

Ministry of Higher Education and Scientific  
Research

Abbas Laghrou University of khenchela  
Faculty of Economics , Commercial and  
Management Sciences

Department of Finance and Accounting  
Specialization: Accounting



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عباس لغرور خنشلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة  
تخصص: محاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي بعنوان :

دور بطاقة الأداء المتوازن في دعم عملية مراقبة  
التسيير في المؤسسة  
دراسة حالة مؤسسة عثمانى للحليب - خنشلة-

إشراف الأستاذ(ة):

- بكرون حفصة

إعداد الطالب(ة):

- عبابسة حياة

- بودوحة شيماء

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة الأصلية	الرتبة	الأستاذ
رئيسا	جامعة خنشلة	أستاذ التعليم العالي	بن حركو غنية
مشرفا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر ب	بكرون حفصة
مناقشا	جامعة خنشلة	أستاذ محاضر ب	بن سالم فراح

السنة الجامعية: 2024-2025



Ministry of Higher Education and Scientific  
Research  
Abbas Laghrou University of khenchela  
Faculty of Economics , Commercial and  
Management Sciences



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عباس لغرور خنشلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية  
تخصص: محاسبة

Department of Finance and Accounting  
Specialization: Accounting

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي بعنوان :

دور بطاقة الأداء المتوازن في دعم عملية مراقبة  
التسيير في المؤسسة  
دراسة حالة مؤسسة عثمانى للحليب - خنشلة-

إشراف الأستاذ(ة):

- بكرون حفصة

إعداد الطالب(ة):

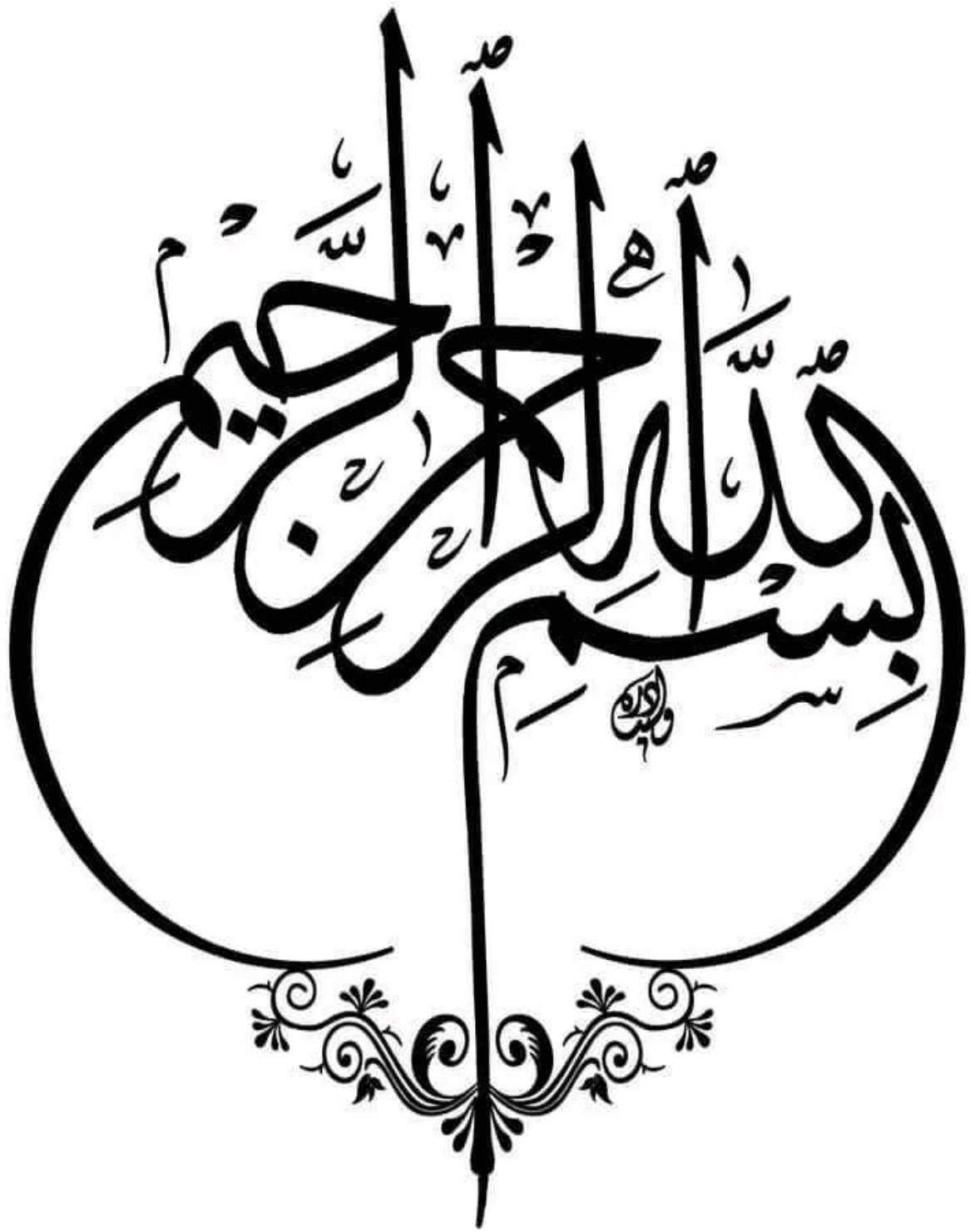
- عبابسة حياة

- بودوحة شيماء

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة الأصلية	الرتبة	الأستاذ
رئيسا	جامعة خنشلة	أستاذ التعليم العالي	بن حركو غنية
مشرفا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر ب	بكرون حفصة
مناقشا	جامعة خنشلة	أستاذ محاضر ب	بن سالم فراح

السنة الجامعية: 2024-2025



## شكر وعرfan

انطلاقاً من قوله تعالى: " أن اشكر لي ولوالديك إلى المصير " ( 1 ) أتقدم بخالص  
الشكر إلى الله العليّ القدير وأحمده حمدا يليق بجلاله وعظيم سلطانه  
وانطلاقاً من قول حبيبنا المصطفى صلى هلا عليه وسلم: " من لا يشكر الناس لا يشكر  
الله ، فإننا نتقدم بجزيل الشكر والعرfan

لأستاذتنا الفاضلة

د/بكون حفصة

حفظها الله ورعاها وأطال في عمرها فقد كان اشرافها ومنحها الكثير من الوقت لنا  
اليد الأولى في خروج هذه المذكرة العلمية بالشكل الذي ظهرت عليه. كما كان  
لتوجهها لها ونصحها دور أساسي في إتمام دراستنا  
العلمية.

شكر موصول أيضا لأعضاء لجنة المناقشة الفاضل الذين قبلوا مناقشة هذا العمل، وهم  
أساتذتنا الذين

لهم الفضل علينا ففضلهم علينا كفضل القمر على سائر الكواكب.

كما لا ننسى أن نتقدم بجزيل الشكر والعرfan لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد في  
إتمام هذا العمل

إلى كل هؤلاء أقول.... جزاكم الله عنا وعن خدمة العلم خير الجزاء وأطال الله في  
أعماركم ومتعكم بموفور الصحة والعافية.

أمين

## الإهداء

إلى من أحمل اسمه بكل فخر الذي لم أجد عبارات تجزيه حقه بالتقدير و الاحترام الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له أماله إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى، إلى من رفعت رأسي عاليا افتخارا به إليك يا من أفديك بروحي إلى حبيبي وقدوتي « أبي العزيز

إلى من وضع الله الجنة تحت أقدامها إلى معنى الحب والحنان والتفاني، إلى بسمة الحياة وسر الوجود

إلى من كان دماغها سر نجاحي أغلى الحبايب « أمي الحبيبة « أطال الله في عمرك إلى من بوجودهم

أكتسب قوة ومحببة ل حدود لها إلى من عرفت معهم معنى الحياة

### أحواتي

إلى من تميزوا بالوفاء صديقات عمري ورفيقات دربي

إلى كل أفراد العائلة »

إلى من كد معي العمل بغية إتمام هذا العمل وتشاطرنى فرحة النجاح إلى أختي وصديقتي هيام بودودة

إلى كل من دعمني من قريب أو بعيد على إتمام هذا العمل ولكل من كان عوننا وسند

في/ هذا الطريق المستقيم لبناء العلم والمعرفة لكل من ذكرهم قلبي ونسيم قلبي

. وأخيرا أهدي هذا العمل لنفسي التي صبرت واجتهد إلى أن حققت

إلى جميع دةةة سنة ثانية ماستر محاسبة

محاورة حياة

## الإهداء

إلى من كان الدليل المنير وسندي الذي لا يميل إلى من حصد أشواك عن دربي ليهد لي  
طريق العلم

قرة عيني وأمني وأماني.

إلى أعظم رجل في هذا الوجود أبي العزيز

« رحمه الله لي من سمرك من أجلي

الليلي الطوال إلى البسمة الجميلة الدائمة التي أضاءت لي طريق الخير والتوفيق من خلال .

دعواتها

إلى أعظم إنسانة في الوجود رفيقة دربي « أمي الغالية » أطال الله في عمرك وحفظك لنا

إلى زوجي الذي كان خير عون لي وسند الذي كان دوماً في مساندتي وتشجيعي

تقاسماً معي حلو الحياة ومرهاً.....إلى إخوتي سدي ومسندي وارتكاني وطلعي الثابت

الذي لا يميل.

إلى رفيقات دربي ومحباً سري وملجأ نصدي

إلى كل من دعمني من قريب أو بعيد على إتمام هذا العمل ولكل من كان عوناً وسند

في/هذا الطريق المستقيم لبناء العلم والمعرفة لكل من ذكرهم قلبي ونسيم قلبي

وأخيراً أهدي هذا العمل لنفسي التي صبرت واجتهدت إلى أن حققت

إلى جميع دفعة سنة ثانية ماستر محاسبة

بودودة شيما

## ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز نظام مراقبة التسيير بالمؤسسات الاقتصادية الناشطة في بيئة الأعمال الجزائرية، في سياق البحث على الأدوات المثلى لقياس وتقييم أداء المؤسسة، ولتحقيق أهداف المؤسسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي في وصف الظاهرة المدروسة وإسقاط ذلك على الجانب الميداني بالإعتماد على المنهج التحليلي لتحليل مختلف النتائج المتوصل إليها، دراسة حالة مؤسسة الحليب عثماني بجنشلة باستخدام مجموعة من الأدوات: المقابلة، الملاحظة، والتحليل الوثائقي لجمع البيانات والمعطيات للتمكن من إقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن للفترة 2021-2023.

خلصت الدراسة إلى نتائج بالغة الأهمية مفادها أن اعتماد بطاقة الأداء المتوازن يعزز عملية التقييم والقياس الأمر الذي يؤدي حتما إلى دعم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة.

**الكلمات المفتاحية:** بطاقة الأداء المتوازن، المؤشرات المالية وغير المالية، مراقبة التسيير

## Abstract

This study aimed to highlight the role of the Balanced Scorecard in strengthening the management control system in economic institutions operating within the Algerian business environment. In the pursuit of optimal tools for measuring and evaluating organizational performance, the descriptive method was adopted to describe the phenomenon under study, alongside the analytical method to interpret the results obtained in the field. A case study was conducted at the Othmani Dairy Company in Khenchela, using a set of tools including interviews, observation, and document analysis to collect data and information. The objective was to propose a Balanced Scorecard model for the period 2021–2023.

The study yielded significant findings, most notably that the adoption of the Balanced Scorecard enhances the processes of evaluation and performance measurement, which in turn strengthens the management control system within the studied institution.

**Keywords:** Balanced Scorecard, financial and non-financial indicators, management control

## قائمة المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
I	شكر وتقدير
II	إهداء
III	ملخص الدراسة
IV	فهرس المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VIII	قائمة المختصرات
(أ - ت)	مقدمة
<b>الفصل الأول: إستعراض الجانب النظري والتطبيقي لبطاقة الأداء المتوازن ونظام مراقبة التسيير</b>	
9	تمهيد
10	المبحث الأول: المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن ونظام مراقبة التسيير
30	المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية
38	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز عملية مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني بخنشلة خلال الفترة 2021-2023</b>	
40	تمهيد
41	المبحث الأول: عرض منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة
56	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
63	خلاصة الفصل
64	خاتمة
68	قائمة المراجع
73	الملاحق

## قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	نموذج لبطاقة الأداء المتوازن	15
02	تطور معدل دوران الأصول	48
03	تطور مؤشر معدل هامش الربح	49
04	تطور مؤشر نسبة السيولة العامة	49
05	تطور مؤشر معدل نمو الأرباح	50
06	تطور مؤشر معدل الحصة السوقية	51
07	تطور مؤشر معدل المردودية التجارية	51
08	تطور معدل دوران الزبائن	52
09	تطور مؤشر التحسن في الإنتاجية	52
10	تطور مؤشر معدل نمو الانتاج	53
11	تطور مؤشر تحسن الكفاءة الإدارية	54
12	تطور مؤشر معدل تدريب العاملين	54
13	تطور مؤشر معدل التوظيف	55
14	تطور مؤشر تفعيل العلاقة مع العاملين	55
15	الأهداف الاستراتيجية لمؤسسة الحليب عثماني - خنشلة والوزن النسبي والهدف لكل بعد من أبعاد bsc	56
16	نموذج مقترح لبطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثماني - خنشلة	58

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
13	تطور بطاقة الأداء المتوازن	01
19	سلسلة العمليات الداخلية في المؤسسة	02
20	تكامل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن	03
21	مراحل تصميم بطاقة الأداء المتوازن	04
28	مخطط عمل مراقبة التسيير	05
42	نموذج لمتغيرات الدراسة	06
42	مخطط الدراسة الميدانية	07
45	الهيكل التنظيمي لمؤسسة عثمانى-خنشلة	08

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
74	ميزانية الأصول لسنة 2021	01
75	ميزانية الخصوم لسنة 2021	02
76	جدول حساب النتائج لسنة 2021	03
77	ميزانية الأصول لسنة 2022	04
78	ميزانية الخصوم لسنة 2022	05
79	جدول حساب النتائج لسنة 2022	06
80	ميزانية الأصول لسنة 2023	07
82	ميزانية الخصوم لسنة 2023	08
83	جدول حساب النتائج لسنة 2023	09

قائمة المختصرات

الإختصار	المدلول باللغة الإنجليزية	المدلول باللغة العربية
BSC	Balanced Scorecard	بطاقة الأداء المتوازن
KPIs	Key Performance Indicators	مؤشرات الأداء الرئيسية
SNC	Société en Nom Collectif	شركة تضامن

مقدمة

تواجه المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن العديد من التحولات السريعة والتحديات المتزايدة في بيئة أعمال تتسم بالتقلب وعدم الاستقرار، نتيجة لعوامل كثيرة كالتطور التكنولوجي، العولمة، اشتداد المنافسة، وتزايد تطلعات الزبائن. وفي ظل هذه المعطيات، لم تعد الأساليب التقليدية في الإدارة والتسيير كافية لضمان الاستمرارية والتنافسية، بل أصبح من الضروري تبني آليات حديثة قادرة على توفير رؤية شاملة ومتكاملة لأداء المؤسسة، تجمع بين الأبعاد المالية وغير المالية، وتعزز عملية المراقبة على مختلف جوانب النشاط.

ولهذا يجب على المؤسسات استخدام أساليب إدارية حديثة لمراقبة التسيير لضمان بلوغ أهدافها المسطرة، فإنها بحاجة إلى تتبع سير عملياته الداخلية، وقياس وتقييم نتائجها، واتخاذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب. ونجد في هذا الإطار أن المؤسسات تستخدم مجموعة من الأدوات والأساليب التي تساعد الإدارة في التخطيط، التوجيه، التنسيق، والتقييم، وتوفير تغذية راجعة فعالة لتحسين الأداء وتحقيق الأهداف الاستراتيجية.

ولعل من أهم الأدوات الحديثة المبتكرة في مجال الإدارة الاستراتيجية نجد بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard)، التي جاءت بهدف معالجة القصور في أنظمة التقييم التقليدية. حيث انتقلت بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسات من الاعتماد الحصري على المؤشرات المالية إلى اعتماد منهجية شاملة تربط الأداء المالي برؤية استراتيجية واضحة، من خلال أربعة أبعاد رئيسية وهي: البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو، فهي بذلك تمثل أداة استراتيجية تتيح للمؤسسة ترجمة رؤيتها وأهدافها إلى مؤشرات قابلة للقياس والمراقبة، وتسهم في تعزيز التكامل بين مختلف الوحدات التنظيمية من خلال إحداث التوازن بين أهداف المؤسسة الطويلة والقصيرة لأجل.

### 1. إشكالية الدراسة

انطلاقاً مما سبق، يمكن صياغة إشكالية الدراسة من خلال السؤال الرئيسي التالي:

ما دور بطاقة الأداء المتوازن في دعم وتحسين عملية مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني - خنشلة - خلال الفترة 2021-2023؟

### 2. الأسئلة الفرعية

تدرج تحت الإشكالية الرئيسية التساؤلات الفرعية التالية:

- ✓ هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز عملية مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني - خنشلة؟
- ✓ هل يمكن تصميم نموذج لبطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة بما يدعم عملية التقييم والقياس؟
- ✓ هل تؤدي بطاقة الأداء المتوازن الى تحسين الرقابة الاستباقية والكشف المبكر عن الانحرافات؟

### 3. الفرضيات

الفرضية الرئيسية :

يسهم استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحسن عملية اتخاذ القرار الاداري بناء على معلومات شاملة و متكاملة.

انطلاقاً من الأسئلة الفرعية السابقة يمكن وضع الفرضيات التالية:

- ✓ تساهم بطاقة الأداء المتوازن بشكل فعال في تحسين مراقبة التسيير داخل مؤسسة الحليب عثماني - خنشلة.
- ✓ يتم بناء نموذج لبطاقة الأداء المتوازن من خلال أبعادها الأربع، ما يساعد المسيرين في عملية التقييم والقياس.

✓ وجود نظام بطاقة الأداء المتوازن يؤدي الى كشف الانحرافات في الأداء في الوقت المناسب مما يعزز الرقابة الفعالة .

#### 4. أهمية الموضوع

تكمن أهمية الدراسة بشكل أساسي في كونها تتطرق إلى أحد أهم الأدوات الحديثة التي تقدم نظرة متكاملة حول أداء المؤسسة وهي بطاقة الأداء المتوازن، حيث تمكن من ترجمة رؤية واستراتيجية المؤسسة إلى أهداف فرعية تسعى إلى تحقيقها من خلال مؤشرات قابلة للقياس والتقييم وذلك بالاعتماد على أبعادها الأربعة. كما تبرز أهمية هذه الدراسة في كونها تتطرق إلى عملية مراقبة التسيير باعتبارها وظيفة رئيسية في نظام الرقابة الإدارية، فهي تهدف إلى تقييم الأداء، توجيه الأنشطة، وتحقيق الأهداف بقدر عال من الكفاءة والفعالية، وتقوم بطاقة الأداء المتوازن بتوفير مؤشرات مالية وغير مالية تدعم الوصول إلى هذه الأهداف من خلال المساعدة في اتخاذ القرار.

#### 5. أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ تسليط الضوء على المفاهيم النظرية لبطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير.
- ✓ تحليل العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ إقتراح نموذج لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثمانى - خنشلة.

#### 6. أسباب اختيار الموضوع

تم اختيار هذا الموضوع للأسباب التالية:

- ✓ الأهمية المتزايدة التي تكتسبها بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الحديثة.
- ✓ الحاجة إلى أدوات رقابية متقدمة تساهم في تحسين التسيير المؤسسي.
- ✓ الرغبة في تقديم إضافة علمية وميدانية تعود بالفائدة على المؤسسة محل الدراسة وتثري المكتبة الجامعية.

#### 7. إطار الدراسة

- ✓ الإطار الزمني: سيتم الاعتماد على مجموعة من الوثائق الداخلية لمؤسسة الحليب عثمانى-خنشلة- بالإضافة إلى قوائمها المالية من سنة 2021 إلى غاية سنة 2023.
- ✓ الإطار المكاني: سيتم اجراء الدراسة الميدانية على مؤسسة الحليب عثمانى والمتواجد مقرها الاجتماعي بولاية خنشلة.
- ✓ الإطار البشري: شملت الدراسة مسؤولي الأقسام المعنية بالتسيير والرقابة والمحاسبة في المؤسسة.
- ✓ الإطار الموضوعي: سنتناول موضوع بطاقة الأداء المتوازن من خلال التطرق إلى مراقبة التسيير باعتبارها أحد أدواته الحديثة ومحاولة تصميم بطاقة تساهم في القياس والتقييم الاستراتيجي في المؤسسات.

#### 8. منهج الدراسة

بغية الإجابة على الإشكالية الرئيسية واختبار صحة الفرضيات اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي في الجانب النظري من خلال عرض المفاهيم المتعلقة بطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير، أما في الجانب التطبيقي فقد قمنا

بعده زيارات ميدانية وإجراء مقابلات مع مسؤولي مؤسسة الحليب عثماني -خنشلة- بغرض البحث المعمق للموضوع عن طريق جمع البيانات وتحليلها بهدف التوصل إلى نتائج عملية.

### 9. صعوبات الدراسة

واجهتنا مجموعة من الصعوبات خلال قيامنا بالدراسة نذكر أهمها:

✓ قلة الدراسات التطبيقية التي تتناول العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير ، مما يتطلب جهد ووقت لجمع المعلومات والبحث.

✓ صعوبة الحصول على بعض المعلومات من المؤسسة محل الدراسة لحساب بعض المؤشرات.

### 10. هيكل الدراسة

بغية تحقيق أهداف الدراسة والإجابة على الإشكالية الرئيسية تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول تحت عنوان "الإطار النظري والتطبيقي لبطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير" وستتطرق فيه

إلى الإطار المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير، وكذا عرض الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية لمتغيرات الدراسة.

أما بالنسبة للفصل الثاني والذي يتمثل في الدراسة الميدانية بحيث ندرس "مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز

عملية مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني -خنشلة-" وذلك من خلال التطرق إلى طريقة وأدوات الدراسة،

والتعريف بالمؤسسة محل الدراسة، وكذا تقديم نموذج مقترح لبطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة، وفي الأخير عرض نتائج

الدراسة ومناقشتها.

## الفصل الأول

إستعراض الجانب النظري والتطبيقي لبطاقة الأداء

المتوازن ونظام مراقبة التسيير

## تمهيد

في ظل التغيرات السريعة التي تشهدها بيئة الأعمال الحديثة، أصبح من الضروري على المؤسسات تبني أدوات وأساليب متطورة تساعدها على تحقيق التوازن بين الأهداف الاستراتيجية والعمليات التشغيلية اليومية. ومن بين هذه الأدوات، برزت بطاقة الأداء المتوازن كإطار شامل يتيح للمؤسسات قياس أدائها من زوايا متعددة تتجاوز المؤشرات المالية التقليدية لتشمل أبعاداً أخرى مثل رضا العملاء، كفاءة العمليات الداخلية، ومستوى التعلم والتطوير داخل المؤسسة.

تكمن أهمية هذه البطاقة في قدرتها على ترجمة الرؤية الاستراتيجية إلى أهداف قابلة للقياس والتنفيذ، مما يساهم في تعزيز فعالية القرارات الإدارية. ومن جهة أخرى، تلعب مراقبة التسيير دوراً حيوياً في ضمان تحقيق الأهداف المحددة، حيث تعتمد على آليات تحليل وتقييم مستمرة تساعد في تحديد الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب. وبهذا، فإن الجمع بين بطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير يتيح للمؤسسات تحسين أدائها وتعزيز تنافسيتها في سوق متغير ومتطلب.

وعلى ضوء هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

**المبحث الأول:** الإطار المفاهيمي بطاقة الأداء المتوازن ونظام مراقبة التسيير

**المبحث الثاني:** عرض الدراسات السابقة لمتغيرات الدراسة

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي بطاقة الأداء المتوازن ونظام مراقبة التسيير

أصبحت المؤسسات بحاجة إلى أدوات حديثة لقياس وتحليل أدائها من زوايا متعددة تضمن تحقيق التوازن بين الأهداف المالية والتشغيلية والاستراتيجية. في هذا السياق، ظهرت بطاقة الأداء المتوازن كأحد أهم النماذج الإدارية التي توفر رؤية شاملة لمختلف أبعاد الأداء المؤسسي، مما يساعد في تحسين عملية اتخاذ القرار وتعزيز الاستدامة التنظيمية.

### المطلب الأول: ماهية بطاقة الأداء المتوازن

جاءت بطاقة الأداء المتوازن كمفهوم حديث يهدف إلى تقديم رؤية متكاملة لأداء المؤسسات، تتجاوز المؤشرات المالية التقليدية.

### الفرع الأول: نشأة بطاقة الأداء المتوازن

كانت نشأة بطاقة الأداء المتوازن نتيجة انتقادات موجهة للطرق التقليدية لقياس الأداء، فظهرت الحاجة لأداة جديدة تتخطى هذه النقائص.

### أولاً: بداية ظهور بطاقة الأداء المتوازن

كانت الأنظمة التقليدية لقياس الأداء تركز بشكل أساسي على المؤشرات المالية، مما أدى إلى عدم توافق بين استراتيجية المؤسسة وطرق قياس أدائها. بالإضافة إلى ذلك، كانت هذه الأنظمة تتجاهل أهمية الأصول غير الملموسة مثل المعرفة والمهارات والعلاقات مع العملاء. في عام 1990، قدم الباحثان روبرت كابلان وديفيد نورتون مفهوم بطاقة الأداء المتوازن (BSC) (Balanced Scorecard) هذه الأداة الجديدة تهدف إلى تقديم صورة أكثر شمولية لأداء المؤسسة<sup>1</sup>.

لا تعد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) عملية تجديد مطلق في أساليب تقييم الأداء، بل تعود جذور فكرة هذه الطريقة إلى سنوات الخمسينات، أين قام Simon.A.H ومجموعة من الباحثين بدراسة كيفية استعمال المعلومة المحاسبية، وتوصلوا إلى أن المسير لا يستند في بناء نظام معلوماته على النظام المحاسبي فحسب، بل هناك مجموعة متنوعة من الأنظمة يستقي منها معلوماته، بالإضافة إلى استخدامه للمؤشرات المادية كوسيلة للمتابعة اليومية للإنتاج وعلى ضوء ذلك تم اقتراح ترتيب محتوى التقارير في أربع مجموعات أساسية تضم المعطيات:

- ✓ التقنية حول العمليات؛
- ✓ حول مستوى بعض الحسابات (كالمخزون والنقديات)؛
- ✓ الضرورية للمقارنة سواء مع مؤسسات مماثلة، أو بالنسبة للأهداف أو بالنسبة للفترات السابقة؛
- ✓ المرجعية.

<sup>1</sup> هدى مؤيد حاتم السعدون، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء الاستراتيجي في جامعة القادسية، رسالة لنيل شهادة ماجستير في علوم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2017، ص 23 – 22.

وبقيت هذه المقترحات مجرد فكرة تم إعادة صياغتها واستحدثتها سنة 1990 من طرف Kaplan و Norton في صورة بطاقة الأداء المتوازن<sup>1</sup>.

### ثانيا :أسباب ظهور بطاقة الأداء المتوازن

ظهرت بطاقة الأداء المتوازن (BSC) نتيجة للحاجة إلى نموذج أكثر شمولية في تقييم الأداء المؤسسي، وذلك بسبب القصور في الأساليب التقليدية التي كانت تعتمد فقط على المؤشرات المالية. ومن أبرز الأسباب التي أدت إلى ظهورها<sup>2</sup>:

#### 1. التركيز المفرط على المؤشرات المالية

قبل تطوير بطاقة الأداء المتوازن، كانت المؤسسات تعتمد على المؤشرات المالية مثل الأرباح والعوائد على الاستثمار كمقياس رئيسي للأداء. لكن هذه المؤشرات تعكس الماضي ولا تأخذ في الاعتبار عوامل النجاح المستقبلية مثل رضا العملاء، الابتكار، وتطوير الموظفين.

#### 2. الحاجة إلى رؤية استراتيجية شاملة

لم تكن هناك أداة تضمن ربط الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة بالأداء الفعلي. وقد أدى ذلك إلى وجود فجوة بين التخطيط الاستراتيجي والتنفيذ الفعلي، مما جعل المؤسسات بحاجة إلى نموذج يساعدها على قياس الأداء من مختلف الزوايا.

