

المحور الخامس:

بطاقة الأداء المتوازن (لوحات القيادة)

تمهيد :

تعد لوحات القيادة من بين أهم أدوات المحاسبة الإدارية في الوقت الراهن، والتي تساهم في مساعدة الشركات على ممارسة وظائفها الأساسية من تخطيط ورقابة وتقييم للأداء المتوازن ؛ ولقد ظهرت بطاقة الأداء المتوازن في البداية كأداة تساهم في الموازنة بين الإيرادات والنفقات الخاصة بمنظمات الأعمال والخاصة بفترة زمنية معينة و استخدامها للتنبؤ ولتقدير الأداء المستقبلي لها في سبيل تحقيق الأهداف الإستراتيجية طويلة المدى، ثم تطورت لتشمل كافة الوظائف الإدارية بالمؤسسة و اتسع نطاق استخدامها على المستوى العالمي. و من خلال هذا المحور سنتعرض لها بالتفصيل من خلال المفهوم والنشأة والتطور والخصائص وأهم المراحل الضرورية لتبنيها و ضمان نجاحها والمزايا التي تحققها للمسيرين داخل المؤسسة .

أولاً: ماهية بطاقة الأداء المتوازن (لوحات القيادة)

1/نشأة بطاقة الأداء المتوازن (Balanced scorecard)

يعود ظهور بطاقة الأداء المتوازن وانتشار استخدامها إلى بداية التسعينات أين نشر كل من Norton و Kaplan مقالا عن مشروع بحثها الذي تناول أساليب قياس الأداء المالي للشركات سنة 1992، وكان هذا البحث سببا في انطلاقة كبرى الشركات العالمية لتبني و إعداد بطاقة الأداء المتوازن كوسيلة فعالة في التنبؤ و القياس و التخطيط الإستراتيجي طويل المدى.

و لقد تم إنشاء أول بطاقة أداء متوازن وتنفيذها في العالم من قبل شركة Analog Device الأمريكية و من ثم اتسع نطاق استخدامها و تطورت كفرع لعمليات التخطيط الإستراتيجي بالشركات ، إضافة إلى ظهور مبادرات و أبحاث لتحسين الجودة الخاصة بها، و الاهتمام بالسوق و رضا الزبون و الموظفين ، كل هذا ينحصر في التطورات و التغييرات التي شهدتها بطاقة الأداء المتوازن كأداة من أدوات المحاسبة الإدارية المتقدمة و الحديثة.

2/ مفهوم بطاقة الأداء المتوازن :

تعرف بطاقة الأداء المتوازن بأنها : "خطة رقمية معدة بمشاركة جميع المستويات الإدارية على اختلافها، و تشمل أهداف المشروع و سياسته و موارده المالية و آليات تخصيص هذه الموارد ، كما تتضمن النتائج المستهدفة تخطيطها خلال الفترة المقبلة للمشروع".

فهي أسلوب يتم من خلاله وضع تقديرات للعمليات المستقبلية خلال فترة زمنية كخطة مالية شاملة تتخذ كأداة رقابة يتم من خلالها متابعة و تقسيم الأداء.

حيث تترجم بطاقة الأداء المتوازن رسالة و إستراتيجية المنظمة إلى مجموعة من مقاييس الأداء التي تقدم الإطار العام لتنفيذ الإستراتيجية ، و لا تركز بطاقة الأداء المتوازن على تحقيق الأهداف المالية فقط بل تركز كذلك على

الأهداف غير المالية التي يجب أن تحققها للوصول إلى غاياتها المالية ، و لقد أطلق عليها تسمية بطاقة الأداء المتوازن (المقاييس المتوازنة) كونها توازن في تقرير واحد في مقاييس الأداء المالية و غير المالية لتقييم الأداء قصير و طويل الأجل ؛ كما تساهم بطاقة الأداء المتوازن في التخفيض من تركيز رجال الإدارة على الأداء المالي قصير الأجل مثل الأرباح الربع سنوية كون المؤشرات غير المالية و التشغيلية مثل جودة المنتج و رضا الزبون تقيس التغيرات التي تضعها الشركة على المدى الطويل ، و قد لا تظهر المنافع المالية لهذه التغيرات بشكل فوري أي في الأجل القصير ، لكن يبقى التحسين الفوري في المقاييس غير المالية مؤشرا لخلق قيمة اقتصادية في المستقبل أي أن بطاقة الأداء المتوازن تساهم من خلال المقاييس المالية و غير المالية في توسيع الاهتمام بالأداء قصير الأجل.

