



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية في محور التعلم والنمو لتقنية
بطاقة الاداء المتوازن على ضوء مفاهيم الخريطة الاستراتيجية لتحقيق المتطلبات
الاستراتيجية والتشغيلية لمنشآت الأعمال

**"Towards Perceptions building a descriptive and procedural for
the knowledge assets at the center of learning and growth for the
techniques of Balanced Score card in the light of the strategic
map concepts to achieve the strategic and operational
requirements of the contemporary business"**

د. ثائر صبري محمود كاظم الغبان

Abstract:

Witness the current business environment changes rapidly reflected on the performance of the facility wishing to stay , which is no longer style reaction enough to handle installations with their environment , and quickly began to lose its luster with the emergence of a message and the vision of contemporary business environment from a set of parts interacting with each other and the concept of behavioral includes all dimensions of performance, it is imperative to adopt a system installations influence variables and positive interaction through the development of strategic plans and the use of implementation and follow-up strategies to ensure the effectiveness of the method for measuring performance. Therefore there was a need for contemporary techniques enables the business of measuring the physical assets and intangible knowledge and evaluate their performance Alostreja. It will search a series of steps linking knowledge assets axis of learning and growth for balanced Score Card technology Bstratejaat businesses through maps strategy for measuring the descriptive as a concept by default integrated package of activities to help chart the way for the readiness of knowledge assets steps to verify the operational requirements and strategy for the businesses and for the parties affected by the way they work.



مقدمة

تشهد بيئة الأعمال الحالية تغيرات متسارعة انعكست على أداء منشأتها الراغبة بالبقاء والاستمرار، حيث لم يعد أسلوب ردة الفعل كافياً لاعتماده من قبل المنشآت، وسرعان ما بدأ يفقد بريقه مع بروز رسالة ورؤية بيئة الأعمال المعاصرة في أنها مجموعة من الأجزاء المتفاعلة بمفهوم سلوكي يشمل جميع أبعاد الأداء، وأصبح لزاماً على المنشآت اعتماد أسلوب التأثير بالمتغيرات من خلال وضع الخطط التشغيلية والإستراتيجية والاستعانة بإستراتيجيات التنفيذ والمتابعة للتأكد من فعاليته لقياس الأداء المؤسسي.

ولذلك برزت الحاجة لتقنيات معاصرة تمكّن المنشآت من قياس أصولها المادية والمعرفية غير الملموسة وتقويم أداءها. وعليه سيقدم البحث تصورات وصفية وإجرائية تربط الأصول المعرفية لمحور التعلم والنمو في تقنية بطاقة العلامات المتوازنة إستراتيجيات منشآت الأعمال من خلال خرائط الإستراتيجية للقياس الوصفي لـبناء افتراضي متكامل لحزمة الأنشطة المساعدة في رسم الطريق لجاهزية الأصول المعرفية غير الملموسة بخطوات تحقق المتطلبات التشغيلية والإستراتيجية لمنشآت الأعمال وللأطراف التي تتأثر بطريقة عملها.

مشكلة البحث:

نظراً تعاضم دور الأصول المعرفية غير الملموسة في عملية خلق القيمة ودعم الميزة التنافسية لمنشآت الأعمال العاملة في بيئة الاقتصاد القائم على المعرفة والتكنولوجيا، وإنطلاقاً من مقولة (كابلان ونورتين) التي مفادها أن ما لا يمكن قياسه لا يمكن إدارته، بتطلق مشكلة البحث من قصور الإدارات التقليدية في ربط قياس أدائها المؤسسي بجور الأصول المعرفية بمحور التعلم والنمو بعملية تحقيق متطلباتها التشغيلية والإستراتيجية وفق مفهوم الخارطة الإستراتيجية لتقنية بطاقة العلامات المتوازنة ، وعليه يسعى البحث الإجابة على التساؤلات الآتية:

١. هل توفر تقنية بطاقة العلامات المتوازنة القياس الوصفي للأصول المعرفية عبر محور التعلم والنمو؟

٢. هل يمكن استعمال الخرائط في عملية القياس الوصفي للأصول المعرفية وربطها بالأهداف الإستراتيجية؟

٣. هل توجد خطوات متكاملة لمجالات عمل الأصول المعرفية غير الملموسة وفق خريطة إستراتيجية تحدد مواقعها والروابط الموجودة بين مكوناتها بخطوات تصورية تحقق المتطلبات التشغيلية والإستراتيجية لمنشآت الأعمال وللأطراف التي تتأثر بطريقة عملها؟

فرضية البحث:

يقوم البحث على التحقق من الفرضية الأساسية التي تقول انه من الخطأ اختصار أداء منشآت الأعمال في المؤشرات المحاسبية والماليّة الأصول المادية فحسب طالما توجد الأمكانية لدمج الأصول



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

المعرفية مع الأصول المادية المتعارف عليها لابتكار المؤشرات والمقاييس الوصفية للأصول المعرفية غير الملموسة بمحور التعلم والنمو لتقنية بطاقة العلامات المتوازنة لتساهم في تحقيق المتطلبات التشغيلية والاستراتيجية ولتنزيل القصور الكامن في قياس الأداء المؤسسي.

هدف البحث:

للتعامل مع الفجوة البحثية يتمثل الهدف العام للبحث في بيان مدى جاهزية الأصول المعرفية غير الملموسة لتحقيق متطلبات منشآت الأعمال التشغيلية والأستراتيجية عن طريق الخرائط الأستراتيجية لمحور التعلم والنمو عبر تقنية بطاقة العلامات المتوازنة، ويمكن تحقيق الهدف العام من خلال تحقيق الأهداف التالية:

1. تحديد ماهية الأصول المعرفية بصورة تساعد في وضع خطوات تعمل على استعمال خرائط الإستراتيجية في عملية القياس الوصفي للأصول المعرفية.
2. اعطاء إطاراً شاملاً لترجمة الأهداف الإستراتيجية بمجموعة مؤشرات مجتمعة تحمي من حدوث مثالي لأحد محاور التقنية بعد دمج الأصول المعرفية والمادية في منظومة القياس.
3. فتح آفاق أوسع لعملية القياس المحاسبي على محاور متباينة المسارات لتقنية بطاقة العلامات المتوازنة لتوفير المعلومات اللازمة لإدارة الأداء الإستراتيجي والتشغيلي لتنظيم الأعمال.

أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في تركيزه الأضواء على موضوع احتواء الفجوة البحثية المتعلقة بالخارطة الأستراتيجية القياس الأدائي للأصول المعرفية غير الملموسة والذي سيكون دليلاً مرشداً يمكن للباحثين الاستعانة به عند التعرض لموضوع قياسها وفق التقنية المتزنة، فضلاً عن كيفية الربط بين الأصول المعرفية ونتائج الأداء المؤسسي وصفياً للمساعدة في دعم القدرة التنافسية عن طريق التركيز على الموارد الإستراتيجية التي ستقود الى خلق القيمة في ضوء الخارطة الأستراتيجية.

منهج البحث:

يستمد البحث سمته المعيارية من الأهداف التي يسعى الى تحقيقها والمتمثلة في ما يجب أن يكون عليه التصورات الوصفية والإجرائية التي تقود الى ما يجب أن تكون عليه أدوات البناء النظري اللازمة لتأصيل واشتقاق خطوات البحث إنطلاقاً من تحليل فكر المحاسبة الادارية الإستراتيجي لكل من الأصول المعرفية بمحور التعلم والنمو لتقنية بطاقة العلامات المتوازنة في ضوء الخارطة الأستراتيجية.

المحور الأول



تقنية بطاقة العلامات المتوازنة

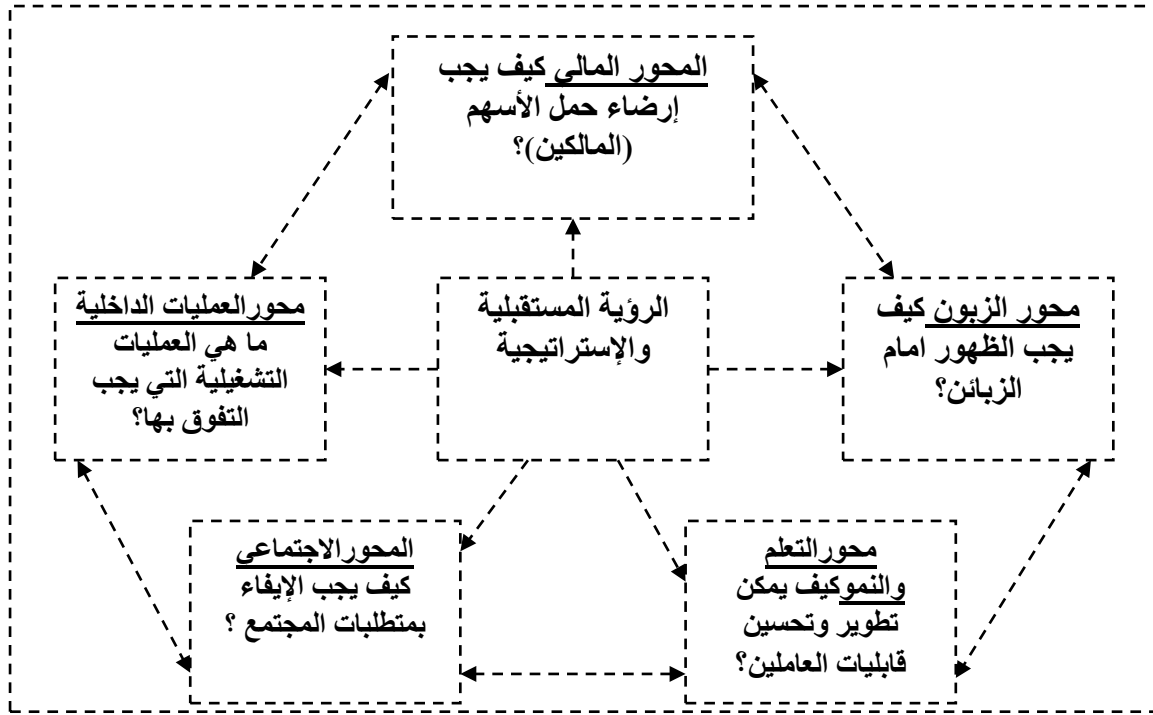
تعد تقنية بطاقة العلامات المتوازنة بمثابة إطار عمل لوصف إستراتيجيات منشآت الأعمال عبر محاور الأهداف الموضوعية بقصد توجيه الأداء المستقبلي نحو إستراتيجية التغيير وتوحيد مؤشرات الأصول المادية والمعرفية لتوفير معلومات غنية لمستعملها كرد فعل للشعور بعدم كفاءة وفاعلية مؤشرات الأصول المادية المعتمدة لوحدها للتقويم. (العمري، 12، 2008، بتصرف). ويعد كل من (كابلان ونورتون) من المطورين لها عندما ضمنا قرارات الإدارة أهداف تقويم الأداء المؤسسي المنصبة على الرؤية الشاملة. ومنذ اعتبارها تقنية فانها تتفاعل لتترجم الرسالة والرؤيا بمؤشرات تضع الإستراتيجية بشكل يحقق الانسجام بين الأداء الفردي والمؤسسي . (Kaplan & Norton, 1996, 119-122). وحدث التطور في ظهورها بعد أدراك منشآت الأعمال أن هناك أسبابا للاثبات غير المرضي، فبدأ باستعمالها في الجيل الاول كنظام لتطوير مؤشرات الأداء القائدة لمحاو تعمل على تحويل الاستراتيجية من الاعتماد على المؤشرات المالية الى مؤشرات تغطي الى محاوره من تشغيل داخلي وتسويق وتعلم نمو لضمان توافق الاداء الفردي مع الاداء الجماعي. وتطورت في الجيل الثاني لتصبح التقنية لصياغة الأستراتيجية بدلاً من قياسها للتأكد من سيرها في الأتجاه الصحيح ثم الانطلاق نحو وضع مؤشرات افتراضية ومراقبتها. ولتحول في الجيل الثالث من التركيز على مراقبة المؤشرات الى التركيز على الأهداف نفسها بسبب الترابط بين المحاور والأهداف المؤسسية بعلاقة سبب ونتيجة. وتشكلت في هذا الجيل صورة متكاملة لمحاو العمل داخل المنشأة وللأطراف المؤثرة فيها عن طريق الخارطة الاستراتيجية التي تحدد الروابط بين المحاور لتتفاعل بشكل متواز لضمان تعقب الأداء الإستراتيجي. (Morisawa, 2002, 4).

ويرى الباحث بسماح ستراتيجه التقنية أمكانية إضافة محاور أخرى، فمثلاً عندما يكون الأداء الاجتماعي جزءاً من الإستراتيجية عندئذ سيتم إضافته لتوسيع دور التقنية في تقويم الأداء. (Lipe & Salterio, 2000, 203). وتطبق التقنية منهج المحاور المتعددة لإدارة التقويم لمراجعة أهداف الستراتيديات من خلال مؤشراتها التي تحدد المسار المنطلق من فلسفة المنشأة الداعمة لموقعها التنافسي ضمن القطاع بكل كفاءة وفاعلية . (المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2009، 140، بتصرف). وعليه أصبح بإمكان التقنية إعطاء صورة واضحة للإدارة عن مستوى أدائها عبر موجهاً للأداء المستقبلي كنتيجة لتحقيق الأهداف التشغيلية والستراتيجية بإطار يوضح العلاقة الارتباطية الكاملة بين المؤشرات المترتبة للتقنية وإستراتيجية المنشأة المرسومة. (Smith, 2004, 17) وتعود أهمية ربط محتوياتها مع إستراتيجية وحدات النشاط للعوامل الأتية

انشأت مؤسسة (كابلان ونورتون) عام 1990 كبدية لمشروع بحثي واستشاري ضخم يركز على هدف اكتشاف طرق ومؤشرات جديدة لقياس الأداء المؤسسي والمقارنة المرجعية.



1. تتصنف التقنية لطبيعة مهام منشأة الأعمال وخلق التفاهم داخل الأقسام نحو تحقيق الأهداف والغايات.
2. تمثيل التقنية لأنموذج تجميعي للأستراتيجية يسمح للموارد البشرية العاملة بالتعرف على مقدار مساهمتها بالنجاح مع بيان أثر المجهود المتوقع لكل طرف لأستغلال الطاقات المتاحة. (شكل 1).



الشكل رقم (1)

أطار عمل محاور تقنية بطاقة العلامات المتوازنة

بتصرف من الباحث. (Niven, 2005, 14)

المحور الثاني

الخارطة الاستراتيجية كأداة للقياس الوصفي

حيث تعكس خرائط الإستراتيجية علاقات السبب والنتيجة والتي يعد تحديدها بمثابة الأداة الأساسية للقياس الوصفي الهادف الى دمج الأصول المعرفية في عملية القياس في الفكر الحديث للمحاسبة الإدارية.

وتمثل خريطة الإستراتيجية إحدى مكونات تقنية العلامات المتوازنة التي تعكس علاقات السبب والنتيجة بين الأهداف الإستراتيجية ومؤشرات الأداء التي توضح مدى تحقيق الأهداف وتحويل الموارد التنظيمية غير الملموسة الى نتائج ملموسة وفهم كيفية قيادة الأصول المعرفية لخلق قيمة مستدامة



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

لمنشآت الأعمال. وبناء على ماتقدم سيركز البحث على توجه (كابلان ونورتون) في تقديمه تقنية اختيار المتغيرات التي يراد تنفيذها، ومن ثم الانطلاق لوضع مؤشرات افتراضية يتم التأكد عند تحقيقها من ان المنشأة تنتقل من القياس الى التنفيذ، ومن مراقبة المؤشرات الى صياغة الاستراتيجية. وبناء عليه تحولت تقنية (كابلان - نورتون) من التركيز على مراقبة المؤشرات وتحقيق الاهداف الى التركيز على ترابط المحاور والاهداف المؤسسية بعلاقة سبب ونتيجة بين مؤشراتنا التي تؤثر عليها الأطراف الاعتبارية الأتية:

الموردون - الموارد البشرية العاملة - الزبائن - المالكون

ويمكن ان يكون كيفية استعمال بطاقة العلامات المتوازنة وتوظيفها لتحسين قياسات المنشأة اداة لوصف وتنفيذ استراتيجية المنشأة. حيث يقدم نموذج المحاور الصورة التي يمكن ان يستخدمها فريق الإدارة لمناقشة توجهات منشآتهم. وأطلق على الصورة المتكاملة لمحاور العمل أسم الخارطة الاستراتيجية (strategy Map) (الرفاتي، 2011: 43). لكونها تحدد طرق السير والروابط والجسور بين النقاط والأطراف المختلفة عليها لتساعدهم على العمل بشكل متناسق لتحقيق ارتباطات السبب- النتيجة من خلال تحسينات نتائج العمل، ومن محاورأوسع فان الخارطة الاستراتيجية تعرض كيفية قيام منشأة الأعمال بتحويل مبادراتها الى نتائج ملموسة. (ابو جزر، 2012: 45).

وكما تعمل الخارطة الاستراتيجية على اضافة مستوى ثاني من التفصيل يصور الديناميكيات المعتمدة على الزمن للاستراتيجية فضلاً عن مستوى آخر يساعد في تحسين التركيز بطريقه متناسقة لوصف الاستراتيجية وصياغة وإدارة الاهداف والمقاييس.

وعليه يمكن القول بأن الخارطة هي الرابط المفقود بين صياغة الاستراتيجية وتنفيذها. (Norton & Kaplan, 2001: 9). ويوضح البناء المنطقي للخارطة الاستراتيجية وظائف المنشأة والأهداف الاستراتيجية لها، اذ تمثل الأهداف المالية أهداف نهائية من خلال التأكيد على أهمية ربط الاستراتيجية بالمحاور. (Marisawa, 2002:6). وكما تمثل الخارطة بنية شاملة لوصف الاستراتيجية وتحديد العناصر الحرجة وصلاتها باستراتيجية المنشآت. (الرفاتي، 2011: 43-44). وتذهب وظيفة الخارطة الى تقديم خطوط واضحة لرؤية ربط الأعمال مع أهداف المنشأة باتجاه تحقيق العلاقات فيما بين محركات الأداء الى جانب توضيح علاقات السبب والنتيجة. كما تبين الخارطة دور الإبداع والتجديد والاستثمار في الموارد، وكيفية تحويل الموارد الى مخرجات تظهر نتيجة نجاح الاستراتيجيات التي تأمل المنشأة تحقيقها من خلال تعزيز العوائد واكتساب الزبائن الجدد. (Kaplan, 2000 168) Norton).