#### 3. أهمية العوامل غير المالية في النجاح

أثبتت الدراسات أن النجاح المؤسسي لا يعتمد فقط على الأرباح، بل أيضا على عوامل مثل جودة العمليات الداخلية، رضا العملاء، والابتكار. أدى ذلك إلى ظهور الحاجة إلى نموذج يجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية لقياس الأداء بشكل متكامل.

#### 4. التطور في بيئة الأعمال وزيادة المنافسة

مع التطورات التكنولوجية والعولمة، أصبح من الضروري وجود أداة لقياس الأداء تأخذ بعين الاعتبار جميع أبعاد العمل، مثل تحسين الإنتاجية، استقطاب العملاء، والتكيف مع المتغيرات السوقية.

#### 5. الحاجة إلى تحسين عملية اتخاذ القرار

كان المدراء يعتمدون على البيانات المالية فقط في اتخاذ القرارات، مما كان يؤدي إلى قرارات غير دقيقة. ومع ظهور بطاقة الأداء المتوازن، أصبح بالإمكان تحليل الأداء من عدة أبعاد، مما يعزز اتخاذ القرارات المبينة على رؤية أكثر وضوحا.

#### 6. دعم الابتكار والتعلم التنظيمي

<sup>1</sup> نعيمة بجاوي، خديجة لدرع، بطاقة الأداء المتوازن bsc أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات (دراسة ميدانية)، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي المنعقد بجامعة ورقلة يومي 23 و23 نوفمبر 2011، ص 78.

<sup>2</sup> الشراوي سمير، نظم تقييم الأداء الحديثة، دار الجامعة الجديدة، 2019، ص 77.

أصبح التعلم المستمر والابتكار من العوامل الحاسمة في نجاح المؤسسات، لكن لم تكن هناك آلية واضحة لقياس هذه العوامل. لذلك، جاءت بطاقة الأداء المتوازن لتشمل بعد التعلم والنمو، مما يضمن تحسين المهارات والكفاءات داخل المؤسسة.

### 7. الحاجة إلى تحسين تواصل الأهداف داخل المؤسسة

لم يكن الموظفون في المستويات التنفيذية دائماً على دراية كاملة بالرؤية الاستراتيجية للشركة، مما أدى إلى ضعف التنسيق بين الإدارات المختلفة. ساعدت بطاقة الأداء المتوازن في ترجمة الاستراتيجية إلى مؤشرات واضحة يمكن تتبعها وتنفيذها على جميع المستويات<sup>1</sup>.

### ثالثاً: تطور بطاقة الأداء المتوازن

ظهرت بطاقة الأداء المتوازن منذ تسعينات القرن الماضي، بعد أن أدركت الوحدات الاقتصادية أن هناك أسباباً لأداء غير مرضي، إذ تم تطويرها من خلال عدة مراحل أساسية أسفرت عن ظهور ثلاثة أجيال لبطاقة الأداء المتوازن يمكن توضيحها بالآتي<sup>2</sup>:

#### 1. النشأة الأولى – التركيز على القياس المتوازن (1992)

كما ذكرنا سابقاً أن بطاقة الأداء المتوازن ظهرت لأول مرة على يد روبرت كابلان وديفيد نورتون عام 1992، حيث جاءت كرد فعل على القصور في الأساليب التقليدية التي اعتمدت فقط على المؤشرات المالية. في هذه المرحلة، تم تقديم أربعة أبعاد رئيسية لقياس الأداء: البعد المالي، بعد العملاء، العمليات الداخلية، والتعلم والنمو، مما سمح بتحليل الأداء من زوايا مختلفة بدلاً من التركيز على الجانب المالي فقط.

#### 2. التطور إلى أداة للإدارة الاستراتيجية (منتصف التسعينيات)

مع مرور الوقت، تطورت بطاقة الأداء المتوازن من مجرد أداة قياس إلى أداة للإدارة الاستراتيجية، بدأ المدبرون في استخدامها لربط الأهداف الاستراتيجية بالمؤشرات التشغيلية، مما ساهم في تحسين عملية اتخاذ القرار وتوجيه الجهود نحو تحقيق رؤية المؤسسة بشكل أكثر فاعلية. كما ساعدت في تعزيز التنسيق بين الإدارات المختلفة داخل المؤسسة.

#### 3. دمج بطاقة الأداء المتوازن مع الخرائط الاستراتيجية (2004 – 2000)

في مطلع القرن الحادي والعشرين، شهدت بطاقة الأداء المتوازن تطوراً إضافياً من خلال إدخال مفهوم الخرائط الاستراتيجية، والتي تعمل على تصوير العلاقة بين الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة بطريقة مرئية ومنظمة، سمحت هذه الخرائط بتوضيح كيفية تأثير كل بعد من الأبعاد الأربعة على الآخر، مما عزز من قدرة المؤسسات على تنفيذ استراتيجياتها بفعالية.

#### 4. استخدام بطاقة الأداء المتوازن في القطاع العام والمنظمات غير الربحية (منتصف 2000)

<sup>1</sup> الزهراني فيصل، بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الحكومية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، العدد 9، 2021، ص 88.

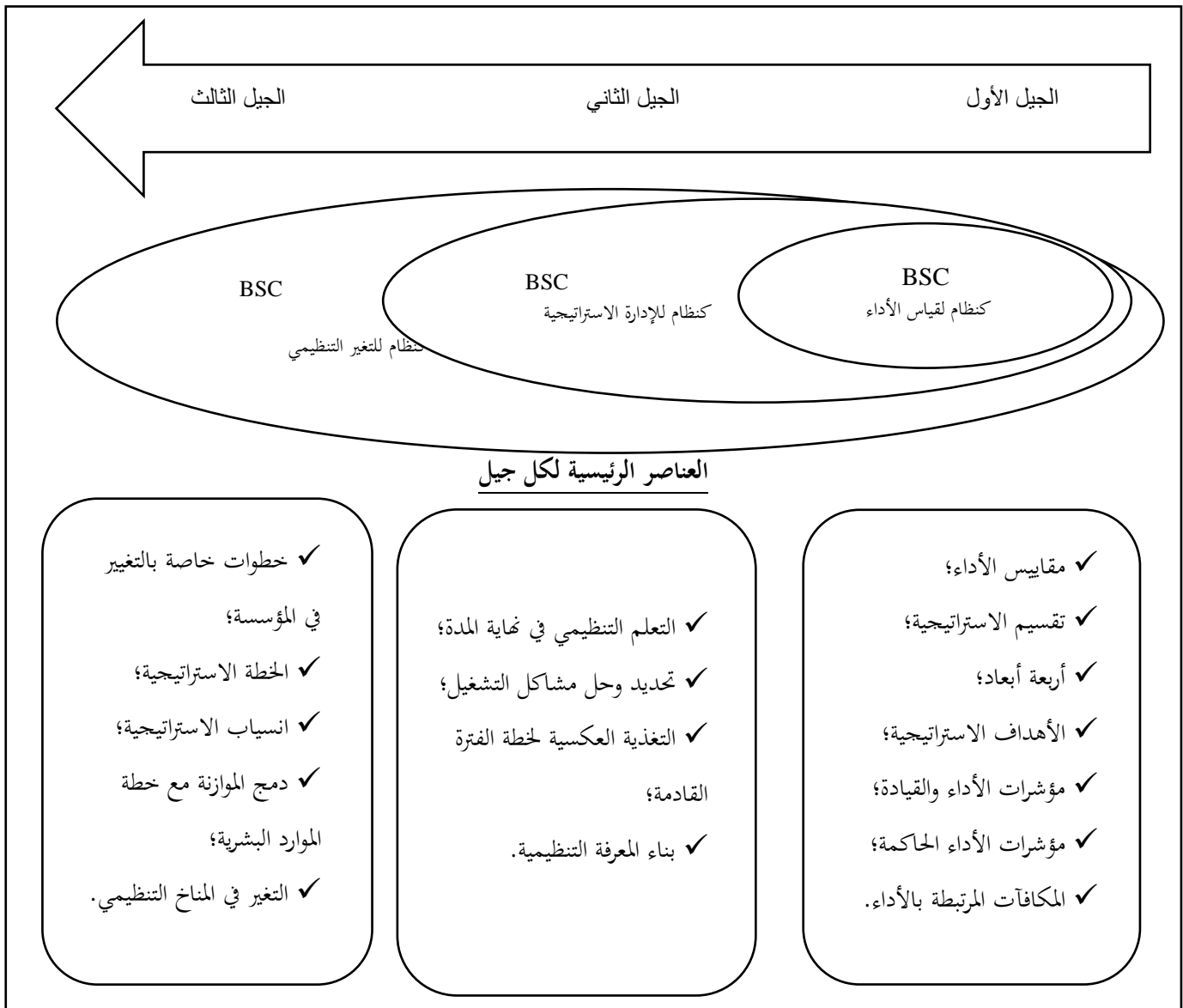
<sup>2</sup> عبد الرحمن سعاد، التطور التاريخي لبطاقة الأداء المتوازن، المجلة العربية للإدارة، العدد 5، 2018، ص 67.

بعد أن أثبتت بطاقة الأداء المتوازن نجاحها في القطاع الخاص، بدأ استخدامها يتوسع ليشمل المؤسسات الحكومية والمنظمات غير الربحية. في هذه المرحلة، تم تكييف الأبعاد الأربعة لتناسب طبيعة هذه المؤسسات، حيث أصبح التركيز أقل على البعد المالي وأكثر على تحقيق الأثر الاجتماعي وتحسين الخدمات العامة.

### 5. التحول الرقمي وتكامل بطاقة الأداء المتوازن مع التقنيات الحديثة (2010 - حتى اليوم)

مع التقدم التكنولوجي والتحول الرقمي، تم دمج بطاقة الأداء المتوازن مع البيانات الضخمة والذكاء الاصطناعي وأنظمة تخطيط الموارد المؤسسية، مما ساعد المؤسسات على تحسين عمليات التحليل واتخاذ القرار بناء على بيانات دقيقة ومحدثة، كما أصبح استخدام لوحات التحكم الرقمية شائعاً، مما مكن المدراء من مراقبة الأداء في الوقت الفعلي واتخاذ الإجراءات التصحيحية بسرعة<sup>1</sup>.

#### الشكل رقم (01): تطور بطاقة الأداء المتوازن



<sup>1</sup> العابد محمد، إدارة الأداء المؤسسي وفق بطاقة الأداء المتوازن، دار البيان العلمي، 2018، ص 89.

المصدر :بودودة مريم، استخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدام والمقارنة المرجعية لتقويم الأداء الشامل للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة الخزف الصحي بالميلية، مذكرة مقدمة كمتطلبات لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص الإدارة المالية، جامعة قسنطينة، 2013/2014، ص39.

### الفرع الثاني: مفهوم بطاقة الأداء المتوازن

يساعد أسلوب قياس الأداء المتوازن المؤسسة في صياغة إستراتيجيتها وترجمتها إلى أهداف إستراتيجية فرعية، ثم ترجمة هذه الأهداف إلى قياسات إستراتيجية تحقق متابعة وتقييم.

#### أولاً: تعريف بطاقة الأداء المتوازن

تتعدد التعاريف لبطاقة الأداء المتوازن، حيث ينظر إلى بطاقة الأداء المتوازن من وجهات نظر إدارية مختلفة. من أهمها أنها "مفهوم يساعد على ترجمة الاستراتيجية إلى عمل فعلي، ويبدأ من تحديد رؤية المنظمة واستراتيجيتها، ومن ثم تحديد العوامل المؤثرة في النجاح وتنظيم المقاييس التي تساعد على وضع هدف وقياس الأداء في المجالات الحرجة بالنسبة للاستراتيجية". يتم بواسطة بطاقة الأداء المتوازن ترجمة رسالة الشركة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس، وتقديم مجموعة متماسكة من الأفكار والمبادئ وخريطة مسار شمولية للشركات لتتبع ترجمة الرسالة في الأداء وتساهم هذه المقاييس في إنجاز الأعمال وربط الاستراتيجية بالأعمال والأنشطة المساعدة في التنسيق بين الأداء الفردي والتنظيمي، وصولاً إلى أهداف الإدارة<sup>1</sup>.

تساعد بطاقة الأداء المتوازن في تحويل خطة المنظمة واستراتيجيتها إلى مقاييس أداء، وتقوم على وضع مقاييس لكل محور من محاورها وإجراء عمليات المقارنة لمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط . وتعتبر بطاقة الأداء المتوازن من وجهة نظر Kaplan & Norton بأنها "مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تعطي الإدارة العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء مؤسستهم ، ومن وجهة نظر Horngren أداة لتحقيق أعلى ربحية وزيادة القدرة التنافسية"<sup>2</sup>. وعرفت أيضاً بأنها "أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة"<sup>3</sup>.

وعرفت أيضاً بأنها "نظام للإدارة الاستراتيجية حيث يقوم بتحويل أهداف المؤسسة إلى كل منظور من منظوراتها الأربعة، وبعد ذلك يتم تحديد مقاييس معينة لكل هدف من الأهداف"<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> مزياني نور الدين، بلاسكة صالح، أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في القيادة الاستراتيجية للمؤسسة، مجلة الباحث الإقتصادي، المجلد 1، العدد 01، 2013، ص 224، 225.

<sup>2</sup> عبد الحليم معتصم فضل عبد الرحيم، الحسن فتح الرحمن الحسن منصور، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقويم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، مجلة العلوم والتقانة في العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 2، 2015، ص 65.

<sup>3</sup> عبد الرؤوف حجاج، أحلام بن رنو، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات النفطية دراسة حالة مؤسسة نפטال مقاطعة الوقود حاسي مسعود 2011-2014، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، العدد 03 ديسمبر 2015، ص 140.

<sup>4</sup> كواشي مراد، الأداء الشامل في منظمات الأعمال، ط1، دار الكتاب الحديث، مصر، 2017، ص200.

عموماً يمكن القول أن BSC هي مجموعة شاملة من المقاييس المالية وغير المالية، وترتكز على مجموعة من المناظير أو الأبعاد التي تساعد على ترجمة رؤية واستراتيجية المؤسسة إلى مجموعة من الأهداف الاستراتيجية الجزئية القابلة للقياس والتقييم.

### ثانياً: خصائص بطاقة الأداء المتوازن

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن إحدى الأدوات الحديثة في قياس الأداء الاستراتيجي للمؤسسات، حيث تسهم في توفير رؤية شاملة ومتوازنة للأداء من خلال دمج المؤشرات المالية وغير المالية. تتميز بطاقة الأداء المتوازن بعدة خصائص رئيسية، وهي كما يلي<sup>1</sup>:

#### 1. التوازن بين الجوانب المختلفة

تقوم بطاقة الأداء المتوازن على تحقيق التوازن بين عدة عناصر داخل المؤسسة، حيث توازن بين الأداء المالي والأداء غير المالي، وبين الأهداف قصيرة الأجل وطويلة الأجل، كما أنها تضمن التوازن بين الأطراف المختلفة داخل المؤسسة مثل المساهمين، الموظفين، العملاء، والمجتمع ككل.

#### 2. الشمولية في قياس الأداء

تعتمد هذه البطاقة على مقارنة شاملة للأداء من خلال أربعة أبعاد رئيسية هي<sup>2</sup>:

- ✓ **البعد المالي:** يهتم بالمؤشرات المالية مثل الإيرادات، الأرباح، العائد على الاستثمار، والسيولة المالية.
- ✓ **بعد العملاء:** يركز على مدى رضا العملاء، حصة السوق، ولاء العملاء وجودة الخدمة أو المنتج.
- ✓ **بعد العمليات الداخلية:** يهتم بتحسين كفاءة العمليات الإنتاجية والإدارية لتحقيق قيمة مضافة للمؤسسة.
- ✓ **بعد التعلم والنمو:** يركز على تطوير مهارات الموظفين، الابتكار، وتحسين بيئة العمل لدعم الأداء المستدام.

ويمثل الجدول الموالي هذه الأبعاد الأربعة ويقابلها الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة ومؤشرات أداء المؤسسة مع توضيح المسؤوليات والمبادرات للمسيرين.

#### الجدول رقم (01): نموذج لبطاقة الأداء المتوازن

المبادرات	المسؤوليات	المؤشرات (المعايير)	الأهداف الاستراتيجية	
				البعد المالي
				بعد العملاء
				بعد العمليات الخارجية
				بعد التعلم والنمو

<sup>1</sup> الشريف محمد، الإدارة الاستراتيجية وأدواتها الحديثة في قياس الأداء، دار اليازوري العلمية، 2020، ص 198-205.

<sup>2</sup> Kaplan. R & Norton. D, **The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance**, Harvard Business Review, Vol 70, No 1, 1992, pp 71-79.

المصدر: يخلف جمال الدين، حامدي محمد، دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين أداء المنظمات، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 15، العدد 01، 2020، ص195.

### 3. الربط بين الاستراتيجية والأداء

تعمل بطاقة الأداء المتوازن على ربط الخطط الاستراتيجية بمؤشرات الأداء الفعلية، حيث تتيح للإدارة العليا إمكانية ترجمة الأهداف الاستراتيجية إلى مؤشرات قياس محددة، مما يساعد في مراقبة مدى تحقيق الأهداف وضمان سير المؤسسة نحو تحقيق رؤيتها المستقبلية.

### 4. القابلية للقياس والتحليل

تعتمد البطاقة على مؤشرات أداء رئيسية (KPIs) قابلة للقياس الكمي والنوعي، مما يسمح بتوفير بيانات دقيقة عن أداء المؤسسة، ويسهل عمليات التقييم والتحليل واتخاذ القرارات المبينة على معلومات دقيقة وموثوقة.

### 5. التكامل والربط بين الإدارات

تساعد بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق التكامل بين الإدارات المختلفة داخل المؤسسة، حيث يتم ربط أهداف الإدارات الفرعية بالأهداف العامة للمؤسسة، مما يساهم في توحيد الجهود لتحقيق الأهداف المشتركة وتعزيز التنسيق الفعال بين مختلف المستويات الإدارية.

### 6. المرونة وإمكانية التكيف

تميز بطاقة الأداء المتوازن بالمرونة، حيث يمكن تعديلها وفقا لطبيعة المؤسسة وظروف السوق، مما يجعلها قابلة للتطبيق في مختلف القطاعات والصناعات. كما يمكن تحديث مؤشرات الأداء وتغيير أولويات القياس بناء على المستجدات الداخلية والخارجية.

### 7. تحقيق التحسين المستمر

تتيح البطاقة للمؤسسات إمكانية المراجعة الدورية للأداء وتحديد نقاط الضعف والتحسين، مما يساهم في التطوير المستمر ورفع كفاءة العمليات التشغيلية والإدارية، وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية في السوق.

## ثالثا: أهمية وأهداف بطاقة الأداء المتوازن

### 1. أهمية بطاقة الأداء المتوازن

تستمد بطاقة الأداء المتوازن أهميتها من محاولة تكوين صورة شاملة على المؤسسة جمع بين المنظور المالي وغير مالي في عملية التقييم والقياس<sup>1</sup>.

عموما يمكن تحديد أهمية بطاقة الأداء المتوازن في النقاط التالي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> حمزة صحراوي، أهمية مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء بالمؤسسات الصحية، مجلة دراسات في الاقتصاد والاعمال، المجلد 06، العدد 02 2024، ص 300.

<sup>2</sup> المغربي عبد الحميد عبد الفتاح، بطاقة الأداء المتوازن- المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي، ط1، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر 2009، ص 57.

- ✓ توضيح وترجمة رؤية وإستراتيجية المنظمة، حيث يتم ترجمة إستراتيجية المنظمة إلى أهداف ويتم تحديد السوق وقطاع العملاء الذي ستقوم المنظمة بخدمتهم، وذلك حتى تتحقق هذه الأهداف، كما تحدد المنظمة أهداف وقياسات كل من النجاح المالي والعمليات الداخلية والعملاء والتعلم والتطور، حيث تحدد في كل جانب ما المطلوب عمله على وجه التحديد؛
- ✓ توصيل وربط الأهداف الإستراتيجية والقياسات المطبقة، حيث يجب إعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسة التي يجب تنفيذها حتى تنجح الإستراتيجية، فالتسليم السريع للعملاء على سبيل المثال يمكن ترجمته إلى أهداف خفض وقت الإعداد أو سرعة تسليم الطلبات، بما ييسر على العاملين فهم واستيعاب الدور المنتظر منهم القيام به حتى تتوافق أهدافهم الفرعية مع الأهداف الإستراتيجية؛
- ✓ التخطيط ووضع الأهداف وترتيب المبادرات الإستراتيجية، فيظهر أفضل تأثير لقياس الأداء المتوازن عندما يتم توظيفه لإحداث تغيير تنظيمي، ولذلك يجب أن يضع المدراء التنفيذيون الأهداف في الجوانب المكونة للنموذج، ومن خلال العلاقات السببية في البطاقة تصبح الإمكانيات المطلوب تحقيقها مترجمة إلى أداء مالي؛
- ✓ تقييم الإستراتيجية فهي تساعد في كشف الإختلالات التي تنتج عن تطبيق الإستراتيجية، ووضع الحلول المساعدة على تحقيق الأهداف، كما تساعد في تحديد المعايير الواجب تقييمها لتحديد الإنحراف الحاصل.

## 2. أهداف بطاقة الأداء المتوازن

لبطاقة الأداء المتوازن جملة من الأهداف نذكر منها<sup>1</sup>:

- ✓ التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية؛
- ✓ التوازن بين الأداء الحالي والمستقبلي للمؤسسة،
- ✓ التوازن بين ربط الرؤية والأهداف الاستراتيجية وبين العمليات والأنشطة قصيرة الأجل؛
- ✓ التوازن بين الجانب الداخلي للبطاقة "العمليات الداخلية والنمو والتعلم" والجانب الخارجي للبطاقة "الانب المالي والعملاء"؛
- ✓ التوازن بين مؤشرات الأداء الحالي والأداء المستقبلي.

يمكن القول أن الهدف من وضع بطاقة الأداء المتوازن هو التحول من فكرة الرقابة على الأداء إلى فكرة القيادة الاستراتيجية والتركيز على الرقابة الذاتية بدلا من الرقابة على الافراد، بالإضافة إلى التحول من التركيز على الموارد إلى الاهتمام بالعمليات والأنشطة<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: الإطار التطبيقي لبطاقة الأداء المتوازن

تعد بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات الإدارية الحديثة التي تستخدم لتقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات من خلال تحقيق توازن بين الأهداف المالية وغير المالية. وتتميز هذه البطاقة بكونها أداة شاملة تتيح للمؤسسة قياس أدائها

<sup>1</sup> مالية سليمة ، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة اقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن في شركة سوبالوكس 2000 لصناعة العطور ومستحضرات التجميل (2013-2016)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-العدد الاقتصادي، المجلد 35، العدد 01، 2018، ص 289.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 289.

من زوايا مختلفة، مما يساعد في اتخاذ قرارات مستنيرة وتحقيق التوجهات الاستراتيجية بكفاءة. تعتمد بطاقة الأداء المتوازن على الربط بين الأهداف الاستراتيجية، مؤشرات الأداء، وخطط العمل لضمان تحقيق رؤية المؤسسة وتحسين أدائها في بيئة تنافسية متغيرة<sup>1</sup>.

### أولاً: أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

تعتمد بطاقة الأداء المتوازن على أربعة أبعاد أو منظورات رئيسية توفر رؤية شاملة ومتوازنة لأداء المؤسسة، مما يساعدها على تحقيق أهدافها بفعالية، تتكامل وتتفاعل فيما بينها ضمن ما يعرف بعلاقة السبب والنتيجة.

**1. البعد المالي Perspective Financial :** يعتبر هذا البعد من أهم العناصر في بطاقة الأداء المتوازن، حيث أن المؤشرات المالية لها قيمة في تلخيص النتائج الاقتصادية للأنشطة التي حدثت، حيث يهدف إلى تقييم الأداء المالي للمؤسسة من خلال تحليل الإيرادات، الأرباح، والتكاليف. تعتمد المؤسسات في هذا الجانب على مؤشرات مالية مختلفة على حسب الأهداف في مختلف مراحلها العمرية، ففي مرحلة النمو تركز أهداف المؤسسة المالية على نمو المبيعات والبحث عن زبائن جدد، أما في مرحلة البقاء والاستمرارية فإن الأهداف المالية تهتم بالمؤشرات المالية التقليدي مثل: تحقيق الأرباح وتعزيزها، لذلك فهذا البعد يتعلق بقياس الربحية، الدخل التشغيلي، العائد على الاستثمار، أما في مرحلة النضج فإن الأهداف المالية تركز على التدفقات النقدية التي تبقى على المؤسسة مثل: النتيجة الصافية، الهامش الإجمالي، العائد على الاستثمار، هامش الربح، ونسبة نمو الإيرادات، أما إذا وصلت إلى المرحلة النهائية فإنها غالباً ما تركز على المؤشرات المالية قصيرة الأجل كرسيد الخزينة مثلاً<sup>2</sup>.

**2. بعد العملاء Internal Business Process Perspective:** يعكس هذا البعد مدى رضا العملاء عن المنتجات أو الخدمات التي تقدمها المؤسسة، حيث يعتبر العميل العنصر الأساسي في نجاح أي مؤسسة. يتم قياس الأداء في هذا البعد من خلال عدة مؤشرات، مثل نسبة الاحتفاظ بالعملاء، رضا العملاء عن الخدمات، وحصص السوق التي تسيطر عليها المؤسسة. كما يتم التركيز على دراسة توجهات العملاء وتوقعاتهم المستقبلية لضمان تحسين العلاقة معهم وزيادة مستوى الولاء للعلامة التجارية، مما يؤدي إلى تحقيق ميزة تنافسية مستدامة<sup>3</sup>.

**3. بعد العمليات الداخلية Customer Perspective:** يهدف هذا المنظور إلى تحسين كفاءة العمليات الداخلية في المؤسسة من خلال تحديد العمليات التي تساهم بشكل مباشر في تحقيق الأهداف الاستراتيجية. يتضمن ذلك تحسين الإنتاجية، رفع جودة المنتجات أو الخدمات، وتقليل الوقت اللازم لإتمام العمليات. تستخدم مؤشرات مثل معدل العيوب، كفاءة سلسلة التوريد، وزمن تنفيذ العمليات التشغيلية لقياس هذا المنظور. كما يساعد هذا البعد المؤسسات في

<sup>1</sup> الطاهر أحمد، إدارة الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، دار الجامعات المصرية، 2015، ص 75.

<sup>2</sup> بالإعتماد على:

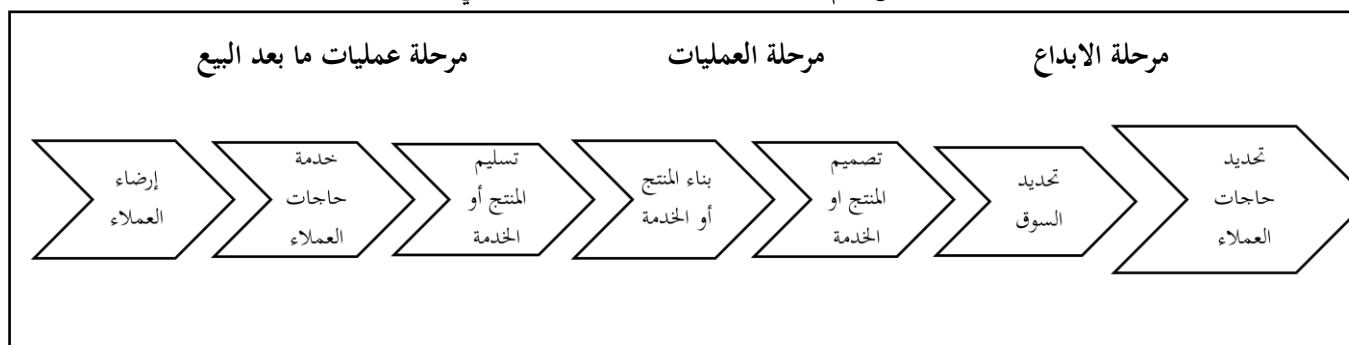
– كواشي مراد، مرجع ساق، ص 229.

– نحلة عبيس طلال الشمري، صلاح مهدي جواد الكواز، دور بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم إدارة تقنية المعلومات، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد 17، العدد 70، 2021، ص 3.

<sup>3</sup> عبد الله ياسر، إدارة الأداء المؤسسي وتحقيق التوازن الاستراتيجي، دار الفكر العربي، 2020، ص 99.

التعرف على نقاط الضعف في العمليات الداخلية والعمل على تطويرها لتعزيز الإنتاجية والاستجابة لمتطلبات السوق المتغيرة<sup>1</sup>. ويمكن توضيح بعد العمليات الداخلية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(02): سلسلة العمليات الداخلية في المؤسسة



المصدر: يخلف جمال الدين، حامدي محمد، مرجع سابق، ص 206

يلاحظ من الشكل أن منظور العمليات الداخلية نقطة انطلاق وهي تحديد حاجات العملاء ونقطة وصول تتمثل في إرضاء هذه الحاجات.

