



"أثر بطاقة العلامات المتوازنة على تطوير أنظمة قياس الأداء في المحاسبة الإدارية: مراجعة"

م.د عباس حسين عاشور

Abbas.h.ashour@stu.edu.iq

الجامعة التقنية الجنوبية- المعهد التقني-العمارة

المستخلص

خلصت هذه الدراسة إلى أن بطاقة العلامات المتوازنة (BSC) تمثل أداة فعالة لتطوير أنظمة قياس الأداء في المحاسبة الإدارية، ليس فقط من خلال قياس المؤشرات المالية، بل أيضاً عبر تعزيز القياس الموضوعي للأبعاد غير المالية مثل العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو، والابتكار. وأظهرت مراجعة الأدبيات العلمية أن نجاح تطبيق BSC يعتمد على دمج المؤشرات الكمية والنوعية، استعمال أدوات تحليلية دقيقة، وتبني مراجعات دورية لضمان موثوقية البيانات وارتباط الأداء بالأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. كما بينت الدراسة أن BSC يساهم في دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية، تعزيز الابتكار المؤسسي، والتعلم التنظيمي المستمر، مع التأكيد على ضرورة تكيفه وفق طبيعة كل مؤسسة والبيئة المحيطة بها، مما يجعلها أداة أساسية لتحسين فاعلية نظم المحاسبة الإدارية واستدامتها.

الكلمات المفتاحية: بطاقة الأداء المتوازن، نظم قياس الأداء المؤسسي، الأبعاد غير المالية، تطوير المحاسبة الإدارية، الابتكار المؤسسي، التعلم التنظيمي

Abstract:

This study concludes that the **Balanced Scorecard (BSC)** is an effective tool for developing performance measurement systems in management accounting, not only by assessing financial indicators but also by enhancing the objective measurement of non-financial dimensions such as customers, internal processes, learning and growth, and innovation. The literature review indicates that successful BSC implementation relies on integrating quantitative and qualitative indicators, employing precise analytical tools, and conducting periodic reviews to ensure data reliability and alignment with the organization's strategic objectives. The study further demonstrates that BSC supports **strategic decision-making, fosters organizational innovation, and promotes continuous learning**, while

emphasizing the need to adapt it to the specific context of each organization and its environment. Consequently, BSC emerges as a crucial instrument for improving the effectiveness and sustainability of management accounting systems.

Keywords: Balanced Scorecard, Organizational Performance Measurement Systems, Non-Financial Indicators, Management Accounting Development, Organizational Innovation, Organizational Learning

تمهيد

أصبحت بيئة الأعمال المعاصرة أكثر تعقيداً نتيجة تزايد المنافسة العالمية وتسارع الابتكارات التكنولوجية، مما أفرز تحديات جديدة أمام المحاسبة الإدارية في مجال تطوير أنظمة قياس الأداء. وفي هذا السياق برزت بطاقة العلامات المتوازنة كأداة استراتيجية تسعى إلى تجاوز قصور المؤشرات المالية التقليدية عبر دمج البعدين المالي وغير المالي للأداء، بما يعزز قدرة المؤسسات على صياغة استراتيجيات واضحة وتحويلها إلى ممارسات قابلة للقياس (Kaplan & Norton, 1996). وقد أظهرت الدراسات اللاحقة أن تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة أسهم في تطوير نظم المحاسبة الإدارية من خلال توسيع نطاق المعلومات وتوظيفها لدعم اتخاذ القرار وتحقيق التوازن بين أهداف المدى القصير والمتوسط والطويل (Hoque, 2014)؛ (Nørreklit et al., 2018). ومن هنا تبرز أهمية مراجعة الأدبيات ذات الصلة لتقييم أثر هذه الأداة على تحسين آليات قياس الأداء في المحاسبة الإدارية.

مشكلة الدراسة:

على الرغم من التوجهات البحثية المتزايدة نحو شمول مؤشرات الأداء المالي وغير المالي، فإن كثير من المؤسسات لا تزال تواجه تحديات في دمج الأبعاد غير المالية (كالرضا العملاء، الابتكار، والعمليات الداخلية) ضمن أنظمة المحاسبة الإدارية. تشير دراسات حديثة إلى أن بطاقة العلامات المتوازنة تُعد أداة واعدة في هذا الصدد، إذ أنها تتجاوز النماذج التقليدية في قياس الأداء وترتبط بين الاستراتيجية التنفيذية والأداء المؤسسي الكلي (Rafiq, Zhang, Yuan, Naz, & Maqbool, 2020; Gupta, Maheshwari, & Sharma, 2020). لكن التساؤل الرئيسي هو: إلى أي مدى أسهمت بطاقة العلامات المتوازنة في تطوير أنظمة قياس الأداء في المحاسبة الإدارية بما يتناسب مع متطلبات الاستدامة والتنافسية الحديثة؟

وبعض التساؤلات الفرعية تشمل:

1. ما أوجه القصور التي لا تزال موجودة في النماذج التقليدية لقياس الأداء المالي فقط؟
2. كيف تساعد بطاقة العلامات المتوازنة على تضمين مؤشرات الاستدامة والابتكار ضمن نظم قياس الأداء؟
3. ما التأثير الفعلي لتطبيق بطاقة العلامات المتوازنة على الأداء المؤسسي في القطاعات المختلفة؟