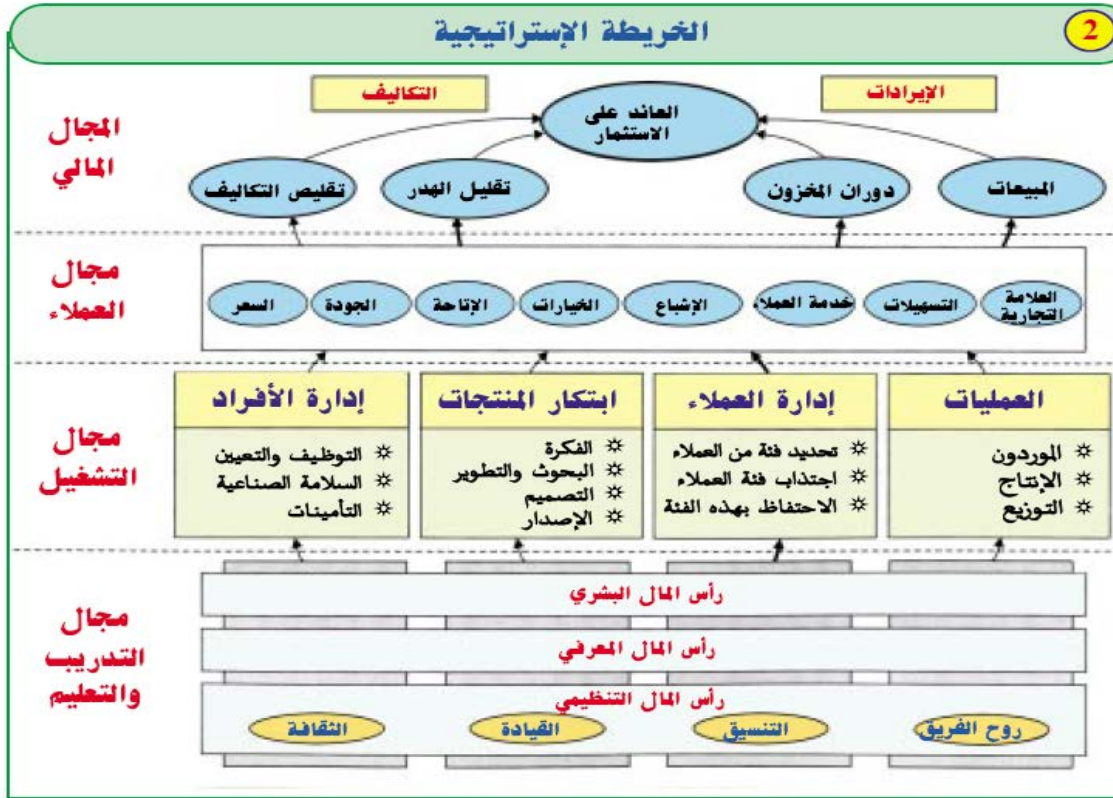
علاقة السبب والنتيجة في الخارطة الاستراتيجية:

تعمل الخارطة على مناقشة علاقات السبب والنتيجة عندما يواجه المدراء القرارات الاستراتيجية ، كما تعمل على اعطاء تصور شامل حول الافعال الاستراتيجية الممكن اتخاذها واختيار المقاييس



الملائمة لمتابعة الاهداف وإيصال الرؤية والمنطق الكامن المتبع من قبل المنشأة. (Olive, et al.,

2003: 126). شكل (2)



الشكل رقم (2)

علاقة السبب والنتيجة في خارطة الأستراتيجية

المصدر: كابلان و نورتون، (2004) "الخرائط الأستراتيجية تحويل الأصول المعنوية الى نتائج فعلية"، خلاصات- كتب المدير ورجال الأعمال، ع 273، ص 4، السنة الثانية عشر، شعاع، القاهرة.
يلاحظ من الشكل أعلاه بأن الخرائط الاستراتيجية تصلح للتطبيق بشكل تفصيلي على كل الحالات وذلك هو سر فاعليتها، حيث يستدعي الاداء المؤسسي المتميز بنود يمكن وضعها في معادلة واحدة كما يلي:

(مؤشرات متكاملة للأستراتيجية + إدارة متكاملة للأستراتيجية = نتائج متكاملة)

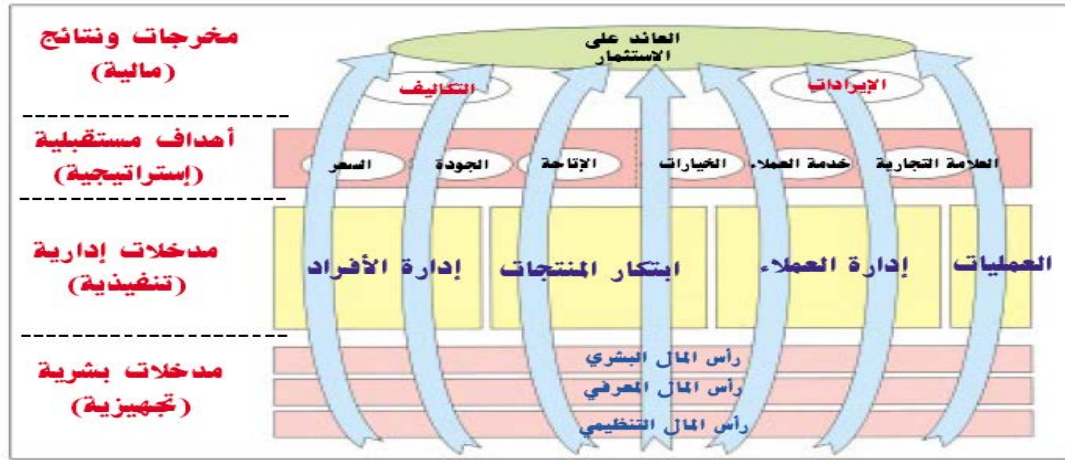
وبموجب المعادلة أعلاه فلا يمكن إدارة محور التشغيل ما لا يمكن قياس مالياً، ولا يمكن تغيير محور الزبائن ما لا يمكن أدراه محور التشغيل، ولا يمكن الاعتماد على مؤشرات المحور المالي للتوصل الى نتائج متكاملة عن محور الزبائن. وكما تمكن الخرائط من إعادة صياغة معادلة الاداء المؤسسي لتصبح كما يلي:

(مؤشرات متكاملة + أستراتيجيات مترابطة + أطراف متشاركة = نتائج متكاملة)



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

ويلاحظ بأن المؤشرات المتكاملة ما هي إلا مؤشرات محاسبية، تسويقية، تشغيلية، وتعلم ونمو. وان الاستراتيجيات المتكاملة هي استراتيجيات إدارة المحاور والاطراف المتشاركة العاملة. ويعود سبب فشل الاستراتيجيات لفشل التطبيق والتنفيذ، فلا أحد يضع استراتيجية خاطئة لكنه قد يفشل في رصد كل مؤشراتها أو تتبعها او يهمل تأثير أحد الاطراف الاعتبارية فيها. فهناك الكثير من التضارب بخصوص مؤشرات الاداء المالى التي تحدد معنى النجاح والفشل على مستوى الربح والخسارة، مؤشرات إدارة الزبائن التي تجيب عن سؤال اذا ما نجحت المنشأة فكيف يستفيد الزبائن، مؤشرات الاداء التشغيلي التي تجيب عن سؤال ما هي العمليات التي يجب التركيز عليها لكي تتجح المنشأة، مؤشرات التعلم والنمو التي تجيب عن سؤال ما هي الثقافة المؤسسية لكي تتجح منشأة الأعمال. لذلك يجب توضيح علاقة السبب والنتيجة بين مؤشرات المحاور واتفاق الاطراف على تحقيقها، وهذا هو فحوى الخارطة التي يجب الاتفاق على مساراتها قبل تحقيقها لصناعة القيمة التي تقدمها قيادة المنشأة لزبائننا بصورة غير مباشرة وضمان حد أدنى من الايرادات في الأجل الطويل والتنسيق بين الخيارات الإدارية والاستراتيجيات بين المحاور ووضع استراتيجية محددة المسارات لتوليد قيمة للمخرجات التي تقدمها للزبائن وتحقيق مؤشرات ايجابية في محاور تشمل إدارة الموردين وأختيار فئة من الزبائن ثم أجتذابها والاحتفاظ بها، وفي تحديد المنتجات التي يمكن إصدارها وبلورة الأفكار التي تصنعها، وحساب فرص نجاحها وأجراء عمليات البحث والتطوير، التصميم والتحسين ، وفي إدارة عمليات التوظيف، التعلم والنمو التي تشمل عناصر الثقافة المؤسسية، القيادة، التكامل والتنسيق بين الأنشطة. والتي تنتج رأس المال بانواعه (البشري، المعرفي، التنظيمي) وتسير دورة المدخلات والمخرجات من أسفل الى أعلى كما في الشكل ادناه:



شكل (3)

دورة المدخلات والمخرجات داخل منشأة الأعمال

المصدر: كابلان و نورتون، (2004) "الخرائط الاستراتيجية تحويل الأصول المعنوية الى نتائج فعلية"، خلاصات- كتب المدير ورجال الأعمال، ع 273، ص 9، السنة الثانية عشر، شعاع، القاهرة.

يلاحظ من الشكل أعلاه أنها تبدأ من ابعاد المحاور وهو محور التعلم والنمو ثم تصعد نحو محور عمليات التشغيل الذي تؤثر فيه بشكل مباشر. والمحور الأخير يؤثر بدوره على محور الزبائن والذي يتأثر بشكل غير مباشر بما يحدث في المحاور التي تسبقه في خريطة الاستراتيجية. وفي النهاية يظهر تأثير ما حدث في محور الزبائن بشكل غير مباشر في النتائج المالية. وهكذا تسير دورة المدخلات المخرجات عبر مسارات الخارطة المتتالية من الأصول والأنشطة غير العينية لتكوين أصول وأنشطة عينية.

صياغة الخارطة الإستراتيجية:

لوصف طريقة صياغة الخارطة الإستراتيجية يجب البدء برسالة منشأة الأعمال الاستراتيجية. فالرسالة هي فكرة وجود منشأة الأعمال، وهي مفهوم أستاتيكي ثابت ومنحقق. والرؤية هي الغاية المستقبلية للمنشأة في الأجل الطويل، وهي مفهوم ديناميكي متحرك ولم يتحقق بعد. أما الاستراتيجية فهي طريقة الوصول للغاية المستقبلية للمنشأة عن طريق أهداف مرحلية في الأجل المتوسط والقصير. وهي مفهوم تفصيلي في طريقة لتحقيق. ويمكن تمثيل ذلك في الشكل الأتي:



الانتقال من الرسالة إلى الرؤية إلى الاستراتيجية

5



الشكل رقم (4)

صياغة الخارطة الاستراتيجية

المصدر: كابلان ونورتون، (2004) "الخرائط الاستراتيجية تحويل الأصول المعنوية الى نتائج فعلية"، خلاصات- كتب المدير ورجال الأعمال، ع 273، ص 10، السنة الثانية عشر، شعاع، القاهرة.

خارطة المحور المالي الإستراتيجية: رغم أن المحور المالي يعد الأول في التقنية إلا أنه يعتبر المحور الأخير المتأثر بحركة النشاطات في المحاور الأخرى حيث تخطط الخارطة لتحديد السياسة البيعية والأتمانية تغيير تشكيلة المنتجات والبيع من وقت لآخر حسب رغبة الزبائن وحدود هامش المساهمة الأكبر. وتخطط الخارطة لسداد المديونية وإصلاح خلل هيكل التمويل والمساعدة في إدارة محفظة الاستثمارات بشكل يحقق عائد يحسن من موقف السيولة والربحية والذي بدوره يعظم صافي القيمة.

ويرى الباحث بأن الخارطة تمثل حركة الأنشطة والسياسات التي تقترح منشآت الأعمال إتباعها مع بيان علاقتها كسبب ونتيجة حيث تضمن لكل محور موقف من الإجراءات التي تعمل على تحقيق المحاور بشكل تفصيلي. كما يتضح من الخارطة الإستراتيجية التداخل المقترح حدوثه كرد فعل لنشاط احد المحاور مع النشاط في المحور السابق له، فمثلا محور العمليات الداخلية يتضمن هدف تحقيق التمايز في تقديم منتجات للزبائن ويتم ذلك من خلال الحصول على المنتجات وفقاً لاحتياجات الزبائن، ويترتب على ذلك امكانية تحقيق هدف تقديم منتجات متميزة مما ينعكس على محور الزبائن بالمساهمة بتحقيق الهدف والذي بدوره سيؤثر على تحقيق نمو مالي، كما توضح الخارطة الإجراءات المتبعة على أساس أن التحليل يبدأ من الأسفل الى الأعلى بشكل يحقق التكامل في الإجراءات وفي ضوء البعد

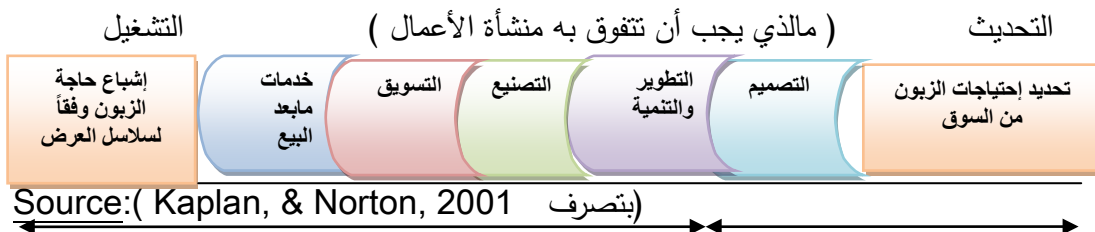


مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

الاستراتيجي. وبناء على ماتقدم يمكن القول بأن التداخل المطروح من خلال المحاور في الخرائط سيحقق غاية الإدارة بخلق القيمة وعلاج خلل هيكل التمويل مع تحقيق رضا الزبائن فضلاً عن توضيح خارطتها الإستراتيجية العامة الموضحة لاحقاً.

خارطة محور الزبائن الإستراتيجية: تشخص خارطة المحور كيفية تميز المنشأة بجذب العلاقات مع المستهدف منهم لتكون القيمة المقدمة لهم حاسمة بربط العمليات الداخلية لتحسين العوائد. (Kaplan&Norton, 2001) ولنجاح التطبيق يجب تحديد الزبون الواجب كسب رضاه، حدود السوق الذي يمكن النشاط من خلاله او الواقع في مجال المنافسة. (Niven, 2006, 16). وبهذا الصدد يقول (بورتر) بأن الاستراتيجية تتلخص في طريقة تقدم بها المنشأة قيمة مقترحة لزبائنها بحيث يكون لها قدر من الاستمرارية، وهو يرى أن هناك طريقتين لتقديم قيمة دائمة للزبائن أما التقديم بنفس الجودة وبسعر أقل أو تمييز المنتجات عن المنافسين حتى لو كانت بنفس الجودة والأسعار أو أعلى جودة واسعار، وعلى هذا تركز إدارة الزبائن في الخارطة على السمات التسويقية للمنتجات من سعر وجودة، خبرة الزبائن أثناء الحصول على المنتجات والعلامة التجارية وحملات الدعاية. وتهدف خارطة محور الزبائن تحقيق أفضل وضع للمنشأة بالنسبة للشريحة التسويقية، حيث تخطط الخارطة لتحقيق تشكيلة بيعية لمنتجاتها حسب المناطق وفئات الزبائن. كما تخطط لتعظيم هامش المساهمة الناتج عن سياسة تسعير معتمدة على أسعار المنافسين لتحقيق ميزة تنافسية في ظل الأبقاء على متطلبات الاحتفاظ بالجودة. وبالتالي فإن إستمرار التمسك بخفض التكلفة وأعلى جودة مع الحفاظ على أسعار بيع تنافسية سيمكن من تحقيق رضا الزبائن وإستمرار النمو في السوق مما سيكون له الأثر الأكبر في تعظيم الدخل بالمحور المالي.

خارطة محور التشغيل الداخلي: تتعامل خارطة المحور مع الأنشطة الداخلية التي حدثت فيها الصعوبات. حيث تركز مؤشراتته على جوانب يمكن تحسينها بتحقيق رضا الزبائن والمكاسب المالية. وفي ظل التقنية فإنه يقترح مراحل جديدة للتطوير بشكل يلبي إحتياجات الزبون من حيث إرتباط عملية الإصلاح بالهدف الإستراتيجي. ويمكن توضيح المحور كما يلي:



يتضح من الشكل بأن تقويم المنتج يخضع الى إحتياجات الزبائن التي يؤثر فيها موقف المنتجات البديلة، حيث يتطلب الأمر تحديث المنتج بما يتفق مع التغيير، ولمرحلة التحديث أهمية



حيث أن المسببات لتميز الأداء في الأجل الطويل تعتمد على أبتكار المنتجات لأشباع إحتياجات الزبائن الكلية. ويركز المحور على محاولة خلق قيمة للزبائن بجانب تركيزه على زيادتها. (Horngren, et.al, 2003 ,441).

وتصف خارطة المحور الطريقة التي ستتحقق بها الاستراتيجية والتي تنعكس على مخرجات إدارة العمليات، إدارة علاقات الزبائن وإدارة سياسات الموارد البشرية ، وتهدف خارطة الى إختيار تشكيلة المنتجات التي يقبلها السوق وتستوعبها إمكانيات منشأة الأعمال ويتم انتاجها في ضوء إستغلال الطاقة الإنتاجية، حيث أن تعظيم إستعمال الطاقة الإنتاجية سيخفض من نصيب المنتجات من التكلفة الثابتة ذلك الأمر الذي ينعكس بالأثر على تحقيق وفر بإجمالى تكلفة المنتج مع الحفاظ على الجودة، كما أن المزاجية بين تشكيلة المنتجات وإستغلال الطاقات المتاحة سيحقق وضع أفضل تشكيلة أمام الزبائن بأقل تكلفة وسعر. كما تتطلب إعداد برامج الصيانة بشكل يتناسب مع تطور تشكيلة المنتجات المقترحة للحفاظ على المواصفات الفنية وجودة المنتج.

خارطة محور التعلم والنمو: يمثل محور التعلم والنمو بنية النجاح ، لكونه يرفع مهارات الموارد البشرية لخلق قيمة للمنشأة ويعرفها بالأهداف الإستراتيجية وكيفية تحقيقها. (Horngren, et.al, 2003, 451). ويعمل المحور على تحديد المناخ المطلوب للنمو بعد تحديد عوامل تحقيقه من قبل محوري الزبون والعمليات الداخلية، حيث المنافسة تتطلب التحسين لقبليتها على تحقيق القيمة الى الزبائن. (Simons,2000, 198).

ويتم قياس المحور عن طريق مؤشرات الأبتكار، بناء الموارد البشرية ونقل المعرفة. ويرى الباحث بأن كل من المحور المالى، الزبائني، التشغيل الداخلي ستخلق فجوة ما بين الطاقات المتاحة وتلك التي تحتاج اليها منشأة الأعمال في تحقيق الأستراتيجية، حيث يمكن غلق فجوة الأداء ما بين مستوى الأداء الفعلى والمستهدف من خلال محور التعلم والنمو لنقله الطاقات من مستواها الحالى الى مستوى تحقيق الإستراتيجية.

وتساعد خارطة هذا المحور على أستمرار العطاء وترك بصمة في المجتمع الذي تعمل فيه، و تعد قوة العمل المتاحة داخل منشآت الأعمال من حيث مستوياتها الإدارية ومهاراتها القاعدة الأساسية للمحور. حيث يجب تصنيفها الى تلك اللازمة للتشغيل فضلاً عن تلك الفائضة والتي يجب الأسراع بأيجاد الحلول المناسبة لها، وبلي ذلك إستطلاع رأيها من مدى ملائمة ظروف العمل وما ينقصهم من إمكانيات لتحسين قدراتهم وفق الأطار العام لإستراتيجية منشأة الأعمال والمهام والغايات والإستراتيجية التي قررت الإدارة الأخذ بها. ويترتب على تعريف الموارد البشرية العاملة بما هو مطلوب منهم في ظل إستراتيجية العمل أن تظهر فجوة بين الإمكانيات المتاحة للموارد البشرية وبين الإمكانيات المطلوب توافرها حتى يمكن الوفاء بمتطلبات الأستراتيجية، ومن الأهمية في قياس الفجوة لتحديد البرامج الواجب تقديمها لرفع المهارات بما يتفق والأحتياجات الإستراتيجية وهو يختص ببند الثقافة المؤسسية، القيادة،



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

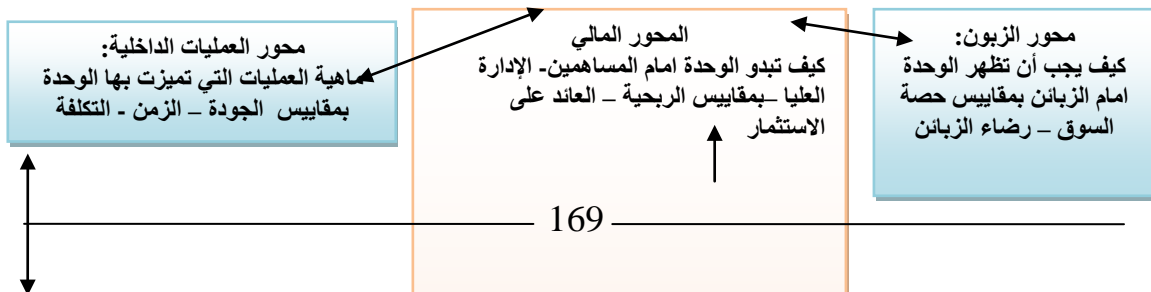
التنسيق بين الأنشطة وروح الفريق. وينتج المحور رأس المال البشري والمتمثل بمهارات ومواهب الموارد البشرية العاملة المطلوبة لدعم الاستراتيجية محل التطبيق. رأس المال المعرفي والمتمثل بالمعلومات المتاحة وشبكات الخبرة لدعم الاستراتيجية محل التطبيق رأس المال التنظيمي والمتمثل بحشد قدرات المنشأة ومواردها والتنسيق بينها للوصول الى الهدف الاستراتيجي.