ثانيا : أبعاد و أهمية بطاقة الأداء المتوازن

1/ أبعاد بطاقة الأداء المتوازن : تقيس بطاقة الأداء المتوازن مقاييس أداء المنظمة من أربعة أبعاد أساسية هي :

1-1 البعد أو المنظور المالي **Financial perspective** : يقيم هذا البعد الربحية المحققة من الإستراتيجية، و تخفيض التكلفة المنسوب إلى تكاليف المنافسين و نمو المبيعات و يركز البعد المالي على كمية دخل التشغيل و العائد على رأس المال الناتج عن تخفيض التكاليف و بيع عدد أكبر من المنتجات .

2-2 بعد العميل **Customer perspective** : يحدد هذا البعد قطاعات السوق المستهدفة ، و يقيس نجاح الشركة في هذه القطاعات و متابعة أهداف النمو تستخدم الشركات مقاييس مثل الحصة السوقية و عدد العملاء الجدد و رضا العميل .

2-3 بعد عملية التشغيل الداخلي **Internal business process perspective** : يركز هذا البعد على عمليات التشغيل الداخلي التي تضيف لبعد العميل من خلال خلق قيمة للعملاء، و تضيف كذلك للبعد المالي من خلال زيادة قيمة المساهم ، فبعد معرفة و تحديد الأداء المرجعي (المقارن) للمنافسين الأساسيين يتم تحديد أهداف تحسين عمليات التشغيل الداخلي كما يتم تفكيك منتجات المنافسين إلى أجزائها المادية بهدف مقارنتها مع المنتجات الداخلية للشركة و تصميماتها ، و هذا ما يساهم في تقدير تكاليف المنافسين و يشمل هذا البعد على ثلاثة عمليات فرعية هي: أ - عملية الابتكار: The Innovation Process إبتكار السلع أو الخدمات والعمليات التي ستلي حاجات العملاء، و تهدف الشركات من خلال هذه العملية الى تحقيق تكاليف أقل و تعزيز النمو عن طريق تحسين التكنولوجيا المستخدمة في العمليات الإنتاجية.

ب- عملية التشغيل the Operation Process و تشمل إنتاج و تسليم السلع والخدمات الموجودة التي سوف تلي حاجات العملاء، و تتمثل المبادرات الإستراتيجية الأساسية في تحسين جودة الإنتاج و تخفيض زمن التسليم للعملاء و تلبية تواريخ التسليم المحددة .

ت- خدمة ما بعد البيع Post sales services: و المقصود بها تقديم خدمة ومساندة للعميل بعد بيع السلعة أو الخدمة رغم أن العملاء لا يطلبون خدمة ما بعد البيع، إلا أن هناك متابعة واستجابة سريعة ودقيقة لطلبات خدمة العملاء.

4-2 بعد التعلم والنمو Learning and growth perspective : يحدد هذا البعد قدرة و إمكانيات الشركة التي تريد أن تتوقف في عمليات التشغيل الداخلية المتغيرة وتخلق قيمة للعملاء والمساهمين، و يركز بعد التعلم والنمو على ثلاث عناصر أساسية هي:

أ- قدرات العملاء: تقاس باستخدام مستويات التعليم ومهارة العاملين.

ب- قدرات نظام المعلومات: وتقاس بنسبة عمليات الإنتاج ذات التغذية العكسية الفورية.

ت- التحفيز: ويقاس بمدى رضا العاملين ونسبة العاملين في ادارة الانتاج والمبيعات (العاملين الأساسيين).

