مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في قيادة استراتيجية المؤسسة الاقتصادية

The contribution of the balanced scorecard to the leadership of the economic enterprise's strategy

محمد عز الدين نعمون¹، بعلة طاهر²

¹ جامعة الجزائر 03 (الجزائر)

² المركز الجامعي تيبازة (الجزائر)

تاريخ النشر: 2020/06/08

تاريخ القبول: 2020/05/20

تاريخ الاستلام: 2020/04/13

ملخص:

يهدف هذا المقال إلى دراسة المسار الاستراتيجي وخطواته ابتداء من التشخيص الاستراتيجي إلى اختيار الاستراتيجية، كما يهدف إلى دراسة إحدى الأدوات التي تساهم في هذا المسعى ألا وهي بطاقة الأداء المتوازن، إذ نتناول مختلف التطورات والتحسينات التي عرفتها هذه الأداة كما ندرس مساهمة هذه الأداة في نشر وتنفيذ الاستراتيجية ودورها في الإبلاغ عن إنجاز الأهداف.

توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن بطاقة الأداء المتوازن تساهم في نشر وتنفيذ استراتيجية المؤسسة وفق مقارنة تنازلية من خلال نشر مؤشرات المديرية العامة إلى كافة المستويات الهرمية، وهكذا يصبح كل مسؤول في المؤسسة (مدير، نائب مدير، رئيس مصلحة) في إطار مجال عمله مسؤولاً عن تنفيذ الأهداف العامة، كما يقوم هؤلاء المسؤولون بإبلاغ المديرية العامة وفق مقارنة تصاعديّة بالإنجازات والانحرافات المحققة بالمقارنة مع الأهداف المسطرة حتى يتسنى للمديرية العامة اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

الكلمات المفتاحية: الاستراتيجية، بطاقة الأداء المتوازن، مراقبة التسيير، القيادة، المؤسسة.

تصنيف JEL: L19 ; M12.

Abstract:

This article aims to study the strategic process and its stages which begin with the strategic diagnosis until the choice of the strategy. It also aims to study one of the tools that contribute to this process, which is the balanced scorecard, we also approach the different evolutions and improvements that this tool has known, and we also study the contribution of this tool in the declination and the implementation of the strategy and its role in communicating on the achievement of objectives.

We found through this study that the balanced scorecard contributes to the dissemination and implementation of the organization's strategy according to a top-down approach by disseminating indicators of general management at all hierarchical levels, and therefore each manager of the organization (director, deputy director, head of department) becomes responsible, within the scope of his work, for the implementation of general objectives, and these managers inform General Management, from a bottom-up approach, achievements and deviations from the objectives set so that General Management can take corrective measures.

Keywords: The strategy; balanced Scorecard; management control; Leadership, organization.

Jel Classification Codes: L19 ; M12.

1. مقدمة

أظهر Kaplan و Jonson سنة 1987 أن أنظمة مراقبة التسيير التقليدية قامت بالوفاء بالمهام المنوطة بها إلى غاية أن أصبحت المؤشرات المالية هي السائدة. أي حتى بدايات القرن التاسع عشر: إذ استندت آنذاك هذه الأنظمة في المؤسسات الأمريكية على حساب التكاليف بغية تحضير عملية اتخاذ القرار كما يتم قياس الأداء من خلال مردودية عملية التصنيع" التي كانت كافية في قيادة المنظمة وقياس مردوديتها. فهذه الأنظمة موجهة خصيصا إلى حساب التكاليف، مخزون آخر مدة بالقيمة والقيام بالتقييم من خلال معدل العائد على الاستثمار.

وهكذا لم تتمكن هذه الأنظمة من الوفاء بالأهداف الأصلية والمتمثلة في قياس الأداءات والمساعدة على القيادة واتخاذ القرارات وهذا ما استدعى التفكير في إمكانية إنشاء أنظمة مراقبة التسيير التي تستجيب إلى تلك الأهداف (Wegmann, 2009, p 15).
عرفت بعدها مراقبة التسيير تطورا مذهلا لاسيما مع بروز وانتشار العديد من الأدوات لاسيما: طريقة التكاليف على أساس الأنشطة، الموازنات على أساس الأنشطة، التسيير على أساس الأنشطة وبطاقة الأداء المتوازن (Godener, 2005, p 59).

تم الترويج لبطاقة الأداء المتوازن في الولايات المتحدة الأمريكية في أوائل التسعينيات من قبل Robert S. Kaplan و David Norton استنادا إلى الانتقادات الموجهة إلى أدوات التسيير التقليدية التي تركز أكثر على المؤشرات المالية. حيث سعى الباحثان إلى تعزيز استخدام مؤشرات تتناغم مع استراتيجية المنظمة. وتهدف هذه المنهجية إلى بناء أداة قيادة لصالح الإدارة العامة (Giraud, 2008, p 158).

كما يدل اسمها "بطاقة الأداء المتوازن" فإن هذه الأداة توازن بين الأهداف المالية والأهداف غير المالية التي تسمح بتحقيق الأهداف المالية، كما تحقق توازن بين الأهداف القصيرة والطويلة الأجل وبين مؤشرات النتيجة ومؤشرات محددات النتيجة التي تسمح بتحقيق مؤشرات النتيجة.

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن نظام تسيير متكامل للأهداف الاستراتيجية وفق مقاربة استشرافية تستند على مبدأ نشر الاستراتيجية وتصويب كافة الأعمال في المؤسسة نحو الأهداف الاستراتيجية، إذ توضح هذه الأداة رؤية واستراتيجية المنظمة من خلال مجموعة متكاملة من الأهداف.