خارطة المحور الاجتماعي: تشكل منشآت الأعمال جزءا من المجتمع الذي تعمل فيه مما يتطلب مساهمتها بتحقيق رفاهيته وتعزيز دورها في الإيفاء بمتطلبات المجتمع المحيط بها. (6-5,2002, Niven). ويمكن تقسيم مفهوم المحور الى الضيق والذي يقصر مسؤوليتها بهدف الربح والعوائد المنبثقة من مصلحة الإدارة. أما الثاني الواسع والذي يمثل وظيفة إدارة منشأة الأعمال لمصالح الجهات ذات العلاقة من مساهمين، زبائن وبالشكل الذي يكفل تحقيق التوازن بين تلك المصالح. (الغبان، 1996- 19).

ويهدف تطبيق منهج خرائط المحاور الى مراجعة الخطط الإستراتيجية وتطوير أهدافها على المستوى المتوسط والبعيد وتصميم نظام لإدارة الأداء يستند لمنهج بطاقات التقييم وتطبيقه بحيث تتم متابعة تحقق الأهداف الإستراتيجية من خلال مؤشرات المحاور. (المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2009، 140).

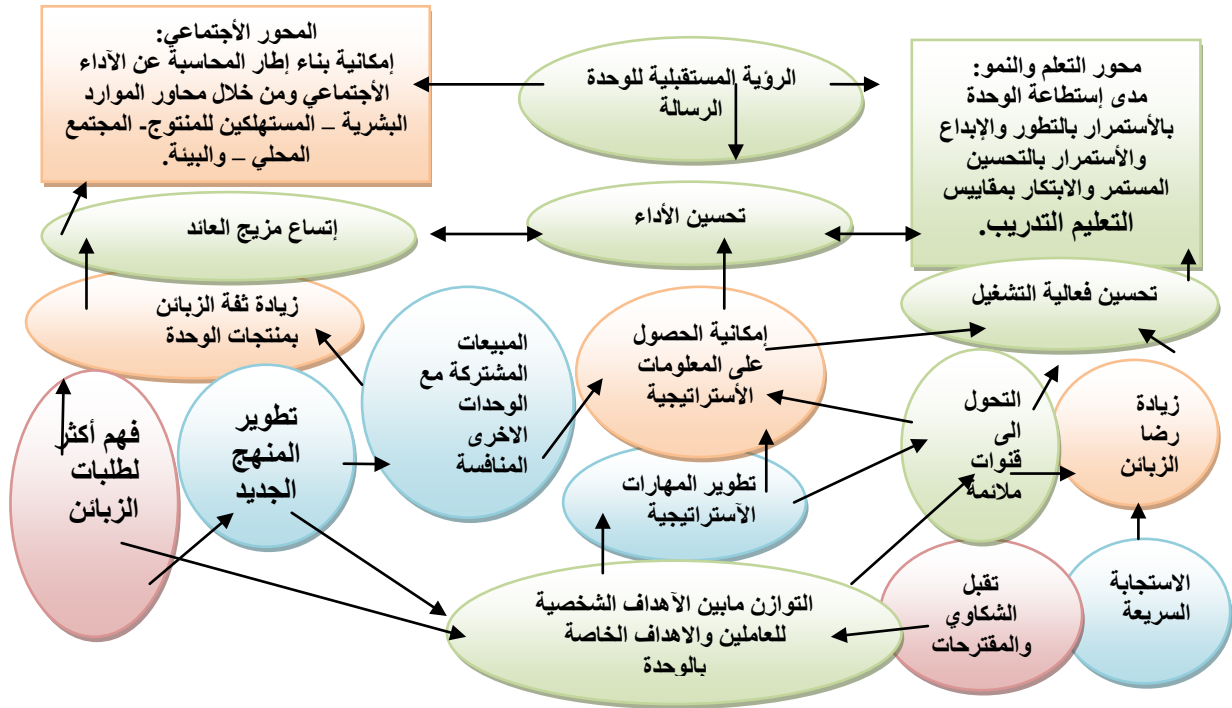
ومن التحديات التي تواجه الإدارة هي تحديد المسار المنطلق من الفلسفة التي تنتهجها لتعزيز موقعها التنافسي سيمكنها من الدفاع عنه ضمن القطاع الذي تعمل فيه والتغلب على منافسيها بكفاءة وفاعلية. وعليه بإمكان التقنية إعطاء صورة عن أدائها الإستراتيجي حيث يشير محورها المالي لمؤشرات الأنشطة الاعتيادية أما بقية المحاور فتشير للمؤشرات غير المالية التي تعتبر موجّهات للأداء المستقبلي لتحقيق التناغم من خلال ما تحتويه محاورها من أهداف تمكنها من تحقيق الأهداف الإستراتيجية كنتيجة لتحقيق الأهداف التشغيلية ب إطار يلزم الإدارات بتقييم أعمالها بمحاور تسلسلية. (Smit, 2004, 17).

وبناءً على ما تقدم يقدم الباحث تصور للخارطة الاستراتيجية التي تحقق هيكل التطبيق السليم للتقنية ومن خلال توصيف المؤشرات التي يتطلب إعدادها لتحقيق الربط مع الأهداف الاستراتيجية المتبناة من علاقة السبب والنتيجة والتي في ظلها يتم تحديد مؤشرات للقياس في ضوء المخرجات لمجهودات الأداء المتسبب في حدوث النتيجة، فضلاً عن المحركات المساعدة لتحسين المستوى من خلال العلاقات الأرتباطية ذات التأثير على المحاور من حيث تعظيم المنفعة وتحسين مستوى محركات الأداء النهائية.

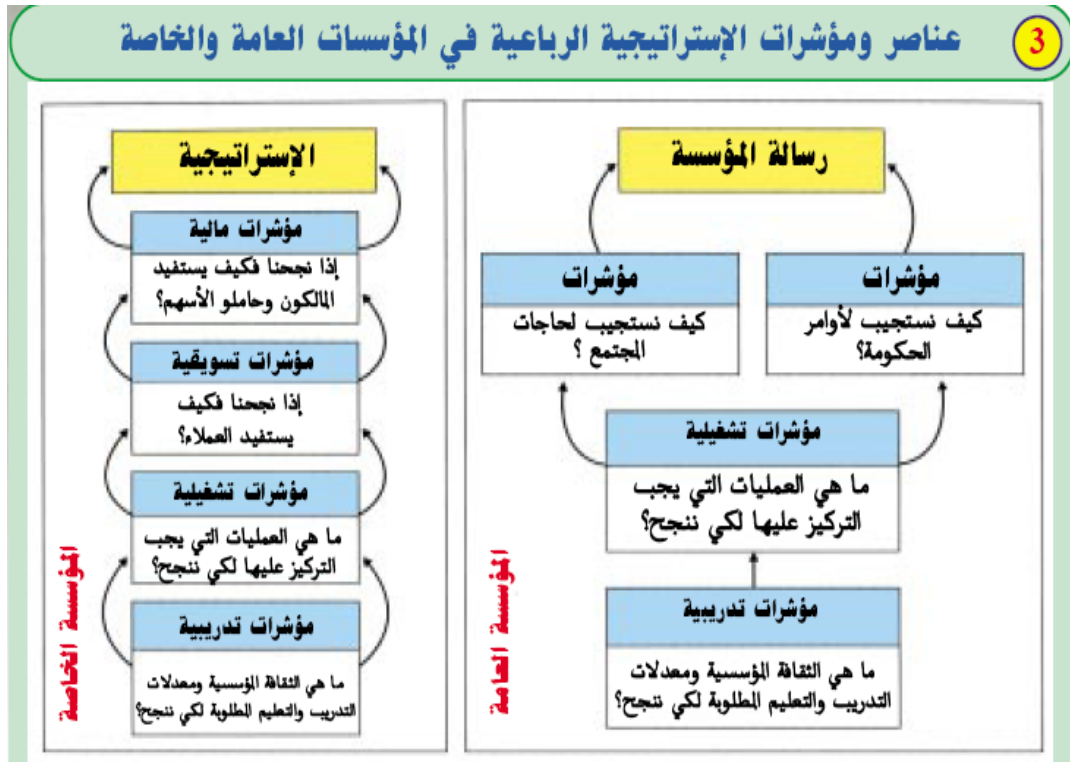




مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية



يوضح الشكل ادناه عناصر ومؤشرات الاستراتيجية في المؤسسات العامة والخاصة في بيان علاقة السبب والنتيجة والتي تتطلب اتفاق الاطراف على مؤشرات تحقيق مسارات محاورها الاستراتيجية كما في ادناه:



الشكل رقم (5)

الخارطة الاستراتيجية

المصدر: كابلان و نورتون، (2004) "الخرائط الاستراتيجية تحويل الأصول المعنوية الى نتائج فعلية"، خلاصات - كتب المدير ورجال الأعمال، ع 273، ص 4، السنة الثانية عشر، شعاع، القاهرة.

المبادئ الأساسية لرسم الخريطة الاستراتيجية:

يقرر (Kaplan & Norton, 2004, 9) أن الطريقة المقبولة للقياس الوصفي للأداء لم تتوفر في الفكر الإستراتيجي إلا بعد ظهور خرائط الإستراتيجية. كما يقرر (Ittner , 2008, 261) أن نماذج الأعمال السببية هي العنصر الأساسي في قياس الأصول المعرفية، التي تقوم على مجموعة المبادئ التالية:

المبدأ الأول: تتكامل عناصر الخريطة الاستراتيجية في مواعيد متناغمة: حيث يعمل كل محور في إطار زمني يسمح بقدر من التنبؤ بمؤشراتته والمؤشرات المتأثرة به. فما يحدث في محور التشغيل يفرز نتائج في الأجل القصير من خلال تقليص التكاليف، لكن التعديلات في محور التعلم والنمو تستغرق فترة أطول للتأثير على محور الزبائن، ولكنها تستغرق فترة أقصر للتأثير على التشغيل الداخلي. فمن أساسيات الخريطة أن تتضح أبعاد العلاقة السببية بين بعض المؤشرات المستخدمة في قياس أداء التي المحاور الأساسية كما موضحة في أدناه:



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

بعض المؤشرات المستخدمة في قياس الأداء

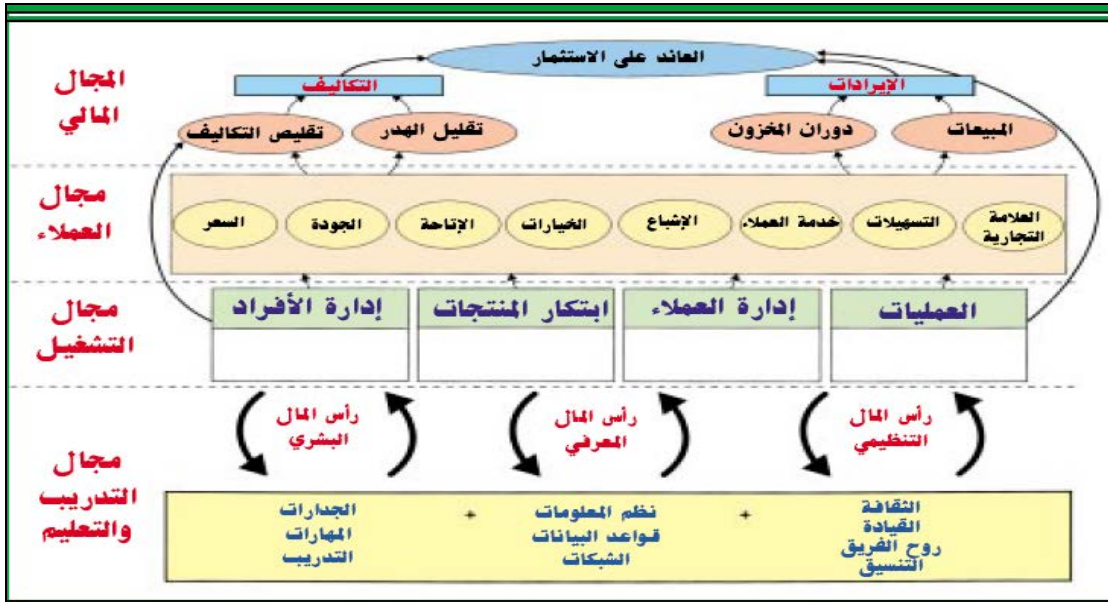
م	البند	المؤشر
1	الأداء المالي	التكاليف <ul style="list-style-type: none">- التكلفة المتوسطة لكل وحدة منتجة (مقارنة بالنافسين)- التكلفة الثابتة لإجمالي الوحدات المنتجة (مقارنة بالنافسين)- التكلفة المتغيرة لإجمالي الوحدات المنتجة (مقارنة بالنافسين)- تكلفة بيع الوحدات المباعة عبر كل قناة توزيع- نسبة الإهلاكات
		الإيرادات <ul style="list-style-type: none">- معدلات تغير التكلفة الثابتة لكل وحدة مباعة- معدلات دوران المخزون- قيمة المبيعات- العائد على الاستثمار ROI
2	إدارة العملاء	<ul style="list-style-type: none">- الأسعار (مقارنة بالنافسين)- الجودة (مقارنة بالنافسين)- شكاوى العملاء- درجة رضا العملاء- نسبة العملاء الجدد- نسبة العملاء عن طريق الإحالات من عملاء آخرين- ربحية فئات العملاء- نسبة مساهمة العملاء الكبار في إجمالي الإيرادات- نسبة مساهمة العملاء الصغار- نسبة العملاء الكبار إلى الصغار (مقارنة بالعام السابق)- إيجابية الصورة الذهنية للعلامة التجارية لدى العملاء- نوع العلاقة بين تكاليف حملات التسويق والإيرادات- نسبة استجابة العملاء للحملات التسويقية بالوسائل المختلفة- نسبة تحول العملاء المحتملين إلى عملاء فعليين- تكلفة الحصول على كل عميل إضافي- نصيب الشركة من محفظة العميل- نصيب الشركة من السوق- نسبة تكرار المبيعات لنفس العميل- معدلات بيع أكثر من سلعة لنفس العميل- معدلات اجتذاب العملاء من المنافسين- نسبة الإيرادات من العملاء الجدد إلى القدامى- طول فترة العلاقة والتعامل مع فئات العملاء
3	الأداء التشغيلي	إدارة الموردين <ul style="list-style-type: none">- نسبة تكلفة المشتريات بالنسبة لإجمالي المشتريات- نسبة التأخير في استلام المواد المشتراة (الوقت بين تسجيل أمر الشراء إلى الحصول على المواد المشتراة)- درجة جودة المشتريات- نسبة المرتجعات من المشتريات- تكلفة تخزين المدخلات- نسبة أعداد الموردين في الفترة الحالية مقارنة بالفترة السابقة

المصدر: كابلان و نورتون، (2004) "الخرائط الاستراتيجية تحويل الأصول المعنوية الى نتائج فعلية"، خلاصات- كتب المدير ورجال الأعمال، ع 273، ص 6-7، السنة الثانية عشر، شعاع، القاهرة.
المبدأ الثاني: التنسيق بين الأهداف المتضاربة : أن إستراتيجية تنظيم الأعمال توازن بين القوى المتعارضة خلال المدى الزمني طويل وقصير الأجل، بمعنى أن الإستثمارات في الأصول المعرفية في المدى الزمني طويل الأجل ، تؤدي الى خلق نوع من عدم التوازن مع أهداف إستراتيجية فرعية أخرى مثل



اعتبارات خفض التكلفة في المدى الزمني قصير الأجل. كما يؤدي الاستثمار في الأصول المعرفية من قبل رأس المال البشري عن طريق التدريب على زيادة التكاليف في الأجل القصير ولكنه يؤدي الى إيرادات في الأجل الطويل . وكثيرا ما تتعارض اعتبارات الاستثمار والتكاليف في الأجلين الطويل والقصير . وهنا توفر الخريطة الاستراتيجية الحد الأدنى من أهداف الأجل القصير والطويل وتوضيح طرق التوفيق بين كل منهما.

المبدأ الثالث: احتلال الأصول غير العينية في الخريطة الاستراتيجية مكانها : حيث توجد في مجال التعلم والنمو ثلاثة أصول معنوية رأس المال البشري والمعرفي والتنظيمي ضمن الخريطة الاستراتيجية. ويكون من الخطأ أهمل تأثيرها على الأصول الأخرى في مسار الخريطة الاستراتيجية وكما موضحة في الشكل ادناه.



الشكل رقم (6)

الأصول غير العينية في الخريطة الاستراتيجية

المصدر: كابلان و نورتون، (2004) "الخرائط الاستراتيجية تحويل الأصول المعنوية الى نتائج فعلية"، خلاصات- كتب المدير ورجال الأعمال، ع 273، ص 4، السنة الثانية عشر، شعاع، القاهرة.

المبدأ الرابع: تحدد مزيج القيمة المقترح للزبائن: طبقا لما يقوله (بورتر) فإن أحد الاهداف للاستراتيجية هو تقديم قيمة مقترحة للزبائن تختلف عما يقدمه المنافسون، وهذا يقتضي تحديد الفئات المستهدفة من الزبائن ومزيج القيمة المقترح، وعليه تعد الأصول المعرفية مسبب أساسي لخلق ودعم القدرة التنافسية لمنشآت الاعمال. حيث تقوم إستراتيجية تنظيم الأعمال على أساس تطوير الأصول المعرفية والتي تعد أساس تحسين عمليات التشغيل الداخلية والتي تعد أساس خلق القيمة للزبائن والتي بدورها تقود الى تحسين الأداء المالي .



الأصول المعرفية غير الملموسة:

يشير استقراء الفكر المحاسبي الى عدم الاتفاق على تعريف موحد للأصول المعرفية غير الملموسة بسبب قلة التعريفات التي تعرضت له (Zeghal & Haaloul, 2010, 39) حيث ينظر الى الأصول المعرفية باعتبارها مجموعة القيم غير الملموسة التي تعزز توليد الربح وتدعم القدرات المؤهلة لتنفيذ إستراتيجية تنظيم الأعمال..(Mouritsen et al, 2005,8) ويرى (Belkaoui, 2003, 215) أن الأصول المادية ليست موارد لازمة للتنظيم وأن الموارد الإستراتيجية تقتصر على الأصول المعرفية التي تتوفر فيها خصائص صعوبة المحاكاة والاستعاضة والتحويل لتقود تنظيم الأعمال الى خلق القيمة المضافة. (Reed et al. (2006, 867)

وتتفق هذه النظرة مع وجهة نظر الذين طوروا نظرية قائمة على أساس رأس المال المعرفي باعتبارها حالة تم اشتقاقها من نظرية المنشأة القائمة على أساس الموارد، وتتنظر النظرية القائمة على أساس رأس المال المعرفي الى الأصول المعرفية غير الملموسة على أنها تمثل فقط الموارد الإستراتيجية اللازمة لخلق القيمة المضافة ومن ثم دعم القدرة التنافسية لتنظيم الأعمال .