4. **بعد النمو والتعلم Learning and Growth perspective:** يركز هذا البعد على تطوير رأس المال البشري، تعزيز الابتكار، وتحسين بيئة العمل لضمان استدامة المؤسسة على المدى الطويل. يتم قياس الأداء في هذا الجانب من خلال تطوير المهارات والكفاءات، مدى تبني المؤسسة للتكنولوجيا الحديثة، ومدى تشجيع الابتكار داخل بيئة العمل. يعد هذا البعد أساسيا في ضمان قدرة المؤسسة على التكيف مع التغيرات المستمرة في السوق والاحتفاظ بالميزة التنافسية من خلال تعزيز ثقافة التعلم المستمر وتطوير الأداء الوظيفي<sup>2</sup>. ومن بين المؤشرات التي تترجم هذا البعد نجد مؤشر دوران الموظفين، متوسط سنوات خدمة الموظف، مؤشر رضا العاملين<sup>3</sup>، وغيرها.

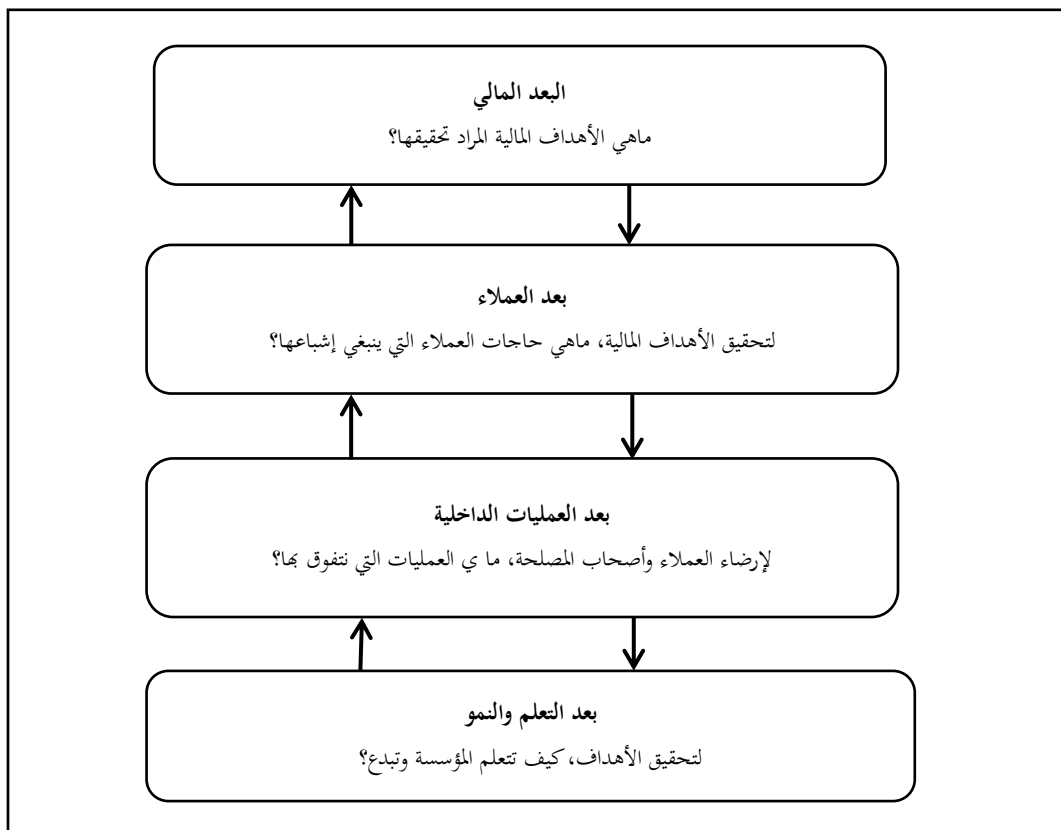
تجدر الإشارة إلى أن هذه الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن BSC ترتبط من خلال علاقة السبب والنتيجة أي أن كل بعد يؤثر ويتأثر بالآخر، وللتوضيح أكثر ندرج الشكل الموالي:

<sup>1</sup> لوج عبد الرحيم، لطرش بلال، تقييم الأداء وفق بطاقة الأداء المتوازن دراسة حالة المؤسسة المينائية جن جن جيبل، مجلة نماء للإقتصاد والتجارة، المجلد 1، العدد 1، 2017، ص 78.

<sup>2</sup> لطرش وليد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء الإستراتيجي: دراسة حالة قطاع خدمة الهاتف النقال في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2018، ص 24.

<sup>3</sup> كواشي مراد، مرجع سابق، ص 236.

## الشكل رقم (03): تكامل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

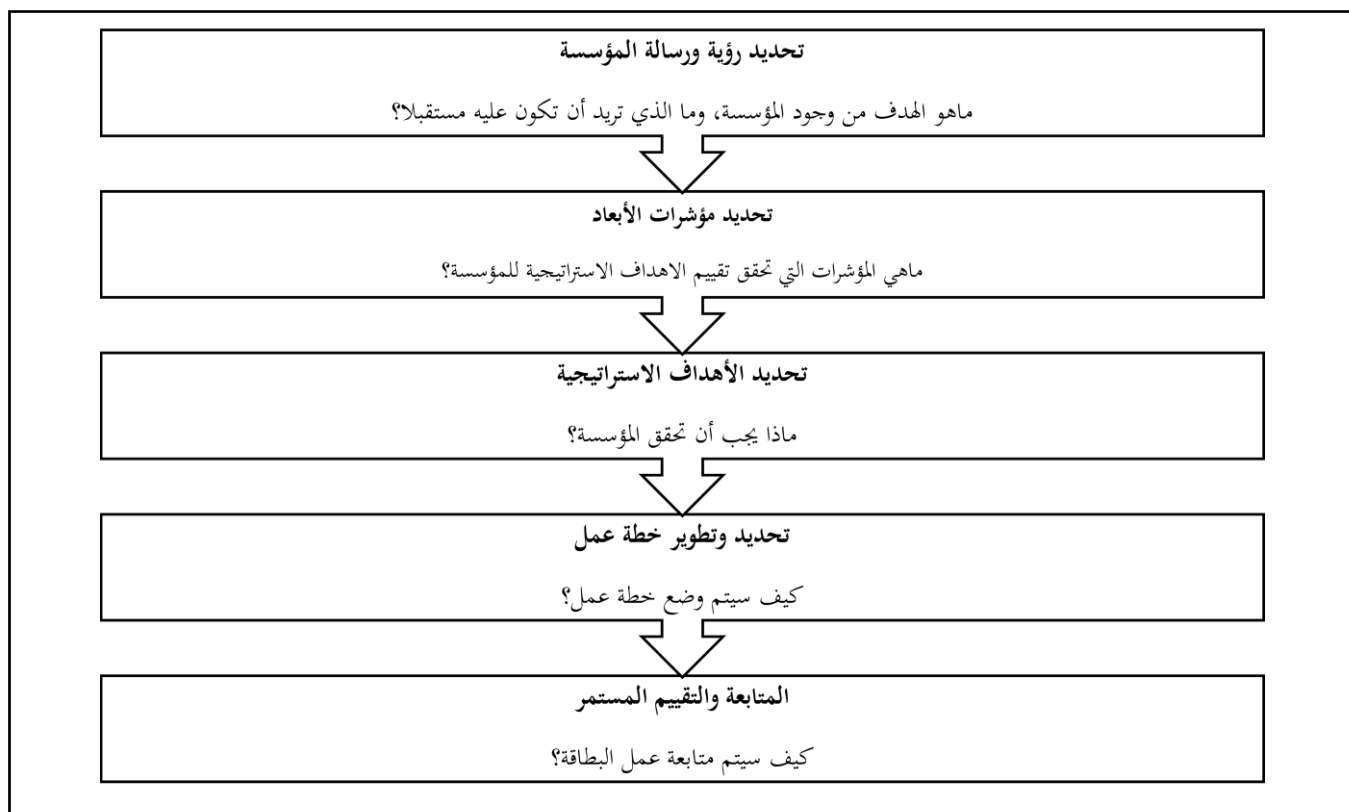


المصدر: بخلف جمال الدين، حامدي محمد، مرجع سابق، ص 208

## ثانيا: مراحل تصميم بطاقة الأداء المتوازن

اختلف حول خطوات تصميم بطاقة الأداء المتوازن، لكنها عموما تتلخص في عدة مراحل تضمن تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة بطريقة فعالة ومتكاملة. نلخصها في الشكل الموالي:

## الشكل رقم (04): مراحل تصميم بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: صالح بلاسكة، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة بعض المؤسسات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص الإدارة الاستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2012/2011، ص 41.

من خلال الشكل يتضح أن تصميم بطاقة لأداء المتوازن يمر بخمسة خطوات كالآتي<sup>1</sup>:

1. **تحديد الرؤية والاشراتيجية:** تبدأ المؤسسة بوضع رؤيتها ورسالتها بوضوح، ثم تحدد الأهداف الاستراتيجية التي تسعى إلى تحقيقها على المدى الطويل. هذه الخطوة تعتبر الأساس الذي تبنى عليه بطاقة الأداء المتوازن، حيث يتم تحديد الاتجاه العام للمؤسسة وربط الأهداف مع الخطط التنفيذية.
2. **تحديد مؤشرات الأداء الرئيسية:** بعد تحديد الأهداف الاستراتيجية، يتم وضع مؤشرات قياس دقيقة لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن. تهدف هذه المؤشرات إلى تقييم مدى تقدم المؤسسة في تحقيق أهدافها، حيث يجب أن تكون واضحة، قابلة للقياس، ومتناسبة مع طبيعة النشاط المؤسسي.
3. **تحديد الأهداف الاستراتيجية لكل بعد:** يتم وضع أهداف محددة لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن، بحيث تكون هذه الأهداف قابلة للتحقيق وقابلة للقياس. على سبيل المثال، يمكن للمؤسسة تحديد هدف مالي مثل زيادة نسبة الأرباح بنسبة 15% خلال سنة، أو هدف متعلق بالعملاء مثل تحسين رضا العملاء بنسبة 20%.
4. **تطوير خطط العمل:** بناء على الأهداف الاستراتيجية والمؤشرات المحددة، يتم وضع خطط تنفيذية لتحقيق هذه لأهداف. يجب أن تتضمن هذه الخطط المسؤوليات الموكلة لكل قسم داخل المؤسسة، إضافة إلى تحديد الموارد اللازمة والجدول الزمني لتنفيذ الاستراتيجيات المطلوبة.
5. **المتابعة والتقييم المستمر:** تعد مرحلة التقييم من أهم مراحل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، حيث يتم قياس النتائج الفعلية ومقارنتها بالأهداف المخططة. تساعد هذه الخطوة في اتخاذ قرارات تصحيحية إذا لزم الأمر وضمان التحسين المستمر للأداء المؤسسي من خلال إعادة ضبط الاستراتيجيات أو تحسين العمليات التشغيلية.

### ثالثا: صعوبات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

على الرغم من المزايا العديدة التي توفرها بطاقة الأداء المتوازن، إلا أن هناك مجموعة من التحديات والمعوقات التي قد تعرقل نجاح تطبيقها داخل المؤسسات. تتنوع هذه المعوقات بين مشكلات تنظيمية، إدارية، ثقافية، وتقنية، مما يتطلب من المؤسسات اتخاذ تدابير استباقية لمعالجتها وضمان تحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة. وفيما يلي أبرز المعوقات التي قد تواجه المؤسسات عند تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن:

1. **مقاومة التغيير داخل المؤسسة:** غالبا ما يكون الموظفون غير مستعدين لاعتماد نظام جديد يغير طريقة عملهم المعتادة، حيث يشعر البعض بأن هذه البطاقة تمثل عبئا إضافيا عليهم، أو قد يخشون من أن تؤدي إلى زيادة المتطلبات والمحاسبة الصارمة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> خالد الرفاعي، الإدارة الحديثة وتقييم الأداء، دار الفكر العربي، 2019، ص 89.

<sup>2</sup> كابلان روبرت، ونورتون ديفيد، بطاقة الأداء المتوازن: ترجمة الاستراتيجية إلى عمل، ط3، دار الفكر، 2004، ص 45.

2. **عدم وضوح الأهداف الاستراتيجية:** عندما تكون الأهداف غير محددة بشكل دقيق، يصبح من الصعب ترجمتها إلى مؤشرات أداء قابلة للتنفيذ<sup>1</sup>.

3. **ضعف أنظمة المعلومات وصعوبة جمع البيانات:** ضعف نظام المعلومات في المؤسسة يؤثر على جمع وتحليل البيانات المالية وغير المالية من أجل القيام بالمتابعة للأداء واتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب<sup>2</sup>.

بالإضافة إلى هذه العقبات يضيف البعض النقاط التالية التي تقف أمام المؤسسة لتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن<sup>3</sup>:

- صعوبة دمج بطاقة الأداء المتوازن مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة؛
- يمكن أن تكون تكاليف تطبيق بطاقة الأداء المتوازن أكبر من المنفعة التي ستولدها البطاقة؛
- صعوبة وضع وتحديد المقاييس التي تظهر الأداء بشكل متكامل؛
- عدم وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء؛
- نقص الموظفين المؤهلين القادرين على التعامل مع بطاقة لأداء المتوازن، مما قد يؤدي إلى مقاومة تطبيق هذا النظام وتكون لديهم اتجاهات سلبية عند استخدام بطاقة الأداء المتوازن.

#### المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير في المؤسسة

لإن تغير المحيط الذي تنشط فيه المؤسسات جعلها تبحث دائما عن ممارسات تحسن من أدائها ويضمن استمراريتها، ظهرت عملية المراقبة في المؤسسة منذ وجودها كنشاط إنساني واع وموجه، أو حتى قبل ذلك. عرفت مراقبة التسيير تطورات عديدة تزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتنوعها وتطورها وتعقد العملية التسييرية ككل في المؤسسات الاقتصادية بشكلها الحالي<sup>4</sup>.

#### الفرع الأول: مفهوم عملية مراقبة التسيير

إن مراقبة التسيير كنظام أصبح إحدى الوسائل الضرورية لقيادة المؤسسة، كجزء مكمل ومدعم للعملية الإدارية، من خلال مسار يتضمن اعداد الأهداف ووضع الوسائل ومتابعتها للتحكم في مسار النشاط وتصحيح الأخطاء والانحرافات ان وجدت<sup>5</sup>.

#### أولا: ظهور نظام مراقبة التسيير في المؤسسات

تعود بداية ظهور مراقبة التسيير إلى أوائل القرن العشرين، حيث كانت المؤسسات تركز في البداية على الرقابة المالية التقليدية، التي تعتمد على المقاييس المالية مثل الأرباح والعوائد. هذه الرقابة كانت تتسم بالبساطة وتقتصر على الأرقام المالية دون النظر إلى جوانب أخرى من النشاط المؤسسي. ومع تطور الأعمال وتزايد المنافسة في الأسواق العالمية،

<sup>1</sup> مرسي جمال، التخطيط الاستراتيجي وأدوات قياس الأداء، دار النهضة العربية، ط2، 2017، ص 203.

<sup>2</sup> الطاهر أحمد، مرجع سابق، ص 112.

<sup>3</sup> بالإعتماد على:

- سليمة مالية، مرجع سابق، ص 291.

- يخلف جمال الدين، حامدي محمد، مرجع سابق، ص 210.

<sup>4</sup> ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، 2010، ص 27.

<sup>5</sup> المرجع نفسه، ص 27.

بدأ إدراك أهمية تضمين جوانب أخرى من الأداء مثل العمليات الداخلية، الكفاءة التشغيلية، والرضا العملاء. هذا التوجه أدى إلى ظهور مراقبة التسيير كنظام متكامل يعتمد على مجموعة من الأدوات والآليات التي تهدف إلى تقييم الأداء في جميع المجالات، وليس فقط في المجال المالي. مع مرور الوقت، أصبح من الضروري توسيع نطاق المراقبة لتشمل جوانب غير مالية مثل الابتكار والتعلم المستمر<sup>1</sup>.

وحتى بداية السبعينات قامت مؤسسات مختلفة من فرنسا وأمريكا بتطبيق نظام مراقبة التسيير تميز بأنه:

- مسار للتخطيط ولتسيير الموازنات ومراقبتها؛

- بنية سلمية مجزأة عموديا إلى مراكز مسؤولية؛

- نظام قيادة يعتمد على المزاوجة بين الأهداف والوسائل.

بعد ذلك أجريت التحولات الداخلية أو الخارجية للمؤسسات على إعادة النظر بصورة عميقة في هذا النموذج من حيث أهدافه، وسائله واستعمالاته. ويمكن عرض ملخص عن أهم المراحل التي مر بها مفهوم مراقبة التسيير في الجدول الموالي:

الجدول رقم (02): أهم مراحل تطور مفهوم مراقبة التسيير

تصور المؤسسة	تصور مراقبة التسيير
المقاربة الكلاسيكية	- مراقبة محاسبية ومالية - مركزة على التحقق - تحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات
مدرسة العلاقات الإنسانية	- مراقبة اجتماعية - اقتصادية - مشاركة، تحفيز - اتصال
المقاربة النظامية	- قيادة المنظمة - مراقبة متكاملة للأنظمة الفرعية - علاقة: هيكلية، أهداف، أداء - علاقة: اتصال، معلومات، أداء

المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سابق، ص 43.

نلاحظ من الجدول أن بداية مراقبة التسيير كانت في إطار تصور المدرسة الكلاسيكية للإدارية وتميزت بأنها قياسات كمية للفروقات بين التوقعات والانحرافات الفعلية، وتنتهي بالمقاربة النظامية التي يبدو مراقبة التسيير وفق هذه المقاربة كنظام جزئي يسمح بتنظيم التغذية العكسية اللازمة.

<sup>1</sup> جمال عادل، أدوات قياس الأداء في المؤسسات الاقتصادية، دار الجليل، الجزائر، 2015، ص 105.

## ثانيا: تعريف مراقبة التسيير

تعددت تعاريف مراقبة التسيير نذكر منها أنها: "السيورة التي من خلالها يضمن المسؤولون في المؤسسة الحصول على الموارد واستخدامها بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة"<sup>1</sup>. كما تم تعريفها بأنها "العملية التي تهدف إلى مراقبة وتوجيه الأداء المؤسسي من خلال تقييم العمليات والأنشطة المختلفة للتأكد من توافقها مع الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. حيث تركز هذه العملية على جمع البيانات وتحليلها بهدف تحديد أوجه القصور أو الانحرافات بين النتائج الفعلية والأهداف المقررة"<sup>2</sup>.

وعرفت مراقبة التسيير أيضا بأنها: "العملية التي يتأكد من خلالها المديرون من أن الموارد قد تم الحصول عليها واستعملت بفعالية، وكفاءة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة". كما عرف أنه: "في إطار مؤسسة ما فهي (مراقبة التسيير) مجموعة من التقنيات والتحليل التي تتطور وتثري بهدف مراقبة وضبط سلوكيات وفقا لأهداف الخدمة استراتيجية ما"<sup>3</sup>. كما عرفت مراقبة التسيير بأنها: "مسار دائم للتعديل تستهدف تجنيد الطاقات للاستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات، فهي نظام للتحكم في التسيير ككل"<sup>4</sup>.

وفي ظل المجالات الجديدة لوظيفة مراقبة التسيير الحديثة فإن المؤسسات أصبحت تستخدم أدوات جديدة والتي تساعد على تسييرها تضمن بدرجة معينة ادنى حد ممكن من المخاطر، فأنظمة مراقبة التسيير الحديثة تستخدم مجموعة من المؤشرات لقياس الأداء وهي المؤشرات المالية، المؤشرات غير المالية وهناك من أضاف المؤشرات المشتركة<sup>5</sup>.

عموما يمكن القول أن مراقبة التسيير هو نظام يسمح للمديرين للتحكم في أداء المؤسسة من خلال الاستخدام الأمثل للموارد بغرض تحقيق الأهداف الاستراتيجية والفرعية المسطرة، مع إمكانية التعديل وتصحيح الأخطاء والانحرافات، إذا هو نظام يمكن من التحكم في التسيير ككل.

## ثالثا: خصائص مراقبة التسيير

مما سبق يمكن استخراج الخصائص التي يتميز بها نظام مراقبة التسيير<sup>6</sup>:

✓ مراقبة التسيير مسار دائم للضبط؛

✓ إيجاد علاقة بين الوسائل والأهداف والنتائج؛

<sup>1</sup> باسم عمروش، دور نظام مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة غرداية، 2022، ص 41.

<sup>2</sup> أحمد يوسف، إستراتيجيات الأداء في المؤسسات الخدمية، دار الهدى، مصر، 2020، ص 134.

<sup>3</sup> ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سابق، ص 44، 45.

<sup>4</sup> لشهب صفاء، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة ورفع كفاءتها، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 03، 2009، ص 69.

<sup>5</sup> باسم عمروش، مرجع سابق، ص 45.

<sup>6</sup> بالاعتماد على:

- ناصر دادي عدون، عبد الل قويدر الواحد، مرجع سابق، ص 46.

- عريوة محاد، خاوي محمد، أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دراسة حالة بتطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة، مجلة البحوث في العلوم المالية والحاسبية، مجلد 02، العدد 04، 2017، ص 136.

- ✓ تساعد المسؤولين والعاملين على التحكم في أدائهم التسييري؛
  - ✓ تقديم معلومات صحيحة لمتخذ القرار؛
  - ✓ حسن توقيت المعلومة المقدمة؛
  - ✓ الاقتصاد في خاصة إذا كان هذا النظام إلكتروني؛
  - ✓ سهولة الفهم والتطبيق؛
- تسهيل عملية اتخاذ القرار .

### الفرع الثاني: أهمية مراقبة التسيير ودورها في المؤسسة

تعتبر مراقبة التسيير كإجراء يتدخل في مختلف مستويات المؤسسة، من خلال التعريف الحديث لها باعتبارها وظيفة تسعى لتحقيق الأهداف. لذلك لهذا النظام أهمية ومكانة في النظام الإداري للمؤسسة ككل.

#### أولاً: أهمية نظام مراقبة التسيير

لقيت مراقبة التسيير اهتماماً كبيراً من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية<sup>1</sup>:

- ✓ تعقد وتشعب نطاق الأعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير والتحليلات لإحكام الرقابة على العمليات؛
- ✓ الضبط الداخلي والفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري واحتمال الأخطاء والغش؛
- ✓ الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي قصد تقليلها؛
- ✓ التقليل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لتنفيذ عملية التسيير بالكفاءة المطلوبة، حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيراً على حكمه المهني وذلك لكي يتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة، وهذا يعني أن على المراقب أن يهتم بخصائص الجودة لأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه للتسيير؛
- ✓ مراقبة التسيير يسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور ووظائفها وتقلبات محيطها مما يسمح لها بتعديل أهدافها ووسائلها مقارنة بالإنتاجات، وفق وتيرة منسجمة.

#### ثانياً: أهداف نظام مراقبة التسيير

إن الهدف العام للتسيير هو ضمان نجاح واستمرار المؤسسة وبقائها في السوق، وباعتبار إن مراقبة التسيير هي وظيفة من وظائف التسيير فأهدافها تصب في إطار خدمة الهدف العام للمؤسسة وضمان تحقيقه في الوقت المناسب، من خلال مساعدة المسيرين على اتخاذ القرارات المناسبة، تتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> هاشيم مريم نبيلة، أدوات مراقبة التسيير ودورها في استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة الابتكار والتسويق، المجلد 10، العدد 01، 2023، ص 97.

<sup>2</sup> إسمة رقيق، واقع استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة "دراسة حالة عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في مختلف القطاعات الولاية البلدية، ملتقى وطني بعنوان مراقبة التسيير كآلية لحكومة المؤسسات وتفعيل الإبداع، جامعة البلدية، 25/04/2017، ص 07.

- ✓ تحليل الانحرافات التي تكون ناتجة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري وإبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات وذلك يتم عن طريق الميزانيات التقديرية؛
- ✓ تحقيق الفعالية وذلك بتحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة؛
- ✓ تحقيق الملائمة أي التأكد من أن الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة، وذلك بتبني استراتيجية مدروسة وتسيير أمثل للأفراد، بماديين العاملين يتماشى التسيير الفعال لوسائل الاستغلال وبالتالي تحقيق الأهداف بأقل تكاليف؛
- ✓ يعتبر نظام مراقبة التسيير وسيلة قوية لتحقيق اللامركزية، ذلك لأنه يسمح بتخطيط النشاطات على مستوى المؤسسة في مجموعها وكذلك على مستوى كل مركز من مراكز المسؤولية؛
- ✓ الوقف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها.

### ثالثا: مهام نظام مراقبة التسيير وموقعه في المؤسسة

- من أجل التعرف على مراحل تصميم نظام مراقبة التسيير لا بد من عرض المهام التي يتولاها المكلف بالنظام.
- 1. مهام مراقب التسيير:** مراقب التسيير هو الشخص المسؤول عن متابعة وتحليل أداء المؤسسة وفقا للأهداف المحددة في استراتيجياتها، وهو يلعب دورا حيويا في توجيه وتحسين عمليات التسيير الإداري. من مهام مراقب التسيير الأساسية جمع وتحليل البيانات المتعلقة بالأداء المالي وغير المالي للمؤسسة، يتم هذا من خلال مراقبة مؤشرات الأداء الرئيسية KPIs التي تقيس مدى التقدم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية. بالإضافة إلى ذلك، فإن مراقب التسيير مسؤول عن تقديم تقارير دورية للإدارة العليا تتضمن تحليلا شاملا للنتائج، ما يساعد الإدارة في اتخاذ قرارات صحيحة تتعلق بتحسين العمليات وزيادة الكفاءة<sup>1</sup>.
- من بين المهام الأخرى لمراقب التسيير، تقييم فعالية الإجراءات والعمليات داخل المؤسسة، بهدف تحديد الفجوات أو الانحرافات عن الأهداف المرجوة، هذا يشمل فحص العمليات المالية والإدارية لضمان تحقيق التوازن بين التكاليف والعوائد، كما يقوم بمراقبة تطبيق السياسات الداخلية وتوجيه التوصيات المتعلقة بالتعديلات اللازمة لتحسين الأداء، سواء من خلال تعديل الإجراءات أو تحسين أساليب العمل. يتطلب ذلك أن يكون لديه فهم عميق لأنظمة الرقابة الداخلية والقدرة على استخدام الأدوات التكنولوجية الحديثة في تحليل البيانات.
- ويعد مراقب التسيير حلقة وصل بين الإدارة العليا والموظفين في مختلف الأقسام، كما يقوم بعمليات التحليل المالي وإعداد الميزانيات التقديرية، ويعمل على تحديد الفروقات بين الميزانية والتكاليف الفعلية واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة. كما يقوم بتقديم التوجيهات اللازمة للمؤسسة بشأن كيفية تحسين أدائها، فيمكن لمراقب التسيير تقديم استراتيجيات تحسينية للمؤسسة تساعد في تخفيض التكاليف وتحقيق أقصى استفادة من الموارد المتاحة<sup>2</sup>.
- بالإضافة إلى ذلك، توجد مهام جديدة لمراقبة التسيير ظهرت مع التطور في الظروف المحيطة بالمؤسسة، نذكر منها<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> زهراء ليلي، أدوات قياس الأداء وتحليل النتائج، دار الأنوار، لبنان، 2019، ص 129.

<sup>2</sup> محمد يحيى، إدارة المؤسسات الاقتصادية في ظل التحديات الحديثة، دار الثقافة، الجزائر، 2018، ص 87.

<sup>3</sup> ناصر داداي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سابق، ص 80.

- مافق للتغييرات (التكوين، تطوير ثقافة التسيير ... )؛
- رحل حوار التسيير (التنبؤ، القياس، اتخاذ الإجراءات اللازمة)؛
- مسير للوقت (تطوير الكفاءة، مكننة العمليات، إدارة الجودة، ...)

## 2. موقع مراقبة التسيير في المؤسسة<sup>1</sup>

من خلال الأدوار التي يقوم بها مراقب التسيير في المؤسسة، فإن هذه الأخيرة تضعه في المرتبة التي تلائمها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حتى تكون له الإمكانيات والوسائل اللازمة حتى يتمتع بالاستقلالية ليقوم بالأدوار الموكلة إليه. يحتل نظام مراقبة التسيير موقعا وظيفيا يكون تابعا إما للمدير العام أو المدير المالي أو لمواقع أخرى، وذلك استجابة لثلاثة متطلبات:

- استقلالية مراقبة التسيير؛
- تقارب واحتكاك مراقبة التسيير بالميدان؛
- الاهتمام بالمعلومات من حيث وفرتها وسهولة الوصول إليها.

