

" اطار مقترح لتكامل منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء بغرض تعزيز الميزة التنافسية المستدامة : مع دراسة ميدانية علي الشركات الصناعية المصرية"

A Proposed Integrating Framework Between performance prism and benchmarking for Enhancing sustainable competitiveness: with a field study on Egyptian industrial companies

ملخص البحث : يهدف هذا البحث إلى تقديم إطار التكامل بين منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء ودراسة مدى فعالية الاطار المقترح في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، ولتحقيق ذلك تم تقسيم البحث إلى جزأين : الجزء النظري تناول التأصيل الفكري واستطلاع الجهود السابقة في موضوع البحث وتطوير فروض البحث . والجزء التطبيقي لاختبار فروض البحث وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة من المهنين والاكاديميين باستخدام استمارة استقصاء أعدت خصيصا لهذا الغرض ، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS) . وتوصلت البحث إلى فعالية الاطار المقترح لتكامل منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

المصطلحات الأساسية : قياس الأداء ، منشور الأداء ، القياس المرجعي للأداء ، بطاقة القياس المتوازن للأداء ، الميزة التنافسية المستدامة .

Abstract

The Purpose Of This Research : Proposed Integrating Framework Between Performance Prism and Benchmarking, and Studying effectiveness of the integration framework in Enhancing Sustainable Competitive Advantage . In Order To Achieve This, This Research Has Been Divided Into Two Parts: The Theoretical Part Which Reviewed The Literature In This Field And Development of hypotheses. And , The Applied Part Of The Research : Tested The Hypotheses, Through A Field Study On A Sample professionals in industrial companies And Academics Using Questionnaire Prepared Specifically For This Purpose, The Data Were Analyzed Using SPSS.

Results Found Are : effectiveness of the integration framework in supports Sustainable Competitive Advantage

Keywords : Performance measurement , Performance Prism , Benchmarking , Balanced Scorecard , Sustainable Competitive Advantage

١/ المبحث الأول الإطار العام للبحث :

يشمل الإطار العام للبحث على مقدمة البحث، مشكلة البحث، أهمية البحث ، أهداف البحث ، فروض البحث، منهج البحث ، حدود البحث ، وتنظيم البحث.

١/١ مقدمة البحث :

تتسم بيئة الأعمال المعاصرة بمجموعة من الخصائص ولعل من أهمها ثورة تكنولوجيا التصنيع والنقل والاتصالات والمعلومات ، الأمر الذي أدى إلى ظهور ما يسمى "بالعولمة" ، فلم يعد من الممكن أن يفكر قادة المنظمة بمعزل عما يجري في العالم، الأمر الذي يستلزم على منظمات الأعمال السعي المستمر نحو تحقيق ميزة تنافسية مستدامة.(عيفي،٢٠١٨؛ Malti,2021)

وتسعي منظمات الأعمال نحو تحقيق أداء أعلى من المنافسين بغرض تحقق الميزة التنافسية المستدامة، ويتطلب ذلك توفير مقاييس أداء تمكن من فهم أداء المنظمة، ويوجد اعتراف واسع النطاق بالقصور الموجودة في مقاييس الأداء المالية والداخلية والتاريخية، وهذا ما دعا الاكاديميين والممارسين إلى تقديم العديد من النماذج لقياس الأداء ومنها منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء (Taticchi,et al,2010؛ بابكر ، ٢٠١٨ ؛ Indraswono,2021) من خلال ما سبق فإن الباحث يحاول اختبار مدى فعالية تكامل منشور الأداء والقياس المرجعي كنظم حديثة في قياس وتحسين الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة.

٢/١ مشكلة البحث

يتطلب تحقيق أداء أعلى من المنافسين توفير مقاييس أداء مالية وغير مالية داخلية وخارجية ولذا ظهر العديد من النماذج لقياس الأداء في السنوات الأخيرة، ومما لا شك فيه أن بطاقة القياس المتوازن للأداء كانت رائدة عند ظهورها خاصة لأنها عالجت الحاجة إلى التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، إلا انها تعرضت لبعض الانتقادات ومنها: لا تلبي سوى احتياجات اثنين من أصحاب المصالح وهم المستثمرين والعملاء وتتجاهل أصحاب المصلحة الآخرين مثل العاملين والموردين وغيرهم، كما انها تركز على الاستراتيجية وبالتالي تتجاهل التغييرات التي يجب إجراؤها على استراتيجيات المنظمة من أجل تلبية احتياجات أصحاب المصلحة، كما انها تهمل بعد شديد الحساسية وهو درجة مساهمة أصحاب المصلحة في تحقيق أهداف المنظمة. ونتيجة للانتقادات التي تعرضت لها بطاقة القياس المتوازن للأداء ظهر منشور الأداء؛ الا انه يعاني ايضا من انتقاد اساسي وهو تركيزه بشكل أكبر على النظرة الداخلية و مقارنة الأداء الفعلي بالمستهدف وبالتالي فهو يركز على قياس الأداء أكثر من التركيز على

تحسين الأداء (Rahman,2021 ؛ Neely,et al,2001; Neely&Adams,2008)
(Liulliyah& Subriadi,2020؛ Eranda,2021؛

وفي اتجاه اخر ونتيجة للتغيرات والتطورات التي حدثت في بيئة الأعمال المعاصرة برز الاهتمام بالقياس المرجعي كأداة هامة لمحاكاة أفضل الممارسات ، ويعتمد في تحسين الأداء على النظرة الخارجية بالإضافة إلى النظرة الداخلية ؛ إلا انه يعاني من انتقاد اساسي وهو تركيزه على مقارنة الأرقام أكثر من تركيزه على تقييم أداء المنشأة. (الصعفاني ، ٢٠١٨ ؛ سيد ، ٢٠١٠ ؛ Mann ,et al,2019; ؛ Rojas, Alfaro, Rodríguez,2020 ؛ Rashid, 2020) ومن ثم تركز مشكلة هذا البحث علي الحاجة الملحة لتطوير نظم قياس الأداء لما تحققه من فوائد عديدة تساعد في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، ووجود مزايا وقصور لكل من منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء ، ومن هنا تأتي الحاجة إلى تقديم إطار مقترح لتكامل منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء . ومن هنا يمكن للباحث صياغة مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي "هل يساعد التكامل بين منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة" ويمكن الإجابة على السؤال البحثي الرئيسي من خلال الإجابة على مجموعة من الأسئلة البحثية كما يلي :

- ١- هل استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة؟
- ٢- هل استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة؟
- ٣- هل استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب الاستراتيجيات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة؟
- ٤- هل استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب العمليات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ؟
- ٥- هل استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب القدرات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ؟
- ٦- هل يوجد اختلافا جوهريا في الأهمية النسبية لكل جانب من جوانب منشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ؟

٣/١ هدف البحث :- يهدف البحث إلى تقديم إطار للتكامل بين منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء والتعرف على دور الاطار المقترح في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، وفي سبيل تحقيق الهدف الرئيسي تتناول الدراسة تحقيق الأهداف الفرعية التالية :

- ١- التعرف على دور استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء في تعزيز ميزة التنافسية المستدامة .
- ٢- التعرف على دور القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء بغرض تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- ٣- التعرف على دور القياس المرجعي في تدعيم جانب الاستراتيجيات بمنشور الأداء بغرض تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- ٤- التعرف على دور القياس المرجعي في تدعيم جانب العمليات بمنشور الأداء بغرض تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- ٥- التعرف على دور القياس المرجعي في تدعيم جانب القدرات بمنشور الأداء بغرض تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- ٦- التعرف على الأهمية النسبية لكل جانب من جوانب منشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

٤/١ منهج البحث : في ضوء هدف البحث ، والسؤال البحثي الذي يحاول البحث الإجابة عنه ، ينبني البحث على :

أ) نموذج البحث : يعتمد البحث على المنهجين التاليين :

المنهج الاستنباطي: أعتمد عليه الباحث لبناء الاطار النظري، وذلك من خلال استقراء وتحليل ما ورد في الفكر المحاسبي عن طريق مراجعة الكتب والدراسات العربية والأجنبية التي تناولت المتغيرات الخاصة بالدراسة والموضوعات المتعلقة به بصفة خاصة ، بهدف التأصيل النظري لموضوع الدراسة واشتقاق فروض البحث.

المنهج الاستقرائي: استخدمه الباحث عند إجراء الدراسة الميدانية لاختبار الفروض التي تم التوصل اليها من خلال الدراسة النظرية، لتحديد ما اذا كام من الممكن قبول فروض البحث أو رفضها.

ب) اداة البحث : يعتمد البحث على الدراسة الميدانية المعتمدة على قائمة الاستبيان بما يحقق امكانية تعميم النتائج على المجتمع محل الدراسة. وتم اختيار مجتمع الدراسة الميدانية على أساس أن تكون مفرداتها من بين الأشخاص الذين تتوافر لديهم الخبرة العلمية

والعملية، بالإضافة إلى القدرة على فهم الأسئلة الواردة في قائمة الاستقصاء والإجابة عنها ويتمثل مجتمع الدراسة في : مجموعة من العاملين في منظمات الأعمال المصرية (المهنيين) ومجموعة من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات المصرية (الأكاديميين) ونظرا لأنه لا يمكن إجراء المسح الشامل لمجتمع الدراسة فقد تم الاقتصار على عينة ممثلة لهذا المجتمع تم توزيع استمارة الاستبيان على عينة عشوائية من العاملين في منظمات الأعمال المصرية ، وأعضاء هيئة التدريس في الجامعات المصرية ، ولقد تم توزيع عدد (١٣٥)

وبالتالي فإن البند الذي يأخذ متوسط حسابي مقداره أكبر من ثلاث درجات يعتبر بندا هاما لتعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، ومن ناحية أخرى فإن البند الذي لا يحقق هذا المتوسط يعتبر بندا غير هاما

٥/١ أهمية البحث :- تتمثل الأهمية العلمية والعملية للبحث في النقاط التالية :

(أ) الأهمية العلمية

- يعتبر توفير معلومات دقيقة عن الأداء تساعد في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة موضوعاً رئيسياً في المحاسبة الإدارية .
- يعتبر كل من منشور الأداء والقياس المرجعي امتداداً طبيعياً للسعي المستمر من قبل الباحثين والأكاديميين لتطوير نظم قياس وتحسين الأداء .
- في حدود علم الباحث تعتبر الدراسات التي تناولت متغيرات البحث على قدر كبير من الندرة خاصة فيما يختص بتقديم اطار مقترح للتكامل بين منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء بهدف تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ولذا فإن هذا البحث يمكن ان يقدم مساهمة علمية في هذا المجال

(ب) الأهمية العملية

- لعل تطوير وتحسين أداء المنشأة من شأنه ان يدعم الميزة التنافسية المستدامة لتلك الشركات بما يضمن الاستمرارية والنجاح في ظل البيئة التنافسية العالمية المعاصرة.
- لعل توجيه انتباه المنشآت نحو تبنى نظم قياس وتحسين الأداء الحديثة ومن اهمها منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء يمكن أن يعد مساهمة عملية لهذا البحث.

٢/ المبحث الثاني الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث

يتناول الباحث في هذا المبحث أهم الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة ؛ من أجل التعرف علي أهم ما توصلت إليه تلك الدراسات ، والتوصل للفجوة البحثية ومحاولة سدها في متن هذه الدراسة ، ويمكن عرض ملخص لبعض الدراسات السابقة كما يلي :

دراسة (Neely,et al 2001) هدفت الدراسة إلى التعرف على منشور الأداء والخطوات العملية لتطبيقه في (The London Youth & DHL) وتوصلت الدراسة إلى ان منشور الأداء يركز على وجه نظر أصحاب المصلحة ،ويشجع المديرين على النظر في احتياجات ومتطلبات جميع أصحاب المصلحة في المنظمة ، كما يأخذ في الاعتبار الاستراتيجيات والعمليات والقدرات ، كما يتناول منشور الأداء بعد شديد الحساسية وهو مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنشأة . وجاءت دراسة (Neely&Adams,2008) بهدف تحليل دور منشور الأداء في عمليات الاندماج والاستحواذ ، وتوصلت الدراسة إلى فعالية منشور الأداء في عمليات الاندماج والاستحواذ ، وفيما يتعلق بدراسة (Fazlic &Cengic,2008) فهدفت الى اجراء مقارنة بين منهجين لقياس الأداء التنظيمي هما: منشور الأداء وبطاقة القياس الأداء المتوازن ، وتوصلت الدراسة إلى وجود مجموعة من الانتقادات في بطاقة القياس المتوازن للأداء وهي تركيزها على العملاء وحاملي الأسهم فقط والتركيز على الاستراتيجيات وليس اصحاب المصالح وعدم الاخذ في الاعتبار مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنشأة ، كما توصلت الدراسة إلى ان منشور الأداء عبارة عن منهجية جديدة تحاول معالجة تلك الانتقادات من خلال التركيز على أصحاب المصالح والاهتمام بمساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنشأة . وتهدف دراسة (سيد ، ٢٠١٠ ، أ) إلى تقييم فعالية أسلوب القياس المرجعي في تقييم الأداء الاستراتيجي للمنشأة ، وتوصلت الدراسة إلى تتعدد أنواع القياس المرجعي ومن أهمها مقاييس مرجعية داخلية ومقاييس مرجعية تنافسية ومقاييس مرجعية وظيفية و المقاييس المرجعية للأداء والمقاييس المرجعية الاستراتيجية والمقاييس المرجعية للعمليات ،كما توصلت إلى أن القياس المرجعي يعتبر أداة فعالة في تقييم وإدارة الأداء الاستراتيجي وإجراء التحسينات المستمرة له . وهدفت دراسة (الصعافي ، ٢٠١١) إلى تقييم الدور الذي يمكن أن يقدمه استخدام أسلوب القياس المرجعي في تدعيم وتحسين بطاقة الأداء المتوازن كأداة لقياس وتقييم الأداء، بغرض تحسين أداء المنشأة وتعظيم قيمتها ، وتوصلت الدراسة إلى مساهمة القياس المرجعي في تحسين عملية قياس وتقييم الأداء وخلق القيمة بكل منظور في بطاقة الأداء المتوازن الأربعة وذلك من خلال وضع قيم مستهدفة موضوعية لمقاييس الأداء ، وتوفير مجموعة مقاييس مرجعية هامة، وتحديد الأنشطة التي تحقق المنشأة فيها أداء غير مرض مقارنة بالمنافسين، مع توفير مقترحات تحسين الأداء وخلق القيمة في تلك الأنشطة بالمعرفة والتعلم ونقل وتكييف أفضل الممارسات . وجاءت دراسة (Neely&Adams,2012) بهدف مراجعة الإطار النظري لمنشور الأداء ، وتوصلت الدراسة إلى ان منشور الأداء إلى يهتم بأداء "خمس

"جوانب مترابطة وهي رضا أصحاب المصلحة ومساهمة أصحاب المصلحة والاستراتيجيات والعمليات والقدرات . وفيما يتعلق بدراسة (الهجان ، ٢٠١٧) فهدفت إلى التعرف على القياس المرجعي ودوره في تحسين أداء شركات المقاولات ، وتوصلت الدراسة إلى أهمية استخدام القياس المرجعي في عملية قياس وتحسين أداء شركات المقاولات حيث توجد علاقة تأثير ذات دلالة احصائية بين استخدام القياس المرجعي وتحسين أداء شركات المقاولات . وجاءت دراسة (بابكر ، ٢٠١٨) بهدف التعرف على دور القياس المرجعي على تقويم الاداء المالي ، وتوصلت الدراسة إلى أهمية الاعتماد على مقاييس خارجية ، كما توصلت إلى أهمية القياس المرجعي لتقويم ادائها المالي . وهدفت دراسة (Rashid,2020) إلى تقييم أداء واستراتيجية موريسون باستخدام بطاقة الأداء المتوازن والقياس المرجعي (BOP). وتم استخدام التقارير والبيانات المالية للشركة للحصول على معلومات تتعلق باستراتيجيتها من أجل الكشف عما إذا كان يمكن تطبيق BSC والقياس المرجعي لتحسين أدائها وميزتها التنافسية في السوق. وتوصلت الدراسة إلى أن BSC هو نظام قياس وإدارة الأداء يمكن استخدامه لتحقيق التوازن بين الأمور المالية وغير المالية وكذلك المقاييس قصيرة وطويلة الأجل ، إلا أنه يركز على وجه من نظره داخليه وهو ما يحاول أن يعالجه القياس المرجعي ولذلك الأفضل الدمج بين المقياسين. وهدفت دراسة (Eranda,2021) إلى تقييم أداء شركة CV Berkah Andalas باستخدام منشور الأداء والتحليل الهرمي وتوصلت الدراسة إلى تتعرض الشركة للعديد من المشاكل أهمها تلبية طلبات العملاء والقدرة المحدودة لآلات الإنتاج مما تسبب في عدم قدرة الشركة في كثير من الأحيان على تلبية طلبات العملاء. بالإضافة إلى ذلك ، هناك نقص في مستوى الموارد البشرية للموظفين بحيث لا يزال الموظفون يعملون بشكل أقل فعالية ولا يزالون يرتكبون أخطاء في عملهم. كما أن الشركة لم تقم مطلقاً بإجراء قياس أداء متكامل. ويعتبر منشور الأداء نظام لتقييم للأداء يركز على جميع أصحاب المصلحة المشاركين في الشركة بناءً على الجوانب الخمسة لمنشور الأداء ، وهي الرضا والمساهمة والاستراتيجية والعملية والقدرة. ووجدت الدراسة أن هناك ٢٥ مؤشر أداء رئيسي تصف حالة أداء الشركة وهي KPI P3 (زيادة الموارد البشرية) بقيمة ٠,٠٩٢ ، KPI K3 (الراحة في العمل) بقيمة ٠,٠٨ ، KPI S2 (التسليم في الوقت المحدد) بقيمة ٠,٠٣٩ ، KPI C1 (إكمال المنتجات في الوقت المحدد) بقيمة ٠,٠٨٦ و KPI M3 (سهولة العمل مع المجتمع) بقيمة ٠,٠٢٣ . كما هدفت دراسة (شوقي وسرور وابوالدهب ، ٢٠٢١) إلى يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر أسلوب القياس المرجعي في ترشيد قرارات الاستثمار في البنوك

التجارية المصرية . وقد توصلت النتائج إلى أن أسلوب القياس المرجعي يمكن أن يؤثر بعلاقة طردية قوية في ترشيد قرارات الاستثمار في البنوك التجارية .

