جامعة عبد الحميد ابن باديس – مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق محاسبي ومر اقبة التسيير

تحت عنوان:

دورالمعلومات المحاسبية في مر اقبة التسييرللقطاع العمومي

دراسة ميدانية في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI

من اعداد الطالبة:

خليل حفصة

تحت اشراف الأستاذة:

د.زعفران منصورية

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	بن نعمة سليمة	أستاذ محاضر-أ-	جامعة مستغانم
مقررا	زعفران منصورية	أستاذ محاضر-ب-	جامعة مستغانم
مناقشا	عمروش صابرينة	أستاذ مساعدة-ب-	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2023 – 2024

شكروعرفان

الحمد لله الذي أعاننا بالعلم، وزيننا بالحلم، وأكرمنا بالتقوى ونعمة الإسلام، وشملنا بالعافية، ونصلي ونسلم على خاتم الأنبياء والمرسلين سيدنا وقدوتنا محمد عليه أفضل الصلاة وأزكى التسليم.

من لا يشكر الناس لا يشكر الله، الذي يسعني ان أتقدم بالشكر الجزيل لكل من مد لي يد العون وأخص بالذكر الأستاذ المشرف الأستاذة زعفران منصورية على نصائحها القيمة التي لم تبخل علي بها، كما أتوجه بالشكر الى اساتذتي الكرام وأعضاء اللجنة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءة وتمحص هذا العمل.

كما لا تفوتني الفرصة أن أتقدم بجزيل الشكر الى موظفي مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لمساعدتهم، خاصة مصلحة المحاسبة الذين لم يبخلوا على بمعلوماتهم وإمداد يد العون.

وأخيرا أسدى عبارات العرفان الى كل شخص مد لي يد المساعدة لإنجاز هذه الاطروحة من قريب وبعيد.

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون"

صدق الله العظيم

انتهت الرحلة لم تكن سهلة وليس من المفترض أن تكون كذلك، ومهما طالت فستمضي بحلوها ومرها وها أنا الآن بعون الله تعالى أتمم هذا العمل.

أهدي عملي هذا الى من رباني وكافح من أجلي، الى المصباح الذي أنار دربي، ومن احمل اسمه بكل افتخار راجية من الله ان يمد بعمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار، وستبقى كلماتك نجوم اهتدي بها اليوم وفي الغد والى الابد والدي العزيز.

الى قدوتي الأولى ومعنى الحب والتفاني الى بسمة الحياة، وسر الوجود الى من كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي، الى من أرشدتني ور افقتني في كل مشاوير حياتي ولا تزال تفعل الى الآن اللهم ارزقها العفو والعافية

أمي الحبيبة.

الى رفيقة دربي التي تمدني بالقوة، ودائما ما كانت موضع الاتكاء في كل عثر اتي ولا تزال سندا دائما لي في الحياة ومن سهلت علي طريقي أختي الغالية.

الى ملائكة رزقني الله بهن لأعرف معهم طعم الحياة الجميلة، تلك الملائكة الذين غيرن مفاهيم الحب والصداقة والسند في حياتي، صديقاتي.

(صابرين، مريم، شيماء، مروى، سمية)

وأخيرا من قال أنا لها "نالها" و أنا لها وإن أبت رغما عنها أتيت بها، ما كنت لأفعل لولا توفيق الله، هاهو اليوم العظيم هنا اليوم الذي أجريت سنوات دراستي الشاقة حالمة حتى توالت بمنه وكرمه لفرحة التمام، فالحمد لله الذي ما تيقنت به خيرا وأملا إلا وأغرقني سرورا وفرحا ينسيني مشقتي.

فهرس المحتويات

شكر و عرفان I

الاهداء II

فهرس المحتويات III

قائمة الاشكال و الجداول و المختصرات VI

مقدمة عامة 2

الفصل الأول: الجانب النظري لمر اقبة التسييروالمعلومات المحاسبية

تمهيد 8

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير 9

المطلب الأول: نشأة و تطور مراقبة التسيير 9

المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير 10

المطلب الثالث: أهمية و اهداف مراقبة التسيير 15

المبحث الثاني: استراتيجية مراقبة التسيير 20

المطلب الأول: مهام مراقبة التسيير 20

المطلب الثاني: دور مراقبة التسيير 25

المطلب الثالث: أدوات مراقبة التسيير 27

المبحث الثالث: المعلومات المحاسبية 39

المطلب الأول: تعريف المعلومات المحاسبية 39

المطلب الثاني: أهمية و خصائص المعلومات المحاسبية 40

المطلب الثالث: أنواع المعلومات المحاسبية 43

خلاصة الفصل 46

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية مستغانم OPGI

تمهيد 48

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري OPGI..... 49

المطلب الأول: نشاة مؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري OPGI 49

المطلب الثاني: تعريف ديوان الترقية و التسيير العقاري OPGI 50

المطلب الثالث: مهام و عائدات ديوان الترقية و التسيير العقاري OPGI 52

المبحث الثاني: واقع مراقبة التسيير في ديوان الترقية و التسيير العقاري OPGI 61

المطلب الأول: عرض اهم الأدوات المستخدمة في المؤسسة 61

المطلب الثاني: تقييم مراقبة التسيير داخل المؤسسة 63

المطلب الثالث: ابراز استخدام المعلومات المحاسبية في تعزيز مراقبة التسيير 66

خلاصة الفصل 73

الخاتمة العامة 74

قائمة المراجع 78

الملاحق 81

الملخص 86

قائمة الاشكال والجداول:

1- قائمة الاشكال:

الشكل	العنوان	الصفحة
1	مرتكزات مر اقبة التسيير	15
2	مراحل مر اقبة التسيير	23
3	دورة التخطيط	24
4	مرحلة المتابعة و التحليل	25
5	مكانة مر اقبة التسيير في المؤسسة	27
6	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري	54

2- قائمة الجداول:

الشكل	العنوان	الصفحة
1	البطاقة التقنية لمؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري	51
2	الميز انية العمومية جانب الأصول لسنة 2021-2022	68
3	الميز انية العمومية جانب الخصوم لسنة 2021-2022	69

3- قائمة المختصرات

L'Office de Promotion et de Gestion Immobilière (OPGI) : ديوان الترقية والتسيير العقاري.

المقدمة العامة

مقدمة عامة:

إن القطاع العمومي في الجزائر حديث نسبيا مقارنة مع نظائره في الدول المتطورة، حيث شرع في تطويره بعد الاستقلال سنة 1962 على يد المسؤولين الوطنيين، ذلك لأنه في الفترة الاستعمارية كان القطاع العمومي يشغل نطاقا ضيقا إضافة الى هذا فقد كان موجها لخدمة المعمرين بالدرجة الأولى، أما الجزائريين فقد كانوا مهمشين بسبب السياسة الاستعمارية التي كانت تقصيهم ولا تعتبرهم مواطنين عاديين يستحقون الاستفادة من الخدمات العمومية، إنما هم مجرد أهالي يعانون من القهر والكآبة في النفوس والضمائر.

أما بعد الاستقلال سعت السلطات الجزائرية الى تحسين أداء القطاع العمومي غير أن هذا لم يكن بالأمر اليسير باعتبار أن الجزائر المستقلة وجدت نفسها في وضعية صعبة من الناحية الاقتصادية تبعية كاملة لفرنسا، مستوى معيشي منخفض لغالبية المواطنين ومؤسسات ضعيفة الإنتاج والمردودية، ومن الناحية الإدارية ورثت البلاد إدارة عمومية خالية تقريبا من الإطارات الكفؤة والمتمثلة في الفرنسيين الذين هاجروا بعد الاستقلال.

وفي هذا السياق عرفت الإدارات العمومية تحولات كبيرة في طرق تسييرها، وذلك تماشيا مع تطورات البيئة المحيطة بها، إذ أن التسيير في الإدارة العمومية يمثل الركيزة الأساسية لها حيث أن الرقابة على التسيير فيها كنسق متكامل يساعد المؤسسة على التحكم في عملية التسيير واتخاذ القرارات، كما انها عرفت هي أيضا تطورا في أساليبها ودلالاتها تماشيا مع مفهومها حسب كل عصر، حيث أن مراقبة التسيير أخذت مؤخرا مفهوما واسعا وأشمل، له علاقة بمراحل التسيير في الإدارة العمومية، ولكي يحقق مراقب التسيير مقاصدها لابد من الاستعانة بأدوات موضوعة لهذا الغرض منها: نظام المعلومات، المحاسبة العامة، الموازنة.....إلخ.

إلا أن استعمال هذه الآليات يختلف من إدارة عمومية الى أخرى، ونظرا لأهمية هذا القطاع باعتباره المحرك الأساسي في عملية التنمية الشاملة للدولة، وما يحمله من عناصر تميزه عن الإدارات الأخرى، وتعتبر المعلومات المحاسبية المقوم والموجه للقرار والتي يتكون منها أساسا لما توفره من المعلومات المحاسبية من أمن وضمان كمتطلبات أساسية وضرورية في عالم الاعمال.

المعلومات المحاسبية في الوقت المعاصر ذات أهمية كبيرة، إذ أن التحكم والاستغلال الأمثل لها يحقق أرباحا ونجاحا للخطط المستقبلية وضمانا للاستمرار وتطور المؤسسات، كما أن جودة المعلومات المالية المترجمة في القوائم والتقارير المالية ودقتها تساهم في تعزيز مراقبة التسيير، وكل هذا يفضي الى طرح الإشكالية التالية:

- **كيف تساهم المعلومات المحاسبية في تعزيز مراقبة التسيير داخل المؤسسة؟**

وتتفرع تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

1. فيما تتمثل أدوات مراقبة التسيير المتبعة في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI؟
2. ما الهدف من تواجد وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة؟
3. كيف تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين مراقبة التسيير؟

الفرضيات:

من أجل الإجابة على السؤال الرئيسي والأسئلة الفرعية صغنا الفرضيات التالية:

- تعتمد مراقبة التسيير داخل المؤسسة على أداتي المحاسبة العامة والميزانية التقديرية.
- تطبيق مراقبة التسيير في الإدارة العمومية يساعد على اتخاذ قرارات سليمة وفعالة.
- جودة المعلومات المحاسبية وتوفرها يساعد مراقبة التسيير لتحقيق الأرباح والنجاحات للخطط المستقبلية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البحث في النقاط الأساسية التالية:

- إبراز ضرورة تطبيق مراقبة التسيير لضمان النجاح والاستمرارية للمؤسسات الاقتصادية العمومية.
- إثبات الدور المهم لمراقبة التسيير في تحسين فعالية التسيير وجودة الخدمات المقدمة في القطاع العمومي.
- التعرف على أهم المشاكل والعوائق التي يواجهها هذا النظام والتي تحول دون التطبيق الفعلي لمبادئها، بالإضافة الى العوامل التي تساعد على نجاحه.
- توضيح دور المعلومات المحاسبية في تحسين مراقبة التسيير داخل مؤسسات القطاع العمومي.

أهداف الدراسة:

إن الغرض من تناول هذا الموضوع ينصب حول محاولة تحقيق الأهداف التالية:

- إثراء الرصيد المعرفي من خلال تسليط الضوء حول بعض المفاهيم المتعلقة بوظيفة مراقبة التسيير والمعلومات المحاسبية.
- معرفة مدى فعالية مراقبة التسيير كأداة لترشيد القرارات داخل المؤسسة محل الدراسة.
- تحسيس مؤسسات ديوان الترقية والتسيير العقاري بضرورة تطبيق مراقبة التسيير لأجل التحكم أكثر في القرارات التسييرية.

الحدود الزمانية والمكانية:

من أجل الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وتحليل أبعاد المشكلة والإجابة على الأسئلة المطروحة واختيار صحة فرضيات الموضوع قمنا بدراسة ميدانية لحالة مؤسسة "ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI" وحدة مستغانم لمدة 25 يوم من تاريخ 27 نوفمبر الى 21 ديسمبر2023.

الدراسات السابقة:

- مذكرة التخرج لنيل شهاد الماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير بعنوان "نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة ميناء مستغانم" للطالبة بن زعيط نسيمة، 2016-2017، من أهم نتائج هذه الدراسة:
  - التأكد من مدى نجاعة وجدية الوسائل المتبعة من أجل الأهداف المسطرة فهي جوهر نظام مراقبة التسيير من خلال ما يرتكز عليه من معايير قياس الكفاءة والفعالية في تقييم الأداء.
  - أما بالنسبة للمؤسسة الجزائرية في مراقبة التسيير وبالرغم من بداية ظهورها فهي لازالت مراقبة تسيير الخمسينات ومن خلال الدراسة الميدانية وباعتبارنا كمراقبي التسيير نرى أنه يجب تحسين سير هذه المؤسسة لذلك نقترح بعض الحلول التي من شأنها تطوير نشاط المؤسسة:
  - على المؤسسة مسايرة التطور الحاصل في الاقتصاد باستعمال جدول القيادة.

- يجب على المؤسسة تكوين عمالها بإدخال تقنيات جديدة للرفع من مستواهم.
- مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر تخصيص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير بعنوان "أثر مراقبة التسيير على اتخاذ القرار في مؤسسة اقتصادية دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر" للطالبة قبايلي حورية، 2015-2016، من أهم نتائج هذه الدراسة:
- يجب أن ينظر الى مراقبة التسيير على أنها وسيلة وليست غاية فهي تعمل على تزويد المسيرين والمسؤولين بمختلف المعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة، كما تعمل على تطوير القدرات والكفاءات من خلال تحديد الانحرافات وتفسيرها بما يسمح بعدم تكرارها مستقبلا وبالتالي فهي تهدف على تحسين المؤسسة ككل.
- ضرورة توعية الأفراد بأهمية هذا النظام وبأهدافه حتى يساهموا في إقامته بأسرع وقت ممكن.
- النظر الى مراقبة التسيير على أنها عملية مستمرة تتطلب المتابعة والتجديد كلما استدعى الأمر ذلك.
- مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير بعنوان "ممارسة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الوطنية للبناء المعدني وحدة مستغانم" للطالب مقراد جمال، 2018-2019، ومن أهم نتائج هذه الدراسة:
- ان مؤسسة البناءات المعدنية وحدة البليدة تعاني من مركزية القرارات وعدم اشتراك المسؤولين في اتخاذ القرار وهذا ما ينعكس سلبا على التنفيذ.
- رغم استعمال مؤسسة البناءات المعدنية لنظام مراقبة التسيير إلا أن هذا النظام يبقى غير فعال لغياب أحد أدواته ألا وهي المحاسبة التحليلية.
- رغم المحاولات الإصلاحية فإن المؤسسات الجزائرية لازالت تعاني سوء التسيير وذلك لغياب الرقابة الحقيقية الفعالة.
- مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص التدقيق ومراقبة التسيير بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" للطالبة مزيود سهام، سنوسي فاطمة، 2020-2021، ومن أهم نتائج هذه الدراسة:

- جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بكفاءة التدقيق الداخلي فهو كفيل بالسير الجيد للمعلومات المحاسبية والوثائق المالية وحمايتها من العديد من الأخطاء والغش والتزوير.
- يساهم التدقيق الداخلي في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية سواء من ناحية مصداقية المعلومات أو قابليتها للقياس.
- يعمل التدقيق الداخلي على تحسين ملائمة المعلومة المحاسبية من خلال القيمة التنبؤية للمعلومة وتوقيتها المناسب وصحة التوقعات السابقة.

منهجية البحث:

المنهج المتبع في إعداد هذه الدراسة هو المنهج الوصفي تماشيا مع الأهداف المبتغات من وراء هذا البحث حيث أن هذا المنهج يسمح بتبسيط المعلومات والأفكار التي يحتويها من جهة ويتعمق في التحليل بتحديد الجوانب الدقيقة للموضوع من أجل الوقوف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسات العمومية ومساهمة المعلومات المحاسبية في تحسينه، ولمعالجة هذا الموضوع فقد قسمنا البحث الى فصلين حيث:

- في الفصل الأول تناولنا الجانب النظري لمراقبة التسيير والمعلومات المحاسبية فتطرقنا الى تعريف وأهمية كل من مراقبة التسيير والمعلومات المحاسبية مع تقديم أدوات مراقبة التسيير وأنواع المعلومات المحاسبية.
- أما في الفصل الثاني أجريت دراسة ميدانية على مستوى مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لمستغانم لمعرفة مدى استخدام المعلومات المحاسبية وما دورها في تعزيز مراقبة التسيير.

الفصل الأول

الجانب النظري لمر اقبة التسييروالمعلومات المحاسبية

تمهيد:

تحتل مراقبة التســيير مكانة مهمة داخل الإدارات العمومية، نظرا لما تضــيفه الرقابة على هذه الادارات من خصــائص ومميزات، وذلك من خلال قدرة هذا النظام على ترشــيد وتوجيه الإدارة، من خلال الكشــف عن الانحرافات ومعرفة سـببها واقتراح الحلول الممكنة لذلك، كما ترتكز مراقبة التسـيير على أدوات مختلفة لتحقيق الأهداف المرسـومة، ومن أجل الاسـتغلال الأمثل للموارد والوسـائل المتاحة سـعيا لبلوغ نتائج مرضية وتحقيق الأهداف المخطط لها، ولتوضيح أهمية هذا النظام والاهداف التي يسعى لتحقيقها.

تعتبر المعلومات على اختلافها من الحاجات الضرورية للإدارة في الوقت الحالي، حيث تعتبر العمود الفقري الذي تبنى عليه القرارات الإدارية وتحدد فعاليتها وكفاءة المؤســســات، ومع تزايد أهمية القرارات ذات الطابع الاقتصــادي في المؤسـسـات العمومية الاقتصـادية ازدادت الحاجة الى معلومات مفيدة من بينها المعلومات المحاسـبية التي تسـتخدم في صنع القرارات الفعالة.

ومن خلال هذا الفصل سنتطرق الى الجانب النظري لمراقبة التسيير وكذا المعلومات المحاسبية وسنعرض أدوات مراقبة التسيير ودورها، كما سنسلط الضوء على الأهمية من المعلومات المحاسبية وأنواعها.

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

نظرا للتغيرات التي يعرفها المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة تعتمد هذه الأخيرة على التسيير بأبعاده المختلفة التخطيط، التنظيم، التوجيه والرقابة، وذلك من أجل التكيف مع هذه التغيرات من خلال التحكم في محيطها الداخلي، ومسايرة محيطها الخارجي.

فنجدها تعتمد على الرقابة كوظيفة هامة لضمان التحكم في مواردها من اجل جعلها أكثر فعالية وملائمة مع الأهداف التي تسعى الى تحقيقها.

المطلب الأول: نشأة وتطور مراقبة التسيير

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الأمريكية بسبب تطور نشاطها وتعقد عملياتها، وكذا النتائج التي خلفتها الأزمة الاقتصادية في ذلك الوقت فالطرق الرقابية المطبقة آن ذاك عجزت عن اخراج هذه المؤسسات من الأزمات التي كانت فيها، فحاولت إيجاد طرق وأساليب رقابية جديدة من طرق محاسبية كثل المحاسبة التحليلية وطرق أخرى فكانت هذه الطرق المبتكرة هي ميلاد مراقبة التسيير الحديثة ومن أبرز المؤسسات التي ساهمت في ذلك نجد شركة "فورد" و"جنرال موتورز" وهذه الشركات أدخلت طرق وأساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير من أجل تدعيم وتنمية الفعالية الاقتصادية، ولقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل:

- **المرحلة الأولى:** في البداية وكمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة، وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط، والمنتجات المحققة والمباعة من طرف المؤسسة. وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي وشاع نظام النسب وتطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة " DUPONT" سنة 1907 وهذا النظام وضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من أجل ابراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.
- **المرحلة الثانية:** تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة حيث تم وضع ميكانيزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة الى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية، البحث والتطوير، بالإضافة

فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير وإجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها.