### الفرع الثالث: مراحل تصميم نظام مراقبة التسيير وشروط نجاحها في المؤسسة

قد يصادف مراقب التسيير حالة وجود النظام في المؤسسة، ففي هذه الحالة يسعى إلى تحسين فعالية هذا النظام الموجود، وإما أن يكون النظام غير موجود وفي هذه الحالة يقوم بإنشاء وظيفة مراقبة التسيير ونظام المعلومات ومسار المراقبة معا<sup>2</sup>.

### أولا: خطوات تصميم نظام مراقبة التسيير

تنقسم مراحل تصميم نظام مراقبة التسيير إلى أربعة خطوات نذكرها<sup>3</sup>:

**المرحلة الأولى: دراسة محيط وقطاع نشاط المؤسسة:** تهدف هذه المرحلة للتعرف على الفرص والتهديدات الموجودة بمحيط وقطاع نشاط المؤسسة، كما تهدف إلى تحديد النقاط الأساسية التي يجب على المؤسسة أن تتحكم فيها.

**المرحلة الثانية: دراسة داخلية للمؤسسة:** في هذه المرحلة يركز مراقب التسيير على تحليل مسر التسيير القائم، من أجل تقييمه ومقارنته مع احتياجات المؤسسة.

**المرحلة الثالثة: اقتراح نظام لمراقبة التسيير:** بعد تعرف مراقب التسيير على النقاط السابقة يمكنه اقتراح نظام لمراقبة التسيير بحيث يكون متلائم مع وضعية المؤسسة، في بداية الأمر يعتمد النظام المقترح على نظام المعلومات الموجود بالمحاسبة المالية، المحاسبة التحليلية، والإحصائيات، بعد ذلك تكيف هذه المجموعة من النظم مع الاحتياجات الناجمة عن الأهداف المنتظرة.

**المرحلة الرابعة: متابعة النظام المقترح:** بعد اقتراح النظام يجب على مراقب التسيير أن يتابع طريقة التنفيذ لتحديد الانحرافات وتصحيح الأخطاء.

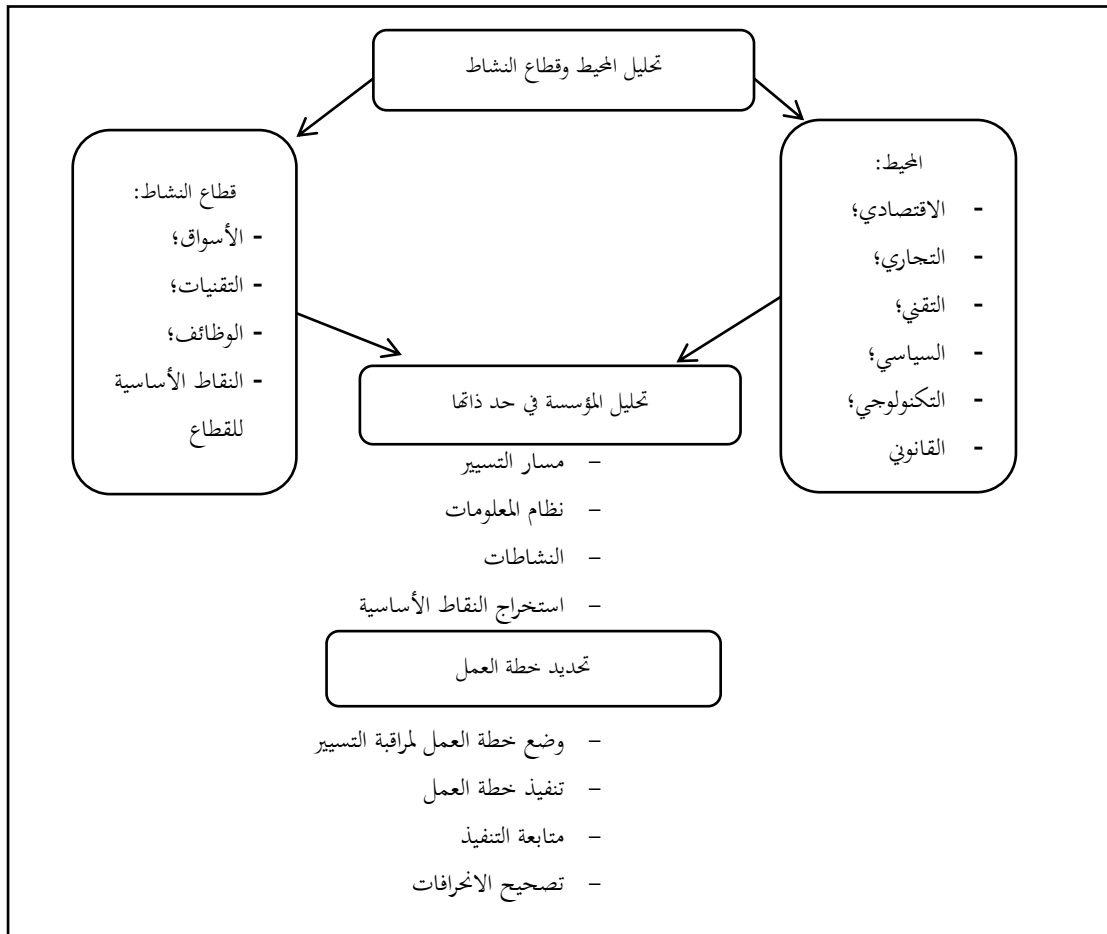
<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 80.

<sup>2</sup> لشهب صفاء، مرجع سابق، ص 80.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 80 - 82.

ويقدم الشكل الموالي ملخصا للطريقة التي يتبعها مراقب التسيير عن وضعه لنظام مراقبة التسيير:

الشكل رقم (05): مخطط عمل مراقبة التسيير



المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سابق، ص 85.

### ثانيا: شروط نجاح مراقبة التسيير

1. يجب لنجاح تصميم خطة نظام مراقبة التسيير لا بد من توفر مجموعة من الشروط، نذكرها في النقاط التالية:
  1. أن تكون الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة واضحة ومحددة بدقة، حيث يتم ربط جميع أنشطة المراقبة بهذه الأهداف لضمان التنسيق الفعال بين مختلف الأقسام؛
  2. من الضروري أن تكون هناك أنظمة معلوماتية حديثة وقوية توفر البيانات اللازمة بشكل دقيق وسريع، مما يسهل متابعة الأداء بشكل دوري؛
  3. يتطلب النجاح دعم الإدارة العليا، التي يجب أن تكون ملتزمة بتوفير الموارد اللازمة وإعطاء الأولوية للمراقبة كأداة أساسية لتحقيق أهداف المؤسسة؛
  4. يجب أن تكون المراقبة مرنة وقادرة على التكيف مع التغيرات المستمرة في بيئة العمل، سواء كانت اقتصادية أو تكنولوجية؛

5. يجب أن يتم تحديث أدوات وأساليب المراقبة بشكل دوري لضمان استمرار فعاليتها في مواجهة التحديات المستجدة في سوق العمل.

### الفرع الثالث : علاقة نظام مراقبة التسيير بطاقة الأداء المتوازن

إذا ما بحثنا في أدوات مراقبة التسيير نجد منها التقليدية والحديثة، ونجد من أهم هذه الأدوات الحديثة بطاقة الأداء المتوازن.

ونجد أن لبطاقة الأداء المتوازن أثر في نظام مراقبة التسيير فهي توفر نظرة شاملة من خلال قياس الأداء في أربعة أبعاد رئيسية: المالية، العملاء، العمليات الداخلية، والتعلم والنمو، كما توفر بطاقة الأداء المتوازن المعلومات اللازمة لتوجيه الرقابة الاستراتيجية بما يتماشى مع الأهداف الرئيسية.

#### أولاً: بطاقة الأداء المتوازن كأداة لمراقبة التسيير

مراقبة التسيير تركز بشكل أساسي على مؤشرات الأداء التي يتم قياسها بشكل دوري، وهو ما يتوافق مع استخدام بطاقة الأداء المتوازن التي توفر مؤشرات أداء متعددة الأبعاد، من خلال استخدام هذه البطاقة، يمكن لمراقب التسيير أن يحصل على رؤية كاملة عن جميع جوانب الأداء في المؤسسة، ويكون قادراً على اتخاذ قرارات دقيقة لتوجيه العمليات نحو تحقيق الأهداف الاستراتيجية. كما أن الرقابة تستفيد من هذه البطاقة لأنها تجعلها قادرة على تحديد جوانب القوة والضعف في العمليات الداخلية وفي التعامل مع العملاء.

إضافة إلى ذلك، توفر بطاقة الأداء المتوازن إطاراً تحليلياً دقيقاً يمكن من خلاله إجراء الرقابة المستمرة على استراتيجيات المؤسسة، من خلال الربط بين استراتيجية المؤسسة وقياس الأداء الفعلي، يمكن من اتخاذ قرارات تصحيحية تضمن سير العمليات بشكل متناسق مع الأهداف، وتعتبر هذه الأداة فاعلة بشكل خاص في المؤسسات التي تهدف إلى تحقيق نمو مستدام وتنافسية عالية، حيث توفر موازنة بين الأداء المالي وغير المالي<sup>1</sup>.

#### ثانياً: مكانة بطاقة الأداء المتوازن في نظام مراقبة التسيير<sup>2</sup>

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن أداة أساسية في نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسات، حيث تشغل موقعا محوريا في تحقيق نجاح عملية مراقبة التسيير. يتمثل موقع البطاقة في أنها توفر إطاراً لتحويل الاستراتيجيات إلى خطط تنفيذية قابلة للقياس والتقييم والمتابعة. بالإضافة إلى ذلك، فهي تعد أداة اتصال تربط بين الرؤية الاستراتيجية للأداء والعمليات اليومية للمؤسسة بما يضمن التنسيق بين الأهداف الاستراتيجية والفرعية بمساهمة جميع أقسام المؤسسة في ذلك.

تتمثل أهمية موقع بطاقة الأداء المتوازن في أنها تتجاوز التقليدية من حيث التركيز فقط على المؤشرات المالية، وتوسع نطاق قياس الأداء ليشمل أربعة أبعاد رئيسية: المالية، العملاء، العمليات الداخلية، والتعلم والنمو، وبذلك هي تشمل المؤشرات المالية والمؤشرات غير المالية. ومن خلال هذا يتمكن المسيرين من تحديد مؤشرات الأداء الرئيسية KPIs التي تتماشى مع الرؤية الاستراتيجية، مما يساهم في اتخاذ قرارات ذات كفاءة في توجيه الموارد.

<sup>1</sup> محمد سليم، إستراتيجيات التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دار المستقبل، لبنان، 2020، ص 121.

<sup>2</sup> حسن، عبد الله، إدارة الأداء في الشركات الكبرى، دار العلوم، الجزائر، 2016، ص 74.

كما أن موقع بطاقة الأداء المتوازن داخل النظام الرقابي يتيح للمؤسسة وضع استراتيجيات دقيقة قصيرة وطويلة الأجل، فهي تشكل مرجعية لقياس الأداء بشكل مستمر على أساس مؤشرات قابلة للقياس، وبالتالي تتيح الفرصة لمراجعة وتقييم نتائج كل هدف، فهي أداة تقيس مدى تقدم المؤسسة في تحقيق أهدافها، وتكمن أهمية موقع بطاقة الأداء المتوازن أيضا في تعزيز الرقابة الداخلية، فهي تساعد في توفير معلومات واضحة ودقيقة حول الأداء مما يسهل توجيه الأعمال باتجاه الأهداف المسطرة.

### المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية

سنركز في هذا المبحث مجموعة من الأبحاث التي استعرضت متغيرات الدراسة، مشيرين إلى التفرد الذي تتمتع به هذه الدراسة مقارنة بالأبحاث السابقة.

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية

نتناول أهم الدراسات الجزائرية والعربية التي تصب في إطار موضوع الدراسة.

#### 1. دراسة ل: ( صحراوي حمزة؛ 2024)<sup>1</sup>

بعنوان: "أهمية مؤشرات أبعاد بطاقة أداء المتوازن لتقييم الأداء بالمؤسسات الصحية".

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ومدى توافرها وكذا تحديدها بدقة لتحقيق أفضل النتائج في عملية تقييم الأداء بالمؤسسات الصحية، وذلك من خلال مراجعة مجموعة من الأدبيات ذات الصلة واستشارة أكاديميين مختصين في الإدارة الصحية وكذا مهنيين في بعض المؤسسات الصحية، وتم جمع 60 مؤشر وقد تم اختيار 43 مؤشر.

توصلت نتائج الدراسة إلى:

- اختيار 24 مؤشر، منهم 3 مؤشرات في البعد المالي و3، 4، و14 مؤشرات في التعلم والنمو و العمليات الداخلية على التوالي؛
- هذه المؤشرات تكتسي أهمية بالغة في عملية تقييم الأداء، كما أنها ليست بالضرورة مناسبة لجميع المؤسسات الصحية؛
- يمكن تعديل هذه المؤشرات وفقا للاختلافات في طبيعة وتصنيف وتنظيم كل مؤسسة.

#### 2. دراسة ل: (هاشيم مريم نبيلة؛ 2023)<sup>2</sup>

بعنوان: "أدوات مراقبة التسيير ودورها في استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة"

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة واقع مراقبة التسيير في مؤسسة Giplait تلمسان، وهذا من خلال التطرق لمفاهيم مراقبة التسيير وتحديد أهم أدوات المستعملة داخل المؤسسة وذلك باسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، واعتمدت في دراسة الحالية على الاستبانة والمقابلة كأدوات لجمع البيانات، وتم استخدام أدوات إحصائية مناسبة لتحليل البيانات لاختبار الفرضيات الموضوعية.

<sup>1</sup> حمزة صحراوي، أهمية مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء بالمؤسسات الصحية، مجلة دراسات في الاقتصاد والاعمال، المجلد 06، العدد 02، 2024.

<sup>2</sup> هاشيم مريم نبيلة، أدوات مراقبة التسيير ودورها في استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة الابتكار والتسويق، المجلد 10، العدد 01، 2023.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج نذكر منها:

- أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة ملائمة لاحتياجاتها؛
- لا بد من توفر مراقبة التسيير داخل المؤسسات نظرا لدورها الفعال في استدامة المؤسسات؛
- تطبيق مراقبة التسيير لا تتم إلا بوجود عدة وسائل وأدوات رقابية سواء كانت تقليدية أو حديثة؛
- من أجل ضمان فعالية نظام مراقبة التسيير تحتاج المؤسسات للعديد من الأدوات التي تمكنهم من معرفة السير الحسن للتنبؤات وتقييم الأداء.

### 3. دراسة ل: (باسم عمروش؛ 2022)<sup>1</sup>

بعنوان: "دور نظام مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة"

هدفت هذه الدراسة وهي رسالة دكتوراه إلى توضيح دور نظام مراقبة التسيير في المساعدة على تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية، وتم الاعتماد على منهج دراسة الحالة لتحليل واقع نظام مراقبة التسيير في شركة مناجم الفوسفات بتبسة ودورها في تحسين الأداء، من خلال اقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن للشركة لقياس أدائها الشامل خلال سنة 2020 باستخدام برنامج BSC Designer.

وخلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر أهمها:

- المؤسسة محل الدراسة تعتمد في تقييم أدائها على أدوات كلاسيكية لا تستجيب لمتطلبات قياس الأداء الشامل؛
- إعطاء صورة أشمل عن الأداء باعتماد عدة مؤشرات تعطي دلالة أكبر؛
- تقديم معلومات عن الأداء الاجتماعي والبيئي، فضلا عن الأداء الاقتصادي للشركة؛
- كشف الاختلافات بين أبعاد الأداء، واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لضبط مسار الأداء الشامل؛
- مساعدة الشركة في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب؛
- تحسين صورة الشركة في المجتمع الذي تنشط فيه من خلال تلبية احتياجات الأطراف ذات العلاقة.

### 4. دراسة ل: (هجلة عبيد طلال الشمري، صلاح مهدي جواد الكواز؛ 2021)<sup>2</sup>

بعنوان: "دور بطاقة العلاقات المتوازنة في تقويم تقنية المعلومات"

هدفت هذه الدراسة التي نشرت في المجلة العراقية للعلوم الإدارية في العدد 70 إلى بيان تأثير تقنية BSC في تقويم الأداء الاستراتيجي في ظل التغيرات الخاصة في بيئة الاعمال من بينها المنافسة الأجنبية للمنتجات العراقية، اعتمدت الدراسة في جمع البيانات على سجلات المصرفين محل الدراسة والمقابلات الشخصية مع المسؤولين والموظفين فيهما وكذا الاعتماد على الاستبانة.

<sup>1</sup> باسم عمروش، دور نظام مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة غرداية، 2022.

<sup>2</sup> هجلة عبيد طلال الشمري، صلاح مهدي جواد الكواز، دور بطاقة العلاقات المتوازنة في تقويم إدارة تقنية المعلومات، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد 17، العدد 70، 2021.

توصلت الدراسة الى عدة استنتاجات منها:

- أن استخدام تقنية BSC في تقويم أداء إدارة تقنية المعلومات في المصرفين عينة البحث، من شأنه أن يسهم في التأكد من مدى تحقيق المصرفين لأهدافهما الاستراتيجية وإمكانية الوقوف على نقاط الضعف فيها، ومن ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها والسيطرة عليها.

## 5. دراسة ل: (يخلف جمال الدين، حامدي محمد؛ 2020)<sup>1</sup>

بعنوان "دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين أداء المنظمات"

وضحت هذه الدراسة مدى مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تحسين أداء المنظمات، وذلك بالتركيز على المحاور الأربعة أو المنظور ل BSC وهي: المنظور المالي، منظور العملاء، منظور العمليات الداخلية، منظور التعلم والنمو. كما أن البطاقة لا تستخدم فقط لتنفيذ استراتيجية المنظمة بل تستخدم أيضا لتقييم أداءها، خاصة في ما يتعلق بتقييم الجوانب غير المالية مثل رضا العملاء ورضا العاملين وما هو معلوم في علم الإدارة أن تلك الجوانب لا تقل أهمية عن الجانب المالي. وتم الاعتماد على المنهج الوصفي باعتباره مناسباً لهذه الدراسة.

خلصت الدراسة إلى أن:

- تعرف البطاقة على أنها عبارة عن مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تقدم لمدرء الإدارات العليا صورة واضحة وسريعة وشاملة عن أداء المنظمات؛
- يمكن استخدام بطاقة الأداء المتوازن كأداة جديدة لتنفيذ استراتيجية المنظمة؛
- أظهرت البطاقة تفوقها على عدة أدوات تستخدم في تحليل أداء الأعمال؛
- هناك ترابط أو تكامل بين جميع منظورات البطاقة، حيث أن كل منظور يؤثر ويتأثر بالآخر؛
- توجد عدة طرق لبناء نموذج بطاقة الأداء المتوازن منها طريقة المقابلات، الورشات، والطريقة البسيطة.

## 6. دراسة ل: (مالية سليلة؛ 2018)<sup>2</sup>

بعنوان: "دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة اقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن في شركة سوبالوكس 2000 لصناعة العطور ومستحضرات التجميل (2013-2016)"

هدفت هذه الدراسة لتسليط الضوء على بطاقة الأداء المتوازن كأداة متابعة ومراقبة، وإبراز أهميتها في مجال قياس وتقييم الأداء في المؤسسة واقتراح نموذج للبطاقة في المؤسسة محل الدراسة، وتم تحليل واقع الأنشطة والمؤشرات المستخرجة من وثائق المؤسسة للفترة 2016-2013، واعتمد المنهج الوصفي في الدراسة.

توصلت الدراسة إلى نتائج نذكر أهمها:

- اعتبار بطاقة الأداء المتوازن من أهم الأدوات الحديثة لنظام مراقبة التسيير؛

<sup>1</sup> يخلف جمال الدين، حامدي محمد، دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين أداء المنظمات، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 15، العدد 01، 2020.

<sup>2</sup> مالية سليلة، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة اقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن في شركة سوبالوكس 2000 لصناعة العطور ومستحضرات التجميل (2013-2016)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-العدد الاقتصادي، المجلد 35، العدد 01، 2018.

- ضرورة الانتقال إلى الأدوات الحديثة للتقييم التي تأخذ بعين الاعتبار المؤشرات المالية وغير المالية بإضافة التوازن بين الأهداف القصيرة والطويلة الأجل؛
  - الشركة محل الدراسة لا يمكنها اعتماد بطاقة الأداء المتوازن المقترحة نظرا لضعف تكيفها مع المستجدات في مجال الإدارة وأساليب التسيير، وذلك لأنها لا تملك المقومات اللازمة لتطبيقها بسبب عدم اهتمامها بالأطراف ذوي المصلحة وغياب الوعي المعرفي بـ BSC لدى المدراء.
7. دراسة ل: (عريوة محاد، خاوي محمد؛ 2017)<sup>1</sup>

بعنوان: " أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة"، دراسة حالة بتطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة"

هدفت هذه الدراسة إلى قياس الأداء في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة باستخدام أحد أدوات مراقبة التسيير الحديثة وهي بطاقة الأداء المتوازن بعد دمج مؤشرات الاستدامة في أبعادها من أجل قياس وتقييم الأداء المستدام في مؤسسة ملبنة الحضنة بالمسيلة، جمع البحث بين كل من المنهجين الاستنباطي والاستقرائي.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج نذكر أهمها:

- أهمية تطبيق وتبني نظام مراقبة تسيير فعال من خلال تقييم وقياس الأداء المتوازن المستدام للمؤسسة؛
- قلة فهم للمقاييس غير المالية كالمؤشرات الاجتماعية؛
- أهمية التوازن والتكامل بين الأبعاد الخمسة، فكل بعد أو منظور يخدم البعد الآخر فكل إنخفاض في أي منظور يمكن أن يؤدي إلى الإنخفاض في مستوى الأداء الكلي والفكرة تكمن في أن لكل منظور وزن خاص به ؛
- التعامل مع بطاقة الأداء على المدى الطويل وبصفة مستمرة يؤدي بإدارة المؤسسة إلى اتخاذ الإجراءات الوقائية وبأقل تكلفة عوض الإجراءات التصحيحية وتكلفتها الباهظة.

#### المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

نتناول مجموعة من الدراسات الأجنبية التي عرضت متغيرات الدراسة.

1. دراسة ل: ( Mohamed Mahmoud Bshayreh, Hamza Kamel Qawqzeh, Ibrahim Abdalla )  
Ahmad Al-Momany, Mousa Mohammad Abdullah Saleh, Kholoud Daifallah Hmoud  
Al Qallap؛ 2024)<sup>2</sup>

بعنوان: " تأثير أبعاد بطاقة الأداء المتوازن على أداء الشركات: أدلة من البنوك في الأسواق النامية"

<sup>1</sup> عريوة محاد، خاوي محمد، أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دراسة حالة بتطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، مجلد 02، العدد 04، 2017.

<sup>2</sup> Mohamed Mahmoud Bshayreh, Hamza Kamel Qawqzeh, Ibrahim Abdalla Ahmad Al-Momany, Mousa Mohammad Abdullah Saleh, Kholoud Daifallah Hmoud Al Qallap, **THE INFLUENCE OF BALANCED SCORECARD PERSPECTIVES ON THE FIRMS' PERFORMANCE: EVIDENCE FROM THE BANKS IN THE DEVELOPING MARKET**, Corporate & Business Strategy Review, Volume 5, Issue 2, 2024.

الهدف الرئيسي للبحث هو دراسة تأثير أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) (المنظور المالي، منظور العملاء، منظور العمليات التجارية الداخلية، ومنظور التعلم والنمو) على أداء البنوك. اعتمدت الدراسة في جمع البيانات على استبيان شمل 15 بنكا أردنيا حيث تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات. أظهرت نتائج الدراسة أن:

- أن كل من المنظور المالي، ومنظور العملاء، ومنظور العمليات التجارية الداخلية يؤثر بشكل إيجابي على أداء البنوك، بينما لم يكن لمنظور التعلم والنمو تأثير يذكر على أداء البنوك؛
- يجب على البنوك الأردنية إظهار المزيد من الاهتمام لمنظور التعلم والنمو لتحسين أدائها؛
- تساهم الدراسة في الأدبيات الحالية المتعلقة بالعلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن وأداء الشركة من خلال تحديد كيفية تأثير أبعاد بطاقة الأداء المتوازن على أداء الشركات في إحدى الدول النامية (الأردن)؛
- ضرورة استخدام بطاقة الأداء المتوازن كأداة استراتيجية، لما لها من تأثير إيجابي على أداء الشركات، نظرا للصعوبات التي تجدها الشركات في تطوير وتحسين أدائها؛
- يمكن اعتبار منظورات بطاقة الأداء المتوازن أداة مناسبة ومفيدة لحل هذه المشكلات.

2. دراسة ل: ( Satish Kumar, Weng Marc Lim, Riya Sureka, Charbel Jose Chiappetta )

(Jabbour, Umesh Bamel؛ 2024)<sup>1</sup>

بعنوان: "بطاقة الأداء المتوازن: الاتجاهات والتطورات والتوجهات المستقبلية"

تهدف هذه الدراسة أساسا إلى تلخيص الأبحاث التي تناولت موضوع بطاقة الأداء المتوازن وقامت بتقييمها وقدمت طرقا لتطويرها، حيث قامت الدراسة باستخدام الأسلوب الوصفي من خلال جمع 1294 دراسة.

وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- الأبحاث المتعلقة ببطاقة الأداء المتوازن ممتدة إلى 30 سنة؛

- حدوث تطور في الأبحاث حول BSC؛

- ظهور أبعاد جديدة ل BSC مثل بعد الاستدامة؛

اعتبار الدراسة مرجعا شاملا يسمح بفهم التوجهات والتطورات المستقبلية ل BSC.

3. دراسة ل: ( Elmehdi SAHLI, Ahmed HEFNAOUI ؛ 2023 )<sup>2</sup>

بعنوان: "تأثير أدوات مراقبة التسيير على أداء المؤسسة"

هدفت الدراسة إلى توضيح الدور المحوري لأدوات مراقبة التسيير في توجيه وتحسين الأداء، وتأثيرها في نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها، وذلك من خلال التعمق في الجانب النظري والقيام بالتحليل النقدي للأدوات مثل: الموازنات، مؤشرات الأداء الرئيسية KPIs، بطاقات الأداء المتوازن، وأنظمة إدارة الجودة وذلك لمعرفة مدى فعاليتها

<sup>1</sup> Satish Kumar, Weng Marc Lim, Riya Sureka, Charbel Jose Chiappetta Jabbour, Umesh Bamel, **Balanced scorecard: trends, developments, and future Directions**, Review of Managerial Science,18 (8), 2024.

<sup>2</sup> Elmehdi SAHLI, Ahmed HEFNAOUI, **The impact of management control tools on company performance**, International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics – IJAFAME, Volume 4, Issue 6-1, 2023.

خاصة في عملية صنع القرار، كما تطرقت الدراسة إلى تطور الأدوات مع التطور التكنولوجي، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي.

خلصت الدراسة إلى نتائج عديدة نلخصها في أنه يجب العمل على ملائمة الإجراءات الإدارية لأهداف المؤسسة ومحاولة تصميم أنظمة مراقبة تسيير فعالة تستجيب للتغير ومرنة خاصة مع طبيعة البيئة الديناميكية وغير المؤكدة التي تنشط فيها المؤسسات، وضرورة تتبع التطورات التكنولوجية وإجراء الدراسات الطويلة المقارنة، ومحاولة دمج الممارسات الأخلاقية والمستدامة.

#### 4. دراسة ل: ( JacoboGomez-Conde ؛ 2022 )<sup>1</sup>

بعنوان : " أهمية إستخدام أدوات مراقبة التسيير في تحسين جودة أنظمة المعلومات "

هدفت الدراسة إلى معرفة أهمية إستخدام أدوات مراقبة التسيير في تحسي جودة أنظمة المعلومات، من خلال إجراء دراسة حالة على عينة عشوائية من شركات تجارية، حيث تم إستخدام أداة لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء الشركات.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج نذكر أهمها:

- تحسين دقة المعلومات المستخدمة في عملية صنع القرار من خلال إستخدام أدوات مراقبة التسيير؛
- تساهم أدوات مراقبة التسيير الحديثة في ضمان موثوقية المعلومات المستخدمة؛
- تساهم أدوات مراقبة التسيير في تحديد المخاطر والاحتياطات التي تتعرض لها الشركة.