ولهذا فإن هذا المقال يهدف إلى الإجابة على الأسئلة التالية: كيف يتم إعداد استراتيجية المؤسسة؟ ما هي بطاقة الأداء المتوازن وماهي التطورات التي عرفتها عذا الأداة؟ كيف تساهم بطاقة الأداء المتوازن في نشر وتنفيذ استراتيجية المؤسسة؟

2. المسار الاستراتيجي : من التخطيط الاستراتيجي إلى نشر وتنفيذ الاستراتيجية

ينطلق مسار قيادة استراتيجية المؤسسة بتحديد الأهداف: تستخدم الأهداف من أجل قياس الأداء. فينبغي على المنظمات تحقيق أهداف متنوعة ومتعددة، كما تحدد في غالب الأحيان من قبل الإطارات العليا من أجل الاستجابة إلى تطلعات أصحاب المصالح الأساسيين في المنظمة وخارجها (Ferreira et Otley, 2010, p 44).

من أجل نجاح المنظمة ينبغي إشراك مختلف أصحاب المصالح في إعداد الإستراتيجية. فحسب Sobczak (2011) ينبغي على القادة تحديد أصحاب المصالح الرئيسيين بالنسبة لأنشطة المنظمة، ثم تقوم المنظمة بعدها بتحليل تطلعاتهم وإسهاماتهم في مسيرة المنظمة، هذا العمل يسمح بتحديد التحديات التي تواجه المنظمة المتعلقة بمجال نشاطها وحجمها من أجل بناء إستراتيجية تتضمن أهدافا واضحة ومخطط عمل مفصل (Angèle Renaud, 2015, p 41).

1.2. التخطيط الاستراتيجي وصياغة الإستراتيجية

لقد شغل التخطيط الاستراتيجي مكانة هامة ضمن المسار الاستراتيجي، فحسب Ackoff تتمثل عملية التخطيط في تصور مستقبل ترغب المنظمة في تحقيقه وتحديد الوسائل اللازمة من أجل إنجاز ذلك " وبالتالي فإن عملية التخطيط يجب أن تمكّن المؤسسة من بلوغ النتائج التي ترغب في تحقيقها (Stéphane BALLAND, 2011, p 48). في إطار التخطيط الاستراتيجي يقوم المسيرين بإعداد تشخيص استراتيجي يسمح بمعرفة قدرات المنظمة وخصائص البيئة التي تعمل فيها بهدف التحكم في عدم التأكد واتخاذ قرارات إستراتيجية ملائمة (Stéphane BALLAND, 2011, p 47). يتعلق هذا التشخيص بالمنافسة القريبة من المنظمة، خصائص النظام الصناعي، التكنولوجيا والمنظمة في حد ذاتها (نقاط قوة وضعف وظائفها، الكفاءات...).

يوجد العديد من الطرق للقيام بالتشخيص الاستراتيجي، من بينها تحليل سلسلة القيمة، تسيير المهارات الأساسية، تحليل نقاط القوة والضعف، الفرص والتهديدات... فالعناصر التي تمنحها هذه الطرق تشكل قاعدة من أجل فهم البيئة التي تتم فيها ممارسة عملية قيادة أداء المنظمة (Philippe Lorino et al, 2017, p 21).

يعتبر تحليل نقاط القوة والضعف (التشخيص الداخلي)، الفرص والتهديدات (التشخيص الخارجي) من أبسط الطرق لإجراء التشخيص الاستراتيجي إذ تعتمد على تحليل البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة (Stéphane BALLAND, 2011, p 28). فعند إعداد الإستراتيجية، تعمل المنظمة على تحقيق توافق بين قدراتها (نقاط قوة والضعف) والإمكانيات التي تتيحها البيئة (الفرص والتهديدات)، إضافة إلى بناء ميزة تنافسية يصعب تقليدها (Stéphane BALLAND, 2011, p 47).

1.1.2. التشخيص الخارجي

يستند التشخيص الاستراتيجي الخارجي على تحليل المحيط الخارجي للمؤسسة، ففي أغلب الأحيان يتم أخذ بعين الاعتبار الجانب التجاري فقط لهذا المحيط ويتم ذلك بمساعدة المسؤولين التجاريين ومراقبة التسيير. فالتحليل الذي يتم إجراؤه في هذه الحالة يقتصر على السوق الذي تعمل فيه المنظمة وخاصة تحليل المنافسة القريبة من المنظمة.

لقد تم استحداث العديد من الأدوات لإجراء هذا التقييم: يتعلق الأمر بدورة حياة المنتج، مصفوفة محفظة المنتجات المقترحة من طرف مكاتب Boston Consulting Group BCG، A.D. Little ou McKinse، كما قام Porter بتوسيع هذا التحليل بإضافة قوى أخرى في القطاع كالزبائن والموردين" (Sabine Sépari et al, 2014, p 121).

2.1.2. التشخيص الداخلي

يهدف التشخيص الداخلي للمنظمة إلى تقييم نقاط القوة (من أجل استغلالها على أحسن وجه) ونقاط الضعف (من أجل تفاديها) وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار فرص وتهديدات المحيط الخارجي (Sabine Sépari et al, 2014, p 119). ويتعلق هذا التشخيص بتحليل الهيكلة التنظيمية والمهارات التي يتمتع بها المستخدمون (التشخيص التنظيمي) والتكنولوجيا المستعملة (التشخيص التكنولوجي) (Sabine Sépari et al, 2014, p 120).

ظهر التشخيص التنظيمي في تسعينيات القرن الماضي نتيجة للدور المتزايد الذي يلعبه الأفراد في نجاح المنظمة وللأهمية المتزايدة للهيكلة التنظيمية، ويتعلق الأمر بتشخيص القدرات التنظيمية، والمهارات التي يتمتع بها أفراد المنظمة، ونقاط قوة وضعف سلسلة القيمة من أجل معرفة عوامل النجاح الأساسية التي تمكن المنظمة من تنفيذ الإستراتيجية.