منهجية الدراسة:

يعتمد هذا البحث على الدراسة المرجعية النقدية (Critical Literature Review) لتحليل وتقييم الأدبيات العلمية المتعلقة ببطاقة العلامات المتوازنة (BSC) في المحاسبة الإدارية، مع التركيز على قياس الأبعاد غير المالية. وقد استند البحث إلى الدراسات المنشورة بين 2018 و2025 في مجالات علمية محكمة وقواعد بيانات أكاديمية معتمدة، مع اعتماد معايير اختيار تشمل الدراسات التي تناولت تطبيق BSC وقياس الأداء المؤسسي في أبعاده غير المالية مثل العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو، والابتكار، واستبعاد الدراسات التي ركزت على المؤشرات المالية التقليدية فقط. وجمعت البيانات عبر البحث الإلكتروني باستعمال كلمات مفتاحية محددة وتصنيف الدراسات حسب السياق التطبيقي، وتوثيق النتائج في جداول مراجعة الأدبيات التي تتضمن الباحث، السنة، أهداف الدراسة، المنهجية، النتائج، والاستنتاجات المتعلقة بالأبعاد غير المالية. كما اعتمد التحليل على الأسلوب النقدي لتقييم فعالية BSC مقارنة بالنماذج التقليدية، مع تلخيص النتائج في محاور رئيسة تشمل الأبعاد غير المالية والتحديات والاتجاهات الحديثة، وصولاً إلى استخلاص توصيات عملية قابلة للتطبيق في المحاسبة الإدارية، بهدف تقديم عرض شامل للأدبيات، تحديد الفجوات البحثية، وتطوير إطار تحليلي لمؤشرات أداء غير مالية متكاملة تعزز من فاعلية الأداء المؤسسي واستدامته.

النماذج التقليدية لقياس الأداء في المحاسبة الإدارية وأوجه قصورها

اعتمدت المحاسبة الإدارية تاريخياً على مجموعة من النماذج التقليدية لتقييم الأداء المؤسسي، أبرزها العائد على الاستثمار (ROI)، ونسب الربحية، وتكلفة الوحدة، والقيمة الاقتصادية المضافة (EVA) ورغم الأهمية المحاسبية لهذه الأدوات، تشير الدراسات الحديثة إلى وجود أوجه قصور جوهرية تحد من فعاليتها في بيئة أعمال متغيرة ومعقدة، خاصة في ظل التحولات الرقمية ومتطلبات الاستدامة والحوكمة.

تتمثل أبرز أوجه القصور في هذه النماذج في ثلاثة محاور رئيسية: أولاً، اعتمادها على البيانات المالية التاريخية دون تقديم مؤشرات استباقية يمكن أن توجه الإدارة نحو تحسين الأداء المستقبلي، مما يقلل من قيمتها الاستراتيجية (Rafiq et al., 2020). ثانياً، إغفالها للعوامل غير المالية المؤثرة في نجاح المؤسسات مثل رضا العملاء، الابتكار، ورأس المال البشري، وهو ما يضعف دقة التقييم ويؤثر سلباً على القدرة التنافسية على المدى الطويل (Gupta et al., 2020). ثالثاً، تشجيعها للسلوك قصير الأمد، حيث يُعطى الاهتمام للأرباح الفورية على حساب بناء القدرات التنظيمية أو الاستثمار في الاستدامة، مما يقلل من ملاءمتها في ظل متطلبات الحوكمة والممارسات المستدامة (Kusnanto, 2022).

فيما يلي جدول يوضح كل نموذج وأبرز أوجه القصور المرتبطة به:

النموذج	الغرض الأساسي	أبرز أوجه القصور
العائد على الاستثمار (ROI)	تقييم كفاءة استعمال الموارد المالية	يركز على الأداء المالي قصير الأمد ويهمل العوامل غير المالية مثل الابتكار ورضا العملاء (Gupta et al., 2020)
نسب الربحية (Profitability Ratios)	قياس القدرة على تحقيق الأرباح	يعتمد على بيانات ماضية ولا يقدم مؤشرات استباقية للتخطيط الاستراتيجي (Rafiq et al., 2020)

تكلفة الوحدة (Unit) (Costing)	ضبط التكاليف وتحسين الكفاءة التشغيلية	يغفل جودة العمليات وقيمة رأس المال البشري، ما يقلل من دقة التقييم ويهمل فرص التحسين النوعي (Kusnanto, (2022)
القيمة الاقتصادية المضافة (EVA)	قياس ما إذا كانت العوائد تغطي تكلفة رأس المال	لا يعكس الأداء غير المالي مثل العلاقات مع العملاء أو الابتكار، محدود في دعم القرارات الاستراتيجية (Suryanto (Jannah, 2021 &

مما يشير إلى أن النماذج التقليدية، رغم أهميتها، لم تعد كافية لتقديم رؤية شاملة للأداء المؤسسي. ومن هنا تظهر الحاجة الملحة لاعتماد أدوات تقييم أكثر شمولية مثل بطاقة العلامات المتوازنة، التي تدمج بين المؤشرات المالية وغير المالية ضمن إطار استراتيجي متكامل، مما يعزز القدرة على اتخاذ قرارات استراتيجية أكثر فعالية واستدامة (Rafiq et al., 2020; Kusnanto, 2022).