#### 5. دراسة ل: ( Deni Ahmad Taufik, Humiras Hardi Purba, Hasbullah ؛ 2021 )<sup>2</sup>

بعنوان: " بطاقة الأداء المتوازن: مراجعة الأدبيات وتطبيقها في المؤسسات "

هدفت هذه الدراسة إلى مراجعة الادبيات المتعلقة بطاقة الأداء المتوازن هذا من جهة وتطرق من جهة أخرى إلى طريقة تطبيقها في المؤسسات. خلصت هذه الدراسة إلى أن بطاقة الأداء المتوازن هي أسلوب إداري رسمي يستخدم لتطوير وتنفيذ وإدارة استراتيجيات الأعمال، وأنه ليس من السهل التأكد من نجاح هذه التقنية. كما قدمت هذه الدراسة فوائد لإجراء المزيد من البحوث التي تثري الدراسات وتثري فهم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في أي مؤسسة.

توصلت الدراسة إلى:

- معظم الدراسات المتعلقة بتطبيق BSC صادرة عن جهات مهتمة بنجاحها كمنتج تجاري؛
  - تم كتابة الكثير عن عوائق تطبيق الاستراتيجية، ولكن ليس تحديدا عن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن؛
  - الدراسات المتعلقة بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات تركز على تحسين الأداء التنظيمي، والمساعدة في اتخاذ القرارات، واختيار المكونات، وتقييم الإنتاج والتعلم، والنمو المستدام.
- المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

<sup>1</sup>JacoboGomez-Conde, **The Importance of Using Management Control Tools to Improve the Quality of Information Systems**, Journal of Organizational and End User Computing, Vol08, Issue06,2022.

<sup>2</sup>Deni Ahmad Taufik, Humiras Hardi Purba, Hasbullah, **Balanced Scorecard: Literature Review and Implementation in Organization**, Operations Excellence: Journal of Applied Industrial Engineering, 13(1), 2021.

بعد تطرقنا إلى الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية ذات الصلة بمتغيرات الدراسة الحالية، ونظرا لكون بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات أو التقنيات الحديثة لمراقبة التسيير كان لا بد من الإعتماد على بحوث سابقة تعتبر كنقطة بداية لفهم موضوع الدراسة بشكل عام، وكذا توجيه البحث نحو كيفية اختيار المنهج المناسب للدراسة والأدوات المستخدمة بالإضافة إلى اختبار الفرضيات. كما أنها تساعد على بناء الاطار النظري والقيام بالجانب التطبيقي وتحليله، وبناءا على ذلك سيتم تحديد الاختلافات بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية، ما يساعد في إبراز مزايا الدراسة الحالية.

### الفرع الأول: مناقشة الدراسات السابقة

في هذا السياق سيم تقدم الاختلافات المحورية بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية فيما يتعلق بالمنهجية، والأدوات المستخدمة، وكذا الإطار الزمني والمكاني للدراسة.

**أولا: من حيث الهدف:** تتشابه بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية من حيث الهدف العام، الذي يتمثل في تحديد دور بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة كونها من الأدوات الحديثة لنظام مراقبة التسيير، إلا أن هناك اختلافا في الأهداف بين كل دراسة وأخرى. تركز الدراسة الحالية على محاولة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في أحد المؤسسات الاقتصادية النشطة في الصناعات الغذائية ومحاولة تحديد دورها في تحسين أداء المؤسسة من خلال تحديد دورها في نظام مراقبة التسيير، في هذا السياق نجد من الدراسات المرجعية: دراسة "عريوة محاد وخاوي محمد"، ودراسة "هاشيم نبيلة"، ودراسة "باسم عمروش"، وتطرت باقي الدراسات على حالات لمؤسسات في قطاعات أخرى.

**ثانيا: من حيث المتغيرات:** تتفق الدراسة الحالية مع جميع الدراسات السابقة في تسمية متغيرات الدراسة ما عدا دراسة "هثلة عبيد طلال الشمري وصلاح مهدي جواد الكواز" ويمكن ارجاع ذلك لأهمية الأدوات الحديثة في عملية مراقبة التسيير في المؤسسة، فنجد من الدراسات التي تناولت المتغيرين المستقل والتابع معا دراسة "هاشيم نبيلة"، ودراسة "باسم عمروش"، ودراسة "عريوة محاد وخاوي محمد"، وأيضا دراسة " JacoboGomez-Conde " بينما تطرت باقي الدراسات إلى كل متغير على حدى.

ونجد أن المتغير المستقل وهو بطاقة الأداء المتوازن قد اتفقت كل الدراسات السابقة باعتماده كمتغير مستقل كدراسة "صحراوي حمزة"، ودراسة "هثلة عبيد وصلاح مهدي"، ودراسة كل من "سليمة مالية" و " Mohamed Mahmoud Bshayreh, Hamza Kamel Qawqzeh, Ibrahem Abdalla Ahmad Al-Momany, Mousa Mohammad Abdullah Saleh, Kholoud Daifallah Hmoud Al Qallap".

أما بالنسبة للمتغير التابع فنجد أنه في جميع الدراسات هو متغير مستقل.

**ثالثا: من حيث المنهج المتبع والأدوات:** أغلب الدراسات التي تم عرضها اعتمدت في معالجة اشكالياتها المعروضة على المنهج الوصفي والتحليلي، وأخرى استخدمت المنهج الاستنباطي والاستقرائي كدراسة "عريوة محاد وخاوي محمد" وتم استخدام بعض الأدوات كالأستبانة والمقابلة في بعض الدراسات، وتحليل البيانات باستخدام البرامج الإحصائية كدراسة "هاشيم نبيلة" ودراسة "هثلة عبيد وصلاح مهدي" واستخدام برنامج bsc designer في دراسة "باسم عمروش".

رابعاً: من حيث الإطارين المكاني والزمني: كما أشرنا سابقاً أن هناك العديد من أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية من حيث الإطار المكاني فنجد أن دراسة كل من "عريوة محاد وخاوي محمد" و "هاشيم نبيلة" تمت دراسة الحالة على مستوى مؤسسة في قطاع الصناعة الغذائية (الحليب). أما الإطار الزمني فكل الدراسات السابقة حديثة نوعاً ما، وفيما يخص فترة الدراسة الحالية فقد اختلفت عن فترة الدراسات السابقة فهي تدرس حالة المؤسسة للفترة 2021-2023.

#### الفرع الثاني: المزايا التي تتميز بها الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

توجد أوجه اختلاف وتشابه بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة التي عرضت سابقاً، فيما يخص أوجه الاختلاف؛ فإن البحث في موضوع الدراسة الحالية أظهر أن جميع الدراسات تعرضت للمتغير التابع (مراقبة التسيير) بأنه متغير مستقل، وهناك دراسة واحدة في إطار الدكتوراه ومقالين آخرين تطرقوا لادوات مراقبة التسيير وبالتحديد بطاقة الأداء المتوازن ولكن تم دراسة دورها في تقييم وقياس الأداء، فالاختلاف مع الدراسة الحالية في تحديد دور BSC في نظام مراقبة التسيير، ما يجعل الدراسة الحالية تختلف عن الدراسات السابقة في طريقة معالجة الموضوع والمتغيرات كما تتشابه الدراسة الحالية مع بعض الدراسات السابقة كما ذكرنا سابقاً في القطاع الذي تتم فيه الدراسة التطبيقية وهو الصناعة الغذائية وبالتحديد الحليب.

#### الفرع الثالث: مجال الاستفادة من الدراسات السابقة

تم الاستفادة من الدراسات السابقة في:

- ضبط المفاهيم النظرية المتعلقة بمتغيرات الدراسة؛
- التمكن من ضبط فرضيات الدراسة؛
- تحديد ابعاد المتغيرات نظراً لتعدد وجهات النظر؛
- التمكن من توقع بعض النتائج الأولية للدراسة الحالية.

## خلاصة الفصل

مما سبق نجد أن بطاقة الأداء المتوازن من الأدوات الإدارية الحديثة لنظام مراقبة التسيير التي تهدف إلى تحسين الأداء المؤسسي وتعزيز الفعالية في اتخاذ القرارات. فعلى المستوى النظري، تقوم بطاقة الأداء المتوازن على منهجية متعددة الأبعاد لقياس الأداء، حيث تتجاوز المقاييس المالية التقليدية لتشمل أبعادا أخرى غير مالية مثل رضا العملاء، العمليات الداخلية، والتعلم والنمو. هذه الأداة تساعد المؤسسات على ترجمة رؤيتها الاستراتيجية إلى مؤشرات أداء قابلة للقياس، مما يساهم في تحقيق التوازن بين الأهداف قصيرة وطويلة الأجل.

أما مراقبة التسيير، فهي إطار شامل يهدف إلى متابعة العمليات داخل المؤسسة لضمان الاستخدام الأمثل للموارد وتحقيق الكفاءة التشغيلية. يركز هذا المفهوم على تقييم الأداء بشكل مستمر، وتصحيح الانحرافات في الوقت المناسب.

يمكن القول إن التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن ومراقبة التسيير يوفر نموذجا إداريا متكاملا يتيح للمؤسسات تقييم أدائها بفعالية، تحقيق أهدافها الاستراتيجية، وضمان التحسين المستمر في الأداء. وهذا ما يجعل هذه الأدوات من الركائز الأساسية في بيئة الأعمال الحديثة، حيث تساهم في تحقيق الاستدامة والقدرة التنافسية في ظل التحديات المتزايدة.

## الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لمساهمة بطاقة الأداء المتوازن في  
تعزيز عملية مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني  
بخنشلة خلال الفترة 2021-2023

## بخنشلة خلال الفترة 2021-2023

## تمهيد

بعد التطرق في الفصل السابق إلى الإطار النظري والتطبيقي لمتغير بطاقة الأداء المتوازن ونظام مراقبة التسيير، والقيام بضبط المفاهيم والأبعاد، وكذا العلاقة بين متغيرات الدراسة. سيتم في هذا الفصل اسقاط الجانب النظري على أحد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وهي مؤسسة عثماني للحليب بخنشلة كنموذج للدراسة وذلك باعتبار صناعة الألبان من القطاعات التي تتطلب رقابة صارمة على عمليات الإنتاج والتوزيع لضمان الجودة والكفاءة، إضافة إلى تحسين رضا العملاء وتعزيز الحصة السوقية. من هذا المنطلق، سيتم اقتراح نموذج لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثماني-خنشلة لمعرفة دورها في تعزيز ودعم مراقبة التسيير وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة من خلال التحليل المنهجي للأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.

وبناء على ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

**المبحث الأول:** عرض منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة ؛

**المبحث الثاني:** عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

## بخنشلة خلال الفترة 2021-2023

## المبحث الأول: عرض منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة

يهدف هذا المبحث إلى توضيح الطريقة المتبعة في دراسة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثماني بخنشلة ودورها في عملية مراقبة لتسيير، وتحديد المنهج والأدوات المستخدمة فيها.

## المطلب الأول: منهجية الدراسة

إن المنهجية توضح لنا الخطوات الواجب الاعتماد عليها في الدراسة من أجل التوصل للنتائج والأهداف الموضوعية، وللإجابة على الإشكالية المطروحة واستخلاص النتائج، قمنا بالدراسة الميدانية في مؤسسة اقتصادية جزائرية وهي مؤسسة عثماني للحليب بخنشلة. ولمعالجة موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي لأنه يعتبر الأسلوب الأمثل لتحقيق أهداف الدراسة، وستتطرق إلى عرض طريقة إجراء هذه الدراسة الميدانية من خلال منهج الدراسة وتقديم المؤسسة عينة الدراسة.

## المطلب الثاني: الأدوات المستعملة ونموذج الدراسة

سنحاول في هذا المطلب التعرف على كل من الأدوات الأساسية المستعملة في جمع البيانات وتحليلها، وتقديم عينة الدراسة.

## الفرع الأول: الأدوات المستعملة في جمع البيانات ومعالجتها

تم الاعتماد في هذه الدراسة على ثلاث أدوات أساسية وهي المقابلة الشخصية والملاحظة العلمية والوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

## أولاً: المقابلة الشخصية

تعتبر المقابلة من الأدوات الرئيسية لجمع البيانات والمعلومات، وقد تم إجراء سلسلة من المقابلات مع أفراد مجتمع الدراسة، والمتمثلين في رؤساء الأقسام في المؤسسة وبالأخص رئيس قسم المحاسبة والمالية، قسم الإنتاج، قسم التسويق، وذلك بغرض الحصول على بيانات دقيقة حتى يتسنى لنا تحديد النتائج بشكل واضح.

## ثانياً: الملاحظة العلمية

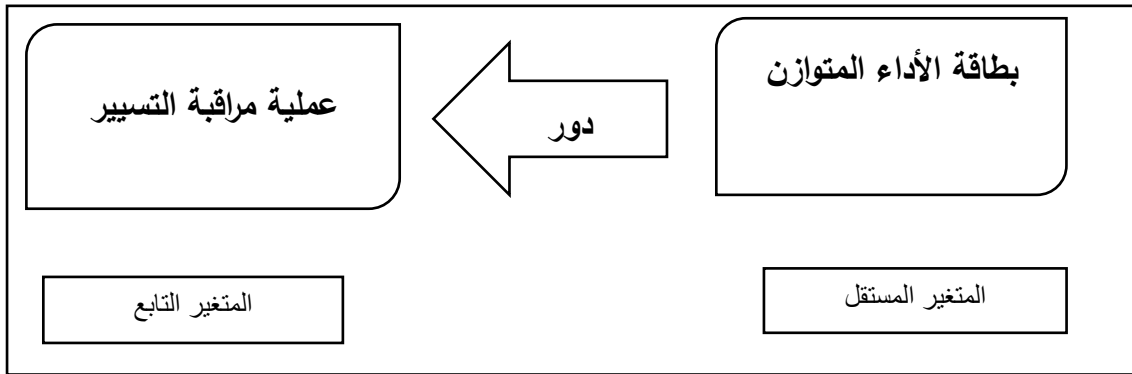
تعتبر الملاحظة العلمية أداة مهمة من أدوات البحث العلمي التي تساعد في جمع البيانات والمعلومات من المصدر وبشكل مباشر، وفق ضوابط معينة وحسب الظروف والإمكانات، وإن فترة التريص استطعنا اسقاط مناظير (أبعاد) بطاقة الأداء المتوازن وتحديد دورها في عملية مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني بخنشلة.

ثالثا: الوثائق الداخلية

اعتمدنا على تحليل كل الوثائق الداخلية المتحصل عليها من طرف المؤسسة محل الدراسة لاستخدامها في استخراج أي معطيات وبيانات ضرورية يمكن أن تفيد في الدراسة التطبيقية

الفرع الثاني: نموذج الدراسة

الشكل رقم (06): نموذج لمتغيرات الدراسة

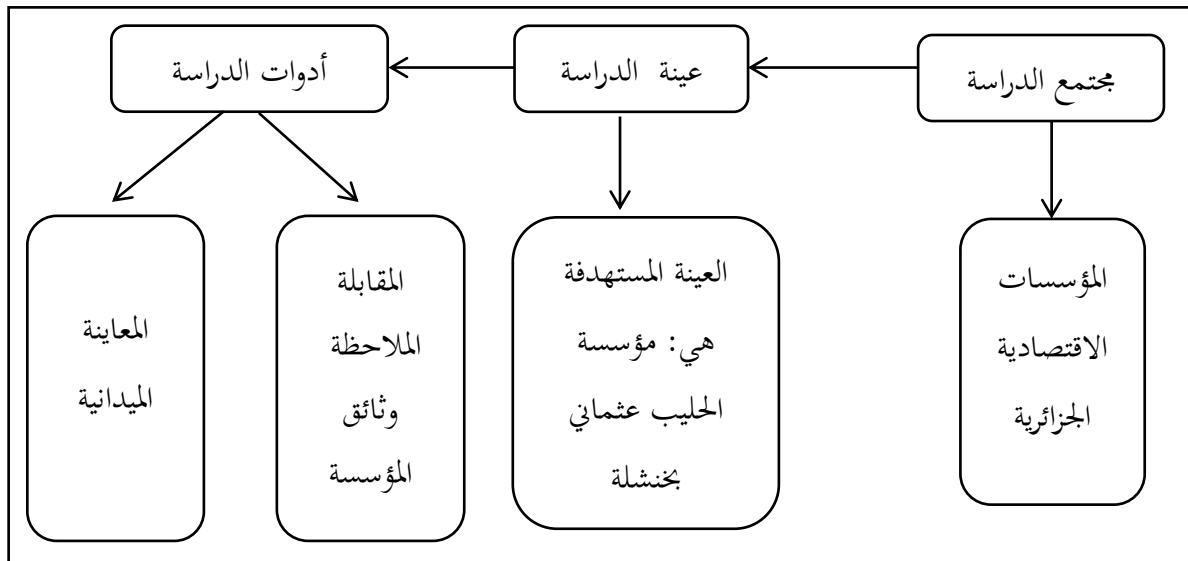


المصدر: من إعداد الطالبتين

نلاحظ من الشكل السابق أن متغيرات الدراسة تتكون من:

1. المتغير المستقل: يتمثل في بطاقة الأداء المتوازن المقترح تطبيقها في مؤسسة الحليب عثماني بخنشلة؛
2. المتغير التابع: يتمثل في عملية مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة.

الشكل رقم (08): مخطط الدراسة الميدانية



## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

المصدر: من إعداد الطالبين

يوضح الشكل السابق مخطط عام لطريقة سير الدراسة الميدانية حيث سيتم إجراء معاينة ميدانية لعينة الدراسة وهي مؤسسة الحليب عثماني بخنشة، وذلك باستخدام الأدوات العلمية التي نراها مناسبة للتوصل إلى نتائج صحيحة ودقيقة.

## المطلب الثالث: لمحة عن مؤسسة الحليب عثماني بخنشة

سنتطرق في هذا المطلب إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة من خلال ما يلي:<sup>1</sup>

تأسست مؤسسة الحليب عثماني-خنشة في عام 2003، وتنشط في قطاع صناعة الحليب، تقع الشركة في ولاية خنشة، وتمثل مهمتها في إنتاج وتوزيع الحليب الطازج. تساهم المؤسسة بشكل كبير في تلبية احتياجات السوق المحلي من خلال شبكة توزيع واسعة تتضمن العديد من الموزعين المحليين.

## الفرع الأول: تعريف مؤسسة الحليب عثماني

تعتبر مؤسسة الحليب عثماني-خنشة شركة تضامن SNC، يبلغ رأسمالها حوالي 31,495,000 دينار جزائري، تتمتع بموقع استراتيجي، وتقع على مساحة إجمالية تبلغ 1.928 متر مربع. من بين هذه المساحة، تم تخصيص 120 متر مربع لغرف التخزين البارد (الغرف المبردة) التي تستخدم للحفاظ على المنتجات طازجة، وذلك لضمان جودة وسلامة المنتجات لفترات طويلة. تتمثل الأنشطة الأساسية لمؤسسة الحليب عثماني-خنشة في إنتاج مجموعة واسعة من منتجات الألبان، حيث يتم التركيز على:

1. إنتاج الحليب الطازج : بأنواعه المختلفة، بما في ذلك الحليب المبستر(الحليب الذي يتم تصنيعه وفقا لمواصفات عالية الجودة)؛
2. إنتاج اللبن المبستر: عملية يتم من خلالها تعقيم اللبن لقتل البكتيريا الضارة وحفظ المنتج؛
3. إنتاج حليب البقر المبستر: يتم عبر تعقيم حليب البقر قبل توزيعه في الأسواق؛
4. جمع الحليب من الفلاحين المحليين: حيث تتعاون الشركة مع الفلاحين في المنطقة لجمع الحليب الطازج.

تتمتع المؤسسة بقدرة إنتاجية كبيرة، حيث تم إنتاج 249,600 لتر من الحليب في عام 2024. هذه القدرة الإنتاجية تظهر حجم العمليات الكبيرة التي تقوم بها المؤسسة لتلبية احتياجات السوق.

تعمل المؤسسة على توزيع منتجاتها عبر شبكة توزيع واسعة، تشمل:

<sup>1</sup> الوثائق الداخلية لمؤسسة الحليب عثماني، خنشة.

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

- 19 موزعا داخل ولاية خنشلة؛
- 2 موزعين خارج الولاية.

تستخدم المؤسسة غبرة الحليب في الإنتاج وذلك بترخيص من الدولة، بمعدل 102 طن شهريا، مما يعادل 990,291 لترا شهريا. هذا الرقم يعكس التزام المؤسسة بتلبية احتياجات السوق الوطنية. كما تحرص مؤسسة الحليب عثماني-خنشلة على الحفاظ على أعلى معايير الجودة في منتجاتها، عبر تطبيق تقنيات التصنيع الحديثة وأفضل الأساليب للحفاظ على طراوة المنتجات. كما تبني الشركة برامج تدريبية للعمال وتكنولوجيا متقدمة في عمليات الإنتاج والتخزين، لضمان الحفاظ على المنتجات بشكل يتماشى مع المعايير الصحية الدولية.

### الفرع الثاني: أهداف ومهام مؤسسة الحليب عثماني - خنشلة

تتبع مؤسسة الحليب عثماني-خنشلة نهجا استراتيجيا متكاملا يهدف إلى تعزيز مكانتها في السوق، مع مراعاة معايير الجودة والكفاءة في جميع مراحل الإنتاج والتوزيع. ومن أهم الأهداف الاستراتيجية التي تركز عليها المؤسسة:

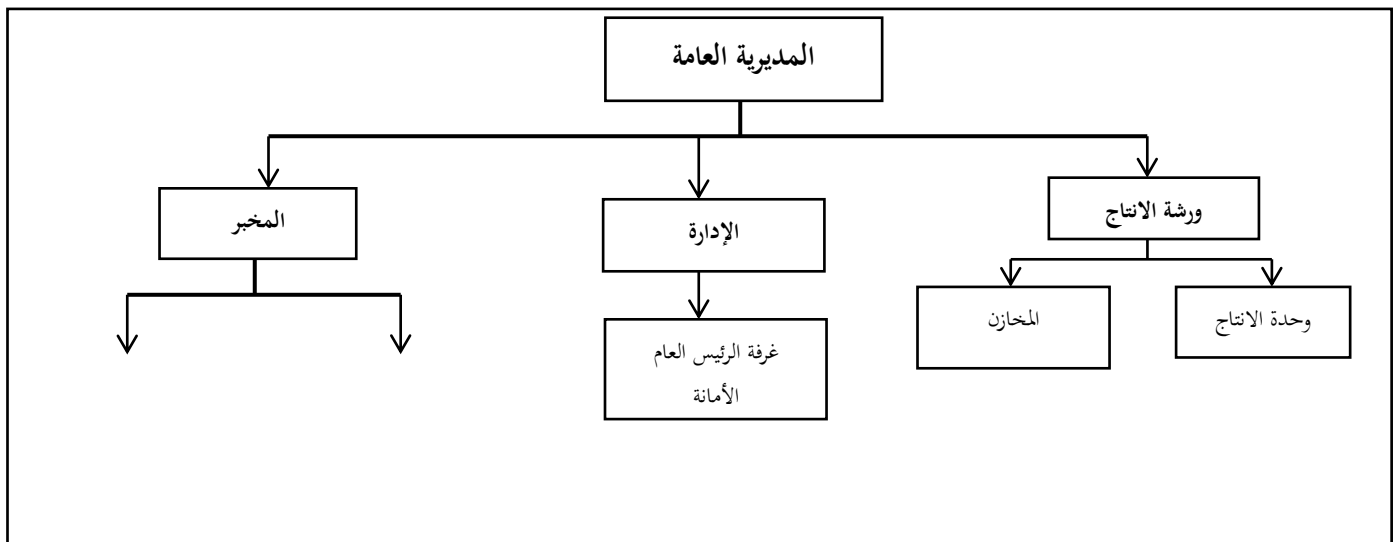
- تنظيم وتطوير النشاط التسويقي والتوزيعي؛
- تحسين آليات التخزين والنقل؛
- تطبيق المعايير الاستراتيجية لحماية المنشآت الصناعية؛
- تطوير السياسة الإنتاجية من خلال مراقبة الأداء وتخزين البيانات.

من خلال هذه الأهداف الاستراتيجية يمكن القول أن مؤسسة الحليب عثماني-خنشلة تهدف إلى تعزيز مكانتها السوقية وزيادة كفاءتها الإنتاجية، مع ضمان الالتزام بأعلى معايير الجودة والحفاظ على الاستدامة في عملياتها.

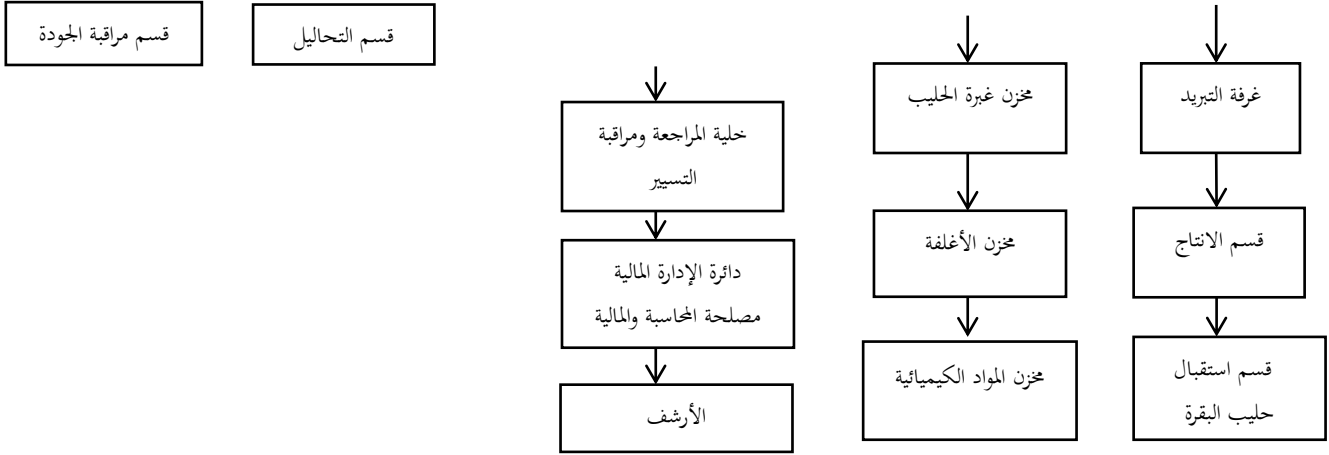
### الفرع الثالث: عرض وتحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة عثماني-خنشلة

تتمتع مؤسسة الحليب عثماني-خنشلة بهيكل تنظيمي مرن يساعد على تحقيق أهدافها الاستراتيجية بكفاءة عالية، يمكن عرض الهيكل التنيمي للمؤسسة من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم (08): الهيكل التنظيمي لمؤسسة عثماني-خنشلة



بخنشة خلال الفترة 2021-2023



المصدر : الوثائق الداخلية لمؤسسة الحليب عثماني - خنشة

وفيما يلي سنقوم بشرح مكونات الهيكل التنظيمي لمؤسسة الحليب عثماني خنشة:

يتألف الهيكل التنظيمي لمؤسسة الحليب عثماني بخنشة من عدة أقسام ووحدات إدارية وفنية، تتعاون بشكل تكاملي لتحقيق الأهداف.

**1. المديرية العامة:** وهي المسؤولة عن التخطيط الاستراتيجي واتخاذ القرارات العليا والاشراف على جميع الأنشطة التنظيمية والإدارية داخل المؤسسة، كما تشرف على كافة العلاقات الخارجية. وينوب عن المدير العام مساعد المدير العام وتقع تحت سلطته الحفاظ على ممتلكات المؤسسة ومستخدميها وتولي الإشراف على التدقيق الداخلي بكافة جوانبه المحاسبية والاجتماعية وغيرها، وكذا إدارة جودة المنتجات والتحقق من مختلف عمليات المراقبة وحفظ الأرشيف.