- **المرحلة الثالثة:** المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتر جاءت بعد الحرب العالمية الثانية في عصر الطرق التقنية للتسيير والتنبؤ التقديري والتي طبقت في المؤسسات الخاصة، هذه الأخيرة خصت استراتيجية تخطيط العمليات والموازنة عن طريق الأقسام التي تعتبر ذات أهمية في المستقبل بالنسبة للمسيرين، ولكن ذلك في تخطيط عملياتهم وتسيير الميزانية الداخلية من أجل مطابقة الموارد مع الاهتمامات الخاصة.
- **المرحلة الرابعة:** هذه المرحلة التي تعتبر من أهم مراحل تطور مراقبة التسيير ظهرت في الستينات مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نمط التنظيم التسلسلي الذي يعتمد على معالجة الأهداف ومقارنتها بالنتائج الموازية، والذي استدعى عن طريق مراقبة التسيير تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤولية التسلسلية.[1]

المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير

قبل التطرق الى تعريف مراقبة التسيير نلاحظ أنها مركبة من مصطلحين "المراقبة" و"التسيير" لذا نود ان نقوم بتعريف كل مصطلح على حدة.

ماهية التسيير: إن التسيير يعني التخطيط، التنفيذ ومراقبة كل الأنشطة المحددة داخل المؤسسة بصفة واضحة. وبالتالي فإنه يظهر كمسار لمجموعة من القرارات المتتابعة والهادفة لتنفيذ المخطط النهائي للنشاطات واستخدامها من خلال التنفيذ المراقب. إذن فالتسيير قائم على المراقبة بالإضافة الى وظائف إدارية أخرى.

من جهة أخرى فإن التسيير في مؤسسة يعني استمراريتها وازدهارها، إن تنفيذ هذا الهدف العام، يقوم على وضع مخطط عمل يقود المؤسسة من مرحلة أولية الى مرحلة نهائية. فحسب الكاتبين C Caujet و c Roulet فإن نظام التسيير هو: "مجموعة من الإجراءات والقواعد والوسائل التي تسمح بتطبيق مسار مادي مخطط له، لتحقيق أهداف معينة".

[1] هواري معراج، مدخل الى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2011، ص05.

مما سبق نظام التسيير هو النظام الذي يشمل كل الوظائف الإدارية، الذي يقوم بدور القيادة بتحقيق الأهداف العامة له "هدفي البقاء والنمو" من خلال التخطيط لها بمزيج من الأهداف الطويلة والقصيرة المدى:

- الأهداف الطويلة المدى: من خلال الاستراتيجية والسياسة العامة للمؤسسة كالبحث في دخول أسواق جديدة، منتوجات جديدة، التطوير في عملية الإنتاج....
- الأهداف ف القصيرة المدى: يهدف هذا النوع من الأهداف الى البحث على أفضل الطرق باستخدام مجموعة من العلوم التي تساهم في تحقيق الأهداف التشغيلية المبرمجة، كتنظيم الإنتاج، تسيير المخزونات، توازن الخزينة...

كما يعرف التسيير على أنه: علم الاختيارات والعمل، يعمل على الوصول بالمؤسسة الى الأهداف عن طريق استعمال العديد من التقنيات والإجراءات للمساعدة على اتخاذ القرارات.

من التعريفات السابقة نلاحظ:

- التسيير هي جميع الممارسات الإدارية داخل المؤسسة.
- ممارسة مجموعة من الوظائف الإدارية: التخطيط، الرقابة، التوجيه، التنسيق.
- التسيير يطبق مجموعة من العلوم في عملياته.

كما يشمل مفهوم التسيير حسب الكاتبين C Alazard و Separi S بعدين أساسيين:

- التسيير الاستراتيجي gestion stratégique.
- التسيير العلمي gestion opérationnelle.

ماهية الرقابة: إن المفهوم الشائع لكلمة المراقبة هو التحقق أي التأكد من أن ما تم التخطيط له ينفذ فعلا، إضافة الى قياس الانحرافات ومتابعة المسؤولين ووضع نظام خاص بالجزاء والمكافأة. غير أن هذا المفهوم يمثل المعنى الضيق والسلبي لكلمة المراقبة، نتيجة الترجمة غير المناسبة للمصطلح، الانجلوكساكسوني control والذي يعني التحكم والسيطرة على الوضع وعملية المراقبة تشمل ما يلي:

- التحقق من مطابقة النتائج للأهداف المحددة.

- المراقبة الدائمة لسير العمليات.
- تقييم الانحرافات في النتائج مقارنة بالأهداف الموضوعة.
- التحكم في العمليات من خلال استخدام معايير تصحيحية عبر مختلف مراحل نشاط المؤسسة.

إذن فالرقابة تتمثل في مجموع الاعمال التي تتعلق بمتابعة تنفيذ الخطة وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولاتها، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف، ومعالجة أي قصور في تحقيق هذه الأهداف.

إن المراقبة تعني: "القدرة على التحكم والتوجيه في الاتجاه المراد الوصول إليه." كما تعتبر "مسار ترتكز اسسه على الأداءات السابقة والمستقبلية" وبالتالي فان المراقبة يجب ان تقوم عند الضرورة بخطوة الى الوراء من أجل التعديل وتصحيح القرارات وعمليات المؤسسة إذن المراقبة في المؤسسة هي تعديلية، قائمة على التوجيه نحو المسار المخطط للتسيير.

كما أضاف M Gervais المراقبة تقوم على افتراض الوضعية الضرورية التي ترغب المؤسسة في الوصول اليها انطلاقا مما تتحصل عليه من معلومات، من المحيط الداخلي والخارجي لها وبما يخدم أهدافها الخاصة فالمعلومات المتحصل عليها بالوضعية الحالية سيتم مقارنتها بالوضعية المرغوب فيها وفي حال ظهور اختلاف فإن عملية التصحيح ستكون قيد التنفيذ.[2]

يعد R Anthony أول من جاء بمفهوم لوظيفة مراقبة التسيير حيث يعرفها بأنها: "العملية التي من خلالها ضمان ان إدارة الموارد التي يتم الحصول عليها واستخدامها بشكل كفء وفعالية لتحقيق الأهداف المنظمة". ويقصد بالفعالية: إنجاز المهمة المناسبة أو القيام بالعمل المطلوب، ويمكن قياسها مثلا بحصة المؤسسة في السوق التنافسي أو بمقدار إسهامها في الهدف التنموي المحدد لها. أما الكفاءة هي إنجاز المهمة بالطريقة السليمة، وتقاس بالنظر لعلاقة المدخل بالمخرج فتخفيض تكلفة الوحدة المنتجة مع المحافظة على النوعية يعتبر مؤشرا على زيادة الكفاءة وكذا زيادة الإنتاج مع بقاء التكاليف على حالها.

- [2] لطرش بلال، دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جيجل، 2013-2014، ص 11-15.

ركز R Anthony في تعريفه لمراقبة التسـيير على أنها الوظيفة التي يتم التأكد من خلالها أن المؤسـسـة تحقق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد.

أما M Gervais فأعطى تعريفا شـبيها بالتعريف أعلاه ويرى أن "مراقبة التسـيير هي المسـار الذي يؤدي الى اسـتخدام الموارد بالكفاءة والفعالية للوصـول الى الأهداف، مع ضـرورة ملائمة الموارد الأهداف المؤسـسـة، وانسـجام النشـاطات مع الاستراتيجية المحددة".

وذكر أن مراقبة التسيير تسمح للمنفذين ب:

- معرفة جوانب الضعف الداخلية والخارجية.
- أن يكونوا في حالة يقظة.
- مراقبة اختياراتهم (وهذا يتطلب اتصال مستمر بين الميدان ومراقبة التسيير).
- تنسيق نشاطاتهم مع باقي المسؤولين.
- متابعة أفضل العوامل الأساسية للنجاح.

هذا التعريف أضـاف نقطة جديدة الى تعريف انتوني الذي أشـار الى أنه لابد من الملائمة بين المواد والأهداف إضافة الى الكفاءة والفعالية.

أما C Grenier فيعرف مراقبة التسـيير بأنها: "الوظيفة التي تسـعى لتصـميم وتنفيذ نظام المعلومات لتمكين المسـؤولين بالعمل على تحقيق التناسـق بين الموارد والاهداف والأسـاليب والنتائج. وينبغي ان ينظر إليها على انها نظام معلومات لإدارة المؤسـسـات، لأنها الوظيفة التي تسـعى الى تحقيق الكفاءة والفعالية في الإجراءات والوسـائل لتحقيق الأهداف باستخدام الموارد المتاحة."

في هذا التعريف يركز Grenier على أن الوظيفة التي تسعى اليها مراقبة التسيير هي توفير المعلومة لمتخذ القرار، كما أن هاته المعلومات تلعب الدور الأساسي لتوجيه الموارد لتحقيق الكفاءة، الفعالية والملائمة.

يعرف المخطط المحاسبي لعام PCG1982 مراقبة التسيير بأنها "مجموعة الإجراءات المتخذة لتقديم للمسيرين ولمختلف المسؤولين معطيات رقمية دورية للمؤسسة. ومقارنتها مع المعطيات الماضية أو المقدرة. تستطيع فيها المؤسسة في حالة الاختلالات أن تحث المسيرين على ان يتخذوا بسرعة الإجراءات التصحيحية المناسبة."

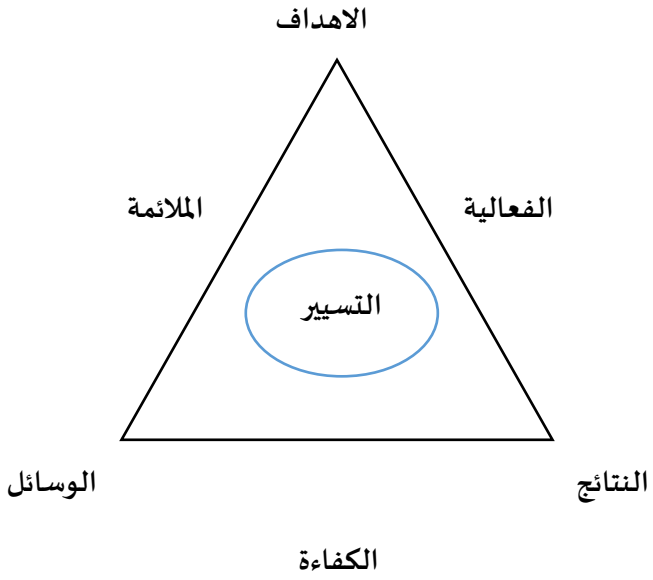
وتطور مفهوم مراقبة التسيير لدى R Anthony في أعمال لاحقة له لتصبح "مراقبة التسيير مجموع الإجراءات التي من خلالها يؤثر المسيرون في اتباعهم من أجل تنفيذ الاستراتيجية العامة للمؤسسة بطريقة بكفاءة وفعالية". يضيف Anthony في تعريفه هذا ان الدور الذي تلعبه مراقبة التسيير هو دور استشاري توجيهي نحو تنفيذ الاستراتيجية.[3]

من التعاريف السابقة نقترح التعريف التالي لمراقبة التسيير: هي مجموعة من الإجراءات التسييرية التي تسمح بتوقع الأهداف المرجوة، كما أنها مجموعة من الأدوات التي تسمح بالسير الحسن أي أن الهدف من مراقبة التسيير لا يتحقق إلا إذا قام المسير بإنجاز المهام الملقاة على عاتقه بأحسن وجه وبالصورة التي تضمن التوافق والتطابق ما بين التنفيذ وما تم رسمه في الخطة وصولا الى الهدف المنشود. ويمكن أيضا استخلاص ان مراقبة التسيير ترتكز على ثلاثة مفاهيم أساسية وهي:

معايير يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء والتي تتمثل في الكفاءة والفعالية والملائمة كما هو مبين في الشكل الآتي:

- [3] لطرش بلال، دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص24-25.

الشكل رقم (1): مرتكزات مر اقبة التسيير



المصدر: ددوش خولة، بن عبد الرحمان سمية، فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ص04.

من خلال الشكل أعلاه يتضح أن كل من الفعالية والملائمة يعتبرون ركائز مراقبة التسيير ونقصد بهذه الركائز ما يلي:

الفعالية: تعني مقارنة النتائج بالأهداف.

الكفاءة: تعني مقارنة النتائج بالوسائل.

الملائمة: وهي مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف مر اقبة التسيير

أولا: أهمية مر اقبة التسيير

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه في بعض المؤسسات الفردية لم تكن هناك حاجة لوجود نظام مراقبة على عملياتها، لقيام أصحابها بإدارتها بأنفسهم وإلمامهم بكل وظائفها. لكن عندما كبرت أحجام المؤسسات وتعددت مشاكلها وزاد عدد العاملين بها للقيام بالأنشطة المختلفة سواء كانت إنتاجية أو تسويقية أو إدارية أو تمويلية فقد تعذر على أصحابها إدارتها إدارة فعلية، وصحب ذلك تنازل أصحابها عن اختصاصهم

في الإدارة والرقابة لأشخاص آخرين، مما دعا الى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية وعملية سليمة تتضمن المحافظة على أموالها ورسم سياساتها ومتابعة تنفيذها بسهولة وتحقيق الكفاءة في استغلال الإمكانات المتاحة.

وتستمد مراقبة التسيير أهميتها من العوامل التالية:

- **تغيير الظروف:** تواجه كل المنظمات تغييرا في الظروف البيئية وبشكل متزايد، وتتخلل المدة بين صياغة الأهداف ووضع الخطط وتنفيذها تغيرات كثيرة في المنظمة وفي البيئة معا، مما قد يعيق الأهداف وتنفيذ الخطط، ونظام مراقبة التسيير إذا ما صمم وتمت ممارسته بشكل سليم فإنه يساعد في توقع التغيير والاستعداد للاستجابة له وكلما طال الأفق الزمني للتخطيط كلما ازدادت أهمية مراقبة التسيير.
- **تراكم الأخطاء:** لا تؤدي الأخطاء البسيطة أو المحدودة الى إيذاء المنظمة بشكل كبير، غير أنه بمرور الوقت قد تتراكم هذه الأخطاء ويتعاظم أثرها، إذا ما بقيت بدون معالجة فعدم الاستفادة من خصم ممنوح من قبل الموردين على طلبية واحدة قد لا يشكل خطأ جسيما، ولكن الاستمرار في سياسة من هذا النوع يعني تضحية المؤسسة بفرصة مالية مهمة قد تؤثر في أرباحها.
- **التعقيد المنظمي:** عندما تقوم المؤسسة بإنتاج نوع واحد من السلع، وتشتري عددا محدودا من المواد الأولية، وتعمل ضمن هيكل بسيط، وتواجه سوقا رائجة، فإن مهمة مراقبة التسيير تبدو أيسر بالنسبة للمسير، غير ان توسع المؤسسة في المنتجات والمشتريات والأسواق وتعقيد هيكلها، وازدياد حدة المنافسة يجعلها تهتم بدرجة أكبر بعملية الرقابة، والاستفادة من نتائجها في التخطيط واتخاذ القرار. وبالتالي فإن مراقبة التسيير هي ترشيد علمي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في عملية التسيير التي تبدأ بالتخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق والتنفيذ والمتابعة والتقييم، كما تساهم في قياس الكفاءة بالاستخدام الأمثل للوسائل المتاحة للمؤسسة وقياس الفعالية.[4]

[4] ددوش خولة، بن عبد الرحمان سمية، فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، غرداية، 2020-2021.

ويمكن ايجاز أهمية الرقابة في النقاط التالية:

- تعقب وتشعب نطاق الاعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير والتحليلات لإحكام الرقابة على العمليات.
- الضبط الداخلي والفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري واحتمال الأخطاء والغش.
- التقليل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لتنفيذ عملية التسيير بالكفاءة المطلوبة، حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيرا على حكمه المهني وذلك ليتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة، وهذا يعني أن على المراقب أن يهتم بخصائص الجودة والأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه للتسيير لتحديد مخاطر الرقابة ومن ثم تصميم الاختبارات التفصيلية التي تمكنه من الحصول على أدلة وقرائن إضافية تمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن أداء المؤسسة ومدى وصولها لأهدافها.
- رغبة إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى وملاءمتها، وتتسلم الإدارة عدة معلومات عن الإنجاز الفعلي الذي تتم مقارنته مع الخطط المرسومة وتقييم الانحرافات بين الإنجاز الفعلي والتوقعات حسب الخطط الموضوعة ويتم البحث عن أسباب الانحرافات والمتسببين فيها وتصحيحها وبهذه الطريقة تتم الرقابة على الإنجاز وتقييمه.
- تعمل مراقبة التسيير على توحيد الجهود متن أجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة حيث تقوم مراقبة التسيير في العمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة وتنشيطها عن طريق مكافأة المجد ومعاقبة المتهاون وكذا تحفيز الأفراد وحثهم على بذل أقصى المجهودات.
- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في جميع المستويات وحسن سلوكهم والمحافظة على حقوق الأطراف العاملين في المؤسسة والمتعاملين معها وذلك منعا للتعسف في استعمال السلطة من جانب المديرين وتحقيقا للعدالة في أداء الخدمات والوفاء بالالتزامات.
- التثبت أن القوانين مطبقة تماما دون إخلال وأن القرارات الصادرة محل احترام الجميع.

- الوصـول الى معلومات واقعية عن سـير العمل من أجل ترشـيد عملية اتخاذ القرارات وبخاصـة ما يختص منها بالسياسات العامة للعمل وبأهدافه.[5]

ثانيا: أهداف مراقبة التسيير

من خلال ما سبق يتبين لنا أن مراقبة التسيير تعد وظيفة أساسية كونها تساهم وبشكل كبير مساعدة المسيرين على اتخاذ القرارات، حيث تسعى الى تحقيق الأهداف التالية:

- تحليل الانحرافات التي تكون ناتجة بين النشـاط الحقيقي والنشـاط المعياري وإبراز الأسـباب التي أدت الى هذه الانحرافات وذلك يتم عن طريق الموازنات التقديرية.
- تحقيق الفعالية ونعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالمواد المتاحة من أجل تحسين الفعالية لابد من ديناميكية أنظمة المعلومات.
- الوقوف عند نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها.
- تحقيق الفعالية ويعتبر المبدأ الأسـاسـي في النظرية النيوكلاسـيكية من الاسـتعمال العقلاني والرشـيد لموارد المؤسسة ويتم تحقيق ذلك عن طريق وضع ميزانيات تقديرية ثم مقارنة ما خطط له وما تم تحقيقه.
- تحقيق الملائمة أي التأكد من أن الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة وذلك بتبني استراتيجية مدروسة وتسيير أمثل للأفراد إذ أن بهاذين العاملين يتماشى التسيير الفعال لوسائل الاستغلال وبالتالي تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.
- تقوم مراقبة التسـيير في المؤسـسـة بدور مهم والذي يبرز من خلال الوظائف التي يؤديها هذا النظام داخل المؤسـسـة والمتمثلة خاصـة في التخطيط والرقابة ومن طبيعة العلاقة التي تربطه مع مختلف الوظائف داخل المؤسسة سواء مع الإدارة العليا او الوسطى أو التشغيلية.[6]

- [5] لطرش بلال، دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص27-28.
- [6] فلاح عثمان، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية BADR، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2015-2016، ص09.

وهناك أيضا أهداف فرعية (جزئية) تعمل مراقبة التسيير على تحقيقها:

- العمل على تحسين مستوى الإنتاجية وزيادة رقم الأعمال.
- مراقبة مستوى استغلال الطاقات الإنتاجية والموارد الاقتصادية المتاحة واتخاذ القرارات التي تضمن استغلالها أفضل استغلال.
- مراقبة التكاليف عن طريق تحديد المعايير والتقديرات لعناصر التكاليف المختلفة.
- متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة والمعبر عنها بالميزانيات التقديرية.
- تحديد الانحرافات وتحليلها واتخاذ القرارات اللازمة لمعالجتها.
- مراقبة الوضع المالي والمصادر المالية واستخداماتها ومحاولة ضمان التوازن المالي على المدى القصير والمتوسط والبعيد.
- اتخاذ القرارات اللازمة فيما يتعلق بالاستثمارات الطويلة المدى التي تسعى المؤسسة الى الوصول أو القيام بها.