كما يشمل التشخيص الداخلي أيضا تحليل التكنولوجيا الذي ظهر في ثمانينات القرن الماضي نتيجة إدراك أهمية التكنولوجيا والابتكار. يتعلق الأمر بتقييم القدرات التكنولوجية ومعرفة مدى تحكم المنظمة في هذه التكنولوجيا وهل تسمح هذه التكنولوجيا للمؤسسة بتحقيق ميزة تنافسية (Sabine Sépari, 2014, p 122)؟

هناك العديد من أدوات التحليل التنظيمي والتكنولوجي من بينها: خرائط المهن والأنشطة، تجزئة مجالات الأنشطة إلى مجالات أنشطة إستراتيجية DAS ... (Désiré-Luciani, 2013, p 120).

3.1.2. تحديد الاستراتيجيات الممكنة

يتم تحديد الاستراتيجيات الممكنة من خلال مواجهة العديد من العوامل الداخلية والخارجية المنبثقة من عملية التشخيص الاستراتيجي زيادة على العوامل النفسية للقادة والقيم الثقافية للمجتمع الذي تعمل فيه المنظمة. يتم تقييم هذه البدائل على مستويين وفقا لأهداف المنظمة: المستوى الأول يتعلق بالقطاع الذي ترغب المنظمة التواجد فيه، حيث تتاح للمؤسسة العديد من التوجهات (التخصص،

التنوع، الاندماج، التدويل...). أما المستوى الثاني فيتعلق بدراسة الأعمال التي تقوم بها المنظمة والوسائل التي تستعملها للقيام بتلك الأعمال في القطاع الذي قامت المنظمة باختياره. في هذا المستوى تقوم المنظمة بتحديد المحاور التي تعتمد عليها لتحقيق النمو (الاحتفاظ، النمو، التحلي) وبناء الميزة التنافسية "الاستراتيجيات التنافسية" (الهيمنة عن طريق التكاليف أو التمايز) (Stéphane BALLAND, 2011, p 28).

ويتم بعد ذلك تحديد قدرة المنظمة على تحقيق هذه السيناريوهات الممكنة والتعرف على النتائج المترتبة عنها. مع الأخذ بعين الاعتبار المخاطر المتعلقة بهذه السيناريوهات وتكاليفها بالنظر إلى القيمة المترتبة. تهدف هذه المرحلة إلى معرفة منافع وعيوب مختلف السيناريوهات الموجودة من أجل اختيار الاستراتيجية في المرحلة الموالية.

4.1.2. اختيار الاستراتيجية الملائمة

يوجد العديد من المقاربات في إعداد الأهداف الاستراتيجية : فهناك من يؤيد المقاربة التنازلية لإعداد الاستراتيجية، لكن أظهرت بعض الدراسات أن المسؤولين في المستويات الوسيطة يجدون صعوبات في فهم الأهداف الاستراتيجية المحددة من طرف الإطار العليا ولهذا فهم ينادون بتبني استراتيجيات ناشئة (مقاربة تنازلية لإعداد الاستراتيجية). غير أنه يبدو أن إشراك فئات واسعة في مسار التسيير الاستراتيجي سيؤدي إلى فهم أحسن للأهداف الاستراتيجية وتحقيق التوافق الاستراتيجي (Ferreira et Otley, 2010, p 44).

من بين الاستراتيجيات المتاحة في المرحلة السابقة يتم اختيار إحدى الاستراتيجيات بناء على التقييم الذي تم إجراؤه في المرحلة السابقة، هذا الخيار يجب أن يتوافق مع قيم الفريق القيادي ويتفادى الدخول في نزاعات مع تطلعات أصحاب المصالح الأكثر نفوذا في المنظمة. يجب الإشارة إلى أن هذا الخيار لا يلزم مستقبل المنظمة لعدة سنوات وإنما يمكن تكييفه وفقا لتطور المحيط (Désiré-Luciani et al, 2013, p 132).

5.1.2. اختيار الهيكل التنظيمي

بعد اختيار الاستراتيجية يتم تصميم الهيكل التنظيمي الذي يسمح بتنفيذها، إذ يقع على المنظمة البحث عن الهيكل التنظيمي المناسب الذي يتوافق مع الاستراتيجية المتبناة. ويمكن أن تنظم الهياكل التنظيمية وفق عدة أشكال: الهيكل الوظيفي، الأقسام Divisionnelle، المجمع Holding، الهيكل المصفوفي، الفرق أو المشاريع، الشبكي، العابر للأوطان. كما أن هناك اختيارات أخرى تتعلق بالسلطة الممنوحة (المركزية/ اللامركزية) وبكيفية تنظيم الإجراءات والقواعد (تنميط/تمايز) (Ferreira et Otley, 2010, p 44). ولكن هل اختيار الهيكل يتبع الاستراتيجية أم العكس؟

في هذا الإطار، يعتبر Chandler عند دراسته لتطور كبريات المؤسسات الأمريكية أن الاستراتيجية التي تنفذها المنظمة هي التي تحدد هيكلتها حيث أن التغيرات التي تطرأ على إستراتيجية المنظمة تؤدي إلى تعديل هيكلتها (Stéphane BALLAND,

(92 p, 2011). وذلك بإعادة النظر في تقسيم العمل، تنسيق الأنشطة، مركزية القرارات، تفويض السلطات. وبالتالي كل تقسيم جديد للعمل و/أو لأسلوب جديد للتنسيق بين الأنشطة يؤدي بالضرورة إلى تغيير هيكل المنظمة (Yakout MESBAH, 2016, p 62). وقد أكدت العديد من الدراسات هذا التوجه فعلى سبيل المثال تتطلب إقامة إستراتيجية التنوع هيكل تنظيمي من نوع "الأقسام" ومن أجل الاستجابة بسرعة إلى ظروف السوق ينبغي على المنظمة تبني هيكل تنظيمي من نوع "الفرق" (Ferreira et Otley, 2010, p 44).