2/أهمية بطاقة الأداء المتوازن :

تجمع بطاقة الأداء المتوازن بين الأهداف قصيرة و طويلة الأجل عند قياس الأداء و يمكن تلخيص أهمية إعداد بطاقة الأداء المتوازن فيما يلي :

1-2 ترجمة الرؤية **Translating Vison** عادة ما تتضمن رؤية الشركة صفة العمومية التي يصعب فهمها وترجمتها إلى أفعال ولهذا يتم تحويلها الى مقاييس وأهداف من خلال بطاقة الأداء المتوازن، وهذا ما يساهم في توضيح أكبر ونشر الوعي و الإعلام بالرؤية الإستراتيجية للإدارات والأفراد بالشركة حيث تستخدم كدليل عمل لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.

2-2 توصيل الاستراتيجية وربطها بالأهداف: **Comminicating and Linking** حيث تساهم بطاقة الأداء المتوازن في ربط أهداف الأقسام والإدارات بالأهداف الإستراتيجية للشركة، وبالتالي إمكانية ربط نظام الحوافز والمسائلة عن مدى مساهمة كل قسم في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركة، و التعرف عن مدى فهم الإدارات والأقسام والأفراد لرؤية وأهداف الشركة الإستراتيجية.

3-2 التخطيط: **Planning** توفر بطاقة الأداء المتوازن دليلا مرشدا لطريقة تكامل الجهود و استغلال الموارد باتجاه تحقيق الأهداف الإستراتيجية ، أين تحقق غرضين أساسين هما :

أ- الرقابة الادارية: من خلال مساعدة المدراء و المسؤولين في إحكام السيطرة على مجموعة محددة من الأنشطة من خلال تحديد مجموعة من الأهداف الرئيسية وتحديد مجموعة المقاييس طبقا للأبعاد الأربعة السابقة الذكر، على أن تكون هناك رؤية نحو تحقيق مستويات أداء أفضل وتفسير الأسباب التي تربط الأهداف بالمتطلبات المالية للشركة .

ب- الرقابة الاستراتيجية : تستخدم البطاقة للمساعدة على رقابة أداء الشركة عند تنفيذ الأنشطة المتزامنة مع الخطة الإستراتيجية ومنه يتحول دور البطاقة من تعقب الأداء إلى الرقابة فيما إذا تم تحقيق الأهداف الإستراتيجية من عدمه والبحث في المدى الذي يتطلبه إنجاز الأعمال وقدرتها على العمل بشكل فعال مع الأدوات الإدارية الأخرى (أنظمة المحاسبة الإدارية الأخرى).

ثالثا : المحاور الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن:

1/ مبادئ وأسس نجاح بطاقة الأداء المتوازن:

لكي تحقق بطاقة الأداء المتوازن أهدافها الأساسية يجب أن تتوفر على مجموعة من الأسس والمبادئ أهمها:

1-1 مبدأ الشمول والإتساق والتكامل في الإعداد: حسب هذا المبدأ يجب على المؤسسة أن تقوم بإعداد البطاقة بشكل يشمل كافة أوجه النشاط حيث يجب أن تشتمل على تلخيص لأهداف مختلف الأنشطة كالمبيعات والإنتاج والتمويل: فعدم توفر هذا المبدأ قد يجعل الهدف من التنسيق بين مختلف الأنشطة صعب التحقيق، والمؤكد أن غياب التنسيق عن أي وحدة اقتصادية يؤدي إلى سوء إستخدام الموارد المادية والبشرية المتاحة لها، حيث يقضي مبدأ الشمول والإتساق والتكامل في الإعداد بضرورة التنسيق بين الموازنات الخاصة بمختلف الأنشطة و إعدادها بشكل منسق ومتكامل.

2-1 مبدأ المرونة و الاستعداد بالخطط البديلة : يعد مبدأ المرونة أحد الدعائم الأساسية لنجاح بطاقة الأداء المتوازن حيث يساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها بأكثر فعالية وكفاءة ممكنة تماشيا مع التغيرات في الظروف والتقدير حيث يتصف الواقع العملي بالتغير الدائم وعدم الإستقرار وتعدد البدائل، و يجب أن تعبر البطاقة عن المستقبل بكافة الإحتمالات الممكنة وأن تكون ديناميكية للتغيرات المتوقعة.