التعليق على الدراسات السابقة : من خلال استقراء الدراسات السابقة يمكن للباحث

القول :

- منشور الأداء يساعد في تحقيق القياس المتوازن للأداء من خلال تقديم إطار يركز على خمسة جوانب وهي رضا اصحاب المصالح ، مساهمة أصحاب المصالح ، الاستراتيجيات ، العمليات ، والقدرات .
- يعالج منشور الأداء الانتقادات المقدمة لبطاقة القياس المتوازن للأداء من خلال تركيزه على وجه نظر أصحاب المصلحة بدلا من الاستراتيجية ، التركيز على تحقيق رضا جميع أصحاب المصالح بدلا من مجموعات فرعية ، كما يتناول بعد شديد الحساسية وهو مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنشأة.
- يساعد القياس المرجعي في تحسين الأداء من خلال التركيز على الفجوة بين أداء المنشأة والمنشآت المشاركة في القياس المرجعي ، والحصول على أفكار من المنشآت الخارجية وتحديد فرص التحسين ووضع أفكار التحسين .
- القياس المرجعي يساهم في تحسين عملية قياس وتقييم الأداء بكل منظور في بطاقة القياس المتوازن للأداء.

الفجوة البحثية : من خلال استقراء الدراسات السابقة يمكن القول :

- في حدود علم الباحث لا توجد دراسات تناولت دور منشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة.
- في حدود علم الباحث لا توجد دراسات تناولت دور القياس المرجعي للأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة.
- في حدود علم الباحث لا توجد دراسات تناولت وضع اطار للتكامل بين منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء والتعرف على دور التكامل في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة . وهذا ما تحاول ان تقدمه الدراسة الحالية.

٣- المبحث الثالث : الإطار الفكري لكل من منشور الأداء والقياس المرجعي

لأداء كمدخل معاصرة لقياس وتحسين الأداء :

يوجد اعتراف واسع النطاق بالقصور الموجودة في مقاييس الأداء المالية والداخلية والتاريخية ، وهذا ما دعا العديد من الاكاديميين والممارسين إلى تقديم العديد من النماذج لقياس

الأداء في السنوات الأخيرة ومنها نماذج تحليل القياس الاستراتيجي والتقارير (SMART) والذي ظهر في عام (١٩٨٨)، مقاييس الأداء الداعمة (SPA) والذي ظهر في عام (١٩٨٩)، وفي عام (١٩٩١) ظهر إطار النتائج والمحددات (RDF). ، وفي عام (١٩٩٢) ظهرت بطاقة القياس المتوازن للأداء ، وفي عام (١٩٩٤) ظهرت سلسلة الخدمات الربحية (SPC) وفي عام (١٩٩٧) ظهر نظام قياس الأداء المتكامل (IPMS) ، وفي عام ١٩٩٨ ظهرت بطاقة الاداء المقارنة (CBS) والاطار المتكامل لقياس الأداء (IPMF) ، وفي عام (٢٠٠٠) ظهر نظام قياس الأداء الديناميكي (DPMS) ، وظهر منشور الأداء (PP) في عام (٢٠٠١) . (Taticchi,et al,2010; Najmi et al , 2012) ويتناول الباحث في هذا المبحث الإطار الفكري لكل من منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء كما يلي :

١/٣ الإطار الفكري لمنشور الأداء :

ينظر لمنشور الأداء المقدم بواسطة Adams and Neely كمنهجية مبتكرة للجيل الثاني في قياس وإدارة الأداء وكمثال لطريقة جديدة تم تطويرها بناء على بطاقة القياس المتوازن للأداء ، ويركز على أصحاب المصالح باعتبارهم أساس صياغة الاستراتيجيات وتحقيق النجاح والاستمرارية طويلة الأجل (Najmi et al , 2012; Severgnini,) . (Galdamez , & Camacho, 2019; Tontowi, Adawiyah& Hartono,2020) . ويتناول الباحث الإطار الفكري لمنشور الأداء كما يلي :

١-١-٣ مفهوم منشور الأداء : يشير استقراء الفكر المحاسبي إلى انه لا يوجد- حتى الآن- تعريف شامل متفق عليه لمفهوم منشور الأداء ، ومن خلال استقراء الفكر المحاسبي يمكن للباحث استعراض بعض التعريفات كما يلي :

يشير كل من (Neely,et al , 2001;Neely&Adams,2008) إلى ان منشور الأداء عبارة عن إطار شامل لقياس الأداء يمكن تطبيقه في المؤسسات الهادفة وغير الهادفة للربح ، ويعمل على طرح مجموعة من الأسئلة بما يشجع المديرين على التفكير في العلاقات بين المقاييس المختلفة بطريقة لا تقترحها نظم قياس الأداء الأخرى ، ويركز بشكل متميز على رضا أصحاب المصلحة ومساهماتهم ، ثم ينتقل إلى الاستراتيجيات ، ثم العمليات ومن ثم إلى القدرات الأساسية.

ويعرف (Fazlic&Cengic,2008) منشور الأداء على أنه منهجية مبتكرة للجيل الثاني في نظم قياس الأداء ، يركز بشكل أساسي على أصحاب المصالح من حاملي الأسهم

^١ ملحق (٢) يوضح الاختصارات المستخدمة في الدراسة

والعملاء والعاملين والموردين والهيئات التشريعية وغيرهم ، ويهتم بتوضيح علاقة السبب والنتيجة في الأداء . وفي هذا النطاق يعرف (Najmi et al , 2012) منشور الأداء على أنه منهاجا جديدا متعدد الأبعاد لقياس أداء المنظمات، يتضمن خمسة جوانب مترابطة وهي رضا أصحاب المصلحة ، مساهمة أصحاب المصلحة ، الاستراتيجيات ، العمليات ، والقدرات ، مما يعكس جميع مجالات الأداء التي تؤثر على أداء المنظمة.

من خلال استقراء التعريفات السابقة يمكن للباحث تعريف منشور الأداء على أنه " اطار جديد لقياس الأداء مستمد من وجهة نظر أصحاب المصالح يعتمد على تحديد أصحاب المصالح الأساسيين وتحديد متطلباتهم ، ثم تحديد الاستراتيجيات التي تمكن من الوفاء بتلك المتطلبات ، والتعرف على العمليات الأساسية المطلوبة لتنفيذ تلك الاستراتيجيات ، وتوضيح القدرات التي يجب ان تمتلكها المنظمة لتنفيذ العمليات الأساسية ، ويتناول بعد شديد الحساسية وهو درجة مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنظمة "

٣-١-٢ الفلسفة الأساسية لمنشور الأداء

يعتبر واحدة من الانتقادات الأكثر أهمية لنظم قياس الأداء هو أن مقاييس الأداء يجب أن تستمد من الاستراتيجية ، حيث يتم تكرار جملة "derive your measures from your strategy" ، ويكمن السبب الرئيسي في اشتقاق المقاييس من الاستراتيجية في أن كثير من الناس يخلطون بين الاستراتيجية والأهداف وسوء فهم دور الاستراتيجية فبالرغم من ان الاستراتيجية تعني كيف سيتم تحقيق الهدف" او الطريق الذي تتبعه المنظمة للوصول إلى الهدف ، وليس الهدف نفسه" فالمنظمات تتبنى استراتيجيات معينة تساعدهم على تحقيق هدف نهائي محدد ومرغوب. (Nuryadin, Purba, & Yuliani, 2019 ؛ Neely&Adams,2000)

وتستند فلسفة منشور الأداء علي منطق أساسي وهو أن نجاح المنظمات في بيئة الأعمال الحديثة يتوقف على تلبية احتياجات ومتطلبات أصحاب المصلحة ، ومن ثم يجب ان تستمد مقاييس الأداء من وجه نظر قائمة على احتياجات ومتطلبات أصحاب المصلحة أولاً ، ومن ثم يجب ان تكون نقطة البداية هي تحديد من هم أصحاب المصالح وما هي متطلباتهم واحتياجاتهم وليس الاستراتيجيات . (Neely&Adams,2000; Fazlic &Cengic ,2008)

وتستند فلسفة منشور الأداء إلى حقيقة مؤداها ان الأيام التي كانت فيها الشركات قادرة على البقاء والازدهار من خلال التركيز على رغبات واحتياجات أحد أصحاب المصلحة - المساهمين - او احتياجات اثنين من أصحاب المصلحة - المساهمين والعملاء انتهت منذ فترة طويلة . إلا انه في الوقت الحالي وفي المستقبل الطريقة الأفضل للبقاء والازدهار على المدى

الطويل هي التفكير في تلبية رغبات واحتياجات جميع أصحاب المصلحة والعمل على تقديم القيمة لهم جميعا. حيث إن مجرد التركيز على مجموعة فرعية من أصحاب المصلحة – المساهمين والعملاء - وتجاهل احتياجات الباقيين يعتبر قصر نظر وامر ساذج في مجتمع اليوم الغني بالمعلومات. (Neely&Adams,2000؛ Spickova&Striteska,2012)

وتمتد فلسفة منشور الأداء لتشمل بعد سديد الحساسية تم تجاهله في بطاقة الأداء المتوازن وهو مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنظمة ، و تحديد ما تحتاجه المنظمة من أصحاب المصالح (Fazlic&Cengic,2008) .

ومن هنا يمكن للباحث القول ان التطور الأكثر أهمية في منشور الأداء هو التركيز على تحديد احتياجات ومتطلبات جميع أصحاب المصالح ، وكذلك تحديد ما تريده المنظمة من أصحاب المصلحة ، فالمنظمات التي تطمح في النجاح والاستمرارية على المدى الطويل في بيئة الأعمال اليوم يجب ان تمتلك صورة واضحة عن أصحاب المصلحة الرئيسيين وما يريدون وما تريده المنظمة منهم .

وتقوم فلسفة منشور الأداء على خمسة اسئلة رئيسية وهي : (Cengic,2008&

Fazlic ؛ Neely&Adams,2008; Neely&Adams,2012

- من هم أصحاب المصلحة الرئيسيين وما هي احتياجاتهم ومتطلباتهم؟
- ما هي الاستراتيجيات التي تنفذ من اجل تلبية احتياجات ومتطلبات أصحاب المصالح ؟
- ما هي العمليات التي تمكن من تنفيذ هذه الاستراتيجيات؟
- ما هي القدرات اللازمة لتشغيل وتحسين هذه العمليات؟
- ماذا نريد ونحتاج من أصحاب المصالح ؟

٣-١-٣ منشور الأداء وبطاقة القياس المتوازن للأداء :

مما لا شك فيه أن بطاقة القياس المتوازن للأداء كانت رائدة عند ظهورها ، خاصة لأنها عالجت الحاجة إلى التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية ، إلا انها تعرضت لبعض الانتقادات ومنها (Neely&Adams,2008; Fazlic & Cengic,2008 ؛ Neely & Adams,2012

- لا تليي سوى احتياجات اثنين من أصحاب المصالح وهم المستثمرين والعملاء ، وتجاهل أصحاب المصلحة الآخرون مثل العاملين والموردين والمشرعون وغيرهم ، ولم يعد من المقبول أو حتى من الممكن للمنظمات أن تركز فقط على احتياجات مجموعة أو مجموعتين من أصحاب المصلحة.

- تركيز على الاستراتيجية بدلا من التركيز على أصحاب المصلحة ، وبالتالي تتجاهل التغييرات التي يجب إجراؤها على استراتيجيات المنظمة وعملياتها وقدراتها من أجل تلبية احتياجات أصحاب المصلحة.

- تهمل بعد شديد الحساسية وهي مساهمة أصحاب المصلحة في المنظمة ، على الرغم من أهمية وجود "مقابل فعلي" بين المنظمة وأصحاب المصلحة ، ولذا يجب أن يأخذ قياس الأداء في الاعتبار ما إذا كان هؤلاء أصحاب المصلحة يقدمون ما تريده المنظمة منهم.

ونتيجة للانتقادات التي تعرضت لها بطاقة القياس المتوازن للأداء ظهر منشور الأداء كإطار لقياس الأداء يحاول معالجة الانتقادات الثلاثة السابقة كما يلي :

- يركز منشور الأداء على احتياجات ومتطلبات جميع أصحاب المصالح من المساهمين والعملاء والعاملين والموردين وغيرهم .
- يركز منشور الأداء على أصحاب المصالح ، بدلا من التركيز على الاستراتيجية .
- يتناول الجانب الخامس من منشور الأداء مشاركة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنظمة.

ومن هنا يمكن للباحث القول ان منشور الأداء يعتبر مثال لطريقة جديدة تم تطويرها بناءً على بطاقة القياس المتوازن للأداء وتحاول معالجة الانتقادات الموجهة لها ، فمنشور الأداء يوفر رؤية شاملة وواسعة الزاوية لا توفرها بطاقة القياس المتوازن للأداء وذلك من خلال تقديم نموذج ثلاثي الأبعاد يحتوي على خمسة جوانب - الجانبان العلوي والسفلي هما رضا أصحاب المصلحة ومساهمة أصحاب المصلحة على التوالي ، وتتمثل الجوانب الثلاثة الأخرى في الاستراتيجية والعمليات والقدرات على التوالي . ويمكن توضيح أهم الاختلافات بين منشور الأداء وبطاقة القياس المتوازن للأداء من خلال الجدول التالي :

جدول (١) يوضح أهم الاختلافات بين منشور الأداء وبطاقة القياس المتوازن للأداء :

منشور الأداء	بطاقة القياس المتوازن للأداء
يركز في قياس الأداء على وجه نظر قائمة على أصحاب المصالح	يركز في قياس الأداء على وجه نظر قائمة على الاستراتيجية
يعتمد على خمس جوانب اساسية وهي : رضا اصحاب المصالح ، مساهمة أصحاب المصالح ، الاستراتيجية ، العمليات ، والقدرات	يعتمد على خمس جوانب اساسية وهي : - البعد المالي ، بعد العميل ، بعد العمليات التشغيلية ، بعد التعلم والنمو ، والبعد البيئي
يركز على قياس رضا جميع أصحاب المصالح (المساهمين ، العملاء ، العاملين ، الموردين ، وغيرهم)	يركز على قياس رضا فئات معينة من أصحاب المصالح (المساهمين و العملاء)

يتجاهل قياس درجة مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنظمة	تخصيص جانب لقياس درجة مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنظمة
--	---

(اعداد الباحث)

٣-١-٤ الهيكل البنائي لمنشور الأداء : يتكون منشور الأداء من خمسة جوانب مترابطة يمكن تناولها كما يلي : Neely,et al , 2001; Najmi et al , 2012,; Neely&Adams,2008Neely&Adams,2002,P.2; Abidi&Kirstin,2015 ؛ Estrada, Sousa & Lopes,2017 ؛ Severgnini,et al 2019

٣-١-٤-١ الجانب الأول : رضا أصحاب المصلحة : ويهتم بتحديد "من هم أصحاب المصلحة الرئيسيين في المنظمة وماذا يريدون ويحتاجون؟" ، ويتميز منشور الأداء بتوسعة في هذا الوجه مقارنة ببطاقة الأداء المتوازن والتي لا تشمل سوى المساهمين والعملاء ولم يرد ذكر كل من العاملين والموردين والمشرعون والمجتمع المحلي على الرغم من وجود تأثير كبير لهذه الأطراف على أداء ونجاح المؤسسة ، فإذا كانت المنظمة لا تحقق رضا أصحاب المصلحة الرئيسيين ، سيتأثر الأداء المالي على المدى الطويل. فعلى سبيل المثال العاملين غير الراضين سيكونون أقل حماسا أو قد يغادرون المنظمة ، مما يتسبب في تكاليف توظيف وتدريب عاملين جدد.