لكن كتاب آخرون يرون أن الهيكلية هي التي تحدد الإستراتيجية وهذا راجع لوزن الثقافة، المعلومات المتاحة، القادة، العلاقات السلطوية. في حين يرى Igor Ansoff أن الإستراتيجية-هيكلية تعمل في الاتجاهين حسب كل حالة (MESBAH Yakout, 2016, p 62). ويُفصّل Greiner (1998) في هذا التوجه إذ يعتبر أن الهيكلية تتبع الإستراتيجية في مرحلة الإنشاء أما في مرحلة التطور فإن الإستراتيجية هي التي تتبع الهيكلية (Ferreira et Otley, 2010, p 44).

بعد تحديد الإستراتيجية وتحديد الهيكلية التنظيمية، ينبغي إعداد مخطط العمل الذي يحدد الأعمال التي يتعين الاعتماد عليها لتحقيق الأهداف الإستراتيجية، أي مختلف المسارات التي تؤدي إلى النتيجة المرغوبة والآليات التي هي بيد المسير من أجل بلوغ الأهداف (Hélène Löning et al, 2013, p 152).

2.2. نشر وتنفيذ الإستراتيجية

بعد تحديد التوجه الاستراتيجي والوسائل اللازمة، تأتي مرحلة نشر الإستراتيجية: يطرح النشر الاستراتيجي العديد من التساؤلات، كما أن نجاحه مرتبط بالعديد من العوامل نذكر منها: تواصل المسيرين، أسلوب القيادة، قبولها من قبل المتعاونين، الثقافة والقيم، مرونة الهيكلية والإجراءات، نظام المعلومات (Stéphane BALLAND, 2011, p 47).

ويتم النشر الاستراتيجي عبر نشر الأهداف: ينبغي تقسيم تنفيذ الأهداف الطويلة الأجل عبر الزمن من خلال تحديد أهداف وسيطة وهكذا يتم متابعة التخطيط الاستراتيجي بالتخطيط التنفيذي الذي يحدد الأهداف المتوسطة الأجل (عادة تكون ثلاث سنوات) وبعد ذلك يتم إعداد الموازنات التقديرية التي تحدد الأهداف القصيرة الأجل (Giraud, 2004, p 25).

تستند الأهداف القصيرة الأجل على تحديد معيار رقمي، ولتحديد هذا المعيار تعتمد المنظمة على التنبؤ (إعداد الموازنات على سبيل المثال أو ترجمة هدف جريء للإدارة)، ويتم تحديد هذا المعيار أحيانا بناء على مقارنة المنظمة بمنافسيها أو عن طريق إشراك الأعداء المراقبين من أجل تحسين التنبؤ (وهذا باعتبار أن الأعداء المراقبين يعرفون النشاط أحسن من الأفراد الذين يراقبون هؤلاء الأعداء). لكن عملية المشاركة في تحديد الأهداف تطرح الإشكالية التالية: خلال مناقشة الأهداف المسندة إليه يعمل الشخص المراقب على تحديد أهداف سهلة الإنجاز، حتى يتأكد من إمكانية تحقيقها وهو ما يعرف في إطار الموازنات التقديرية بـ "Slack Budgétaire" (Johan BOUGLET, 2013, p 29).

إن التخطيط لا يقتصر فقط على تحديد أهداف المنظمة وإنما ينبغي أيضا التفكير في الأعمال اللازمة وتخصيص الموارد الضرورية لبلوغ تلك الأهداف وبالتالي تتضمن مرحلة التخطيط اختيار مخططات الأعمال. وبالتالي فإن إعداد خطط الأعمال يتطلب توقع الاحتياجات اللازمة من الموارد لبلوغ تلك الأهداف والتأكد من أنها كافية. وبالمقابل ينبغي أن لا يكون هناك إفراط في الموارد بالمقارنة مع المستلزمات الحقيقية لتلك الأهداف. فالتخطيط لا يتمثل في تجديد الماضي وهذا ما نلاحظه في العديد من المؤسسات وإنما يتطلب تفكيراً حقيقياً من خلال اختيار مخططات الأعمال وتعديل الموارد (Giraud, 2004, p 26).

يُمكن مخطط العمل من معرفة "من يفعل ماذا" فهو عبارة عن مجموعة من المهام المرفقة بجدول زمني حول مختلف الوسائل "المادية، المالية..." ومؤشرات المتابعة كما يُعيّن المسؤول الذي يتولى متابعة تقدم الإنجاز (Hélène Löning et al, 2013, p 154).

ينبغي أن تتوافق مخططات العمل مع الأهداف ولكن هل ينبغي على المؤسسة إعداد أهداف ومن ثم التفكير في خطط العمل أم العكس: في الواقع يتضمن التسيير التقديري العديد من المسارات "ذهاب-إياب" بين مخططات العمل والأهداف وهذا للتأكد من ملاءمة بعضهما لبعض وقابلية تحققهما (Giraud, 2004, p 193).

وبالتالي يتناول المسعى التقديري الأهداف وكذلك مخططات العمل كما يقع على المنظمة التأكد من جدوى مخططات العمل وإجراء تحكيم بينها من أجل اختيار المخططات المناسبة (Giraud, 2004, p 194).

يستند اختيار مخططات العمل على تحليل الوضعية، كما أن تحليل النتائج السابقة يسمح باستخلاص دروس الخبرة. كما يجب أن يمتد التشخيص إلى ما وراء الأرقام، أي متابعة تحليل الأسباب الحقيقية للانحرافات وتكوين قاعدة من أجل التفكير في مخططات عمل جديدة (Giraud, 2004, p 195).