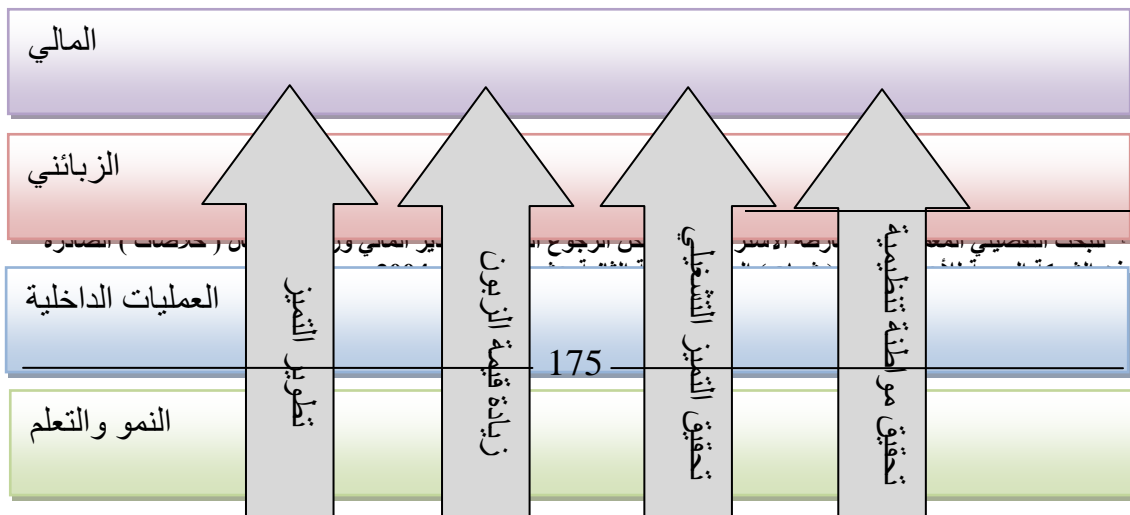
ويمتد عدم الاتفاق الى تحديد مكوناتها، حيث لا يوجد تصنيف عام لمكونات الأصول المعرفية (Zeghal & Haaloul, 2010,39) ولعل ذلك يرجع الى اختلاف الإطار الفكري المستخدم لدراساتها، ولقد صنفها (Edvinsson, 1997. 266) الى رأس المال البشري، التنظيمي والزبائني وتكون نتائج التفاعل الداخلي بين مكوناته مجتمعة بغض النظر عن فعالية مكوناتها، حيث يتفاعل رأس المال البشري ككتلة داعمة لرأس المال الهيكلي لخلق رأسمال العلاقات، ويتسم هذا التفاعل بالتغير، وازدياد التفاعل له مردوداً إيجابياً على القيمة المحققة للأصول المعرفية. ويصنف (Seetharaman et al. 1, 2002) الأصول المعرفية الموجودة، الى أربع مكونات هي الأصول البشرية التي تصف الجهود الإنسانية، والأصول التنظيمية التي تصف القدرة على تحويل الجهود الإنسانية الى سلع، والأصول التفاعلية مع الأطراف الخارجية، والأصول الابتكارية التي تشير الى القدرات الكامنة. وفي ظل عدم الاستقرار على تعريف الأصول المعرفية، فإنه يجب تبني مدخلا لتعريف الأصول المعرفية يتم اشتقاقه من الملامح المميزة لها، ويدعم بناء تصور لتكامل الأصول المعرفية مع تقنية بطاقة العلامات المتوازنة، وحيث أن محور التعلم والنمو يقوم على أساس تصنيفها الى الأصول البشرية، المعلوماتية و التنظيمية، (Norton, 2004, 13)، وتكمن نقطة الاختلاف الوحيدة في أن التقنية لا تعتبر الأصول العلاقية أحد مكونات الأصول المعرفية باعتبار أن العلاقات مع الزبائن تعد نتيجة للأصول المعرفية وليست سببا لها، وبناء عليه فإن تصنيف الأصول المعرفية الذي يتلاءم وهدف البحث يقوم على أساس تصنيف الأصول المعرفية الى ثلاث مكونات هي الأصول البشرية، الأصول المعلوماتية والأصول التنظيمية. كما قسم (Eustace,et al.,1999, 14) الأصول المعرفية الى أربعة أقسام هي رأس المال البشري ورأس المال التنظيمي ورأس المال السوقي، ورأس المال الابتكاري. وعلى الرغم من أهمية



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

الأصول المعرفية إلا أنه لم ينل حظه من البحث كما أشارت دراسة (Indra,A. & James, G. 2005, 56)، ودراسة (Karl-Heinz & Campbell, 2004, 76). وتوجد فجوة بين الاعتراف بأهمية الأصول المعرفية وعمل ما يتناسب مع هذا الاعتراف ، وعلى الرغم من أن المنشآت ترى أن رأس المال البشري يمثل الثروة الأكثر أهمية إلا أنه عملياً يتم التقرير عن رأس المال الخارجي فقط، ذلك وفقاً لما توصلت إليه دراسة (Indra,A. & James, G., 2005,58). كما أن الأصول المعرفية التي لم يتم تسجيلها في القوائم المالية، تشكل 80% من القيمة السوقية وهي العنصر الأساسي لتوليد القيمة المستقبلية وفقاً لما أكدته دراسة (Martinez-Torres,M.,2006). وتتضمن رأس المال البشري من حيث المعلومات، المهارات، رأس المال الهيكلي من حيث ملكية المنشأة للمعلومات في قاعدة البيانات ورأس المال العلاقات من حيث علاقات المنشأة بالزبائن والموردين والبيئة. أما كل من (Shao-Chi,C.,et al., 2008,64). فقد شاركوا الإتحاد الدولي للمحاسبة (IFAC,1998) في تقسيم الأصول المعرفية الى رأس المال البشري، رأس المال الهيكلي ورأس المال العلاقات. وقسم (Luiz,A.,2007,92) الأصول المعرفية الى رأس المال البشري ورأس المال التنظيمي ورأس المال الخارجي ورأس المال الإبداعي . وتحتاج المنشأة ان تدير علاقاتها مع حملة الاسهم الخارجيين، وان تأخذ بالاعتبار الحفاظ على البيئة، وتقليل مخاطر التلوث، وتقديم التبرعات بما يخدم البيئة. وكل من هذه العمليات، يجب ان تعمل بشكل متوازي مع رسالة واهداف المنشأة.

أما فيما يتعلق بالملاحم المميزة للأصول فإن الأصول المعرفية تتميز بخصائص كونها غير ملموسة وتتسم بعدم التأكد ويصعب فصل بعض مكونات الأصول المعرفية عن بعضها كما يصعب وضع الأصول المعرفية تحت سيطرة تنظيم الأعمال فضلاً عن الموضوعية الى حد ما في قياس الأصول المعرفية غير الملموسة على نحو إجمالي والحكمية في توزيع القيمة الكلية للأصول المعرفية على المكونات الفرعية كما أنها تعد أحد الموارد الإستراتيجية التي تدعم القدرة التنافسية وبناء على الخصائص السابقة يمكن تعريف الأصول المعرفية بأنها مجموعة من الموارد الإستراتيجية غير الملموسة لتنظيم الأعمال، كما يتم تصنيفها الى مكوناتها البشرية والمعلوماتية والتنظيمية طبقاً للمسيبات الأساسية للقيمة، وذلك لدعم القدرة التنافسية ، وتوفير المعلومات لإدارة الأداء التشغيلي والإستراتيجي. والشكل الآتي يوضح البناء للخارطة الاستراتيجية.





الشكل رقم (7)

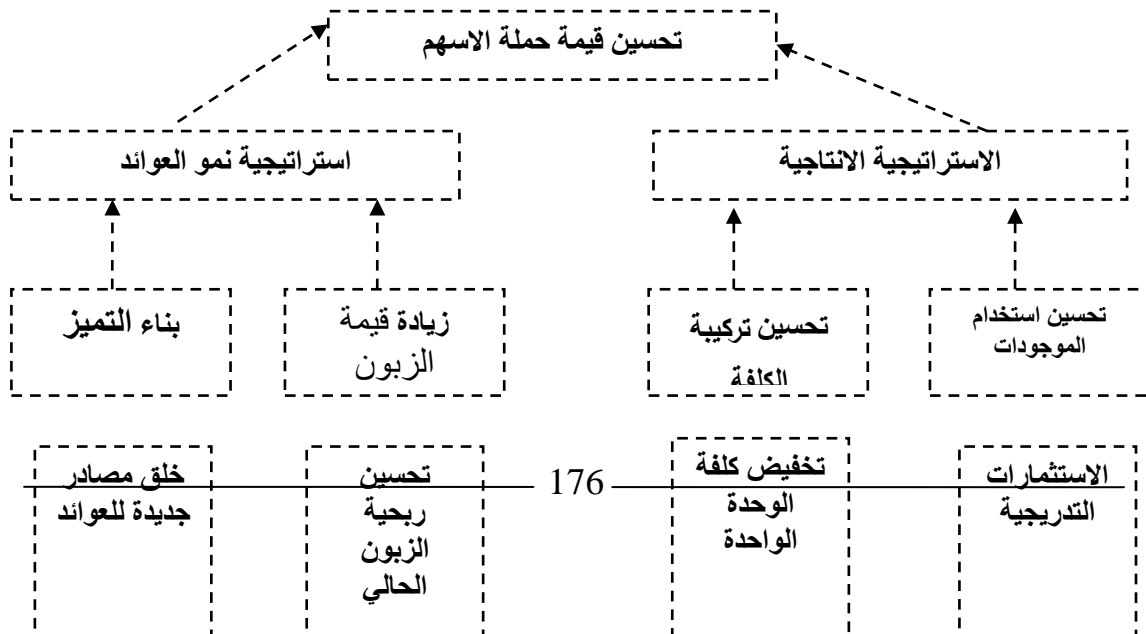
البناء الهندسي للخارطة الاستراتيجية لتقنية بطاقة العلامات المتوازنة

Source: Kaplan, R.S& Norton, D.P. (2001).

المضمون الاجرائي للخارطة الاستراتيجية

يتحدد المضمون الاجرائي لتنفيذ الخارطة الاستراتيجية عن طريق مايلي:

أولاً: موازنة قوى التناقض في المحور المالي: يتضمن تطوير الخارطة الاستراتيجية التحرك من الاستراتيجية المالي للمستوى العالي لغرض تحقيق جوانب النمو والانتاجية وزيادة قيمة المخرجات التي ترغب بتحقيقها استراتيجية المنشأة، وتختار المنشآت مقاييس محددة لتحسين القيمة من خلال استراتيجية نمو العوائد التي تركز على بناء التميز من خلال تطوير مصادر جديدة للعوائد من المنتجات والزبائن الجدد ، وزيادة قيمتهم والتي تتضمن تعزيز العلاقات مع الزبائن من خلال حل مشكلاتهم وتطوير الحلول البديلة والتنفيذ الكفاء للأنشطة التشغيلية . ان احدى الاسهامات للتقنية هو تسليط الضوء على تعزيز الاداء المالي بين المستويات المتضادة لكل من استراتيجية النمو التي تركز على الاستكشافات والانتاجية التي تركز على تحسين هيكل الكلفة وتحسين استعمال الأصول عن طريق تقليل هدر اجزاء المنتجات. والشكل (8) يوضح بناء الخارطة على وفق المحور المالي.





الشكل رقم (8)

بناء الخارطة الاستراتيجية للمحور المالي

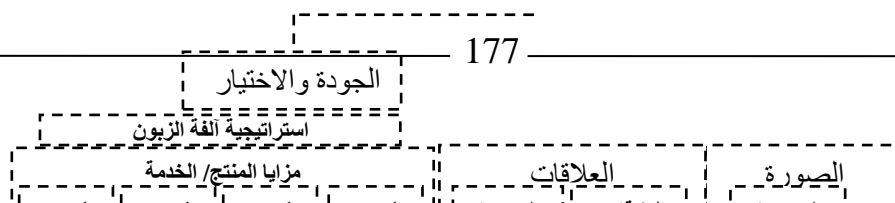
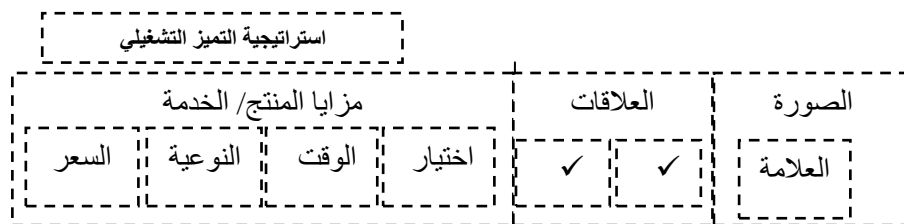
Source: Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (2001) .

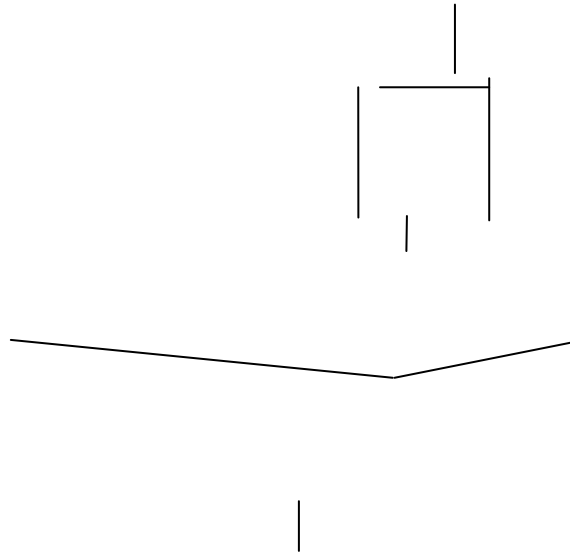
ثانياً: خلق القيمة على وفق المحور الزبائني: حدد (Treacy & Wiersema,2004)

استراتيجيات خلق القيمة وفق المحور الزبائني على نحو قيادة المنتج التي تدفع نحو الابتكارات المرغوبة من الزبائن. والشكل الأتي يظهر الاطار الذي تتحول فيه الاستراتيجيات العامة للقيمة المقترحة للزبون الى خرائط استراتيجية، حيث يلاحظ بان اتباع استراتيجية التميز تحتاج الى مقاييس جودة الخدمة المدركة للزبون. واما التي تتبع استراتيجية قيادة المنتج ، فأنها تصل الى جوانب اداء المنتج. وفي حين ان اتباع استراتيجية تألف الزبون فأنها تركز على جودة علاقاتها مع الزبائن.

١ - تحقيق التكيف بين الانشطة الداخلية والقيمة المقترحة على وفق محور العمليات: تمثل

قيمة الزبون المقترحة وكيفية تحويلها لتحقيق اهداف النمو والانتاجية الاساس لأي استراتيجية. ومع هذا فان كل من القيمة المقترحة والمخرجات المال يقي تمثل النتائج التي تسعى المنشأة الى تحقيقها. ولذلك فانها يجب ان لا تحدد فقط المخرجات المرغوبة، بل يجب ان تصف كيفية تحقيقها. ووفقاً لرأي (Porter) فان الاساس للاستراتيجية يتمثل بلختيار المنشأة لتأدية أنشطة بشكل مختلف عن منافسيها، ان تحقيق حالة التكيف بين الانشطة الداخلية وقيمة الزبون المقترحة تمثل الاساس لبناء استراتيجية تنافسية. وتعكس الأنشطة ضمن محور العمليات الداخلية جوانب استراتيجية بناء التميز، زيادة قيمة الزبون، تحقيق التميز التشغيلي. وكل من هذه العمليات يجب ان تؤدي بشكل جيد ولكن يجب ان تحاول منشآت الأعمال الوصول الى احد هذه العمليات التي تعظم من التأثير على القيمة المقترحة لزبائننا.





هذا المربع يعني تمايز
تعني متطلبات عام

الشكل رقم (9)

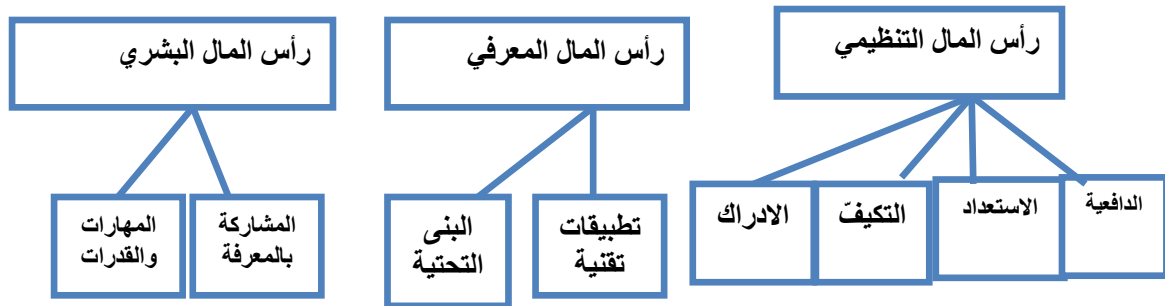
بناء خارطة استراتيجية القيمة المقترحة للزبون

Source: Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (2001).

٢ - تحويل الأصول المعرفية على وفق محور النمو والتعلم: ووفقاً لمفهوم الخارطة الاستراتيجية، فإن محور النمو والتعلم يعكس الـ في التحول من الأصول غير الملموسة الى المخرجات الملموسة. وليس من هذه الأصول غير الملموسة ما يمكن قياسه بشكل منفصل عن غيره لأن كمية الأصول غير الملموسة تشتق في دافع الامر من قابليتها في مساعدة المنشأة في تنفيذ استراتيجياتها. ولقد اظهرت دراسات بان اثنين من ثلاث منشآت لا تستطيع ان تخلق حالة التكيف ما بين استراتيجيتها وأصولها غير الملموسة. وهذا يعني بان الاستثمارات التي لا تحقق حالة التكيف ما بين أصولها غير الملموسة وعملياتها الاستراتيجية ستكون غير مجدية. وعليه فقد حددت ثلاثة مداخل مستهدفة لتحقيق التكيف ما بين الأصول غير الملموسة للمنشأة من جهة، واستراتيجياتها من جهة اخرى، وهي مجالات الوظائف التي تحقق التكيف ما بين رأس المال البشري والموضوعات الاستراتيجية. ومحفظة تكنولوجيا المعلومات التي تحقق التكيف بين رأس



المال التنظيمي والموضوعات الاستراتيجية. التغيير التنظيمي الذي يكيف بين رأس المال التنظيمي لاستمرار التعلم والتحسين بالاستراتيجية. وعندما تكون كل هذه العناصر موجودة في محور التعلم والنمو، وتتوافق مع الاستراتيجية، فإن المنشأة تكون بمثابة كيان له درجة عالٍ من الاستعداد التنظيمي، أي أنها تمتلك قابلية على ادماء ونقل عمليات التغيير المطلوبة لتنفيذ استراتيجياتها. وتصمم الخارطة الاستراتيجية لتصرح عن تنفيذ استراتيجية محددة للمنشأة، وتصف كيفية دفع الأصول غير الملموسة لتعزيز الاداء من خلال العمليات الداخلية التي لديها القدرة على تعظيم القيمة المسلمة الى الزبائن. وعليه فان مبادرات النمو والتعلم تعبر عن المحركات لجميع المخرجات الاستراتيجية. والشكل (10) يوضح الخارطة الاستراتيجية على وفق محور النمو والتعلم.



الشكل رقم (10)

بناء الخارطة الاستراتيجية محور النمو والتعلم

Source: Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (2001)

المحور الثالث

جاهزية منشآت الأعمال على تكييف رأس المال البشري وفق منهج بطاقة الدرجات الموزونة في ضوء مفاهيم الخارطة الاستراتيجية لتحقيق النجاح الاستراتيجي

تعتبر جاهزية المنشآت وفق التقنية المتوازنة في ضوء مفاهيم الخارطة عن التكيف المنتظم للموجودات غير الملموسة مع استراتيجية المنشأة . (Kaplan & Norton, 2004, 54) وتقود الجاهزية الى قياس مدى استعداد المنشأة لتغيير مخطط يتضمن استعمال تقنيات إدارة المعرفة. (Shaabani, 2006: 19). كما تعكس جاهزية القدرات التنظيمية لتطبيق متطلباتها و جاهزية قبول التغيير التي تشمل استعداد خاص بنوايا الموارد البشرية العاملة بخصوص توقعاتهم حول قابلية المنشأة والموارد البشرية لجعل هذا التغيير ناجحاً، وكذلك تأخذ الجاهزية في ضوء مفاهيم الخارطة الاستراتيجية



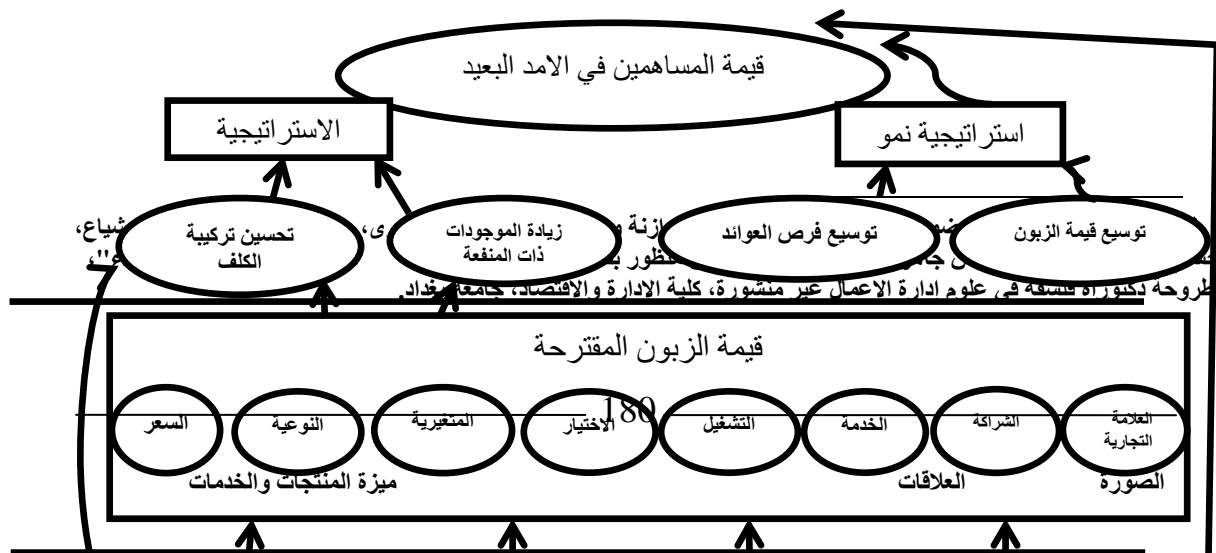
مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

شكلين وهي جاهزية الأصول الملموسة لأجراء عملية التغيير وجاهزية الأصول غير الملموسة لأجراء التغيير.