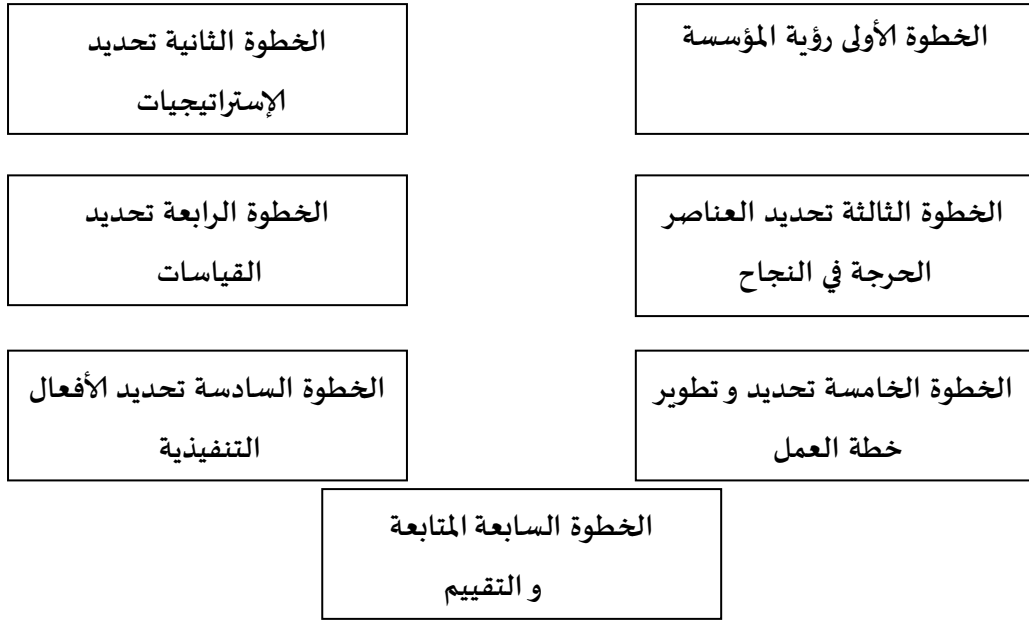
3-1 مبدأ اعتبار الموازنة مقياسا للأداء: يمثل تقييم الأداء جوهر الوظيفة الرقابية، ولهذا يتم اعتماد البطاقة كأداة لقياس الأداء تمهيدا لتقييمه مع الأهداف المسطرة ، كما يجب اختيار نظام لتقييم الأداء بحيث يحفز المدراء والمسؤولين على العمل نحو تحقيق الأهداف بشكل مرضي.

4-1 مبدأ المشاركة : يقضي هذا المبدأ بضرورة مراعاة الجوانب السلوكية عند إعداد بطاقة الأداء المتوازن وتكمن أهميتها في أن البطاقات المحددة قد لا يتم تحقيقها بالكفاءة المرجوة وتمثل المشاركة مقدار تأثير كل فرد على بطاقة الأداء المتوازن النهائية التي يشارك في وضعها، و من الضروري توافق الهدف الذي يقبله المسؤولون مع الأهداف الشخصية ، وهذا ما يجعلهم يبذلون جهودا أكبر لتحقيقها ، وهذا لا يكون إلا من خلال المشاركة أين يتم حث العاملين على الإدلاء بما لديهم من معلومات بأمانة وصدق لاستخدامها في اعداد بطاقات الأداء المتوازن.