تندرج تحت المديرية العامة ثلاثة وحدات إدارية رئيسية وهي:

- أ. **ورشة الإنتاج:** تشرف على عمليات التصنيع وتحسين جودة المنتجات وتعمل على مسؤولية التنسيق والإشراف في العمليات الإنتاجية بما يتماشى مع المعايير العالمية، تندرج تحتها:
  - **وحدة الإنتاج:** وفيها تتم جميع العمليات والأنشطة التي تسمح بتحويل الحليب الخام إلى حليب جاهز للاستهلاك بأنواعه (الحليب المبستر، اللبن، حليب البقر).
  - **غرفة التبريد:** توفر هذه الغرفة الصناعية بيئة ذات درجة حرارة منخفضة ومتحكم بها، بهدف حفظ المواد الخام أو المنتج النهائي ومنع فساده أو تدهور جودتها خلال فترة التخزين أو قبل التوزيع.
  - **قسم الإنتاج:** هو أحد الأقسام الرئيسية في المؤسسة فهو مسؤول عن تخطيط وتنفيذ ومراقبة العملية الإنتاجية ككل، باستخدام الحليب الخام أو البودرة بأعلى درجة من الكفاءة.
  - **قسم استقبال حليب البقر:** تتمثل الوظيفة الأساسية لهذا القسم بتجميع حليب البقر وتجهيزه للعملية الإنتاجية لاحقاً.
  - **المخازن:** مسؤولة عن تخزين المنتجات وضمان توافرها في الأسواق ومراقبة ظروف تخزين المواد الكيميائية لضمان سلامتها وعدم تعرضها لأي مخاطر صحية أو بيئية.

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

- مخزن غبرة الحليب: هذا المخزن مسؤول عن حفظ الحليب الغبرة، الذي يستعمل في الإنتاج لاحقا ويجب أن يكون في ظروف صحية وملائمة.
- مخزن الأغلفة: وهي الأكياس البلاستيكية التي يوضع فيها الحليب في نهاية العملية الإنتاجية.
- مخزن المواد الكيميائية: وهو مكان معد وفق معايير السلامة لتخزين المواد الكيميائية بطريقة تمنع حدوث تفاعلات خطيرة أو تسربات أو انسكابات تؤثر على الصحة والسلامة العامة.
- ب. الإدارة: هو القسم المسؤول عن التخطيط، التنظيم، التوجيه، والرقابة على جميع أنشطة المؤسسة بهدف تحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة وفعالية، فالإدارة تؤدي دورا محوريا في التنسيق بين جميع الأقسام ويتضمن:
  - غرفة الرئيس العام والأمانة: تعد غرفة الرئيس العام مركز القيادة العليا وصنع القرار، والاشراف العام على أنشطة المؤسسة وتمثيلها أمام الجهات الرسمية، ومن مهام المدير العام ومساعدته:
    - ✓ تحديد الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة والسهر على التنسيق بين مختلف أقسام الإدارة والسهر على مراقبة تنفيذها؛
    - ✓ مراجعة الأهداف المشتركة التي تنبثق من السياسات العامة لضمان تكامل العمليات التشغيلية والتنظيمية؛
    - ✓ توفير الموارد والوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف المسطرة، والامتثال للمعايير الوطنية والدولية في الإنتاج والجودة؛
    - ✓ السعي لتحقيق الأداء لإعداد التقارير الدورية ورفعها للإدارة العليا؛
    - ✓ اعتماد مجالات علمية للتعريف بالمؤسسة وأهدافها ونشاطها؛
    - ✓ اعتماد أساليب حديثة للرفع من مستوى المستخدمين والتكوين.
- ويتضمن مكتب الأمانة المسؤول عن تنظيم جميع الأعمال الإدارية والمكتبية من توثيق المراسلات، وتنظيم المواعيد وكذا حفظ الملفات والمعلومات السرية.
- خلية المراجعة ومراقبة التسيير: المهمة الأساسية لهذه الخلية هي الرقابة على الأداء والتكاليف، فهي جهاز داخلي يعني بفحص وتقييم الأنظمة والعمليات، وتحليل الأداء لضمان الالتزام بالخطط، وتحقيق الكفاءة لمنع الانحرافات، فمن أهم مهام هذه الخلية ضمان الاستخدام الأمثل للموارد وتحسين أداء المؤسسة لدعم الإدارة في اتخاذ القرار، وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.
- دائرة الإدارة المالية وتدرج تحتها مصلحة المحاسبة والمالية: هما قسمان أساسيان في الهيكل المالي للمؤسسة، مهامه الرئيسية إعداد القوائم المالية والخطط المالية وكذا إدارة التمويل والقروض، ومن مهامها أيضا تحليل الوضع المالي واتخاذ القرارات الاستثمارية وأيضا الرقابة على الانفاق وضمان جميع الالتزام المالي.
- الأرشيف: مهمته الأساسية استقبال الوثائق من مختلف المصالح والقيام بتصنيفها وترميزها من أجل الحفظ، لتمكين المستخدمين من استرجاعها عند الحاجة، وأيضا من مهامه القيام بإتلاف الوثائق المنتهية الصلاحية.
- ج. المخبر: وهو الوحدة المتخصصة في إجراء الفحوصات والتحليل والاختبارات على المواد الخام، والمنتجات النهائية لضمان جودتها ومطابقتها للمواصفات والمعايير المعتمدة، ويتضمن قسمين هما:

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

- **قسم التحاليل:** وفيه يتم تطبيق تقنيات الفحص والقياس على العينات باستخدام أدوات علمية ومخبرية، بهدف التأكد من سلامة وجودة المنتجات، ودعم عمليات التطوير والتحسين المستمر لمساعدة الإدارة على اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة.
- **قسم مراقبة الجودة:** هذا القسم مسؤول عن التحقق من مطابقة المنتجات للمعايير المحددة، من خلال اجراء اختبارات وفحوصات دورية خلال مراحل النتاج وبعده، ومن أهم مهامه فحص المواد الخام، فحص المنتجات النهائية، توثيق النتائج، اقتراح الإجراءات التصحيحية، المساهمة في عملية التدقيق الداخلي والخارجي وذلك لضمان تقليل التكاليف، وضمان رضا الزبائن، وتحقيق التوافق مع المعايير الوطنية والدولية.

**الفرع الثالث: التحديات التي تواجه مؤسسة عثمانى للحليب بخنشة**

على الرغم من مكانتها البارزة في السوق المحلي، إلا أنها تواجه تحديات عدة منها:

- التقلبات في الأسعار المواد الخام (الحليب البودرة)؛
- يعتمد إنتاج الحليب في مؤسسة الحليب عثمانى على الحليب الطازج كمادة خام رئيسية بالتالي تؤثر تقلبات الأسعار في الأسواق المواد الخام بشكل مباشر على تكلفة الإنتاج وهوامش الربح؛
- زيادة حدة المنافسة: ظهور منافسين جدد في السوق المحلي جعل المؤسسة تحاول الحفاظ على مكانتها السوقية، فسعر المنتج مقنن ما يعني أنها تعمل على جزئية الجودة لكسب الزبائن والحفاظ عليهم، لتحقيق هامش أرباح مرتفع؛
- تغيرات في تفضيلات العملاء: مع تغير تفضيلات المستهلكين بشكل مستمر نحو منتجات صحية وجديدة فإنه يؤدي لتراجع حصة السوقية للمؤسسة، لذلك لا بد من طرح منتجات أخرى كالحليب كامل الدسم أو منزوع الدسم كلياً...

**المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها**

سيتم في هذا المبحث تقديم مقترح لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها من أدوات مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثمانى في خنشة، من خلال المعطيات المقدمة من المؤسسة وبالخصوص في قسم الإدارة المالية والمحاسبة وقسم المراجعة ومراقبة التسيير، وذلك للفترة الممتدة من 2021 إلى 2023. وعلى ضوء ذلك سيتم تحديد أهمية هذه الأداة الحديثة في دورها في تعزيز نظام مراقبة التسيير في المؤسسة وتحسين أدائها.

**المطلب الأول: تحديد مؤشرات بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثمانى**

اعتماداً على ما تطرقنا إليه في الجانب النظري وما استفدنا منه من الدراسات السابقة، سنقوم بتحديد مؤشرات قياس لبطاقة الأداء المتوازن وذلك حسب أبعادها الأربعة عن طريق تحديد النتائج الفعلية بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

**الفرع الأول: مؤشرات البعد المالي**

بما أنه من أهم أبعاد البطاقة وهو من المؤشرات المالية لذلك يمكن إشتقاق بعض المؤشرات التي تعكس أداء المؤسسة في فترة زمنية محددة، وبالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة خلال الفترة الممتدة من سنة 2021 إلى غاية 2023. تم التركيز على المؤشرات التالية:

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

1. مؤشر معدل دوران الأصول: يقيس مدى قدرة المؤسسة على استغلال مواردها المتاحة بطريقة تولد المبيعات. ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الأصول} = (\text{صافي المبيعات/اجمالي الأصول}) \times 100$$

ويمكن تحديد تطور هذا المؤشر وفق المعلومات الموجودة في الجدول التالي:

السنة	2021	2022	2023
المبيعات	254345151	237112388	282782902
مجموع الأصول	425124861	436130456	471836101
معدل دوران الاصول	%59.82	%54.36	%59.93

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (1، 4، 7، 9)

التعليق:

هذا المؤشر يعبر عن مدى استخدام المؤسسة لموجوداتها بكفاءة لتحقيق مبيعاتها، ومن خلال الجدول يتبين أن هناك تقارب في هذا المعدل لسنتي 2021 و 2023 بسبب تقارب اجمالي الأصول، حيث قدر هذا المعدل بـ %59 وهذا يعني أن كل واحد دينار مستثمر في أصول المؤسسة يولد 0.59 دج من المبيعات، ويدل ذلك على مستوى حسن في كفاءة إدارة المؤسسة في تسيير أصولها، وخلال سنة 2022 سجل هذا المعدل إنخفاضاً حيث قدر بـ %54.36 ويعود ذلك لارتفاع قيمة الأصول وانخفاض قيمة المبيعات. ويمكن القول أن المؤسسة عملت في سنة 2023 على زيادة حجم مبيعاتها حيث بلغت الزيادة 45670514 دج عن سنة 2022.

2. مؤشر معدل هامش الربح: يقيس هذا المؤشر مدى قدرة المؤسسة في تحصيل الربح مقابل كل المبيعات، ويحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل هامش الربح} = (\text{النتيجة الصافية/المبيعات}) \times 100$$

ويمكن تحديد تطور هذا المؤشر وفق الجدول التالي:

السنة	2021	2022	2023
النتيجة الصافية	12331449	6838955	27510243
المبيعات	254345151	237112388	282782902
معدل هامش الربح	%4.84	%2.88	%9.72

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (3، 6، 9)

التعليق:

تشير نتائج الجدول أن معدل هامش الربح لدى المؤسسة تطور بعد أن مر بمرحلة تراجع، وهذا مؤشر إيجابي على تحسن الأداء، حيث نلاحظ أنها حققت سنة 2023 أعلى نسبة وهي %9.72 ويعود ذلك إلى ارتفاع صافي المبيعات

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

وبالتالي زيادة في نتيجة الدورة الصافية، مقارنة بالسنة التي تسبقها (2022) فقط ارتفعت بـ 6.84% حيث قدرت بالزيادة في قيمة المبيعات بـ 45670514 دج، وتدل هذه النسب على تحكم المؤسسة في تكاليفها وتحصيلها لأرباح جيدة.

3. مؤشر نسبة السيولة العامة: يقيس هذا المؤشر قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل من خلال تغطية الأصول المتداولة لخصومها المتداولة، ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

ويمكن تحديد تطور هذا المؤشر من خلال الجدول التالي:

السنة	2021	2022	2023
الأصول المتداولة	258415634	257044553	267878156
الخصوم المتداولة	35937838	40104478	50032874
نسبة السيولة العامة	7.19	6.40	5.35

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (1، 2، 4، 5، 7، 8)

التعليق:

هذا المؤشر يعبر عن مدى قدرة المؤسسة عن الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل باستخدام أصولها المتداولة، حيث يتضح من خلال الجدول أن نسبة هذا المؤشر في السنوات الثلاث هي أكبر من 1 وهو ما يشير إلى قدرتها على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل، وهي في انخفاض مستمر من سنة إلى أخرى وهذا يعتبر أمر غير مقبول، حيث قدرت سنة 2021 بـ 7.19 كأكبر قيمة ثم بدأت في الانخفاض و قدرت سنة 2023 بـ 5.35 ويعود ذلك لارتفاع قيمة الخصوم المتداولة.

4. مؤشر معدل نمو الأرباح: ويقصد به نسبة الربح الصافي المحقق خلال السنة من إيرادات المؤسسة وقدرتها على تغطية التكاليف الاجمالية وتحسين الإنتاجية وزيادة الحصة السوقية، وتحدد علاقة نمو المبيعات كالآتي:

$$\text{معدل نمو الأرباح} = \frac{\text{النتيجة الصافية للسنة الحالية} - \text{النتيجة الصافية للسنة السابقة}}{\text{النتيجة الصافية للسنة السابقة}} \times 100$$

100 × (السابقة)

انطلاقاً من المعلومات المتوفرة يتم حساب هذا المؤشر كما في الجدول الآتي، مع العلم أن النتيجة الصافية لسنة 2020 قدرت بـ 20088601 دج.

السنة	2021	2022	2023
النتيجة الصافية	12331449	6838955	27510243
نمو معدل الأرباح	-38.62%	-44.54%	302.25%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (3، 6، 9)

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

## التعليق:

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مؤشر معدل نمو الأرباح كان منخفض سنة 2021 حيث قدر بـ -38.62% وهذا راجع إلى انخفاض قيمة المبيعات، ولكنه استمر في الانخفاض في السنة الموالية (2022) بنسبة 5.92% ويعود هذا الانخفاض في ربحية المؤسسة إلى تراجع مبيعاتها وتراجع مكانتها السوقية لظهور مؤسسات أخرى منافسة في نفس القطاع، أما في سنة 2023 فقد حققت نسبة نمو عالية للأرباح قدرت بـ 302.25% فقد تميز أدائها المالي خلال تلك السنة وتمكنت من رفع قيمتها السوقية.

## الفرع الثاني: مؤشرات بعد الزبائن

هذا البعد له أهمية بالغة كونه يرتبط بهدف المؤسسة وهو البقاء والاستمرار، وذلك من خلال خدمة العملاء وكسب ثقتهم للمحافظة على حصتها السوقية مقارنة بالمنافسين، ويحدد كفاءة المؤسسة في استقطاب زبائن جدد والاحتفاظ بهم وتم الاعتماد على المؤشرات التالية:

1. مؤشر معدل الحصة السوقية: يسمى أيضا معدل نمو المبيعات ويحدد حجم المبيعات خلال السنوات وتحقيق أكبر قيمة للإيرادات والتي تسمح بتغطية التكاليف والقدرة على مواجهة التغيرات في المؤسسة ويحدد بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل الحصة السوقية} = (\text{مبيعات السنة الحالية} - \text{مبيعات السنة السابقة}) / \text{مبيعات السنة السابقة} \times 100$$

يحسب تطور هذا المؤشر تبعا للمعلومات المتوفرة في الجدول الموالي علما أن مبيعات سنة 2020 قدرت بـ 250776326 دج .

الجدول رقم (06): تطور مؤشر معدل الحصة السوقية الوحدة: DA

السنة	2021	2022	2023
المبيعات	254345151	237112388	282782902
نمو المبيعات	1.42%	-6.77%	19.26%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (6، 9)

## التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معدل نمو رقم أعمال المؤسسة عرف انخفاضا كبيرا سنة 2021، إلا أن هذا المعدل عاود الانخفاض بشكل كبير جدا في سنة 2022 حيث بلغ نسبة -6.77% وهذا راجع لنقص العملاء وبالتالي تراجع كبير في حجم المبيعات مما أثر سلبا على الطلب والإنتاج، أما في سنة 2023 فقد حققت المؤسسة أحسن نمو لرقم أعمالها حيث قدرت نسبة التغير بـ 19.26% نتيجة زيادة العملاء وبالتالي ارتفاع المبيعات وكذا حجم الحصة السوقية.

2. مؤشر معدل المردودية التجارية: يعكس هذا المؤشر الجانب المالي للأداء التسويقي في المؤسسة، فهو يقيس قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح من نشاطها التجاري، ويحسب هذا المعدل بالعلاقة التالية:

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

$$\text{معدل المردودية التجارية} = (\text{النتيجة الصافية} / \text{رقم الأعمال}) \times 100$$

يحسب تطور هذا المؤشر تبعا للمعلومات الموجودة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): تطور مؤشر معدل المردودية التجارية الوحدة: DA

السنة	2021	2022	2023
النتيجة الصافية	12331449	6838955	27510243
المبيعات	254345151	237112388	282782902
معدل المردودية التجارية	%4.84	%2.88	%9.72

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (6، 9)

التعليق:

تشير نتائج الجدول السابق إلى أن نسبة صافي الربح مقارنة بالمبيعات متذبذبة، حيث نجد أن المؤسسة حققت أعلى نسبة لهذا المعدل سنة 2023 فقد بلغت %9.72 وهي نسبة لا بأس بها وهذا راجع لتحقيق المؤسسة لربح جيدة بالمقارنة مع السنوات السابقة، وسجلت أقل معدل سنة 2022 بنسبة %2.88 وهي منخفضة كثيرا وهذا يعود لانخفاض قيمة المبيعات وارتفاع التكاليف، ما استدعى إعادة مراجعة للاستراتيجية التجارية والإنتاجية للمؤسسة.

3. مؤشر معدل دوران الزبائن: يعكس هذا المؤشر مدى فعالية السياسة الائتمانية التي تنتهجها المؤسسة في تحصيل مستحقاتها من الزبائن، إذا كان المعدل مرتفعا يدل ذلك على سياسة ائتمانية متساهلة والعكس صحيح. ويحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الزبائن} = \text{رقم الأعمال} / \text{مجموع ديون الزبائن}$$

ويتم تحديد تطور هذا المؤشر تبعا للمعلومات الموجودة في الجدول الموالي:

علما أن: - مبيعات سنة 2020 = 250776326 دج

- مجموع ديون الزبائن لسنة 2020 = 85904790 دج

- معدل دوران الزبائن لسنة 2020 = 2.91

الجدول رقم (08): تطور معدل دوران الزبائن الوحدة: DA

السنة	2021	2022	2023
المبيعات	254345151	237112388	282782902
مجموع ديون الزبائن	44863853	22449390	14091652
معدل دوران الزبائن	5.66	10.56	20.06

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (1، 3، 4، 7، 9)

التعليق:

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

يبين الجدول أعلاه تسجيل معدل دوران 20.06 سنة 2023 وهي أكبر نسبة مسجلة خلال سنوات الدراسة، وهو ما يعني حرص الزبائن على توطيد العلاقة بالمؤسسة، هذا من جهة ويدل أيضا على تحول الحسابات المدينة في المؤسسة بسرعة، وبالتالي يمكن القول أن المؤسسة لا تمنح فترة كبيرة لزبائنها من أجل تسديد ديونهم.

## الفرع الثالث: مؤشرات بعد العمليات الداخلية

يتعلق هذا البعد بتقييم كفاءة المؤسسة لتحسين الإنتاجية والجودة، فهو يركز على الإجراءات التشغيلية الداخلية في المؤسسة التي تسعى بها لتحقيق الأهداف المالية المسطرة، واعتمدنا على المؤشرات التالية:

1. **معدل تحسن الإنتاجية:** إن المؤسسة تهدف إلى زيادة إنتاجيتها عن طريق اليادة في القيمة المضافة المحققة من

طرفها، ويحسب وفق العلاقة التالية:

معدل تحسن الإنتاجية = (القيمة المضافة لسنة الحالية - القيمة المضافة للسنة السابقة) / القيمة المضافة للسنة السابقة) × 100  
انطلاقا من معطيات المتوفرة في المؤسسة يمكن توضيح هذا المؤشر في الجدول الموالي علما أن القمة المحققة سنة 2020 قد بلغت 42362812 دج.

الجدول رقم (09) : تطور مؤشر التحسن في الإنتاجية الوحدة: DA

السنة	2021	2022	2023
القيمة المضافة	40065484	35412799	51230997
تحسن الإنتاجية	- 5.42%	- 11.61%	44.66%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (3، 6، 9)

التعليق:

يتضح من الجدول السابق والمعطيات المتوفرة أن القيمة المضافة للمؤسسة كانت في انخفاض مستمر في السنوات 2020، 2021، و2022 على التوالي، لذلك معدل تحسن الإنتاجية سالب حيث قدر في سنة 2021 بـ - 5.42% وهذا كون إنتاجية المؤسسة كانت ضعيفة جدا، وفي سنة 2023 استطاعت المؤسسة تحقيق قيمة مضافة مرتفعة وذلك نتيجة ارتفاع لأدائها المالي والإنتاجي بنسبة بلغت 44.66%.

2. **معدل نمو الإنتاج:** يقيس هذا المعدل قيمة التغير في الإنتاج داخل المؤسسة من فترة زمنية إلى أخرى، ويستخدم في التحليل الاقتصادي أو المالي لتقييم أداء المؤسسة، وكلما كانت نسبته أكبر من الصفر فإن ذلك يشير إلى أداء جيد وتحسن في الكفاءة. ويحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل نمو الإنتاج} = (\text{قيمة الإنتاج للسنة الحالية} - \text{قيمة الإنتاج للسنة السابقة}) / \text{قيمة الإنتاج للسنة السابقة} \times 100$$

ويمكن حساب تطور هذا المؤشر وفق المعلومات الموجودة في الجدول الموالي، علما أن قيمة الإنتاج لسنة 2020 قدرت بـ: 251197745 دج.

الجدول رقم (10) : تطور مؤشر معدل نمو الإنتاج الوحدة: DA

السنة	2021	2022	2023
معدل نمو الإنتاج			

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

283513078	237112388	255543094	قيمة الانتاج
%19.56	- % 7.21	%1.72	معدل نمو الانتاج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (6، 9)

## التعليق:

نلاحظ من الجدول السابق أن هذا المؤشر سجل نسبة 1.72% سنة 2021 وهذه نسبة ضئيلة جدا وهذا راجع لانخفاض رقم الأعمال في هذه السنة، في حين أن هذا المؤشر سجل انخفاضا محسوسا سنة 2022 لتبلغ نسبته 7.21%- ويرجع ذلك لانخفاض الانتاج خلال هذه الفترة، لتعود هذه النسبة وترتفع سنة 2023 لتصل إلى 19.56% وهي أعلى قيمة نتيجة لتأثر هذا المؤشر بدرجة كبيرة بتغير قيمة الإنتاج بالايجاب.

3. **معدل تحسن الكفاءة الإدارية:** يبين هذا المؤشر الكفاءة التشغيلية للعمال والإداريين ومدى فعالية الرقابة على الأداء، وكذلك هو مؤشر لتطور النتيجة العملياتية للمؤسسة، كما يجلل قدرة المؤسسة على زيادة عوائدها المتأتية من عملياتها التشغيلية، وتحدد وفق العلاقة التالية:

معدل تحسن الكفاءة الإدارية = (النتيجة العملياتية للسنة الحالية - النتيجة العملياتية للسنة السابقة) / النتيجة

العملياتية للسنة السابقة) × 100

انطلاقا من المعلومات الموجودة يتم حساب المؤشر في الجدول الموالي، علما أن النتيجة العملياتية لسنة 2020 بلغت 26149809 دج.

## الجدول رقم (11) : تطور مؤشر تحسن الكفاءة الإدارية

الوحدة: DA

السنة	2021	2022	2023
النتيجة العملياتية	21247139	15683511	33852726
معدل تحسن الكفاءة الإدارية	-%18.74	-% 26.18	%115.84

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (3، 6، 9)

## التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول انخفاض النتيجة العملياتية في سنة 2021 بنسبة 18.74% ، والسنة الموالية أيضا سجلت المؤسسة نتيجة عملياتية منخفضة إذ بلغت النسبة 26.18% وهو ما يعني عدم كفاءة إدارة المؤسسة في تسيير أنشطتها خلال تلك الفترة، وخلال سنة 2023 ارتفعت النسبة بشكل ملفت للغاية إذ بلغت 115.84% نتيجة الإرتفاع في المبيعات ما يدل على تحسن الأداء والرقابة المستمرة على مختلف وحدات الإدارة للاستغلال الأمثل للموارد.

الفرع الثالث: مؤشرات بعد التعلم النمو

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

إن هذا البعد يشير إلى عملية الإبداع والابتكار وتنمية قدرات العاملين بما يسمح بتأهيل العمال ورفع كفاءتهم، بما يخدم الأهداف المسطرة للمؤسسة، وتمثل المؤشرات التي اعتمدها في:

1. **معدل تدريب العاملين:** يستخدم هذا المؤشر لقياس مدى اهتمام المؤسسة بتطوير مهارات وقدرات الموظفين من خلال برامج التدريب وإدخال التكنولوجيا والبرامج المتطورة لتحقيق رغبات الزبائن بما يخدم أهداف المؤسسة، ويتم حساب معدل تدريب العاملين بالمعادلة التالية:

$$\text{معدل تدريب العاملين} = (\text{عدد العمال المدربين} / \text{إجمالي عدد العمال}) \times 100$$

انطلاقاً من المعلومات المتوفرة سنحسب نسبة المؤشر في الجدول الموالي:

الجدول رقم (12): تطور مؤشر معدل تدريب العاملين

السنة	2021	2022	2023
عدد العمال المدربين	8	6	7
إجمالي العمال	21	22	21
معدل تدريب العاملين	38.09%	27.27%	33.33%

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مصلحة الموارد البشرية

التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن عدد العمال المدربين في تذبذب خلال سنوات الدراسة، حيث بلغ معدل التدريب خلال سنة 2021 نسبة 38.09% لينخفض في سنة 2022 بفارق عاملين مدربين على الرغم من زيادة العدد الإجمالي للعمال خلال هذه السنة، وسجل المعدل نسبة 33.33% سنة 2023 ويعود ذلك لرغبة المؤسسة في رفع خبرة وكفاءة عمالها دون الحاجة لإضافة عمال جدد.

2. **مؤشر معدل التوظيف:** يعبر هذا المؤشر على رغبة المؤسسة في زيادة فرص العمل لديها، من أجل الاستثمار في مواردها البشرية من جهة، ونموها من جهة أخرى. ويحسب بالعلاقة الآتية:

$$\text{معدل التوظيف} = (\text{عدد الموظفين للسنة الحالية} - \text{عدد الموظفين للسنة السابقة}) / \text{عدد الموظفين للسنة}$$

$$\text{السابقة} \times 100$$

انطلاقاً من المعطيات المتوفرة يحسب المؤشر في الجدول الموالي علماً أن عدد الموظفين سنة 2020 = 24 موظف

الجدول رقم (13): تطور مؤشر معدل التوظيف

السنة	2021	2022	2023
عدد الموظفين	21	22	21
معدل التوظيف	-12.5%	4.76%	-4.54%

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مصلحة الموارد البشرية

التعليق:

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

يتضح من الجدول أن معدل التوظيف في سنة 2021 منخفض وهذا يدل على عدم نجاح المؤسسة في الاحتفاظ بموظفيها، ليرتفع في سنة 2022 حيث بلغ نسبة 4.76% على الرغم من أن عدد العمال ارتفع إلى 22 عامل، أما سنة 2023 فقد انخفض معدل التوظيف في المؤسسة ليبلغ معدل - 4.54% ويعود الانخفاض إلى اعتماد المؤسسة على عقود محددة الآجال وظروف استثنائية في صعوبة تسيير الأموال مما جعلها لا تحتفظ بعمالها.

3. **معدل تفعيل العلاقة مع العاملين:** إن هذا المؤشر يقيس مدى تفعيل المؤسسة لعلاقتها مع عمالها من خلال تطور مصاريف المستخدمين بالنسبة لرقم الأعمال من سنة لأخرى، ويحسب هذا المعدل بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل تفعيل العلاقة مع العاملين} = (\text{مصاريف المستخدمين} / \text{رقم الأعمال}) \times 100$$

ويمكن حساب مؤشر معدل تفعيل العلاقة مع العاملين وفق المعلومات الموجودة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (14) : تطور مؤشر تفعيل العلاقة مع العاملين الوحدة: DA

السنة	2021	2022	2023
مصاريف المستخدمين	11155762	13270623	15629693
المبيعات	254345151	237112388	282782902
معدل تفعيل العلاقة مع العاملين	4.38%	5.59%	5.52%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة (2021-2023) الملحق (6)، (9)

## التعليق:

يوضح الجدول السابق نسبة مصاريف المستخدمين إلى رقم الأعمال في المؤسسة، فنلاحظ أن هناك تقارب في معدل تفعيل العلاقة مع العاملين لسنوات الدراسة، حيث تم تسجيل نسبة 4.38% سنة 2021 وهي أضعف نسبة، وخلال سنة 2022 سجلت نسبة 5.59%، أما خلال سنة 2023 فقد سجلت نسبة 5.52% وهي منخفضة على السنة التي قبلها رغم الزيادة في قيمة المبيعات وارتفاع مصاريف المستخدمين بقيمة 2359070 دج وهذا يدل على حرص المؤسسة على رضا عاملها.

## المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

إن بطاقة الأداء المتوازن تعمل على ترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف، يعبر عنها بمؤشرات محددة لأبعاد هذه الأداة الحديثة من أدوات نظام مراقبة التسيير، فستتطرق في هذا المبحث إلى إعطاء أوزان ونسب مستهدفة لها حسب أهداف مؤسسة الحليب عثماني وأهمية كل بعد بالنسبة لها، وقد تم تحديد وزن ونسبة مستهدفة لكل بعد عن طريق إراء مقابلات مع مسؤولي ورؤساء المصالح في المؤسسة، وتم توزيعها على الأبعاد الأربعة.

**المطلب الأول: تحديد الأوزان والنسب المستهدفة لكل بعد لـ BSC وأهداف نظام مراقبة التسيير في المؤسسة**  
استنادا إلى المقابلات مع رؤساء المصالح والمسؤولين والقيام بالتحليل للمعلومات المتوفرة تم توزيع الأوزان والنسب المستهدفة المعطاة على الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن<sup>1</sup>، كما سيتم إدراج الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة والتي

<sup>1</sup> مقابلة شخصية مع: مدير مصلحة المحاسبة والمالية بمؤسسة الحليب عثماني، خنشة، يوم: 2025/05/18، على الساعة: 10:00.

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

تتماشى وفق كل بعد ومدى مساهمته في تحقيق رؤية المؤسسة، وكذا التطرق لأهداف نظام مراقبة التسيير في مؤسسة عثماني للحليب خنشة.

الفرع الأول: تحديد الأوزان والنسب المستهدفة لمؤشرات الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن

وهي كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (15): الأهداف الاستراتيجية لمؤسسة الحليب عثماني - خنشة والوزن النسبي والهدف لكل بعد من أبعاد bsc

الهدف	الوزن النسبي	المؤشرات	المبادرات	الأهداف الاستراتيجية	البعد
%35 %10 %25 %30	%5 %5 %15 %10	معدل دوران الأصول معدل هامش الربح معدل السيولة العامة معدل نمو الأرباح	تخفيض التكاليف	الاستغلال الأمثل للأصول تحقيق نسبة مردودية عالية زيادة المبيعات تحقيق الإيرادات	البعد المالي
%45 %35 %20	%15 %10 %10	معدل الحصة السوقية معدل المردودية التجارية معدل دوران الزبائن	فتح أسواق جديدة	زيادة إنتاجية المبيعات كسب زبائن جدد الحفاظ على الزبائن الحاليين	بعد الزبائن
%35 %40 %25	%10 %3 %7	معدل تحسين الإنتاجية معدل نمو الإنتاج معدل الكفاءة الإدارية	تخفيض تكاليف الانتاج	زيادة إنتاجية العاملين تحسين الأداء التشغيلي تحسين الكفاءة الإدارية	بعد العمليات الداخلية
%45 %20 %35	%5 %2 %3	معدل تدريب العاملين معدل التوظيف تفعيل العلاقة مع العاملين	تطوير مهارات العمال	اعداد دورات تكوينية الحفاظ على العمال ذو الكفاءة التنسيق بين الإدارة والعمال	بعد التعلم والنمو

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات المقابلة، مرجع سابق

التعليق:

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

الجدول السابق يعرض الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن، ويقابلها الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة فكما هو معلوم فإن تطبيق أي نموذج لـ BSC يتطلب أولاً تحديد رؤية ورسالة المؤسسة لتليها مرحلة تحديد مؤشرات الأبعاد التي تبنى أساساً على الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، حيث أنه على المسيرين معرفة المقاييس التي تحقق هذه الأهداف، ونلاحظ أيضاً أن المؤسسة وضعت أهداف محددة لكل بعد وهي المبادرات المقدمة من المسيرين والتي يسعون لتحقيقها في المدى القصير، وتم تحديد نسبة لكل هدف قابلة للقياس وقابلة للتحقيق.

## الفرع الثاني: أهداف عملية مراقبة التسيير في مؤسسة عثماني للحليب - خنشة

إن أهداف ووظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة تصب في إطار خدمة الهدف العام للمؤسسة وضمان تحقيقه، وهو البقاء والاستمرار، فالنظام يزود المسيرين بمعلومات تساعد على اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب. ونذكر أهم أهداف هذا النظام والتي تخدم الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة في النقاط التالية<sup>1</sup>:

- ✓ مراجعة جميع العمليات داخل المؤسسة للتأكد من التزامها بالخطط التشغيلية والاستراتيجيات المحددة؛
- ✓ مراقبة الأداء المالي والتأكد من التزام المؤسسة بالميزانية المقررة في مختلف الأقسام؛
- ✓ إعداد تقارير دورية تعرض على الإدارة العليا لتقييم الأداء واتخاذ القرارات المناسبة؛
- ✓ الإشراف على تنفيذ الاستراتيجيات الطويلة المدى وتقديم التوجيهات الإدارية لمختلف الأقسام لزيادة الإنتاجية وتحقيق الاستفادة في الأسواق المحلية؛
- ✓ التواصل مع الجهات الخارجية لضمان استمرارية عمليات المؤسسة؛
- ✓ ضمان مراقبة الجودة للمنتجات في كافة المراحل الإنتاج من الحليب الخام وصولاً للمنتج النهائي.

## المطلب الثاني: عرض نموذج مقترح لبطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثماني - خنشة

استناداً إلى معطيات النتائج الفعلية لأوزان وأهداف مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثماني - خنشة، نقترح تصميم نموذج لبطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة محل الدراسة، وذلك من خلال حساب النتائج المستهدفة للأبعاد الأربعة والتي تأخذ بالاعتبار كل من الوزن النسبي والنسبة المستهدفة للمؤشر بالإضافة إلى النتيجة المحققة فعلاً، وتحسب النتيجة المستهدفة لكل مؤشر وفق العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة المستهدفة} = (\text{الوزن النسبي} \times \text{النتيجة الفعلية}) / \text{النسبة المستهدفة}$$

- ✓ وباستخدام هذه العلاقة يمكن بناء النموذج المقترح لبطاقة الأداء المتوازن لمؤسسة الحليب عثماني - خنشة وفقاً للجدول الموالي:

## الجدول رقم (16): نموذج مقترح لبطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة الحليب عثماني - خنشة

الأبعاد	المؤشرات (المقاييس)	الوزن النسبي	الهدف	النتائج الفعلية			النتائج المستهدفة		
				2021	2022	2023	2021	2022	2023
البعد	معدل دوران الأصول	5%	35%	59.82	54.36	59.93	8.54	7.76	8.56
	معدل هامش الربح	5%	10%	5.84	2.88	9.72	2.92	1.44	4.86

<sup>1</sup> مقابلة شخصية مع: مدير مصلحة مراقبة التسيير بمؤسسة الحليب عثماني، خنشة، يوم: 2025/05/19، على الساعة: 10.00.

بخنشة خلال الفترة 2021-2023

8.02	3.84	4.31	5.35	6.40	7.19	%25	%15	معدل السيولة العامة	المالي
100.75	14.84	12.87-	302.25	44.54	-38.62	%30	%10	معدل نمو الارباح	
<b>122.19</b>	<b>27.82</b>	<b>2.9</b>	-	-	-	-	<b>%35</b>	-	الأداء
6.42	2.25	0.47	19.26	6.77	1.42	%45	%15	معدل الحصة السوقية	بعد
3.88	1.15	1.93	9.72	2.88	4.84	%30	%12	معدل المردودية التجارية	الزبائن
0.49	3.37	1.18	20.06	10.56	5.66	%25	%8	معدل دوران الزبائن	
<b>10.79</b>	<b>6.77</b>	<b>3.58</b>	-	-	-	-	<b>%35</b>	-	الأداء
8.93	2.32-	1.08-	44.66	11.62-	5.42-	%35	%7	معدل التحسن في الإنتاجية	بعد
2.44	0.90	0.21	19.56	7.21-	1.72	%40	%5	معدل نمو الانتاج	العمليات
37.06	8.37-	5.99	115.83	26.18-	18.74	%25	%8	معدل الكفاءة الإدارية	الداخلية
<b>48.43</b>	<b>9.79-</b>	<b>5.12</b>	-	-	-	-	<b>%20</b>	-	الأداء
3.70	3.03	4.23	33.33	27.27	38.09	%45	%5	معدل تدريب العاملين	بعد
0.45	0.47	1.25	4.54	4.76	12.5-	%20	%2	معدل التوظيف	التعلم
0.47	0.47	0.37	5.52	5.59	4.38	%35	%3	معدل تفعيل العلاقة مع العاملين	والنمو
<b>4.62</b>	<b>3.97</b>	<b>5.85</b>	-	-	-	-	<b>%10</b>	-	الأداء
<b>176.03</b>	<b>28.77</b>	<b>17.45</b>	-	-	-		<b>100</b>	الأداء الكلي	

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على النتائج السابقة

المطلب الثالث: مناقشة النتائج واختبار الفرضيات

من خلال الدراسة الميدانية وجدنا أن مؤسسة الحليب عثماني -خنشة لا تقوم باعتماد أداة بطاقة الأداء المتوازن ضمن نظامها لمراقبة التسيير، لذلك قمنا بتقديم اقتراح لنموذج بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة محل الدراسة كأداة لدعم نظام مراقبة التسيير.

الفرع الأول: مقارنة نتائج الدراسة وتحليلها

انطلاقاً من النموذج المقترح سنقوم بتحليل نتائج الدراسة من خلال المقارنة بين النتائج الفعلية والنتائج المستهدفة لبطاقة الأداء المتوازن من خلال الأبعاد الأربعة لهذه الأخيرة والقيام بتحديد الانحرافات، وذلك بالاعتماد على النتائج النهائية المتحصل عليها من الجدول رقم (16) للمؤسسة خلال الفترة 2021 - 2023.

أولاً: تحليل نتائج الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن المقترحة في مؤسسة الحليب عثماني -خنشة

1. تحليل نتائج البعد المالي

من النموذج نلاحظ أن الوزن النسبي لهذا البعد قدر بـ: 35%، ونجد أنه في:

- 1.1. المؤشر الأول وهو معدل دوران الأصول الهدف هو 35% ، والنتائج الفعلية لسنوات الدراسة كانت 59.82%، 54.36%، 59.93% على التوالي في حين أن النتيجة المستهدفة تساوي 8.54%، 7.76%، 8.56% على

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

التوالي وهناك فجوة كبيرة فهذه النسب اقل بكثير من من الهدف أي أداء سلبي وهذا يدل على ضعف الكفاءة في استثمار الأصول.

2.1. **المؤشر الثاني** وهو معدل هامش الربح الهدف قدره: 10%، فالملاحظ هنا أنه في سنة 2023 كان هناك تقارب بين النسبة الفعلية والهدف حيث النتيجة الفعلية 9.72% ولكنها تجاوزت النسبة المستهدفة التي بلغت 4.86%.

3.1. **المؤشر الثالث** وهو معدل السيولة العامة الذي قدر الهدف بنسبة 15% الملاحظ أنه في سنوات الدراسة الثلاثة كان أقل من الهدف بكثير الذي قدره 25% وهذا ما يعكس ضعفا في الإدارة المالية.

4.1. **المؤشر الرابع** وهو معدل نمو الأرباح ووزنه النسبي 10% في حين الهدف 30% الملاحظ أن هناك قفزة كبيرة في نمو الأرباح حيث يفوق الهدف بثلاث أضعاف.

بالنسبة للأداء الكلي خلال سنوات الدراسة نلاحظ أن هذا البعد وفقا للمؤشرات المعمول بها كان في تحسن مستمر، ويمكن القول عموما أنه على المؤسسة العمل أكثر من أجل تعزيز الكفاءة في استثمار الأصول والعمل أكثر على ضبط سيولتها لتضمن تحقيق النمو والاستمرار.

## 2. تحليل نتائج بعد الزبائن

من النموذج نلاحظ أن الوزن النسبي لهذا البعد قدر بـ: 35%، ونجد أنه في:

1.2. **المؤشر الأول** وهو معدل الحصة السوقية حيث وزنه النسبي 15% نلاحظ أنه خلال سنوات الدراسة كانت النتائج الفعلية أقل من الهدف ولكنها تجاوزت النتيجة المستهدفة وهنا انحراف كبير عن الأهداف ويعود ذلك لوجود منافسين جدد.

2.2. **المؤشر الثاني** وهو معدل المردودية التجارية الذي قدر وزنه بنسبة 12% في حين أن الهدف 30% وبمقارنة النتائج الفعلية والمستهدفة نجد أنها متوسطة الأداء ففي سنة 2023 كانت النتيجة الفعلية 9.72% والنتيجة الفعلية 3.88%.

3.2. **المؤشر الثالث** وهو معدل دوران الزبائن وزنه النسبي بلغ 8% الملاحظ أنه في سنة 2023 يوجد تقارب بين النتيجة الفعلية والهدف وهو ما خفض نسبة الانحراف، يعود ذلك لكون المؤسسة لا تمنح مدة طويلة لزبائنها لتسديد ديونهم ويمكن أن يؤثر ذلك على المحافظة عليهم أو جذب زبائن جدد.

عموما المؤشرات تشير إلى وجود تحسن مقارنة بالمتهدف، لكن تبقى الانحرافات عن الأهداف كبيرة وبالتالي يجب على المؤسسة إعادة تقييم استراتيجية التسويق لديها لرفع حصتها السوقية وخدمة الزبائن.

## 3 تحليل نتائج بعد العمليات الداخلية

من خلال النموذج المقترح نلاحظ أن الوزن النسبي لهذا البعد قدر بـ: 35%، ونجد أنه في:

1.3. **المؤشر الأول** وهو معدل التحسن في الإنتاجية نسبة الهدف قدرت بـ 35% ففي سنة 2023 سجلت نتائج فعلية بلغت 44.66% وهذا انحراف كبير عن الهدف المسطر وبعيد عن النتيجة المستهدفة والتي بلغت 8.93%، لكن

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

في السنوات 2021 و 2022 كانت النتائج الفعلية والنتائج المستهدفة سالبة، فهذا يدل على فعالية العمليات وكفاءتها.

**2.3. المؤشر الثاني** وهو معدل نمو الإنتاج نجد أن هذا المؤشر له وزن نسبي بلغ 5% الملاحظ أن النتائج الفعلية لسنوات الدراسة كانت أقل من نسبة الهدف ولكن هناك تحسن من سنة لأخرى لذلك الفجوة تقلصت، أما بمقارنة هذه النتائج مع النتائج المستهدفة الانحراف كبير.

**3.3. المؤشر الثالث** وهو معدل الكفاءة الإدارة والذي حدد وزنه النسبي ب 8% والهدف بنسبة 25% بالنسبة لتتبع تطور النسب خلال سنوات الدراسة نجد أن هناك ارتفاع مستمر لتصل النتائج الفعلية سنة 2023 لنسبة غير متوقعة فاقت الهدف ب 90% ونسبة مستهدفة تساوي 37.06% وهناك انحراف كبير يدل على التحسن الكبير في كفاءة وفعالية العمليات.

ما يمكنه قوله عن مؤشرات هذا البعد أنها حققت أداء متميز بتجاوزها للأهداف، ويجب على المؤسسة المحافظة على هذا المستوى.

**4. تحليل نتائج بعد التعلم والنمو**

بالرجوع إلى نموذج بطاقة الأداء المتوازن المقترح نلاحظ أن الوزن النسبي لهذا البعد قدر ب 35%، ونجد أنه في:

**1.4. البعد الأول** وهو معدل تدريب العاملين قدر وزنه النسبي ب 10% الملاحظ أنه في السنة الأخيرة مثلاً هنا ضعف واضح في برامج التعلم حيث نسبة النتائج الفعلية بلغت 3.33% وهي أقل من الهدف المحدد ب 5% لكن هناك تقارب مع النتيجة المستهدفة والمقدرة ب 3.70%.

**2.4. البعد الثاني** وهو معدل التوظيف إن وزنه النسبي قدر بنسبة 2% في حين قدر الهدف بنسبة 20%، الملاحظ من نتائج النموذج أن هناك تقارباً بين نسبة هدف هذا المؤشر المقدرة ب 5% وبين النتيجة الفعلية التي بلغت 4.54% يعود ذلك لزيادة نسبة التوظيف هذه السنة.

**3.4. البعد الثالث** وهو معدل تفعيل العلاقة مع العاملين وإن نسبة الوزن النسبي لهذا المؤشر قدرت ب 3% ونسبة الهدف قدرت ب 35% خلال سنوات الدراسة سجلت نتائج فعلية تساوي 4.38%، 5.59%، 5.52% ونتائج مستهدفة قدرت ب 0.37%، 0.47%، 0.47% على التوالي، الملاحظ أن هناك انحراف كبير بين المستهدف والفعلية ما يدل على انخفاض الأداء وفقاً لهذا المؤشر.

ما يمكن قوله حول مؤشرات هذا البعد أن هناك ضعفاً واضحاً لبرامج التدريب والتعلم في المؤسسة، كما أن هناك ضعف في مؤشر تفعيل العلاقة مع العاملين، وتجدر الإشارة إلى أنه بالرغم من القرب من الهدف في مؤشر معدل التوظيف إلا أنه لا يعوض عن ضعف برامج التدريب والعلاقة مع العاملين.

من خلال تحليل النتائج لمختلف المؤشرات للأبعاد الأربعة ل BSC يمكننا تقييم الأداء الكلي للمؤسسة بالاعتماد على هذه النتائج حيث حققت نتائج مستهدفة بلغت 17.45%، 28.77%، 176.03% للسنوات 2021، 2022، 2023 على التوالي وهو تحسن مستمر في الأداء ووصوله لنسبة أكبر من المتوقع.

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

أما فيما يخص المؤشرات نجد أن أداء معدل السيولة ومعدل دوران الأصول ودوران الزبائن يحتاج إلى تحسين، أما مؤشر نمو الأرباح، الكفاءة الإدارية، والانتاجية يعتبر أدائها ممتاز يجب الحفاظ على نفس المستوى، أما فيما يخص بعد العمليات الداخلية يعتبر البعد الأقوى حسب النتائج، ويعد بعد التعلم والنمو أضعف بعد يجب أن التركيز عليه لتحقيق الأهداف المسطرة.

## ثانيا: مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني -خنشة

أشرنا سابقا أن وظيفة مراقبة التسيير لها مكانة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة، ولها عدة أهداف تسعى لتحقيقها ضمن الاستراتيجية الكلية للمؤسسة من خلال الأدوات التي تطبقها، وفي هذا السياق وبعد اقتراحنا لبطاقة الأداء المتوازن ارتأينا إلى تحديد أهم النقاط التي تبرز مساهمة هذه الأخيرة في دعم الرقابة بفعالية.

## 1. ترجمة الأهداف الاستراتيجية إلى مؤشرات قابلة للقياس: من خلال التحليل لنتائج المؤشرات التي ادرجناها في بطاقة

الأداء المتوازن نلاحظ أن كل هدف مرتبط بمؤشر رقمي ووزن نسبي، يساعد ذلك وظيفة مراقبة التسيير في تتبع مدى تقدم المؤسسة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية، مثال على ذلك مؤشر نمو الأرباح ومؤشر السيولة يساعدان في مراقبة التسيير من خلال توضيح قيمة الربحية مقابل تحقيق الاستقرار المالي، ومؤشر تدريب العاملين يساعد في التنبؤ بأداء الموظفين على المدى الطويل؛

## 2. مقارنة الأداء الفعلي مع المستهدف: من خلال التحليل الذي تقوم به باستخدام بطاقة الأداء المتوازن تتمكن المؤسسة

من تحديد الانحرافات، وبالتالي يمكن لنظام مراقبة التسيير العمل على تحليلها وتفسير أسبابها سواء كانت مالية أو تشغيلية، او يمكن بشرية وذلك لاتخاذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب؛

## 3. التقييم الشامل والمتوازن للأداء: إن بطاقة الأداء المتوازن بصفتها أداة حديثة فهي تستخدم مؤشرات مالية وغير مالية

ما يساعد نظام مراقبة التسيير في أخذ صورة شاملة لضبط السياسات والميزانيات؛

## 4. دعم اتخاذ القرار والتحسين المستمر للأداء: نلاحظ ذلك من خلال تتبعنا نتائج المؤشرات السابقة نجد أن المؤسسة

محل الدراسة لديها معدل سيولة مرتفع وهو أكبر من 1 الصحيح ويقابله تحسن مستمر في نمو الأرباح خلال سنوات الدراسة وهذا يدل على عدم وجود أي مخاطر تمويلية مستقبلا. هذه المعلومة يوظفها مراقب التسيير في تقديم توصيات للإدارة للمساعدة في اتخاذ القرار.

## الفرع الثاني: مناقشة واختبار الفرضيات

اعتمادا على النتائج المتوصل إليها، يمكن اختبار فرضيات الدراسة فيما يلي

## أولا: اختبار صحة الفرضية الرئيسية

والتي مفادها " يسهم استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحسن عملية اتخاذ القرار الاداري بناء على معلومات شاملة و متكاملة" أظهرت نتائج الدراسة أن بطاقة الأداء المتوازن تحسن من جودة البيانات و القرارات و تلعب دور هام في دعم المعلومات اللازمة للرقابة .

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

## ثانيا: إختبار صحة الفرضية الأولى

والتي مفادها "تساهم بطاقة الأداء المتوازن بشكل فعال في تعزيز نظام مراقبة التسيير داخل مؤسسة الحليب عثماني - خنشة" يتضح من خلال الدراسة التطبيقية أن بطاقة الأداء المتوازن هي من الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير، تعمل على أساس مؤشرات مالية وغير مالية لكل منها وزن نسبي وهدف، يمكن الإدارة من حساب النتائج الفعلية ومقارنتها مع المستهدفة، وهذا يعد من أهداف نظام مراقبة التسيير، وتمكن من معرفة الانحرافات وتحليلها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية في المؤسسة محل الدراسة. وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

## ثالثا: إختبار صحة الفرضية الثانية

تمحورت الفرضية الثانية حول "يتم بناء نموذج لبطاقة الأداء المتوازن من خلال أبعادها الأربع، ما يساعد المسيرين في عملية التقييم والقياس" أظهرت نتائج الدراسة أن بطاقة الأداء المتوازن أكدت مرة أخرى أنه لا يمكن قياس أداء المؤسسة وتقييمه ومعرفة وضعها الحقيقي إلا بالاعتماد على مؤشرات مالية ومؤشرات غير مالية، والتي تعبر عن أهداف المؤسسة التي تم توزيعها على الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن (البعد المالي، بعد الزبائن، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو)، هذه الأهداف هي جزء من أهداف نظام المراقبة وبالتالي جزء من الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. وعلى هذا الأساس يتم قبول الفرضية الثانية.

## رابعا: إختبار صحة الفرضية الثالثة

تمحورت الفرضية الثالثة حول "وجود نظام بطاقة الأداء المتوازن يؤدي الى كشف الانحرافات في الأداء في الوقت المناسب مما يعزز الرقابة الفعالة" أظهرت نتائج الدراسة أن هذه الفرضية أكدت أنها تسمح بكشف الانحرافات بين المؤسسات التي تستخدمها لتصحيح المسار وتحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة.

## بخنشة خلال الفترة 2021-2023

## خلاصة الفصل

في هذا الفصل، تم استعراض الدراسة الميدانية التي تناولت مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز عملية مراقبة التسيير في مؤسسة الحليب عثماني بخنشة خلال الفترة 2021-2023 ، بدأت الدراسة بعرض منهج الدراسة والأدوات المستخدمة في جمع البيانات، ليتم بعدها تقديم المؤسسة محل الدراسة.

خلصنا إلى أن المؤسسة لا تعتمد في مراقبة التسيير على أداة بطاقة الأداء المتوازن، ومن خلال اسقاطنا للجانب النظري على المؤسسة محل الدراسة قمنا بتصميم نموذج لبطاقة أداء متوازن حسب المعلومات المتوفرة من مخرجات (ميزانيات وجداول النتائج) المؤسسة خلال الفترة الممتدة من 2021 إلى 2023، حيث تم اعتماد مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية التي سمحت بتحديد اسراتيجية المؤسسة وبعدها ترجمت إلى مجموعة من الأهداف موزعة على أربعة أبعاد وتم اختيار مؤشرات تتماشى وتعبر عن هذه الأهداف، الأمر الذي ساعدنا في تقييم الأداء الكلي للمؤسسة وتحديد مدى التزامها برؤيتها الاستراتيجية.

كما تبين أهمية اعتماد بطاقة الأداء المتوازن لتدعم نظام مراقبة التسيير كأداة حديثة تساعد على قياس أداء المؤسسة ومعرفة وضعها الحقيقي، وهي الأداة الأكثر ملائمة لمؤسسة عثماني للحليب نظرا لمعطيات البيئة الحالية التي تنشط فيها المؤسسة وظهور منافسين جدد، وعجز نظام مراقبة التسيير الحالي على إعطاء تصور واضح حول النتائج الفعلية والمتوقعة لإظهار الأداء الحقيقي لها.

خاتمة

## خلاصة عامة

نتيجة للتغيرات المختلفة في المحيط الذي تنشط فيه المؤسسات، جعلها تسعى إلى تعزيز أدائها وتحقيق ميزة تنافسية مستدامة من خلال تطوير آليات فعالة تدعم نظام مراقبة التسيير لديها وتساعد على اتخاذ القرارات الاستراتيجية، وتعد بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard) واحدة من الأدوات الحديثة لعملية المراقبة حيث توفر إطاراً متكاملًا لقياس الأداء، وتعتمد في ذلك على مجموعة من المؤشرات تغطي مختلف الأبعاد المؤسسية.

وبغية الإلمام بجوانب هذه الدراسة تم القيام باعطاء نظرة عن هذه الأداة وتعريفها كنظام شامل قادر على إعطاء صورة متكاملة على أداء المؤسسة من خلال ترجمة استراتيجيتها إلى أهداف، ومعرفة دورها في نظام مراقبة التسيير من خلال دعمه لاتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية، بالتركيز على أربعة أبعاد مختلفة تجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية، ما يسمح بتنفيذ رؤية المؤسسة، وللاحاطة بالموضوع تم اختيار مؤسسة الحليب عثماني بخنشة لاسقاط الجانب النظري عليها، وتم اقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة محل الدراسة، وتم التوصل إلى عدة نتائج.

## نتائج اختبار الفرضيات

بعد اختبار الفرضيات تم استخلاص النتائج التالية:

- فيما يخص الفرضية الرئيسية والتي تناولت أنه " يساهم استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحسن عملية اتخاذ القرار الإداري بناء على معلومات شاملة و متكاملة " أكدت النتائج صحة هاته الفرضية من خلال التمكين المؤسسات من تتبع أدائها وفق مؤشرات كمية و نوعية شاملة يساهم في تسهيل الرقابة .
- فيما يخص الفرضية الأولى والتي تناولت أنه "تساهم بطاقة الأداء المتوازن بشكل فعال في تعزيز نظام مراقبة التسيير داخل مؤسسة الحليب عثماني - خنشة" فقد أكدت نتائج الدراسة مساهمة بطاقة الأداء المتوازن BSC في تعزيز نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، ولذلك تم قبول هذه الفرضية.
- فيما يخص الفرضية الثانية والتي تمحورت حول "يتم بناء نموذج لبطاقة الأداء المتوازن من خلال أبعادها الأربع، ما يساعد المسيرين في عملية التقييم والقياس" حيث أثبتت نتائج الدراسة أن تصميم BSC يتطلب تحديد أبعادها الأربعة والتي تترجم على شكل مؤشرات مالية وغير مالية ذات وزن قابل للقياس، وعليه تم قبول هذه الفرضية.
- فيما يخص الفرضية الثالثة و التي تنص على " وجود نظام بطاقة الأداء المتوازن يؤدي الى كشف الانحرافات في الأداء في الوقت المناسب مما يعزز الرقابة الفعالة " حيث أثبتت الدراسة وجود علاقة قوية بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن و تحسين مؤشرات مراقبة التسيير لتقليص الانحرافات و تحسين التقارير لذلك تم قبول هاته الفرضية .

## نتائج الدراسة

بعد الدراسة النظرية والتطبيقية للموضوع تم التوصل للنتائج التالية:

### 1. النتائج النظرية للدراسة

- تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من أهم المفاهيم الحديثة التي ظهرت نتيجة التقدم التكنولوجي وزيادة المنافسة؛
- ضرورة الانتقال من الأدوات التقليدية في تقييم الأداء والتي تركز أكثر على المؤشرات المالية إلى الأدوات الحديثة التي تأخذ بعين الاعتبار المؤشرات المالية وغير المالية بالإضافة للتوازن بين الأهداف الطويلة والقصيرة؛

- لا بد من توفر مراقبة التسيير داخل المؤسسات نظرا لدورها الفعال في استدامة المؤسسات؛
- ضرورة استخدام أدوات مراقبة التسيير تكون ملائمة لاحتياجات المؤسسة؛
- تطبيق مراقبة التسيير لا تتم إلا بوجود عدة وسائل وأدوات رقابية سواء كانت تقليدية أو حديثة؛
- من أجل ضمان فعالية نظام مراقبة التسيير تحتاج المؤسسات للعديد من الأدوات التي تمكنهم من معرفة السير الحسن للنتيئات وتقييم الأداء.