فعالية BSC في قياس الأبعاد غير المالية:

لقد أسهمت بطاقة العلامات المتوازنة (BSC) بشكل واضح في توسيع نطاق قياس الأداء المؤسسي ليشمل الأبعاد غير المالية، مما جعلها أداة استراتيجية محورية في الإدارة الحديثة. إذ من خلال دمجها لأربعة أبعاد رئيسية هي المالية والعملاء والعمليات الداخلية والتعلم والنمو، استطاعت BSC تقديم رؤية شاملة للأداء تتجاوز التركيز التقليدي على المؤشرات المالية، وتمكن المؤسسات من متابعة الأداء بصورة متكاملة. ويظهر ذلك جلياً في أهمية "منظور العملاء"، حيث بينت الدراسات أن تضمينه يعزز رضا العملاء وولاءهم، مما ينعكس إيجاباً على الأداء المالي على المدى الطويل، كما أظهرت دراسة في اليمن باستعمال نموذج المعادلات الهيكلية الجزئية (PLS-SEM) على بيانات 136 عضو هيئة تدريس وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين منظور العملاء والأداء المالي للمؤسسات التعليمية الخاصة (AI- Hosaini et al., 2023).

إلى جانب ذلك، أسهم "منظور العمليات الداخلية" في تحسين الكفاءة التشغيلية وجودة الخدمات المقدمة، حيث أظهرت دراسة في مستشفيات خاصة بالأردن أن تطبيق هذا البعد كان له تأثير إيجابي على الأداء المالي للمستشفيات، مما يوضح الدور المحوري لتحسين العمليات الداخلية في تحقيق النجاح المؤسسي (Siam & Hussein, 2022). كما أن "منظور التعلم والنمو" ساعد المؤسسات على تطوير مهارات موظفيها وتعزيز ثقافة الابتكار، إذ أظهرت دراسة في المملكة العربية السعودية أن هذا البعد كان له تأثير إيجابي على إدارة الجودة الشاملة، بما يساهم في رفع مستوى الأداء المؤسسي بشكل عام (Hikala et al., 2025).

علاوة على ذلك، بينت مراجعة منهجية شملت 136 دراسة أن BSC ساعدت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على تعزيز استدامتها وقدرتها التنافسية من خلال التركيز على الأبعاد غير المالية، مثل رضا العملاء وتحفيز الموظفين، مع التأكيد على ضرورة تكيف BSC لتناسب الخصائص السياقية لكل مؤسسة (Muraba et al., 2024). كما أظهرت دراسة أخرى أن تطبيق النسخة المعدلة من BSC ساهم في تحسين المحاذرة الاستراتيجية وكفاءة الأعمال وجودة الخدمات، مما دعم نجاح التحول الرقمي، حيث أكد تحليل المعادلات الهيكلية الجزئية (PLS) دور ممارسات بنية الأعمال الفعالة في تحقيق هذا النجاح (O'Higgins, 2023).

وفي المجمل، تشير الدراسات المنهجية إلى أن تطبيق BSC يعزز الأداء المؤسسي من خلال دمج الأبعاد غير المالية مثل رضا العملاء والابتكار؛ إذ تسهم هذه الأبعاد في تحسين الأداء المالي على المدى الطويل (Usman et al., 2023) ومن ثم، يتضح أن BSC تقدم إطاراً استراتيجياً متكاملًا يساعد المؤسسات على تحقيق توازن بين الأداء المالي وغير المالي، مما يعزز قدرتها على التكيف والنمو في بيئات الأعمال المتغيرة، مع التأكيد على ضرورة تخصيص تطبيق BSC وفق السياقات المؤسسية لضمان تحقيق أقصى استفادة ممكنة.

التحديات في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

تواجه المؤسسات تحديات متعددة عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تتطلب فهماً دقيقاً لبنيتها الداخلية وثقافتها التنظيمية. من أبرز هذه التحديات غموض الأهداف الاستراتيجية، حيث كثيراً ما تصطدم المؤسسات بصعوبة تحديد أهداف واضحة ومحددة، الأمر الذي ينعكس مباشرة على قدرة المؤسسة على اختيار مؤشرات الأداء المناسبة وقياسها بفعالية. وقد أظهرت دراسة أجريت في غانا أن غياب وضوح الأهداف كان من أبرز العوامل المعرقلة لتطبيق BSC في القطاع العام (Sarkodie, K., 2024)، فإن غموض الأهداف يعكس ضعف التخطيط الاستراتيجي وعدم تكامل الرؤية المؤسسية مع العمليات التشغيلية، ما يجعل من الضروري وضع آليات لتحديد الأهداف وربطها بمؤشرات قابلة للقياس لضمان فعالية التطبيق.

علاوة على ذلك، يمثل الهيكل البيروقراطي أحد أبرز العقبات، حيث تتميز المؤسسات الحكومية بتعقيدات إدارية وبيروقراطية قد تبطئ عملية اتخاذ القرارات وتعيق أي محاولات لإحداث تغيير جوهري. وتتطلب BSC ثقافة مؤسسية تشجع على الشفافية والمساءلة، وهو ما يبرز كحاجز كبير في البيئات ذات الهياكل المعقدة (Tejawiani, I., et. Al., 2024). حيث أن التغلب على هذا التحدي يستلزم إعادة تصميم العمليات الإدارية وخلق بيئة مؤسسية مرنة تُمكن من ربط الأداء الفردي والجماعي بالأهداف الاستراتيجية بطريقة واضحة ومباشرة.