من أجل نشر جيد للإستراتيجية، يجب أن يتضمن التخطيط القيام بتحسيس العمال وإعداد مخطط تكوين حتى تتأكد المنظمة من أن العمال يتمتعون بالمهارات اللازمة من أجل تنفيذ المهام الموكلة لهم بالإضافة إلى ذلك ينبغي إعداد مخطط تواصل وهذا باعتبار أن هذا الأخير يعد من المكونات الهامة للإستراتيجية، وعليه يجب أن تدرك المنظمة مدى أهمية حركة المعلومات والتواصل العمودي والأفقي المكثف في تحقيق التعلم الاستراتيجي (Angèle Renaud, 2015, p 34).

وفي الأخير يقوم الشخص المراقب بتحويل الموارد إلى منتجات أو تنفيذ هذه الأنشطة مع الحرص على تحقيق الكفاءة والفعالية وذلك وفقا لمخططات الأعمال التي تم تحديدها في المرحلة الأولى (BOUGLET et al, 2013, p 29).

يجب فهم الأداء وفقا للاختيارات والأولويات المحددة من خلال عملية التشخيص الاستراتيجي، فبمجرد توضيح الأهداف ونشرها عبر مراقبة التسيير في كافة المنظمة، يتم إنجاز الأعمال التي يقاس على أساسها الأداء، فالمنظمة الفعالة هي تلك القادرة على الوفاء بمهامها من خلال تسيير أفضل للموارد المتاحة.

3. تطور بطاقة الأداء المتوازن نحو قيادة استراتيجية المؤسسة

تعود أصول بطاقة الأداء المتوازن إلى عام 1989، ففي إطار برنامج الرامي إلى البحث عن الشركات المبتكرة: قام Kaplan بدراسة شركة « Analog Devices » وهي إحدى الشركات الرائدة في مجال التحسين المستمر. فاكتشف بمحض الصدفة أن الرئيس المدير العام لهذه الشركة Arthur M. Schneiderman يستخدم لوحات قيادة أصيلة : إذ بالإضافة إلى احتوائها للمؤشرات المالية التقليدية فهي تتضمن أيضا مؤشرات حول الزبائن (أوقات التسليم) وحول الأنشطة الداخلية (المردودية، الجودة والتكلفة) وأخيرا مؤشرات تتعلق بتطوير منتجات جديدة (الابتكار) (Trébucq et al, 2005, p 483).

في عام 1990 وبدعم من KPMG قام Robert S. Kaplan بإنشاء فريق بحث لأغراض تجريبية يضم حوالي عشر أو أكثر من كبريات الشركات وهذا بالتعاون الوثيق مع David P. Norton المسؤول عن قسم الأبحاث في KPMG. وقد أجرى هذا الفريق دراسة حول إمكانية تعميم ممارسة شركة Analog Devices فيما يخص لوحات القيادة.

لقد نجح هذا الفريق في هذا الاختبار واستطاع كل من Robert S. Kaplan و David P. تأكيد أن استخدام لوحات القيادة التي تحوي على أربع « P » (الأرباح "profit"، محفظة الزبائن "portefeuille clients"، العمليات "processus"، العمال "personnel") بإمكانها مساعدة القادة على تسيير منظماتهم بشكل أفضل وذلك بالاعتماد على عدد محدود من المؤشرات. وقرر الباحثان تسمية هذه الأداة ببساطة الأداء المتوازن والمعروفة في فرنسا باسم "لوحه القيادة الاستشرافية" (Trébucq et al, 2005, p 483).

ومع مرور الزمن، شهدت بطاقة الأداء المتوازن العديد من التطورات وذلك من خلال مراعاة الانتقادات الموجهة لها من قبل الأكاديميين. إذ تم الأخذ بعين الاعتبار الصعوبات التي واجهتها هذه الأداة عند إقامتها في المؤسسات وما سهل تطور الأداة هو تنامي متطلبات المسؤولين الاجتماعيين للمؤسسة RSE. بالإضافة إلى قدرتها على تحقيق التوازن بين البعد المالي والأبعاد الأخرى (Wegmann, 2009, p 15). وفيما يلي المراحل الأساسية لتطور بطاقة الأداء المتوازن:

1.3. بطاقة الأداء المتوازن أداة لقياس الأداء

في هذه المرحلة تم إقامة بطاقة الأداء المتوازن من أجل الاستجابة لإشكالية "القياس" لمواجهة المنافسة القائمة على أساس المعرفة، فالمؤسسات بحاجة إلى توفير وتطوير وتعبئة أصولها غير المالية. غير أن المؤشرات التي تستخدمها المؤسسات لا تقدم معلومات حول الأصول غير المالية على غرار المهارات، تحفيز العمال، فعالية أنظمة المعلومات والأنظمة التكنولوجية، الكفاءة، الاستجابة إلى تطورات الزبائن والعلاقة مع الشركاء... وبالتالي أنظمة القياس المالي لا تغطي إلا جزئيا تحديات المنظمة.

ويكمن الهدف الأساسي والمبتكر لبطاقة الأداء المتوازن في البحث عن توازن بين الأهداف القصيرة والطويلة الأجل، بين المؤشرات المالية والاستغلالية، المؤشرات القبلية "مؤشرات القيادة" ومؤشرات البعدية "مؤشرات الأداء" وبين الأداء الخارجي (المساهمين والعمال) والأداء الداخلي (العمال ذوو الكفاءة العالية) (Trébucq, 2005, p 483).