## 2. النتائج التطبيقية للدراسة

- أن الشركة محل الدراسة تعتمد على الأدوات التقليدية لتقييم الأداء، حيث تقوم باستخدام المحاسبة التحليلية والمالية وبعض المؤشرات المالية لتقييم الأهداف قصيرة الأجل فقط؛
- لوحظ من خلال نتائج الدراسة التطبيقية أن المؤسسة لا تولي إهتماما لنشاط مراقبة التسيير؛
- لقد كشفت بطاقة الأداء المتوازن عن عدم اهتمام المؤسسة بالتعلم ومواردها البشرية بشكل عام، وهو ما يعتبر أمر خطير خاصة وأن الرأس المال البشري مورد مهم يحدد بقاء المؤسسة أو زوالها؛
- من خلال النموذج المقترح على مؤسسة الحليب عثاني بخنشلة واعتمادا على بعض المؤشرات وجدنا أنها لا تتمتع بالمقومات اللازمة لتطبيق هذه الأداة وذلك لعدم اهتمام المسؤولين في هذه المؤسسة بالأساليب الحديثة لتقييم الأداء واعتمادهم على بعض المؤشرات والمقاييس المالية التقليدية التي لم تعد كافية كوسيلة للرقابة؛
- اتضح من خلال نموذج بطاقة الأداء المتوازن المقترح أن المؤسسة في حال قامت بتطبيق هذه الأداة ستتمكن من تقليل التكاليف في الآجال القصيرة والطويلة الأجل، وذلك باتخاذ إجراءات وتدابير صارمة وتحليل كل بعد من أبعاد في الأداء الكلي؛
- تبين من النموذج المقترح أن المؤسسة لا تولي إهتماما بزبائنها فهي لا تحاول كسب الزبائن الحاليين ولا تبحث عن آخرين جدد وذلك لانخفاض معدل دوران الزبائن؛
- توصلنا من خلال النموذج المقترح إلى أن إدارة المؤسسة تمتلك كفاءة إدارية عالية لو تم الاستثمار فيها لتمكنت من التسيير بفعالية وكفاءة؛
- لقد كشفت الدراسة الميدانية التي قمنا بها أن المؤسسة لا تولي الإهتمام الكافي للدراسات الاستراتيجية، حيث أن الأغلبية يجهلون فكرة ترجمة استراتيجية المؤسسة؛
- تحقيق المؤسسة لنتيجة مرتفعة سنة 2023 وذلك نتيجة لارتفاع قيمة المبيعات؛
- تبين أن المؤسسة تركز على الأبعاد المالية فقط دون الأبعاد غير المالية كبعد التعلم والنمو وبعد العملاء؛
- تبين من خلال الدراسة أن بطاقة الأداء المتوازن تمكن من اتخاذ القرارات من خلال المقارنة بين النتائج الفعلية والمستهدفة بتحديد لها للانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية بما يساعد التوجيه والقيادة الفعالة؛
- تساهم بطاقة الأداء المتوازن في استمرارية نشاط المؤسسة.

## توصيات الدراسة

على ضوء النتائج المتوصل إليها في الجانب التطبيقي، نقدم الاقتراحات التالية:

- ضرورة إقتناع المسيرين في المؤسسة بأهمية اعتماد بطاقة الأداء المتوازن كأداة تعمل على تعزيز عملية مراقبة التسيير؛
- العمل أكثر على الجانب المالي للمؤسسة خاصة الاستثمار في الأصول؛
- محاولة التركيز على الجانب التسويقي والتجاري، والحفاظ على الزبائن وجذب آخرين جدد؛
- العمل على إبقاء الكفاءة في جانب العمليات الداخلية كما هي أو رفعا أكثر؛
- القيام بتحسين العلاقة مع العاملين، ومحاولة تغيير طريقة التوظيف للحفاظ على الموظفين المؤهلين؛
- إجراء دورات تكوينية للعمال لتوسيع المهارات والمعارف أكثر.

#### آفاق الدراسة

تم في هذه الدراسة التطرق لدور بطاقة الأداء المتوازن في دعم عملية مراقبة التسيير للمؤسسة، ونظرا للتشعب الموضوع فكل باحث ينظر للموضوع من زاوية مختلفة مما يجعلها مجالا مفتوحا لمعالجة جوانب أخرى، ومنه يمكن اقتراح المواضيع التالية:

- دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين الأداء المؤسسي؛
- بطاقة الأداء المتوازن كأداة لقياس الأداء المالي؛
- تطبيق قياس الأداء المتوازن في دعم نظم الإدارة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة؛
- استخدام مقاييس الأداء المتوازن في تطوير الصناعة الجزائرية.

# قائمة المراجع

## أولاً: المراجع باللغة العربية

## ❖ الكتب

1. أحمد يوسف، إستراتيجيات الأداء في المؤسسات الخدمية ، دار الهدى، مصر ، 2020.
2. الشرفاوي سمير، نظم تقييم الأداء الحديثة، دار الجامعة الجديدة، 2019.
3. العابد محمد، إدارة الأداء المؤسسي وفق بطاقة الأداء المتوازن، دار اليازوري العلمية، 2018.
4. الشريف محمد، الإدارة الاستراتيجية وأدواتها الحديثة في قياس الأداء، دار اليازوري العلمية، 2020.
5. الطاهر أحمد، إدارة الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، دار الجامعات المصرية، 2015.
6. المغربي عبد الحميد عبد الفتاح، بطاقة الأداء المتوازن- المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي، ط1، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر 2009.
7. جمال عادل، أدوات قياس الأداء في المؤسسات الاقتصادية ، دار الجيل، الجزائر ، 2015.
8. حسن، عبد الله ، إدارة الأداء في الشركات الكبرى ، دار العلوم ، الجزائر، 2016.
9. خالد الرفاعي، الإدارة الحديثة وتقييم الأداء، دار الفكر العربي، 2019.
10. زهراء ليلي، أدوات قياس الأداء وتحليل النتائج، دار الأنوار، لبنان، 2019.
11. كابلان روبرت، ونورتون ديفيد، بطاقة الأداء المتوازن: ترجمة الاستراتيجية إلى عمل، ط3، دار الفكر، 2004.
12. كواشي مراد، الأداء الشامل في منظمات الأعمال، ط1، دار الكتاب الحديث، مصر، 2017.
13. عبد الله ياسر، إدارة الأداء المؤسسي وتحقيق التوازن الاستراتيجي، دار الفكر العربي، 2020.
14. محمد سليم، إستراتيجيات التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دار المستقبل، لبنان، 2020.
15. محمد يحيى، إدارة المؤسسات الاقتصادية في ظل التحديات الحديثة ، دار الثقافة ، الجزائر ، 2018.
16. مرسي جمال، التخطيط الاستراتيجي وأدوات قياس الأداء، دار النهضة العربية، ط2، 2017.
17. ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، 2010.

## ❖ المجالات العلمية

1. الزهراني فيصل، بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الحكومية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، العدد 9، 2021.
2. حمزة صحراوي، أهمية مؤشرات أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء بالمؤسسات الصحية، مجلة دراسات في الاقتصاد والاعمال، المجلد 06، العدد 02 2024.
3. عبد الرحمن سعاد ، التطور التاريخي لبطاقة الأداء المتوازن، المجلة العربية للإدارة، العدد 5، 2018.

4. عبد الحليم معتصم فضل عبد الرحيم، الحسن فتح الرحمن الحسن منصور، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقويم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، مجلة العلوم والتقانة في العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 2، 2015.
5. عبد الرؤوف حجاج، أحلام بن رنو، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات النفطية دراسة حالة مؤسسة نفضال مقاطعة الوقود حاسي مسعود 2011-2014، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 03 ديسمبر 2015.
6. عريوة محاد، خاوي محمد، أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دراسة حالة بتطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 02، العدد 04، 2017.
7. مالية سليمة، دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة اقتراح نموذج لبطاقة الأداء المتوازن في شركة سوبالوكس 2000 لصناعة العطور ومستحضرات التجميل (2013-2016)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-العدد الاقتصادي، المجلد 35، العدد 01، 2018.
8. مزياني نور الدين، بلاسكة صالح، أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في القيادة الاستراتيجية للمؤسسة، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 1، العدد 01، 2013.
9. نهلة عبيس طلال الشمري، صلاح مهدي جواد الكواز، دور بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم إدارة تقنية المعلومات، المجلة لعراقية للعلوم الإدارية، المجلد 17، العدد 70، 2021.
10. لشهب صفاء، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة ورفع كفاءتها، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 03، 2009.
11. لواج عبد الرحيم، لطرش بلال، تقييم الأداء وفق بطاقة الأداء المتوازن دراسة حالة المؤسسة المينائية جن جن جيحل، مجلة نماء للإقتصاد والتجارة، المجلد 1، العدد 1، 2017.
12. هاشيم مريم نبيلة، أدوات مراقبة التسيير ودورها في استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة الابتكار والتسويق، المجلد 10، العدد 01، 2023.
13. يخلف جمال الدين، حامدي محمد، دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين أداء المنظمات، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 15، العدد 01، 2020.

#### ❖ الملتقيات العلمية

1. إسمة رقيق، واقع استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة "دراسة حالة عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في مختلف القطاعات الولاية البليدة، ملتقى وطني بعنوان مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، جامعة البليدة، 2017/04/25.
2. نعيمة يجاوي، خديجة لدرع، بطاقة الأداء المتوازن bsc أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات (دراسة ميدانية)، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية:

نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي المنعقد بجامعة ورقلة يومي 23 و23 نوفمبر 2011.

#### ❖ الأطروحات والرسائل الجامعية

1. باسم عمروش، دور نظام مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة غرداية، 2022.
2. بودودة مريم، استخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدام والمقارنة المرجعية لتقويم الأداء الشامل للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة الخزف الصحي بالميلية، مذكرة مقدمة كمتطلبات لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص الإدارة المالية، جامعة قسنطينة، 2013/2014.
3. صالح بلاسكة، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة بعض المؤسسات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص الإدارة الاستراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2011/2012.
4. لطرش وليد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء الإستراتيجي: دراسة حالة قطاع خدمة الهاتف النقال في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2018.
5. هدى مؤيد حاتم السعدون، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء الاستراتيجي في جامعة القادسية، رسالة لنيل شهادة ماجستير في علوم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2017.

#### ❖ المقابلات الشخصية

1. مقابلة شخصية مع: مدير مصلحة المحاسبة والمالية بمؤسسة الحليب عثمانى، خنشلة، يوم: 2025/05/18.
2. مقابلة شخصية مع: مدير مصلحة مراقبة التسيير بمؤسسة الحليب عثمانى، خنشلة، يوم: 2025/05/19.

#### ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Deni Ahmad Taufik, Humiras Hardi Purba, Hasbullah, **Balanced Scorecard: Literature Review and Implementation in Organization**, Operations Excellence: Journal of Applied Industrial Engineering, 13(1), 2021.
2. Elmehdi SAHLI, Ahmed HEFNAOUI, **The impact of management control tools on company performance**, International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics – IJAFAME, Volume 4, Issue 6-1, 2023.
3. JacoboGomez-Conde, **The Importance of Using Management Control Tools to Improve the Quality of Information Systems**, Journal of Organizational and End User Computing, Vol08, Issue06,2022.

1. Kaplan. R & Norton. D, **The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance**, Harvard Business Review, Vol 70, No 1, 1992.
2. Mohamed Mahmoud Bshayreh, Hamza Kamel Qawqzeh, Ibrahem Abdalla Ahmad Al-Momany, Mousa Mohammad Abdullah Saleh, Kholoud Daifallah Hmoud Al Qallap, **THE INFLUENCE OF BALANCED SCORECARD PERSPECTIVES ON THE FIRMS' PERFORMANCE: EVIDENCE FROM THE BANKS IN THE DEVELOPING MARKET**, Corporate & Business Strategy Review, Volume 5, Issue 2, 2024.
3. Satish Kumar, Weng Marc Lim, Riya Sureka, Charbel Jose Chiappetta Jabbour, Umesh Bamel, **Balanced scorecard: trends, developments, and future Directions**, Review of Managerial Science,18 (8), 2024.

الملاحق

الملحق رقم (01): ميزانية الأصول لسنة 2021

PRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 0 0 4 0 0 1 9 0 1 8 5 5 2									
Nomination de l'entreprise:		SNC LAITERIE ATHMANI-2021									
Activité:		ROUTE DE ZOUI KHENCHELA									
Adresse:		ROUTE DE ZOUI KHENCHELA									
Exercice clos le		31/12/21									
BILAN (ACTIF)											
ACTIF	Montants Bruts	2021		2020							
		Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net							
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>											
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif											
Immobilisations incorporelles											
Immobilisations corporelles											
Terrains											
Bâtiments	38 251 178	35 404 415	2 846 763	4 759 321							
Autres immobilisations corporelles	91 364 313	90 213 323	1 150 989	4 505 223							
Immobilisations en concession											
<b>Immobilisations encours</b>	10 182 778		10 182 778	9 173 778							
Immobilisations financières											
Titres mis en équivalence											
Autres participations et créances rattachées											
Autres titres immobilisés											
Prêts et autres actifs financiers non courants	1 519 257		1 519 257	1 519 257							
Impôts différés actif											
<b>Comptes de liaison</b>	151 009 438		151 009 438	148 609 438							
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>292 326 966</b>	<b>125 617 738</b>	<b>166 709 227</b>	<b>168 567 019</b>							
<b>ACTIF COURANT</b>											
Stocks et encours	13 635 901		13 635 901	18 625 058							
Créances et emplois assimilés											
Clients	44 863 853		44 863 853	85 904 790							
Autres débiteurs	47 104 387		47 104 387	112 290 507							
Impôts et assimilés	73 372 895		73 372 895	75 624 351							
Autres créances et emplois assimilés											
<b>Disponibilités et assimilés</b>											
Placements et autres actifs financiers courants											
Trésorerie	79 438 596		79 438 596	19 426 580							
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>258 415 634</b>	<b>125 617 738</b>	<b>258 415 634</b>	<b>311 871 286</b>							
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>550 742 600</b>	<b>251 235 476</b>	<b>425 124 861</b>	<b>480 438 305</b>							

الملحق رقم (02): ميزانية الخصوم لسنة 2021

PRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 0 4 0 0 1 9 0 1 8 5 5 2

Dénomination de l'entreprise: SNC LAITERIE ATHMANI-2021

Activité: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA

Adresse: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA

Exercice clos le 31/12/21

**BILAN (PASSIF)**

	2021	2020
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	31 495 000	31 495 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	3 400 000	3 400 000
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	58 976 394	66 733 547
Autres capitaux propres - Report à nouveau	293 478 073	273 389 472
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>387 349 468</b>	<b>375 018 019</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières	1 837 554	1 837 554
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>	<b>1 837 554</b>	<b>1 837 554</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	11 722 256	17 219 080
Impôts	80 988	700 091
Autres dettes	23 645 180	85 565 979
Trésorerie passif	489 412	97 580
<b>TOTAL III</b>	<b>35 937 838</b>	<b>103 582 731</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>425 124 861</b>	<b>480 438 305</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

مفتشية الحسابات  
رقم 21812022  
التاريخ 30 JUN 2022

Comptabiliser aux Comptes  
ATHMANI  
LAITERIE  
KUNIBAT  
SNC

الملحق رقم (03): جدول حساب النتائج لسنة 2021

RUBRIQUES		2021		2020	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		254 345 151		250 771 995
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
	Rabais, remises, ristournes accordés				4 330
<b>Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes</b>			254 345 151		250 776 326
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
<b>I-Production de l'exercice</b>			1 197 943		421 419
Achats de marchandises vendues			255 543 094		251 197 745
Matières premières					
Autres approvisionnements		183 906 150		180 551 493	
Variations des stocks		25 243 654		20 310 520	
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats		2 285 242		3 531 179	
Services extérieurs	Sous-traitance générale	528 739			
	Locations	2 216 000			
	Entretien, réparations et maintenance	198 200		1 012 402	
	Primes d'assurances	494 913		486 957	
	Personnel extérieur à l'entreprise			14 986	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	70 479			
	Publicité	30 110		30 110	
Déplacements, missions et réceptions		382 600		644 400	
Autres services					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs		121 519		2 252 883	
<b>II-Consommations de l'exercice</b>		215 477 609		208 834 932	
<b>III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)</b>			40 065 484		42 362 812
Charges de personnel					
Impôts et taxes et versements assimilés		11 155 762		11 891 308	
		498 829		423 749	
<b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>			28 410 891		30 047 754
Autres produits opérationnels					
Autres charges opérationnelles		2 240 894	251 691	1 538 618	788
Dotations aux amortissements		5 222 949		2 360 115	
Provision					
Pertes de valeur					
Reprise sur pertes de valeur et provisions			48 400		
<b>V-Résultat opérationnel</b>			21 247 139		26 149 809
Produits financiers					
Charges financières					
<b>VI-Résultat financier</b>					
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>			21 247 139		26 149 809
Éléments extraordinaires (produits) (*)					
Éléments extraordinaires (charges) (*)					
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>					
Impôts exigibles sur résultats					
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire		8 915 690		6 061 208	
<b>IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>					20 088 601

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم (04): ميزانية الأصول لسنة 2022

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 000040048244066

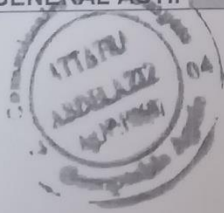
Désignation de l'entreprise: SNC LAITERIE ATHMANI-2022

Activité: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA

Adresse: Exercice clos le 31/12/22

**BILAN (ACTIF)**

ACTIF	2022			2021
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
<b>Immobilisations incorporelles</b>				
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Terrains				
Bâtiments	38 251 178	35 404 415	2 846 763	2 846 763
Autres immobilisations corporelles	91 364 313	91 178 296	186 017	1 150 989
Immobilisations en concession				
<b>Immobilisations encours</b>	18 543 683		18 543 683	10 182 778
<b>Immobilisations financières</b>				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				1 519 257
Impôts différés actif				
<b>Comptes de liaison</b>	157 509 438		157 509 438	151 009 438
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>305 668 613</b>	<b>126 582 711</b>	<b>179 085 902</b>	<b>166 709 227</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
<b>Stocks et en cours</b>	13 790 847		13 790 847	13 635 901
<b>Créances et emplois assimilés</b>				
Clients	22 449 390		22 449 390	44 863 853
Autres débiteurs	48 586 608		48 586 608	47 104 387
Impôts et assimilés	77 107 643		77 107 643	73 372 895
Autres créances et emplois assimilés				
<b>Disponibilités et assimilés</b>				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	95 110 063		95 110 063	79 438 596
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>257 044 553</b>		<b>257 044 553</b>	<b>258 415 634</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>562 713 167</b>	<b>126 582 711</b>	<b>436 130 456</b>	<b>425 124 861</b>



الملحق رقم (05): ميزانية الخصوم لسنة 2022

FORME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 4 0 0 1 0 9 0 9 0 7 2

Designation de l'entreprise: SNC LAITERIE ATHMANI-2023

Activité:

Adresse: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA

Exercice clos le 31/12/23

**BILAN (PASSIF)**

	2023	2022
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	31 495 000	31 495 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	3 400 000	3 400 000
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	74 488 644	53 589 969
Autres capitaux propres - Report à nouveau	310 582 028	305 809 523
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>419 965 672</b>	<b>394 294 492</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières	1 837 554	1 837 554
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>	<b>1 837 554</b>	<b>1 837 554</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	16 007 983	13 492 924
Impôts	1 481 254	4 027 284
Autres dettes	32 466 055	22 203 196
Trésorerie passif	97 580	381 072
<b>TOTAL III</b>	<b>50 032 874</b>	<b>40 104 477</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>471 836 101</b>	<b>436 236 524</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

ATTAÏE  
ABCHLAZ  
19/12/23  
Comptable Actif

الملحق رقم (06): جدول حساب النتائج لسنة 2022

IMPRIMERIE L  
 Désignation: TINE A L'ADMINISTRATION NIF 000040048244066  
 Désignation de l'entreprise: SNC LAITERIE ATHMANI-2022  
 Activité:  
 Adresse: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA  
 Exercice du 01/01/22 au 31/12/22  
**COMPTE DE RESULTAT ..../.**

RUBRIQUES	2022		2021	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		15 683 511		21 247 139
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	8 844 556		8 915 690	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		6 838 955		12 331 449

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

مفتشية الضرائب بن بوالعيد  
 رقم 24812023  
 التاريخ 2023-01-31

الملحق رقم (07): ميزانية الأصول لسنة 2023

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 0 0 4 0 0 1 0 9 0 9 0 7 2		
Désignation de l'entreprise: SNC LAITERIE ATHMANI-2023				
Activité:				
Adresse: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA				
Exercice clos le 31/12/23				
<b>BILAN (ACTIF)</b>				
ACTIF	Montants Bruts	2023		2022
		Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	42 429 253	35 805 250	6 624 002	2 846 763
Autres immobilisations corporelles	93 623 313	92 775 042	848 271	186 017
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	19 176 233		19 176 233	18 543 683
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
Comptes de liaison	177 309 438		177 309 438	157 509 438
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>332 538 238</b>	<b>123 580 293</b>	<b>203 957 945</b>	<b>179 085 902</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks et encours	13 239 419		13 239 419	13 790 847
Créances et emplois assimilés				
Clients	14 091 652		14 091 652	22 449 390
Autres débiteurs	54 816 223		54 816 223	48 586 608
Impôts et assimilés	76 319 556		76 319 556	77 107 643
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				

... la suite sur la page suivante

FORME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 4 0 0 1 0 9 0 9 0 7 2

Désignation de l'entreprise: SNC LAITERIE ATHMANI-2023

Activité:

Adresse:

ROUTE DE ZOUI KHENCHELA

Exercice clos le

31/12/23

BILAN (ACTIF)(...suite)

ACTIF	2023			2022
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
Trésorerie	109 411 305		109 411 305	95 216 131
TOTAL ACTIF COURANT	267 878 156		267 878 156	257 150 621
TOTAL GENERAL ACTIF	600 416 395	128 580 293	471 836 101	436 236 524



ملحق رقم (08): ميزانية الخصوم لسنة 2023

UNION DES CAISSES D'ADMINISTRATION ALGERIENNES D'ÉPARGNE ET DE CRÉDIT

Comptabilité de l'exercice: SNC LATÉRIE, ANNÉE 2023

Activité: \_\_\_\_\_


Adresse: ROUTE DE ZOUA KHENCHELA

Exercice clos le: 31/12/23

**BILAN (PASSIF)**

	2023	2022
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital social	25 000 000	25 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves constituées (%)	2 000 000	2 000 000
Écart de réévaluation		
Écart d'insaisissement (%)		
Résultat net - Résultat net part de groupe (%)	79 482 444	25 000 000
Autres capitaux propres - Report à nouveau	270 581 528	200 000 000
Part de la société consolidante (%)		
Part des consolidées (%)		
<b>TOTAL I</b>	<b>476 963 972</b>	<b>296 294 400</b>
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>		
Emprunts et autres financements	1 027 004	1 027 004
Impôts différés et provisions		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>	<b>1 027 004</b>	<b>1 027 004</b>
<b>PASSIFS COURANTS</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	24 207 043	22 000 000
Impôts	1 001 204	4 027 204
Autres dettes	22 000 000	22 000 000
Traitements payés	67 000	207 072
<b>TOTAL III</b>	<b>47 275 247</b>	<b>48 234 276</b>
<b>TOTAL GÉNÉRAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>476 963 972</b>	<b>476 294 400</b>

(\*) A annexer impérativement pour la présentation d'états financiers consolidés



ملحق رقم (09): جدول حساب النتائج لسنة 2023

PRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 0 4 0 0 1 0 9 0 9 0 7 2

Designation de l'entreprise: SNC LAITERIE ATHMANI-2023

Activité: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA

Adresse: ROUTE DE ZOUI KHENCHELA

Exercice du 01/01/23 au 31/12/23

التاريخ: 02 جوان 2024

264/2024

مفتشية الضرائب بولاية الوادي

الضريبة

الرقم

التاريخ

2024 جوان 02

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2023		2022	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Produits fabriqués		282 782 902		237 112 388
Production vendue				
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		282 782 902		237 112 388
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation		730 176		
I-Production de l'exercice		283 513 078		237 112 388
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	188 791 119		165 743 075	
Autres approvisionnements	31 357 120		29 633 522	
Variations des stocks	340 875			
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	5 640 596		5 472 279	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Sous-traitance générale				
Locations	2 638 200		76 800	
Services				
Entretien, réparations et maintenance				
Primes d'assurances	272 560		514 467	
Services extérieurs				
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	2 558 865		90 748	
Publicité			30 110	
Déplacements, missions et réceptions	386 900			
Autres services	295 842		138 586	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				

la suite sur la page suivante

04

Commissaire aux Comptes

ATTATRA

ABDELAZIZ

Ag. N°: 1986/17

Comptable Agré

خنشلة في : 04-03-2025

إلى السيد: مدير مدينة عثمانى  
ولاية خنشلة

الرقم: 82440  
ك ع ق ت / ع ق م و / 2025

## تسهيل مهـ صـ ة

- سعيا لاستكمال البرنامج الدراسي المقرر للحصول على شهادة الماستر محاسبة ، ومن أجل تجسيد

المفاهيم النظرية للطلبة ، يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة وتسهيل المهمة للطلاب:

الاسم و اللقب : شيباء بودوجة

مكان الميلاد: خنشلة

التخصص: محاسبة

تاريخ الميلاد: 11-10-2000

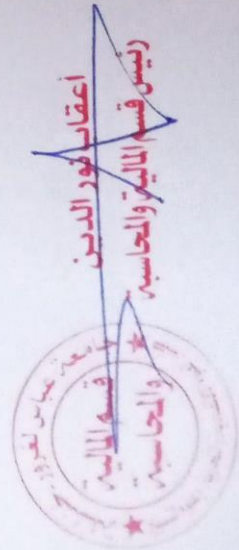
رقم التسجيل: 202034049028

عنوان المفكرة: دور بطاقة الأداء الموازن في دعم مراقبة التسيير في المؤسسة.

وذلك من أجل إجراء تريض تطبيقي لدى مؤسستكم .

رئيس القسم :

Anis  
A. Bouvrouche



S.N.C LAITRIE AHEMANI  
- Route de Zydi KHENCHELA -  
R.C N°: 40/00082440

وزارة التعلّم العالي والبحث العلمي  
جامعة عباس لغزور خنشلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والمعلوم التجارية  
قسم المحاسبة والإحصاء الإدارية



Ministry of Higher Education and Scientific Research  
Abbas Laghrou University Khنشلة  
Faculty of Economics, Management and Commercial Sciences  
Department of Economic Sciences

الرقم: 37 / ك ع ا ت ع ق م و / 2025

خنشلة في : 04-03-2025

إلى السيد: مدير مدينة عثمانى  
ولاية خنشلة

## تسليم مهـ صة

- سعيا لاستكمال البرنامج الدراسي المقرر للحصول على شهادة الماستر محاسبة ، ومن أجل تجسيد

المفاهيم النظرية للطلبة ، يشرقنا أن أطلب من سيادتكم مساعدة وتسهيل المهمة للطلاب:

الإسم و اللقب : حياة عبايسة

مكان الميلاد: تازيزات خنشلة

تاريخ الميلاد: 21-10-2002

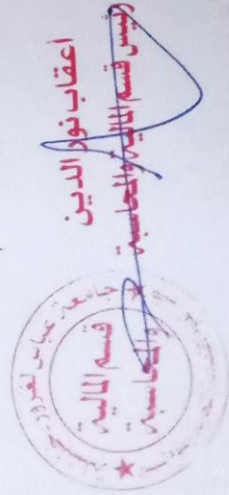
التخصص: محاسبة

رقم التسجيل: 2020340513222

عنوان المذكرة: دور بطاقة الأداء المتوازن في دعم مراقبة التسيير في المؤسسة.

\*وذلك من أجل إجراء تريض تطبيقي لدى مؤسستكم .

رئيس القسم :



Amir Kervouche

S.N.C. LAGRHOUCHE  
- Route de Zouggouchi  
R.C.N° 40/002