كما تواجه المؤسسات مقاومة التغيير، سواء من الموظفين أو من الإدارة العليا، خصوصاً عندما يتطلب تطبيق BSC تعديلات جوهريّة في العمليات أو الثقافة المؤسسية. وتتطلب هذه المقاومة التزاماً قوياً من القيادة ورغبة حقيقية في التكيف من جميع الأطراف المعنية (Madsen, D. Ø., 2025). ولمعالجة هذه المقاومة تتطلب استراتيجيات تواصل فعالة، وبرامج تدريبية تركز على مزايا BSC وربطها بالمكاسب الفردية والجماعية، ما يساهم في تحويل المقاومة إلى قبول تدريجي ومشارك.

من جهة أخرى، يشكل التركيز المفرط على المؤشرات المالية تحدياً آخر، حيث قد يؤدي إلى إغفال الأبعاد الأخرى المهمة مثل التعلم والنمو الداخلي، والتي تُعتبر أساسية لاستدامة الأداء المؤسسي على المدى الطويل (Nyukorong, R., 2022). حيث إن هذا التحدي يستدعي توازناً دقيقاً بين المؤشرات المالية وغير المالية، بحيث يتم تحقيق رؤية شاملة للأداء تدمج الأبعاد الاستراتيجية كافة، بما في ذلك الابتكار وتطوير الموارد البشرية.

أخيراً، يُعد تعقيد التنفيذ أحد أبرز العقبات العملية لتطبيق BSC، إذ يتطلب المشروع موارد بشرية وتقنية كبيرة، فضلاً عن الوقت الطويل اللازم لتطوير وتنفيذ النظام، وهو ما يمثل تحدياً خاصاً في المؤسسات الصغيرة أو تلك التي تعاني من محدودية الموارد (Gusman, M., et.al., 2025). وهنا، فإن تبسيط خطوات التنفيذ وتطبيق آليات تدريجية، مع

التركيز على أولويات الأداء الاستراتيجي، يُمكن أن يقلل من صعوبة التنفيذ ويعزز فرص نجاح BSC في تحقيق أهدافه المرجوة.

بهذا المنظور، تتضح الحاجة إلى استراتيجية شاملة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن تأخذ في الاعتبار جميع هذه التحديات، مع بناء ثقافة مؤسسية داعمة وتطوير مؤشرات متوازنة، لضمان استعمال BSC كأداة فعالة لتحسين الأداء المؤسسي وتحقيق الاستدامة على المدى الطويل.

الفرص في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

تُعد بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard - BSC) أداة استراتيجية متقدمة تهدف إلى تحسين الأداء المؤسسي عبر أربعة أبعاد رئيسية تشمل المالية والعملاء والعمليات الداخلية والتعلم والنمو (Kaplan & Norton, 1992). ومن خلال مراجعة الأدبيات العلمية، يتضح أن تطبيق BSC يوفر فرصًا كبيرة للمؤسسات لتعزيز استراتيجياتها وتحقيق أهدافها الاستراتيجية بشكل متكامل ومستدام، حيث تمنح BSC المؤسسات القدرة على الحصول على رؤية شاملة لأدائها، ما يسهل تحديد نقاط القوة والضعف واتخاذ قرارات استراتيجية مستندة إلى البيانات والأدلة، وقد أظهرت دراسة (Sarkodie, 2024) أن تطبيق BSC في المؤسسات العامة في غانا ساعد على تحسين الأداء من خلال مؤشرات واضحة وقابلة للقياس، مما يمنح فرصة ذهبية للمؤسسات التي تعاني من غياب رؤية متكاملة؛ إذ يمكن تصميم مؤشرات خاصة لكل وحدة تنظيمية لضمان قياس فعلي لأثر السياسات والبرامج. كما تسهم BSC في تعزيز التواصل والتنسيق داخل المؤسسة، إذ يسمح تحديد الأهداف الاستراتيجية ومؤشرات الأداء الرئيسية لجميع أعضاء المؤسسة بفهم الأهداف المشتركة والعمل نحو تحقيقها بشكل منسق، مما يقلل من التباين في الأداء بين الأقسام ويزيد من فعالية تنفيذ الاستراتيجيات (Tejawiani et al., 2024)، حيث أن هذه الميزة تمثل فرصة استراتيجية لتحويل المؤسسات التقليدية إلى مؤسسات قائمة على الأداء عبر تنظيم ورش عمل دورية لتعزيز فهم الموظفين لمؤشرات الأداء وربطها بمكافآتهم وتحفيزهم على تحقيق الأهداف المحددة. كما توفر BSC إطارًا مرئيًا يمكن تكيفه مع التغيرات البيئية والتكنولوجية، إذ أظهرت الدراسات الحديثة أن المراجعة الدورية لمؤشرات الأداء وتحديثها بما يتناسب مع التغيرات المستجدة يعزز قدرة المؤسسات على التكيف بسرعة مع البيئة المتغيرة (Esposito, 2020)، وهذا يعطي فرصة حقيقية للمؤسسات العاملة في بيئات ديناميكية، حيث يمكن إدماج مؤشرات مرتبطة بالابتكار الرقمي والتحول التكنولوجي ضمن BSC لتعزيز اتخاذ قرارات استباقية بدلاً من ردود الفعل التقليدية. ومن جهة أخرى، تسهم BSC في تعزيز ثقافة المساءلة داخل المؤسسة، إذ يسمح تحديد مؤشرات أداء واضحة وتوزيع المسؤوليات بدقة للأفراد والفرق بفهم الدور المتوقع منهم، ما يعزز الالتزام وتحفيز الأداء (Nyukorong, 2022)، ومن ثم، فإن هذه الميزة يمكن تحويلها إلى أداة لتعزيز الشفافية وتحسين ثقافة العمل المؤسسي عبر ربط الأداء الفردي والأقسام بالمعايير الاستراتيجية والمكافآت، بما يخلق بيئة عمل قائمة على النتائج. كما تمثل BSC فرصة لتعزيز دمج مفاهيم الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية في استراتيجيات المؤسسة، حيث يتيح تضمين مؤشرات تتعلق بالاستدامة تحقيق توازن بين الأبعاد المالية والاجتماعية، مما يعزز سمعة المؤسسة ويحقق لها ميزة تنافسية مستدامة على المدى الطويل (Kaplan & Norton, 1992)، كما أن المؤسسات التي تتبنى هذه المقاربة تكون أكثر قدرة على جذب الاستثمارات والشركاء الاستراتيجيين، حيث تعكس التزامها بمبادئ الحوكمة الرشيدة والتنمية المستدامة. بناءً على ما سبق، يمكن القول إن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يمثل فرصة استراتيجية كبيرة للمؤسسات التي تسعى إلى تحسين أدائها الاستراتيجي وتعزيز تنافسيتها وتحقيق أهدافها بشكل شامل ومستدام، ومع ذلك، يتطلب تحقيق هذه الفرص التزامًا قويًا من القيادة، ووجود موارد بشرية وتقنية كافية،

