها التشريعية والقانونية صاحبة مصلحة عامة وحيوية في المؤسسة، فهي مسؤولة قانونيا وأدبيا عن تأمين مستويات نوعية من الحياة لمواطنيها، ومسؤولة عن تأمين سلع وخدمات عامة لأفراد المجتمع بعيدا عن ما يسببه التلوث البيئي الناجم عن نشاطات مختلف المؤسسات(53). لذلك فالحكومة غالبا ما تبحث عن مدى الالتزام بالقوانين والنظم والتعليمات، وكذا مساندة برامجها، ودفع الالتزامات الضريبية. في حين تتوقع المؤسسة من الحكومة أن توفر الدعم والأمن والاستقرار والبيئة الاستثمارية الملائمة داخل المجتمع.

**المؤسسات المالية:** وهي التي تقدم للمؤسسة التمويل الكافي، لذا فإنه من مصلحة المؤسسات المالية أن تلتزم المؤسسة بالبنود المتفق عليها، وأن تزود مقدرتها المالية وبتحسين مركزها المالي.

**المجتمع المحلي:** يعد المجتمع المحلي على نفس القدر من الأهمية الذي تحظى به

الأطراف المستفيدة الأخرى، وكون المؤسسة جزء لا يتجزأ من هذا المجتمع فإن مسؤوليتها في الالتزام بجميع القوانين والتشريعات تصبح أعظم، مما يتوجب عليها وعلى العاملين معها لعب دور القدوة في ترسيخ ممارسات الالتزام المجتمعي (54). وعموماً يتوقع أفراد المجتمع في أن تساهم المؤسسة في تنمية المجتمع المحلي، ودعم ومساندة أبناء المنطقة، وتهيئة فرص العمل لهم لامتناع البطالة.

**المؤسسات المنافسة:** وهي تبحث غالباً عن التزام المؤسسة بقواعد المنافسة الشريفة.

**جمعيات الدفاع عن البيئة:** وتتوقع من المؤسسة التقليل من التلوث البيئي، وكذا المساهمة في برامج الصحة والرعاية الاجتماعية، بالإضافة إلى برامج النظافة والدعم المتواصل لتحسين وتطوير البيئة.

**نقابات العمال:** وتتوقع التزام المؤسسة بقوانينها ونظمها، وكذا المساهمة في برامجها، واحترام المعايير والأعراف المهنية، كما أن هذه النقابات غالباً ما تطالب بتحسين الأجور وتوفير متطلبات السلامة المهنية وتهيئة فرص التدريب والتأهيل للعاملين (55).

و تجدر الإشارة إلى أن لنظرية أصحاب المصالح أهمية نظرية وتطبيقية كبيرة، حيث يقول A.Mullenbach: "تسمح نظرية أصحاب المصالح بتسيير المؤسسة بطريقة تأخذ بعين الاعتبار انتظارات أصحاب المصالح من جهة، مع مراعاة أهداف المؤسسة من جهة أخرى. كما أن المؤسسة التي تراعي أصحاب المصالح هي مؤسسة تبحث عن أهداف أكبر من تحقيق الربح والنمو..." (56).

في حين يقول G.Yahchouchi: "لقد أثبتت معظم الدراسات أن أداء المؤسسة يتحسن تدريجياً إذا تحسنت علاقاتها مع أصحاب المصالح..." (57). وهو نفس الرأي تقريباً الذي انتهى إليه كل من الباحثان S.Damak-Ayadi و Y.Pesqueux (58).

والجدير بالذكر في هذا الصدد، أنه يصعب بل يستحيل على أي مؤسسة أن تلبى طلبات وانتظارات كل الفئات المشكلة لأصحاب المصالح في آن واحد، فتحقيق مصالح فئة معينة قد يؤدي إلى تقليل قدرة المؤسسة على تحقيق مصالح فئة أخرى. فعلى سبيل المثال إن أية استجابة من قبل المؤسسة للمطالب الخاصة بحماية البيئة من التلوث، سيؤدي إلى حرمان المساهمين بعضاً من أرباحهم التي سيتم إنفاقها في مجال حماية البيئة ومكافحة التلوث، كما أن تلبية مطالب العمال في المؤسسة بزيادة رواتبهم والإنفاق على سياسات التحفيز والمكافآت سيؤدي بالضرورة إلى الانقاص من أرباح المساهمين، وربما أدى أيضاً إلى تخفيض حجم المبالغ المخصصة للإنفاق على مكافحة التلوث وهكذا. وفي هذا الإطار يقول A.Chamaret: "إن محدودية نظرية أصحاب المصالح تبرز من خلال تعارض أهداف وانتظارات مختلف الفئات المشكلة لهذه الأطراف، كما قد يظهر هذا التعارض حتى بين أعضاء نفس الفئة الواحدة" (59). لهذا على المؤسسة أن تقوم بإدارة عملية الاستجابة لمطالب هذه الفئات، بحيث تسعى دوماً

إلى تلبية الحد المعقول منها وهذا لكل الفئات.

غير أنه في إطار عجز المؤسسات على تلبية مطالب كل فئات أصحاب المصالح، فإن هناك من الباحثين من اقترح ترتيب هذه الفئات حسب أهميتها، حيث يقول C.Alazard و S.Separi: "ينبغي أن تهتم المؤسسة أولاً بتلبية طلبات زبائنها، بعدها تتجه إلى إشباع حاجات العاملين والموردين..." (60).

أما M.L.Buisson فتقترح إعطاء وزن نسبي لكل فئة من فئات أصحاب المصالح، وذلك بالاعتماد على المعايير الثلاثة التالية (61).

- قوة التأثير التي تتمتع بها كل فئة، وهي مرتبطة بالدرجة التي تستطيع من خلالها أن تفرض انتظاراتها ورغباتها على المؤسسة.

- طبيعة العلاقة بين المؤسسة وفئات أصحاب المصالح، فالبعض من هذه الفئات تربطهم علاقات قانونية ورسمية مع المؤسسة على غرار: العاملون، الزبائن، الموردون...، في حين تبقى علاقاتها مع فئات أخرى صورية فقط.

- مدى إلحاح واستعجال انتظارات وطلبات كل فئة من فئات أصحاب المصالح.

و على خلاف M.L.Buisson فإن F.Giraud ترى بأنه لا يمكن اقتراح معايير محددة لترتيب فئات أصحاب المصالح، وذلك لأن أهمية هذه الفئات تختلف باختلاف القطاع الذي تنتمي إليه كل مؤسسة. حيث تقول: "إن الأهمية النسبية لكل فئة من فئات أصحاب المصالح تخضع إلى اعتبارات قطاعية، فجمعيات حماية البيئة تعتبر من الفئات ذات الأهمية البالغة في بعض القطاعات، مثل الصناعات الكيماوية والبتروولية، غير أن أهميتها تتضاءل في قطاعات أخرى، مثل: السياحة والبنوك...، ونفس الشيء بالنسبة للحكومة التي تعتبر الطرف الأهم في المؤسسات العمومية، غير أن أهميتها هذه تصبح ثانوية في مؤسسات أخرى..." (62).