٣-١-٤-٢ الجانب الثاني : الاستراتيجيات : ويهتم بتحديد " ما هي الاستراتيجيات التي يجب على المنظمة تبنيها لتلبية رغبات واحتياجات أصحاب المصلحة الرئيسيين؟" ، في نظم قياس الأداء السابقة قيل إن مقاييس الأداء ينبغي أن تستمد من الاستراتيجية استنادا إلى منطق خاطئ وهو أن تحديد استراتيجية إحدى المنظمات يساعد في اختيار مقاييس الأداء المناسبة ، إلا أن هذا خطأ في الواقع حيث أن السبب الوحيد وراء وجود استراتيجية لدى المنظمة هو تقديم قيمة لأصحاب المصالح وبالتالي يجب أن تكون نقطة البداية هي "من هم أصحاب المصلحة وماذا يريدون؟".

ويتمثل الغرض من مقاييس الأداء المتعلقة بالاستراتيجيات هو أربعة جوانب:

- إظهار مدى تنفيذ الاستراتيجيات.
- توصيل الاستراتيجيات داخل المنظمة.
- التشجيع والتحفز علي تنفيذ الاستراتيجيات من قبل المديرين.
- معرفة ما إذا كانت الاستراتيجيات لا تزال مناسبة ام لا .

٣-١-٤-٣ الجانب الثالث : العمليات : ويهتم بتحديد "ما هي العمليات التي يجب القيام بها من أجل السماح بتنفيذ الاستراتيجيات؟" ومن أمثلة تلك العمليات : تطوير منتجات وخدمات

جديدة ، توليد الطلب ، تلبية الطلب ، تخطيط وإدارة المؤسسة . وعادة ما تتكون كل عملية من وظائف متعددة ، ويجب على المنظمة تحديد مقاييس محددة تسمح للإدارة بمعالجة أسئلة معينة مرتبطة بكل عملية. فعلى سبيل المثال ، قد يكون من الضروري لأحد المديرين التنفيذيين في العمليات أن يسأل "هل تنفذ المنظمة عمليات الطلب بكفاءة وفعالية؟ وإذا كانت الإجابة لا ، كيف يتم معرفة المكونات الفرعية لسبب عدم كفاءتها أو عدم فعاليتها؟ .

ويتعين على الإدارة تحديد أي العمليات الأكثر أهمية ، وتركيز الاهتمام على هذه العمليات ، بدلاً من قياس أداء جميع العمليات ، ويمكن استخدام كل من إعادة هندسة العمليات وتحليل سلسلة القيمة لتحديد العمليات الرئيسية .

٤-٣-١-٤ الجانب الرابع : القدرات : ويهتم بتحديد " ما هي القدرات التي تحتاجها المنظمة لتشغيل وتحسين العمليات ؟" وتعتبر القدرات هي الأقل فهماً على نطاق واسع حيث تمثل مفهوم جديد نسبياً ولكنه مهم . وتشير القدرات إلى مزيج من الأفراد والممارسات والتكنولوجيا والبنية التحتية التي تمكن من تنفيذ عمليات المنظمة (الآن وفي المستقبل) فهي اللبنة الأساسية لقدرة المنظمة على المنافسة وخلق القيمة لأصحاب المصالح . فبدون وجود الأشخاص المناسبين والممارسات والتكنولوجيا والبنية التحتية من المستحيل تنفيذ أو تحسين العمليات .

وتحتاج المنظمات إلى تحديد القدرات المطلوبة ومقاييس الأداء لمعرفة مدى جودة أداء هذه القدرات، ويمكن في هذا الجانب الاستفادة من القياس المرجعي للأداء واسلوب McKinsey 7s .

٤-٣-١-٥ الجانب الخامس : مساهمة أصحاب المصلحة : ويهم تحديد ما هي المساهمات التي تطلبها المنظمة من أصحاب المصلحة؟ ، ولقد تم إدراج هذا الجانب كعنصر منفصل نظراً لحقيقة ان المنظمات لا تقديم قيمة لأصحاب المصلحة فقط ، ولكن يجب على أصحاب المصلحة تقديم قيمة للمنظمة فعلى سبيل المثال يريد العاملون بيئة عمل آمنة وراتب متميزة ، في المقابل ، تريد المنظمة أن يساهم العاملون في تقديم أفكار ومقترحات جديدة تساعد في تطوير المنتجات والخدمات . هذه العلاقة التبادلية بين المنظمة وأصحاب المصلحة صحيحة لجميع فئات أصحاب المصلحة ؛ إلا انه جميع نظم القياس الأخرى تفشل في إدراك العلاقة المتبادلة بين صاحب المصلحة . فعلى سبيل المثال "العملاء" تسأل العديد من نظم قياس الأداء السابقة مثل بطاقة الأداء المتوازنة "ماذا يريد عملاؤنا منا؟" إلا انها لا تأخذ في الاعتبار "ماذا نريد من عملائنا؟" فتريد المنظمات الولاء والأرباح من عملائها ، وقد بدأت العديد من

المنظمات في إجراء تحليل الربحية للعملاء ، وجد البعض نتائج غير متوقعة - فعلى سبيل المثال ، تبين أن العملاء الذين اعتقدوا أنهم الأكثر ربحية لديهم كانوا غير مربحين عند استخدام نظام التكاليف على أساس النشاط في تحليل ربحية العميل.

ويجب التأكيد على أن الجوانب الخامسة لمنشور الأداء تدعم بعضها البعض. حيث يتم تحديد الاستراتيجيات المطلوبة ، ثم العمليات المطلوبة لتحقيق هذه الاستراتيجيات ، ثم تحديد القدرات اللازمة لأداء العمليات.

ويمكن للباحث القول أن منشور الأداء يوفر إطار متميز في قياس الأداء ؛ إلا أنه يركز على وجه نظر داخلية ولا يتطرق لتحسين أداء المنشأة من وجه نظر خارجية ، وهنا يأتي دور القياس المرجعي ويتم تناول الإطار الفكري للقياس المرجعي كما يلي :

٢-٣ الإطار الفكري للقياس المرجعي: نتيجة للتغيرات والتطورات التي حدثت في بيئة الأعمال المعاصرة برز في الآونة الأخيرة الاهتمام بالقياس المرجعي كأداة هامة لمحاكاة أفضل الممارسات داخل الصناعة أو بين الصناعات المختلفة ، ويتناول الباحث في هذا الجزء الإطار الفكري للقياس المرجعي كما يلي :

١-٢-٣ مفهوم القياس المرجعي :

يشير استقراء الفكر المحاسبي إلى عدم وجود تعريف شامل ومتفق عليه لأسلوب القياس المرجعي ، حيث تعرف دراسة (القاضي، ٢٠٠٢) القياس المرجعي على أنه عملية تؤدي إلى تيسير التعلم والفهم للمنشأة وعملياتها بما يمكنها من تحديد العمليات الرئيسية التي تحتاج إلى تحسين والبحث عن الحلول الملائمة ومدي قابليتها للتطبيق ، وذلك من أجل تحسين الأداء والقدرة الإنتاجية للمنشأة . ويتفق ذلك مع تعريف (افندي ، ٢٠٠٢) حيث ينظر إلى القياس المرجعي على أنه عملية التعرف والتعلم من أفضل التطبيقات من أجل التحسين المستمر. وتشير دراسة (Kozak,2004) إلى القياس المرجعي على أنه عملية تعتمد على إجراء المقارنة المستمرة بشكل منتظم بما يمكن من قياس ومقارن أداء المنظمة بأداء المنظمات الرائدة بالشكل الذي يمكن من تحسين أدائها . ويتفق ذلك مع تعريف (Moffett , et al,2008) حيث يعرف القياس المرجعي بأنه عملية منظمة تسمح بالتحسين المستمر للمنظمة من خلال تبني ممارسات المنظمات الرائدة .

ومن ناحية أخرى يري كل من (عبد المنعم ، ٢٠١٠ ؛ بابكر ، ٢٠١٨ ؛ الهجان ، ٢٠١٧) ان تحديد مفهوم القياس المرجعي يعتمد على تجميع لثلاثة مفاهيم وهي:القياس المرجعي Benchmarking، التعلم المرجعي Bench learning، والعمل المرجعي Bench action فالقياس المرجعي هو طريقة قياس استراتيجيّة وأداء المنشأة محل الدراسة مع المنشآت الأفضل في المجال، سواء داخل أو خارج الصناعة، ويمثل الخطوة الأولى لإنجاز التحسينات المطلوبة. أما التعلم المرجعي فهو تحديد وتبني أفضل الممارسات بفضل جهود القياس المرجعي بهدف تحسين الأداء، ويمثل الخطوة الثانية في مجال التحسين. وتتمثل الخطوة الثالثة والاختيرة في العمل المرجعي فهو بمثابة التنفيذ الفعلي للعملية للوصول إلى مستوى التحسين المطلوب . ويعرف (مهلهل والبكوري ، ٢٠١٨) أسلوب القياس المرجعي على أنه أداة المحاسبة الإدارية لتحديد ما إذا كان أداء عمليات وأنشطة الشركة مكافئ لأفضل الممارسات أم لا، مع توفير اقتراحات التحسين والتطوير اللازمة.

ومن خلال استقراء التعريفات السابقة يمكن للباحث استنباط تعريف للقياس المرجعي بما يتفق مع اهداف الدراسة على أنه " أسلوب لتحسين الأداء يعتمد على اجراء المقارنة المستمرة والمنتظمة لمؤشرات الأداء المالية وغير المالية ، مع مؤشرات الأداء الخاصة بالمنشآت المتميزة في مجال الصناعة ، إضافة إلى امكانية المقارنة الداخلية ، وذلك بهدف التحسين المستمر في أداء المنشأة وبالتالي تعزيز الميزة التنافسية المستدامة" .

٣-٢-٢ الفلسفة الأساسية للقياس المرجعي

ظهر مفهوم القياس المرجعي Benchmarking كأداة لتحسين الأداء، حيث بدأت الشركات اليابانية باستخدام القياس المرجعي ثم تبعتها الشركات الأميركية بعد أن أثبت نجاحه في الشركات اليابانية ، ويهدف إلى تحديد الممارسات الأفضل التي يمكن تبنيها وتطبيقها من قبل المنشأة بغرض تحسين الأداء المستقبلي لمنشآت الأعمال ومن ثم تعزيز الميزة التنافسية لها. (سالم ، ٢٠١٥ ؛ مهلهل والبكوري ، ٢٠١٨ ؛ فودة واخرون ، ٢٠٢١ ; Mann ,et al,2019) وتسند فلسفة القياس المرجعي على فكرة اساسية مؤداها التعرف على أعلى مقاييس " معايير التفوق" والتعرف على تجارب الآخرين ومحاولة تطبيق طرق مماثلة لتحسين أداء المنشأة، مع الأخذ في الاعتبار أنه لا يتم تقليد هذه الأفكار وإنما يتم دراستها وتفهمها ومحاولة الاستفادة منها، والقيام بعمل التحسينات الضرورية واللازمة للتوصل معايير التفوق. ويوجد مجموعة من المقاييس التي يستند إليها القياس المرجعي ومنها : مقاييس داخلية ، مقاييس

تنافسية ، مقاييس وظيفية للصناعة ، مقاييس عامة العملية او شاملة ، مقاييس للعمليات ، والمقاييس الاستراتيجية (القاضي ، ٢٠٠٢ ؛ الهجان ، ٢٠١٧ ، ؛ Anuatti et al 2009) ويستند تطبيق القياس المرجعي إلى عدة مقومات ومنها : (سيد ، ٢٠١٠ ؛ اللافي ، ٢٠١٨ ، McGaughey,2002 ؛ فودة واخرون ، ٢٠٢١ ؛ اللافي ، ٢٠١٨)

١- تطبيق أسلوب القياس المرجعي يجب أن يتم في ضوء الموارد المتاحة والوقت الكافي ومستوى الخبرة.

٢- ضرورة أن تكون عملية القياس المرجعي عملية مستمرة ومنتظمة حيث لا تظل أفضل الممارسات ثابتة بل إنها تتغير بمرور الوقت كما يتغير أداء المؤسسة ، وبالتالي يجب مراجعة المعايير لتعكس التغييرات الداخلية والمشهد التنافسي .

٣- أن تقوم الإدارة بتوصيل رؤيتها وأهدافها واستراتيجيتها إلى كافة المستويات في المنشأة.

٤- دراسة وبحث عملية وضع المقاييس المرجعية، واختيار الشركاء في عملية القياس المرجعي

٥- يجب على الشركات أن تقارن نفسها بالأداء الأفضل أينما وجدت، فيمكن استخدام المنافسين أو الوحدات التنظيمية داخل المنظمة أو أي كيان آخر يعتقد أنه يقدم أفضل الممارسات

٦- تطوير مجموعة متوازنة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية، الكمية والوصفية.

٧- يجب الأخذ في الاعتبار وجود أشياء كثيرة يجب أن تكون مرجعية (المنتجات والخدمات والعمليات والأنشطة) حيث يمكن لأي واحد من هؤلاء أن يساهم في نجاح أو فشل المنظمة .

٨- يجب أن تنعكس تكلفة استخدام أسلوب القياس المرجعي على أداء المنشأة في شكل عائد ملموس، كجذب عملاء جدد، وزيادة الحصة السوقية، وزيادة الأرباح .

٩- يجب توفير الدعم والتأييد من قبل الإدارة العليا.

١٠- يجب توفير الوقت الكافي لعمليات التخطيط والتدريب الفعال للعاملين بغرض تنمية أداء وسلوك العاملين، وفهم الجوانب والأبعاد المتعلقة بعملية القياس المرجعي.

١١- يجب الأخذ في الاعتبار ان النجاح شيء نسبي ، لذلك يجب على المنظمة أن تصمم جهودها وفقاً لهدف التحسين الخاص بها ، سواء كان ذلك (لتكون الأفضل في العالم) أو (لتكون الأفضل في مجال أكثر تحدياً ضيقاً - وربما قطاع صغير من السوق)

٣-٢-٣ خطوات تطبيق القياس المرجعي يمكن تحديد الخطوات الأساسية لتطبيق

برنامج القياس المرجعي في الآتي: (بابكر ، ٢٠١٨ ، ؛ Cheng et al 2001,P307)

١- الدراسة الداخلية والتحليل التنافسي المبدئي.

٢- تشكيل فريق عمل القياس المرجعي .