خصائص مراقبة التسيير:

تتجلى أهم خصائص مراقبة التسيير في:[7]

1. **دقة المعلومات:** أن تكون المعلومات المتداولة فب أي نظام رقابي دقيقة، كي تكون نافعة ومفيدة.
2. **توفر المعلومات:** أي توفر معلومات كافية عن كل الخطط والبرامج وجداول العمل والأرقام التقديرية، وخرائط التخطيط والتنفيذ الفعلي لهذه الخطط، لتعرف ما حدث وما لم يحدث فعليا، وما قد يحدث مستقبلا لضمان اكتشاف الانحرافات ومعالجة أسبابها.
3. **التركيز على عناصر النجاح الحرجة:** أي أن الرقابة تتم على الجوانب المهمة (الحرجة) من التنفيذ، التي لابد من ممارسة أعلى درجات الرقابة عليها لضمان أن تنجح الإدارة في تنفيذ خططها.
4. **التوقيت الملائم:** توفير البيانات في الوقت المناسب عند ظهور الحاجة لاستخدامها.

[7] قبايلي حورية، أثر مراقبة التسيير على اتخاذ القرار في مؤسسة اقتصادية دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015-2016، ص 38-39.

5. **المرونة:** استخدام معايير الرقابة لكي تناسب ظروف معينة فإن تغيرت هذه الظروف وجب تغيير معايير الرقابة.
6. **التكامل:** أن يتكامل نظام الرقابة مع باقي الأنظمة الإدارية في الإدارة العمومية، وخاصة مع نظام التخطيط.
7. **قابلية الفهم:** أن يتضمن نظام الرقابة تعليمات محددة، تبين لمن يمارسون الرقابة ما يجب ان يفعلوه في حالة تخطي معايير الرقابة، مما يمكنهم من التحكم ذاتيا في علاج الانحرافات قبل استفحالها.
8. **الملائمة:** أن يلائم نظام المراقبة ظروف الإدارة.
9. **الاتصال:** جمع المعلومات عن الخطة ومعايير الرقابة ومعلومات عن التنفيذ وعن الانحرافات، وعلى من يجمع هذه المعلومات من الآخرين ان يتصل بهم.[8]

المبحث الثاني: استراتيجية مراقبة التسيير

المطلب الأول: مهام مراقبة التسيير

إن مراقبة التسيير تعتبر أداة أساسية لدفع الاقتصاد الوطني ومن ثمة تنفيذ استراتيجية المؤسسة، فبعدما كان مراقب التسيير في الماضي لا يولى له اهتمام كبير ولا يحظى بالعناية في المؤسسة، أصبح في الوقت الحالي يحتل مكانة معتبرة داخل المؤسسة لكونه يساعد على اتخاذ القرارات، ويمكن ابراز ذلك بالتطرق الى العناصر التالية:[9]

1- مراقبة الأداء الوظيفي:

إن مراقبة الأداء الوظيفي في المنظمات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقديم الأداء بموضعية حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد أنه يسعى الى جمع المعلومات ذات صيغة موضوعية تساعد المسؤولين على

- [8] مولود بريكة، فاطمة عبادي، واقع تطبيق مراقبة التسيير في الإدارة العمومية دراسة حالة بلدية تامست، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2021-2022، ص 08.
- [9] محمد خليل، عبد الحميد أحمد، منى عبد السلام، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، ص 07-09.

اتخاذ القرار والتي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية، زيادة الأجر، مكافأة، عقوبات... مما يؤدي الى زيادة الثقة في المؤسسة والتي يحقق عن طريق جملة من الخصائص.

- **المشاركة في تحديد الأهداف:** تعتبر مشاركة العمال في تحديد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة رافعا معنويا من أجل تحقيقها مع ضرورة إحداث نوع من التوازن بين أهداف الفرد وأهداف المؤسسة.
- **عدالة التوزيع:** وتعتبر من أهم العوامل التي تؤدي الى تقوية الثقة بين الإدارة والعمال وذلك من خلال توزيع الأجور كل حسب طبيعة عمله إضافة الى التوزيع العادل للأرباح حسب الهيكل الهرمي للمؤسسة.
- **عدالة التعاملات:** إن عدالة التعاملات تكون بالاتصال الدائم لممثلي العمال بمختلف المسؤولين من أجل طرح مشاكلهم على الإدارة، اتخاذ القرارات المنصفة أو العادلة المتعلقة بالعمل ومستقبل العمال المهني.

2- مراقبة الجودة:

إن إدارة الجودة لها أهمية كبيرة على مستوى المؤسسات التي تسعى الى التقدم والتوسع في نشاطها حيث يتطلب منها انتاج سلع ذات جودة تتلاءم مع رغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي للسلع والمواد المستعملة لإنتاجها.

إن موضوع إدارة الجودة هي اهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط وعوامل تحسين الجودة وبالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية وبالتالي تلبية رغبات ومتطلبات المستهلكين ومن ورائها ضمان استمرارية المؤسسة.

3- إدارة الوقت:

إن للوقت أهمية كبيرة في المنظمة وكلما استطاعت المنظمة استغلاله بالشكل الحسن كلما كانت لها القدرة على التنافس كبيرة وذلك من خلال تخفيض تكلفة الوحدة الواحدة والعكس صحيح وعليه فمن الواجب استغلاله ومراقبته بالوسائل التالية:

- العمل على تطوير الكفاءة عن طريق التكوين المستمر للتغلب على المشكلات الطارئة.
- تألية العمليات على المستويات الحسابية كالإنتاج والتمويل... مثل استعمال الحاسب الآلي لربح الوقت.
- تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني باستخدام بحوث العمليات.

- تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.

4- التنسيق الهيكلي:

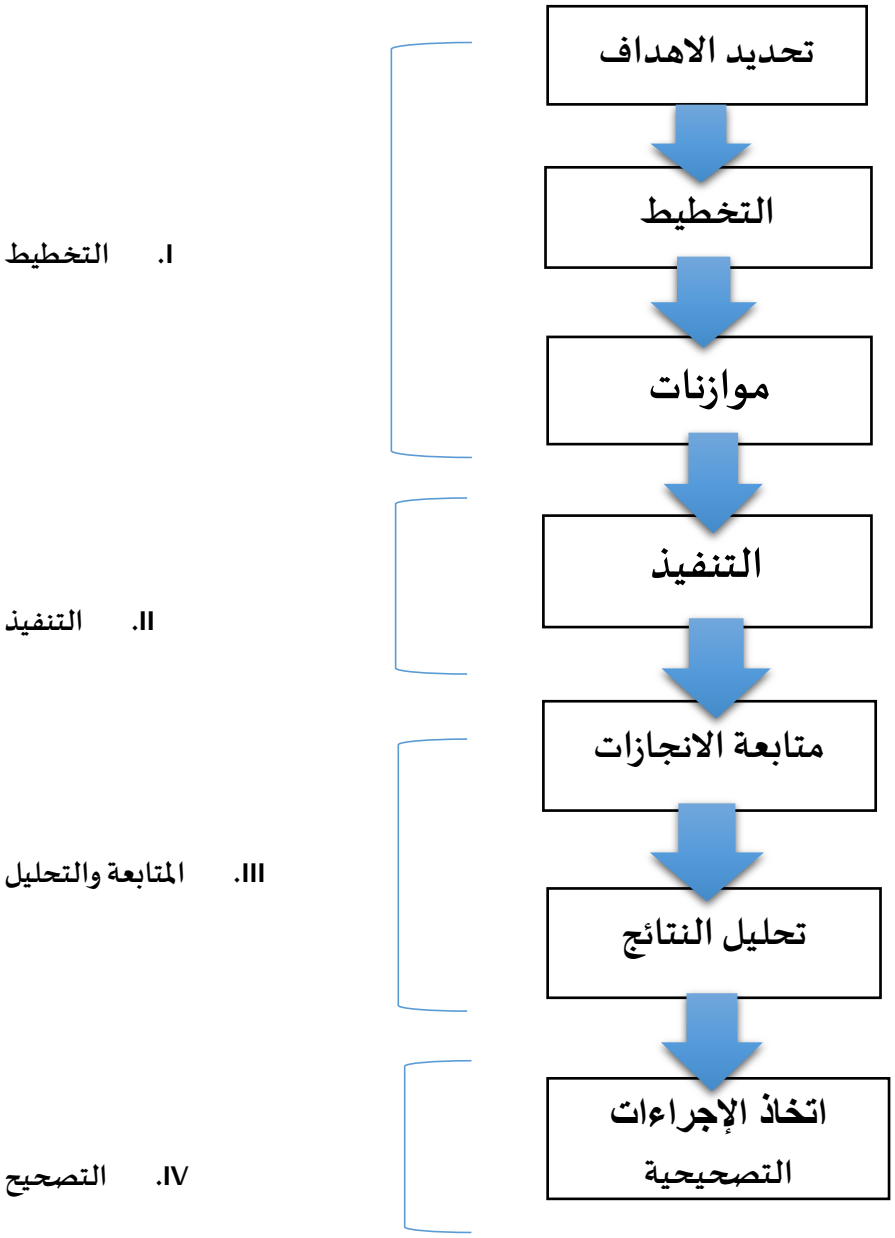
يعتبر التنسيق بين مستويات المؤسسة ضروري باعتبارها الكل متماسكة ولذلك لابد على مراقب التسيير التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيما يخص:

- وضع الأهداف.
- وضع الميزانيات.
- وضع المؤشرات.

مسار مر اقبة التسيير:

يمكن النظر الى نظام مراقبة التسيير على أنه مسار او حلقة تفترض الإثراء والتعلم تدريجيا، هذا المسار عبارة عن حلقة متكونة من أربع مراحل كما هي موضحة في الشكل الموالي:

الشكل رقم 2: مراحل مراقبة التسيير



المصدر: Loning Helène، **Le contrôle de gestion «organisation et mise en œuvre»**، Dunod ; 2003, P03.

وعليه يشكل التخطيط، التنفيذ، المتابعة والتصحيح المراحل الأساسية لمسار المراقبة وسنحاول شرحها وتبسيطها فيما يلي:

1- مرحلة التخطيط:

تسمح هذه المرحلة بالانتقال الى من الغايات الى الأهداف المحددة القابلة للتنفيذ وذلك بتصميم مخططات تسمح بتنفيذها.

الشكل رقم03: دورة التخطيط

المصدر: لشهب صفاء، مراقبة التسيير في القطاع العمومي ودورها في تحسين فعالية التسيير وجودة الخدمات في القطاع الصحي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، 2014-2015.

يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتقديم المعلومات اللازمة لإدارة المؤسسة والتي تساعد المديرين على وضع استراتيجية طويلة المدى تقسم فيما بعد، بمساعدة مراقب التسيير، الى المدى المتوسط (3-5) سنوات وأيضا المدى القصير (أقل من سنة) عن طريق ما يسمى بالموازنات، حيث تسمح هذه الأخيرة بمتابعة الأهداف على المدى القصير.

2- مرحلة التنفيذ:

مرحلة التنفيذ هي المرحلة الموالية لمرحلة التخطيط، فبعدما يتم التخطيط لما تريد المؤسسة ان تحققه، تبدأ مرحلة التنفيذ وهي تطبيق المخططات التي تم اعدادها على أرض الواقع للوصول الى الأهداف المحددة، وتتم هذه المرحلة على مستوى وحدات المؤسسة حيث يعمل المسؤولون بالوسائل التي تخصص لهم، ولديهم نظام المعلومات الذي يقيس نشاطهم ويكون هذا النظام مفهوم ومقبول من طرفهم ويقوم بقياس الأنشطة التي تم تفويضها.

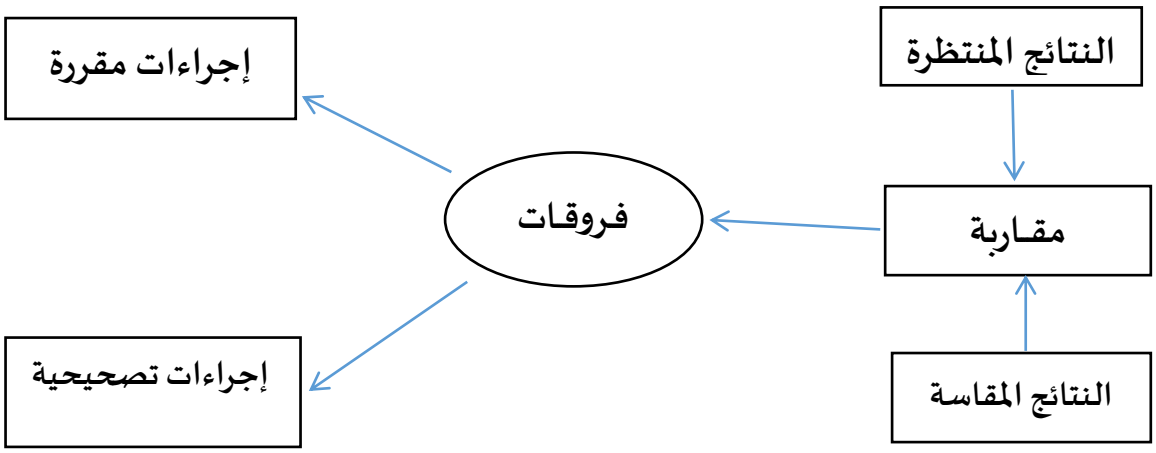
3- مرحلة المتابعة والتحليل:

إن النشاطات المخطط لها تعطي نتائج تعتمد جزئيا على الظروف المحيطة وبالتالي يصعب تحليل هذه النتائج مما يستوجب ضرورة وجود "نظام للقياس". ففي الواقع لا يمكن معرفة النتائج المتحصل عليها بصورة مباشرة أي أن تحديدها يتطلب وضع مؤشرات، ومجموع المؤشرات المعتمد في النهاية من أجل وصف واقع النتائج تشكل "نظام القياس"،

إن الهدف من هذه المرحلة هو مقابلة ومقارنة النتائج المقاسة بتلك المنتظرة او المتوقعة، وكذا تحليل الفروقات التي لا يمكن تفاديها لتحديد فيما كانت تشكل انحرافا بالنسبة لمخطط النشاطات وهذا يتضمن اتخاذ إجراءات تصحيحية، أو ببساطة إذا كانت هذه الفوارق تندرج ضمن المجال المحدد المقبول لأي عمل تنبؤي.

وبالتالي فإن هذه المرحلة تمثل مراقبة أولية، وهي تنظيم يسمح التأكد من ان المؤسسة تتوجه جيدة نحو الأهداف المنتظرة.

الشكل رقم04: مرحلة المتابعة والتحليل



المصدر: لشهب صفاء، مراقبة التسيير في القطاع العمومي ودورها في تحسين فعالية التسيير وجودة الخدمات في القطاع الصحي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، 2014-2015.

المطلب الثاني: دور مراقبة التسيير

تعتبر مراقبة التسيير نقطة تجمع المعلومات ومركز كل التدفقات في المؤسسة فهو يتلقى، يعالج، يحلل: يستغل، يفسر ويرسل معلومات أخرى في شكل آخر للجهات المعينة، لذلك فإن مكانته في فضاء المؤسسة مهمة جدا وحاليا أصبح من الضروري ولا يمكن الاستغناء عنها لكن وضعه من الهيكل التنظيمي يمثل مشكلا لا يأخذ بعين الاعتبار لعدة أجيال ومن الهام أن مكانته متعلقة بـ:

- حجم المؤسسة.
- طريقة عملها (مركزية، لا مركزية).

- الوسائل المتاحة.
- الأهداف المسطرة من طرف المديرين.

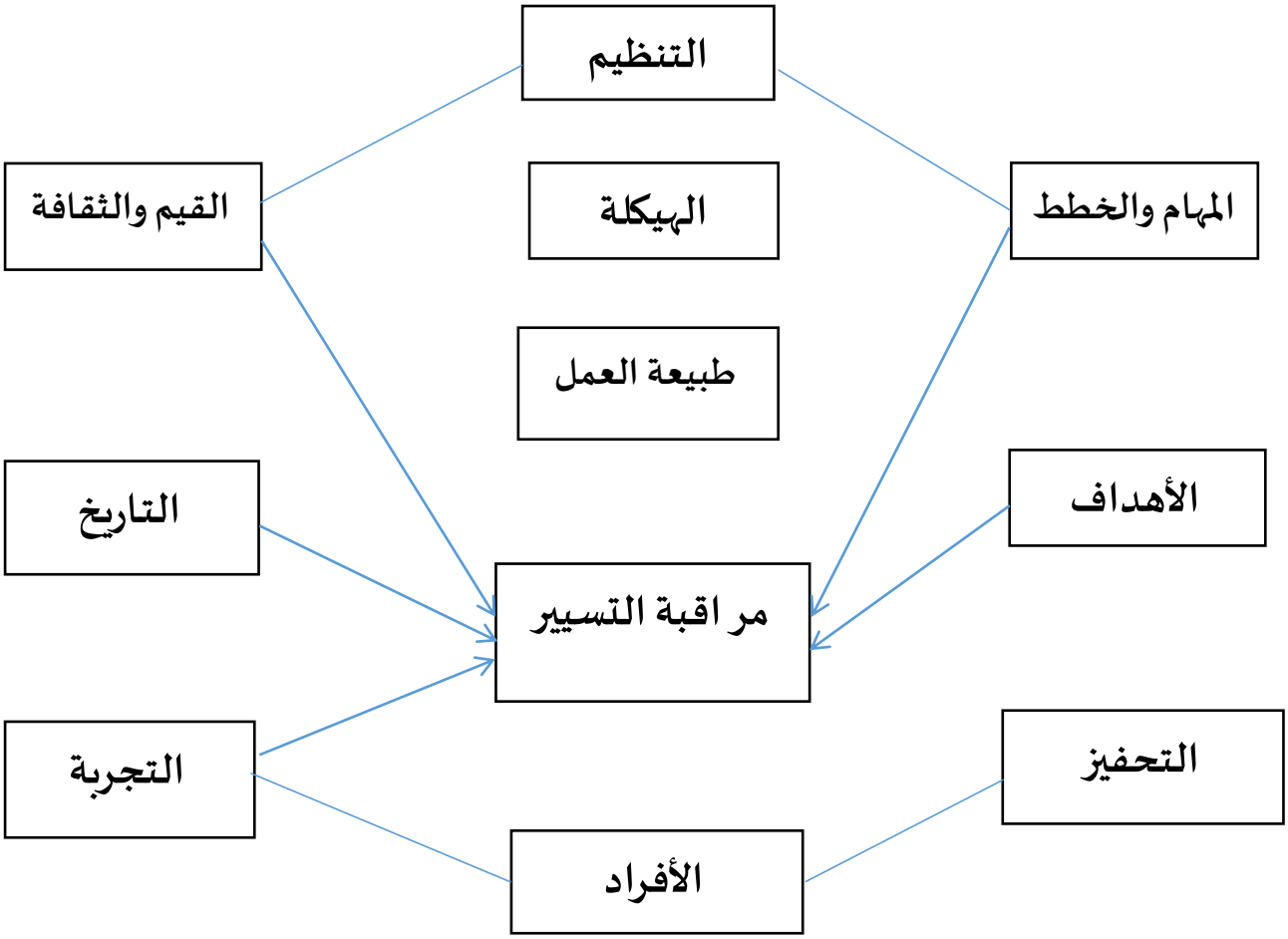
وعموما مراقبة التسيير تقع في مركز المديرية المالية إما كمسؤولية مستقلة أو كمسؤولية متقاسمة عندما تكون الوظيفة مجسدة من طرف المدير المالي.

ولكن التطورات الحديثة ترى أنه على المراقب ان يكون خارج السلم التنظيمي وربطه مباشرة بالمدير العام للمؤسسة،

هذه الوظيفة المستقلة للمراقب تعطيه سلطة تدخل أكثر أهمية وحتى يقوم مراقب التسيير بمهامه على أكمل وجه، فهو يستغل كل الوسائل الموجودة في المؤسسة سواء تعلق الامر بالموارد التقنية، الوسائل المالية والبشرية.