وتجدر الإشارة في هذا الصدد، إلى أن انتظارات وتطلعات أصحاب المصالح يمكن أن تعتبر كقاعدة أساسية لوضع مؤشرات تقويم الأداء الشامل، وذلك بعد التشاور مع هذه الأطراف (63)، حيث أن كل طرف سيحكم على أداء المؤسسة وفقاً لمصلحته الخاصة، وهذا بدلالة المؤشرات التي تعبر عن هذه المصلحة. فالمساهم سيعتمد على مؤشر مردودية الأموال المستثمرة، في حين سيحكم العاملون إلى مستوى الأجور وظروف العمل، أما الزبائن فسينظرون إلى جودة المنتجات... (64) لذلك اقترح بعض الباحثين والمتخصصين على الإدارات العليا للمؤسسات أن تتبنى واحداً أو أكثر من مؤشرات الأداء لكل فئة من فئات أصحاب المصالح، فالطبيعة المتشابهة لأهداف المؤسسات من جهة، وانتظارات أصحاب المصالح من جهة أخرى، تفرض على المؤسسات السعي لتحقيق الحد الأدنى من التناسق والتلاؤم بين تلك الأهداف والانتظارات، بحيث تكون نتائج تقويم الأداء متناعمة في مختلف المجالات، وذلك بالشكل الذي يدعم الأداء الشامل للمؤسسة. وفي هذا الإطار يقول A.Dohou و N.Berland: "إن الأداء الشامل في المؤسسة ماهو إلا محصلة لتنسيق الجهود بين

مسيرى المؤسسات من جهة، وأصحاب المصالح من جهة أخرى (65)".

وفي الواقع فإن التنسيق والتشاور ما بين المؤسسة وأصحاب المصالح، إضافة إلى أنه يساعد على بلوغ مستوى الأداء الشامل، فإن له بعد استراتيجي بالنسبة للطرفين، حيث يقول في هذا الإطار H. Du Rouret: " إن التنسيق والتشاور ما بين المؤسسة وأصحاب المصالح من شأنه أن يدعم إستراتيجية التنمية المستدامة (66)".

وبالإضافة إلى صعوبة تحقيق التناسق والتلاؤم بين انتظارات أصحاب المصالح، فإن هناك مشكلة أخرى مردها الجدل الواسع الذي حدث بين معظم الباحثين والمتخصصين حول نوع المؤشرات التي ينبغي على المؤسسة اعتمادها لتقويم أدائها الشامل. وفي هذا الإطار يقول E.M.MORIN: " إذا كان تقويم الأداء يمثل عملية صعبة بالنسبة للمؤسسات التي تطمح إلى الاستمرار والنجاح، فإن هذه الصعوبة مردها الرئيسي هو كون تحديد مؤشرات الأداء يعد أمرا معقدا، وذلك لأن أداء المؤسسات هو قبل كل شيء بناء اجتماعي وأن تقويمه يتم من خلال اعتبارات ذاتية مرتبطة بمتخذ القرار وأهدافه... (67)". غير أن هناك من الباحثين من يرى عكس ذلك، وهذا على غرار H.Bergeron التي تعتبر: " أن صعوبة تقويم الأداء لا ترجع إلى تعقد عملية تحديد المؤشرات، بل إلى ندرة الدراسات التي تناولت موضوع المؤشرات، وذلك لأن أغلب الأبحاث ركزت على مدى تأثير مستوى أداء المؤسسات بعوامل: الهيكل، الإستراتيجية، استعمال نظم تسييرية متفاوتة التعقيد... هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإنه حتى تلك الدراسات والأبحاث التي تناولت مؤشرات الأداء، فهي وعلى قلنتها ركزت على دراسة المؤشرات المالية فقط، غير أن هذه الأخيرة أصبحت غير كافية للتعبير عن أداء المؤسسة، وهذا في ظل التقلبات الشديدة التي يخضع لها محيط المؤسسة، والتي جعلت من نجاح هذه الأخيرة لا يرتبط فقط بزيادة الأرباح أو العائد على رأس المال المستثمر. وفي هذا الصدد تشير آخر الاستطلاعات أن 80% من كبريات المؤسسات الأمريكية ترغب في تغيير أنظمة تقويم أدائها، وهذا سعيا منها نحو إدماج مؤشرات أخرى غير مالية في عملية التقويم " (68).

وهذا هو نفس الرأي تقريبا الذي انتهى إليه E.Poincelot و G.Wegmann وذلك بقولهما: " لقد تعددت الأسباب التي تدفع المؤسسات إلى ضرورة الاعتماد على المؤشرات غير المالية في تقويم أدائها، وهذا خاصة في الفترة الأخيرة مع تزايد الفضائح المالية التي بينت بوضوح محدودية البيانات المحاسبية والمالية كقاعدة لتقويم أداء المؤسسات... " (69).

من خلال ما سبق، يتبين لنا أن المؤشرات المالية أضحت عاجزة لوحدها عن تقديم صورة صادقة وشاملة عن أداء المؤسسة، لكن هذا لا يعني جواز التخلي عنها، بل يجب الإبقاء عليها وتدعيمها بمؤشرات أخرى غير مالية. ومنه يمكن القول أن المؤشرات غير المالية لا تعد بديلا عن المؤشرات المالية، ولكن مكمل لها، حيث يقول E.Cauvin و P.L.Bescos: " لقد كانت أنظمة تقويم الأداء في الماضي تعطي الأولوية

للنتائج المالية، غير أن هذا الأمر بدأ يتلاشى تدريجياً بفعل تغير ظروف المنافسة، الأمر الذي جعل من هذه الأنظمة غير ملائمة للإستراتيجيات الحديثة التي أصبحت تتبناها المؤسسات، خاصة إستراتيجية خلق القيمة لمصلحة الزبائن. هذا وقد كانت المؤسسات الفرنسية هي السبابة إلى تبني المؤشرات غير المالية، وذلك من خلال اعتمادها المبكر على نظام لوحة القيادة الذي يجمع ما بين المؤشرات المالية وغير المالية، في حين لم تلجأ المؤسسات الأمريكية إلى هذا الأسلوب إلا مع بداية التسعينات من القرن الماضي، وهذا بعدما أيقنت أن المؤشرات المالية لوحدها أضحت غير كافية. لهذا ينبغي استعمال المؤشرات غير المالية بشكل مكمل للمؤشرات المالية من أجل التعبير عن أداء المؤسسة، وذلك لأن أي مؤشر مهما كانت قوته القياسية هو عاجز عن التعبير عن ظاهرة الأداء المؤسسي بشكل منفرد" (70).

لكن يبقى السؤال المطروح : كيف يمكن للمؤسسة أن تحقق أحسن توليفة ممكنة ما بين المؤشرات المالية والمؤشرات غير المالية من أجل تقويم أدائها الشامل؟

ومن أجل الإجابة عن هذا السؤال، فقد قام عدد من الباحثين والخبراء بتطوير واقتراح مجموعة من الأنظمة والطرق التي من شأنها أن تساعد المؤسسة على تقويم أدائها الشامل، والتي يبقى أهمها على الإطلاق بطاقة الأداء المتوازن التي سوف نتناولها من خلال النقطة الموالية.