- ٣- تحديد واختيار الشركاء في عملية القياس المرجعي.
 - ٤- جمع وتحليل المعلومات عن الشركاء في عملية القياس المرجعي.
 - ٥- قياس وتحديد فجوة الأداء .
 - ٦- تحديد أسباب فجوة الأداء واستخلاص النتائج وتوصيلها للإدارة.
 - ٧- تقييم برنامج القياس المرجعي.
- ٣-٢-٤ أهم الاختلافات بين القياس المرجعي ومنشور الأداء : من خلال تناول الاطار الفكري لكل من منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء يمكن للباحث توضيح أهم نقاط الاختلاف بينهما كما في الجدول التالي :

جدول (٢) يوضح أهم نقاط الاختلاف بين منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء :

منشور الأداء	القياس المرجعي للأداء
أداة قياس وتقييم أداء المنشأة	أداة تشخيص وتحسين مستمر للأداء
يركز على المقارنة مع المستهدف.	يمكن استخدامه في وضع مستهدفات الأداء.
يعتمد في تحسن الأداء بشكل اكبر على النظرة الداخلية .	يعتمد في تحسين الأداء على النظرة الخارجية ، بالإضافة إلى النظرة الداخلية.
يوفر معلومات عن انحرافات الأداء الفعلي عن الأداء المستهدف .	يوفر معلومات عن انحرافات الأداء الفعلي عن أداء أفضل المنافسين .
يوفر معلومات تغذية عكسية داخلية.	يوفر معلومات تغذية عكسية خارجية.

(اعداد الباحث)

٤/ المبحث الرابع اطار المقترح للتكامل بين منشور الأداء والقياس

المرجعي للأداء ودورة في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة :

يتناول الباحث في هذا الجزء الإطار الفكري للميزة التنافسية المستدامة مع تقديم إطار للتكامل بين منشور الأداء والقياس المرجعي كما يلي :

١/٤ الاطار الفكري لتعزيز الميزة التنافسية المستدامة في منظمات الأعمال : تعيش منظمات الأعمال اليوم عالماً مختلفاً عن العالم الذي عاشته منذ عقوداً طويلة ماضية نتيجة الانفتاح الاقتصادي ، حيث تتسم بيئة الأعمال المعاصرة بمجموعة من الخصائص ومن أهمها

ثورة تكنولوجيا التصنيع والنقل والاتصالات والمعلومات ، الأمر الذي أدى إلى ظهور ما يسمى "بالعولمة " ، فلم يعد من الممكن أن يفكر قادة المنظمة بمعزل عما يجري في العالم ، الأمر الذي يستلزم على منظمات الأعمال السعي المستمر نحو البحث عن أساليب تمكنها على تحقيق ميزة تنافسية والعمل على استمراريتها ، ولهذا السبب أصبح مفهوم الميزة التنافسية المستدامة يحتل مكانة هامة في الكثير من الأدبيات حيث تعتبر الميزة التنافسية المستدامة السبيل الوحيد الذي يضمن للمؤسسة البقاء في ساحة المنافسة . (شاهين ، ٢٠١٨ ؛ عيفي ، ٢٠١٨ ، ؛ sitawati et al,2015 ؛ gomes & romao ,2019 ؛ ، 2017 ، Guimaraes et al) ونظراً للأهمية التي تحظى به الميزة التنافسية المستدامة فيتم تناولها من خلال النقاط الرئيسية التالية :

١/١/٤ مفهوم الميزة التنافسية المستدامة:

ينطلق مفهوم الميزة التنافسية المستدامة أساساً من مفهوم الميزة التنافسية مع إضافة عامل الزمن المستقبلي ولذا يجب التعرف على المقصود بالميزة التنافسية ، وتعرف الميزة التنافسية بأنها الخاصية التي تميز المنشأة عن غيرها من المنشآت المنافسة ، وتحقق لهذه المنشأة موقفاً قوياً تجاه الاطراف المختلفة (محاريق ، ٢٠١٧) ، ويعرفها (gomes&romao,2019) بأنها قدرة المنظمة على تنفيذ مجموعة الخطوات اللازمة لتحقيق تكاليف أقل من المنافسين ، وخلق قيمة أفضل للعملاء ، ويشير (Jeong,et al 2019) إلى الميزة التنافسية على أنها القدرة على تحقيق أداء أكبر من منافسيهم .

وفي هذا السياق يشير (سيد ، ٢٠١٠ (ب)) إلى ضرورة التفرقة بين مستويين من التميز التنافسي :

- ١- منشآت ذات ميزة تنافسية نسبية : وهو مفهوم يتحقق عندما يكون نجاح تنفيذ استراتيجية المنشأة غير متزامن مع نجاح تنفيذ استراتيجيات المنافسين الحاليين والمتوقعين
 - ٢- منشآت ذات ميزة تنافسية نسبية : وهو مفهوم يتحقق عندما يكون نجاح تنفيذ استراتيجية المنشأة غير متزامن مع نجاح تنفيذ استراتيجيات المنافسين الحاليين والمتوقعين وفي نفس الوقت لا تمتلك المنشأة المنافسة القدرة على مضاعفة المنافع الناتجة عن تنفيذ استراتيجيتهم.
- ويري (Hitt ,et al,2000) أن الميزة التنافسية المستدامة تحدث عندما تتبنى المنشآت استراتيجية لا ينفذ المنافسون مثلها في ذات الوقت . ويعرف (محمد ، ٢٠١٥) الميزة التنافسية المستدامة على أنها: قدرة المنظمة على تقديم سلع وخدمات متميزة على المنافسين بصفة دائمة ومستمرة وهو ما يجعلها في موقع متميز مقارنة بمنافسيها . ومن خلال

استعراض التعريفات السابقة يمكن للباحث تعريف الميزة التنافسية المستدامة بأنها " قدرة المنظمة على تقديم منتجات متميزة بصورة مستمرة مقارنة بالمنافسين وبطريقة لا يمكن للمنافسين تنفيذها في ذات الوقت " .

٢/١/٤ أبعاد وخصائص الميزة التنافسية المستدامة : تشير الدراسات إلى وجود مجموعة من الأبعاد الرئيسية لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة تتمثل في (محاريق ، ٢٠١٧ ؛ العربي ، ٢٠١٠ ؛ عفيفي ، ٢٠١٨ ؛ المخلافي ، ٢٠١٨ ، عساف والغايش، ٢٠٢١ ؛ معوض، سيد ومحمد، ٢٠٢١)

١. **التكلفة** : تعتبر التكاليف العامل الحاسم في استمرار وبقاء المنظمات ، ولذا تسعى المنظمة لتحقيق ميزة تنافسية من خلال خفض تكاليف الإنتاج والتسويق مقارنة بالمنظمات المنافسة.

٢. **الجودة** : تعتبر الجودة من المزايا التنافسية المهمة وتشير إلى القدرة على الأداء بصورة صحيحة وتقديم منتجات تتلاءم مع احتياجات العملاء

٣. **الإبداع** : ويعني البراعة في خلق منهج جديد للأشياء ، وإيجاد الحلول الفريدة للمشكلات ويعتبر مطلب رئيسي وعنصر هام في بيئة العمل المعاصرة.

٤. **المرونة** : وتعني القدرة على الاستجابة السريعة للتغيرات التي تحدث في احتياجات ومتطلبات العملاء.

٥. **التميز** : ويعني القدرة على تقديم صفات خاصة في السلعة أو الخدمة تجعل العميل يدرك أنها أكثر ملائمة مقارنة بسلعة أو خدمة مقدمة من مؤسسة أخرى منافسة.

ويشير (السيد ، ٢٠١٠ ب) إلى وجود مجموعة من الأسس التي تقوم عليها الميزة التنافسية وهي: الميزة تنافسية وليست نسبية موروثة ، الابتكار هو مصدر الميزة التنافسية وليس توافر عوامل الإنتاج ، لقطاع الصناعة أهمية اكبر من الصناعة نفسها ، وتشجيع التنافس .

ويشير كلا من (الفاضل والنعمي، ٢٠١٨ ؛ محاريق ، ٢٠١٧ ؛ Day & Wensley,1988) إلى وجود مصدران للميزة التنافسية يتمثلان في المهارات المتميزة (كالمعرفة الفنية، القدرات والذكاء) والموارد المتميزة (كالموارد المالية، طاقة إنتاجية ممتازة... الخ) .

٣/١/٤ **استراتيجيات ومقومات الميزة التنافسية المستدامة** : يمكن لأي منظمة ان تحقق الميزة التنافسية بطرق عديدة ولكن أهم هذه الطرق هي : (Hamdy , 2018 Tony,2008)

١- ريادة التكلفة : يعتمد هذا النوع من الميزة التنافسية على محاولة تقديم منتجات بتكلفة منخفضة مقارنة بالمنافسين .

٢- التميز : يعتمد هذا النوع من الميزة على قدرة المؤسسة علي تقديم منتج متميز وفريد ولها قيمة مرتفعة من وجهة نظر العملاء .

٣- التركيز : وهي استراتيجية تنافسية موجهة إلى قطاع محدود من السوق المستهدف ، أو إلى مجموعة معينة من العملاء دون غيرهم ، وذلك بدلاً من التعامل مع السوق ككل . وتسعى المنظمة التي تتبع هذه الاستراتيجية إلى الاستفادة من ميزة تنافسية في قطاع السوق المستهدف من خلال تقديم منتجات ذات أسعار أقل من المنافسين بسبب التركيز على ريادة التكلفة ، أو من خلال تقديم منتجات متميزة بسبب التركيز على التميز.

٤/١/٤ مقومات بناء الميزة التنافسية المستدامة : توجد ثلاث مقومات اساسية تتوقف عليها الميزة التنافسية للمؤسسة وهي : (محمد، ٢٠١٥؛ خليل ، ١٩٩٨)

١- اسس التنافس : حيث أن بناء الميزة التنافسية واستدامتها في الأسواق يتطلب توفر مجموعة من الأصول والمهارات التنافسية .

٢- ميدان التنافس : تحديد المنتجات والأسواق المستهدفة التي يتم التنافس بها ، بمعنى توظيف أصول ومهارات المنظمة في المكان المناسب والمنتجات المناسبة .

٣- طريقة التنافس : تحديد الاستراتيجية التي تتبناها المؤسسة .

ويرى (السيد ، ٢٠٠٤) أن جودة الميزة التنافسية تعتمد علي ثلاث متغيرات أساسية هي :

١- مصدر الميزة التنافسية: سواء أكانت في تقليل التكلفة أو تمييز المنتج

٢- عدد مصادر الميزة التنافسية المملوكة للمنظمة: فكلما تعددت مصادر الميزة التنافسية للمنظمة كلما صعب على المنافسين تحييدها أو التغلب عليها.

٣- درجة الإبقاء على الميزة التنافسية: فكلما كانت المنظمة ذات رؤية مستقبلية لمحددات الميزة التنافسية في ضوء سعيها الدؤوب نحو تطوير الميزة التنافسية الحالية أو إيجاد.

ويمكن توضيح عناصر الميزة التنافسية المستدامة من خلال الشكل التالي :

رسم (١) توضح عناصر الميزة التنافسية المستدامة :



(Day & Wensley,1988)

٢-٤ الدور الاستراتيجي لكل من منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة : تهدف منظمات الأعمال إلى تحقيق أداء أعلى مقارنة مع المنافسين ، ويتطلب ذلك توفير مقاييس أداء مالية وغير مالية داخلية وخارجية لفهم أداء المنظمة . ويوضح الباحث في الجزء التالي دور كل من منشور الأداء والقياس المرجعي في تعزيز الميزة التنافسية كما يلي :

٢-٤-١ منشور الأداء وتعزيز الميزة التنافسية المستدامة : يحقق تطبيق منشور الأداء مجموعة من المزايا التي تساعد في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ومنها :

١- توفير اطار متعدد الأبعاد (خمس ابعاد) يساعد في توضيح جميع المجالات التي تؤثر على أداء المنظمة.(Neely&Adams,2000;Najmi et al , 2012,)

٢- يمكن تطبيقه في المنظمات الهادفة للربح وغير الهادفة للربح (Neely,et al 2001)
٣- يوفر مقاييس لقياس درجة رضا أصحاب المصلحة الجدد مثل العاملين و الموردين وغيرهم ممن يتم إهمالهم عند بناء مقاييس الأداء الأخرى (Striteska ,2012 & Spickova)

٤- يأخذ في الاعتبار مساهمة أصحاب المصلحة في الأداء : حيث يفصل منشور الأداء بين رضا أصحاب المصلحة و مساهمة أصحاب المصلحة (Abidi & Kirstin,2015)
٥- يوفر صورة متوازنة عن المنظمة من خلال الدمج بين مقاييس الأداء المالي وغير المالي (Abidi & Kirstin ,2015)

٦- يوضح علاقة السببية في قياس الأداء حيث يوضح العلاقة بين المدخلات(القدرات ومساهمة أصحاب المصلحة)، والعمليات، والمخرجات(رضا اصحاب المصالح) (Abidi & Kirstin,2015)

٢-٢-٤ القياس المرجعي وتعزيز الميزة التنافسية المستدامة : يحقق تطبيق القياس المرجعي للأداء مجموعة من المزايا التي تساعد في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ومنها :
١- يضيف القياس المرجعي قيمة للمنشأة من خلال : تركيز المنشأة على فجوة الأداء الأساسية ، الحصول على أفكار من المنشآت الخارجية وتحديد فرص التحسين ، تحفيز الإدارة التنفيذية إلى التحرك نحو الأمام، ووضع أفكار التحسين (عبد المنعم ، ٢٠١٠ ؛ فودة واخرون ، ٢٠٢١)

- ٢- القياس المرجعي يحقق هدف إدارة الجودة والمتمثل في تحسين الجودة . (الهجان ، ٢٠١٧)
- ٣- أن أسلوب القياس المقارن يصلح للتطبيق في المنظمات الخدمية بنفس قدر صلاحيته للإنتاجية. (فتحي وآخرون ، ٢٠١٤)
- ٤- أن القياس المقارن لا يركز على مخرجات المنظمة فحسب بل يتعداها إلى العمليات والمعالجات ذاتها. (فتحي وآخرون ، ٢٠١٤)
- ٥- إن القياس المرجعي يعد أسلوب متميز وعلى درجة عالية من الكفاءة في خفض التكاليف، حيث أنه يوفر الكثير من الوقت والجهد والمال نتيجة تجنب الأخطاء التي وقعت بها المنشآت الأخرى أو تجنب تصميم أسلوب أثبت فشله من واقع تجارب الآخرين. (اللافي ، ٢٠١٨)
- ٦- يساعد في تحسين الأداء من خلال التعرف على أفضل الممارسات وتحديد فجوة الأداء ، ووضع أهداف وخطط التحسين المستمر على جميع مستويات المنشأة (Moffett et al,2008; McGaughey,2002)
- ٣-٤ قصور كل من منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة والدور الاستراتيجي للتكامل في معالجة تلك القصور .
- أ. من خلال استقراء الفكر المحاسبي المتعلق بمنشور الأداء وتعزيز الميزة التنافسية ، يتضح لدي الباحث ان منشور الأداء يعاني من انتقادين اساسيين في مجال تعزيز الميزة التنافسية وهما :
- ١- يركز على قياس الأداء أكثر من التركيز على تحسين الأداء : حيث يركز على توفير مقاييس لخمس جوانب وهما القيمة المقدمة لأصحاب المصالح ، مساهمة أصحاب المصالح ، الاستراتيجيات ، العمليات ، والقدرات
- ٢- يركز بشكل أكبر على النظرة الداخلية ، ويركز على مقارنة الأداء الفعلي بالمستهدف.
- ب. من خلال استقراء الفكر المحاسبي المتعلق بالقياس المرجعي للأداء وتعزيز الميزة التنافسية ، يتضح لدي الباحث ان القياس المرجعي يعاني من انتقاد اساسي في مجال تعزيز الميزة التنافسية وهو أنه يركز على مقارنة الأرقام أكثر من تركيزه على تقييم أداء المنشأة.

ج. يري الباحث ان الانتقادات المقدمة لمنشور الأداء يمكن معالجتها من خلال القياس المرجعي للأداء حيث يركز على تحسين الأداء ومقارنة الأداء الفعلي للمنشأة بأداء افضل المنافسين اعتمادا على وجه نظرة خارجية وداخلية.

د. يري الباحث ان الانتقادات المقدمة للقياس المرجعي يمكن معالجتها من خلال منشور الأداء حيث يركز على قياس الأداء لخمس جوانب وهما القيمة المقدمة لأصحاب المصالح ، مساهمة أصحاب المصالح ، الاستراتيجيات ، العمليات ، والقدرات.