وهكذا تم اقتراح بطاقة الأداء المتوازن من أجل تغطية النقص المسجل في المؤشرات وإعادة التوازن لمعايير قياس الأداء. وكخلاصة لهذه الاستنتاجات كتب الباحثان مقالهما الأول حول بطاقة الأداء المتوازن الذي تم نشره في مجلة Harvard business review في العدد (جانفي/ فيفري 1992) تحت عنوان The Balance Scorecard : Measures drive performance. في هذه النسخة (الأولى) من هذه الأداة (سنة 1992) تم تسليط الضوء على الجانب المتعدد الأبعاد (المتوازن)، وغياب علاقات سببية صريحة بين مختلف المحاور (الابتكار والتعلم، العمليات الداخلية، الزبائن، المالي). إذ يشير المؤلفان أنه من خلال الجمع بين الآفاق المالية، الزبائن، العمليات الداخلية والتعلم التنظيمي، فإن بطاقة الأداء المتوازن تساعد المسيرين على فهم العلاقات الموجودة بين مختلف الآفاق (Norton و Kaplan, 1992, p 92). (François Meyssonnier, 2011, p 92).

2.3. بطاقة الأداء المتوازن أداة لنشر وإيصال الاستراتيجية

في الفترة ما بين 1991 و1992 تم تجريب هذه الأداة من قبل الباحثين على مستوى عدد من المواقع. ولاحظ الباحثان أن بطاقة الأداء المتوازن تستخدم بشكل تلقائي ليس فقط من أجل قياس الأداء ولكن أيضا من أجل إيصال ونشر الاستراتيجية وذلك لضمان توافق أعضاء المنظمة مع تلك الاستراتيجية (Kaplan R.S. et Norton D.P, 2008, p 8).

فمع انتشار استخدام بطاقة الأداء المتوازن تغلب البعد التسييري للأداة على مقارنة قياس وتقييم الأداء. فبطاقة الأداء المتوازن تم تقديمها في البداية كأداة لتقييم الاستراتيجية وقياس الأداء لكن أكدت الملاحظات الميدانية أنها تستخدم لقيادة الأداء: فهي تسمح بإيصال الاستراتيجية وتحديد الأهداف التنفيذية للجميع وتوجيه السلوكيات عن طريق تقييم وتحفيز الأفراد (Löning et al, 2008, p 164).

فالتطور الذي حدث بعد 1996 هو الانتقال من أداة قياس إلى أداة للقيادة الاستراتيجية (Norton و Kaplan, 1996) ومن ثم فإن هذه الأداة تتواجد في محور نظام القيادة الاستراتيجية مع إدراك الدور الحاسم الذي تلعبه في تحقيق التوافق الاستراتيجي وضرورة أن تعكس المؤشرات التي تحتويها هذه الأداة الأهداف الاستراتيجية للمنظمة (Choffel, 2005, p 81).

ويؤكد الباحثان في كتابهما الصادر سنة 1996، تحت عنوان " Translating strategy into action : the balanced scorecard " والذي يعتبر ثمرة خمس سنوات من الأبحاث، أن بطاقة الأداء المتوازن تلعب دورا أساسيا في التنفيذ اليومي للاستراتيجية. كما أكدوا على أهمية استخدام هذه البطاقة من أجل تنظيم عمليات التسيير: تحديد الأهداف الجماعية والفردية، أساليب

المكافآت ونظام الحوافز، تخصيص الموارد، عودة الخبرة والتعلم التنظيمي. وبعبارة أخرى فقد تم عرض بطاقة الأداء المتوازن على أنها نظام للقيادة الاستراتيجية.

وفي كتاب آخر صدر سنة 2001 تحت عنوان *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment* وتضمن الدروس المستخلصة من إقامة بطاقة الأداء المتوازن على مستوى أكثر من 200 منظمة. نص كل من Kaplan و Norton على 5 مبادئ أساسية لاستعمال بطاقة الأداء المتوازن من أجل توجيه المنظمة نحو الاستراتيجية: يتعلق الأمر بـ (1) ترجمة الاستراتيجية إلى أعمال تنفيذية (2) جعل المنظمة تعمل في تناغم مع الاستراتيجية (3) جعل الاستراتيجية القضية اليومية لكافة أعضاء المنظمة (4) تحويل الاستراتيجية إلى أعمال مستمرة (5) تعبئة التغيير من خلال القيادة المحكمة للقيادة (Chabin et al, 2003, p 18).

وأبرز الباحثان في هذا الكتاب أن بطاقة الأداء المتوازن لا تستخدم من أجل تنفيذ الاستراتيجية فحسب وإنما أيضا تعمل على تطوير تلك الاستراتيجية. فالتعريف الذي اقترحه للاستراتيجية يبرز هذه الخاصية: الاستراتيجية عبارة عن سلسلة افتراضات للعلاقات السببية التي تكون في غالب الأحيان واضحة وتم التحقق منها".

4. دور بطاقة الأداء المتوازن في قيادة استراتيجية المؤسسة

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من بين الأدوات الأكثر استجابة لاحتياجات الإدارة العامة. فهي تترجم الاستراتيجية إلى أعمال تنفيذية، كما تجعل المنظمة تعمل في تناغم مع الاستراتيجية. حيث تقوم بتحويلها إلى عملية مستمرة ... (Kaplan و Norton, 2001) وبالتالي يعتبر Kaplan و Norton أن بطاقة الأداء المتوازن تسمح بتحقيق التوافق الاستراتيجي. كما تستند على نشر تنازلي للاستراتيجية، من خلال ترجمة المؤشرات الاستراتيجية إلى مؤشرات تنفيذية ومرافقة هذا النشر باستراتيجية اتصال من أجل تحسيس أفراد المنظمة بأهمية هذه الأداة.

هذه المقاربة هي نتيجة تصميم الفريق الإداري (القادة والمسؤولون التنفيذيون) لبطاقة الأداء المتوازن، ولهذا فإن فكرة النشر تستخدم هنا. حيث أنها تحمل فكرة ضرورة انضمام أعضاء المنظمة للتوجهات الاستراتيجية المترجمة من خلال المحاور الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن والمؤشرات التي تتضمنها هذه المحاور.