#### 4- بطاقة الأداء المتوازن

لقد بات من الواضح في عصرنا هذا أن المؤسسة التي تسعى لأن تكون قادرة على مواجهة المنافسة الخارجية ينبغي عليها تطبيق المفاهيم الحديثة في الأدب الإداري، خاصة وأنها تعيش في ظل ثورات عدة وعلى أصعدة مختلفة، منها ثورة المعلومات والاتصالات و ثورة التكنولوجيا، لذلك فهي بحاجة إلى توظيف كل ما هو جديد في علم الإدارة والذي أثبت تحقيق المردودات المطلوبة. ومن بين هذه المفاهيم الحديثة يمكن أن نذكر بطاقة الأداء المتوازن BSC، وللإحاطة بهذا الموضوع سنتناول أولاً مفهوم وأهمية بطاقة الأداء المتوازن، ثم منظورات هذه البطاقة، فالخطوات المنهجية لتصميمها وتطبيقها، وأخيراً مؤشراتها.

#### 4-1- مفهوم وأهمية بطاقة الأداء المتوازن

تقدم Kaplan و Norton بفكرة بطاقة الأداء المتوازن في جانفي 1992 بالنشر في مجلة Harvard Business Review (71)، حيث اعتبرا أن الحاجة إلى زيادة المعرفة اللازمة لمعالجة مشكلة عجز الأدوات المالية عن توفير المعلومات اللازمة لإدارة المؤسسات الحديثة هي التي دعتهم إلى التقدم بهذه الفكرة. والذي حثهما أكثر على العمل في هذا الاتجاه هو أنشطة التجديد والابتكار والتدريب التي أصبحت السمة البارزة لمؤسسات هذا العصر، لهذا فإنه أصبح من غير المعقول أن يتم الحكم على جودة أداء هذه الأنشطة باستخدام أساليب تقويم الأداء التقليدية. ومن هنا برزت الحاجة إلى إيجاد نماذج تقويم شاملة ومتوازنة تعكس حقيقة الإنجاز الفعلي بالمؤسسة.

و والت الأبحاث والدراسات فيما بعد لتشمل عددا أكبر من المؤسسات في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا، وكل هذه الدراسات أكدت أن هذه المؤسسات حققت نتائج عالية باستخدام هذه البطاقة.

هذا ومع بداية الألفية الثالثة أصبحت مختلف المؤسسات في العالم - وليس في الدول الأنجلوسكسونية فحسب - تتسارع لتطبيق هذه البطاقة نتيجة للسمعة الممتازة التي اكتسبتها.

ولقد عرفت هذه البطاقة على أنها إطار عملي لقياس الأداء مع هدفين رئيسيين، الأول تحويل الإستراتيجية إلى أهداف محددة للأقسام المختلفة في المؤسسة، والثاني توصيل تلك الإستراتيجية إلى كل أجزاء المؤسسة. أما التعريف الأدق فهو لكل من Kaplan و Norton اللذان يعتبران بطاقة الأداء المتوازن نظاما متكاملًا يعكس التوازن بين الأهداف قصيرة وطويلة الأجل، المؤشرات المالية وغير المالية (72).

ويعتبر البعض من الاختصاصيين في هذا المجال أن بطاقة الأداء المتوازن هي أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقويم الأداء يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومؤشرات ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، إضافة إلى أنه يوحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة.

إن فكرة ابتكار بطاقة الأداء المتوازن ركزت على وصف المكونات الأساسية لنجاح المؤسسة، وذلك بمراعاة ثلاثة أبعاد أساسية: البعد الزمني، البعد الاستراتيجي، والبعد البيئي (73).

**البعد الزمني:** تهتم عمليات تقويم الأداء بثلاثة أبعاد زمنية هي الأمس، اليوم، وغدا، فما تفعله المؤسسات اليوم من أجل غد قد لا يكون له تأثير حتى حلول بعد غد. وبذلك يصبح ضروريا مراقبة النسب الرئيسية سواء كانت مالية أو غير مالية بصورة متواصلة.

**البعد الاستراتيجي:** تهتم عمليات تقويم الأداء بربط التحكم التشغيلي قصير المدى برؤية وإستراتيجية المؤسسة طويلة المدى.

**البعد البيئي:** تهتم عمليات تقويم الأداء بكل من الأطراف الداخلية والخارجية عند القيام بتطبيق المؤشرات، ولهذا فهناك المؤشرات الخارجية التي تهتم بالعملاء والأسواق، والمؤشرات الداخلية التي تهتم بتحسين الفعالية والكفاءة.

وبناءً على ما سبق، يمكن القول أن بطاقة الأداء المتوازن تستمد أهميتها من محاولة موازنة مؤشرات الأداء المالية وغير المالية (74)، وذلك لتقويم كلا من الأداء قصير الأجل وطويل الأجل في تقرير موحد.

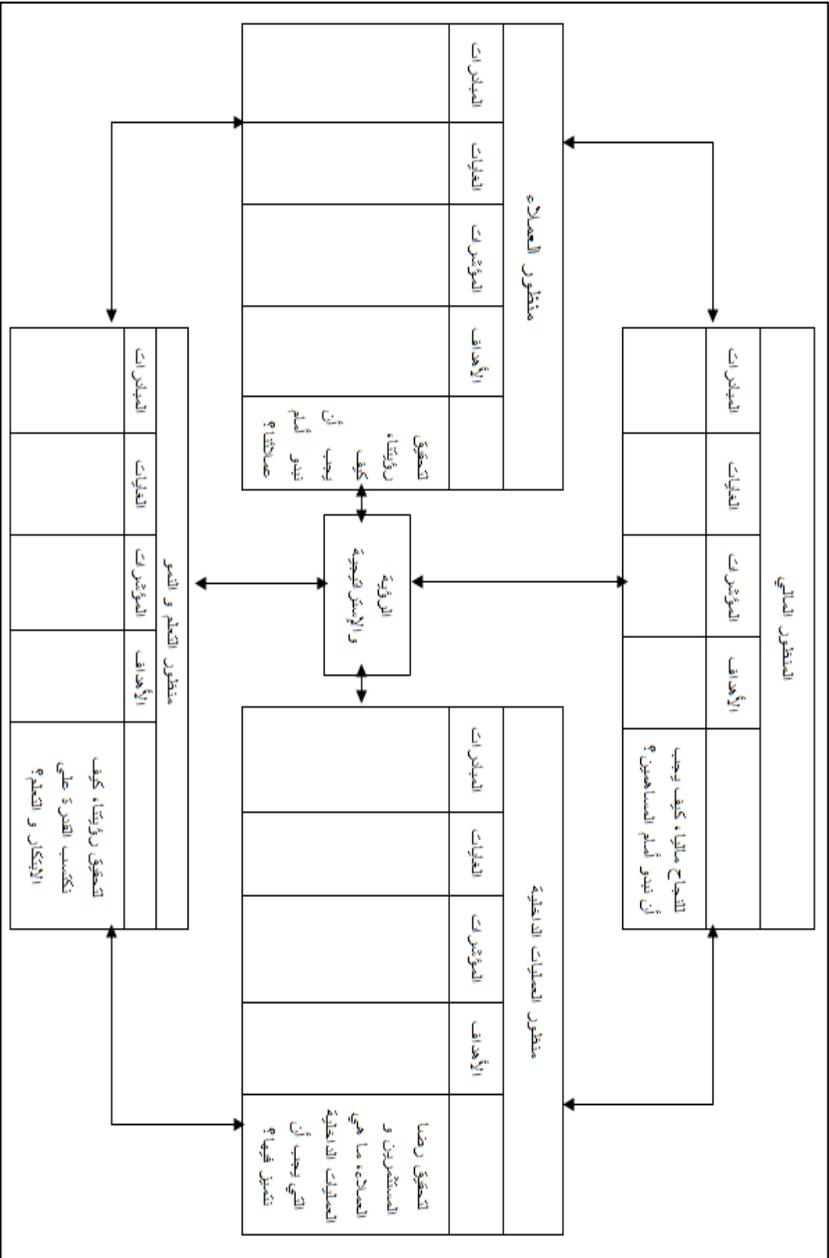
ومن خلال التجارب الميدانية تبين أن لبطاقة الأداء المتوازن أهمية بالغة على الصعيدين الاستراتيجي والتشغيلي، وكذا على المستويين المالي وغير المالي، حيث