أيضا يقوم بتكييف طريقة عمله مع المحيط الذي ينشط من خلاله، أي يكيف تنظيم المؤسسة بتعديلات وتغيرات يقترحها، إذا كان يراها ضرورية، وأخيرا يجب أن يدمج ماضي المؤسسة، تاريخها، ثقافتها ونوعها وباختصار كل ما يجسد طابعها الأصلي. مثل ما يبين لنا الشكل أدناه فان مراقبة التسيير توجد في قلب المؤسسة:

الشكل رقم05: مكانة مراقبة التسيير في المؤسسة



المصدر: مرابطي نوال، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير، رسالة ماجستير، الجزائر، 2005-2006، ص59.

ومن هذا المنطلق نستنتج أن:

- مراقبة التسيير يجب ان تسمح بتسيير أفضل للقرارات ولمهام المدى المتوسط وهي سنة بصفة عامة.
- يمثل الوجه المعاكس بين الاستراتيجية والمهام الروتينية الذي يجب أن يأمن التكامل بينهما.

وباعتبار مسار للمراقبة فان المهام التي يقوم بها عبر المراحل الثلاث هي:

- تخطيط المهام (تخطيط الموازنات) أو اعداد أدوار الافراد.
- القيادة في مراقبة التسيير تهدف إلى اجراء التصحيحات مقارنة بالانحرافات، وبلوحات القيادة التي تم إعدادها.
- التقييم يرتبط بقياس النتائج وأداء المهام.

إن النتيجة الأساسية التي نخرج بها وهي مراقبة التسيير هي نظام المعلومات، تم إعداده من خلال مجموعة من المراحل ترتكز على تقديم نمذجة لتنظيم المؤسسة في فترة معينة.[10]

المطلب الثالث: أدوات مر اقبة التسيير

لبناء نظام مراقبة التسيير يمكن استعمال عدة أدوات إعلامية التي تمكن من توجيه النشاط وأخذ القرارات ويمكن تصنيف هذه الأدوات الى أدوات تقليدية وأخرى حديثة.

أولا: الأدوات التقليدية

1- نظم المعلومات:

- **مفهوم نظم المعلومات:**

يمكن تعريفه من الناحية الفنية على أساس أنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرار والرقابة في التنظيم، بالإضافة الى تدعيم اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة، ويمكن لنظم المعلومات أن تساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير المنتجات الجديدة.

وحتى عام 1980 لم يكن المديرون يهتمون بكيفية جمع وتنظيم وتشغيل بث المعلومات في المنظمة ولم يكونوا يعلمون الكثير عن تكنولوجيا المعلومات وبالرغم من ظهور الحاسبات الآلية واستخدامها في مجال نظم المعلومات سواء في عملية التخزين والتشغيل، وظهور البرامج المتطورة التي تساعد في فعالية العملية الإدارية واتخاذ القرارات.

وكانت المعلومات نفسها لا ينظر إليها كأصل هام في المنظمة ولكن في الآونة الأخيرة وحاليا لا يمكن للمديرين أن يتجاهلوا كيفية إدارة المعلومات في المنظمة والنظر للمعلومات كمورد استراتيجي له تأثير على قدرة المنظمة في المنافسة والبقاء في مجال الاعمال.

---

[10] مرغني وليد، تقييم فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية "حالة مؤسسة صناعة الكوابل الكهربائية ENICAB"، مجلة رؤى الاقتصادية، 2018، ص125-126.

- **خصائص المعلومات:**

كما ذكرنا فان المعلومات تضـيف الى المعرفة المرتبطة وتخفض من عدم التأكد وتؤيد عملية اتخاذ القرارات في المنشـأة، مع ذلك هناك أنواع مختلفة من المعلومات وطرق مختلفة لوصـف المنشـأة او الهدف أو الموقوف وسـنوضـح خصائص المعلومات فيما يلي:

الدقة: قد تكون المعلومة صـحيحة أو غير صـحيحة، دقيقة أو غير دقيقة، فالمعلومات الدقيقة هي نتيجة أخطاء تكون خلال عملية الجمع، أو التجهيز، أو إعداد التقارير وقد يعتقد مسـتخدمها أن معلومات غير دقيقة بأنها دقيقة وفي هذه الحالة طالما أن مستلمها يعتقد أنها دقيقة ويستخدمها لبعض الأغراض، فإنها تعتبر معلومات لهذا الشخص.

الشكل: قد تكون المعلومات كمية أو وصفية، رقمية، أو بيانية، مطبوعة على الورق أو معروضة على الشاشة، ملخصة أو مفصلة وعادة ما تحتاج الى عدة أشكال من البدائل المتاحة وفقا لكل موقف.

التكرار: يقيس التكرار مدى تكرار الحاجة الى معلومات وتجميعها ونتاجها.

المدى: شـمول المعلومات مداها فقد تكون بعض المعلومات عامة تغطي مدى كبير بينما قد يكون البعض الآخر ضـيق المدى، محدد في الاستخدام المطلوب.

الارتباط: قد تكون المعلومات مرتبطة إذا ما ظهرت الحاجة إليها في موقف معين من المعلومات التي ظهرت إليها الحاجة في وقت ما، وقد لا تكون مرتبطة في وقت آخر.

الكمال: توفر المعلومات الكاملة للمستخدم كل المطلوب معرفته عن موقف معين.

التوقيت: المعلومات الموقوتة هي التي نجدها حين الحاجة إليها أي لا تكون متقادمة حين وصولها.

النشأة: قد تنشأ المعلومات من مصادر داخلية للمنشأة أو من خارجها.

الفترة الزمنية: قد تكون المعلومات مستمدة من الماضي، أو من القدرة الجارية أو من أنشطة مقبلة.

2- المحاسبة العامة:

- **مفهوم المحاسبة العامة:**

هي عبارة عن فن للتسيير المحكم والمضبوط المتمثل في متابعة ومعاينة كل الحركات المخصصة للاستثمار داخليا وخارجيا والتي تمكننا من معرفة الحالة المالية للمؤسسة في مدة معينة، مع تجديد النتيجة من حيث الربح أو الخسارة.

- **أهداف المحاسبة العامة:**

- معرفة نتائج النشاط.
- معرفة مدى تطور الذمة.
- تزويد المحاسبة التحليلية والمحاسبة التقديرية بالبيانات اللازمة.
- تمثل المحاسبة العامة قاعدة لكل تحليل مالي.

هذه أهداف خاصة بالمؤسسة أما بالنسبة للغير فهي:

- تعرف المحاسبة العامة على أنها نظام إعلامي وبالإضافة الى تزويد مسؤولي المؤسسة بالبيانات اللازمة، وتزود كل من يتعامل مع المؤسسة (الزبائن، الموردون، المساهمون، الخواص، البنوك، وكل الهيئات الأخرى).
- تزود المحاسبة الوطنية على مستوى الامة بما تحتاجه من أجل التخطيط (الدخل، ميزان المدفوعات).
- تزود مصلحة الضرائب بالبيانات، مما يسمح بالمراقبة وفرض الضرائب المختلفة على النشاط والارباح.

نستخلص من هذا أنه يجب أن تحضر القوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج والملحقات) بكل عناية لأن وضوحها ودقتها وصدقها وموضوعيتها مرهون بتطبيق المبادئ المحاسبية الأساسية، وقواعد التقييم ومعايير إظهار النتائج والتسجيل التي جاء بها المخطط المحاسبي الوطني وإلا سوف تكون تلك القوائم المختلفة من مؤسسة الى أخرى شكلا ومضمونا غير قابلة للاستعمال، وإن استعملت فستكون لها آثار وخيمة علة الجميع.

3- المحاسبة التحليلية:

- **مفهوم المحاسبة التحليلية:**

المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة، بالإضافة الى مصادر أخرى وتحليلها من أجل وتحليلها من أجل الوصول الى نتائج يتخذ على ضوئها مسيروا المؤسسات القرارات المتعلقة بنشاطها وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة.

- **أهداف المحاسبة التحليلية:**

تتجلى أهداف المحاسبة التحليلية فيما يلي:

- **تحديد تكلفة الإنتاج:** ويعتبر الهدف الأساسي للمحاسبة التحليلية، إذ يقوم باستخراج سعر تكلفة الإنتاج التام ومجمل التكاليف في مختلف مراحل الإنتاج، بالإضافة الى استخدام هذه التكلفة لتحديد سعر البيع.
- **ضبط رقابة التكاليف:** المحاسبة التحليلية تهدف الى تخفيض تكلفة الإنتاج مع الحفاظ على المواصفات الخاصة بالمنتج وتحقيق الجودة المطلوبة لنجاح تسويقه لذلك يعتبر ضبط ورقابة استخدام هذه العناصر المهمة أساسا لتحقيق هدف خفض التكلفة وتحقق هذه المهمة من خلال تصميم الإجراءات والنظم والدورات المستندة الخاصة لكل عنصر من عناصر التكاليف.
- **إمكانية تقييم المخزونات:** أي الكميات المنتجة التي لم يتم استهلاكها في نهاية الفترة المحاسبية الخاصة بالنسبة لحسابات: 33، 34، 35، 36.
- **مقارنة النتائج الفعلية بالتقديرية وتحليل الانحر افات:** وتتمثل في إمكانية تحليل كل من البيانات المعبرة عن الخطط المعيارية والبيانات الممثلة للتنفيذ الفعلي الحقيقي، والمقارنة بينهما وتحليل الانحرافات لاتخاذ الاقتراحات التصحيحية المناسبة.

- **اختيار أفضل بديل:** تتم محاسبة التكاليف بتوفير البيانات لكل بديل ويتحقق ذلك من خلال تحليل بيانات التكاليف وفق مفاهيم وطرق معينة، بحيث يمكن لها إعداد تقارير ملائمة تتضمن بيانات مقارنة عن تكلفة القرارات البديلة والعائدات المترتبة عن كل بديل منها.
- **قياس النتائج التحليلية:** لمعرفة التكاليف وسعر التكلفة نستطيع قياس مردودية المنتوجات المختلفة أو المبيعات كل منها على حدا إذ يتحدد سعر البيع على أساس سعر التكلفة وتحديد المردودية عل أساس الربح الذي تحققه المؤسسة.
- **إكمال المحاسبة العامة:** عن طريق تزويدها بكل المعلومات المتعلقة بتطورات بعض عناصر الأصول كمخزونات السلع، المنتوجات والاستثمارات التي تمولها والأعباء غير المعتبرة وكذلك العناصر الإضافية.

- **علاقة المحاسبة التحليلية بمراقبة التسيير:**

تعتبر المحاسبة التحليلية جزء من التسيير والتنظيم داخل المؤسسة، إن لأغلب المؤسسات الكبيرة محاسبة التكاليف التي تعتمد بشكل كبير طبيعي على تنبؤات تسمح بمراقبة التسيير ونظرا للأهمية البالغة التي تكتسبها المحاسبة التحليلية حيث هي الوحيدة التي تسمح بـ:

- المراقبة الفعالة للمصاريف والنفقات.
- توجه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف والتكلفة النهائية.
- قياس مردوديات التصنيع.
- التزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة.
- التقديراتّ، التنبؤات بتبني سياسة معينة.

هذا وأن كل مؤسسة ناجحة يجب تقسيمها إلى أقسام بغية تحديد المسؤولية في كل قسم وأن المحاسبة التحليلية هي التي تحدد علاقات الأقسام ببعضها، كما وان كل قسم يوزع الى أجزاء أو وحدات صغيرة تحمل كل منها مسؤولية خاصة.

وعلى ذلك فانه يمكن تقسيم المؤسسة الى الأقسام التالية:

1- الأقسام المختلفة الخاصة بالإنتاج وتسمى بمراكز الإنتاج.

2- الأقسام المختلفة الخاصة بالخدمات وتسمى بمراكز الخدمات.

3- أقسام المحاسبة العامة ويتفرع منها قسم المحاسبة التحليلية.

ويلاحظ بأن قسم التكاليف هو من أهم أقسام المصنع الرئيسية الهامة، فهو يجمع كافة المعلومات والإحصاءات المالية العائدة لأوجه نشاط الأقسام الأخرى التي تكون أساسا لإعداد الكشوف والتقارير ويقوم بإجراء المراقبة الكاملة على كافة الأقسام، بينما في الأقسام الأخرى نرى كل قسم مسؤول عن مراقبة قسمه فقط.

ثانيا: الأدوات الحديثة

1- التحليل المالي:

- **مفهوم التحليل المالي:**

يعني التحليل المالي إيجاد النسب المالية للبنود المتناسقة في القوائم المالية الختامية وغيرها لاستخلاص المعلومات التي تعطي صورة واضحة عن تقدم المشروع ونموه، إذا أن الرقم المالي في أي قائمة لا تظهر أهميته ولا تتضح دلالته إذا نظرنا أليه بشكله المطلق ويجب أن ننظر إليه في علاقته مع غيره من الأرقام المرتبطة به، ليعطي صورة لها مدلولها الخاص ومفهومها الواضح، بل أن دلالة الأرقام المطلقة مشكوك في صحتها والاعتماد عليها غالبا يؤدي الى نتائج لا يمكن الاعتماد عليها.

من الممكن تلخيص المعلومات المنتقاة من التحليل المالي بصفة عامة في الآتي:

معلومات عن مستقبل المشروع وبيانات يمكن الاستفادة منها في فحص أعماله عن طريق التحليل المالي للقوائم الختامية وتبرز هذه المعلومات المعاني التالية:

- مدى تمثيل هذه القوائم لرقم الربح أو الخسارة في قائمة الدخل ومدى تمثيل المركز المالي السليم في قائمة المكرز المالي.
- مدى التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية المقبولة بصدق.

إيضاحات خاصة بالبنود المحاسبية في القوائم المالية الختامية مع توضيح أسباب الزيادة أو النقص في البنود المهمة خلال الفترة أو الفترات المالية المتعاقبة.

- **أهداف التحليل المالي:**

تستخدم المؤسسة التحليل المالي من أجل تحقيق عدة أهداف أهمها ما يلي:

- **الرقابة:** معرفة درجة أداء المؤسسة من خلال التقارير المالية التي تعدها في السابق ومن ثم إمكانية إعداد برنامج للمستقبل يخص السياسات المالية التي تتبعها في عدة دورات من نشاطها، وكذلك القيام بالدراسات التفصيلية للبيانات المالية الخاصة بها وبالتالي اكتشاف الإيجابيات والسلبيات في السياسات المالية المطبقة خلا فترة معينة وعلى أثر ذلك يتم الاتفاق على الاستمرار في تطبيقها إذا كانت نتائجها جيدة أو تعديلها أو تغييرها إذا كانت النتائج سلبية.
- **اتخاذ القرارات المالية:** تتمثل القرارات المالية في قراري الاستثمار ومصادر التمويل، فالأول يعني اختيار المشاريع المناسبة للاستثمارات، بينما القرار الثاني فهو إيجاد مصادر كافية لتمويل المشاريع ومن أهمها رأس مال المؤسسة الخاصة وكذلك القروض ويصب المحلل اهتمامه نحو دراسة هيكل الأصول وقدرة المؤسسة على الاقتراض والتسديد وتطور شروط التمويل سواء ذاتيا أو عن طريق الاقتراض يستطيع المحلل تسيير هيكل الأصول في فترة معينة ومنه فإن وضع أي برنامج متوازن من طرف مجلس الإدارة يصعب تحقيقه إذا كانت وضعية انطلاق مختلفة.
- **إعلام الغير:** يؤدي ذلك الى تحاليل مالية تبعا لسياستها المالية اتجاه السوق المالية، هذه التحاليل يتضمنها تقارير مجلس الإدارة وغالبا ما تتصف سياسة المؤسسة تجاه متعامليها بحذر.

بصورة عامة يمكن الكشف عن حقيقة المركز المالي وذلك بتوفير بيانات محاسبية ومالية التي تستخلص منها النتائج المعبرة عن المركز المالي وبالتالي التخطيط للسياسات المالية.

2- الميزانية التقديرية:

- **مفهوم الميزانية التقديرية:**

هي الخطة التي تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محدودة، أو بعبارة أخرى هي للتعبير عن أهداف وسياسات وخطط ونتائج، تعد مقدما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتباره وحدة واحدة.

وتتكون الميزانية التقديرية الموحدة للمشروع من عدة ميزانيات فرعية لكل قسم وتتكون هذه الأخيرة بدورها من عدة ميزانيات أصغر لكل فرع من هذه الأقسام، فالميزانية التقديرية بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين تسعى الى تحقيقه إدارة المؤسسة.

وقد يحدث العكس لذلك كان من الضروري متابعة التنفيذ لإجراء تعديلات معينة تكفل نجاح الخطة الموضوعة، بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل على البرنامج المرسوم.

وللميزانية التقديرية ثلاث وظائف إدارية:

- **وظيفة التخطيط:** وهو وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها وتوضع الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل، وخطط قصيرة الأجل بالنسبة للمؤسسة وبالنسبة لكل قسم من أقسامها وبعد أن يتم التخطيط يصبح من الضروري تنظيم عوامل الإنتاج تنظيما يؤدي الى تحقيق الأهداف الموضوعة.
- **وظيفة التنسيق:** وهو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة بحيث يعمل كل قسم منها نحو تحقيق الهدف الموضوع ولهدا فانه لا يجب ان يصدر أحد الأقسام قرارات تخصه يكون لها أثر على الأقسام الأخرى دون الرجوع الى هذه الأقسام. فمثلا لابد أن يكون هناك توافق تام بين إدارة المبيعات والإنتاج بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيعه لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن انتاجها في قسم الانتاج ولا ينبغي أن تقوم سياسة الإنتاج على انتاج كميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها.
- **وظيفة الرقابة:** الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط والاهداف الموضوعة واستخدام الميزانيات التقديرية للرقابة يحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملائمة الخطط والاهداف الموضوعة مقدما ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والاهداف الموضوعة مقدما ومتابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي.

- **المراحل التي يمربها اعداد مشروع الميز انية التقديرية:**

من الضروري وضع جدول زمني يحدد الترتيب الذي يجب مراعاته في إعداد الميزانيات التقديرية والوقت اللازم لذلك.

ويمكن تلخيص المراحل التي يمر بها اعداد الميزانيات التقديرية مرتبة ترتيبا زمنيا على الوجه الآتي:

- إعلان السياسة العامة للمؤسسة.
- إعداد التقديرات.
- مراجعة الميزانيات التقديرية المختلفة والتنسيق بينها.
- المصادقة النهائية على الميزانيات التقديرية.

وتعرض لهذه الخطوات تواريخ تقريبية يجب مراعاتها.

- **إعلان السياسة العامة للمؤسسة:** تقوم إدارة المؤسسة بإعلان الخطوط الرئيسية للسياسة العامة للشركة للسنة التالية ويتم تحديد هذه الخطوط على أساس التنبؤ بالمبيعات وعلى ضوء التغيرات المنتظرة في مستويات الأسعار.

ونظرا لأن هذه الخطوط الرئيسية تعتبر ذات أهمية بالغة فانه ينبغي العمل على الاحتفاظ بسريتها.

- **إعداد التقديرات:** يقوم كل مشرف مسؤول في مستويات الإدارة التنفيذية بإعداد تقديرات عن المفردات التي يعتبر مسؤولا عنها مسترشدا في ذلك الخطوط الرئيسية للسياسة الموضوعة ويتم مناقشة هذه التقديرات والتصديق عليها بموقف الرئيس المباشر، ثم تجمع التقديرات المماثلة الإدارة العليا.

ويلاحظ ان قسم الحسابات هو الذي يقوم عادة بإعداد البيانات التاريخية اللازمة والتي يعتمد عليها المشرفون في اتخاذ القرارات الخاصة بهذه التقديرات.

وفي خلال هذه الفترة يتم تحديد المواعيد النهائية لإعداد كشوف كل نوع من التقديرات بحيث يمكن انجاز المجموعة الكاملة للميزانيات التقديرية في موعد محدد.

- **المراجعة والتنسيق:** تسلم تقديرات الميزانيات التقديرية الى السلطة التنفيذية حيث يتم التنسيق بين الميزانيات التقديرية المختلفة، ثم تراجع هذه الميزانيات الاجمالية لدراسة مدى إمكان تنفيذها عمليا وقد تؤدي عملية المراجعة الى إظهار حاجة الشركة الى ادخال تعديلات جديدة بعد استشارة المختصين، فإذا بقيت بعض المشاكل فإنه ينبغي عرضها على لجنة الميزانية التقديرية لدراستها واتخاذ القرار.