واعتماد برامج تدريبية مستمرة، فضلاً عن وضع آليات مراجعة دورية لمؤشرات الأداء لضمان استمرار مواءمتها مع الأهداف الاستراتيجية والتغيرات البيئية (Sarkodie, 2024; Tejawiani et al., 2024)، ومن ثم، فإن الدمج بين التخطيط الاستراتيجي الدقيق والتواصل الداخلي الفعال والمساءلة المؤسسية يمثل المفتاح لتحويل الفرص التي توفرها BSC إلى نتائج عملية قابلة للقياس والتحسين المستمر.

التأثير الفعلي لتأثير بطاقة الأداء المتوازن:

في القطاع الخاص، أظهرت دراسة في مدينة هو تشي منه بفيتنام أن الشركات التي اعتمدت BSC شهدت تحسناً ملحوظاً في أدائها العام، بما في ذلك الجوانب المالية وغير المالية. أشارت النتائج إلى أن تطبيق BSC ساعد هذه الشركات على تحسين اتخاذ القرارات الاستراتيجية وتعزيز النمو المستدام. (Thuong & Singh, 2023)

أما في القطاع العام، فقد أظهرت دراسة في نيوزيلندا أن تطبيق BSC في الحكومات المحلية ساهم في تحسين قياس الأداء والتقارير، رغم أن دوره في إدارة الأداء كان محدوداً نسبياً. تشير هذه النتائج إلى أهمية تكيف BSC مع خصوصيات القطاع العام لتحقيق أقصى استفادة (Northcott, D., & Ma'amora Taulapapa, T., 2012).

بناءً على هذه الدراسات، يمكن القول: إن تطبيق BSC يُحسن الأداء المؤسسي في مختلف القطاعات، بشرط تكيفه مع الخصائص الفريدة لكل قطاع. لذلك، يُنصح بتخصيص مؤشرات الأداء لتناسب احتياجات القطاع المعني، وتوفير التدريب المناسب للموظفين، وتطوير آليات لمراجعة وتحديث المؤشرات بانتظام لضمان استمرارية التحسين.

دمج BSC مع أدوات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة

مع التحول الرقمي، أصبح دمج BSC مع أدوات الذكاء الاصطناعي (AI) وتحليل البيانات الضخمة (Big Data) ضرورة استراتيجية لتعزيز فعالية الأداء المؤسسي. تشير الدراسات الحديثة إلى أن دمج الذكاء الاصطناعي مع BSC يُحسن عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية من خلال توفير رؤى دقيقة وتنبؤية، إذ يمكن استعمال تقنيات التعلم الآلي لتحليل البيانات التاريخية والتنبؤ بالاتجاهات المستقبلية، مما يمكّن المؤسسات من التكيف بسرعة مع التغيرات البيئية (Nyathani, 2023). كما يُسهم الذكاء الاصطناعي في تحسين تقييم الأداء من خلال توفير تقييمات موضوعية وغير

متحيزة، مما يعزز مصداقية نظام BSC ويقلل من التأثيرات السلبية للتحيز البشري. (Kiron & Schrage, 2022)