- تتجسد هذه الأهمية من خلال النقاط التالية(75):
- تعالج النقص الموجود في أنظمة الإدارة التقليدية، بمعنى أنها تعالج عجز هذه الأنظمة عن ربط إستراتيجية المؤسسة بعيدة المدى مع أنشطتها قصيرة المدى.
  - مساعدة المؤسسات على التركيز الكلي على ما ينبغي عمله لزيادة تقدم الأداء، كما أنها تعمل كمظلة للتوزيع المنفصل لبرامج المؤسسة، مثل الجودة، إعادة التصميم، وخدمة العميل.
  - توضح الرؤية وتحسن الأداء، وتضع تسلسلا للأهداف، كما أنها توفر التغذية العكسية للإستراتيجية، بالإضافة إلى كونها تسمح بربط المكافآت بمعايير الأداء.
  - تجمع وفي تقرير واحد العديد من العناصر المتفرقة لبرنامج العمل التنافسي، مثل: التوجه نحو العملاء، تدنية وقت الاستجابة، تحسين النوعية، التأكيد على العمل الجماعي، تحليل وقت طرح المنتجات الجديدة.
  - تلزم المديرين على تدارس كل المؤشرات التشغيلية المهمة.
  - تترجم الرؤية والإستراتيجية على أرض الواقع، وتخلق ترابط بين الأهداف ومؤشرات الأداء.
  - توسع عملية التنسيق في المؤسسة لتشمل جميع العاملين من خلال إعطائهم فكرة دقيقة عن ماذا وكيف يمكن أن يعملوا لدعم الإستراتيجية.

#### 2-4- منظورات بطاقة الأداء المتوازن

إن ظهور مفهوم بطاقة الأداء المتوازن أدى إلى إدراك أنه لا يوجد مؤشرا واحد يمكن أن يقيس الأداء الكلي للمؤسسات، فهذا النظام يترجم رؤية المؤسسة إلى مجموعة مؤشرات للأداء موزعة على أربعة منظورات، هي: منظور العملاء، منظور العمليات الداخلية، المنظور المالي، منظور التعلم والنمو (76)، وهذا كما يوضحه الشكل رقم 4.

شكل رقم 4: منظورات بطاقة الأداء المتوازن



**المصدر:** صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي: " بطاقة القياس المتوازن للأداء كنظام لتقييم أداء منشآت الأعمال في عصر المعلومات: نموذج مقترح للتطبيق في الجامعات الخاصة"، دراسات في الإستراتيجية وبطاقة الأداء المتوازن، دار زهران للنشر، عمان، الأردن، 2007، ص 149.

من خلال الشكل السابق يتبين لنا أن بطاقة الأداء المتوازن تتضمن أربعة منظورات أساسية: المنظور المالي، منظور العمليات الداخلية، منظور العملاء، منظور التعلم والنمو. وفيما يلي سنبين بالتفصيل كيفية العمل بمقتضى هذه المنظورات.

#### 4-2-1- المنظور المالي

يعد المنظور المالي أحد محاور تقييم الأداء، ويمثل نتاج هذا المنظور مؤشرات موجهة لتحقيق الأهداف، والوقوف على مستوى الأرباح المتحققة بفضل إستراتيجية المؤسسة فيما يتعلق بتخفيض مستويات التكاليف بالمقارنة مع المؤسسات المنافسة. حيث يركز هذا المنظور على حجم ومستوى الدخل التشغيلي العائد على رأس المال المستثمر الناتج عن تخفيض التكاليف ونمو حجم المبيعات لمنتجات حالية وجديدة، وهذا بالإضافة إلى العائد على حقوق المالكين، والعائد على إجمالي الأصول، القيمة الاقتصادية المضافة، ونمو التدفقات النقدية المتولدة عن الأنشطة التشغيلية.

وتتجلى أهمية هذا المنظور في أن كل المؤشرات أو المعايير المستخدمة في المنظورات الأخرى ترتبط بتحقيق واحد أو أكثر من أهداف المنظور المالي، لذلك فإن كل الاستراتيجيات والمبادرات يفترض أنها تمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المالية (77).

#### 4-2-2- منظور العمليات الداخلية

و يقصد به جميع الأنشطة والفعاليات الداخلية الحيوية التي تتميز بها المؤسسة عن غيرها من المؤسسات، والتي يتم من خلالها مقابلة حاجات العملاء وغايات وأهداف المالكين (78). وبذلك فإن هذا المنظور يكشف عن اختلاف رئيسي ما بين المداخل التقليدية ومدخل بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء، إذ أن المداخل التقليدية تحاول مراقبة وتحسين العمليات القائمة الموجودة، غير أن مدخل بطاقة التقييم المتوازن عادة ما يحدد العمليات الجديدة كلياً والتي يتم ابتكارها لخدمة وإرضاء العملاء وتلبية الأهداف المالية للمؤسسة. وبالإضافة إلى هذا فإن منظور العمليات الداخلية يسلط الضوء على العمليات الأكثر أهمية لنجاح استراتيجيات الأعمال في حين تركز أنظمة قياس الأداء التقليدية على عمليات تسليم منتجات وخدمات اليوم إلى عملاء اليوم. غير أن موجّهات النجاح المالي بعيدة المدى يمكن أن تفرض على المؤسسة أن تعمل على خلق سلع وخدمات جديدة، والتي من المفترض أنها سوف تلبى الحاجات الناشئة للعملاء

الحاليين والمستقبلين.

ومن جانب آخر فإن الميزة الثانية التي تكمن في مدخل بطاقة الأداء المتوازن هي إدخال عمليات الإبداع في العمليات الداخلية، وما عملية الإبداع إلا موجهها قويا للأداء المالي المستقبلي مقارنة بالدورة التشغيلية قصيرة المدى (79).

#### 4-2-3- منظور العملاء

إن مؤسسات اليوم ملزمة بوضع متطلبات وحاجات ورغبات العملاء في صميم استراتيجياتها، لما يشكله هذا الأمر من أهمية كبيرة تنعكس إيجابا على نجاح المؤسسة في منافستها مع المؤسسات الأخرى، وبقائها واستمرارية نشاطها في السوق. حيث يعتمد ذلك على قدرتها على تقديم السلع والخدمات بجودة عالية وأسعار معقولة. كما أنه من خلال هذا المنظور يمكن للمؤسسة ترجمة رسالتها بخصوص العملاء إلى مؤشرات محددة ذات علاقة باهتماماتهم وإشباع حاجاتهم ورغباتهم.

ويمكن تحديد اهتمامات العملاء من خلال العديد من الجوانب أهمها: الوقت، الجودة، الأداء، الخدمة، التكلفة...، ويحتوي هذا المنظور على عدة مؤشرات منها: رضا العملاء، الاحتفاظ بالعملاء، اكتساب عملاء جدد، ربحية العملاء، وحصّة المؤسسة في السوق من القطاعات المستهدفة.