وفي خلال هذه الفترة أيضا يتم اعداد المرفقات والقوائم الاجمالية ومنها الميزانية العمومية التقديرية وحساب الأرباح والخسائر التقديرية.

- **المصـــادقة النهائية:** يقوم رئيس مجلس الإدارة أو مجلس الادارة مجتمعا بالمصـــادقة على مشـــروع الميزانية التقديرية، ثم تبلغ مستويات الإدارة المختلفة بالميزانيات التقديرية المعتمدة وبداية ابلاغ هذه المستويات بأهداف الشركة وبالخطط الموضوعة لتحقيق هذه الأهداف خلال السنة التالية.

3- **لوحة القيادة:**

- **مفهوم لوحة القيادة:**

لقد ظهرت عبارة لوحة القيادة عام 1930 على شك متابعة النسب والبيانات الضرورية التي تسمح للمسير أو القائد بمتابعة تسـيير المؤسـسـة نحو الأهداف المسـطرة وذلك عن طريق المقارنة بين النسـب المحصـل عليها والنسـب المعيارية، ليتطور هذا المصـطلح بالولايات المتحدة الامريكية عام 1948 وكان معمول به من طرف المؤسـسـات التي تقوم على نظام التســيير التقديري وقد اختلفت تســمية هذه الأداة من "جدول التســيير"، "جدول المراقبة"، لوحة القيادة"، إلا ان جل التعريفات المقدمة لهذه الأداة لها معنى واحد.

التعريف الأول: لوحة القيادة هي مجموعة مهمة من المؤشـــرات الإعلامية التي تســـمح بالحصـــول على نظرة شـــاملة للمجموعة كلها والتي تكشـف الاختلافات الحاصـلة والتي تسـمح كذلك باتخاذ القرارات التوجيهية في التسـيير وهذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن استراتيجية المؤسسة.

التعريف الثاني: لوحة القيادة تطابق نظام معلومات يســـمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضـــرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة وتسهل لهذه الأخيرة ممارسة المسؤوليات.

التعريف الثالث: تعرف لوحة القيادة على أنها تركيب مرقم للمعلومات الأسـاسـية والضـرورية للمسـيرين لتوجيه نشـاط التجمع البشري المتواجد تحت السلطة نحو الاستعمال الحسن لوسائل الاستغلال المتاحة لهم.

- **أنواع لوحة القيادة:**

تتنوع لوحة القيادة حسب طبيعة المسؤوليات المتواجدة بالمؤسسة وعموما نجد الاشكال التالية:

- **لوحة قيادة الاسـتغلال الوظيفية:** تصـاغ بشـكل يجعل منها وسـيلة مسـاعدة لتقييم أداء وظيفة ما حيث توفر المعلومات المباشرة والمفهومة في الظرف الزمني الملائم وتتفرع الى:

- **لوحة قيادة مالية:** تمدنا بجميع المعلومات المتعلقة بالحالة المالية للمؤسسة من مداخيل، تكاليف (أجور، علاوات، تكاليف خارج الاستغلال...).
- **لوحة قيادة اجتماعية:** هذه اللوحة تمدنا بجميع المعلومات بالمستخدمين المهنية منها والاجتماعية (عدد المستخدمين، الإطارات، التوظيف، التكوين، حوادث العمل...).
- **لوحة قيادة تقنية:** هذه اللوحة تمس الجانب التقني (عدد الآلات، حالات العطب، الصيانة...).
- **لوحة قيادة الخزينة:** تمدنا بجميع حقوق المؤسسة (أرصدة مختلف الحسابات، الديون...).

- **لوحة قيادة التسيير:** وهي تتعلق بكل جوانب نشاط المؤسسة أي أنها حصيلة تفاعل مختلف الأنواع السابقة، تحتوي على المؤشرات والمعلومات الأساسية لمتابعة النشاط حسب الاتجاهات والسياسات المسطرة وهدفها متابعة النتائج ومراقبة التنفيذ المحقق بين مستويات المؤسسة وتوجه الى المديرية العامة.

- **أهداف لوحة القيادة:**

من بين أهداف لوحة القيادة نجد:

- **لوحة القيادة أداة رقابة ومقارنة:** وذلك لأنها تقوم بمقارنة الأهداف المعيارية المسطرة سابقا مع النتائج المحصل عليها وإظهار الانحرافات على شكل نسب او قيم مطلقة وهي بالتالي تلفت الانتباه الى النقاط الأساسية في التسيير وتشخيص نقاط القوة والضعف في المؤسسة.
- **لوحة القيادة أداة حواروتشاور:** إن الهدف الرئيسي للوحة القيادة هو تسيير عملية الحوار عبر كافة مراكز المسؤولية، هذا انطلاقا من الاجتماعات المختلفة إذ يمكن للأفراد التابعين للمسير من التعليق عن النتائج المتوصل إليها في إطار نشاطاتهم وعلى المسؤول في المنظمة ان ينسق بين الإجراءات التصحيحية المتخذة بخلق تلاؤم بين مختلف الإجراءات المقترحة من طرف جميع المستويات رغبة منه في توحيد المعايير وخلق خطاب مشترك بين أفراد المؤسسة.
- **لوحة القيادة تسهل عملية الاتصال والتحفيز:** تهدف لوحة القيادة الى إعلام المسؤولين بالنتائج المحصلة على مستوى كافة مراكز المسؤوليات وكذلك تساعد على الاتصال الجيد وتبادل المعلومات بين المسؤولين ويمكن أن

تساهم أيضا في تحفيز العمال وهذا بإمدادهم بمعلومات أكثر موضوعية وأكثر وضوح لإمكانية التقييم (زيادة في الاجر، علاوات...).

- **لوحة القيادة أداة لاتخاذ القرار:** تقدم لوحة القيادة المعلومات الكافية عن النقاط الأساسية التي يجب الاهتمام بها في المؤسسة وتحديد الانحرافات ومعرفة أسبابها وإظهار نقاط القوة والضعف التي يعاني منها كل مركز مسؤولية والقيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب ويمكن اعتبارها وسيلة للتنبؤ كون أنها تمكن المؤسسة من تفادي الانزلاقات مستقبلا.

أساليب مر اقبة التسيير:

تنجز رقابة التسيير على الوسائل التي يمكن اتباعها لإظهار الحاجة الى القيام بعملية الرقابة عن الطرق البديلة المتاحة للقيام بها، ومن ثم اختيار أفضل الطرق للقيام بالعمل المطلوب في الوقت المناسب وتكون كما يلي:

1- طريق التخطيط و اتخاذ القرار:

يعتبر التخطيط من ضروريات مراقبة التسيير، لما ينطوي عليه من أنشطة، سواء كانت مرتبطة بتحديد الأهداف أو بوسائل وأساليب وطرق المفاضلة والاختيار بين البدائل، أو مرتبطة بالتوجهات التي تتعلق بأساليب وكيفية التنفيذ.

2- الرقابة عن طريق الجدولة والتوجيه والاشراف:

تتحقق الرقابة عن طريق الجدولة والتوجيه والاشراف، بأوضاع فنية ومرنة وتفصيلية، لأداء مختلف المهام المطلوبة، لتحقيق الأهداف المنشودة على الصورة المرغوبة، وضمان توفير الموارد المالية والبشرية والمادية اللازمة للتنفيذ بالقدر الكافي، وفي الوقت المناسب حيث تتم بعد ذلك مزاولة النشاط من أجل الإشراف على تنفيذ المهام، وفقا للجداول الفنية والزمنية المحددة لها، وإبلاغ المسؤولين عن التنفيذ بالانحرافات.

3- الرقابة عن طريق المتابعة باستخدام تقارير الأداء:

تعد هذه الرقابة من الأساليب الرقابية الهامة، إذا ما أمكن التعرف على أساليب انحراف الأداء الفعلي عن المعايير المحددة مسبقا، كما تعتبر تقارير الأداء من الوسائل الإخبارية، التي تمكن المسؤولين من التعرف على مجريات العمل في مجال التنفيذ.

يمارس هذا الأسلوب بصفة دورية، حيث يطلب من الإدارة التنفيذية تقرير دوري شهري ثلاثي، على ما قامت به من عمليات، ويظهر في هذا التقرير المعطيات المحققة فعلا، وهذا ما يساعد المراقب ويسهل مهمته في تحديد الانحرافات وتصحيحها، قبل تحويله الى العناصر الأخرى، كالتكاليف الاجمالية المحققة للمؤسسة ونتيجتها، ولتنفيذ هذا الأسلوب يجب أن يكون المراقب متمكن في مختلف العلوم والأنشطة التي لها علاقة بالمؤسسة، من اقتصاد ومالية، والتجاوب مع الاعلام الآلي.[11] [12]

المبحث الثالث: المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبية (مخرجات نظام المعلومات المحاسبي)، العصب الرئيسي لإدارة أي مؤسسة اقتصادية كما انها تمثل عنصر ربط بين المؤسسة وفروعها وكوسيلة اتصال بين المؤسسة ومستخدمي المعلومات المحاسبية عند عملية اتخاذ القرارات، وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث الى المفاهيم العامة للمعلومات المحاسبية من حيث الخصائص والاهمية.

المطلب الأول: تعريف المعلومات المحاسبية

يعد مفهوم المعلومات من المفاهيم المثيرة للجدل، إذ أن هناك عدم وضوح في التميز بين البيانات والمعلومات بالرغم من الاختلاف الجوهري بينهما، ويمكن القول ان الفرق بين البيانات والمعلومات يتمثل في النقطتين التاليتين:

- **معيار الشخص المتلقي:** يتم التميز بين البيانات والمعلومات وفق هذا المعيار بالاعتماد على الشخص المتلقي (المستفيد) فعندما تقوم البيانات حالة عدم اليقين عند الشخص المتلقي تتحول الى معلومات، أما إذا لم تزد

[11] أبو الفتوح علي فضالة، التحليل المالي وإدارة الأموال، الطبعة الأولى، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع.

[12] محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

البيانات أي إضـــافة معرفية لدى الخص المتلقي فتبقى مصـــنفة في إطار البيانات، وســـمي هذا المعيار بمعيار الشخص المتلقي لأن ما يمكن اعتباره بيانات بالنسبة لشخص معين يمكن ان يكون معلومات بالنسبة لشخص آخر والعكس صحيح.

- **الارتباط:** أي ارتباط البيانات بمشـــكلة معينة أو حدث معين يراد منه اتخاذ قرار بشـــأنه من قبل الشـــخص المستفيد لتتحول الى معلومات فهي إما تكون باتخاذ قرار سليم أو التأكد على قرار سابق بأنه سليم أو تغييره أو تعديله.

فالمعلومات إذن هي "عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملا بالنسبة لمستخدم ما، مما يمكنه من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات".

وهي "مجموعة الحقائق والبيانات المعرفة والمسجلة في صورة مفردات أو مسموعة بها او مرئية حيث يمكن اتخاذ القرارات الإدارية عليها". كما ان المعلومات تتكون من بيانات تم تحويلها وتشـــغيلها لتصـــبح لها قيمة، وبالتالي فان المعلومات تمثل معرف لها معنى وتفيد في تحقيق الأهداف.

وبناء على ما تقدم تعد المعلومات بمفهومها البســـيط هي المنتج النهائي للمادة الخام (البيانات) على شـــكل مخرجات النظام المحاســـبي، وتختلف المعلومات عن البيانات كونها تعبر عن قيمة جديدة ذات مقاييس كمية ونوعية مضـافة وزائدة عما تحتويه البيانات لكي تسـاعد متخذ القرار في إضـاءة قراراتهم على أسـس من المعرفة المعلوماتية الجديدة.[13]

المطلب الثاني: أهمية وخصائص المعلومات المحاسبية

أولا: أهمية المعلومات المحاسبية

- تزداد أهمية المعلومات بصفة عامة، وخاصة مت يخص المعلومات المحاسبية في المؤسسة لأنها تمكنها من تحقيق أهدافها عن طريق الاستخدام العقلاني للموارد المتاحة لديها.
- المؤسـسـات الاقتصـادية أصـبحت تعتمد اعتمادا كليا على المعلومات الكمية والمالية داخل المؤسـسـة وخارجها لتتمكن من القيام بوظيفتها وهي الاستثمار الأمثل للموارد سواء كانت مادية او بشرية.

[13] جوادي علي، عوادي لطفي، مداني طارق، دور جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية، مذكرة ماستر، كلية العلوم المحاسبية والتجارية وعلوم التسيير، الواد، 2016-2017، ص3-4.

- يتفق الكتاب فيما بينهم على ان المعلومات المحاسبية تعد شريان النظام المحاسبي والتي يكون لها تأثير في الاتصال بين المستويات التنظيمية، كما أن للمعلومات أهمية بالغة للعديد من الجهات المستفيدة منها، فالمعلومات المحاسبية الموجودة في القوائم المالية كثيرة ومتعددة الأغراض لاحتياجات كل مستفيد حيث تحتاج كل جهة لكمية معينة من هذه المعلومات.

ولقد ازدادت الحاجة الى المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر لوجود عدة عوامل أدت الى تلك الزيادة مجملة فيما يلي:

- **النمو في حجم الشركة:** يؤدي الى ضرورة إنتاج المعلومات بصورة مستمرة.
- **ازدياد قنوات الاتصال في الشركة:** مما يتطلب توفير المعلومات بصورة راسية وأفقية.
- **أهداف الوحدة الاقتصادية:** ويتطلب توفير معلومات تخدم الأهداف المختلفة.
- **التأثر بالبيئة الخارجية:** تتأثر الشركة بالبيئة الخارجية وتؤثر بها، ولقد ازدادت هذه العلاقة نتيجة كثرة التغيرات التي تحدث في البيئة، وهذا يتطلب قدرا كبيرا من المعلومات.[14]

ثانيا: خصائص المعلومات المحاسبية

للمعلومات المحاسبية أهمية كبرى بالنسبة لاتخاذ القرارات، وتتوقف هذه الأهمية على مقدار الإضافة التي تقدمها، وحتى تكون المعلومات أكثر فائدة لابد من توفرها على مجموعة من الخصائص التي تحدد جودتها، ويؤدي تحديد هذه الخصائص الى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية أو عند إعداد القوائم المالية.

وقد صدر عن مجلس معايير المحاسبة العامة الأمريكية توجيه بخصوص الخصائص الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية يمكن ذكرها فيما يلي:[15]

1- **الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية:** وهي تتعلق بخاصيتين أساسيتين هما الملائمة والموثوقية.

- [14] هواري إكرام سعيدة، قاسم منال، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم المحاسبية والتجارية وعلوم التسيير، تيارت، 2017-2018، ص 28-29.
- [15] بهلول نور الدين، دور المعلومة المحاسبية في تحسين الأداء الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 4، 2012، ص 285-288.

❖ **الملائمة:** تستمد المعلومات قيمتها من تأثيرها على القرارات، وحتى تكون المعلومات ملائمة فإنها تؤدي بالمستخدم الى اتخاذ القرارات الصح والأكثر نفعا، وإجراء تنبؤات أكثر دقة حول الاحداث المستقبلية.

وقد اعتبرت جمعية المحاسبين الأمريكيين أنه لكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة فانه يجب ترتبط بالهدف والغرض المطلوب تحقيقه، ويمكن تحقيق خاصية الملائمة بتوفير الشروط التالية:

- **التوقيت المناسب:** بمعنى أن تكون المعلومات المحاسبية متاحة للمستخدم متى كانت الحاجة إليها، أي لا تكون المعلومات متقادمة وبالتالي تفقد قيمتها وتأثيرها فب اتخاذ القرارات إذا لم تصل في الوقت المناسب.
- **القدرة التنبؤية:** يجب أن تساعد المعلومات المحاسبية المستخدمة على عمليات التقدير والتنبؤ التي تقوم بها المؤسسة، مثلا استخدامها في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية أو استخدامها في التنبؤ بأرقام المبيعات المتوقعة خلال الأشهر القادمة فهذه التقديرات والتنبؤات تساعد المؤسسة على رسم الخطط الاستراتيجية المناسبة في المستقبل.
- **التقييم:** يجب أن تساعد المعلومات المحاسبية المستخدم على تأكيد أو تصحيح التقديرات السابقة.

❖ **الموثوقية:** وهي الخاصية الثانية من الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية وتعني مدى قدرة اعتماد المستخدم على المعلومات المحاسبية، بحيث يجب ان تكون المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها تتصف بالموثوقية، الحياد، خالية من أي تحيز، وقابلة للتحقيق، التمثيل الصادق.

وبالتالي يمكن تحقيق خاصية الموثوقية بتوفير الشروط التالية:

- **التحقق:** لكي تكون المعلومات المحاسبية تتصف بالموثوقية لابد أن تكون قابلة للتحقيق، ويقصد بذلك أن تكون مثبتة بمستندات قانونية توصل الى نتيجة واحدة مهما اختلفت طرق القياس المحاسبي.
- **الحيادية:** حتى تكون المعلومات المحاسبية تتصف بالموثوقية لابد أن تكون محايدة وخالية من أي تحيز لفئة معينة دون الأخرى، ويتحقق ذلك بوضع معايير موحدة لإعداد وعرض القوائم المالية.
- **التمثيل الصادق:** لكي تكون المعلومات المحاسبية تتصف بالموثوقية لابد ان تكون تمثل بصدق وبدون زيادة أو نقصان العمليات المالية، والاحداث الاقتصادية التي تعبر عنها تلك المعلومات.

2- **الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية:** بالإضافة الى الخصائص الرئيسية المذكورة سابقا هناك خصائص ثانوية لا تقل عنها أهمية يمكن ذكرها في التالي:

- ❖ **الثبات:** بمعنى استمرار المؤسسة في تطبيق نفس الإجراءات والمبادئ للقيام بعملية القياس والافصاح من دورة الى أخرى لكن هذا لا يعني ان المؤسسة لا يمكنها تغيير الطرق المحاسبية المطبقة حيث يمكن للمؤسسة إجراء تغييرات كلما اقتضت الحاجة لذلك مع ضرورة الإفصاح عن هذا التغيير وتقديم التبريرات المناسبة لذلك.
- ❖ **القابلية للمقارنة:** يقصد بهذه الخاصية أن تعد المعلومات المحاسبية بطرق يمكن من خلالها مقارنة الوضعية المالية للمؤسسة عبر عدة سنوات مختلفة، كما يمكن مقارنة وضعية المؤسسة مع مؤسسات أخرى في نفس القطاع.

إن الموازنة بين الخصائص النوعية المذكورة سابقا ضروري بالنسبة للمؤسسة وذلك لتحقيق توازن مناسب بين جودة المعلومات المحاسبية من جهة، وهدف التقارير المالية من جهة أخرى لكن هناك قيود تتحكم بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي:

- **الموازنة بين المنفعة والتكلفة:** تعتبر الموازنة بين التكلفة والمنفعة من أكثر القيود تأثيرا على المعلومة المحاسبية ويعني ذلك أن تكون منفعة المعلومة المحاسبية أكبر من تكلفة انتاجها او الحصول عليها.
- **الحيطة والحذر:** ويقصد بذلك أن تكون هناك حيطة وحذر عند وضع التقديرات المطلوبة خاصة في ظل عدم التأكد، ويكون ذلك باختيار طرق القياس المحاسبي المناسبة حتى تكون المعلومات المستخرجة تعكس العمليات المالية التي تمثلها.

المطلب الثالث: أنواع المعلومات المحاسبية

يمكن تبويب أنواع المعلومات كما يلي:

1- **معلومات تاريخية:** وهي معلومات تختص بتوفير سجلات للأحداث الاقتصادية الناتجة عن مختلف العمليات الاقتصادية لتحديد قياس النشاط ربح أو خسارة في فترة مالية معينة وعرض المركز المالي، يلاحظ على هذه المعلومات أنها فعلية لأن العمليات تسجل بعد أن تتم العملية، كما انها ترتكز على الاستخدام الخارجي أكثر وتفيد الإدارة في عملية المقارنة بين فترة وأخرى وكذلك كشف الانحرافات عن طريق مقارنتها بالمعلومات التخطيطية، ورغم أهميتها إلا أنها تأتي متأخرة بالنسبة لمتخذ القرار، لذا على المحاسب الإعلام عنها مسبقا لتصبح أكثر فائدة.