من جهة أخرى، يُعتبر تحليل البيانات الضخمة أداة قوية لدعم BSC من خلال توفير بيانات غنية ومتنوعة تُسهم في تحسين دقة المؤشرات وتوسيع نطاقها، حيث يمكن استعمال البيانات الضخمة لتحليل سلوك العملاء وتحديد الاتجاهات السوقية وتقييم فعالية العمليات الداخلية، مما يعزز قدرة المؤسسة على اتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على بيانات دقيقة وشاملة. (Alnoukari, 2021; Liu & Chen, 2023) وبناءً على ما سبق، يُمكن القول إن دمج BSC مع أدوات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة يُسهم بشكل كبير في تحسين الأداء المؤسسي، إلا أن هذا الدمج يتطلب استثماراً في البنية التحتية التقنية، وتطوير مهارات العاملين، وضمان جودة البيانات، بالإضافة إلى تبني ثقافة مؤسسية تشجع على الابتكار والتعلم المستمر. (Nyathani, 2023; Alnoukari, 2021)

دور BSC في تحقيق الاستدامة المؤسسية والحوكمة:

عند النظر في تطبيق BSC في سياق تحقيق الاستدامة المؤسسية والحوكمة، يتضح أن أهميتها تتجاوز مجرد تحسين الأداء المالي أو التشغيلي، لتشمل تعزيز الالتزام بالقيم الاجتماعية والبيئية، وضمان الشفافية والمساءلة في كل مستويات المؤسسة.

فمن ناحية الاستدامة، توفر BSC إطارًا يمكن من خلاله قياس الأداء المؤسسي ليس فقط من منظور مالي، بل أيضًا من منظور اجتماعي وبيئي، وهو ما يُعرف بالاستدامة الثلاثية الأبعاد: People, Planet, Profit. وقد أظهرت دراسة Ali et al. (2022) أن المؤسسات التي تعتمد BSC في دمج مؤشرات الاستدامة تمكنت من متابعة أداء عملياتها البيئية والاجتماعية بشكل أفضل، ما أدى إلى تحسين السمعة المؤسسية وزيادة ثقة أصحاب المصلحة، فضلاً عن تحقيق نمو مستدام على المدى الطويل. مما يبرز أهمية BSC كأداة استراتيجية لتعزيز ممارسات الاستدامة، حيث يمكن من خلالها تحديد مؤشرات أداء بيئية واجتماعية دقيقة وربطها بالنتائج الاستراتيجية للمؤسسة، مما يخلق التزامًا مؤسسيًا حقيقيًا بالاستدامة وليس مجرد التزام شكلي.

أما من منظور الحوكمة، فإن BSC تُسهم بشكل مباشر في تعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات، إذ من خلال تحديد مؤشرات أداء واضحة لكل وحدة تنظيمية وربطها بالمسؤوليات، يمكن متابعة الأداء بشكل مستمر وتحديد مكامن الضعف والتقصير. (Ali et al., 2022) هذا يتيح لصناع القرار القدرة على اتخاذ قرارات مستنيرة، ويقلل من المخاطر المرتبطة بسوء الإدارة أو الفساد المؤسسي. حيث يُعد دمج BSC مع مبادئ الحوكمة أداة فعالة لتطبيق مبادئ الرقابة الداخلية والمساءلة، مما يعزز ثقافة مؤسسية قائمة على الأداء القيمي والشفاف، ويتيح تقييمًا موضوعيًا لكل مستويات المؤسسة من الإدارة العليا إلى الموظفين التنفيذيين.

بناءً على ذلك، يمكن القول: إن تطبيق BSC في سياق الاستدامة والحوكمة ليس خيارًا تكميليًا بل ضرورة استراتيجية. فالمؤسسات التي تعتمد BSC لدمج مؤشرات الاستدامة والحوكمة تكون أكثر قدرة على تحقيق أهدافها طويلة المدى، والحفاظ على ثقة أصحاب المصلحة، وتحقيق التوازن بين النمو الاقتصادي والمسؤولية الاجتماعية والبيئية. حيث تمثل BSC أداة حيوية لتحويل الاستراتيجية المؤسسية إلى واقع عملي ملموس، حيث يتيح رصد الأداء، وتحسين العمليات، وتعزيز المساءلة، وتكريس ثقافة مؤسسية مستدامة وشفافة.

الفجوة البحثية:

تُعد بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard - BSC) إطارًا استراتيجيًا متكاملًا لقياس الأداء المؤسسي، يجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية بهدف تقديم رؤية شاملة ودقيقة لأداء المؤسسة عبر أبعاد متعددة. في البعد المالي، تُستخدم مؤشرات كمية قابلة للقياس مثل العائد على الاستثمار (ROI) والربحية، والتي تُتيح تقييم الأداء المالي للمؤسسة بشكل واضح وموضوعي. أما في بُعد العملاء، فتُعتمد مؤشرات مثل رضا العملاء وولائهم، التي تقيس جودة العلاقة بين المؤسسة وعملائها وقدرتها على تلبية احتياجاتهم، مما يُسهم في تعزيز التنافسية. وفيما يخص العمليات الداخلية، يتم استعمال مؤشرات تقييم كفاءة وفاعلية العمليات التشغيلية وجودتها، بما يُمكن من تحديد مكامن التحسين وتحقيق فعالية تشغيلية مستمرة. أما في بُعد التعلم والنمو، فتُستخدم مؤشرات مثل تطوير المهارات وتعزيز الابتكار، بما يدعم القدرة المؤسسية على التكيف مع التغيرات البيئية والتكنولوجية، ويضمن استدامة الأداء على المدى الطويل.