ويمكن الحكم على أداء المؤسسة وفقا لهذا المنظور من خلال استبيان العملاء أو رجال البيع، أو من خلال الملاحظة والمشاهدة، كما يمكن اللجوء إلى حجم المبيعات المتحقق باعتماد المؤشرات المشار إليها أنفا ضمن هذا المنظور.

#### 4-2-4- منظور التعلم والنمو

يرتكز هذا المنظور على الاهتمام بالقدرات الفكرية للعاملين ومستويات مهاراتهم ونظم المعلومات والإجراءات الإدارية للمؤسسة والعمل على مواءمتها للعصر، ومحاولة تحقيق رضا العاملين والمحافظة عليهم ورفع معنوياتهم وزيادة الإنتاجية. ويمكن قياس رضا العاملين من خلال إجراء مسح بمساهماتهم في اتخاذ القرارات، وتوفير المعلومات للقيام بالعمل كما ينبغي، والتشجيع المتواصل على الإبداع والمبادرة.

كما يمكن قياس درجة المحافظة على العاملين من خلال معدل دوران العمل، حيث كلما كان هذا الأخير مرتفعا فإن ذلك يندر بالخطر والعكس صحيح، كما نستطيع قياس إنتاجية العاملين بمقاييس إنتاجية العمل المعروفة.

وهكذا وعندما تناولنا بالدراسة والتحليل المنظورات الأربع المشكلة لبطاقة الأداء المتوازن، نأتى الآن إلى التعريف بالمحاور الرئيسية المشكلة لكل منظور. حيث يتبين لنا من خلال الشكل رقم 4 أن كل منظور من منظورات بطاقة الأداء المتوازن يحتوي على المحاور التالية: (80)

الأهداف Objectives

غالبا ما تكون الأهداف بشكل عام موزعة بالتساوي على مختلف أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وتحمل تقريبا نفس الأهمية الإستراتيجية، كما يجب أن تكون محددة وقابلة للقياس وقابلة للتحقيق وأيضا معقولة، بالإضافة إلى ضرورة اقتران إتمامها بمجال زمني.

### **المؤشرات أو المقاييس Indicators or measures**

وهو بمثابة المجس الذي يحدد حالة الهدف المراد تحقيقه عن طريق مقارنته بقيمة محددة سلفا، مثال ذلك: مؤشر رضا العملاء (مسح ميداني).

### **الغايات أو المعايير Target**

الغاية هي مقدار محدد يتم القياس بناء عليه لتحديد مستوى الانحراف من الهدف المقرر تحقيقه.

### **المبادرات Initiatives**

هي المشاريع التشغيلية اللازم تنفيذها لتحقيق الهدف.

### **3-4- الخطوات المنهجية لتصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن**

إن عملية بناء بطاقة الأداء المتوازن تبدأ من المستويات العليا إلى المستويات الدنيا، بدء بصياغة رؤية المؤسسة، ثم تحديد الاستراتيجيات، فتحدد العناصر الحرجة للنجاح، وتحديد المؤشرات، وصولا إلى تحديد وتطوير خطة العمل، ثم تحديد الأفعال التنفيذية، وأخيرا المتابعة والتقييم. هذا وقد تعددت آراء الكتاب والباحثين حول الخطوات اللازمة لتصميم وتطبيق البطاقة، غير أن أغلبها أجمع على أن الترتيب الذي يلزم اتخاذه، والوقت المخصص لكل خطوة يتم تكييفهما طبقا لخصائص وظروف كل مؤسسة على حدا (81).

شكل رقم 5: الخطوات التفصيلية لتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن



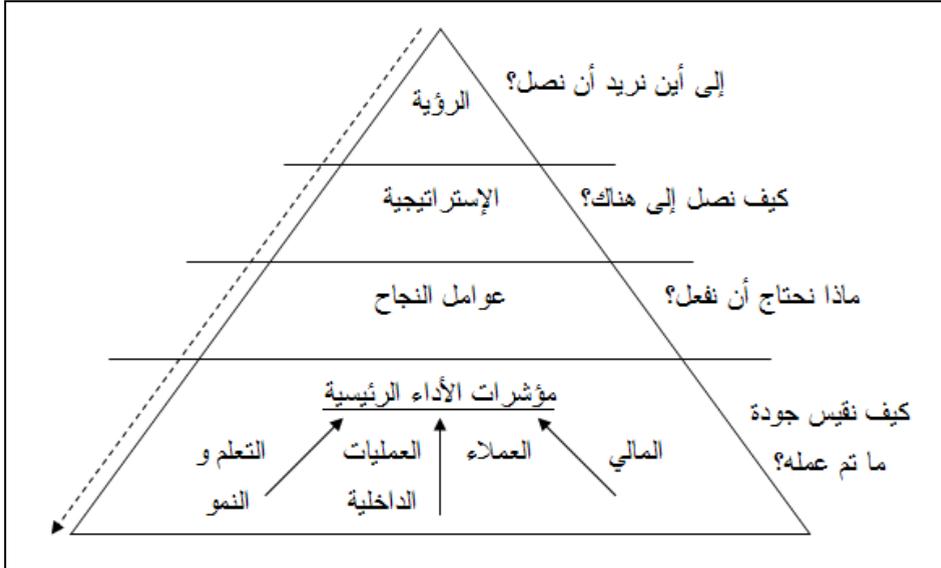
المصدر: عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية: " التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن"، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2006، ص221-222.

يظهر من الشكل السابق أن هناك تدرج منطقي في تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن، فالبدائية تكون بتحديد رؤية المؤسسة وتطلعاتها لتشييد الإستراتيجية التي تضمن لها الوصول إلى هذه الرؤية وتحقيق أمالها، وما يسهل عملية التقويم هو تحديد العناصر الحرجة للنجاح، ليتبع ذلك بتحديد كل من المقاييس وخطة العمل، وصولاً إلى خطوة تحديد الأفعال التنفيذية، وأخيراً تأتي خطوة المتابعة والتقويم. غير أن جدوى هذه المتابعة لا يمكن لها أن تكتمل إلا إذا أولت المؤسسة العناية الكافية لمؤشرات الأداء.

#### 4-4- مؤشرات بطاقة الأداء المتوازن

خلصنا فيما سبق إلى أن بطاقة الأداء المتوازن تمثل نظاما إداريا يترجم الرؤية والرسالة إلى أداة فعالة ترتبط وتتصل بالإستراتيجية، وتساعد على تطبيق الخطط وضبط ومراقبة النمو في المؤسسات بطريقة سهلة تجمع فيها كافة الأهداف الإستراتيجية. ويوضح الشكل رقم 6 كيفية قياس المؤسسة لأدائها وذلك باعتماد بطاقة الأداء المتوازن.

شكل رقم 6: مستويات قياس الأداء من خلال بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهم غربية: مرجع سبق ذكره، ص 253.

من خلال الشكل السابق يتضح لنا أن مستويات بطاقة الأداء المتوازن مرتبة ترتيبا منطقيا انطلاقا من القناعات الإستراتيجية ووصولاً إلى الإجراءات التشغيلية (82).