وفي سياق البحث الحالي فان كلمة جاهزية جاءت من قبل (Kaplan & Norton, 2004)

لتصف استعداد الأصول غير الملموسة، لتنفيذ عملياتها التي تنعكس على تحقيق احتياجات الزبون ورضاه وتحسين الاداء المالي مع تحديد القدرات المطلوبة من قبل الموارد البشرية لتأدية العمليات الداخلية الحرجة في الخارطة الاستراتيجية. ونظراً لأهمية الموضوع فسيتم تناول هبناء على ما تم الاطلاع عليه من كتابات (Norton & Kaplan)، التي ساهمت بإرساء المنطلقات المعرفية للبحث ورسمت الطريق له في تطبيق الجاهزية بمحور تقنية العلامات المتوازنة ولتحقيق ذلك يرى أن عملية قياس جاهزية الموارد البشرية العاملة تبدأ مع تحديد القدرات المطلوبة من قبلها لتأدية العمليات الداخلية الحرجة في الخارطة الاستراتيجية وتمثل عائلات الوظائف الاستراتيجية المواقع التي يشغلها الموارد البشرية الذين لديهم قدرات لها تأثير في تفعيل العمليات الداخلية. واما محفظة القدرات فتصف متطلبات تلك الوظائف وتعمل عملية التقييم على تعريف القدرات الحالية للمنشأة في كل العائلات الوظيفية بشكل يتساير مع الابعاد الموجودة في محافظ القدرات. فالاختلاف بين القدرات المطلوبة والحال يرمثل فجوة القدرات التي تعرف جاهزية الموارد البشرية. وتقوم منشآت الأعمال بتبني برامج تطوير رأس المال البشري لردم الفجوة من خلال الخطوات الآتية:

١ - الخطوة الاولى: تحديد عائلة الوظائف الاستراتيجية : يهكّن تحديد عائلات الوظائف الاستراتيجية لكل عملية ابداع استراتيجي بوظائف تطوير المنتج من قبل الموارد البشرية الذين يديرون بشكل فاعل تعقيدات المشاريع، تقديم البحوث من قبل المختصين الذين يتقنون المحاور الفنية ويطورون تطبيقات المنتج الجديد، تقديم الاستشارات لغرض معالجة احتياجات الزبائن، التنسيق مع مهندسي الحلول لضمان جودة المنتجات وتسليمها في الوقت المحدد، تصميم إدارة سلسلة التجهيز وإعادة هندسة الاعمال لسلسلة التجهيز في المنشأة. فضلا عن العاملون مع المجهزين والزبائن لتنسيق الجدولة عبر سلسلة التجهيز وحماية البيئة من المتخصصين الذين لديهم اتقان لمتطلبات المداخل المطلوبة لإرضاء هذه المتطلبات. ويمكن رسم الجاهزية^N وفق منهج بطاقة العلامات المتوازنة في ضوء مفاهيم الخارطة الاستراتيجية كما يلي:





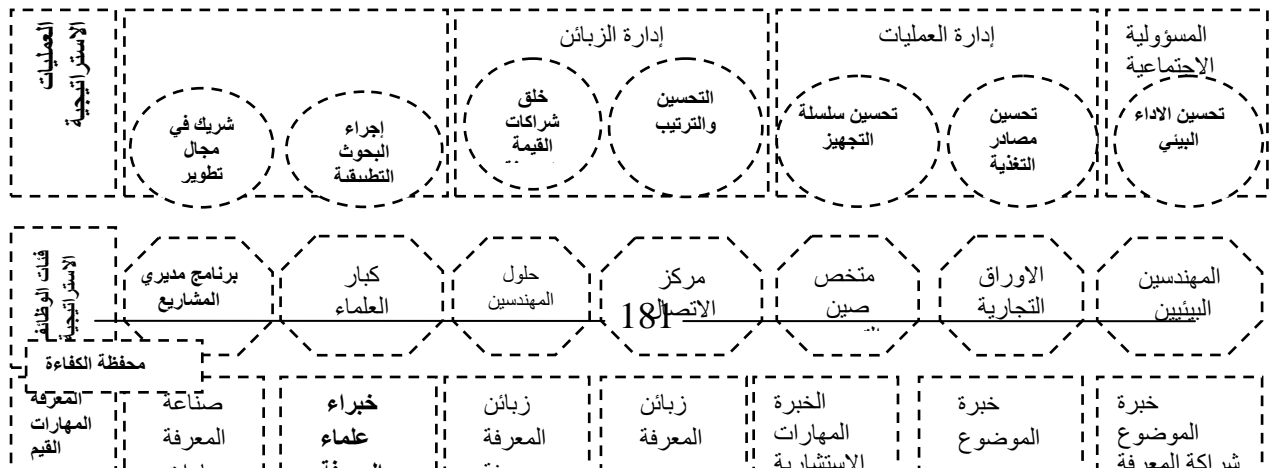
مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

الشكل (11)

الجاهزية وفق منهج بطاقة الدرجات الموزونة في ضوء مفاهيم الخارطة الاستراتيجية
Source: Kaplan, R.S& Norton, D.P. (2004).

الخطوة الثانية: بناء محفظة القدرات في صياغة الخارطة الاستراتيجية :

تعد عملية تحديد محفظة القدرات النقطة المرجعية لقسم الموارد البشرية والتي يمكن استعمالها عند القيام بعملية الاستقطاب والتعيين والتدريب وتطوير الموارد البشرية للمواقع الوظيفية. وتحتاج المنشأة الى توضيح مكونات محفظة القدرات، وهي المعرفة المنظوية على وصف تفصيلي للخبرة التي يمتلكها العامل في الوظيفة الاستراتيجية. والمهارات المطلوبة لتكميل قاعدة المعرفة التي تنتج الاداء المتفوق. ويمكن بيان قدرات الوظائف الاستراتيجية بالشكل الآتي:





الشكل (12)

قدرات الوظائف الاستراتيجية لمنشأة الأعمال

Source: Daryush Farid, Mehran Nejati, Heydar Mirfakhredini, (2008).

يظهر الشكل أعلاه تحديد القدرات لعائلات الوظائف الاستراتيجية، ان هذه القدرات تتعلق بحل المشكلات المتعلقة بزبائن المنشأة. وتتضمن متطلبات المعرفة جوانب الفهم العميق لاحتياجات الزبون من المنتجات و ادراك لخطوط انتاج المنشأة والكيفية التي يمكن ان يستخدم بها الزبائن منتجات المنشأة بأفضل طريقة. وتحتاج الحلول مهارات حل المشكلات وإدارة المشروع ومهارات إدارة التغيير و العلاقات القائمة على الشراكة مع الزبائن والمبنية على اساس الاستمرارية في العمل.

الخطوة الثالثة: تخمين وتقدير القدرات والامكانات :

يمكن ان يقوم الموارد البشرية العاملة بأجراء اسلوب التقييم الذاتي في جمع معلومات التخمين للمتطلبات الوظيفية ومن ثم يناقشها مع مد ي القسم. وتتلخص الطريقة بالحصول على المعلومات من شاغل الوظيفة بشكل مباشر، ومن الناحية الأخرى يمكن للمقيم ان يطلب التغذية الكلية بجمع المعلومات من قبل المشرفين والمرؤوسين في الموضوعات المرتبطة بالوظيفة والمحيطه بعمل شاغل الوظيفة، وهذا ما يعطيهم فهماً لأهداف اولئك الموارد البشرية العاملة، اذ تمثل تغذية مرتدة حول مقدراتهم. وبسبب اهميتها فان تقدير الجاهزية الاستراتيجية للموارد البشرية العاملة في عائلات الوظائف



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

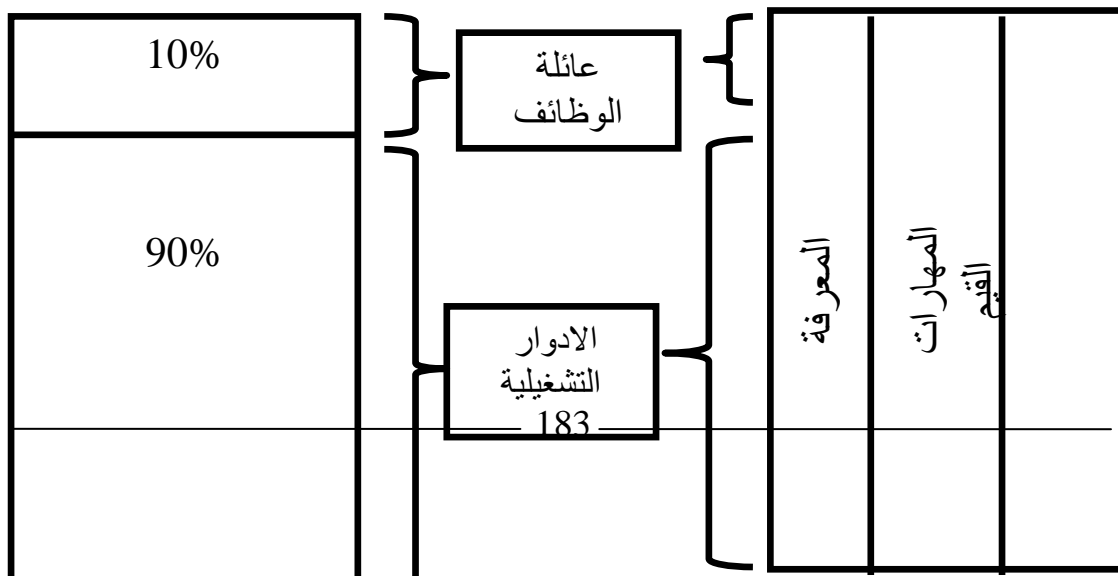
الاستراتيجية، يجب ان تعامل بشكل مختلف عن عملية إدارة الاداء الروتينية المستعملة في مكان آخر في المنشأة. ويعد الافصاح بشكل واضح عن استراتيجياتها من خلال الخارطة الاستراتيجية تجربة جديدة. فالاستراتيجية المركزة على محاور التغيير تظهر ان العائلات الوظيفية غير موجودة حالاً في المنشأة.

الخطوة الرابعة: برامج تطوير الموارد البشرية:

تعمل الخارطة الاستراتيجية على توجيه برامج إدارة الموارد البشرية المتمثلة بالاستقطاب والتدريب وخطط التوظيف نحو تطوير رأس المال البشري ونقلنا عن دراسة (مرسى، سوسن، 2008)، فقد عرفنا كل من (Edvinsson & Malone) رأس المال البشري بأنه مزيج من المعرفة سواء كانت هذه المعرفة عامة أو متميزة ومتفردة مثل الابتكار والإبداع، المهارات وقدرات الموارد البشرية العاملة الفردية بالمنشأة رأس المال البشري: وهو إجمالي المعرفة والمهارات والخبرات. وتحاول اهداف الخارطة الاستراتيجية في برامج تطوير الموارد البشرية تحقيق احتياجات الموارد البشرية العاملة. ولذلك يصبح استثمارها دون المستوى في الوظائف التي تصنع الميزة التنافسية. ومن خلال الاستثمارات في رأس المال البشري، فان التركيز يكون على عدد من الموارد البشرية اقل من (10%) في الوظائف الاستراتيجية داخل المنشأة التي تستطيع تحقيق الاداء المتفوق. وهذا التوجه نحو العدد الصغير يجعل من استثمارات المنشأة واموالها صوب الاتجاه الصحيح والفاعل والذي ينعكس بشكل مباشر على تحقيق اهدافها الاستراتيجية باقل كلفة. ويوجد مدخلين تشغيليين يمكن استعمالهما لإيجاد افضل تكيف استراتيجي داخل المنشأة وفقاً لنموذج عائلة الوظائف الاستراتيجية، الاول يجعل المنشأة تركز برامجها في الموارد البشرية على الوظائف الحرجة، والتي تعتبر مهمة للاستراتيجية. وهذا التركيز يسهم في كفاءة الانفاق في مفاصل الاستثمار في رأس المال البشري، ولكن هذا المدخل يعني ضمناً ان (90%) من قوى العمل غير الاستراتيجية ستقوم منشآت الأعمال بتجاهل احتياجاتهم للتطوير والنمو. اما المدخل الثاني فيطلق عليه نموذج القيم الاستراتيجية، والذي يعتبر ان الاستراتيجية وظيفة كل فرد و تتضمن مجموعة من القيم والاسبقيات التي يجب ان تتوحد لتشكل اهداف كل فرد يشارك في صياغة وتنفيذ استراتيجية المنشأة (Williams, 2002: 27).

A- نموذج عائلة الوظائف الاستراتيجية

B - نموذج استراتيجية القيمة





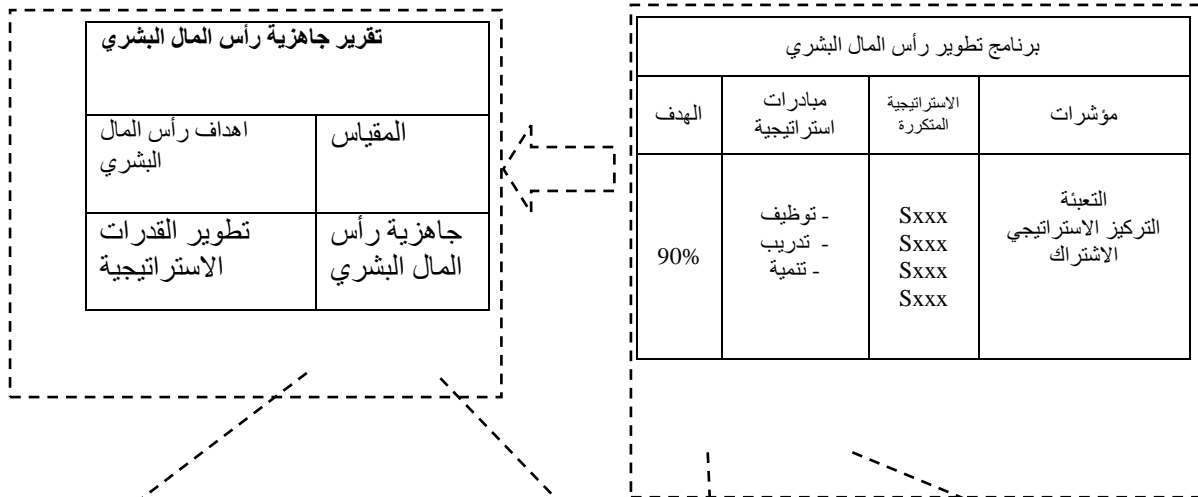
الشكل رقم (13)

نماذج تطوير استراتيجية رأس المال البشري

Source: Reported by Kimberlce Williams, (2002).

ويعد الخطوتين ضروريين لنجاح المنشأة، وكلاهما يناسب تعريف (Norton & Kaplan) للتركيز الاستراتيجي. ولكن لا يمكن تشغيلهما كبرنامجين مكملين. فالبرامج لتطوير مقدرات الموارد البشرية في العائلات الوظيفية يجب ان تفعل بشكل منفصل. ويجب ان يستند التقدم في سد فجوة القدرات في عائلات الوظائف الاستراتيجية الى تقارير جاهزية رأس المال البشري في منشآت الأعمال، ولكن من ناحية اخرى فان نموذج القيم الاستراتيجية يعطي أيضاً الاساس لبرنامج إدارة الاداء المعدل لوضع الاهداف لكامل الموارد البشرية دون استثناء ولكن على المستوى التشغيلي. ويوضح الشكل التالي برنامج منشأة ترغب بتحقيق جاهزية رأس المال البشري لحوالي (90%) من عائلات الوظائف لتحقيق اهداف عملياتها الداخلية الحرجة.

لقد قامت منشآت الأعمال بتطوير وإدارة المبادرات و تعيين فريق استراتيجي للموارد البشرية للعمل على اختبار مبادرة استقطاب الموارد البشرية العاملة الجدد ومبادرة التدريب ومبادرة التطوير داخل الوظيفة لتبادل افضل برنامج تطوير رأس المال البشري الان مركزاً مع استراتيجية المنشأة الرئيسة.



جاهزية رأس المال البشري (التفاصيل)				المبادرات الاستراتيجية (التفاصيل)			
الموضوعات الاستراتيجية	عائلات الوظائف الاستراتيجية	العدد المطلوب	جاهزية رأس المال البشري	توظيف	تدريب	التطوير على اساس الوظيفة	الجماعات
				R1	T1		PC1



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

الشكل رقم (14)

برنامج تطوير رأس المال البشري

Source: John Bronson, (2002).

جاهزية رأس المال التنظيمي داخل المنشأة لتحقيق المتطلبات التشغيلية والاستراتيجية :



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

يتمثل رأس المال التنظيمي في سياسات المنشأة والتي تصب في رأس المال المعرفي ويعبر عن المادة الاولى لخلق القيمة ويكون من قواعد البيانات التي تصنع المعرفة داخل المنشأة لغرض تحقيق متطلبات عملها التشغيلي والاستراتيجي.

ورأس المال التنظيمي له قيمة في نطاق الاستراتيجية ، فالمنشأة التي تسعى لاستراتيجية قيادة الكلفة المنخفضة ستكون أقل المنتجين تكلفة وذلك من خلال الاستثمار الأمثل للموارد فضلاً عن الحصول على العائدات من خلال توظيف انظمة المعلومات تركز على انتاجية قوى العمل. وبخصوص إستراتيجية التميز سيتم البحث عن التميز بخصائص استثنائية وتكون ذات قيمة للزبون كالأسعار التشجيعية وخدمات ما بعد البيع. وتستند إستراتيجية التركيز على أساس اختيار مجال تنافسي محدود بحيث يتم التركيز على جزء من السوق وتكثيف نشاط المنشأة التسويقي فيه والعمل على استبعاد الآخرين ومنعهم من التأثير في حصة المنشأة. اما استراتيجية الزبائن فأنها تستفيد من المعرفة حول تفضيلات الزبون والتنبؤ بسلوكياته المستقبلية. تتطلب استراتيجية قيادة المنتج رأس المال التنظيمي لتحسين تصميم المنتج وعملية التطوير من خلال استعمال ادوات النمذجة ثلاثية الابعاد. ولذلك فان رأس المال التنظيمي يجب ان يدار من اجل ان يحقق المحاذاة مع استراتيجية المنشأة.