٢/٤ الاطار المقترح للتكامل بين منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء في منظمات

الأعمال :

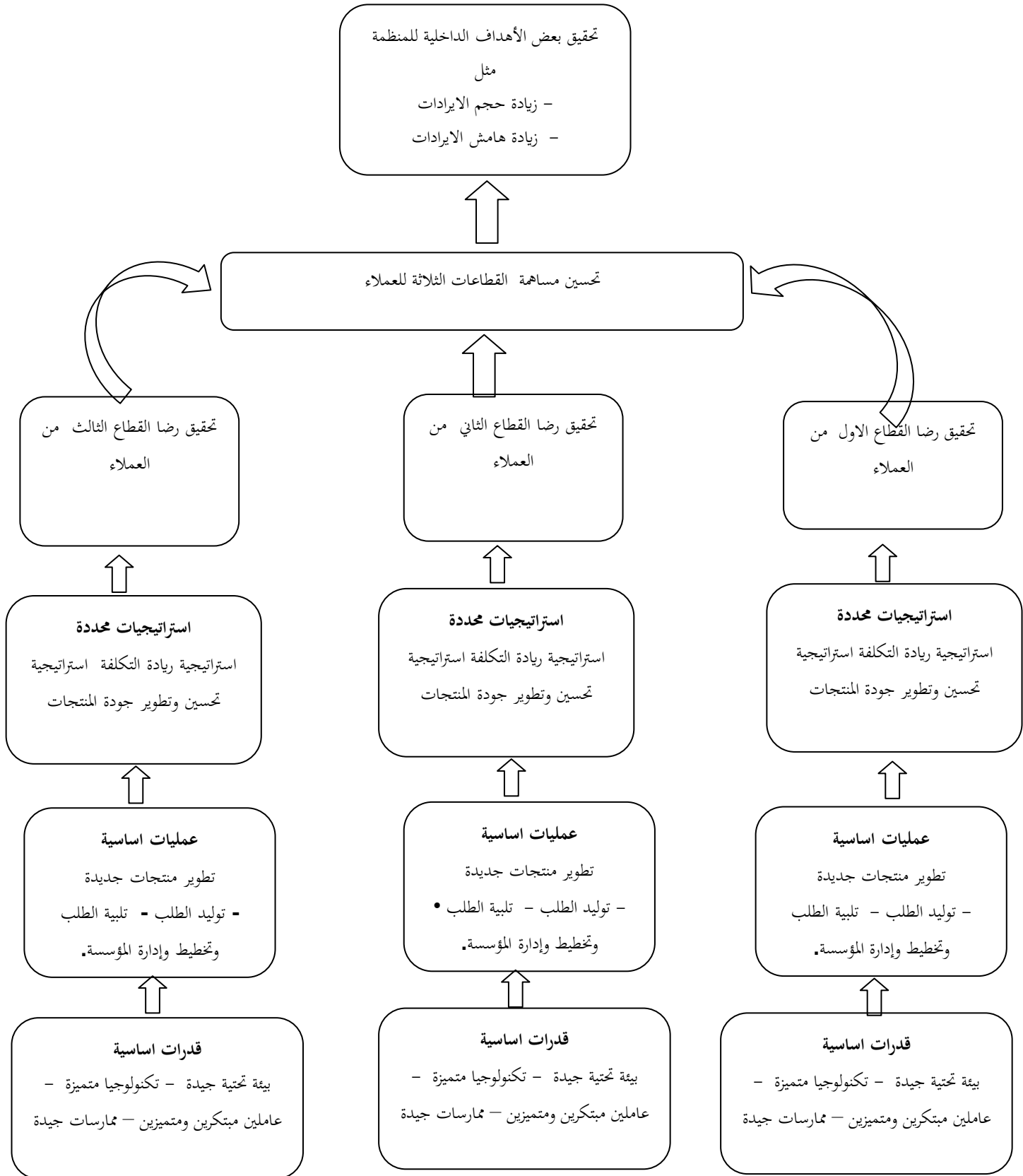
أولا استخدام منشور الأداء في الدراسة الداخلية والتحليل التنافسي المبدئي : ويمكن تطبيق ذلك من خلال مجموعة من الخطوات الفرعية :

١/٢/٤ الخطوة الأولى اعداد خريطة النجاح الخاصة بالمنظمة: يبدأ بناء منشور الأداء بعقد سلسلة من جلسات العصف الذهني بهدف إنشاء خريطة النجاح للمنظمة ويتم ذلك من خلال محورين:

- أ- المحور الأول : اعداد خريطة نجاح لكل صاحب مصلحة بصورة منفردة : وفي هذه المرحلة يتم تحديد ما يحتاجه اصحاب المصالح الرئيسيين مثل (العملاء والعاملين والمساهمين والموردين وغيرهم) وكيف يتم تلبية متطلباتهم من خلال استراتيجيات وعمليات وقدرات المنظمة . ويتم ذلك من خلال مجموعة من الخطوات الفرعية وهي :
- تهدف الجولة الأولى من ورش العمل إلي التعرف على أصحاب المصلحة الأساسيين بالمنشأة وما هي متطلباتهم وإسهامهم في المنظمة في نفس الوقت ؟ .
- يتم أخذ مخرجات الجولة الأولى من ورش العمل كمدخلات في الجولة الثانية ، حيث يتم تحديد الاستراتيجيات والعمليات والقدرات التي ستحتاج إليها المنظمة من أجل تلبية احتياجات كل فئة من أصحاب المصلحة.
- الاستمرار في تكرار إنشاء خريطة نجاح لتحديد الاستراتيجيات والعمليات والقدرات المناسبة لكل صاحب مصلحة على حدة .

فعلى سبيل المثال عند بناء خريطة نجاح للعملاء كصاحب مصلحة ، يتم أولا تقسيم العملاء إلى فئات وتحديد ما تطلبه كل فئة وما تقدمه للمنظمة ، ثم يتم تحديد الاستراتيجيات والعمليات والقدرات لكل قطاع من العملاء ، ويمكن توضيح خريطة النجاح للعملاء كما يلي :

رسمه (٢) توضح خريطة النجاح للعملاء



المصدر (Neely&Adams,2003) بتصريف من الباحث)

ب- المحور الثاني : اعداد خريطة نجاح للمنظمة ككل : من المتوقع وجود بعض التكرار داخل خرائط النجاح الفرعية ، ويمكن انشاء خريطة نجاح للمنظمة ككل من خلال الخطوات التالية :

- تحديد من هم أصحاب المصلحة الرئيسيون ، وماذا يريدون ويحتاجون ، وماذا نريد ونحتاج منهم؟
- تحديد ما هي الاستراتيجيات التي يجب وضعها لتلبية هذه المجموعات من الاحتياجات ؟
- تحديد ما هي العمليات الهامة التي نحتاجها لتنفيذ هذه الاستراتيجيات؟
- تحديد ما هي القدرات التي نحتاجها لتشغيل العمليات وتحسينها؟ وتساعد خريطة نجاح المنظمة ككل في تحديد ما يجب على المنظمة القيام به لتحقيق أهدافها الشاملة المتمثلة في " زيادة حجم الإيرادات ، تحسين جودة الإيرادات ، وتحسين كفاءة التكلفة واستخدام الموارد بأكبر قدر ممكن من الكفاءة " فهي تعكس المحاور الاستراتيجية للمنظمة والأنشطة التي يتم تنفيذها داخل الشركة .

جدول (٣) يوضح أصحاب المصالح والقيمة المقدمة من المنشأة ومساهماتهم في تحقيق أهداف المنشأة

القيمة المقدمة للمنشأة	أصحاب المصالح	القيمة المستلمة من المنشأة
رأس المال الذي تستخدمه المنشأة لخلق القيمة ، والرغبة في تحمل المخاطر	حاملي الأسهم	توزيعات الارباح ، الزيادة في سعر السهم ، العائد على رأس المال العامل، عائد اعلى من الفرصة البديلة ، الأسهم المجانية ، والخصم على منتجات الشركة .
إيرادات المبيعات ، الحصة السوقية ، ربحية العميل ، تأثير العميل ، دورة حياة قيمة العميل	العملاء	تقديم منتجات تشبع رغباته وتحقق طموحاته ، سعر يتناسب مع التوقعات ، الكمية الكافية لتلبية الطلب ، الجودة المطلوبة ، التسليم في الوقت المتوقع ، توافر قنوات التوزيع ، وتوفير خدمات ما بعد البيع .
الالتزام، الابتكار، الوقت، المهارات المميزة ، الخبرات والقدرات ، والمعرفة مما يساعد على تقديم منتجات وخدمات متميزة	العاملين	المرتبات ، المكافآت والحوافز ، العلاوات، التدريب المستمر ، الرعاية الاجتماعية ، الرعاية الصحية ، توفير الأمان في بيئة العمل ، والأمن الوظيفي .
تقديم منتجات تشبع رغباته وطموحاته المنشأة ، سعر مناسب ، توفير الكمية المطلوبة ، الجودة المطلوبة ، التسليم في الوقت المتوقع ، وتوفير خدمات ما بعد البيع	الموردين	سعر مناسب للمواد والخدمات ، السداد في الوقت المحدد ، التعامل طويل الأجل ، الدعم الفني من قبل الشركة ، والدعم المالي من قبل الشركة .

توفير المساعدات المالية، تطوير إجراءات الخدمات الحكومية، تخفيض سعر الفائدة على القروض، الانفاق على البنية التحتية ، توفير عناصر الانتاج بأسعار ملائمة، استقرار التشريعات ، الاعفاءات الضريبية	المجتمع	دفع الضرائب ، الاشتراك في القروض التي تقدمها الحكومة ، الوفاء بالمعايير التنظيمية ، تحسين مستوى معيشة الأفراد ، تخفيض البطالة ، الاهتمام بالبعد البيئي ، مشاركة المجتمع المحلي .
---	---------	--

المصدر (اعداد الباحث)

٢/٤ الخطوة الثانية : تحديد الأسئلة التي يتم الاجابة عنها أثناء مراجعة الأداء : بعد

الانتهاء من الخطوة الأولى والمتعلقة بإنشاء خريطة النجاح ، يبدأ مجلس الإدارة في تحديد الأسئلة التي يجب طرحها اثناء مراجعة الأداء ، والتي تمكن من تقييم ما إذا كان العمل يسير وفقا لخريطة النجاح أم لا، ويتم تحديد البيانات التي ينبغي الوصول إليها من أجل الإجابة على تلك الأسئلة .

جدول (٤) يوضح امثلة الاسئلة التي يتم الاجابة عنها أثناء مراجعة الأداء

اصحاب المصالح	المساهمين	العملاء	العاملين	السلطات التنفيذية
رضا اصحاب المصالح	هل نحن ذاهبون لتحقيق هدف الأهداف المحددة لهذا العام؟	كيف يشعر عملاؤنا؟	كيف يشعر العاملين؟	هل نحن قادرون على تلبية جميع المتطلبات الخارجية ؟
الاستراتيجيات	هل جميع استراتيجياتنا تعمل على تمكيننا من تحقيق الأهداف المحددة ؟	هل استراتيجيات حجم إيراداتنا والجودة تعمل؟	هل استراتيجيات إدارة العاملين تعمل ؟	هل استراتيجيات الالتزام تعمل؟
العمليات	هل العمليات القائمة تدعم استراتيجية إدارة التكاليف لدي المنظمة؟	هل العمليات القائمة تدعم استراتيجيات حجم الإيرادات والجودة لدي المنظمة ؟	هل العمليات القائمة تدعم استراتيجية العاملين لدي المنظمة ؟	هل العمليات القائمة تدعم الالتزام الحالي والمستقبلي؟
القدرات	هل لدينا القدرات اللازمة لاستغلال الكفاءات من خلال التكنولوجيا؟	هل لدينا عروض المنتجات المناسبة والقدرة على النمو المستدام ؟	هل لدينا القدرات اللازمة لدعم استراتيجية العاملين على المدى القصير	هل لدينا القدرة على التأثير في التشريعات المستقبلية؟

مساهمة اصحاب المصالح	هل يقدم المساهمين قيمة تساعد في تحقيق أهداف المنظمة ؟	هل يقدم العملاء قيمة تساعد في تحقيق أهداف المنظمة ؟	هل يقدم العاملين قيمة تساعد في تحقيق أهداف المنظمة ؟	هل يقدم السلطات التنفيذية قيمة تساعد في تحقيق أهداف المنظمة ؟
----------------------	---	---	--	---

Neely,et al , 2001

٣/٤ الخطوة الثالثة : تحديد مقاييس الأداء المناسبة : بعد تحديد الأسئلة التي يجب طرحها اثناء مراجعة الأداء ، يتم تحديد مقاييس الأداء المناسبة للمنظمة ، فبمجرد تحديد الأسئلة الصحيحة ، يصبح من السهل نسبياً التفكير فيما يجب قياسه ، ويمكن عرض مقترح لمقاييس الأداء كما يلي :

١/٣/٢/٤ أولاً مقاييس الجانب الأول والخامس المتعلقين برضا مساهمة اصحاب المصالح : (يقتصر الباحث على مجموعتان فقط من أصحاب المصالح للاسترشاد)^١
 أولاً مقاييس الأداء للعملاء :

- أ. مقاييس رضا العملاء
 - التسليم في الوقت المتوقع من قبل العملاء = عدد الطلبات المسلمة في الوقت المتوقع من قبل العميل / اجمالي عدد الطلبات .
 - توفير الكمية المطلوبة من قبل العميل = الكمية المقدمة للعميل / اجمالي الكمية المطلوبة للعميل .
 - توافر قنوات التوزيع = عدد الطلبات التي تم تسليمها في المكان المناسب / إجمالي عدد الطلبات تقديم الحلول (الرد على الشكاوي) = عدد المشاكل التي تم حلها / إجمالي المشاكل التي تقدم بها العملاء بعد الشراء .
 - التواصل مع العميل (الاستفسارات)= وقت الانتظار على جهاز الإجابة
 - الجودة المطلوبة (مؤشر تكاليف الضمان) = تكلفة مصاريف الضمان / إجمالي تكاليف المنظمة
 - تقديم منتجات تشبع رغباته وتحقق طموحاته = عدد الطلبات المقبولة / إجمالي عدد الطلبات المقدمة
 - ابتكار منتجات جديدة = عدد المنتجات الجديدة / إجمالي عدد المنتجات

^١ يجب وضع مقاييس لرضا ومساهمة أهم اصحاب المصالح مثل العملاء والعاملين والمساهمين والموردين والمجتمع وغيرهم

ب) مقاييس مساهمة العملاء

- ربحية العميل (يفضل استخدام نظم قياس التكاليف الحديثة في تحديد ربحية العميل)
- تأثير العميل على حاملي الأسهم = عدد العملاء حاملي الأسهم / إجمالي حاملي الأسهم
- مقاييس تردد الشراء = عدد أوامر البيع / إجمالي عدد العملاء
- مقاييس التوصية بالشركة = عدد العملاء الجدد المكتسبون من خلال عملاء حاليين / إجمالي عدد العملاء الجدد
- نسبة تطور عدد العملاء = عدد العملاء في العام الحالي / عدد العملاء في العام السابق
- دورة حياة قيمة العميل

ثانياً مقاييس الأداء للعاملين :

أ) مقاييس رضا العاملين

- الرواتب مكافآت وحوافز الأداء مقارنة بالمنافسين
- معدل التغير في الاجور والمكافآت = الاجور والمكافآت في السنة الحالية / إجمالي الاجور والمكافآت سنة الاساس
- التدريب المستمر = نسبة الساعات التي تم قضائها في التدريب / إجمالي الساعات
- توفير الأمان في بيئة العمل = عدد العمال المصابون اثناء العمال / إجمالي عدد العمال
- الرعاية الصحية = حجم الانفاق على الرعاية الصحية / إجمالي التكاليف
- معدل التغير في الرعاية الصحية = حجم الانفاق على الرعاية الصحية في السنة الحالية / حجم الانفاق على الرعاية الصحية في سنة الاساس

- معدل دوران العمالة = عدد تاركي الخدمة / متوسط عدد العمال

ب) مقاييس مساهمة العاملين

- حجم المبيعات لكل عميل = إجمالي مبيعات المنشأة / عدد العاملين
- معدل الالتزام في العمل = عدد ساعات التأخير والغياب / إجمالي عدد ساعات العمال
- الخبرات والمهارات الشخصية = انحراف كفاءة التشغيل للعامل الحالي / انحراف كفاءة التشغيل في سنة الاساس

- تقديم افكار جديدة = عدد الافكار المبتكرة / عدد العاملين

ثانياً مقاييس الجانب الثاني المتعلق بالاستراتيجية : يركز الباحث على استراتيجيات ريادة

التكلفة والتجديد والنمو بغرض الوفاء باحتياجات ومتطلبات اصحاب المصالح

أ) مقاييس مجال استراتيجية ريادة التكلفة^١:

- انحراف السعر = التكلفة الفعلية - الموازنة المرنة
- انحراف الكمية = الموازنة المرنة - التكلفة المحملة
- انحراف الكفاءة = انحراف السعر + انحراف الكمية
- انحراف فعالية الطاقة = التكلفة المحملة - الطاقة المخططة
- انحراف الموازنة = التكلفة الفعلية للموارد الملزمة - التكلفة الموازنة الرئيسية
- انحراف الطاقة = تكلفة الانفاق المخطط للموارد الملزمة - التكاليف المحملة للموارد الملزمة

استراتيجية التجديد والنمو:

- معدل الانفاق على جودة التصميم كنسبة من المبيعات = نفقات التصميم / صافي المبيعات
- معدل التغير في انحرافات التصميم = انحرافات التصميم للعام الحالي / انحرافات التصميم في سنة الأساس
- الانفاق على تطوير المنتجات كنسبة من المبيعات = نفقات البحوث والتطوير / صافي المبيعات
- التغير في الانفاق على تطوير المنتجات = الانفاق على تطوير المنتجات في العام الحالي / الانفاق على تطوير المنتجات في سنة الأساس
- معدل الدخل الناتج من تطوير المنتجات = الدخل الناتج من مبيعات منتجات جديدة / صافي المبيعات
- عدد المنتجات الجديدة = عدد المنتجات الجديدة / عدد المنتجات الكلية بالمنظمة
- التغير في عدد براءات الاختراع = عدد براءات الاختراع في العام الحالي / عدد براءات الاختراع في سنة الأساس

ثالثاً مقاييس الجانب الثالث المتعلق بالعمليات : ويركز على العمليات الحاسمة التي تحتاجها المنظمة لتشغيل وتعزيز هذه الاستراتيجيات وتشمل عمليات تطوير منتجات وخدمات جديدة ، توليد الطلب ، تلبية الطلب ، وتخطيط وإدارة المؤسسة.