2/ خطوات اعداد وتصميم بطاقة الأداء المتوازن:

تبدأ عملية تصميم بطاقة الأداء المتوازن من المستويات العليا إلى المستويات الدنيا، وتقوم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى مقاييس وأفعال وأهداف ملموسة. ولقد تنوعت آراء الباحثين حول التطورات العلمية اللازمة لتصميم بطاقة الأداء المتوازن كما أن هذه المراحل قد تختلف طريقة صياغتها من شركة إلى شركة أخرى إلا أن هناك إجماع حول أهم الخطوات الواجب إتباعها والشكل الموالي يبين أهم هذه المراحل:

الشكل رقم (07): الخطوات العامة لتصميم و اعداد بطاقة الأداء المتوازن



1-2 الخطوة الأولى: رؤية المؤسسة : قبل القيام بذلك يجب أولاً إعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها حتى تنجح الإستراتيجية كما يجب نشر وغرس مفاهيم بطاقة الأداء المتوازن وطريقة تطبيقها.

ثم يتم الشروع في تنفيذ هذه الخطوة والمتمثلة في تحديد رسالة ورؤية المؤسسة الإستراتيجية، حيث يقوم مقياس الأداء المتوازن على رؤية شاملة مشتركة تلائم وحدة الأعمال (المؤسسة)، التي تحتوي على عملاء وقنوات توزيع متعددة، ومرافق إنتاج ومقاييس أداء مالي خاصة بها، ويتمثل الغرض الأساسي في هذه المرحلة في تحديد أساس واضح بخصوص متطلبات وخصائص الإنتاج وتحديد الوضع الحالي للمؤسسة وماهية الكيفية التي سيتم من خلالها تطوير الصناعة بها؛ وهذا يكون من خلال عقد مقابلات مع رجال الإدارة العليا لتحديد رؤية المؤسسة وغاياتها ورسالتها وأهدافها الأساسية.

2-2 الخطوة الثانية: تحديد الإستراتيجيات: حيث تقوم الإدارة العليا خلال دورة حياتها وخلال دورة حياة المنتجات بتحديد إستراتيجية المؤسسة ومستوى المنافسة والإمكانات والموارد المتوفرة فإن كانت المؤسسة جديدة وفي مرحلة النمو ستركز في إستراتيجيتها على العناصر الخارجية مثل رضا الزبون والأداء البيئي والابتكار والتجديد حتى تدعم مركزها التنافسي وفي حالة كون المؤسسة في مرحلة النضج والاستقرار تحدد الإدارة العليا إستراتيجيتها على أساس

محركات الأداء الداخلية كالتشغيل الداخلي والمساهمين وتقنيات التحسين المستمر بما يساهم في تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية والرفع من العوائد وقيمة المساهمين.

3-2 الخطوة الثالثة: تحديد عوامل النجاح الحرجة: عوامل النجاح الحرجة هي الشروط التي تسمح من تحقيق الأهداف ومساعدة المؤسسة على مواجهة الظروف والبيئة المتغيرة و تقوم المؤسسة خلال هذه المرحلة بتحليل الإستراتيجيات العامة و وضعها في شكل أهداف لمحركات الأداء الخمسة والمتمثلة في كل من الجانب المالي والسوق والتشغيل الداخلي، و جانب التطوير والابتكار والتحسين المستمر، و جانب الأداء المجتمعي؛ هذا ما يحقق الترابط في نظام تقييم الأداء بالمؤسسة من خلال اشتقاق الأهداف من الإستراتيجيات وتعاون الأهداف فيما بينها لتحقيق الإستراتيجيات من جهة أخرى.

4-2 الخطوة الرابعة: تحديد القياسات: تختص هذه المرحلة بتحديد مقاييس الأداء للأهداف الإستراتيجية المحددة في الخطوة السابقة، و لكي تحقق المقاييس دورها بفعالية، يجب أن تكون مشتقة من الهدف الإستراتيجي الذي تعبر عنه، ويجب أن يكون عدد المقاييس مناسباً دون زيادة أو نقصان ويعبر عن الأهداف التطورية والتنافسية بأفضل طريقة ممكنة.

5-2 الخطوة الخامسة: تحديد و تطوير خطة العمل: خلال هذه الخطوة يتم صياغة الأهداف ووضع خطة العمل أين يجب أن تشمل الأفراد المسؤولين، وجدولاً زمنياً لإعداد التقارير المرحلية والنهائية؛ حيث يجب تحديد قائمة للأولويات وكيفية تنفيذ الإستراتيجية على مراحل زمنية محددة.