تشير الأدبيات الحديثة إلى أن BSC تُسهم بشكل ملموس في تعزيز الشفافية داخل المؤسسات من خلال تقديم رؤية متكاملة ومؤشرات قابلة للقياس والتحقق، مما يُمكن أصحاب المصلحة من متابعة الأداء بشكل موضوعي. على سبيل المثال، أظهرت دراسة (Ali et al. (2022) أن استعمال BSC كأداة لقياس الأداء المؤسسي يُحسن فعالية تطبيق استراتيجيات الاستدامة ويعزز القدرة على اتخاذ قرارات قائمة على الأدلة، مما يؤدي إلى تحسين الأداء العام للمؤسسة. وهذا يعكس قدرة BSC على دعم مبادئ الحوكمة الجيدة من خلال ربط الأداء بالأهداف الاستراتيجية، وزيادة مستوى المساءلة المؤسسية.

مع ذلك، تشير بعض الدراسات إلى وجود تحديات مرتبطة بعدم الانحياز في قياس الأداء باستعمال BSC. فقد أظهرت دراسة (Hristov & Chirico (2016) أن اختيار المؤشرات قد يؤدي إلى تحيز في النتائج المقاسة، خاصة في الحالات التي تتعلق بالمؤشرات غير المادية أو النوعية، مثل رضا العملاء والابتكار، حيث يمكن أن تتأثر التقييمات بالانطباعات الذاتية للمقيمين أو التحامل المؤسسي. ومن هذا المنطلق، تظهر فجوة علمية تتعلق بكيفية تصميم وتطبيق مؤشرات غير مادية بطريقة تضمن الموضوعية والحياد، مما يتطلب تطوير نماذج معيارية لقياس المؤشرات النوعية مع دمج أدوات إحصائية وتقنيات تحليلية تقلل من التحيز البشري وتعزز الشفافية.

الخاتمة:

نتيجة لما تناولته هذه الدراسة، يظهر جلياً أن المؤسسات الحديثة بحاجة إلى إطار تقييم أداء يعكس المرونة والقدرة على التكيف مع المتغيرات المستمرة، وليس مجرد الالتزام بالمؤشرات الثابتة. ومن هذا المنطلق، يقدم إطار الأداء التكيفي الديناميكي (DAPIF) نموذجاً أصيلاً يقيس الأداء المؤسسي عبر أربعة أبعاد مترابطة: البعد الاستراتيجي الديناميكي، الأداء التشغيلي التكيفي، التعلم والابتكار المستمر، والتفاعل المؤسسي والشراكات.

يعتمد هذا الإطار على مؤشرات كمية ونوعية ديناميكية، مدعومة بأدوات تحليل متقدمة ولوحات تحكم تفاعلية، بهدف تقديم صورة دقيقة وموضوعية عن قدرة المؤسسة على الاستجابة للتحديات، استثمار الفرص، وتطوير قدراتها الداخلية. ومن المتوقع أن يسهم هذا الإطار في تعزيز الابتكار المؤسسي، التعلم المستمر، وفعالية اتخاذ القرارات الاستراتيجية، بما يضمن استدامة الأداء وتحقيق الأهداف المؤسسية في بيئة متغيرة ومعقدة.

المراجع

- Sarkodie, K. (2024). "Challenges of Using the 'Balance Score Card' (BSC) Framework to Serve as a Basis for Strategic Decisions and Reforms in a Public Sector Organization." *Global Scientific Journal*, 12(10), 1538–1541. [ResearchGate](#)
- Tejawiani, I., Rokhayati, A. T., Nugraha, J., Ichwan, R., Artadinan, D., Sudrajat, Y., & Adhiprasiano, H. (2024). OPPORTUNITIES AND CHALLENGES FOR MANAGEMENT IMPLEMENTATION PERFORMANCE BASED ON BALANCE SCORECARD. *Prosiding Webinar Internasional*, 88-97.
- Madsen, D. Ø. (2025). Balanced Scorecard: History, Implementation, and Impact. *Encyclopedia*, 5(1), 39.

- Nyukorong, R. (2022). "What is the Relationship between the Four Dimensions of the Balanced Scorecard and Organization Performance of Ghanaian Public Universities?" *European Scientific Journal*, 18(1), 20. [academia.edu](https://www.academia.edu)
- Gusman, M., Efendi, N., Barlian, E., Dewata, I., Syah, N., Umar, I., & Putra, A. (2025). SUSTAINABILITY ASSESSMENT OF POST-MINING LAND USING MULTIDIMENSIONAL SCALING: INSIGHTS FROM THE INDONESIAN COAL MINING SECTOR. *Geographia Technica*, 20(1).
- Esposto, F. (2020). "Implementation of Balance Scorecard: A Literature Review." *International Journal of Advanced Engineering and Management*. [ijaem.net](https://www.ijaem.net)
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). "The Balanced Scorecard—Measures that Drive Performance." *Harvard Business Review*. [Harvard Business Review](https://www.harvardbusinessreview.com)
- Hoque, Z. (2014). 20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research. *The British Accounting Review*, 46(1), 33–59. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2013.10.003>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The balanced scorecard: Translating strategy into action*. Harvard Business School Press.
- Nørreklit, H., Mitchell, F., & Bjørnenak, T. (2018). Balanced scorecard: Thinking and practice. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(5), 1846–1873. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2016-2780>
- Gupta, A. K., Maheshwari, M., & Sharma, S. (2020). Implementing Balanced Scorecard as Strategic Performance Measurement and Management Tool in Financial Sector—A Study of Public Sector Banks in India. *The Management Accountant Journal*, 55(11), 85–89. <https://doi.org/10.33516/maj.v55i11.85-89p>
- Kusnanto, E. (2022). Performance Measurement Based on Balanced Scorecard Perspective of Sustainable Leadership, Corporate Governance and Human Capital in Banking Industry. *International Journal of Contemporary Accounting*, 4(1), 45–58. <https://doi.org/10.25105/ijca.v4i1.13916>
- Rafiq, M., Zhang, X., Yuan, J., Naz, S., & Maqbool, S. (2020). Impact of a Balanced Scorecard as a Strategic Management System Tool to Improve Sustainable Development: Measuring the Mediation of Organizational Performance through PLS-Smart. *Sustainability*, 12(4), 1365. <https://doi.org/10.3390/su12041365>
- Suryanto, T., & Jannah, R. (2021). Economic Value Added and Its Limitations in Performance Measurement: Evidence from Emerging Markets. *Journal of Asian Finance*,