- معدل التغير في زمن دورة التشغيل = زمن دورة التشغيل الحالية / زمن دورة التشغيل في فترة الأساس

^١ يمكن الاستعانة بنظام التكاليف على أساس النشاط من منظور الأداء في توفير معلومات عن تلك الانحرافات لمزيد من المعلومات يمكن الرجوع إلى دراسة (شاهين ، ٢٠١٨)

- معدل التغير في متوسط فترة التحصيل للعملاء = متوسط فترة التحصيل من العملاء الحالية / متوسط فترة التحصيل في فترة الاساس
- معدل فعالية زمن التشغيل = زمن تشغيل العمليات التي تخلق قيمة / الزمن الكلي لتشغيل العمليات
- نسبة الانتاج التام في المخازن = كمية الانتاج التام في المخازن / الحجم الكلي للمخزن
- المعدل الكلي لدوران المخزون = صافي المبيعات / متوسط المخزون
- التغير في معدل الفاقد في المواد الأولية = معدل الفاقد في المواد الأولية في السنة الحالية / معدل الفاقد في المواد الأولية في السنة الحالية
- نسبة الاخطاء في كل طلبية شراء مواد خام = كمية المواد الخام المقبولة / إجمالي كمية المواد الخام في الطلبية
- معدل الانتاج التالف = حجم الانتاج التالف / إجمالي حجم الإنتاج
- التغير في معدل الانتاج التالف = معدل الانتاج التالف في السنة الحالية / معدل الانتاج التالف في السنة الحالية
- معدل استغلال الطاقة الانتاجية = كمية الطاقة المستغلة / إجمالي الطاقة المتاحة
- معدل الاعطال غير المخططة = عدد ساعات الصيانة غير المخططة / إجمالي عدد ساعات الصيانة
- الهامش المضاف = سعر المنتج - التكلفة المباشرة
- مقاييس اخري مثل معدل تطور وقت تحريك المواد بين المراكز ، ومعدل تطور وقت اعداد الخلايا الانتاجية
- رابعا مقاييس الجانب الرابع المتعلق بالقدرات : وتشمل مقاييس عن الافراد ، الممارسات ، التكنولوجيا ، والبيئة تحتية .
- نسبة الاستثمار في التكنولوجيا = الاستثمار في التكنولوجيا / إجمالي الاستثمار
- معدل التطور في التكنولوجيا = عدد مرات التطوير التكنولوجي للعام الحالي / عدد مرات التطور التكنولوجي لسنة الأساس
- معدل الانفاق على التطور البحثي = تكلفة البحوث والتطوير / إجمالي تكاليف المنشأة
- معدل تطور النشاط البحثي = النشاط البحثي للعام الحالي / النشاط البحثي لسنة الأساس
- معدل فعالية النشاط البحثي = الأنشطة البحثية المقبولة والمطبقة / إجمالي الأنشطة البحثية

● معدل الانفاق الاستثماري في البيئة التحتية = الانفاق الاستثماري في البيئة التحتية / إجمالي الانفاق الاستثماري

● معدل تغير الانفاق الاستثماري في البيئة التحتية = الانفاق الاستثماري في البيئة التحتية للعامل الحالي / الانفاق الاستثماري في البيئة التحتية في سنة الأساس

● معدل تطور عدد الموردين = عدد الموردين للعام الحالي / عدد الموردين في سنة الأساس

● معدل المبيعات لكل فرد = صافي المبيعات / عدد العاملين

● القيمة المضافة لكل فرد = القيمة المضافة / عدد العاملين

● القيمة المضافة للأصول = القيمة المضافة / صافي الأصول

● معدل الانفاق على التدريب لكل فرد = نفقات التدريب / عدد العاملين

● معدل الموارد متجدد الطاقة = كمية الموارد المتجددة / إجمالي كمية الموارد

● متوسط خبرة الافراد

الخطوة الرابعة : إنشاء ورقة سجل لمقياس الأداء : يتم إنشاء سجل لكل مقياس أداء تم اختياره ، وتتضمن الغرض والمقاييس المستخدمة والأهداف ومصدر البيانات.

ثانيا : استكمال خطوات القياس المرجعي وتشمل مجموعة من الخطوات الفرعية :

- ١- تشكيل فريق عمل القياس المرجعي
- ٢- تحديد واختيار الشركاء في عملية القياس المرجعي
- ٣- جمع وتحليل المعلومات عن الشركاء في عملية القياس المرجعي.
- ٤- قياس وتحديد فجوة الأداء . (يتم مقارنة مقاييس الأداء المستمدة من تطبيق منشور الأداء في الدراسة الداخلية والتحليل التنافسي المبدئي مع مقاييس الأداء لدي المشاركين في المقارنة المرجعية وتحديد فجوة الأداء)
- ٥- تحديد أسباب فجوة الأداء واستخلاص النتائج وتوصيلها للإدارة.
- ٦- تقييم برنامج القياس المرجعي.

المبحث الخامس : الدراسة الميدانية

تناول الجزء النظري من هذه الدراسة الإطار الفكري لكل من منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء ، ثم تناول دور كل منها في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، كما تناول كيفية تكامل كل من منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء .

ويتناول هذا المبحث الدراسة الميدانية من خلال استقراء وتحليل آراء الاكاديميين والمهنيين وذلك بهدف دعم الإطار النظري عن طريق الاستعانة بأسلوب الاستبيان على عينة الدراسة الممثلة في مجموعة من العاملين بمنظمات الأعمال المصرية ، ومجموعة من الاكاديميين بالجامعات المصرية ، لاستنباط دور المعلومات التي يوفرها تكامل منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة في منظمات الأعمال.

ويتناول الباحث في هذا المبحث الدراسة الميدانية التي قام بها لاستكمال الجانب العملي لهذه الدراسة وذلك من خلال النقاط التالية :

٢/٥ فروض الدراسة الميدانية : في ضوء طبيعة مشكلة وأهداف الدراسة يمكن صياغة الفرض الرئيسي في صورته العدمية على النحو التالي " لا يساعد الاطار المقترح لتكامل منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة " ولاختبار هذا الفرض الرئيسي يتم صياغة مجموعة الفروض الفرعية في صورتها العدمية على النحو التالي:

- **الفرض العدمي الأول :** لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- **الفرض العدمي الثاني :** لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- **الفرض العدمي الثالث :** لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب الاستراتيجيات بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- **الفرض العدمي الرابع :** لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب العمليات بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- **الفرض العدمي الخامس :** لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب القدرات بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- **الفرض العدمي السادس :** لا يوجد اختلافا جوهريا في الأهمية النسبية لكل جانب من جوانب الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

٣/٥ : مجتمع وعينة الدراسة : تم توزيع عدد (١٣٥) ويوضح الجدول رقم (١/٧) فئات عينة الدراسة وحجم استمارات الاستقصاء المرسل والمستلمة ، والخاضعة للتحليل الإحصائي.

(جدول ٥) فئات عينة الدراسة وحجم استمارات الاستقصاء المرسل والمستلمة ، والخاضعة للتحليل الإحصائي.

فئات الدراسة	عدد الاستمارات المرسله	عدد الاستمارات المستلمه	عدد القوائم المستبعدة	الاستمارات الصالحة للتحليل الإحصائي	
				عدد	نسبة
أكاديميين	٧٥	٦٣	١	٦٢	٨٢,٦٪
مهنيين	٦٠	٥٠	٥	٤٥	٧٥٪
الإجمالي	١٣٥	١١٣	٦	١٠٧	٧٩,٣٪

ويتضح من الجدول رقم (٥) أن نسبة الاستجابة الكلية لعينة الدراسة بلغت (٧٩,٣٪)

وهي نسبة مقبولة للتحليل الإحصائي

٥/٥ اختبار ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha : تم إجراء اختبار ألفا كرونباخ

Cronbach's Alpha وذلك بهدف اختبار درجة الموثوقية أو الاعتمادية Reliability لقياس مدى الثبات أو الاتساق الداخلي لأسئلة إستمارة الإستقصاء. وتمثل درجة الاعتمادية لإختبار ألفا كرونباخ معامل الثبات الداخلي بين الإجابات الواردة بإستمارة الإستقصاء، وتعد القيمة المقبولة إحصائيا لمعامل ألفا كرونباخ ، بأنها القيمة التي تساوي ٦٠ ٪ فأكثر، أما إذا كانت أقل من ذلك فتعد درجة الثبات أو الإتساق الداخلي لأسئلة إستمارة الإستقصاء ضعيفة ، ومن خلال نتائج التحليل الإحصائي وجد أن قيمة معامل ألفا كرونباخ هي ٨٤,٥٪، أي أنه يمكن الاعتماد على نتائج إستمارة الإستقصاء والاطمئنان إلى مصداقيتها في تحقيق أهداف الدراسة.

٦/٥: الأساليب الإحصائية المستخدمة : لأغراض هذه الدراسة تم استخدام مجموعة من

الأساليب الإحصائية ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) تتمثل في :

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات الاستبيان ، اختبار التوزيع ثنائي الحدين Binoml - لاختبار الفروض (الأول والثاني والثالث والرابع والخامس)

١- اختبار فريدمان Friedman Test : وهو اختبار لا معلمي يستخدم لاختبار درجة

التوافق أو الاختلاف بين آراء العينة ككل حول العبارات ، أي يستخدم لترتيب الأهمية

النسبية للعبارات ، يستخدم في اختبار الفرض السادس

٧/٥ نتائج التحليل الإحصائي واختبارات الفروض فيما يلي يتناول الباحث نتائج التحليل

الإحصائي للدراسة الميدانية واختبار صحة الفروض على النحو التالي :

١/٧/٥ نتائج اختبارات التحليل الإحصائي للفرض الاول

ينص الفرض الاول العدمي على : لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب

ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة "

ويمكن للباحث اختبار مدي صحه هذا الفرض من خلال قياس استجابات عينة الدراسة على الأسئلة من ١ إلى ٥ الواردة في قائمة الاستقصاء وقد تم تطبيق الاختبارات الإحصائية السالفة الذكر كما يلي :

جدول (٩) يوضح نتائج الاختبارات الإحصائية للفرض الأول :

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار التوزيع ثنائي الحدين	
			المجموعات	العدد
توفير معلومات عن درجة رضا أصحاب المصالح الأساسيين بالمنشأة	٤,٢٤	٠,٩٦	الموافقين >3	٩٥
			غير الموافقين ≤3	١٢
وضع قيم مستهدفة موضوعية لمقاييس درجة رضا أصحاب المصالح الأساسيين بالمنشأة	٤,٢٩	١,٠٧	الموافقين >3	٩١
			غير الموافقين ≤3	١٦
توفير مقاييس مرجعية ملائمة عن درجة رضا أصحاب المصالح	٤,٤٨	٠,٧١	الموافقين >3	١٠٠
			غير الموافقين ≤3	٧
توفير معلومات عن فجوة الأداء بين درجة رضا أصحاب المصالح بالمنشأة والمنشآت المشاركة في القياس المرجعي	٤,٣١	١,٠٥	الموافقين >3	٩٢
			غير الموافقين ≤3	١٥
استنباط أفكار من المنشآت المشاركة في القياس المرجعي ووضع أهداف وخطط التحسين المستمر لرضا أصحاب المصالح	٤,٥٦	٠,٥٩	الموافقين >3	١٠٢
			غير الموافقين ≤3	٥

يتضح من الجدول السابق رقم (٩)

١- تشير قيم المتوسطات الحسابية لإجابات عينة الدراسة إلي موافقة معظم أفراد عينة الدراسة علي العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، حيث تراوحت الأوساط الحسابية بين (٤,٤٨ كحد اعلى ، ٤,٢٩ كحد ادني).

٢- جميع الأوساط الحسابية للعبارات أعلي من الوسط الحسابي العام لمقياس ليكرت الخماسي مما يدل ذلك علي رغبة أفراد عينة الدراسة في توفير المعلومات الناتجة عن الإطار المقترح .

٣- انخفاض الانحراف المعياري مما يدل على انخفاض تشتت آراء عينة الدراسة عن الوسط الحسابي.

٤- ان عدد الموافقين اعلى بكثير من عدد غير الموافقين وذلك بالنسبة لجميع العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

٥- قيمة مستوى الدلالة الإحصائية لجميع الفقرات تساوي ٠,٠٠٠ وهي أقل من مستوى المعنوية ٠,٠٥ . وهذا يعني أن جميع العبارات التي تساهم في اختبار الفرض الأول هامة ودالة إحصائيا وتساهم بقدر كبير في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

وبناء على ما سبق يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل أي ان استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة

٢/٧/٥ نتائج اختبارات التحليل الإحصائي للفرض الثاني :

ينص الفرض الثاني العدمي على : لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ويمكن للباحث اختبار مدي صحه هذا الفرض من خلال قياس استجابات عينة الدراسة على الأسئلة من (٦) إلى (١٠) الواردة في قائمة الاستقصاء وقد تم تطبيق الاختبارات الإحصائية السالفة الذكر كما يلي :

جدول (١٠) يوضح نتائج الاختبارات الاحصائية للفرض الثاني :

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار التوزيع ثنائي الحدين	العدد	مستوي المعنوية
توفير معلومات عن درجة مساهمة أصحاب المصالح الأساسيين بالمنشأة	٤,٦١	٠,٥١	الموافقين >3	١٠٦	٠,٠٠٠
			غير الموافقين <=3	١	
وضع قيم مستهدفة موضوعية لمقاييس مساهمة أصحاب المصالح الأساسيين	٤,٤٢	٠,٩٠	الموافقين >3	٩٨	٠,٠٠٠
			غير الموافقين <=3	٩	
توفير مقاييس مرجعية ملائمة عن درجة مساهمة أصحاب المصالح	٤,٦١	٠,٦٨	الموافقين >3	١٠٤	٠,٠٠٠
			غير الموافقين <=3	٣	
توفير معلومات عن فجوة الأداء بين درجة مساهمة أصحاب المصالح بالمنشأة والمنشآت المشاركة في القياس المرجعي	٤,٦٩	٠,٦٢	الموافقين >3	١٠٤	٠,٠٠٠
			غير الموافقين <=3	٣	
استنباط أفكار من المنشآت المشاركة في القياس المرجعي ووضع أهداف وخطط التحسين المستمر لمساهمة أصحاب المصالح	٤,٥٦	٠,٨٤	الموافقين >3	٩٩	٠,٠٠٠
			غير الموافقين <=3	٨	

يتضح من الجدول السابق رقم (١٠)

١- تشير قيم المتوسطات الحسابية لإجابات عينة الدراسة إلى موافقة معظم أفراد عينة الدراسة علي العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، حيث تراوحت الأوساط الحسابية بين (٤,٦٩ كحد اعلى ، ٤,٤٢ كحد ادني)

٢- جميع الأوساط الحسابية للعبارات أعلى من الوسط الحسابي العام لمقياس ليكرت الخماسي مما يدل ذلك علي رغبة أفراد عينة الدراسة في توفير المعلومات الناتجة عن الإطار المقترح

٣- انخفاض الانحراف المعياري مما يدل على انخفاض تشتت آراء عينة الدراسة عن الوسط الحسابي.