ويقول Kaplan و Norton عندما يكون بمقدور الأفراد بناء لوحات القيادة الخاصة بهم، تتوصل إلى الآليات الواضحة التي تمكن من تحقيق الانسجام بين الأهداف الفردية وأهداف الوحدة (Kaplan و Norton, 2001) (Chabin et al, 2003, p 18).

مما سبق نستنتج أن بطاقة الأداء المتوازن تركز على تحقيق التوافق بين سلوكيات التنفيذيين مع الأهداف الاستراتيجية وفق منهج تنازلي Top-down، فحسب المؤلفين فإن عملية إعداد الاستراتيجية هي مسؤولية القادة وبعد ذلك يتم نشرها في مختلف المستويات التنظيمية من خلال عملية تنازلية مع الحرص على الاتصال الجيد (Choffel et al, 2005, p 81).

وبالتالي تعتبر بطاقة الأداء المتوازن هي أداة للقيادة من خلال مقارنة تنازلية، فمن خلال هذه الأداة يقوم المسيرين بترجمة الاستراتيجية المحددة من قبل القادة إلى أعمال ملموسة ينفذها العمال. وبالتالي المؤشرات الموجودة في بطاقة الأداء المتوازن للمديرية العامة يتم نشرها في المستويات الهرمية السفلى، فمؤشرات كل مستوى هرمي هي مؤشرات فرعية للمستويات الهرمية العليا والتي توضح مساهمة كل مسير كل في مجال عمله في قيادة الأداء الكلي للمنظمة.

لتحقيق هذه القيادة الشاملة لأداء المنظمة ينبغي أن تتوفر منهجية متكاملة لنشر مؤشرات بطاقة الأداء المتوازن في المستويات الهرمية السفلى للمنظمة، فبعد اعداد مؤشرات بطاقة الأداء المتوازن للمديرية العامة، ينبغي على مديريات المؤسسة كل وفق مجال عمله في اعداد بطاقات أداء متوازنة فرعية تحتوي على الأقل نفس المؤشرات الموجودة في بطاقة الأداء المتوازن للمديرية العامة ولكل بنوع من التفصيل، بالإضافة إلى مؤشرات أخرى تسعى تلك المديرية إلى تحقيقها.

إذ تقوم على سبيل المثال المديرية التجارية بتنظيم بطاقة الأداء المتوازن حسب نوع المنتجات أو المناطق الجغرافية ... ويقوم بعدها المسؤولون التجاريون المتواجدون في المناطق الجغرافية بإعداد بطاقة الأداء المتوازن الخاصة بهم ولكن يجب أن يحتوي هذه الأداة على نفس المؤشرات بطاقة الأداء المتوازن للمستوى الأعلى والذي تعكس مشاركته في الأداة الكلي الذي ترغب المديرية العامة في تحقيقه، وهكذا يتم نشر بطاقة الأداء المتوازن في كافة المنظمة وبالتالي تصبح استراتيجية المؤسسة مسؤولية كافة أفراد المؤسسة.

في هذا الصدد يمكن اعتبار بطاقة الأداء المتوازن كنظام قيادة موجه أساسا نحو المستقبل، يسمح بمتابعة تنفيذ الاستراتيجية وخلق القيمة للمساهمين. مركزا في ذلك على قدرة الاستجابة لاحتياجات الزبائن وعلى التحسين المستمر لعمليات المنظمة. كما يسمح بإدراج ما تم تعلمه (عودة الخبرة) واتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تمكن من تصويب الأعمال نحو تحقيق وتطوير الاستراتيجية (Manel BENZERFA, 2007, p 47).

إذ تعمل بطاقة الأداء المتوازن وفق مقارنة تصاعدية على ابلاغ المديرية العامة بالانحرافات التي حصلت مقارنة بالأهداف المسطرة، إذ يقوم كل مستوى هرمي بإبلاغ المستوى الهرمي الأعلى بإنجازاته أما المستوى الهرمي فيقوم بتجميع إنجازات المستوى الهرمي الأسفل وارسالها إلى المستوى الهرمي الأعلى منه وهكذا حتى تصل المعلومات إلى المديرية العامة التي تقوم باتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة.

لا يمكن للمؤسسة تحليل كافة الانحرافات لذلك ينبغي عليها التركيز فقط على الانحرافات المعبرة (تحليل كافة الانحرافات قد يفقد المعلومة ملاءمتها) وبالتالي لا بد من القيام بخيارات: إما تحليل الانحرافات المعبرة باستخدام طريقة 80/20 أي تحليل 20% من الانحرافات التي تفسر 80% من الانحراف الإجمالي وإما التركيز على الانحرافات الأكثر أهمية بالنسبة للأهداف الإستراتيجية (Nicolas Berland, 2009, p 87).

بعد تحليل الانحرافات المعبرة وتحديد أسبابها يتم القيام بالأعمال التصحيحية والتي تتعلق في غالب الأحيان بالأعمال التي تم القيام بها من أجل تحقيق الأهداف أو الوسائل التي تم توفيرها من أجل إنجاز تلك الأهداف. وفي بعض الأحيان يمكن أن تتعلق بالأهداف في حد ذاتها (Löning et al, 2013, p 3).

5. الخلاصة:

تبدأ عملية القيادة الاستراتيجية بالقيام بتشخيص خارجي للمنظمة من أجل معرفة السوق الذي تنشط فيه والفرص والتهديدات الموجودة فيه وذلك باستخدام العديد من الأدوات كمصفوفة الـ BCG ونموذج تحليل القوى الخمس لـ Porter، كما تُجري المنظمة تشخيصا داخليا لمعرفة قدراتها ونقاط قوتها وضعفها.