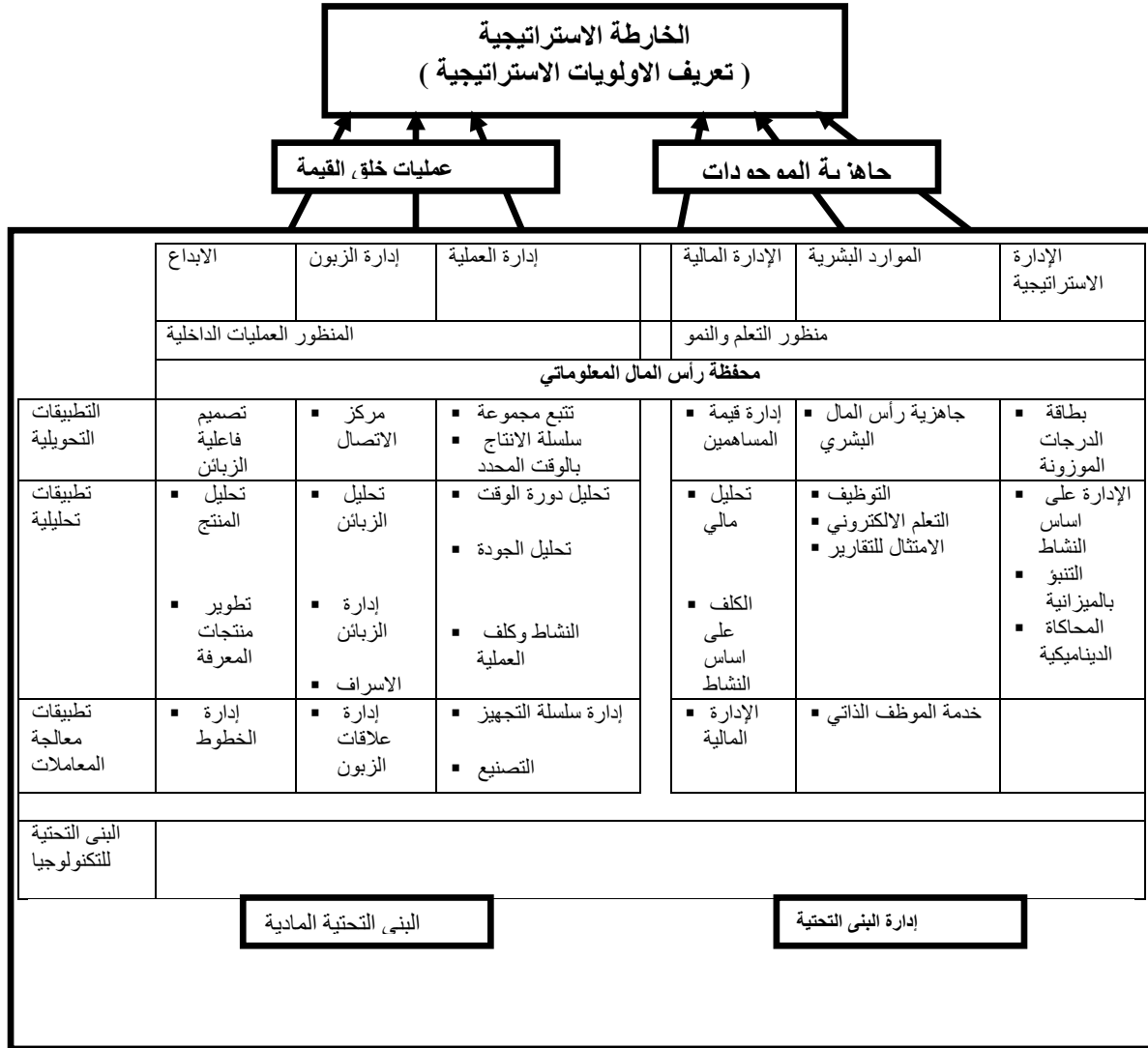
وسوف يستعمل رأس المال التنظيمي، وتكيّفه وقياس جاهزيته من خلال الخطوات الاتية: (Neville , 2005 , 34).

الخطوة الاولى: حزمة من المعلومات والمعرفة والتكنولوجيا: يقدم الشكل الاتي وصفاً مفيداً لرأس المال التنظيمي والذي يضم مكونين الاول هو البنية التحتية التكنولوجية والمطلوبة لتحقيق التسليم والاستعمال الفاعل لتطبيقات رأس المال التنظيمي. والثاني تطبيقاته التي تعبر عن حزمة من المعلومات والمعرفة والتكنولوجيا التي تعمل على بناء البنى التحتية لدعم العمليات الداخلية من اجل الابداع وإدارة الزبون وإدارة العمليات ومن اجل دعم التنظيم والمجتمع. ويتطلب رأس المال التنظيمي من المدراء العمل على فهم كيفية تخطيط الاولويات ووضعها وكذلك إدارة محفظة رأس المال التنظيمي التي تدعم الاستراتيجية لغرض تحقيق اهداف المنشأة وتعزيز فاعليتها. حيث تقدم الخارطة اساس مرجعي لأهداف رأس المال التنظيمي داخل المنشأة. ويحدد المحور الداخلي للخارطة الاستراتيجية الاهداف الاستراتيجية الخاصة بالابداع وإدارة الزبون وعمليات إدارة الانتاج. وتتضمن محفظة رأس المال التنظيمي لدعم عمليات الابداع انظمة إدارة تطوير المنتج، ونظام إدارة المعرفة على المستوى التحليلي لمشاركة مصممي المنتج باعتماد افضل التطبيقات، ونظام التفاعل على المستوى التحويلي والذي يسمح للزبائن بتصميم منتجاتهم بشكل مباشر. وهذه الجوانب تعكس المحفظة الكلية للتطبيقات التكنولوجية التي تدعم عمليات الابداع. وتبدأ عادةً محفظة رأس المال التنظيمي لدعم عمليات إدارة الزبون على المستوى التشغيلي باستعمال نظام إدارة علاقات الزبون ويعطي برنامج إدارة علاقات الزبون التطبيقات التي تتضمن



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

معالجة طلبات الزبائن. كما يساعد في معرفة نماذج الشراء للزبون ومشغلي مراكز الاتصال عند معالجتهم لعمليات البيع (Sullivan, 2001: 240).



الشكل رقم (15)

تطبيقات نموذجية لمحفظة رأس المال التنظيمي

Source: Scott Nelson, (2002).

الخطوة الثانية : تحقيق حالة المحاذاة مع الاستراتيجية: يجب ان يعمل المدراء على تحقيق حالة المحاذاة ما بين محفظة تطبيقات رأس المال التنظيمي مع العمليات الداخلية الاستراتيجية في الخرائط الاستراتيجية للمنشآت التي يعلمون فيها. فللنجاحات التي حققتها منشآت الأعمال جاءت من خلال إدارة وتطبيق سلسلة من ورش العمل بعد تطوير الخارطة الاستراتيجية الاولية. وفي كل ورشة يقوم



المشاركون بتطوير خطة متكاملة لرأس المال التنظيمي تتعلق بالموضوعات الاستراتيجية على الخارطة الاستراتيجية مثل موضوع فهم قطاعات الزبائن الذين يتعاملون مع المنشأة. ويأتي المشاركون في ورشة العمل من وحدات تكنولوجيا المعلومات والموارد البشرية. وبهذه الطريقة يحدث تجميع للخبرات في تكنولوجيا المعلومات في رأس المال التنظيمي المطلوب لكل مكون من مكونات الاستراتيجية. ويتم إيصال نتائج ورش العمل الى منشآت الأعمال من أجل تنفيذ الخطة الاستراتيجية (Norton & Kaplan, 2004: 241). ووفقاً للطريقة اعلاه سوف يكون في يد المنشأة القدرة على محاورة الفجوة التي يمكن ان تساهم في تقليل حالة الترافف ما بين رأس التنظيمي واستراتيجية المنشأة الموضوعية.

الخطوة الثالثة: وضع دليل ارشادي لتطوير استراتيجية الاستثمار في رأس المال التنظيمي : يتطلب تزايد الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات تقديم دليلاً ارشادياً لتطوير استراتيجية الاستثمار في رأس المال التنظيمي، والتي تنطلق للمستوى الكلي للاستثمار في مشروعات رأس المال التنظيمي الجديدة والمزيج المطلوب للاستثمار من خلال العملية الاستراتيجية والمزيج المطلوب بوساطة رأس المال التنظيمي.

الخطوة الرابعة: قياس الجاهزية الاستراتيجية للتطبيقات والبنى التحتية لرأس المال التنظيمي : تمثل الجاهزية الاستراتيجية للتطبيقات والبنى التحتية لرأس المال التنظيمي المقياس الافضل للتعرف على قيمته. وتقيس الجاهزية الاستراتيجية لرأس المال التنظيمي درجة استعداد رأس المال التنظيمي في دعم استراتيجيتها. والشكل التالي يوضح المخطط ذو المستويات الستة والذي فيه المستوى (1 و 2) تعبر عن المستويات التشغيلية. واما المستويات (3 و 4) فأنها تمثل التطبيقات الجديدة التي تم تعريفها وتمويلها وهي في طريقها للعمل داخل المنشأة. واما المستويات (5 و 6) ، فأنها تمثل المشكلات الاساسية لرأس المال التنظيمي. فالتطبيقات التنظيمية تكون مطلوبة من قبل العمليات الداخلية لغرض دعم استراتيجية المنشأة. وتتمثل مسؤولية المدراء في تطوير برامج رأس المال التنظيمي عن طريق تقديم احكامهم لنظام القياس الموجود في الشكل ادناه والذي يركز على التطوير لضمان تحقيق الجاهزية الاستراتيجية للمنشأة.

رابعاً : قدرة المنشأة على تطوير رأس المال التنظيمي:

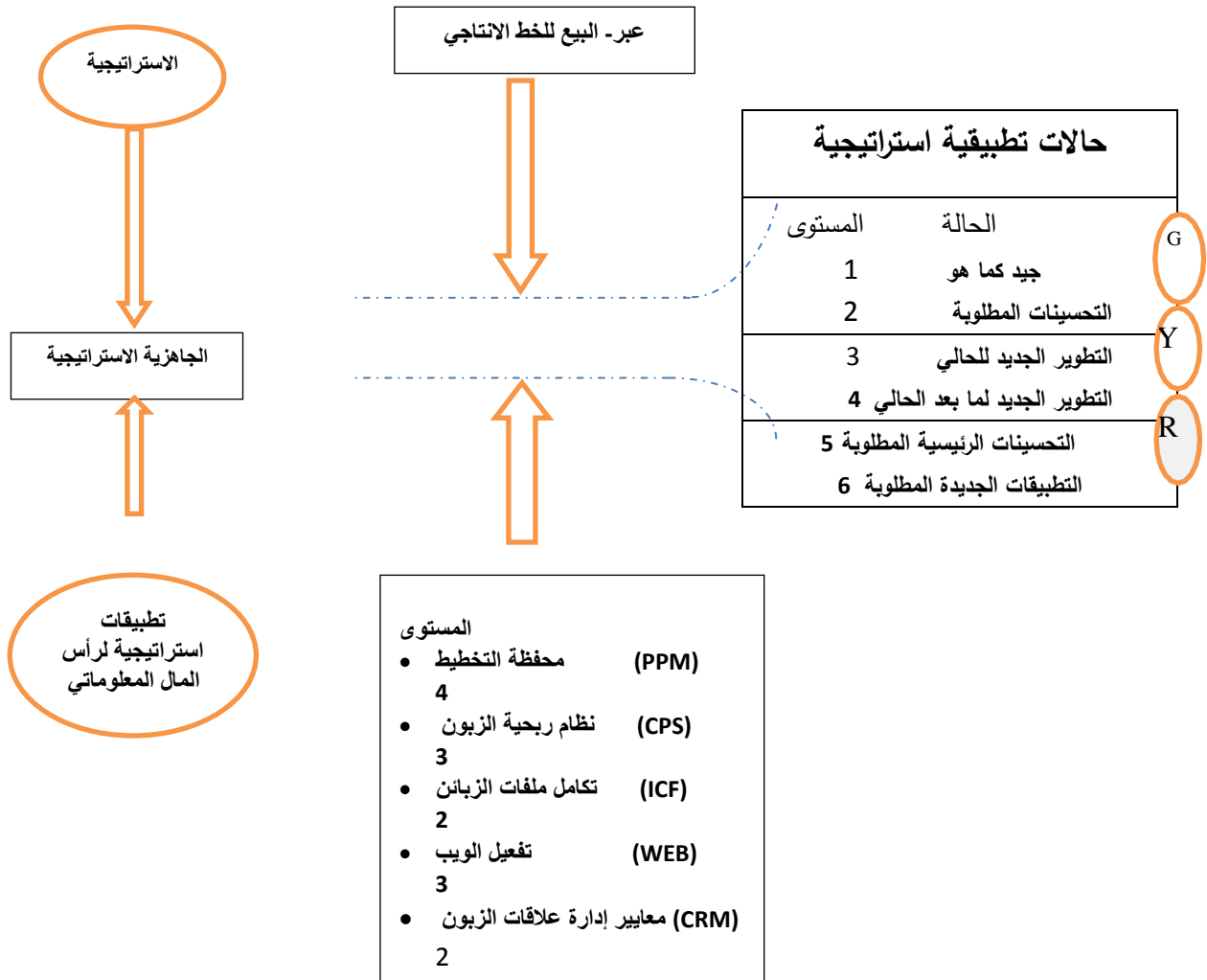
يعبر رأس المال التنظيمي عن قدرة المنشأة على استدامة عملية التغيير المطلوبة لتنفيذ الاستراتيجية. فرأس المال التنظيمي يعطي القدرة على تحقيق التكامل بحيث ان الأصول البشرية والتنظيمية غير الملموسة، وكذلك الأصول الملموسة لا تصطف لوحدها مع الاستراتيجية، ولكن الجميع يتكامل ويعمل معاً لتحقيق الاهداف الاستراتيجية بشكل مستمر . ان المنشأة التي تمتلك رأس مال تنظيمي عالي ستمتلك فهم مشترك اتجاه رؤية ورسالة وقيم واستراتيجية المنشأة. وهذا سيقود الى خلق ثقافة اداء تدور حول تنفيذ استراتيجية المنشأة وترتكز على نشر المعرفة عبر اقسامها. وعلى العكس المنشأة التي لديها رأس مال تنظيمي واطئ لن تنجح في ايجاد ثقافة جديدة تدعم الاداء . ويبني رأس المال التنظيمي على مكونات الرسالة والرؤية والقيم الجوهرية لتنفيذ



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

الاستراتيجية ووجود مؤهلين لنقل المنشأة باتجاه تنفيذ استراتيجيتها مع أصطفاف اهداف الموارد البشرية العاملة والفرق والاقسام ومحفزاتهم مع تحقيق الاهداف الاستراتيجية (Farid et al., 2008: 42). وتصنف خارطة الاستراتيجية في أدناه التغيرات المطلوبة بواسطة الاستراتيجية لتحديد السلوكيات لدى قوى العمل.

الجاهزية الاستراتيجية: حالة الجاهزية للموجودات غير الملموسة لدعم الاستراتيجية



الشكل رقم (16):

قياس الجاهزية الاستراتيجية لرأس المال المعلوماتي

Source: Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (2004), Strategy Maps: converting intangible assets into tangible outcomes, Harvard Business School Press, p265.





مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

الشكل رقم (17)

وصف الاطار العام للجاهزية التنظيمية

Source: Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (2004), 276.

يلاحظ من الشكل أن الخطوة الاولى في تطوير استراتيجية رأس المال التنظيمي هي تحديد برنامج التغيير في الاستراتيجية واجندة التغيير التي تحدد التحولات في المناخ التنظيمي والمطلوبة من قبل الاستراتيجية. وهناك تغيرات سلوكية مرتبطة بتنفيذ الاستراتيجية وهي فهم الرسالة والاستراتيجية، خلق القيمة، التواصل مع الآخرين والعمل كفريق ، وليس هناك منشأ واحدة تحدد هذه التغيرات على انها



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

خطتها اللازمة للتغير . فعادة المنشأة تحدد اثنان الى اربعة من هذه التغيرات في بطاقتها للعلامات المتوازنة وهي:

الثقافة التنظيمية: تعتبر الثقافة التنظيمية من مكونات المنشأة نظرا لارتباطها بالعنصر البشري الذي يعتبر الركيزة الأساسية فيها ، لذا فإن ثقافة المنشأة تؤدي دورا في كفاءة السلوك التنظيمي وذلك من خلال القيم والعادات والتقاليد والقواعد السلوكية التي تبرز على مستوى المنشأة. كما تعد أساس نجاح عمليات التحول والتطوير لمواجهة التحديات. وعرفت الثقافة التنظيمية بعدة تعاريف، فحسب تعريف Petres و Waterman فإنها تمثل المعاني والقيم المشتركة السائدة في المنشأة ، أما Deal و Kennedy فيعرفانها على أنها تتعلق بتماسك وانسجام القيم والرموز التي تنتجها المنشأة . أما George Nisard فيرى أن ثقافة المنشأة هي طريقة تفكيرها والأفعال المعتادة التي يتقاسمها الأفراد والتي يجب أن تكون مستوعبة ومقبولة من طرفهم، ثم تكون معروفة ولو جزئيا بالنسبة للأفراد الجدد الذين يأتون إلى المنشأة حتى يتم قبولهم ، ويتضمن مفهوم ثقافة المنشأة عدة محتويات منها طرق الإنتاج، التخصص ومعرفة التقنيات، السلوكيات، العادات الإدارية المعتادة إضافة إلى أهداف المنشأة وقيمها، أما بالنسبة إلى وايس C.Ways فيعرف النظام الثقافي للمنظمة على أنه مجال يتضمن التعابير، القيم، مقاييس العمل والتفكير ومجال الاتصال مع الغير حسب طبيعة العمل . ومن خلال هذه التعاريف يمكن أن نستنتج أن الثقافة التنظيمية هي مجموعة السلوكيات والمعتقدات التي يكتسبها الأفراد داخل المنشأة ويؤمنون بها ثم يدافعون عنها فيما بعد وتصبح جزءا من مكوناتهم الفكرية التي تحركهم في تحقيق أهدافهم الخاصة وأهداف المنشأة ككل. كما أن الثقافة التنظيمية هي التي توجد القبول لدى مستويات المنشأة لتبني عمليات التحول والتطور بإيجابية كون الأهداف والمصالح للموارد البشرية قد انسجمت وثقافة المنشأة. وتواجه عمليات التحول بفئات رافضة . وعليه يجب العمل على إيجاد ثقافة واعية على مستويات التنظيم . وتعتبر الثقافة التنظيمية عن مزيج من القيم والافتراضات التي يشترك بها افراد المنشأة، ويستخدمونها في توجيه سلوكياتهم . ويجب أن يتوافر لدى القادة رؤية بديلة لما يجب أن تكون حياة المنشأة وانتقالها الى النمو ودخولها مرحلة الانحدار، حيث تعتبران مرحلتين مشجعتين على تغيير ثقافة المنشأة التي تكون أكثر قابلية للتغيير في المنشآت صغيرة العمر. (حريم، 2003: 262-270). وهناك مدخلان لقياس الثقافة التنظيمية ، الاول نوعي يعكس وجهة النظر الداخلية وينشغل في الملاحظة اتجاه العامل (Roman-Velazquez, 2005: 71). ويعطي وجهة نظر ذات طبيعة داخلية غنية بالتفاصيل ويكون خلالها فهماً للعمليات. (Marinova, 2005: 131). اما الثاني، فهو الكمي الذي يعتمد على دراسة العلاقات بين الثقافة التنظيمية لنشأة الأعمال والمتغيرات. ويعد غرضه تحديد الابعاد للثقافة. وصمم (Quinn & Rohrbaugh) نموذج يوضح الاختلافات في القيم التي تشكل نموذج فاعلية المنشأة على اساس ابعاد الاختلاف في التركيز على الموارد البشرية مقابل التركيز على المنشأة والاختلاف في التوازن مقابل التغيير والمرونة واختلاف الأهمية حول الوسائل ويتكون من



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

اتجاهات ثقافية، هي المشاركة، الابتكار، الهرمية، وثقافة السوق. ويلاحظ بأن ثقافة المجموعة تمتاز باللامرسمية، وتوجه المنشأة فيها يكون نحو الداخل ويسودها العمل بروح الفريق، ويتمثل النمط القيادي فيها بالنمط المراقب الذي يقدم التسهيلات للمرؤوسين، ويوجد في هذه الثقافة العلاقات التي تمتاز بالولاء، اما التركيز الاستراتيجي لها فيكون نحو تطوير المورد البشري. أما ثقافة الابتكار فتمتاز باللامرسمية واللامركزية، واما التركيز المنظمي فيكون نحو الخارج وقوتها تتمثل بسرعة التكيف وفيها تركيز على الابتكار، وخصائصها تتضمن التكيف والدعم الخارجي والنمو والابتكار، اما التركيز الاستراتيجي فيكون نحو النمو والموارد الجديدة والنمط القيادي الابتكاري الذي يأخذ بالمخاطرة والعائد. وفيما يخص ثقافة السوق، فتمتثل توجهاتها نحو انجاز التبادل البيئي، وتركز على خارج المنشأة، ورسمية ومركزية، وتسعى لتحقيق الإنتاجية، وتعكس قيم الأنظمة الرسمية، وتركيزها يتجه نحو الربح من خلال المنافسة، اما النمط القيادي فهو المتوجه نحو الانجاز وتركيزها يكون نحو الميزة التنافسية. وأخيرا تمتاز الثقافة الهرمية بالرسمية والتوجه المنظمي فيها نحو الداخل وتسعى لتحقيق التوازن وتوجهاتها تنصب نحو السياسات. اما النمط القيادي فهو المنسق للعلاقات التي تربط الموارد البشرية بالسياسات وتركيزها الاستراتيجي يتجه نحو والموازنة. ولغرض قياس انواع الثقافة التنظيمية فان اداة تقييمها تقيس جوانب خصائص القيادة، إدارة الموارد البشرية ، التركيز الاستراتيجي. ويقوم اطار قيم التنافس على العمل على تشخيص القيم للثقافة التنظيمية بالاعتماد على محاور تعكس التضارب وتهدف منشآت الأعمال المعاصرة من قضية تشخيص فجوة ثقافتها التنظيمية الى تحديد المسار المستقبلي الذي يضمن لها امكانية تغيير ثقافتها التنظيمية بغية الدخول في مضمار التنافس . ويلوح الباحثين بالثقافة التنظيمية بحقيقة تبين بان الثقافة الحال هي التي تتبناها المنشآت قد تكون العامل في فشلها في بيئة التنافس مع منشآت الأعمال الاخرى. فالقيم والافتراضات التي تكون ملائمة للبناء التشغيلي والاستراتيجي، قد تكون عامل محدد لعمل المنشأة مستقبلاً لان بيئة العمل تحيطها دوامة التغيير. وفي هذا الصدد يؤكد (Cameron, 2007: 83) بان منشآت الأعمال التي تدرك اهمية تشخيص فجوة ثقافتها التنظيمية بغية تغييرها يجب ان تقوم بخطوات قياس الثقافة التنظيمية لمنشأة الأعمال أولاً وقياس الثقافة التنظيمية المرغوبة مستقبلاً لمنشأة الأعمال ثانياً وتحديد فجوة الثقافة التنظيمية ثالثاً.