6-2 الخطوة السادسة: تحديد الأفعال التنفيذية: هنا يتم الإنتقال من وضع الخطة إلى تطبيقها على أرض الواقع وهذا يتطلب تحديد الأهداف السنوية وتوزيع وتخصيص الموارد وتحديد المسؤوليات وتدعيم البرامج، ويتم ذلك من خلال ربط المقاييس بقواعد البيانات وأنظمة المعلومات وتعريف الموظفين بالمؤسسة بكافة مقاييس الأداء المتوازن.

7-2 الخطوة السابعة: المتابعة و التقييم: خلال هذه المرحلة تقوم المؤسسة بمتابعة تحقيق المقاييس عن طريق وضع دليل معلوماتي لمقاييس الأداء المتوازن وعرضها للإدارة العليا لمراجعتها ومناقشتها مع مسؤولي الأقسام والوحدات ويتم إعادة دراسة مقاييس الأداء المتوازن كل سنة كجزء من أعمال التخطيط الإستراتيجي بالمؤسسة.

رابعاً: تقييم بطاقة الأداء المتوازن:

1/مزايا بطاقة الأداء المتوازن:

تحقق بطاقة الأداء المتوازن مجموعة من المزايا نلخصها في النقاط الأساسية التالية:

- ✓ المساهمة في الرفع من كفاءة الإدارة وأدائها.
- ✓ تتطلب التخطيط الدوري لكافة الأنشطة داخل المؤسسة.
- ✓ تحسن من كفاءة الإدارة التنسيقية.

- ✓ تشجع روح التعاون بين الأفراد والموظفين وترفع من كفاءة أنظمة الإتصال بالمؤسسة.
- ✓ تأخذ شكل القياس الكمي عند التحليل وعرض البيانات والمعلومات.
- ✓ تشكل نظاما متكاملا لتقييم الأداء .
- ✓ تخلق الوعي التكملي لدى الأفراد داخل المؤسسة .
- ✓ تمكن من مقابلة المتطلبات القانونية أو التعاقدية.
- ✓ تحرك كافة الجهود والأنشطة لتحقيق الأهداف المسطرة.

2/ جوانب القصور عند تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن :

لكي تتجنب المؤسسة حدوث مشاكل أو عيوب عند تبنيها وتنفيذها لبطاقة الأداء المتوازن لابد أن تحرص على تجنب جوانب القصور التي قد تؤثر سلبا على إستراتيجيتها ويمكننا حصر جوانب القصور هذه في النقاط الأساسية التالية:

- ✓ عدم إفتراض أن العلاقة السببية تكون دقيقة كونها تقوم على مجرد فرضيات ولا بد للمؤسسة عبر الزمن من البحث عن أدلة القوة والسرعة في الروابط بين المقاييس غير المالية والمالية.
- ✓ عدم البحث عن تحسينات لكل المقاييس فقد تكون هناك حاجة الى تعويضات بين الأهداف الإستراتيجية المختلفة.
- ✓ عند استخدام المقاييس الشخصية (غير الموضوعية) يجب أن توازن الإدارة بين منافع تقديم معلومات أوفر عن المقاييس مقابل عدم الدقة و احتمال وجود تلاعبات.
- ✓ التتبع الدائم لدراسة تكاليف ومنافع المبادرات (مثل إدخال تكنولوجيا جديدة مثلا) قبل دمجها ضمن أهداف بطاقة الأداء ، حتى لا توجه إدارة المؤسسة نحو مقاييس لا تنتج منافع مالية طويلة الأجل.
- ✓ عدم تجاهل المقاييس غير المالية عند تقييم الأداء.
- ✓ عدم استخدام مقاييس أكثر من اللازم، كي لا تنتج عنها بطاقة أداء غير منتظمة قد تؤدي إلى تكريس الاهتمام بمقاييس دون أهمية على حساب مقاييس أخرى ذات أهمية كبيرة لإستراتيجية المؤسسة.