تقوم المنظمة بعد ذلك بتحديد الأهداف الإستراتيجية التي تسعى إلى تحقيقها وتبني الاستراتيجيات العامة والقطاعية كما يتعين عليها القيام بتحكيم واختيار مخططات الأعمال التي تتضمن الأعمال الواجب القيام بها والمسارات التي تتبعها المنظمة من أجل تحقيق تلك الأهداف. وبعد ذلك تقوم المنظمة بتقدير الاحتياجات الضرورية من الموارد لبلوغ الأهداف المسطرة.

في إطار نشر وتنفيذ الاستراتيجية، تعتبر بطاقة الأداء المتوازن نظام تسيير متكامل للأهداف الاستراتيجية وفق مقارنة استشرافية تستند على مبدأ نشر الاستراتيجية وتصويب كافة الأعمال في المؤسسة نحو الأهداف الاستراتيجية، إذ ظهرت بطاقة الأداء المتوازن في مطلع تسعينيات القرن الماضي بفضل الأعمال التي قام بها Kaplan و Norton واستخدمت هذه الأداة في البداية كأداة لقياس الأداء، إذ لا توجد في هذه المرحلة علاقات سببية بين المؤشرات إذ ظهر فقط الجزء المتوازن للأداة وهذا لتغطية النقص المسجل في المؤشرات وإعادة التوازن لمعايير قياس الأداء. ومع تطور وانتشار استخدام هذه الأداة في المؤسسات الأمريكية، تحولت بطاقة الأداء المتوازن إلى أداة تعمل على نشر الاستراتيجية كما ركز الباحثان على العلاقات السببية بين المؤشرات.

إذ تساهم بطاقة الأداء المتوازن في نشر وتنفيذ استراتيجية المؤسسة وفق مقارنة تنازلية من خلال نشر مؤشرات المديرية العامة إلى كافة المستويات الهرمية، وهذا يصبح كل مسؤول في المؤسسة (مدير، نائب مدير، رئيس مصلحة) في إطار اختصاصه مسؤول في تنفيذ الأهداف العامة، كما يقوم هؤلاء المسؤولين بإبلاغ المديرية العامة وفق مقارنة تصاعدية بالإنجازات والانحرافات المحققة بالمقارنة مع الأهداف المسطرة حتى يتسنى للمديرية العامة اتخاذ الاجراءات التصحيحية.

6. الهوامش والمراجع:

1. Angèle Renaud, 2015, management et contrôle de gestion environnemental, édition EMS, Paris, pages 33-34.
2. Armelle Godener, Marianela Fornerino, 2005, la métamorphose du contrôle de gestion, revue « L'Expansion Management Review», pages 54 à 59.
3. Denis Choffel, François Meyssonier, 2005, dix ans de débats autour du BALANCED SCORECARD, revue « Comptabilité - Contrôle - Audit », Tome 11, pages 61 à 81.
4. Ferreira et Otley, 2010, Design and use of management control systems: an analysis of interaction between design misfit and intensity of use, Draft paper, pages 1 à 44.
5. François Meyssonier, Fana Rasolof-Distler, 2011, Balanced Scorecard et pilotage de la responsabilité sociale de l'entreprise : Retour d'expérience, « Revue française de gestion », pages 81 à 92.
6. Françoise Giraud et al, 2004, Contrôle de gestion et pilotage de la performance, 2^{ème} édition, Gualino édition, Paris.

7. Françoise Giraud et al, 2008, Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance, 3ème édition, Gualino édition, Paris.
8. Grégory Wegmann, les Tableaux de Bord Stratégiques, 2009 : Analyse comparative d'un modèle nord-américain et d'un modèle suédois, papiers de recherche du GREGOR, IAE de Paris, pages 1 à 15.
9. Hélène Löning et al, 2008, le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques, 3ème édition, Dunod, Paris.
10. Hélène Löning et al, 2013, le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques, 4ème édition, Dunod, Paris.
11. Johan BOUGLET et al, 2013, Gouvernance et contrôle de gestion, INTEC-CNAM, Paris.
12. Kaplan R.S. et Norton D.P., 2001, Comment utiliser le tableau de bord prospectif, édition les organisations.
13. Manel BENZERAFA, 2007, l'universalité d'un outil de gestion en question : Cas de la Balanced Scorecard dans les administrations de l'Etat, thèse pour l'obtention du titre de docteur en sciences de gestion, Université de Paris X – Nanterre.
14. Marie-Noëlle Désiré-Luciani et al, 2013, le grand livre en contrôle de gestion, Eyrolles.
15. MESBAH Yakout, 2011, Les changements des systèmes de contrôle de gestion : Cas d'un échantillon des entreprises algériennes, Thèse en vue de l'obtention du doctorat en sciences de gestion, Option : Management des Organisations, université Abou Bekr BELKAID – Tlemcen.
16. Nicolas Berland, 2009, Mesurer et piloter la performance.
17. Philippe Lorino et al, 2017, pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion, 6ème édition, Dunod, Paris.
18. Sabine Sépari et al, 2014, Management et Contrôle de gestion, l'essentiel en fiches, Dunod, Paris.
19. Stéphane BALLAND, Anne- Marie BOUVIER, 2011, management des entreprises en 24 fiches, Dunod, paris.
20. Stéphane Trébucq : Robert S. Kaplan, 2005 : ABC, ABM, BSC, les grands auteurs en contrôle de gestion, ouvrage collectif dirigé par Henri Bouquin, édition EMS.
21. Yann Chabin, G'erald Naro, Denis Travaille, 2003, Les Tableaux de bord stratégiques entre conception et action : propos d''étape d'une recherche intervention, Identification et maîtrise des risques : enjeux pour l'audit, la comptabilité et le contrôle de gestion, Belgique, pages 1 à 18.