وهناك خصائص ترتبط بالثقافة التنظيمية من ها انتظام وتناسق السلوكيات ومعايير تنعكس في حجم العمل الواجب انجازه ، قيم متحكمة تتبناها المنشأة ، طرق التعامل مع العمال ، قواعد تحدد سلوكيات العمال. وكما تنعكس ثقافة المنشأة على الهيكل التنظيمي القائم والنمط الإداري السائد ونظام الاتصالات وطريقة معالجة الأفراد للمشاكل القائمة واتخاذ القرارات ، لذا فإن الإدارة العليا هي المسؤولة عن وضع وتحديد وتشكيل الثقافة التنظيمية الخاصة بالمنشأة. وتلعب الثقافة التنظيمية دورا هاما في تحديد كل من خصائص الأنظمة وخصائص الأفراد وسلوكياتهم، فالمنظمات الناجحة أيضا ثقافة عميقة



التأثير، بطبيعة التغيير، تساهم في تكوين جوانب مهمة في سلوكيات العم ال. كما تقوم الثقافة التنظيمية بدور بالغ الأهمية في بقاء المنشآت ونجاحها وذلك من خلال اعتبارها قوة دافعة توحد الطاقات نحو تحقيق الأهداف وتوجه الجهود نحو التجديد والابتكار وتكوين قاعدة ثابتة تقف عليها المنشآت لمواجهة التغيرات في ظل التطور التكنولوجي. كما تقوم الثقافة التنظيمية بمزج الأهداف الشخصية بأهداف المنشأة وتشكل القيم المشتركة معادلة تفاعل هذا المزج ليصبح تحقيق الفرد لذاته بما تحققه المنشأة من أهداف ضمن منظومة القيم السائدة في المجتمع. كما تعتبر الثقافة التنظيمية سبباً لنجاح عمليات التحول والتطوير فعندما تتسجم المصالح الشخصية للأفراد مع ثقافة وأهداف المنشأة فإن عمليات التجديد سوف تكون مقنعة، لذا فإن الثقافة التنظيمية تساهم في انسجام المصالح الشخصية للأفراد مع ثقافة المنشأة وأهدافها. فضلاً عن دورها في ترسيم الحدود بين التنظيم، تسهيل الانتماء والولاء للتنظيم. تعزيز التماسك التنظيمي. أداة رقابة وتوجيه للمواقف والسلوك. كما تكمن أهمية الثقافة التنظيمية في أنها توفر إطاراً لتنظيم وتوجيه السلوك التنظيمي. ويهتنتج من ذلك أن الثقافة التنظيمية تتكون من عناصر القيم التنظيمية والتي تعكس القيم بحيث تعمل على توجيه سلوك العمال ضمن الظروف التنظيمية. المعتقدات التنظيمية حول طبيعة العمل في البيئة التنظيمية وكيفية انجاز المهام. الأعراف التنظيمية التي يلتزم بها العمال لاعتقادهم بأنها ضرورية لتنظيم بيئة العمل. التوقعات التنظيمية. الرموز للدلالة على فكرة معينة بتوجيه رسالة غير منطوقة لإيصال ثقافة المنشأة. ومن أهم تصنيفات مستويات الثقافة التنظيمية الافتراضات الرئيسية وهي مؤشرات تحدد طريقة إدراك وفهم وتفكير الأفراد نحو الأعمال التي يقومون بها وتقع في المستوى الأدنى من القيم. القيم وتمثل المستوى الثاني والأكثر عمقا للثقافة التنظيمية فهي التي تحدد ما يجب أن يكون في المنشأة وهي المرشد نحو العمل المرغوب. القواعد وهي الدليل الذي يحدد سلوك أي فرد في المنشأة في مواقف محددة وعادة ما تكون غير مكتوبة.

الأشياء التي هي من صنع الإنسان يحظى هذا المستوى بالأهمية لأنه يعتبر توضيحاً للمستويات الأخرى ويشتمل على: السلوكيات الشخصية لأفراد المنشأة التي تعكس القيم التنظيمية التي يمكن فهم الثقافة التنظيمية من خلالها. النشاطات التي تتكرر في المناسبات العامة مثل تكريم العمال، الطرق المهمة لتعزيز القيم التنظيمية وتوجيه سلوكيات الأفراد ومنها القصص حول الرؤساء وقصص حول الاستغناء عن الخدمة وقصص حول كيفية تعامل المنشأة مع الأزمات، فعاليات متابعة تعبر عن القيم الأساسية في المنشأة وتعززها، مثل الأهداف الأكثر أهمية وأقلهم أهمية تمكن من تحقيق تطوير الشعور بالانتماء وإعطاء أهمية للأحداث التي تحمل القيم الأساسية وبناء ثقافة المنشأة وذلك لتفادي التقلبات الناتجة عن تقلب الأنماط. (كريمة، 2008، 3-7).

القيادة: وتعني القدرة على توجيه الموارد البشرية نحو القيام بعمل مشترك في تناسق وانسجام بقصد تحقيق أهداف محددة. وتمثل القيادة حجر الزاوية لأي عملية تغيير. وتعمل منشآت الأعمال على تبني



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

اما مدخل عملية تطوير القيادة او مدخل نموذج قدرات القيادة على مراقبة كيفية تطوير القادة ووصف احتياجاتهم بقصد تحقيق الاهداف الاستراتيجية. وتقسّم القدرات القيادية الى فئات خلق القيمة حيث يسلم القادة نتائج الموارد البشرية في المستويات الادارية الدنيا. تنفيذ الاستراتيجية حيث يرشد القائد عملية التغيير داخل المنشأة. وتطوير رأس المال البشري حيث يبني القائد القدرات ويضع المعايير العالي للانشآت. وسيعزز القائد الذي يخلق القيمة وينفذ الاستراتيجية رأس المال التنظيمي عن طريق دعم فكرة التغيير الثقافي. واما تطوير رأس المال البشري، فانه يدعم الاهداف التي تعزز قدرات المنشأة. ويتم تحديد فجوة القدرات القيادية على اساس قياس القدرات في ضوء مفاهيم القابليات التي تتمتع بها القيادات التنظيمية وتساعد عملية تشخيص فجوة القدرات القيادية على تحديد المسار المستقبلي للقدرات التي يجب ان تتمتع بها القيادات التنظيمية لغرض تنفيذ استراتيجية العمل بشكل فاعل.

التكيف: يمثل التكيف اداة لتحقيق عملية التغيير الناجح لوجود الغرض المشترك والفهم والرؤية لدى المنشأة. فالمنشأة ذات الاصطفاف العالي تشجع على التوجه نحو الابداع لان الأفعال تكون متوجه نحو تحقيق الاهداف (Miller, 2004: 48). وتطلب عملية خلق المحاذاة خلق الادراك وينبغي ان يعمل القادة على خلق الادراك الاستراتيجي من خلال استعمال برامج الاتصال . وتعمل المنشآت على اجراء مسوحات بقصد الأدرّك اتجاه الاهداف الاستراتيجية. ويمكن تحقيق المحاذاة الاستراتيجية من خلال ربط الاهداف الشخصية مع اهداف المنشأة الاستراتيجية (Roman Velazquez, 2005: 89). وتستعمل نسبتين لتحديد فجوة التكيف وهي: (Norton & Kaplan, 2004: 295)

- عدد الموارد البشرية التي تستطيع تحديد الاسبقيات الاستراتيجية وفقاً للعدد الكلي للموارد البشرية.
 - عدد الموارد البشرية التي لديه مستوى ادراك حول المحتوى الفكري والتطبيقي لرسالة المنشأة.
- واخيراً يقدم الباحث تصور ه لتطلبات التصميم الهيكلي لخريطة الإستراتيجية في تعيين مجموعة العناصر المكونة لها، وكيفية الربط سببياً بين هذه العناصر من أعلى الى أدنى والتي يراها ضرورية لتحقيق هدف البحث وفرضيته في منشآت الاعمال المعاصرة عبر مراحل تبدأ بالرؤية وتنتهي بالمتابعة والتقييم وعلى النحو الآتي:

الخطوة الأولى: تحديد الرؤية الإستراتيجية لتنظيم الأعمال للمنشأة وصياغة رسالتها والتي يسبقها إعلام الموارد البشرية بالأهداف التي يجب تنفيذها حتى تتجح الإستراتيجية المرتبطة بنشر مفاهيم التقنية التي تعبر عن المهمة الجوهرية الذي وجدت المنشأة من أجلها ومبرر استمرارها لتوصيف الأنشطة وقيمتها الأساسية.

الخطوة الثانية: صياغة إستراتيجية المنشأة من خلال وضع مخطط يصف النشاطات اللازمة القيام بها بدلالة الوسائل و القيود من أجل الوصول الى هدف ثابت، هذا المخطط سيكون إطاراً لمصب القرارات المتخذة لبلوغ أفضل إستراتيجية يتم فيها الإجابة عن التساؤلات التالية :



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

من نحن؟: تحليل كيان المنشأة ومواردها، هياكلها، المستخدمين، التجهيزات.

أين نحن؟ تحليل سوق المنشأة، زبائنها، موردها، منافسوها الى أين التعبير عن الأهداف.

الخطوة الثالثة: وضع الأهداف الإستراتيجية انطلاقاً من الاستراتيجيات التي تمت صياغتها، حيث يتم تحديد الأهداف الكلية على المستوى الاستراتيجي، مثل تعيين الهدف الإستراتيجي الفرعي لمحور الأداء المالي باعتباره محور النواتج النهائية لمقياس الأداء المتوازن، تعيين الهدف الإستراتيجي الفرعي لمحور العلاقات مع الزبائن، باعتبار أن هذا الهدف الفرعي والمتمثل في خلق القيمة للزبائن يعد المسبب لتحقيق الهدف الإستراتيجي الفرعي لمحور الأداء المالي. وتناغم عمليات التشغيل الداخلية في مسارات تحقق الهدف الإستراتيجي الفرعي لمحور العلاقات مع الزبائن وتوليد وإقتناء الأصول المعرفية التي تدعم عمليات التشغيل الداخلية.

إجراء التحليلات الإستراتيجية الداخلية والخارجية عن طريق تحليل مصادر القوى - الضعف - الفرص - التهديدات، ويشير (Quezada et al, 2009. 492) الى أن هذا المتطلب يعد عنصراً أساسياً عند إعداد التصميم الهيكلي لخريطة الإستراتيجية، إنطلاقاً من أن إعداد مصفوفة لربط الأهداف الإستراتيجية الفرعية بكل من مصادر القوى ومصادر الضعف والفرص والتهديدات يعطي دعماً واقعياً للأهداف الإستراتيجية الفرعية. وتعيين الروابط الرأسية التي تعكس علاقات السبب والنتيجة للأهداف الإستراتيجية الفرعية لكل محور و تصميم خريطة الإستراتيجية وفقاً لإجراءات محددة.

الخطوة الرابعة: تحديد عوامل النجاح الحرجة وإعداد الخريطة الإستراتيجية ويسبقها مد الموارد

البشرية بالقواعد المشتركة للسلوك وتدعيم معايير السلوك. والانتقال من الاستراتيجيات الموصوفة الى مناقشة نجاح الرؤية الإستراتيجية، بحيث تحدد المنشأة ما هي أكثر العوامل تأثيراً على النجاح ضمن كل محور من محاور التقييم. وتركز مفاتيح النجاح على التغييرات التي يجب أن تمارسها المنشأة وهي خطوة سابقة لوضع الخطط العملية و تساعد على تنمية قدرات وأداء الموارد البشرية العاملة، إيجاد قنوات استثمارية جديدة واقتحام أسواق جديدة، ويعتمد على هذه العوامل في رسم الخريطة

الإستراتيجية، و التي تعتبر أداة اتصال منطقية تربط الاستراتيجيات المختلفة للمنشأة بعملياتها وبالنظم التي تساعد في انجاز تلك الاستراتيجيات و أهميتها تكمن في تقديم خطط واضحة للموارد البشرية العاملة في المستويات التنظيمية في المنشأة لرؤية كيف تربط الأعمال التي يقومون بها مع كل أهداف المنشأة ليتمكنوا من أن يعملوا بشكل منسق وبتجاه تحقيق الأهداف المرغوبة.

الخطوة الخامسة: تحديد واختيار القياسات من خلال اختيار المؤشر الذي يقيس عامل النجاح المراد تقييمه و يتم اختيارها من أجل التقييم عند مجالات مقارنة لتنفيذ المهمة و تحديد الأهداف.

الخطوة السادسة: تحديد وتطوير خطة العمل ويسبقها تحفيز الموارد البشرية العاملة وخلق الدافعية على العمل وتحفيزها على التعلم والابتكار في العمل، وتنمية روح الولاء والانتماء. حيث يجب بيان الأنشطة الواجب القيام بها سعياً لانجاز الأهداف والرؤية الإستراتيجية، ويتضمن ذلك تحديد الأهداف السنوية



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

وتخصيص الموارد وتحديد المسؤوليات والأدوات، واختيار الموارد البشرية العاملة المسؤولة عن إتمام خطة العمل، وتحديد مدة التطبيق لضمان حسن تطبيق الإستراتيجية ومتابعتها واتخاذ الإجراءات التصحيحية.

الخطوة السابعة: تحديد الافعال التنفيذية ويسبقها مساعدة الموارد البشرية العاملة على التكيف مع الظروف البيئية الخارجية والداخلية للمنشأة، ومساعدة الموارد البشرية في تحديد قطاعات السوق، ثم تحديد مؤشرات الأداء التي تتضمن خدمة الزبائن الحاليين ، خدمة الزبائن الجدد، حصة المنشأة من السوق.

الخطوة الثامنة: المتابعة والتقييم والتغذية الراجعة بعد قياس مدى الوصول الى النتائج في ضوء الأهداف الموضوعية للتأكد من أنها تنجز الوظيفة باعتبارها أداة ديناميكية للإدارة الإستراتيجية لكل المستويات الإدارية. ويتم ذلك من خلال متابعة المقاييس المعدة في المستويات الإدارية والحرص على اللجوء اليها في العمليات ال هيمية، إذن يجب أن تكون عملية تسجيل قياس الأداء المتوازن جزء من العمل الهيمي. ومن خلال إتباع الخطوات يمكن تقديم خطوة إستراتيجية على مستوى العملية الإدارية للمنشأة.

الخطوة التاسعة: تنفيذ التقنية والتي تتطلب مراعاة الجهات المشاركة من مجموعات العمل المكونة من الإدارة العليا، إدارة التدريب والتنظيم والموارد البشرية والعلاقات العامة والتسويق والاستشارات والبحوث، كما يمكن وضع برامج فرعية لتحقيق الأهداف الرئيسية وصياغة الأهداف التنفيذية للبرامج الفرعية والتي تصل الى تحقيق الهدف الاستراتيجي وصياغة المحتوى في ضوء الأهداف وبناء أدوات قياس قبل وبعد التنفيذ للتحقق من الوصول الى الأهداف التنفيذية وتقييم مدى تحقق الأهداف، وتقديم المشورة بشأن تصحيح المسار لتنفيذ البرامج ومتابعة التطبيق لمراحل التقنية وربطها مع خطط تنفيذ البرامج الفرعية للتدريب والاحتياجات المرحلية لها. كما يتطلب الأمر تقويم البرنامج القيام بتحديد ما يجب تقويمه من حيث ملاءمة البرنامج للنتائج الإجراءات والأنشطة والموارد والاستراتيجيات. ووضع معايير لتقويم البرنامج كالتقويم طبقاً للأساليب الإحصائية والتجريبية المتعلقة بتحليل البيانات والتوصل الى التوصيات واتخاذ إجراء تصحيحي وتقويم عملية التقويم.

مسار القياس الوصفي من خلال خرائط الإستراتيجية في دعم إدارة الأداء الإستراتيجي والتشغيلي

تتمثل إجراءات تصميم خريطة الإستراتيجية التي هي في واقعها إجراءات القياس الوصفي في خطوات تحدد مسارات علاقات السبب والنتيجة، والتي تأخذ مساراً عكسياً لمتطلبات التصميم الهيكلي لخريطة الإستراتيجية، لأنها تبدأ بالمسببات وتنتهي بالنواتج. بعبارة اخرى يقوم المسار على أساس استعمال خريطة الإستراتيجية في تحديد مسارات القياس الوصفي للأصول المعرفية التي تعكس مدى تحقيق المنشأة أولوياتها الإستراتيجية في محاور بهدف خلق انطباع متميز لدى الزبائن، التوسع في



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

الأعمال ذات العلاقة في الأسواق المحلية والدولية، تحقيق الكفاءة التشغيلية بقصد خفض التكلفة، ورفع كفاءة الموارد البشرية العاملة في سبيل تحقيق الهدف الإستراتيجي، الإستثمار في الأصول المعرفية المتمثلة في الأصول البشرية والمعلوماتية والتنظيمية. ولتحقيق فرضية البحث وهدفه يمكن الربط بين الأصول المعرفية بمكوناتها الثلاثة والهدف الإستراتيجي العام للمنشأة باستعمال خريطة الإستراتيجية التي ستحدد مسارات القياس الوصفي لزيادة الحصة السوقية وتحقيق الهدف الإستراتيجي وثيق الصلة بخلق وتعظيم القيمة للأطراف المستفيدة، حيث يمكن الربط بين أصول المعلوماتية والهدف الإستراتيجي من خلال مسارات فرعية تستعمل مؤشر نسبة تطبيق الأصول المعرفية غير الملموسة في محور التعلم والنمو بتقنية بطاقة العلامات المتوازنة ، وذلك لربط الأصول المعلوماتية بالهدف الإستراتيجي. ويمكن تتبع مسار الأصول التنظيمية والهدف الإستراتيجي من خلال مسارات استعمال مؤشر أداء أساسي هو نسبة استعمال محور التعلم والنمو بمقياس الأداء المتوازن. وكما يمكن تتبع مسار الأصول البشرية وذلك إنطلاقاً من أن قيمة الأصول البشرية ستشمل مؤشرات المعرفة والمهارة والموهبة والقدرة التأهيلية على مساعدة المنشآت على تنفيذ إستراتيجيتها، وأن الأصول المعرفية تعد المسبب الأساسي لعمليات التشغيل الداخلية، إن نقطة البداية هي تصنيف الأصول المعرفية وتحديد دورها في إستراتيجية تنظيم الأعمال وذلك على النحو التالي:

١ - الأصول البشرية.