كما ينبغي أن تظهر المؤشرات وبشكل واضح كيف نرى أنفسنا وكيف يرانا الآخرون، وأن تسمح بعقد مقارنات زمنية وكذا مقارنات مع مؤسسات منافسة. مع الأخذ بعين الاعتبار أن المؤشر الواحد يمكن أن يفيد في وصف مجالات رؤية مختلفة، وتتضح هذه النقطة أكثر من خلال عدد من الأمثلة التي ساقها كل من Kaplan و Norton (83):

- تشمل المؤشرات المقترحة لمجال الرؤية المالي الأنصبه السوقية فيما يتعلق بمجموعات معينة من العملاء وكذا الأرباح المتولدة من هذه المجموعات، رغم أن هذه المؤشرات قد توجد أيضا في مجال رؤية العملاء.

- تشمل المؤشرات المقترحة لمجال رؤية العمليات الداخلية نصيب المبيعات الذي تُسهم به المنتجات الجديدة، كما قد يظهر هذا المؤشر أيضا في مجال رؤية التعلم والنمو.

- تشمل المؤشرات المتعلقة بمجال رؤية التعلم والنمو: الكفاءة وزمن تحسين العمليات كدراسة الوقت المستغرق في الإنتاج وخفض التكاليف...، كما يمكن لهذه المؤشرات أيضا أن تظهر في مجال رؤية العمليات الداخلية.

وفيما يلي سيتم عرض مجموعة من المؤشرات التي يوصي بها العديد من الكتاب والباحثين لكل مجال من مجالات الرؤية.

#### 4-4-1- مؤشرات المنظور المالي

تستخدم غالبا على مستوى هذا المنظور مؤشرات معتادة للربح أو الخسارة مثل العائد على الاستثمار وما شابه ذلك، وهي عادة مؤشرات نقدية أو مشتقة من مؤشرات نقدية، مثل مؤشرات الإيراد للعامل الواحد، أو ربحية مجموعات العملاء المختلفة. لذلك فهذه المؤشرات تمثل امتدادا لمؤشرات الربحية الكلاسيكية، وكلاهما يقيسان حدث وقع بالفعل، إلا أنه يمكن اعتبارها مؤشرات جيدة لعوامل نجاح علاقات العملاء والعمليات الداخلية.

وليس من الضروري أن تؤخذ المؤشرات المالية دائما من النظام المحاسبي للمؤسسة، فقد يكون السعر السوقي للسهم مقياسا هاما للنجاح، وذلك إذا كانت المؤسسة مقيدة في بورصة الأوراق المالية.

ومن أهم مؤشرات المنظور المالي يمكن أن نذكر: مبيعات المؤسسة وحصتها من السوق، عدد المنتجات الجديدة أو الاستخدامات الجديدة للمنتج أو للخدمة الحالية، عدد العملاء الجدد والأسواق الجديدة، عدد منافذ التوزيع الجديدة ومدى التنوع في تقديم الخدمات وأنماط التسليم والتسعير، مقدار ما تحقق من انخفاض في المخزون وزيادة معدل دورانه، معدل دوران النقدية، العائد على رأس المال.

#### 4-4-2- مؤشرات منظور العملاء

يسبق عملية وضع مؤشرات العملاء عملية تحديد أسواق المؤسسة، فالمؤسسات عادة ما تختار قطاعات الأسواق الأكثر ربحية بالنسبة لها أو التي تستطيع أن تسيطر عليها بدرجة أكبر (84). ومن أجل اختيار مؤشرات العملاء قد تتعاقد المؤسسة مع مكاتب متخصصة لقياس اتجاهات العملاء وما شابه ذلك، حتى تتمكن من معرفة الكيفية التي يراها بها العملاء وأيضا الكيفية التي ترى بها المؤسسة عملاءها.

وفيما يلي بعض المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها عند تطبيق منظور العملاء: عدد العملاء، الحصة السوقية، متوسط المنفق على علاقات العملاء (بالقيمة)، مؤشر رضا العملاء (نسبة مئوية)، مؤشر ولاء العملاء (نسبة مئوية)، عدد الزيارات للعملاء،

عدد الشكاوى، تكلفة جلب العميل الجديد، عدد العملاء الجدد، نسبة التسليم في الموعد، نفقات التسويق، مؤشر الصورة الذهنية للعلامة التجارية (نسبة مئوية)، متوسط مدة العلاقة بالعميل.

#### 4-4-3- مؤشرات منظور العمليات الداخلية

إن معظم المؤشرات المتعلقة بمنظور العمليات الداخلية مأخوذة من مشاريع إدارة الجودة الشاملة TQM، بالإضافة إلى مشاريع أخرى خاضت في نفس السياق. فإذا أردنا وصف عمليات معينة فإن هناك أنواع كثيرة من المؤشرات التي يمكن استخدامها كمؤشرات الإنتاجية، الجودة، مستوى التكنولوجيا، استغلال الطاقة، وقت التسليم، مدة الانتظار....

وفيما يلي بعض المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها عند تطبيق منظور العمليات الداخلية: نسبة التسليم في الوقت المحدد، متوسط الوقت المنفق في اتخاذ القرارات، معدل دوران المخزون، نسبة التحسن في الإنتاجية، نسبة نفقات تكنولوجيا المعلومات إلى المصروفات الإدارية، نسبة المصروفات الإدارية إلى إجمالي المصروفات، الوقت المعياري لتطوير المنتج، الوقت المعياري من إصدار الطلبية إلى التسليم، عدد الإنبعاثات الصادرة من الإنتاج إلى البيئة.

#### 4-4-4- مؤشرات منظور التعلم والنمو

إن القدرة الفعلية على الابتكار والتعلم تمثل عادة مفهوم غير محدد بدقة، وخاصة إذا أردنا تحديد مدى فائدة وجدوى التطوير الجديد أو كيف يتوقع أن يسهم في النجاح المستقبلي، فالابتكار والتعلم والنمو أموراً يمكن قياسها فقط إذا توفرت فكرة واضحة بما تتضمنه هذه العمليات وما لا تتضمنه.

و فيما يلي بعض المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها عند تطبيق منظور التعلم والنمو: قيمة تكاليف البحث والتطوير، نسبة تكاليف البحث والتطوير إلى التكاليف الإجمالية، قيمة الاستثمار في التدريب، قيمة الاستثمار في دعم المنتجات الجديدة، قيمة الاستثمار في تطوير أسواق جديدة، عدد براءات الاختراع، متوسط عمر براءات اختراع المؤسسة، مؤشر رضا العاملين، نسبة العاملين الأقل من سن معينة، نسبة المنتجات الجديدة إلى العدد الكامل لمنتجات المؤسسة، معدل دوران العمل، عدد المقترحات المقدمة، عدد المقترحات المنفذة.

وبهذا نكون قد قدمنا صورة شاملة عن نظام بطاقة الأداء المتوازن، غير أن الملاحظ من الناحية العملية المتعلقة بتطبيق هذا النظام هو وجود اختلاف فيما بين المؤسسات في استخداماتها لمؤشرات التقويم وكذا طرق الربط بينها (85).