Economics and Business, 8(5), 1029–1037.

<https://doi.org/10.13106/jafeb.2021.vol8.no5.1029>

- Al-Hosaini, F. F., Ali, B. J. A., Baadhem, A. M., Jawabreh, O., Bani Atta, A. A., & Ali, A. (2023). The Impact of the Balanced Scorecard (BSC) Non-Financial Perspectives on the Financial Performance of Private Universities. *Information Sciences Letters*, 12(9), 2903–2913. <https://doi.org/10.18576/isl/120901>
- Siam, W. Z., & Hussein, A. N. (2022). The Effect of Applying Non-Financial Dimensions of Balanced Scorecard on the Financial Performance in the Jordanian Private Hospitals. *Archives of Business Research*, 10(8), 14–34. <https://doi.org/10.14738/abr.108.12767>
- Hikala, H., Elnourb. O. T.O, Alajabb. A. A. A, Ahmedc. K. E. A, Abubakerd. N. M. B., Elboukharie. Y. A. E and Musae, A. M.H . (2025). The influence of balanced scorecard dimension on total quality management and sustainable performance as a mediating variable: An empirical study in KSA services projects. *Journal of Project Management*, 10 (2025) 247–258
- Muraba, J., Mamogobo, M., & Thango, B. A. (2024). The Balanced Scorecard Methodology: Performance Metrics and Strategy Execution in SMEs: A Systematic Review. *Preprints*. <https://doi.org/10.20944/preprints202410.1598.v1>
- O'Higgins, D. (2023). Impacts of Business Architecture in the Context of Digital Transformation: An Empirical Study Using PLS-SEM Approach. *arXiv*. <https://arxiv.org/abs/2307.11895>
- Usman, A., Mediaty, M., Liwan, N. A., & Nindita, O. (2023). A systematic literature review: The role of balanced scorecard in performance measurement for corporate sustainability. *Journal of Finance and Business Digital*, 2(12), 463-484.
- Thuong, C. V., & Singh, H. (2023). The Impact of the Balanced Scorecard on Enterprise Performance in Ho Chi Minh City, Vietnam. *International Journal of Organizational Leadership*, 12, 198–215. Retrieved from https://ijol.cikd.ca/article_60674_19e73b62d0b2c1ce63c6f94a44377c19.pdf
- Northcott, D., & Ma'amora Taulapapa, T. (2012). Using the balanced scorecard to manage performance in public sector organizations: Issues and challenges. *International Journal of Public sector management*, 25(3), 166-191.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). *The Balanced Scorecard—Measures that Drive Performance*. Harvard Business Review. Retrieved from <https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>

- Nyathani, R. (2023). AI-in-performance-management-redefining-performance-appraisals-in-the-digital-age. *Journal of Artificial Intelligence & Cloud Computing*, 2(2), 134–145. [https://doi.org/10.47363/JAICC/2023\(2\)134](https://doi.org/10.47363/JAICC/2023(2)134)
- Alnoukari, M. (2021). A framework for big data integration within the strategic management process based on a balanced scorecard methodology. *Journal of Intelligence Studies in Business*, 11(1), 1–12. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/351130384_A_framework_for_big_data_integration_within_the_strategic_management_process_based_on_a_balanced_scorecard_methodology
- Liu, C. H., & Chen, C. S. (2023). Big Data Analytics-AI Performance Through Organizational Learning: Institutional Theory and KBV Perspectives. *SSRN*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.5335421>
- Kiron, D., & Schrage, M. (2022). AI can change how you measure — and how you manage. *MIT Sloan Management Review*. Retrieved from <https://sloanreview.mit.edu/article/ai-can-change-how-you-measure-and-how-you-manage/>
- Ali, I., Sami, S., Senan, N. A. M., & Baig, A. (2022). A study on corporate sustainability performance evaluation and management: The sustainability balanced scorecard. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 6(2), 150–162. <https://doi.org/10.22495/cgobrv6i2p15>
- Hristov, I., & Chirico, A. (2016). The Limits of the Balanced Scorecard. *Open Journal of Social Sciences*, 4(11), 53–58. <https://doi.org/10.4236/jss.2016.411004>