2- **معلومات عن التخطيط والرقابة:** وهي المعلومات التي تختص بتوجيه الاهتمام الى مجالات وفرض تحسين الأداء واتخاذ القرارات المناسبة ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برنامج الموازنة التخطيطية والتكاليف المعيارية حيث تبرز الموازنات الوضع المالي للمؤسسة مستقبلا، كما تستخدم في الرقابة وتقييم الأداء وتحديد المسؤوليات ويلاحظ على هذه المعلومات أنها تتعلق بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة، التخطيط، والرقابة حيث أنها تهتم بالأداء الحالي والمستقبلي ويقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات ككل من:

- نظام محاسبة التكاليف عندما تكون المعلومات متعلقة بالتخطيط قصير الاجل من خلال نظامي محاسبة التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية.

3- **الموردين:** تساعد المعلومات الموردين على معرفة وضع ومدى نجاح الشركة حتى يستمر التعامل معها باعتبارها زبون للموردين.

4- **الجهات الحكومية:** وتشمل دائرة الضرائب ودائرة الإحصاء والسلطات القضائية والمخططون الاقتصاديون، حيث تستعمل هذه الأطراف المعلومات المحاسبية لغرض فرض الضرائب على أرباح الشركة وحساب الدخل اليومي وفض النزاعات وتحليل النشاط الاقتصادي.

5- **نقابات العمل:** يهتم هؤلاء بخطط الشركة في الأجور والمكافآت ومعرفة مدى قدرة الشركة على سداد معاشاتهم.

6- **العملاء:** يهتم العملاء بمعرفة مستقبل الشركة ومدى قدتها في إمدادهم بالسلع والخدمات.

7- **الجمهور:** يهتم جمهورهم بمعرفة مستوى أرباح الشركات وآثارها على مستويات الأسعار والدخل القومي كما يهتم الجمهور بالأداء الاقتصادي.

ثانيا: الأطراف الداخلية

هي كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة الشركات واستخدام المعلومات المحاسبية ومواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق أهداف الشركة وتتمثل الأطراف فيما يلي:

1- **الإدارة العليا:** ويقصد بها مجلس الإدارة والمدير العام المسؤول عن تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة للشركة، حيث ان الإدارة العليا مسؤولة اتجاه المالكين وتستخدم المعلومات المحاسبية لمعرفة نتيجة نشاط الشركة.

- نظام المحاسبة الإدارية من خلا نظام الموازنات التقديرية.
- نظام الرقابة الداخلية.

2- **معلومات لحل المشـــكلات:** وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينهما وتعتبر ضـــرورية للأمور الغير روتينية وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية وعادة ما تستخدم في التخطيط طويل الأجل مثل قرار تصنيع او اقتناء استثمارات جديدة وغيرها من القرارات.[16]

- [16] مزيود سهام، سنوسي فاطمة، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2020-2021، ص 26-27.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن استخلاص أن مراقبة التسيير هي عمليات وإجراءات القصد منها التحكم في التسيير والتأثير على سلوك الافراد من اجل تحقيق الأهداف المستخلصة من الاستراتيجية الموضوعة للمؤسسة وذلك بإيجاد الصيغة المثلى للتوفيق بين موارد المؤسسة المالية والبشرية والاهداف المسطرة وذلك لضمان الملائمة وكذا التمكن من بلوغ الأهداف المسطرة لتحقيق الفعالية واستخدام موارد أقل مما حدد لتحقيق الكفاءة.

وتستمر مراقبة التسيير بالتطور في مفاهيمها وتطبيقاتها فيمكن القول أنه لا يوجد تسيير في المؤسسة دون مراقبة وله كما رأينا تعد مراقبة التسيير من أهم المصادر التي توفر لمتخذ القرار والإدارة المعلومات والمعطيات اللازمة لترشيد القرارات والزيادة من فعاليتها كما تساهم في عقلنة المسير في وضع الأهداف التي يسعى إليها، وتستند مراقبة التسيير الى هذه الأهداف من أجل وضع خطط عمل وتخصيص الموارد لتحقيق هذه الأهداف.

أما المعلومات المحاسبية فهدفها النهائي هو زيادة المعرفة وتخفيض حالات عدم التأكد لدى المستخدمين الداخليين والخارجيين لهذه المعلومة، مما يساعدهم على اتخاذ التصرفات والقرارات الهادفة في إطار موضوعي، وكذلك المساهمة في تحديد مختلف المخاطر التي تواجهها المؤسسة ومتابعة كيفية علاجها.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية بمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم OPGI

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية التي تطرقنا إليها حول مراقبة التسيير والمعلومات المحاسبية، أردنا اسقاط هذا على الجانب التطبيقي في مؤسسة عمومية لها أهمية بالغة في مجتمعنا الجزائري "ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم" وهذا لمعرفة أهم أدوات مراقبة التسيير المطبقة فيها وتبيان دور المعلومات المحاسبية في تعزيز هذه الأدوات، وبناء على هذا قسمنا الفصل الى ثلاث مباحث تتمثل في:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

المبحث الثاني: واقع مراقبة التسيير في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI

ديوان الترقية والتسيير القاري بولاية مستغانم من بين المؤسسات الكبرى والمهمة بالنسبة للمواطنين والمؤسسات بكل أنواعها حيث توفر لهم العقارات والمباني بأحسن تعامل وتهدف الى إنعاش الاقتصاد باعتباره سبيل الازدهار.

المطلب الأول: نشأة مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

شهدت دواوين الترقية والتسيير العقاري ثلاث مراحل ويمكن ان نلخصها فيما يلي:

المرحلة الأولى: وهي المرحلة الممتدة من تاريخ انشاء دواوين الترقية والتسيير العقاري سنة 1974 والى غاية 1985 وأهم ما مميز هذه المرحلة هو عدم استقلال الدواوين في تسييرها اتجاه الإدارة العمومية واهم النصوص القانونية والتي تناولت تنظيم وعمل الدواوين خلال هذه المرحلة تتمثل في:

- الامر رقم 63/74 المؤرخ في 1974/06/10 المتخذ انشاء وتحديد نظام دواوين الترقية والتسيير العقاري.
- الامر رقم 93/76 المؤرخ في 1976/10/23 لشروط وإنشاء وتنظيم عمل ديوان الترقية والتسيير العقاري للولاية.
- المرسوم رقم 76/ 143 المؤرخ في 1976/10/23 المتخذ إنشاء دواوين الترقية والتسيير العقاري للولاية.
- المرسوم رقم 01/80 المؤرخ في 1980/10/23 المتعلق بتطبيق ولاية الجزائر أحكام المادة 01 من الامر رقم 93/76.
- المرسوم رقم 504/82 المؤرخ في 1985/12/25 المعدل والمتمم للأمر رقم 93/76.
- الامر الوزاري المشترك المؤرخ في 1985/06/01 التنظيم الداخلي لدواوين الترقية والتسيير العقاري.

المرحلة الثانية: وهي المرحلة الممتدة من سنة 1985 الى غاية سنة 1991 عرفت دواوين الترقية والتسيير العقاري تعديلات في طبيعتها حيث أصبحت المؤسسة الاقتصادية عمومية محلية وهذا بموجب أحكام المادة 01 من المرسوم رقم 270/85 المؤرخ في 1985/11/05 المتضمن تحويل وتنظيم اعمال دواوين الترقية والتسيير العقاري للولاية.

وأهم هذه النصوص القانونية التي تناولت تنظيم وعمل دواوين الترقية والتسيير العقاري ما يلي:

- المرسوم رقم 270/85 المؤرخ في 1985/11/05.

- المرسوم رقم 200/85 المؤرخ في 1985/03/19 المحدد لشروط إنشاء وعمل المؤسسات العمومية.

المرحلة الثالثة: وهي المرحلة الحالية الممتدة منذ سنة 1991 الى يومنا هذا، وخلال هذه المرحلة عرفت دواوين الترقية والتسيير العقاري تحولات أساسية ذلك لأنها أصبحت مؤسسة عمومية تجمع بين خصائص الشركات الخاصة والمؤسسات العمومية تنفذ مقتضيات المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12.

ومن النصوص القانونية التي تناولت تنظيم وعمل دواوين الترقية والتسيير العقاري خلال هذه المرحلة ما يلي:

- المرسوم التنفيذي رقم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12 المتضمن تحويل الطبيعة القانونية لدواوين الترقية والتسيير العقاري والمحددة لكيفية تنظيمها وعملها.
- 9المرسوم التنفيذي رقم 08/93 المؤرخ في 1993/01/08 المتضمن تعديل وتتميم المرسوم التنفيذي رقم 147/91.
- قرار رقم43 المؤرخ في 1988/10/19 يتضمن تحديد الإطار القانوني للهيكل التنظيمي الدواوين الترقية والتسيير العقاري.
- منشور مؤرخ في 1998/11/18 يتضمن تطبيق أحكام القرار الوزاري المؤرخ في 1998/10/19.

المطلب الثاني: تعريف ديوان الترقية والتسيير العقاري

يمكن تعريف دواوين الترقية والتسيير العقاري حسب النصوص القانونية الحالية، على انها مؤسسة اقتصادية تملك الدولة رأسمالها مع استفادتها المالي والتسيير، يتحدد نشاطها بصفة عامة في الترقية والتسيير العقاري على مستوى القطر الوطني، وتخضع علاقتها مع الغير الى القانون العام.

فيما يخص الطبيعة القانونية لديوان الترقية والتسيير العقاري فنجد الديوان قد عرف أنه مؤسسة عمومية ذات صبغة إدارية، ولكن تغيرت طبيعته القانونية وأصبح مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري وصناعي EPIC يتمتع بشخصية معنوية والاستقلال المالي ويعد تاجر مع هيئات مختلفة سواء أشخاص طبيعية أو معنوية وذلك من خلال شرائها الأراضي

المخصصة لإنجاز السكنات الاجتماعية التساهمية المدعمة من طرف F.N.P.O.S والسكنات الترقوية، والمحلات التجارية من الجماعات المحلية الدائرة أو مديرية أملاك الدولة وكذلك الوكالات العقارية.

جدول رقم 01: بطاقة تقنية للمؤسسة

1- التسمية	ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم.
2- مقره	**نهج محمد خميستي –مستغانم-**
3- التصنيف القانوني	**عمومية**
4- قطاع النشاط	**اقتصادي تجاري**
5- تاريخ إنجاز الشركة	**سنة 1976 بموجب مرسوم رقم 144/76.**
6- الفاكس	**045/40/97/28**
7- الهاتف	**045/40/97/31**
8- البريد الالكتروني	**Opgi27@hotmail.com**
9- عدد الفروع في المؤسسة	- **المدير العام** - **المدير العام المساعد** - **الأمانة العامة** - **عدد الأقسام 05** - **عدد المصالح 16** - **عدد الخلايا 04**
10- عدد العمال الاجمالي	**400 عامل**

11- مجالات العمل	- ترقية البناءات - ايجار المساكن والمحلات ذات الطابع التجاري والمهني. - بيع سكنات ترقوية

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة,

المطلب الثالث: مهام وعائدات ديوان الترقية والتسيير العقاري

أولا: مهام ديوان الترقية والتسيير العقاري

1- مهام ذات طابع اجتماعي: لديوان الترقية والتسيير العقاري تمس الجانب الاجتماعي للمواطنين ونلمس ذلك في ميدان السكنات الاجتماعية التي تتمثل في إعانات كبيرة من الدولة تقدم للمواطنين بصفة مباشرة وذلك بتمويل الدولة لبرامج السكنات الاجتماعية، فمساندة الدولة للمواطن ذوي الدخل الضعيف مساندة بها في سبيل إسكانهم لاسيما الفئات الاجتماعية التي تعيش ظروف جد عسيرة.

2- مهام ذات طابع اقتصادي: مهام ديوان الترقية والتسيير العقاري لا يتوقف عن المهام الاجتماعية وتعاملاتها لينحصر فقط مع الفئات المحرومة بل تعامل الديوان يكون مع مختلف الفئات سواء ذات الدخل الضعيف او المرتفع نوعا ما المتوسط وبذلك فالديوان يهدف الى ممارسة عمليات تجارية ولاسيما في مجال بيع السكنات الترقوية والمحلات التجارية التي يعد ثمنها باهض نوعا ما بمقارنة مع ثمن تأجير السكنات الاجتماعية وترجع عائدات بيع هذه العقارات الى تحقيق الربح على مستوى الديوان هذا يخص العقارات التي يشرف الديوان على إنجازها والتي تعود ملكيتها له.

ثانيا: عائدات ديوان الترقية والتسيير العقاري

فيما يخص العقارات التي قام ببنائها المدمر الفرنسي فلديوان الترقية والتسيير العقاري فائدة كبيرة في التعامل بها إذا أن الديوان كان مسير فقط لهذه الممتلكات دون ان يكون مالكا لها ودون ان يستفيد من عائداتها، بل تعود الى خزينة الدولة ولكن بصدور المرسوم التنفيذي 1290/39 تحولت ملكية العقارات التي كانت ملك الدولة الى ديوان الترقية والتسيير العقاري، حيث تنص على ما يلي:

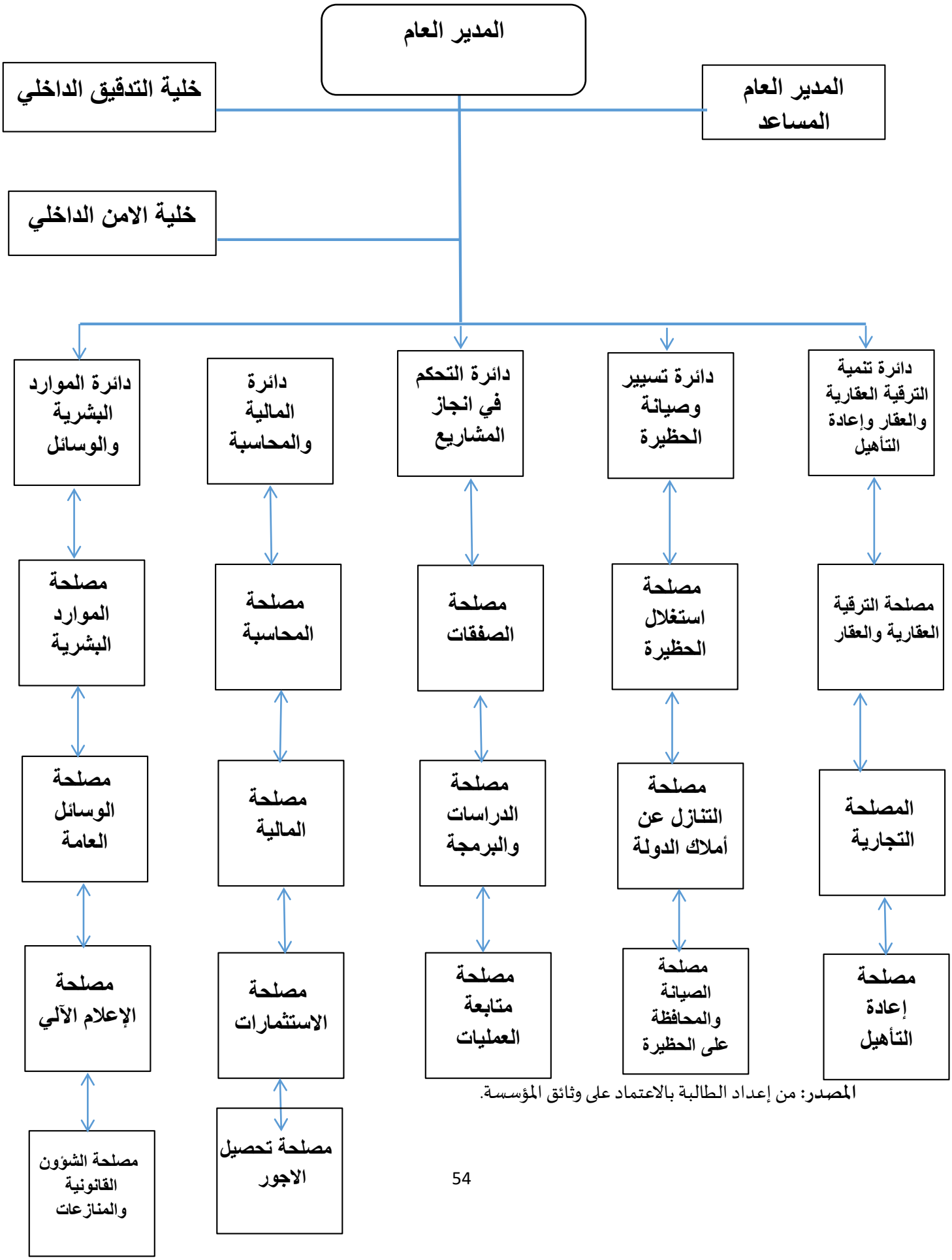
- يستفيد ديوان الترقية والتسيير العقاري فائدة قدرها 20 بالنسبة للمحل ذو طابع سكني.
- أما المحل ذو الطابع التجاري والمهني فإنه يساهم في تنمية الاقتصاد لأن هذه الفوائد تدفع الديوان الى إنجاز المشاريع والبرامج السكنية تساهم في إنعاش الاقتصاد الوطني.

الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري:

تعريف الهيكل التنظيمي:

يعرف الهيكل التنظيمي على أنه التركيب الداخلي للمؤسسة أو المنظمة من كافة التقسيمات التنظيمية المكونة لها، ويوضح الهيكل العلاقة بين التقسيمات من حيث تبعية كل تقسيم لمكوناته من التقسيمات الأدنى والسلطة ومسؤولية كل تقسيم.

لكل مؤسسة هيكلها التنظيمي الخاص بها والهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري يتمثل في:



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

شرح الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري بمستغانم:

نظرا لأهمية الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة فإن حسن اختياره يكون بمثابة ركيزة نجاح لها، إذ يكون يوافق نشاطها ويحقق أهدافها ولهذا يعمل ديوان الترقية والتسيير العقاري على تنظيم نشاطه وتوزيع مهامه وفقا للمخطط أعلاه الذي يتشكل من الدوائر الرئيسية التالية:

- دائرة المديرية العامة.
- دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة.
- دائرة المالية والمحاسبة.
- دائرة التحكم في إنجاز المشاريع.
- دائرة التسيير وصيانة الحضيرة.
- دائرة تنمية الترقية العقارية والعقار وإعادة التأهيل.

وهذا بالإضافة الى الطابق الأرضي المخصص للاستقبال، الأرشيف، مساعدة في الاعلام الآلي، مساعدة الامن والرقابة مكلف بتحويل الاتصالات.

1- **دائرة المديرية العامة:** وفقا لأحكام المرسوم 147/21 المؤرخ في 12 ماي 1991 المتعلق بتحويل طبقة النظم الكافية للمادة 16 لديوان الترقية والتسيير العقاري وخاصة بـ:

- **المدير العام:** يعني العنصر الأساسي لأنه يشرف على تسيير الديوان ومشاريعه عن قرب ويعتبر المسؤول الأول والأخير في مدى نجاح وتسيير الديوان ونشاطه وهو المكلف بـ:
  - ضمان تحقيق الأهداف المحددة للديوان وتنفيذ قرارات مجلس الإدارة.
  - التوقيع على جميع الإجراءات التي تنطوي على الديوان.
  - ممارسة سلطة الاشراف على جميع العاملين.
  - الاعداد والتقديم للحصول على موافقة المجلس على تقديرات الإيرادات والنفقات.
  - اتخاذ كل الإجراءات اللازمة وممارسة الإجراءات القانونية.

- الاعداد والتقديم للحصول على الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر.
- تحضير تقرير سنوي على الأنشطة مع الميزانية العمومية وبيانات الدخل وإرسالها الى الهيئة المشرفة بعد موافقة مجلس الإدارة.
- تعيين الموظفين وفقا للأنظمة القائمة.