٤- ان عدد الموافقين اعلى بكثير من عدد غير الموافقين وذلك بالنسبة لجميع العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة

٥- قيمة مستوي الدلالة الإحصائية لجميع الفقرات تساوي ٠,٠٠٠ وهي اقل من مستوي المعنوية ٠,٠٥ . وهذا يعني أن جميع العبارات التي تساهم في اختبار الفرض الثاني هامة ودالة إحصائيا وتساهم بقدر كبير في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

وبناء على ذلك يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل" استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة "

٣/٧/٥ نتائج اختبارات التحليل الإحصائي للفرض الثالث :

ينص الفرض الثالث العدمي على : لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب الاستراتيجيات بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة
ويمكن للباحث اختبار مدي صحه هذا الفرض من خلال قياس استجابات عينة الدراسة على الأسئلة من (١١) إلى (٢٠) الواردة في قائمة الاستقصاء وقد تم تطبيق الاختبارات الإحصائية السالفة الذكر كما يلي :

جدول (١١) يوضح نتائج الاختبارات الاحصائية للفرض الثالث :

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار التوزيع ثنائي الحدين		
			المجموعات	العدد	مستوي المعنوية
توفير معلومات عن مدي تحقيق استراتيجية ريادة التكلفة	٤,٠٠	١,١٧	الموافقين >3	٨٦	٠,٠٠٠
			غير الموافقين <= 3	٢١	
وضع قيم مستهدفة موضوعية لمقاييس استراتيجية ريادة التكلفة	٣,٩	١,٤٢	الموافقين >3	٧٧	٠,٠٠٠
			غير الموافقين <= 3	٣٠	
توفير مقاييس مرجعية ملائمة عن مقاييس	٣,٧٢	١,٤٩	الموافقين >3	٧٢	٠,٠٠٠

	٣٥	غير الموافقين 3 <=			استراتيجية زيادة التكلفة
٠,٠٠٠	٨١	الموافقين 3 >	١,٣٧	٣,٩٢	توفير معلومات عن فجوة الأداء بين درجة تحقيق استراتيجية زيادة التكلفة
	٢٦	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٨٢	الموافقين 3 >	١,٤١	٣,٩٨	استنباط أفكار من المنشآت المشاركة في القياس المرجعي ووضع أهداف وخطط التحسين المستمر لزيادة التكلفة
	٢٥	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٧٨	الموافقين 3 >	١,٣٥	٣,٧٧	توفير معلومات عن مدي تحقيق استراتيجية التجديد والنمو
	٢٩	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٨٣	الموافقين 3 >	١,٢٨	٣,٨٨	وضع قيم مستهدفة موضوعية لمقاييس استراتيجية التجديد والنمو
	٢٤	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٧٨	الموافقين 3 >	٣,٧٣	٣,٧٣	توفير مقاييس مرجعية ملائمة عن مقاييس استراتيجية التجديد والنمو
	٢٩	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٨٥	الموافقين 3 >	٣,٩٦	٣,٩٦	توفير معلومات عن فجوة الأداء بين درجة تحقيق استراتيجية التجديد والنمو
	٢٢	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٨٠	الموافقين 3 >	٣,٨٩	٣,٨٩	استنباط أفكار من المنشآت المشاركة في القياس المرجعي ووضع أهداف وخطط التحسين المستمر في التجديد والنمو للمنتجات والعمليات
	٢٧	غير الموافقين 3 <=			

يتضح من الجدول السابق رقم (١١)

١- تشير قيم المتوسطات الحسابية لإجابات عينة الدراسة إلى موافقة معظم أفراد عينة

الدراسة علي العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب

الاستراتيجيات بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، حيث تراوحت

الأوساط الحسابية بين (٤,٠٠ كحد اعلى ، ٣,٧٢ كحد ادني)

٢- جميع الأوساط الحسابية للعبارات أعلي من الوسط الحسابي العام لمقياس ليكرت الخماسي

مما يدل ذلك علي رغبة أفراد عينة الدراسة في توفير المعلومات الناتجة عن الإطار

المقترح

٣- انخفاض الانحراف المعياري مما يدل على انخفاض تشتت آراء عينة الدراسة عن الوسط

الحسابي.

٤- ان عدد الموافقين اعلى بكثير من عدد غير الموافقين وذلك بالنسبة لجميع العبارات الخاصة

بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب الاستراتيجيات بمنشور الأداء في تعزيز

الميزة التنافسية المستدامة

٥- قيمة مستوى الدلالة الإحصائية لجميع الفقرات تساوي ٠,٠٠٠ وهي أقل من مستوى المعنوية ٠,٠٥ . وهذا يعني أن جميع العبارات التي تساهم في اختبار الفرض الثالث هامة ودالة إحصائيا وتساهم بقدر كبير في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

وبناء على ذلك يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل "استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب الاستراتيجيات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة"

٤/٧/٥ نتائج اختبارات التحليل الإحصائي للفرض الرابع :

ينص الفرض الرابع العدمي على : لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب العمليات بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة

ويمكن للباحث اختبار مدي صحة هذا الفرض من خلال قياس استجابات عينة الدراسة على الأسئلة من ٢١ إلى ٢٥ الواردة في قائمة الاستقصاء وقد تم تطبيق الاختبارات الإحصائية السالفة الذكر كما يلي :

جدول (١٢) يوضح نتائج الاختبارات الإحصائية للفرض الرابع :

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار التوزيع ثنائي الحدين	
			المجموعات	العدد
توفير معلومات عن درجة نجاح العمليات الحاسبة التي تحتاجها المنظمة لتشغيل وتعزيز هذه الاستراتيجيات	٤,٠٨	١,١٨	الموافقين >3	٨٦
			غير الموافقين <= 3	٢١
وضع قيم مستهدفة موضوعية لمقاييس العمليات الحاسبة التي تحتاجها المنظمة لتشغيل وتعزيز هذه الاستراتيجيات	٤,١٩	١,٢٥	الموافقين >3	٨٨
			غير الموافقين <= 3	١٩
توفير مقاييس مرجعية ملائمة عن العمليات الحاسبة التي تحتاجها المنظمة لتشغيل وتعزيز هذه الاستراتيجيات	٤,٠٥	١,٢١	الموافقين >3	٨٣
			غير الموافقين <= 3	٢٤
توفير معلومات عن فجوة الأداء بين درجة نجاح العمليات الحاسبة التي تحتاجها المنظمة لتشغيل وتعزيز هذه الاستراتيجيات والمنشآت المشاركة في القياس المرجعي	٤,٤٦	٠,٩٩	الموافقين >3	٩٧
			غير الموافقين <= 3	١٠
استنباط أفكار من المنشآت المشاركة في القياس المرجعي ووضع أهداف وخطط التحسين المستمر للعمليات الحاسبة التي تحتاجها المنظمة لتشغيل الاستراتيجيات	٤,١٢	١,١٥	الموافقين >3	٨٤
			غير الموافقين <= 3	٢٣

يتضح من الجدول السابق رقم (١٢)

١- تشير قيم المتوسطات الحسابية لإجابات عينة الدراسة إلي موافقة معظم أفراد عينة الدراسة علي العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب

العمليات بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، حيث تراوحت الأوساط الحسابية بين (٤,٤٦ كحد أعلى ، ٤,٠٥ كحد أدنى)

٢- جميع الأوساط الحسابية للعبارات أعلى من الوسط الحسابي العام لمقياس ليكرت الخماسي مما يدل ذلك علي رغبة أفراد عينة الدراسة في توفير المعلومات الناتجة عن الإطار المقترح

٣- انخفاض الانحراف المعياري مما يدل على انخفاض تشتت آراء عينة الدراسة عن الوسط الحسابي.

٤- ان عدد الموافقين اعلى بكثير من عدد غير الموافقين وذلك بالنسبة لجميع العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب العمليات بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة

٥- قيمة مستوى الدلالة الإحصائية لجميع الفقرات تساوي ٠,٠٠٠ وهي اقل من مستوى المعنوية ٠,٠٥ . وهذا يعني أن جميع العبارات التي تساهم في اختبار الفرض الرابع هامة ودالة إحصائيا وتساهم بقدر كبير في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة . وبناء على ذلك يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل أي ان "استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب العمليات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة"

٥/٧/٥ نتائج اختبارات التحليل الإحصائي للفرض الخامس :

ينص الفرض الخامس العدمي على : لا يساعد استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب القدرات بمنشور الأداء على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ويمكن للباحث اختبار مدي صحه هذا الفرض من خلال قياس استجابات عينة الدراسة على الأسئلة من (٢٦) إلى (٣٠) الواردة في قائمة الاستقصاء وقد تم تطبيق الاختبارات الإحصائية السالفة الذكر كما يلي :

جدول (١٣) يوضح نتائج الاختبارات الإحصائية للفرض الخامس :

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار التوزيع ثنائي الحدين	
			المجموعات	العدد
توفير معلومات عن توافر القدرات الأساسية لتنفيذ العمليات الحاسمة بالمنشأة	٤,٠٨	١,٢٢	الموافقين >3	٧٩
			غير الموافقين <= 3	٢٨
وضع قيم مستهدفة موضوعية لتوافر القدرات	٣,٩٤	١,٢٤	الموافقين >3	٧١

	٣٦	غير الموافقين 3 <=			الأساسية لتنفيذ العمليات الحاسمة بالمنشأة
٠,٠٠٠	٨١	الموافقين 3 >	١,٣٤	٤,٠٣	توفير مقاييس مرجعية ملائمة عن مدي توافر القدرات الأساسية لتنفيذ العمليات الحاسمة بالمنشأة
	٢٦	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٧٣	الموافقين 3 >	١,٦١	٣,٦٣	توفير معلومات عن فجوة الأداء بين مدي توافر القدرات الأساسية لتنفيذ العمليات الحاسمة بالمنشأة والمنشآت المشاركة في القياس المرجعي
	٣٤	غير الموافقين 3 <=			
٠,٠٠٠	٨٠	الموافقين 3 >	١,٤٥	٣,٨٦	استنباط أفكار من المنشآت المشاركة في القياس المرجعي ووضع أهداف وخطط التحسين المستمر بهدف توفير القدرات الأساسية لتنفيذ العمليات الحاسمة بالمنشأة
	٢٧	غير الموافقين 3 <=			

يتضح من الجدول السابق رقم (١٣)

- ١- تشير قيم المتوسطات الحسابية لإجابات عينة الدراسة إلي موافقة معظم أفراد عينة الدراسة علي العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة ، حيث تراوحت الأوساط الحسابية بين (٤,٠٨ كحد اعلى ، ٣,٦٣ كحد ادني)
- ٢- جميع الأوساط الحسابية للعبارات أعلي من الوسط الحسابي العام لمقياس ليكرت الخماسي مما يدل ذلك علي رغبة أفراد عينة الدراسة في توفير المعلومات الناتجة عن الإطار المقترح
- ٣- انخفاض الانحراف المعياري مما يدل على انخفاض تشتت آراء عينة الدراسة عن الوسط الحسابي.
- ٤- ان عدد الموافقين اعلى بكثير من عدد غير الموافقين وذلك بالنسبة لجميع العبارات الخاصة بأهمية استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب القدرات بمنشور الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة
- ٥- قيمة مستوي الدلالة الإحصائية لجميع الفقرات تساوي ٠,٠٠٠ وهي اقل من مستوي المعنوية ٠,٠٥ . وهذا يعني أن جميع العبارات التي تساهم في اختبار الفرض الخامس هامة ودالة إحصائيا وتساهم بقدر كبير في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- وبناء على ذلك يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل "استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب القدرات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة"

٦/٧/٥ نتائج اختبارات التحليل الإحصائي للفرض السادس : يمكن توضيح نتائج

اختبار فريد مان والتي تختبر الفرض السادس من خلال الجدول التالي

جدول (١٤) يوضح نتائج الاختبارات الاحصائية للفرض السادس :

العبارات	متوسط الرتب	القيمة الجدولية	مستوي الدلالة الإحصائية
١- المحور الأول مقاييس رضا أصحاب المصالح	٣,٥٠	١٠٥,٤٦٤	٠,٠٠٠
٢- المحور الخامس مقاييس مساهمة أصحاب المصالح	٤,٠٢		
٣- المحور الثاني مقاييس الاستراتيجيات	٢,١٣		
٤- المحور الثالث مقاييس العمليات	٢,٤٦		
٥- المحور الرابع مقاييس القدرات	٢,٩٠		

يتضح من الجدول السابق رقم (١٤) ان مستوى الدلالة الإحصائية يساوي (٠,٠٠٠) وهو أقل من مستوى المعنوية وهذا يدل على وجود اختلافا جوهريا في الأهمية النسبية لآراء المستقضي منهم حول أهمية كل محور في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة . حيث ان أعلى متوسط للرتب هو ٤,٠٢ ويتعلق بالمحور الخامس والخاص بتوفير معلومات عن مقاييس مساهمة أصحاب المصالح ثم يلي ذلك المحور الأول والخاص بتوفير معلومات عن مقاييس رضا أصحاب المصالح بمتوسط رتب (٣,٥٠) ، وهذا يتفق مع الجانب النظري حيث ان الإطار المقترح يتميز عن نظم قياس الأداء الأخرى في الاهتمام بجميع أصحاب المصالح وتوفير جانب خاص لقياس مساهمة أصحاب المصالح في تحقيق أهداف المنشأة .

من خلال نتائج الفروض الفرعية يمكن القول بفرض الفرض العدمي والقول بصحة الفرض البديل الرئيسي القائل بان " الاطار المقترح لتكامل منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء يساعد في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة "

٦/ المبحث السادس : النتائج والتوصيات والبحوث المستقبلية :

١/٦ نتائج البحث : يمكن عرض النتائج التي توصل لها البحث في النقاط التالية :

- ١- اثبتت التحليلات الاحصائية للبيانات الخاصة بالدراسة الميدانية أن غالبية المستجوبين يوافقون تماما على ان استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب ارضاء أصحاب المصالح بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .
- ٢- اثبتت التحليلات الاحصائية للبيانات الخاصة بالدراسة الميدانية أن غالبية المستجوبين يوافقون تماما على ان استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب مساهمة أصحاب المصالح بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة.
- ٣- اثبتت التحليلات الاحصائية للبيانات الخاصة بالدراسة الميدانية أن غالبية المستجوبين يوافقون تماما على ان استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب الاستراتيجيات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة.

٤- اثبتت التحليلات الاحصائية للبيانات الخاصة بالدراسة الميدانية أن غالبية المستجوبين يوافقون تماما على ان استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب العمليات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

٥- اثبتت التحليلات الاحصائية للبيانات الخاصة بالدراسة الميدانية أن غالبية المستجوبين يوافقون تماما على ان استخدام القياس المرجعي في تدعيم جانب القدرات بمنشور الأداء يساعد على تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

٦- اثبتت التحليلات الاحصائية وجود اختلافا جوهريا في الأهمية النسبية لكل جانب من جوانب الأداء في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة، حيث يعتبر المحور الخاص بمساهمة أصحاب المصالح الأكثر أهمية ثم يلي ذلك المحور الخاص برضا أصحاب المصالح .