خاتمة

لقد تطرقنا في بداية هذه الدراسة إلى معالجة المدارس الإدارية لموضوع تقييم أداء المؤسسة، حيث تبين لنا أن كل مدرسة إدارية قد تناولت هذا الموضوع وفقا لرؤيتها الخاصة، وذلك لأن اهتمامات وأولويات المؤسسات قد تغيرت بشكل مستمر على مر الفترات. كما تناولنا أيضا مفهوم الأداء في المؤسسات وأنواعه، حيث اتضح لنا أن هناك تباين واختلاف كبيرين بين معظم الباحثين والمتخصصين حول هذا الأمر، رغم أن هناك بعض الإجماع حول اعتماد الأفكار التي اقترحها كل من A.Bourguignon وM.Lebas. بالإضافة إلى ذلك فقد لاحظنا وجود عدم اتفاق بين معظم الباحثين فيما يتعلق بتصنيف أنواع الأداء، حيث أن هناك من ميز بين الأداء الداخلي والأداء الخارجي، وهناك من تحدث عن الأداء الاقتصادي والأداء الاجتماعي، في حين يفضل البعض الآخر الحديث عن الأداء المستديم...

كما تبين لنا أيضا أن نجاح العملية التقييمية يبقى مرهون بمدى قدرة المؤسسات على الاستعانة بمجموعة من مؤشرات الأداء التي من شأنها التعبير عن الأداء الشامل للمؤسسة، وهو الأداء الذي يعكس طموحات ومطالب جميع فئات أصحاب المصالح، من: عمال، مساهمين، مؤسسات مالية، موردين، زبائن، مجتمع محلي... وبالتالي فإن المؤسسة ذات الأداء الجيد هي التي تستطيع أن تحقق التوازن بين جميع هذه الأطراف.

وفي هذا الإطار يبرز نموذج بطاقة التقييم كأداة فعالة لتحقيق هذا التوازن، وذلك لأنه يبين على نحو أعمق ما يحدث في المؤسسة. كما أن الإضافة الحقيقية التي جلبها نموذج BSC تتمثل في إيجاد أداة موضوعية للمديرين تمكنهم من ترجمة استراتيجيات المؤسسة إلى خطوات عمل تنفيذية يتم تطبيقها بما يحقق الأهداف المنشودة، وذلك بالتركيز على الجوانب الأربعة محل اهتمام بطاقة الأداء المتوازن: المنظور المالي، منظور العمليات الداخلية، منظور العملاء، ومنظور التعلم والنمو.

وفي الأخير يمكن القول أن بطاقة الأداء المتوازن من أحدث وربما يعتبرها البعض من أفضل أساليب وتقنيات تقييم أداء المؤسسات، غير أنها مثل غيرها من الأدوات لها مزايا وعيوب، ولها مؤيدون ومعارضون أو ناقدون، وهي مازالت تخضع لتطوير مستمر. وفي هذا الصدد يرى بعض الباحثين أن بطاقة الأداء المتوازن لا تحل كل مشكلات أداء وتطوير المؤسسات، ولكنها وسيلة حديثة مساعدة، فهي تحدد مؤشرات الأداء، وبالتالي تساعد على تحقيق الإستراتيجية وتطوير الأداء.

## المراجع

1- Lamia BERRAH : " L'indicateur de performance ", éd: CEPADUES-EDITIONS, Toulouse, 2002, P7.

- 2- Ce qui ne peut pas se mesurer ne peut pas se gérer.
- 3- Chaker HAOUET : " Informatique décisionnelle et management de la performance de l'entreprise ", P17, cahier de recherche N°2008-01, laboratoire Orléanais de gestion, in site internet:  
<http://www.univ-orleans.fr/log/rechdoc.htm> le 13 mai 2008.
- 4- Rickie MOORE : " Evaluation de la performance économique durable des entreprises :- méthodes et pratiques américaines et européennes-", thèse de doctorat en sciences de gestion sous la direction de Henri SAVALL, université Jean MOULIN Lyon 3, 2005, P37-38.
- 5- P.MEVELLEC: " Coûts à base d'activités: un succès construit sur un malentendu ", revue française de gestion, janvier-février 1991, P20-29.
- 6- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI: " Contrôle de gestion ", 5ème édition, éd: DUNOD, Paris, 2005, P8.
- 7- Rickie MOORE: Op.cit, P34.
- 8- Ibid.P100.
- 9- H.PENAN: " Encyclopédie de la gestion et du management ", sous la direction de Robert LEDUFF, éd: DALLOZ, Paris, 1999, P899.
- 10- Ibid.P42.
- 11- P.CHARPENTIER:" Organisation et gestion de l'entreprise ", éd: NATHAN, Paris, 1997, P194.
- 12- Yves Frédéric LIVIAN:" Organisation: théories et pratiques ", éd: DUNOD, Paris, 1998, P33.
- 13- Jean FIEVEZ et al:" La méthode UVA ", éd: DUNOD, Paris, 1999, P11.
- 14- American Society of Mechanical Engineers
- 15- Henri JACOT, Jean Pierre MICAELLI:" La dimension institutionnelle de l'indicateur de performance ", in indicateurs de performance, sous la direction de Chantal BONNEFOUS, Alain COURTOIS, éd: HERMES science, Paris, 2001, P42.
- 16- Alain COURTOIS et al:" Gestion de production ", 3ème édition, éd: d'organisation, 2002, P305-306.
- 17- Luc BOYER, Noël EQUILBEY:" Organisation : théories et applications ", éd: D'organisation, Paris, 2000, P232.
- 18- Tony ALBERTO, Pascale COMBEMALE: " Comprendre l'entreprise ", éd: NATHAN, 1993, P133.
- 19- H.PENAN: Op.cit, P899.
- 20- Tony ALBERTO, Pascale COMBEMALE: Op.cit, P137.
- 21- Luc BOYER, Noël EQUILBEY: Op.cit, P231.
- 22- Ibid.P101.
- 23- Raymond BITEAU: " La conduite de l'accélération du changement ", in Indicateurs de performance, sous la direction de Chantal BONNEFOUS, Alain COURTOIS, éd: HERMES science, 2001, P103.
- 24- Lamia BERRAH: Op.cit, P134.

- 25- Jean FIEVEZ et al: Op.cit, P11.
- 26- Annick BOURGUIGNON: " peut-on définir la performance ? ", revue française de comptabilité, N°269, P65.
- 27- Ibid.P65.
- 28- La capabilité d'aller où l'on veut.
- 29- M.LEBAS: " Oui, il faut définir la performance ", revue française de comptabilité, N°269, P69.
- 30- Chantal BONNEFOUS : " La performance et ses indicateurs : éléments de définition ", in indicateurs de performance, sous la direction de Chantal BONNEFOUS et Alain COURTOIS, éd : HERMES science Europe, Paris, 2001, P24-25.
- 31- Philippe LORINO : " Méthodes et pratiques de la performance ", 3ème édition, éd: d'organisation, Paris, 2003, P5-9.
- 32- فلاح حسن الحسيني، إدارة المشروعات الصغيرة، مدخل استراتيجي للمنافسة والتميز، الطبعة الأولى، دار الشروق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص.311،
- 33- Henri SAVALL, Véronique ZARDET: " Maîtriser les couts et les performances cachés ", éd: ECONOMICA, 1995, P79.
- 34- مراد كواشي: "التكاليف الخفية وأثرها على أداء المؤسسة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2005، ص.120.
- 35- Paul PINTO: "La performance durable ", éd: DUNOD, PARIS, 2003, P 9.
- 36- Ibid. P8.
- 37- Rickie MOORE: Op.cit, P44.
- 38- Bernard MARTORY, Daniel CROZET: " Gestion des ressources humaines – pilotage social et performance – ", éd: DUNOD, Paris, 2005, P168-169.
- 39- Centre des Jeunes Dirigeants d'entreprise (CJD) : " Le guide de la performance globale ", éd: D'organisation, 2ème tirage, 2006, P10.
- 40- Ibid.P20.
- 41- Hugues du ROURET: " Pour que l'entreprise soit le moteur du développement durable ", P25-26, in site internet : Le:13.05.2008.  
<http://www.etudes.ccip.fr/archrap/pdf03/rou0303.pdf>
- 42- Armand DAYAN : " Manuel de gestion ", volume 1, éd: ELLIPSES, PARIS, 1999, P795.
- 43- Georges YAHCHOUCI : " Valeur ajoutée par les parties prenantes et création de valeur de l'entreprise ", P66, in site Internet :  
<http://www.lacpa.org.lb/Includes/Images/Docs/TC/newsletter25/18%20Dr.%20Georges%20Yahchouchi.pdf>  
Le : 25avril 2009.
- 44- Jérôme CABY, Gérard HIRIGOYEN : " La Création de Valeur de l'entreprise ", 2ème édition, éd: ECONOMICA, Paris, 2001, P104.
- 45- Salma DAMAK-AYADI, Yvon PESQUEUX : " La théorie des parties prenantes en perspective ", P3, in site  
Internet : <http://www.unice.fr/edmo/ethiquepesqueux.pdf> le: 20 mai 2009.