- **المدير المساعد:** هو مساعد مباشر للمدير العام وتقع تحت مسؤوليته ما يلي:
  - رصد، تنسيق، متابعة وتنفيذ البرامج والاهداف المحددة له.
  - تسيير ورصد الإجراءات الإدارية في الديوان على جميع المستويات.
  - تمثيل المدير في اللجان الداخلية والخارجية.
  - تحليل وتقييم الأنشطة التي تصطلح بها الهياكل التابعة للمكتب.
- **خلية التدقيق الداخلي:** مكلفة بـ:
  - السهر على التنفيذ الجيد للطرق والقواعد والإجراءات للتكلف بالمهام المتعلقة بكل فروع الديوان.
  - تحليل وتقييم النشاط الإداري والمالي ومتابعة التطبيق الجيد للتشريعات واللوائح.
  - إعداد حول عمل التنظيمات التابعة للديوان.
  - تقييم أداء المجلس والإصلاحات المقترحة إذا لزم الامر من أجل تحسين ادائها.
- **خلية الامن الداخلي:** يسهر على الامن بالديوان وتتمثل مهامه في:
  - وضع مخطط آمن والسهر على تنفيذه الى غاية إلغائه من طرف المدير العام.
  - تنسيق ومراقبة نشاطات أعوان الامن العاملين بالديوان.
  - ضمان المراقبة وحسن سير العمل في الامن الداخلي للمؤسسة.

2- **دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة:** تعني هذه الدائرة بكل ما يتعلق بالإمكانيات البشرية والوسائل الضرورية الخاصة بالتقسيمات الموجودة بالديوان، كما تهتم بتنسيق ومراقبة النشاطات المرتبطة بالتسيير الإداري والاحترافي المتعلق بمستخدمي الديوان، فهي الإدارة اللازمة لتشغيل جميع الهياكل التابعة للمكتب

وتنفيذ الإجراءات لضمان الحفاظ على مصالح المجلس، يترأسها رئيس يهتم بمتابعة الملفات الإدارية للموظفين وحسن التسيير والأداء وتتكون هذه الدائرة من المصالح التالية:

- **مصلحة الموارد البشرية:** تعتبر صلة وصل بين الإدارة والموظفين تتمثل مهامها أساسا في:
  - احترام قواعد التوظيف، تنفيذ القرارات المتعلقة بالنهوض والترقية.
  - متابعة الحياة الوظيفية للموظفين ودفع الأجور.
  - معالجة ومتابعة العطل الخاصة وموظفي الديوان.
- **مصلحة الوسائل العامة:** تتمثل مهامها في:
  - تسيير الموارد المادية الخاصة بحظيرة الديوان.
  - إنشاء وسائل القيام الكمي للتوقعات الدورية للديوان.
  - مسك دفاتر وقوائم الجرد.
  - ضمان صيانة المرافق المادية للديوان.
  - تخطي جميع الموارد المادية وعقود التأمين للديوان.
  - تخزين وإدارة المخزون.
- **مصلحة الشؤون القانونية والمنازعات:** مكلفة بـ:
  - السهر على تنفيذ الإجراءات الخاصة بالتشريع والمتعلقة بمصلحة الديوان.
  - السهر على تنفيذ القرارات وإصدار الاحكام لصالح الديوان.
  - إعداد هياكل لمساعدة الديوان وتنفيذ التشريعات واللوائح.
- **الاعلام الآلي:** مكلفة بـ:
  - تصميم سياسات معلومات عامة داخل الديوان.
  - تصميم برامج التطبيقات ومعالجة العمليات والنشاطات الخاصة بالديوان.
  - السهر على استثمار إمكانيات الاعلام الآلي.

- ضمان الاستخدام الأمثل لموارد الكمبيوتر وصيانتها.

3- **دائرة المالية والمحاسبة:** تهتم هذه الدائرة بضمان جميع العمليات المالية والمحاسبية الخاصة بالديوان ولتحديد الميزانية اللازمة لتنفيذ المهام التي تصطلح بها الوكالة لرصد وتنفيذ وضمان السيطرة عليها كما تهتم بضمان وصيانة وتحديد مكتب المحاسبة وتوحيد جميع القيود المحاسبية وتشمل هذه الدائرة:

- **مصلحة المحاسبة:** تتمحور مهامها في:
  - إقرار الميزانية والاشراف على تنفيذها.
  - مسك الدفاتر وفقا للقواعد المعمول بها لدى الديوان واستعمالها.
  - إعداد الوثائق المتعلقة بالأنشطة المالية والمحاسبية للديوان.
  - وضع قوائم الجرد وحساب قيمة الاستهلاك الخاصة بهم.
- **مصلحة المالية:** تهتم بـ:
  - ضمان المراقبة المنتظمة لواقع الخزينة والحركات المالية.
  - إعداد البيانات من حساب التسويات.
  - متابعة وتنفيذ المعاملات الضريبية المتعلقة بنشاط الديوان.
  - مراجعة الملفات والبيانات المقدمة من مصلحة المحاسبة ومراقبة الحساب البنكي.
- **مصلحة الاستثمارات:** وتهتم بـ:
  - وضع ومراقبة برامج الاستثمار السنوي.
  - اتخاذ جميع الإجراءات لتنفيذ البرنامج الاستثماري.
- **مصلحة تحصيل الأجور:** وتهتم بـ:
  - تحصيل الإيجارات وحصيلة البيع.
  - تنفيذ جميع الإجراءات التنظيمية لضمان استرداد عائدات الايجار والبيع.
  - اقتراح أي تدابير لتحسين معدلات التحصيل.

4- **دائرة التحكم في إنجاز المشاريع:** تقوم بإعداد وتنفيذ الإجراءات والبرامج لاستئجار المساكن الاجتماعية، كما تقوم بالتنسيق والتسيير ومتابعة المشاريع وهي تتألف من:

- **مصلحة الصفقات:** وتهتم بـ:
  - تنفيذ الإجراءات التشريعية والأنظمة المتعلقة بالمشتريات أو الاتفاقيات.
  - إجراءات التنفيذ لوضع برامج لتحقيق الامتثال لأنظمة القائمة.
  - الشروع في إضفاء الطابع الرسمي على كل الوثائق المكتوبة التي تشكل وثائق العقد وعقود العمل ورصد المستويات التنظيمية.
- **مصلحة متابعة العمليات:** وتهتم بـ:
  - رصد وتنسيق العمل لتنفيذ برامج ترويجية واجتماعية ومعدات المكتب وفقا لشروط العقد والمعايير المقبولة في هذا المجال.
  - رصد وتقييم التقدم المحدد في العمل والتنشيط لهم.
  - جعل الموافقات الأولية والنهائية وإبداء تحفظات عند الاقتضاء.
- **مصلحة الدراسة والبرمجة:** وتهتم بـ:
  - متابعة الدراسات والبرمجة للديوان.
  - تنسيق ورصد الدراسات قبل انطلاق البرامج.
  - إشراف اتفاقيات أعمال البحث والفحص الفني.
  - رصد وثائق التشييد لإصدار تراخيص البناء.

5- **دائرة التسييروصيانة الحظيرة:** تهتم بتوفير عمليات إدارة الممتلكات ونقل الملفات والعقارات وصيانتها، وضع اتخاذ الإجراءات للحفاظ على الممتلكات في اتصال مع الإجراءات ذات الصلة للحفاظ على الممتلكات وتقديم هذه الدائرة وتقدم هذه الدائرة المصالح التالية:

- **مصلحة استغلال الحظيرة:** وتتمثل في:

- إضـفاء الطابع الرسـمي على العقود والاتفاقات لاسـتئجار المنازل والمباني غير السـكنية ورصـد ملفات المستأجرين.
- تنفيذ القواعد وإجراءات المبيعات للمباني غير السكنية.

- **مصلحة التنازل عن أملاك الدولة:** وتهتم بـ:
  - متابعة نقل الأصول المملوكة للدولة وحركات المستأجرين.
  - ضمان كافة معاملات البيع للديوان بوصفة جزاء من التشريعات واللوائح.
  - تنسيق عمليات الاستيراد وعائد البيع.
- **مصلحة الصيانة والمحافظة على الممتلكات:** وتهتم بـ:
  - الحفاظ على النظافة وصيانة الممتلكات.
  - تنظيم ومراقبة ورصد أعمال الصيانة بالمطابقة مع الجدول الزمني.
  - التعامل مع عمليات واسعة والإصلاح وإعادة تأهيل الممتلكات.

6- **دائرة تنمية الترقية العقارية والعقاروإعادة التأهيل:** وتتمثل مجمل مهامها في وضـع سـياسـة العقارات والأراضـي، كما تقوم بتنسـيق ومتابعة مشـاريع الإسـكان التي بدأت نيابة عن مجلس تطوير الأراضـي من خلال الاستيلاء عليها لتشكيل أرض المحفظة.

- **مصلحة الترقية العقارية والعقار:** وتهتم بـ:
  - تطوير أنشطة التطوير العقاري.
  - تنفيذ الإجراءات التنظيمية للحصول على ملكية المنزل.
  - إشراك الدراسات الفنية والاقتصادية المتعلقة بجدوى المعاملات العقارية.
- **المصلحة التجارية:** تهتم بـ:
  - ترصيد وحماية وإدارة الممتلكات في إقليمها.
  - صيانة وتحديث السجل الصحي للتراث.

- تغطية الإيرادات والدخل والنفقات ذات الصلة بنقل الأصول.
- توقف دوري عند حالات نتائج الإيجارات والايرادات والمصروفات للبيع والاستيراد المتأخر والمستحقة.
- الدفع المنتظم للعائدات ومتابعة حركة حسابات الخزانة التي أجرها الديوان.

المبحث الثاني: و اقع مر اقبة التسيير في ديوان الترقية والتسيير العقاري

المطلب الأول: عرض أهم الأدوات المستخدمة في المؤسسة

تقتصر أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في ديوان الترقية والتسيير العقاري، على المحاسبة العامة والميزانية التقديرية.

1- المحاسبة العمومية:

يمكن تعريفها من منطلق المادة الأولى من القانون 21/90 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، وبمفهوم محتوى المادة أنها كل القواعد والاحكام القانونية التي يحددها القانون والتي تنطبق على الميزانيات والعمليات المالية، والتي تشمل عمليات تنفيذ الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة.

كما يمكن تعريفها بأنها مجموعة القواعد والإجراءات الخاصة بتنفيذ الموازنة العامة للمؤسسة، أي من خلال صرف الاعتمادات الموجهة والمخصصة لأغراض محددة، وتحصيل الإيرادات، كما ان كل عملية التنفيذ والتحصيل تخضع لقوانين وتشريعات قائمة تفسرها وتوضحها مجموعة من القواعد الصادرة من أجهزة التنفيذ والتحصيل.

ونظرا للانتقادات التي وجهت لقانون المحاسبة العمومية 21/90 بسبب عدم فعالية تأطيره لإجراءات الرقابة، تم مراجعة هذا القانون بهدف تعزيز أساليب التدقيق والرقابة الداخلية وتخفيف وتبسيط الرقابة المالية بالإضافة الى تعزيز الرقابة حسب المخاطر. وعلى إثر مشروع مراجعة القانون 21/90 وفقا لمتطلبات الإصلاح المبرمجة فقد صدر القانون 07/23 التعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي بتاريخ 21 جوان 2023.

عموما يطمح القانون 07/23 المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي الى:

- التخلص من تكرار إجراءات التنفيذ والرقابة بين أعوان المحاسبة العمومية.

- إعادة تحديد نطاق وإجراءات الرقابة القبلية والبعدية.
- تعزيز أساليب التدقيق والرقابة الداخلية.
- تخفيف وتبسيط الرقابة المالية.
- تعزيز الرقابة حسب المخاطر.
- تحسين الوظيفة المحاسبية من أجل تقسيم المسؤولية بصفة متساوية طبقا لمجال تدخل كل من الآمر بالصرف والمحاسب العمومي ووضع تنظيم جديد متلائم مع المحاسبة الجديدة.

وتهدف مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري باتخاذ المحاسبة العامة كأداة لمراقبة التسيير من:

- ترشيد النفقات العمومية.
- التمكين من اتخاذ القرارات، وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة.
- حماية الأموال العمومية من الغش والتلاعب.
- توفير البيانات اللازمة لمتابعة تنفيذ الميزانية ولتقييم الأداء.

2- الميزانية التقديرية:

إن فعالية مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لا يمكن أن تكون في إلا ظل تحكم جيد واستغلال في الإمكانيات المتاحة من موارد وطاقات على مستوى المؤسسة وكذا لتحقيق الأهداف والبرامج المستمدة من الاستراتيجية العامة للمؤسسة، ويتم ذلك من خلال إجراءات الميزانيات التقديرية من خلال مجموعة من الخيارات المنسجمة فيما بينها والتي تترجم الى الأهداف السنوية للمؤسسة ونظرا لأهمية الميزانية التقديرية نجد المؤسسة تولي لها أهمية كبيرة لأنها تسمح بـ:

- ممارسة المراقبة المستمرة والمعرفة التامة لجميع عناصر نشاطات المؤسسة.
- ضمان تنفيذ البرامج والاهداف الجزئية للاستراتيجية العامة.
- تحديد الوضعيات المتعلقة بالجانب المالي والجوانب الأخرى في الوقت المناسب.

- كما ينطوي نظام الميزانيات التقديرية على مرحلتين، الأولى تتعلق بتحضير ووضع الميزانيات والثانية تتعلق بإجراءات مراقبتها.

وتسمح عملية مراقبة الميزانيات بتحديد الانحرافات واتخاذ القرارات والإجراءات التصحيحية التي تهدف الى تقريب النتائج الحقيقية الى التوقعات المنتظرة.

وعلى هذا الأساس تعتبر الميزانيات التقديرية أداة أخرى هامة في مراقبة التسيير واتخاذ القرارات.

المطلب الثاني: تقييم مراقبة التسيير داخل المؤسسة

كما رأينا في ديوان الترقية والتسيير العقاري يعتمد في مراقبة تسييره على كل من المحاسبة العمومية والميزانية التقديرية، وهذا حسب ما نص عليه القانون ويمكن إبراز أهم نقاط القوة ونقاط الضعف لهذه الأدوات.

1- بالنسبة للمحاسبة العمومية:

من إيجابياتها أنها تمكننا من معرفة المركز المالي للمؤسسة ومعرفة كلفة وأسعار مردودية الخدمات المقدمة، وتساهم في تحديد النتائج السنوية وتحديد الرشادة في الانفاق ومن خلال عملية الصرف، تعتمد على أكثر من طرف واحد.

رغم هذه الإيجابيات إلا أن هناك مجموعة من نقاط الضعف في هذه الأداة منها:

- المحاسبة العمومية هي أداة خاصة بالمؤسسات العمومية التابعة للدولة فقط.
- تخص المؤسسات الخدمية غير الربحية فقط دون الإنتاجية.
- تعتبر وسيلة رقابية مالية لا تهتم بمؤشر الأداء.

2- بالنسبة للميزانية:

هي تتميز عن غيرها من أنواع الرقابة وتنفرد بها دون سواها، وتتم مراقبة الميزانية من جهات مختلفة ومحددة ويمكن تصنيفها الى:

2-1: الرقابة السابقة:

ويطلق عليها عدة أسماء منها القبلية، الوقائية، المانعة وهي التي تمنع من سوء استعمال الأموال بعد التنفيذ، وتهدف الى ضمان سلامة العمليات المالية والتي تتم من طرف المؤسسة، وتكون مطابقة للقوانين والتنظيمات السارية المفعول، وتتمثل في مراقبة المراقب المالي ولجنة الصفقات.

المراقب المالي: وهو الجهة المكلفة بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية، ويكمن دوره في إثبات صحة النفقة وذلك عن طريق:

- التأكد من وجود جميع الوثائق المثبتة.
- التأكد من وجود اعتماد مالي.

دور المراقب المالي حسب القانون 07/23:

ورد ضمن النصوص الصادرة حول الإصلاح الموازناتي وضمن القانون 07/23 استحداث تسمية المراقب المالي بالمراقب الميزانياتي. (المادة 103، القانون 07/23) و من ضمن الإصلاحات التي شملها النظام المحاسبي والتي أطرت صورة ودور جديد للمراقب الميزانياتي تمثلت أهم محاورها فيما يلي:

- **الدور الإعلامي:** يكون الدور الإعلامي للمراقب الميزانياتي كما يلي:
- يرسل المراقب الميزانياتي عند انتهاء كل ثلاثي من السنة وضعيات الى الوزير المكلف بالميزانية يعلمه من خلالها بحجم الالتزامات بالنفقات ومناصب الشغل المالية.
- عند نهاية كل سنة مالية يرسل المراقب الميزانياتي الى الوزير المكلف بالميزانية تقريرا مفصلا حول نشاطه وتقريرا آخر حول تنفيذ الميزانية يستعرض فيه الصعوبات التي تواجهه، وكل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.
- ترسل نسخة من التقرير المعد حول تنفيذ الميزانية الى الآمر بالصرف المعني.
- في هذا الإطار، وبناء على التقرير السنوي للنشاطات الذي يعده المراقب الميزانياتي، وتقوم المصالح المختصة للوزارة المكلفة بالميزانية بإعداد تقرير ملخص شامل يرسل الى الوزير الأول والى رئيس مجلس المحاسبة.

- **الدور الاستشاري:** يقدم المراقب الميزانياتي بمبادرة منه أو بطلب من الآمر بالصرف نصائح في المحال المالي لاسيما في إطار:
  - إعداد مختلف وثائق برمجة الاعتمادات.
  - اختيار الإجراءات المناسبة فيما يخص الصفقات العمومية والإجراءات المكيفة.
  - حركات الاعتمادات التي يقوم بها الآمر بالصرف.
  - تحديد النفقات الاجبارية.
  - إعداد تقارير النشاط والمردودية فيما يخص المؤسسات العمومية وعروض حال التنفيذ.

لجنة الصفقات: وهي عبارة عن هيئة محددة بشكل قانوني، تهتم بنفقات الاستثمار، وهي رقابة سابقة تخص العمليات التالية:

- الايجار
- اقتناء المعدات والأدوات.

2-2: الرقابة اللاحقة:

وهي رقابة لاحقة وتتمثل في مراقبة العمليات التي تتم بعد تنفيذ النفقات العمومية.

ونقول عن أداة الميزانية هي ذات طابع تقديري فهي أداة تسيير ومراقبة في نفس الوقت إلا أنها لا تخلو من بعض السلبيات والنقائص من أهمها:

- التقديرات بالنسبة للنفقات تكون على أساس سنوات سابقة، مما يؤدي الى نفس النتائج وضعف في الفاعلية والأداء.
- الاهتمام بالمراقبة من الجانب المالي فقط، وإهمال جانب الموارد البشرية، والتي تعتبر من أهم عوامل التسيير الناجح.
- الاهتمام بالتشريعات والنصوص القانونية، يؤدي الى جمود في التسيير لمختلف العمليات.
- إهمال الرقابة على الأداء، والذي يعتبر أهم عناصر لقياس الخدمة المقدمة.

من خلال ما ذكرناه نستنتج ما يلي:

عملية مراقبة التسيير في ديوان الترقية والتسيير يعتمد على كل من المحاسبة العمومية والميزانية التقديرية، واللتان تعتبران وسيلتان للمراقبة المالية فقط، على نفقاتها وايراداتها، قصد تحقيق النتائج المستهدفة اعتمادا على الموارد المتاحة.

المطلب الثالث: إبراز استخدام المعلومات المحاسبية في تعزيز مراقبة التسيير

بما ان ديوان الترقية والتسيير العقاري يعتمد على المحاسبة العمومية في مراقبة التسيير، فبالتالي هي تعتمد على تحليل المعلومات المحاسبية لاستخراج المؤشرات المالية التي تقوم بتحليل محتواها المعلومات بمساعدتها في اتخاذ القرارات المالية.

أولا: حساب النتائج حسب الطبيعة

تعريف حساب النتائج:

هو جدول يظهر مستويات مختلفة من النتائج وهو وثيقة تبين النشاطات الصناعية والتجارية للمؤسسة موضحا العمليات المرتبطة بالاستغلال العادي وغير العادي للمؤسسة، ويشمل ثلاث أصناف من حسابات التسيير الصنفين (6) و(7) وحسابات النتائج الصنف (8).