٢ -الأصول المعلوماتية وتشمل قواعد البيانات ونظم المعلومات وشبكات الأعمال وتكنولوجيا المعلومات.

3- الأصول التنظيمية وتشمل الثقافة والقيادة والهياكل التنظيمية وإدارة المعرفة.

وإنطلاقاً مما تقدم فإن نتائج القياس الوصفي للأصول المعرفية غير الملموسة في محور التعلم والنمو بتقنية بطاقة العلامات المتوازنة ستحسن نتائج الأصول المعرفية من العمليات المرتبطة بالتوريد والإنتاج ، التوزيع وإدارة المخاطر، تنمية العلاقات مع الزبائن، تصميم وتطوير المنتجات والعمليات المتعلقة بتحسين البيئة المحيطة وعوامل الأمان والصحة والتوظيف والمجتمع. كما انها سترتقي بعمليات الربط بين مكونات عمليات التشغيل الداخلية والجوانب المختلفة لخلق القيمة للزبائن المتمثلة في خفض التكلفة و السعر، زيادة مستوى الجودة، مراعاة الأداء الوظيفي للمنتج، تقديم خدمات ما بعد البيع، وتكوين علاقات شراكة مع الزبائن تساهم في جعل القيمة التي يستمدّها الزبون من المنتج أكبر من أي تكلفة يتحملها في سبيل اقتناؤه.

كما تربط الخريطة الاستراتيجية بين الجوانب المختلفة لخلق القيمة للزبائن و عملية خلق القيمة للمساهمين والتي تعد الهدف النهائي للأصول المعرفية، حيث أن خلق القيمة للزبائن تقود الى زيادة النصيب السوقي، نمو المبيعات، زيادة معدل العائد على رأس المال المستثمر الذي يعكس مدى التطور الإيجابي في النتائج المالية. وفي الختام تتمثل النتيجة النهائية للقياس الوصفي للأصول المعرفية بدوره



في دعم إدارة الأداء الإستراتيجي والتشغيلي في بيان كيفية تحسين الأداء عن طريق توفير الروابط الداخلية بين الأصول المعرفية كمسببات أداء بين خلق القيمة للمساهمين كناتج أداء، الأمر الذي من شأنه أن يؤدي الى تحسين النتائج المالية، وتحسين الروابط بين الأهداف الإستراتيجية الفرعية، وتحسين الروابط بين مؤشرات الأداء الأساسية، وتحسين خياراتها كميًا ووصفيًا ، تعزيز عملية قياس وإدارة وتقويم الأداء الإستراتيجي والتشغيلي. وبجانب المزايا السابقة التي تحققها أدوات القياس الوصفي بمسمياتها، فأن استعمال علاقات السبب والنتيجة كأداة للقياس الوصفي للأصول المعرفية تؤدي الى تخفيض درجة التأكيد المتزايد على النتائج المالية في المدى الزمني قصير الأجل كما في عملية تقويم الأداء التشغيلي التي تعزز تقويم الإدارة لبيانات المقاييس المرجعية و تقليل الصراعات بينا لمدراء والعاملين عند استعمال مقياس الأداء المتوازن في عملية قياس وتقويم الأداء الإستراتيجي.

المحور الرابع النتائج و التوصيات

يخلص الباحث في ختام البحث الى عرض النتائج التالي:

- 1) تزايد الأهمية النسبية للأصول المعرفية مقارنة بالأصول المادية وذلك لقلة الأطر المفاهيمية التي تحدد ماهية الأصول المعرفية، وماهية مكوناتها، ولا سيما في الاقتصاديات القائمة على أساس المعرفة والتكنولوجيا باعتبارها إحدى مجالات نجاح المنشآت ودعم قدرتها التنافسية.
- 2) وجود تكامل بين الأصول المعرفية بمكوناتها البشرية والمعلوماتية والتنظيمية بتقنية بطاقة العلامات المتوازنة بمحاورها، الأمر الذي جعلها أداة ملائمة لاشتقاق نموذج يركز على القياس الوصفي والأدائي والمالي للأصول المعرفية ، بهدف إدارة الأداء الإستراتيجي والتشغيلي.
- 3) تقديم مسار القياس الوصفي للأصول المعرفية القائم على أساس استعمال خرائط الإستراتيجية لمقياس الأداء المتوازن، وذلك لتوفير تصورات إفتراضية وصفية تدعم إدارة الأداء الإستراتيجي لما يجب أن تكون عليه علاقات السبب والنتيجة ابتداء من الأصول المعرفية كمسببات أداء وانتهاء بالنتائج المالية كنتائج أداء تترجم إستراتيجية المنشأة الى خطط عملية ومجموعة متكاملة من مؤشرات قياس الأداء.
- 4) تعتبر تقنية العلامات المتوازنة إطار لتطبيق الاستراتيجية حيث تبدأ من صياغة رسالة المنشأة ورؤيتها ثم تحليل البيئة الداخلية والخارجية لتحديد الاستراتيجية المناسبة، ثم التحرك نحو الأنشطة لتحديد الأهداف والعلاقات المتداخلة ومؤشرات أداء كل منها ، ثم يتم إعداد الخطط بتحقيق تلك الأهداف وترتيبها حسب الأهمية ليتم تنفيذها، ويرتبط بعملية تنفيذها متابعة ورقابة التنفيذ واتخاذ الإجراءات.
- 5) يقوم القياس المتوازن للأداء على مجموعة مختلطة من مقاييس والناتج ومحركات تمثل عملية متكاملة تبدأ بوضع الاستراتيجية أداء تلك الناتج وتنتهي بالنتائج المألقي التي يتم التوصل إليها، وتتسم



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

هذه العملية بالترابط والتتابع. الأمر الذي يعكس سلسلة من علاقات السبب والنتيجة تتخلل محاور القياس.

- ٦) تتكامل علاقة السببية للمحاور مع بعضها البعض، فالأهداف في محور الزبائن يجب أن تؤدي لتحقيق الأهداف الماليّة، ويتم اختيار الأهداف في محور التشغيل الداخلي في ضوء أهداف الزبائن والأهداف الماليّة ويجب أن تؤدي أهداف محور التعلم والنمو الى الأهداف في المحاور الأخرى.
- ٧) يتم توضيح علاقات السبب والنتيجة بين المحاور في ما يسمي الخرائط الاستراتيجية من أجل تزويد الإدارة بإطار جديد لتحديد وتنفيذ الاستراتيجية، وهذه الخريطة تعتمد على المحاور الأربعة وتظهر العلاقات بواسطة الأسهم التي توثق السلسلة الهرمية و شبكة التأثيرات والتبعيات لتحقيق الاستراتيجية فتصبح الخريطة الاستراتيجية كخريطة طريق لتنفيذ الاستراتيجية، حيث تقوم بوصف الأهداف الاستراتيجية العامة والتي على المنشأة أن تصل إليها إذا طبقت استراتيجيتها بنجاح.
- ٨) تتعدد المشكلات الفرعية المرتبطة بدمج الأصول المعرفية في صلب عملية القياس، ويلاحظ أن أساسيات عملية القياس للأصول المعرفية تتطلب الاتفاق على ماهية الأصول المعرفية ومكوناتها وكيفية إيجاد الروابط المنطقية والسببية بين مكونات الأصول المعرفية والنتائج المالية المترتبة عليها.

التوصيات:

- في ضوء النتائج التي توصل إليها البحث والتي تم عرضها يوصي الباحث بالآتي:
- ١) البدء في قياس الأصول المعرفية وصفيًا وأدائياً في تنظيمات الأعمال، والبدء في التقرير عن الأصول المعرفية، وذلك كحد أدنى في الإيضاحات المنشورة لتطبيق مقياس التقنية كأهم آلية في الوقت الراهن لقياس وإدارة الأداء الإستراتيجي و تطوير وتطبيق مؤشرات الأداء الأساسية.
- ٢) توجيه الاهتمام نحو إجراء دراسات تتركز حول وضع الأطر لتأصيل مفهوم الأصول المعرفية، والتوسع في تحديد المكونات الفرعية التي تشكل هذه الأصول، ولاشك أن تأصيل مفهوم الأصول المعرفية وتحديد مكوناتها يعد مطلباً أساسياً لأغراض قياس الأصول المعرفية والتقرير عنها.
- ٣) يمكن إجراء دراسة اختبارية لمسار القياس الوصفي للأصول المعرفية القائم على أساس خرائط الإستراتيجية، وذلك لاختبار معنوية أو عدم معنوية سلسلة التصورات الإفتراضية الوصفية التي تبدأ بالأصول المعرفية وتنتهي بنتائج الأداء المالي.
- ٤) سد الفجوة في الثقافة التنظيمية اللازمة لتطبيق مؤشرات قياس الأداء باستعمال بطاقة العلامات المتوازنة ووضع ما يرتبط بهذه الفجوة من خبرات وموارد تتوفر لدى المنشآت لتكون أكثر تماسكا وتنظيماً لتطوير مبادراتهم، والتي لو تم جمعها سوف تمثل مبادأة أكثر فعالية مما لو استمرت عزلتهم.
- ٥) تدعيم ثقافة مشتركة للمنشأة لمجالات قياس الأداء وأدواته ونشر مفاهيم بطاقة الأداء المتوازنة وتدريب القادة على استعمالها في التخطيط والتقييم ومتابعة الأداء للعمل على تحفيز الموارد البشرية



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

وخلق الدافعية على التعلم والابتكار في العمل وتنمية روح الانتماء بربط مجموعة متوازنة من مقاييس الأداء بالأهداف الإستراتيجية ، وتوفير معايير للرقابة عن الإنجازات الإستراتيجية.

٦) يؤدي تطوير مدخل بطاقة الأداء المتوازن الى إخراج قائمة طويلة من المؤشرات الأداء التي يجب التعامل معها بحرص للحصول على معلومات مفيدة، ويمثل وصوره المتطورة من خلال ثلاثة أجيال نموذجًا واعدًا يمكن أن يساعد في حل المسائل المتعلقة بالمؤشرات ذات الصلة بالأصول المعرفية.

٧) تساعد بطاقة الأداء المتوازن في وضع أهداف استراتيجية في شكل معدلات أداء مرتفعة وتحديد طرق تحقيقها وذلك بتحديد مسببات الأداء ومن ثم العمل على تحسينه للوصول الى الأهداف الإستراتيجية الموضوعية وتوفير مؤشرات أداء حاکمة تساعد المنشأة على التنبؤ بالأداء المستقبلي.

٨) العمل على غرس ثقافة تنظيمية تدعم التغيير التنظيمي وتبنى أدوات فعالة مثل بطاقة الأداء المتوازن لمساعدة ودعم الإدارة العليا لبرنامج تصميم وتطبيق قياس الأداء المتوازن من أهم ضروريات نجاح تلك البرامج وإشراك كل الموارد البشرية في المستويات الإدارية المختلفة في تصميم هذه الأداة .

٩) الحاجة لتطوير نموذج القياس المتوازن للأداء ليستعمل في مجال الجاهزية للأصول المعرفية فضلاً عن استعمالها في مجال قياس الأداء، حيث تم الربط بينهما لتطوير قياس الأداء الاستراتيجي.

المصادر العربية:

- ١ - جوران، نيلز، وروي، جان، ووتر، ماجتر، (٢٠٠٣) ، "الأداء البشري الفعال لقياس الأداء المتوازن"، أفكار عالمية معاصرة ، ترجمة علا أحمد صلاح، القاهرة.
- ٢ - حريم، حسين، الساعد، رشاد، (2005)، "الثقافة التنظيمية وأثرها في بناء المعرفة التنظيمية" المؤتمر الدولي العلمي الخامس، جامعة الزيتون، عمان.
- ٣ - رزق. محمود عبد الفتاح إبراهيم، (2010)، "إطار مقترح لتحديد تكاليف الإفصاح والتقارير عن رأس المال المعرفي"، كلية التجارة جامعة المنصورة.
- ٤ - زغلول، جودة عبدالرؤف محمد، (2010)، "استخدام مقياس الأداء المتوازن في بناء نموذج قياس رباعى المسارات لإدارة الأداء الإستراتيجي والتشغيلي للأصول الفكرية"، كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

- ٥ - شياح، حسام حسين، (2013)، "قياس جاهزية رأس المال الفكري من منظور بطاقة الدرجات الموزونة" دراسة حالة في جامعة كربلاء"، اطروحة دكتوراه فلسفة في علوم إدارة الأعمال غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- ٦ - العمري، هاني عبد الرحمن، (2008)، "منهجية بطاقة القياس المتوازن للاداء في بناء الاستراتيجية القيادية"، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية.
- ٧ - الغبان، ثائر صبري محمود، (1996)، الإطار المقترح عن تكاليف الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي الموحد، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- ٨ - كريمة، ربحي، سهام، عبد الكريم، (2008)، أثر الثقافة التنظيمية في بناء المعرفة التنظيمية"، بحث مقدم في المؤتمر العلمي الدولي حول إدارة رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية، جامعة البليدة، مايس.
- ٩ - مرسى، سوسن عبد الحميد، (2008)، "رأس المال الفكري وعلاقته بكفاءة الأداء في البنوك التجارية المصرية"، التجارة والتمويل، كلية التجارة - جامعة طنطا، العدد الأول.
- ١٠ - المنظمة العربية للتنمية الإدارية، (2009)، "تقييم الأداء المؤسسي والخطط الاستراتيجية"، إسطنبول.
- ١١ - يوسف، محمد محمود، (٢٠٠٥)، "البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن"، القاهرة.

المصادر الأجنبية:

- 1- Active Management (2003), "What is the Balanced Scorecard" 2GC Limited .
- 2- Belkaoui, A. R., "Intellectual Capital and Firm Performance of US Multinational Firms", Journal of Intellectual Capital, Vol. 4, Iss. 2 .
- 3- Cameron , Kim S., (2007), "Developing Management Skills", 7th Edition, by Rusty Juban Southeastern Louisiana University.
- 4- Daryush Farid, Mehran Nejati, Heydar Mirfakhredini, (2008), Balanced scorecard application in universities and higher education institutes: Implementation guide in an Iranian context, Annals of university of Bucharest, Economic and Administrative series, No. 2, 31.
- 5- Edvinsson, L , (1997), "Developing Intellectual Capital at Skandia", Long Range Planning, Vol. 30, Iss. 3.
- 6- Eustace, C., et al, (1999), "MAGIC Project-European Commission Information Society Technologies: Report on Workshop Intellectual Capital and Intangible Investments", Nov.



- 7- Farid, Nejati, Mirfakhredini, (2008), "BSC Application in universities and higher education institutes: Implementation guide in an Iranian context" of University of Bucharest, Economic and Administrative Series, Nr.2.
- 8- Frigo, M. (2002). Strategy and the balanced scorecard. Strategic Finance, 84(5).
- 9- Horngren, Charles T., Foster, George, Srikant M., Datar,(2003), "Cost Managemet: A Managerial Emphasis",^{11th} ed., U.S.A.: Prentice-Hall.
- 10- IFAC,(1998), "The Measurement and Management of Intellectual Capital: An Introduction ", International Federation of Accountants (IFAC)
- 11- Indra,A. and James,G.,(2005), "An Empirical Investigation of Annual Reporting Trends of Intellectual Capital in Sir Lanka ", Critical Perspectives on Accounting ,Vol.16,
- 12- John Bronson, (2002), Speaking at the Balanced Scorecard Conference on Human Capital, Naples, Florida.
- 13- Karl-Heinz,L. and Campbell,W.,(2004), "Managing and Reporting Knowledge-Based Resources and Processes in Research Organisations: Specifics Lessons Learned And Perspectives", Management Accounting Research, Vol.15,Iss.1,Mar.
- 14- Kaplan, S. Robert and Norton, David P., (1996), "The Balanced Scorecard Translating strategy in Action," Harvard business review, jan-feb.
- 15- Kaplan, R.S and Norton, D.P., (2000), "Having trouble with your strategy? Then map it", Harvard Business Review, Vol. 78 No.5.
- 16- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (2001), "The Strategy-focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment", Harvard Business School Press, Boston.
- 17- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. a.,(2004), "Strategy Maps: converting intangible assets into tangible outcomes", Harvard Business School Press.
- 18- Kaplan, R.S. and Norton, D.P., (2004), "Measuring the strategic readiness of intangible assets", Harvard Business School, Boston, USA.
- 19- Lipe, Marlys, Gascho, Saterio, Steven E.,(2000 ،) "Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Common and Unique Performance Measures" The Accounting Review, Vol. (75), No. (3).
- 20- Luiz, A.,(2007) "The Impact of Government-to-Government Endeavors on the Intellectual Capital of Public Organizations", Government Information Quarterly.
- 21- Niven, Paul R.,(2005) "Balanced Scorecard Diagnostics: Maintaining Maximum Performance" (U.S.A.: Wiley & Sons, Inc.
- 22- Niven, Paul R., (2006). "Balanced Scorecard step by step", John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey. Published simultaneously in Canada.



- 23- Marr, B., (2004), "Measuring intangible assets- the state of the art, Measuring Business Excellence", Vol.8, No.1.
- 24- Mouritsen, J., H.T. Larsen, & P.N. Bukh, (2005), "Dealing with the Knowledge Economy: Intellectual Capital versus Balanced Scorecard", Journal of Intellectual Capital, Bradford, Vol. 6, Iss. 1.
- 25- Morisawa, T., (2002) "Building Performance Measurement Systems with the Balance scorecard Approach", (NAI) Papers, No. 45.
- 26- Neville Bernard, (2005), "Educating psyche: emotion, imagination and the unconscious in learning", 2nd ed., Greensborough, Vic., Flat Chat Press.
- 27- Reported by Kimberlce Williams, (2002)," Balanced Scorecard Collaborative Human Capital Working Group", 10 September.
- 28- Niven, Paul, (2002), "Examining the Endurance of the Balanced Scorecard", Balanced Scorecard Academy Powered by QPR, Raghuram.
- 29- Bharadwaj & Muehlbauer ,Willia (2003) ," Research That Reinvents the Corporation".
- 30- Reed, K. K, M. Lubatkin, N. Srinivasan, (2006), "Proposing and Testing an Intellectual he FirmCapital – Based View of t ", Journal of Management Studies, Vol. 43, Iss. 4.
- 31- Scott Nelson, (2002), "Seven Reason Why CRM Fails", Gartner Group Report 0702-0117-103570: D. Rigby, F. Reich hold, and P. Schefter. "Avoid the Four Perils of CRM," Harvard Business Review (February).
- 32- Seetharaman, A., H. H. Sooria, & A. S. Saravanan, "Intellectual Capital Accounting and Reporting in the Knowledge Economy", Journal of Intellectual Capital, Vol. 3.
- 33- Shao-Chi, C., et al. (2008), "The Effect of Alliance Experience and Intellectual Capital on the Value Creation of International Strategic Alliances", Omega, Vol.36, Iss.2, Apr.
- 34- Simons, Robert, (2000), "Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy", (U.S.A.: Prentice-Hall, Inc..
- 35- Smith, D., (2004), "managing for value: Developing a performance measurement system integrating economic value added and the balanced scorecard in strategic planning", Journal of Business Strategies, 21(1).
- 36- Shaabani, Lawrence & Collins, Daniel w. \$ Johnson, w. (2006), "Financial reporting and Analysis "prentice Hall – Inc, USA.
- 37- Sullivan, P (2001) "Value – Driven intellectual Capital: How to convconvert intangible corporate assets in to market". Wiley. New York.
- 38- Treacy, M & Wiersema, F., (2004), "The Discipline of Market Leaders: choose Your Customers, Narrow Your Focus, Dominate Your Market", Addison-Wesley, Reading, MA.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 29
- الفصل الرابع - لسنة 2014
نحو بناء تصورات وصفية وإجرائية للأصول المعرفية

- 39- Williams A., R.D. Banker, R.S. Kaplan & s.m young ، (2002), "Management Accounting" 3rd Ed Upper River: N.J: Brent ice Hall.
- 40- Zeghal, D., & A. Maaloul, ، (2010) "Analyzing Value Added as an Indicator of Intellectual Capital and Its Consequences on Company Performance", Journal of Intellectual Capital, Bradford, Vol. 11, Iss. 1.