- 46- Centre des Jeunes Dirigeants d'entreprise (CJD): Op.cit, P16.
- 47- Marc LASSAGNE, Samuel MERCIER : "La gestion de risque éthique en entreprise: une gestion paradoxale ?", Cahier du FARGO, octobre 2006, P 2.
- 48- Stéphanie GIAMPORCARO-SAUNIERE : " L'investissement socialement responsable entre l'offre et la Demande ", thèse de doctorat de sociologie, université RENE DESCARTES, PARIS V, 2006, P35.
- 49- فلاح حسن الحسيني : مرجع سبق ذكره، ص71.
- 50- Centre des Jeunes Dirigeants d'entreprise (CJD): Op.cit, P80.
- 51- خالد محمد بني حمدان، وائل محمد صبحي إدريس : " الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، منهج معاصر"، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص98.
- 52- Jérôme CABY, Gérard HIRIGOYEN : Op.cit, P105.
- 53- أحمد القطامين: "الإدارة الإستراتيجية: مفاهيم وحالات تطبيقية"، دار مجدلاوي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص25.
- 54- خالد محمد بني حمدان، وائل محمد صبحي إدريس: مرجع سبق ذكره، ص99 .
- 55- فلاح حسن الحسيني: مرجع سبق ذكره، ص61.
- 56- Astrid MULLENBACH: " La responsabilité sociétale des entreprises ", les cahiers du CERGOR, N°02/01, Mars 2002, P14.
- 57- Georges YAHCHOUCI: Op.cit, P64.
- 58- Salma DAMAK-AYADI, Yvon PESQUEUX : Op.cit, P8.
- 59- Aurélie CHAMARET: "Créer un espace de dialogue et de délibération entre les entreprises et leurs parties prenantes", 2ème congrès du réseau international de recherche sur les organisations et le développement durable, P3-4, in site internet : <http://www.riodd2008.net/Actes2/Chamaret.pdf> le: 15 mai 2009.
- 60- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI: Op.cit, P700.
- 61- Marie-Laure BUISSON: "Comment gérer les raisons multiples ?, la légitimation de l'organisation en question ", P4, in site internet : <http://www.cerog.org/fileadmin/files/cerog/wp/731.pdf> le: 02 aout 2009.
- 62- Françoise GIRAUD et al: " Contrôle de gestion et pilotage de la performance", 2ème édition, éd: GUALINO, Paris, 2004, P73-74.
- 63- Angèle DOHOU, Nicolas BERLAND: " Mesure de la performance globale des entreprises", P17-18, in site internet : <http://www.iae.univ-poitiers.fr/afc07/Programme/PDF/p154.pdf> Le :13 mai 2009
- 64- Yves Frédéric LIVIAN: Op.cit, P23.
- 65- Angèle DOHOU, Nicolas BERLAND: Op.cit, P20.
- 66- Hugues du ROURET: Op.cit, P26.
- 67- Estelle M.MORIN et al: " Mesurer la performance de l'entreprise ", in Revue de la Gestion, Volume 21, Numéro 3, Septembre 1996, P61.

- 68- Hélène BERGERON: " Les indicateurs de performance en contexte PME, quel modèle appliquer ?", P2-3, in site Internet : <http://ddata.over-blog.com/xxxyyy/0/32/13/25/bergero.pdf> le: 15 mars 2009.
- 69- Evelyne POINCELOT, Grégory WEGMANN: " Utilisation des critères non financiers pour évaluer ou piloter la performance: analyse théorique ", P2, in site Internet : <http://www.u-bourgogne.fr/LEG/wp/1040902.pdf>  
Le: 13 avril 2009.
- 70- Eric CAUVIN, Pierre-Laurent BESCOS: " Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des entreprises françaises : une étude empirique ", in revue de Finance contrôle Stratégie, Volume 8, Numéro 1, Mars 2005, P5-6.
- 71- Ingmar GEHRKE, Peter HORVATH: " Implementation of performance measurement: a comparative study of French and German organizations ", in performance measurement and management control, Elsevier Science Ltd, UK, 2002, vol 12, P175.
- 72- Lars-G ran AIDEMARK: " Balanced scorecards in healthcare: experiences from trials with balanced scorecards in five country councils ", in performance measurement and management control, Op.cit, P236.
- 73- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية: " التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن "، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2006، ص193.
- 74- Mandar DABHILAKAR, Lars BENGTTSSON: " The role of balanced scorecard in manufacturing: a tool for strategically aligned work on continuous improvement in production teams?", in performance measurement and management control, Op.cit, P184.
- 75- عبد الرضا فرج بدر اوي، وائل محمد صبحي إدريس: " بطاقة التقديرات المتوازنة: أداة حديثة لتقييم أداء المنظمات "، دراسات في الإستراتيجية و بطاقة الأداء المتوازن، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص131-132.
- 76- Ingmar GEHRKE and Peter HORVATH: Op.cit, P160-161.
- 77- عبد الرضا فرج بدر اوي، وائل محمد صبحي إدريس: مرجع سبق ذكره، ص133.
- 78- طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس: " بطاقة الأهداف الموزونة وإدارة الجودة الشاملة - دراسة مقارنة- "، دراسات في الإستراتيجية و بطاقة الأداء المتوازن، مرجع سبق ذكره، ص308.
- 79- طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس: " بطاقة الأهداف الموزونة... منظور استراتيجي "، دراسات في الإستراتيجية و بطاقة الأداء المتوازن، مرجع سبق ذكره، ص183.
- 80- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية: مرجع سبق ذكره، ص211-213.
- 81- نفس المرجع السابق، ص219.
- 82- Ingmar GEHRKE, Peter HORVATH: Op.cit, P163.
- 83- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية: مرجع سبق ذكره، ص255-256.
- 84- نفس المرجع السابق، ص216.

85- سعد صادق بحيري: " إدارة توازن الأداء "، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003-  
2004، ص222.