٧- مما سبق يمكن القول بأن البيانات الخاصة بالدراسة الميدانية تثبت أن الاطار المقترح لتكامل منشور الأداء والقياس المرجعي للأداء يساعد في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

٢/٦ ثانيا توصيات البحث : بناء على نتائج البحث يوصى الباحث بالاتي :

١. يوصي الباحث منظمات الأعمال بتبني نظم متوازنة لقياس الأداء لما تحققه من مزايا تساعد في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة في بيئة الأعمال الحديثة .
٢. يوصي الباحث منظمات الأعمال بضرورة اهتمام منظمات الأعمال بالمحركات المالية وغير المالية التي تؤدي إلى خلق القيمة لجميع أصحاب المصالح .
٣. يوصي الباحث منظمات الأعمال بدراسة تكامل منشور الأداء والقياس المرجعي لأداء وتدريب المحاسبين عالية ثم تطبيقه للاستفادة من المزايا التي يوفرها التكامل في تعزيز الميزة التنافسية المستدامة .

٣/٦ المجالات المقترحة لأبحاث مستقبلية : في ضوء ما انتهى اليه من نتائج

وتوصيات فان الباحث يقترح ضرورة توجيه مزيد من الاهتمام في البحوث المستقبلية للنقاط التالية :

- ١- إطار مقترح للتكامل بين محاسبة استهلاك الموارد ومنشور الأداء بغرض تعزيز إدارة الأداء .
- ٢- استخدام تحليل ربحية العميل في تدعيم إبعاد منشور الأداء بغرض تعزيز الأداء الاستراتيجي.

قائمة المراجع

أولاً : المراجع العربية

- أفندي ، عطية (٢٠٠٢) الإدارة العامة إطار نظري ، مداخل للتطوير وقضايا هامة في الممارسة ، جامعة القاهرة – كلية الاقتصاد والعلوم السياسية .
- السيد ، على مجاهد أحمد، (٢٠٠٦) " إطار إجرائي مقترح لتكامل أساليب إدارة التكلفة لتدعيم القدرة التنافسية لمنظمات الأعمال في مواجهة تحديات العولمة " المؤتمر العلمي السادس : تعزيز القدرة التنافسية: الاستراتيجيات والسياسات والآليات ، الإسكندرية ، ص ٦١-١
- الصعفاني ، عبدالسلام عبدالله (٢٠١١) استخدام أسلوب القياس المرجعي في تدعيم بطاقة الأداء المتوازن لتعظيم قيمة المنشأة دراسة ميدانية على القطاع الصناعية في الجمهورية اليمنية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حوان - كلية التجارة وإدارة الأعمال ، ع ٤
- العربي ، تيقاوي (٢٠١٠) واقع بناء القدرات التنافسية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كنموذج عن المؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات- من وجهة نظر العاملين- دراسة تحليلية ميدانية ، الملتقى الدولي الرابع حول: المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية ، ص ص ٢٣-١
- الفاضل ، محمد سالم ؛ النعيمي ، سعيد عبدالله (٢٠١٨) معوقات اكتساب المزايا التنافسية المستدامة ، تنمية الرافدين ، جامعة الموصل ، كلية الإدارة والاقتصاد.
- القاضي ، محمد بهاء الدين (٢٠٠٢) دراسة تحليلية لاستخدام المقاييس المرجعية من أجل تحسين الأداء والقدرة الانتاجية في صناعة البناء والتشييد ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حوان - كلية التجارة وإدارة الأعمال، ع ٤ ، ص ٩٨-٥٣
- اللافي ، سامي معمر المختار. (٢٠١٨). العلاقة بين أسلوب القياس المرجعي والرقابة على التكاليف وانعكاسها على ترشيد القرارات الإدارية (دراسة تطبيقية على البنوك الالكترونية). المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، ٩ (العدد الثاني)، ٤٠٥-٤٢٣.
- المخلافي ، مازن محمد سرحان (٢٠١٨) أثر التحليل البيئي الداخلي في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة ميدانية بالتطبيق على المنظمات الصناعية اليمنية ، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، كلية التجارة بالإسماعيلية ، جامعة قناة السويس ، مج ٩، ع ٢ ، ص ص ٥٧١-٥٩٥
- الهجان ، عبد العزيز محسن (٢٠١٧). أثر استخدام القياس المرجعي على تحسين أداء شركات قطاع المقاولات .المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، كلية التجارة بالإسماعيلية ، جامعة قناة السويس ، مج ٨ ، ع ٢ ، ص ص ٥٢٥-٥٤٧
- بابكر ، بشير بكري (٢٠١٨) . دور القياس المرجعي على تقويم الاداء المالي . مجلة الدراسات العليا- جامعة النيلين مج ١٢، ع ٤٦ ، ص ص ١٦٨ – ١٧٧
- سالم ، خالد محمد (٢٠١٥) التقييم المحاسبي لفعالية أسلوب القياس المرجعي بهدف احتواء الأخطاء الاستراتيجية المتعلقة بعدم مواكبة التغيرات والتطورات التكنولوجية : دراسة ميدانية ، المجلة العلمية

للدراستات التجارية والبيئية ، كلية التجارة بالإسماعيلية ، جامعة قناة السويس ، مج ٦ ، ص ص ٢٤٧-٢٦٩

- سيد ،سيد عبد الفتاح (٢٠١٠ أ) استخدام أسلوب القياس المرجعي في تقييم الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان - كلية التجارة وإدارة الاعمال، ع ٢ ، ص ٢١١-٢٤٠
- -----(٢٠١٠ ب) نموذج مقترح للتكامل بين ابتكارات المحاسبة الإدارية لدعم المنشآت على التميز عالميا" ، رسالة دكتوراه ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان.
- شاهين ، محمود محمد عبد المولي ، (٢٠١٨) .تكامل محاسبة استهلاك الموارد والتكاليف على أساس النشاط من منظور الأداء بغرض تعزيز فلسفة الإدارة على أساس القيمة : مع دراسة ميدانية . رسالة ماجستير ، كلية التجارة ،جامعة كفر الشيخ .
- عبد الدايم ، صفاء محمد (٢٠١٠) "دراسة تحليلية لمدخل المقارنة المرجعية كأحد الاتجاهات الحديثة لإدارة التكاليف ودعم القدرة التنافسية للمنشأة : دراسة تطبيقية " مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، ع ٧٦ ، ص ١-٣٧
- عبد المنعم ،هيثم أحمد حسين (٢٠١٠) العوامل الحاكمة في تطبيق أسلوب القياس المرجعي في المنشآت الصناعية المصرية (دراسة ميدانية على شركات صناعة الدواء في مصر) ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان - كلية التجارة وإدارة الاعمال ، ع ٤ ، ص ٦٧-١٢٩
- عساف، سوسن فوزى، الغايش، أمل محمود. (٢٠٢١). دور نظم تخطيط موارد المنشآت في تدعيم الميزة التنافسية المستدامة لسلسلة التوريد: دراسة إستطلاعية. مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، ٥(١)، ١٠٤٧-١١٠٥.
- عفيفي، موسى إبراهيم موسى محمد (٢٠١٨) دور التكامل بين الأساليب الإدارية الاستراتيجية في تحقيق ميزة تنافسية للموانئ البحرية المصرية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، كلية التجارة بالإسماعيلية ، جامعة قناة السويس ، مج ٩ ، ع ٢ ، ص ص ٢٦٥-٢٩٣
- فوده، شوقي السيد ، سرور، محمد إبراهيم ، أبوالذهب، دينا أحمد عبدالغفار (٢٠٢١). أثر أسلوب القياس المرجعي في ترشيد قرارات الإستثمار فى البنوك التجارية دراسة ميدانية. مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، ٧(١١)، ٨٩٩-٩٣٨.
- محاريق ، هاني أحمد،(٢٠١٧) "أثر التكامل بين نظام تخطيط موارد المنشأة ونظام محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية : دراسة نظرية وميدانية " ، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة - جامعة طنطا "العدد (١) ، ص ٤٩٣-٥٣٤.
- محمد ، كنوش (٢٠١٥) دور الذكاء الاستراتيجي في تحقيق وتعزيز الميزة التنافسية المستدامة للمؤسسة ، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا ، ع ١٣ ، ص ص ٩١-١١٦
- معوض، دينا ، سيد تغريد مختار، علم الدين مى محمد. (٢٠٢١). تقييم مدى قدرة ركائز الشمول المالي على دعم الميزة التنافسية للبنوك التجارية في ظل جائحة كورونا Covid-١٩. المجلة العلمية للتجارة والتمويل، ٤١(١)، ٢٥-١.

- مهلهل ،سمير مفتاح ؛ البكوري ، عمران عطية (٢٠١٨) التكامل بين مدخل بطاقة الأداء المتوازن ومدخل القياس المرجعي لتعزيز الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية في تفعيل وتطبيق حوكمة الشركات (دراسة حالة) ، مجلة افاق اقتصادية ، ع ٣ ، ص ١٩١- ٢٣٤
- نبيل مرسي خليل(١٩٩٨)، الميزة التنافسية في مجال الأعمال، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية

ثانياً : المراجع الأجنبية

- Abidi , Hella & Kirstin, Scholten, (2015)," Applicability Of Performance Measurement Systems To Humanitarian Supply Chains " , **Humanitarian Logistics And Sustainability** , PP . 235-260
- Anuatti , Francisco ; Ana Paula Paulino; Fernanda Gabriela Borger; Rosana Grillo (2009) , " Benchmarking And Balanced Scorecard: A Case Study Of The Brazilian Electricity-Distribution Industry" **20 Th International Conference On Electricity Distribution** , PP, 1-9
- Cheng , W.L. ; Patrick , Sik-Wah Fong ; Qiping Shen Eddie(2001), A Framework For Benchmarking The Value Management Process", **Benchmarking: An International Journal**, Vol. 8 , Iss. 4 , PP. 306 – 316
- Day ,George ; Wensley , Robin ,(1988). Assessing Advantage: A Framework For Diagnosing Competitive Superiority , **Journal Of Marketing**, Vol. 52, No. 2, PP. 1-20
- Eranda, Ridho (2021) Company Performance Measurement By Using The Performance Prism And Analytical Hierarchy ProcessAt Cv. Berkah Andalas. **Skripsi thesis, Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.**
- Estrada, R., Sousa, S., & Lopes, I. (2017, December). Performance assessment system development based on performance prism in social services. **In 2017 IEEE International Conference on Industrial Engineering and Engineering Management (IEEM) (pp. 855-859).**
- Fazlic , Damir ; Cengic , Mustafa (2008)," Balanced Scorecard Vs. Performance Prism" **12th International Research/Expert Conference "Trends In The Development Of Machinery And Associated Technology**,PP.421-424
- Gomes Jorge ; Romao Mário (2019),. Sustainable Competitive Advantage With The Balanced Scorecard Approach ., <https://www.researchgate.net/publication/327515114>
- Guimaraes, Julio Cesar Ferro ; Severo, Eliana Andréa ; Vasconcelos, César Ricardo Maia (2017) „Sustainable Competitive Advantage: A Survey Of Companies In Southern Brazil. **Bbr, Braz. Bus. Rev.**, Vol.14, PP.352-367
- Hamdy , Ahmed (2018) Balance Scorecard Role In Competitive Advantage Of Egyptian Banking Sector, **The Business And Management Review**, Volume 9 Number 3,PP 424 – 434
- Hitt ,Michael, A., Ireland, Duane, R. And Hoskisson, Robert, E.(2000). **Strategic Management And Strategic Competitiveness** , South Western College Publishing
- Jeong, Bok Gyo ; Aluisius Hery Pratono ; Noviaty Kresna Darmasetiawan; Ananta Yudianto, (2019)Achieving Sustainable Competitive Advantage Through Green Entrepreneurial

Orientation And Market Orientation: The Role Of Inter-Organizational Learning", **The Bottom Line**, <https://doi.org/10.1108/BL-10-2018-0045>

- Klychova, G. S., Ziganshin, B. G., Zakirova, A. R., Valieva, G. R., & Klychova, A. S. (2017). Benchmarking as an efficient tool of social audit development. **Journal of Engineering and Applied Sciences**, 12(19).
- Kozak, Metin, (2004) “**Destination Benchmarking :Concepts, Practices And Operations**”, **Prince William Campus Stacks**, First Edition P. 124.
- Liulliyah, L., & Subriadi, A. P. (2020). Performance Measurement of Academic Information Systems using Performance Prism and ISO/IEC 25010. **The Winners**, 21(2).
- Mann , Robin ; Ahmad Abdullah Al Nuseirat, ; Zeyad Mohammad El Kahlout, Ahmed Abbas; Dotun Adebajo ; Prattana Punnakitakashem, , (2019) "An Analysis Of A Structured Benchmarking Project: The Case Of Dubai Electricity And Water Authority’s Benchmarking Project", **Benchmarking: An International Journal** ,PP.1-21
- Mcgaughey , Ronald (2002), Benchmarking Business-To-Business Electronic Commerce, **Benchmarking: An International Journal**, Vol. 9 PP. 471 – 484
- Moffett, S., Anderson-Gillespie, K. And Mcadam, R. (2008), “Benchmarking And Performance Measurement: A Statistical Analysis”, **Benchmarking: An International Journal**, Vol. 15 , No. 4 , Pp. 368-381.
- Najmi , Manoochehr ; Etebari , Mohammad ; Emami , Samin (2012) A Framework To Review Performance Prism, **International Journal Of Operations & Production Management** , Volume 32, Issue 10 ,Pp1-31
- Neely , Andy ; Adams , Chris; Paul ,Crowe, (2001) "The Performance Prism In Practice", **Measuring Business Excellence**, Vol. 5 Issue: 2,Pp.6-13
- Neely , Andy ; Adams , Chris(2000), Perspectives On Performance: The Performance Prism, The Evolution Of Business Performance Measurement Systems ,PP1-8
- -----(2002), "Managing With Measures: The Stakeholder Perspective" **Control**, 29-31 . PP . 14-17
- ----- (2003)," The Performance Prism In Action A Case Study" **Control**, Volume 29 Issue 1, PP . 14-17
- -----(2008) . Using The Performance Prism To Boost The Success Of Mergers& Acquisitions. **Imaa-Institute**,PP . 1-2
- -----(2012)" The Performance Prism"**Acca**,PP. 1-10
- Nuryadin, R., Mughni, A., Purba, H. H., & Yuliani, E. N. S. (2019, April). Analysis of hospital performance measurement using performance prism method. **In IOP Conference Series: Materials Science and Engineering** (Vol. 508, No. 1, p. 012103). IOP Publishing.
- RASHID, C. A. (2020). Balanced Score Card and Benchmarking as an Accounting Tool to Evaluate Morrison’s Performance. **Journal of Global Economics and Business**, 1(3), 59-72.
- Rojas-Lema, X., Alfaro-Saiz, J. J., Rodríguez-Rodríguez, R., & Verdecho, M. J. (2020). Performance measurement in SMEs: **systematic literature review and research directions**. **Total Quality Management & Business Excellence**, 1-26.

- Severgnini, E., Galdamez, E. V. C., & Camacho, R. R. (2019). Applicability of Performance Prism in SMEs: a multiple case study. **Gestão & Produção**, 26(4).
- Sitawati , Riana ; Winata , Lanita ; Lokman Mia (2015) ,. Competitive Strategy And Sustainable Performance: The Application Of Sustainable Balanced Scorecard., **Issues In Social And Environmental Accounting** , PP. 51-75
- Spickova , Marketa ; Striteska, Michaela (2012) , " Review And Comparison Of Performance Measurement Systems , **Journal Of Organizational Management Studies** ,PP1-13
- Taticchi, Paolo ; Flavio , Tonelli ; Luca , Cagnazzo(2010),. Performance Measurement And Management: A Literature Review And A Research Agenda. **Measuring Business Excellence J** , Vol. 14 , No. 1, PP. 4-18,
- Tony , Proctor(2008) **Chapter Nine: Sustainable Competitive Advantage And Generic Strategies. Strategic Marketing**
- Tontowi, M., Riyanto, Y., Adawiyah, I., & Hartono, S. (2020). Applying the Performance Prism Method to Evaluate Performance of School: A Case Study in Pondok Pesantren Darul Quran Mojokerto. **Talent Development & Excellence**, 12(1).