1- تحليل الأرصدة الرئيسية لقائمة حساب النتائج حسب الطبيعة للفترة المدروسة:

وذلك كالآتي:

- من خلال الملحق 01 نلاحظ أن القيمة المضافة للاستغلال المسجلة خلال سنوات الدراسة في انخفاض حيث سجلت انخفاض سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 حيث أن القيمة المضافة للاستغلال تعتبر مؤشر مهم في التحليل المالي لأنها تقودنا الى قياس الأداء الصافي للمؤسسة من خلال إظهار الفرق بين مردودية الأموال المستثمرة وتكلفتها أي تقييم الحجم الاقتصادي للمؤسسة وهي وضعية غير مريحة للمؤسسة عليها تداركها وهي ناتجة عن انخفاض معتبر في رقم الاعمال.

- من خلال الملحق نلاحظ ان الفائض الخام للاستغلال هو الآخر في انخفاض حيث سجل انخفاض سنة 2022 مقارنة مع 2021 حيث يختص الفائض الخام للاستغلال بقياس الأداء الكلي الاقتصادي للمؤسسة عن طريق استغلال مواردها البشرية والمادية وهو يمثل الفائض الناتج عن عملية الاستغلال وهو يحدد المردودية الحقيقية للاستغلال وهو يمثل مدى مساهمة دورة الاستغلال في خلق الثروة ويجب على المؤسسة مراجعته واتخاذ ما تراه مناسبا من أجل جعل هذا الفائض يساهم مساهمة فعالة في خلق ثروة المؤسسة.
- ومن خلال الملحق 01 نلاحظ ان النتيجة العملياتية انخفضت سنة 2022 مقارنة مع سنة 2021، وتدل النتيجة العملياتية عن مدى مساهمة دورة الاستغلال ودورة الاستثمار معا في خلق ثروة المؤسسة حيث ان التثبيتات لا تدخل مباشرة في خلق الثروة لكن يتم استغلالها لهذا الغرض وعليه في حساب النتائج لا تظهر التثبيتات ولكن يظهر أثر استخدامها وهو تدهور قيمتها بالقدر الذي تحملته الدورة وعليه نجد بأن مردودية الأموال المستثمرة لا تتناسب مع تكلفتها وبذلك سيساهم ذلك في تهديم القيمة الاقتصادية المحققة من خلال دورة الاستغلال.
- نلاحظ من خلال الملحق 01 أن النتيجة العادية العادية قبل الضرائب سجلت انخفاض خلال سنوات الدراسة حيث انخفضت في 2022 مقارنة مع 2021 وهي تعبر عن النتيجة الإجمالية للمؤسسة من ممارستها نشاطها وهي نتيجة غير مريحة للمؤسسة ستؤدي بها الى مواجهة مشاكل في المستقبل.
- ومن الملحق 01 نلاحظ ان النتيجة الصافية للسنة المالية المحققة من طرف المؤسسة سنة 2022 انخفض مقارنة مع سنة 2021 وهو ما يجعل المؤسسة في وضعية صعبة يجب استدراكها باعتبار ان المؤسسة تشغل نشاط مهم في قطاع أكثر أهمية وفي منطقة مهمة أيضا.

ثانيا: الميزانية العمومية

تعريف الميزانية العمومية:

الميزانية العمومية هي بيان مالي يلخص جميع أصول ومطلوبات وحقوق ملكية المؤسسة في وقت معين وتنقسم الى قسمين، قسم إجمالي أصول المؤسسة وكيف تمول الأصول إما من الديون وغما من حقوق الملكية والالتزامات المالية الأخرى أما قسم الخصوم فيظهر إجمالي مطلوبات المؤسسة وكيف تمول هذه المطلوبات.

تحليل الميزانية العمومية للفترة المدروسة:

1- **جانب الأصول:**

(الوحدة: الدينار الجزائري)

النسبة: %

الجدول رقم02: الميزانية العمومية جانب الأصول لسنة 2021-2022

البيان	2021		2022	
الأصول	المبالغ	النسبة	المبالغ	النسبة
الأصول غير جارية	260332164.01	42.6	2555603934.37	39.2
الاصول الجارية	3602524425.51	57.4	3974031101.45	60.8
المجموع	6272856589.52		6529635035.82	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من المؤسسة

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن الأصول الجارية انخفضت سنة 2022مقارنة مع 2021 بنسبة 3.4% وهذا راجع الى انخفاض في المباني بـــ 40127789830.02دج وكذا انخفاض في قروض وأصــول مالية أخرى غير جارية بـ 708940.29دج ولكن نلاحظ ارتفاع في الأصــول الجارية بنســبة 3.4% بســبب زيادة في المخزون قيد التقدم بـ 246203907.24دج وزيادة في الخزينة بـ 301460849.33دج.

2- جانب الخصوم:

(الوحدة: الدينار الجزائري)

النسبة: %

الجدول رقم 03: الميزانية العمومية جانب الخصوم لسنة 2021-2022

البيان	2021	2022		
الخصوم	المبالغ	النسبة	المبالغ	النسبة
رؤوس الأموال الخاصة	3356960124.45	53.5	3221556872.49	49.3
خصوم غير جارية	1871520176.38	29.8	2063826713.98	31.6
خصوم جارية	1044376288.69	16.7	1244251449.35	19.1
المجموع	6272856589.52		6529635035.82	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من المؤسسة.

- نلاحظ من الجدول أعلاه انخفاض في رؤوس الأموال الخاصة لسنة 2022 مقارنة مع سنة 2021 بنسبة 4.2% وهذا راجع الى انخفاض في رأس المال الصادر بـــ 119554548.81دج وكذا انخفاض في النتيجة الصافية بـ 834754.71دج وانخفاض في رؤوس الأموال الأخرى بـ 15013948.44دج، ونلاحظ زيادة في الخصوم الغير جارية بنسبة 1.8% بسبب زيادة في القروض والديون المالية بـ 68947502.03دج وزيادة في المؤونات والمنتوجات الثابتة مسبقا بـــ 110810681.57دج، ونجد أيضا زيادة في الخصوم الجارية بنسبة 2.4% لزيادة الديون الأخرى بـ 207095463.77دج.

ثالثا: الميزانية التقديرية

توضع الميزانية التقديرية في بداية السنة تكون ملمة بجميع المصالح وتشمل التكاليف والاعباء يصادق عليها من طرف مجلس الإدارة، تتم مراقبة هذه الميزانية التقديرية مع التكاليف المحققة فإذا تم لأي سبب من الأسباب تم تجاوز هذه الميزانية او الإخلال بها تقوم المصلحة في الثلاثي الرابع من السنة بإنجاز ميزانية تقديرية تكميلية تلم بأي تكاليف زائدة لم تذكر في الميزانية التقديرية مع أسبابها وتعرض على مجلس الإدارة في آخر السنة للمناقشة.

يجب إلزامية تطبيق الميزانية التقديرية على أرض الواقع فهي تضـم كل التكاليف والاعباء التي سـتحقق على مدار السنة فمن خلالها تستطيع المؤسسة معرفة ما قد تم تحقيقه مقارنة مع ما تم التنبؤ به.

من خلال الملحق 05 الذي يمثل الميزانية التقديرية التكميلية نلاحظ انخفاض في جانب النفقات مقارنة مع الملحق 04 الذي يمثل الميزانية التقديرية، أما جانب الإيرادات فلم يقع عليه أي تغيير.

نتائج الدراسة الميدانية:

من خلال تحليل كل من حساب النتائج حسب الطبيعة، الميزانية العمومية لجانب الأصول والخصوم، والميزانية التقديرية توصلنا الى أهم النتائج التالية:

يعود اهتمام الإدارة بالمعلومات المحاسـبية هو لكونها المحرك لإدارة أي مؤسـسـة بل وتحدد قدرتها على أدائها لوظائفها كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى وفرة وجودة المعلومات المحاسـبية اللازمة للتخطيط والرقابة والمتابعة تحقيقا للأهداف المرجوة.

ونرى بأن التغذية العكسـية للمعلومات في نظم الرقابة تنتج نتيجة المقارنة بين ما هو مسـتهدف طبقا للموازنة ونتائج الأداء الفعلي، وتستخدم المعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية في:

- تسجيل الإنجازات عن مدى التقدم الحاصل في الأداء الفعلي قياسا بالأداء المخطط.
- جذب الانتباه نحو مدى التباين الحاصل بين الأداء الفعلي والأداء المخطط والتوجيه نحو تحديد المشكلة، وتحديد القاعدة الملائمة لحل المشكلة.

ولأن اتخاذ القرارات يعتمد بشكل أساسي على المعلومات المحاسبية فمن الضروري التعرض لبيان دور المعلومات المحاسبية في المراحل التالية لاتخاذ القرار.

- تحديد المشكلة.
- تحديد بدائل حل المشكلة.
- جمع المعلومات المناسبة.

- اتخاذ القرار.

ويعتبر تحديد المشـــكلة من أهم المراحل في اتخاذ القرار حيث تعتمد أو تتوقف عليها بقية المراحل الأخرى، وبمجرد تحديد المشكلة تحديدا دقيقا يبدأ متخذ القرار في تحديد بدائل العلاج المتاحة في الاختيار بين البدائل، وقد تأخذ القاعدة التي تحكم القرار الصيغة التالية: "يجب دائما اختيار البديل الأقل تكلفة أو الأسرع عائدا أو الأقل مخاطرة".

ولا شـك ان المعلومات المحاسـبية شـأنها شـأن أية معلومات أخرى يتمثل في زيادة المعرفة وتخفيض مخاطر عدم التأكد، ولان هذه المعلومات تكون كمية أو مالية فمن شـأنها مسـاعدة متخذ القرار بصـورة أكثر فعالية مما لو كانت وصفية أو شخصية.

أضـف الى ذلك أن عالم اليوم هو عصـر المعلومات وأنظمتها وتقنيتها والبحث عن أفضـل اسـتخدام لها بأقل تكلفة لإنتاجها، ذلك لان المعلومة السـليمة تؤدي الى قرارات سـليمة تؤثر إيجابا على موارد المجتمعات وثرواتها ورفاهية أفرادها.

ومن الواضح أن ثمة علاقة حميمة في كون المحاسبة تقوم بتوفير المعلومات اللازمة من أجل التخطيط ووضع السياسات والمساهمة في عملية اتخاذ القرارات ومراقبة التسيير وبذلك تصبح الإدارة القائمة على العملية التنموية أكثر كفاءة عندما يقوم المحاسبون بمدها بمعلومات دقيقة وكاملة لتتخذ القرارات على أساسها.

تعتبر المعلومات المحاسـبية أحد الاركان الأسـاسـية للنظام المتكامل لاتخاذ القرارات سـواء على مسـتوى المؤسسة أو على مستوى أي وحدة اقتصادية مشتقة منها، بل من أهم أسباب وجود المحاسبة وتطورها المستمر يتمثل في أنها توفر معلومات تعتبر أسـاس لاتخاذ القرارات، حيث يقوم المحاسـب بتوفير المعلومات المناسـبة سـواء لمواجهة احتياجات الإدارة بمستوياتها المختلفة او لمواجهة احتياجات الأطراف الخارجية لترشيد عملية اتخاذ القرار.

وإذا كان الامر كذلك فهناك معايير معينة للحكم على مدى صـلاحية المعلومات المحاسـبية المقدمة بغرض استخدامها كأساس لاتخاذ القرارات وترشيدها وتتمثل تلك المعايير في:

- الملائمة أو المناسبة أو الصلاحية.

- القابلية للتحقق.
- التحرر من التميز.
- القابلية للقياس الكمي.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري والتي كان هدفها الأساسي التعرف واقع مراقبة التسيير والأدوات المطبقة داخل المؤسسة ومعرفة دور المعلومات المحاسبية في تحسين مراقبة التسيير.

إذ يعتبر هذا الفصل محاولة بسيطة لتجسيد أهم ما تم التطرق إليه في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العملي، وتبين لنا من خلال الدراسة أن الديوان لا يملك نظاما فعالا لمراقبة التسيير، بحكم أننا لاحظنا عدة نقائص تتخلل هذا النظام فالديوان يعتمد على المحاسبة العمومية والميزانية التقديرية فقط للرقابة، وهما وسلتان للرقابة المالية فقط وغير كافيتين لتحقيق الكفاءة والفعالية المستهدفة، لان مراقبة التسيير يجب أن تشمل جميع الأنشطة وهذا قد يؤدي الى عدم التحكم في الأنشطة مما يؤدي الى ضعف التنمية في الميادين الأخرى.

كما قمنا بدراسة المعلومات المحاسبية (الميزانية العمومية، جدول حساب النتائج، الميزانية التقديرية)، للسنوات 2021-2022 وتحليلهم، هذا لتحديد قدرة الديوان ومعرفة مدى تعزيز المعلومات المحاسبية لمراقبة التسيير داخل الديوان في ترشيد اتخاذ القرارات.

الخاتمة العامة

خاتمة عامة:

من خلال هذا البحث حاولنا التعرف على نظام مراقبة التسيير في القطاع العمومي ومحاولة تقييمه عن طريق الأدوات المستخدمة في المؤسسة محل الدراسة، وكذا التعرف على المعلومات المحاسبية وتحليلها لمعرف مدى تعزيزها لمراقبة التسيير، وذلك من خلال الإجابة عن التساؤلات التي تمثل إشكالية البحث وللإجابة عليها قمنا بتقسيم البحث الى قسمين رئيسيين: الأول نظري والذي تطرقنا فيه الى مفاهيم مراقبة التسيير وأدواتها كما تعرفنا على المعلومات المحاسبية وأنواعها أما القسم الثاني فخصصناه الى الدراسة الميدانية والذي أردنا من خلاله دعم مضمون البحث والتعمق في الإشكالية، والاحاطة بها من كل النواحي من خلال الدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم.

من خلال الدراسة الميدانية اتضح لنا أن مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة يهدف الى تحقيق الكفاءة والفاعلية من خلال آليات وأدوات رقابية تعمل على ترشيد النفقات العمومية والحفاظ على المال العام، حيث تضبط كل من تحصيل الإرادات وصرف النفقات.

تقوم مراقبة التسيير داخل ديوان الترقية والتسيير العقاري على أدوات رقابية، متمثلة في المحاسبة العمومية والميزانية التقديرية حيث يوفرون لنا معلومات محاسبية التي تساعد عن طريق تحليلها في معرفة الوضعية المالية للمؤسسة ومتابعة نشاطها، من خلال هذا تستطيع المؤسسة تصحيح الاختلالات ومعرفة أسبابها مع محاولة تفاديها.

فبعد تحليلنا ومعالجتنا لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين السابقين حاولنا الإجابة على الإشكالية المطروحة:

- كيف تساهم المعلومات المحاسبية في تعزيز مراقبة التسيير؟

الفرضيات:

- أدوات المراقبة المطبقة في ديوان الترقية والتسيير تعد أدوات رقابية مالية على وجه الخصوص، فهي تهمل الأنشطة الأخرى ولا تطبق عليها أي أداة رقابية مما يؤدي الى تدهور في نتائج المؤسسة.
- تهدف مراقبة التسيير على مستوى ديوان الترقية والتسيير العقاري الى تحقيق الأهداف المسطرة عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

- يسمح تحليل المعلومات المحاسبية بتحديد المشاكل والثغرات التي تعاني منها المؤسسة وإعطاء صورة واضحة عن وضعية المؤسسة الحالية، مما يساعد الإدارة على تحسين الاختلالات واستغلال الفرص في المستقبل.

النتائج:

توصلت الدراسة الى جملة من النتائج، أهمها:

- غياب وظيفة مراقبة التسيير كوظيفة قائمة بحد ذاتها في المؤسسة محل الدراسة.
- يعتبر تحليل وتقييم القوائم المالية المرآة العاكسة للوضعية المالية للمؤسسة.
- تطور أصول المؤسسة مقارنة بالسنة السابقة دليل على أن الإدارة مهتمة أكثر بالتثبيتات المعنوية لتحقيق مردودية أكبر.
- المعلومات المحاسبية هي عبارة عن تسجيل للإنجازات على مدى التقدم الحاصل في الأداء الفعلي قياسا بالأداء المخطط.
- تلعب المعلومات المحاسبية دور كبير في تعزيز مراقبة التسيير، من خلال تحديد المشكلات المبينة في المعلومات مما يساعد متخذي القرار على التوجيه وتوفير الحلول.

التوصيات:

من خلال الدراسة الميدانية، والنتائج المتحصل عليها في دور المعلومات المحاسبية في تحسين مراقبة التسيير لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري، نستخلص جملة من الاقتراحات:

- ضرورة وجود وظيفة مراقبة التسيير على مستوى الإدارة العمومية، فهي وسيلة تعمل على تزويد المسؤولين بالمعلومات المناسبة، والتي تساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة كما تعمل على تطوير الكفاءات من خلال تحديد الانحرافات وتصحيحها.
- يجب على المؤسسة الإفصاح عن جميع المعلومات المحاسبية التي تفيد في عملية تقييم الأداء المالي، وإيصالها لكل طرف ذو مصلحة.
- يجب على المؤسسة ان تهتم بعملية تقييم أدائها المالي عن طريق تحليل وتقييم المعلومات المحاسبية من أجل تحديد نقاط القوة والضعف في عملية التسيير بهدف استدراكها مستقبلا.

وفي الختام نأمل ان نكون قد وفقنا في معالجة الموضـوع وعرضـه وإن لم يكن بكل جوانبه فعلى الأقل للجوانب الأكثر أهمية.

المراجع

قائمة المراجع:

1. هواري معراج، مدخل الى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2011، ص05.
2. لطرش بلال، دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جيجل، 2013-2014، ص 11-15.
3. لطرش بلال، دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص24-25.
4. ددوش خولة، بن عبد الرحمان سمية، فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، غرداية، 2020-2021.
5. لطرش بلال، دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص27-28.
6. فلاح عثمان، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية BADR، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2015-2016، ص09.
7. قبايلي حورية، أثر مراقبة التسيير على اتخاذ القرار في مؤسسة اقتصادية دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015-2016، ص 38-39.
8. مولود بريكة، فاطمة عبادي، واقع تطبيق مراقبة التسيير في الإدارة العمومية دراسة حالة بلدية تامست، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2021-2022، ص 08.
9. محمد خليل، عبد الحميد أحمد، منى عبد السلام، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، ص 07-09.
10. مرغني وليد، تقييم فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية "حالة مؤسسة صناعة الكوابل الكهربائية ENICAB"، مجلة رؤى الاقتصادية، 2018، ص125-126.
11. أبو الفتوح علي فضالة، التحليل المالي وإدارة الأموال، الطبعة الأولى، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع.
12. محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
13. جوادي علي، عوادي لطفي، مداني طارق، دور جودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية، مذكرة ماستر، كلية العلوم المحاسبية والتجارية وعلوم التسيير، الواد، 2016-2017، ص3-4.

14. هواري إكرام سعيدة، قاسم منال، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم المحاسبية والتجارية وعلوم التسيير، تيارت، 2017-2018، ص 28-29.

15. بهلول نور الدين، دور المعلومة المحاسبية في تحسين الأداء الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 4، 2012، ص 285-288.

16. مزيود سهام، سنوسي فاطمة، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2020-2021، ص 26-27.

الملاحق

الملحق 01: جدول حساب النتائج (حسب الطبيعة)

OPGI MOSTAGANEM
107 AVENUE MOHAMED KHEMISTI MOSTAGANEM
N° D'IDENTIFICATION:099927078211981

EDITION_DU:04/12/2023 9:54
EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2022	2021
Ventes et produits annexes		817 410 746,07	847 339 693,59
Variation stocks produits finis et en cours		201 290 305,72	227 239 717,79
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**1 018 701 051,79**	**1 074 579 411,38**
Achats consommés		-50 886 167,47	-25 392 843,70
Services extérieurs et autres consommations		-262 150 633,15	-314 235 033,98
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-313 036 800,62**	**-339 627 877,68**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**705 664 251,17**	**734 951 533,70**
Charges de personnel		-560 369 880,28	-540 253 010,45
Impôts, taxes et versements assimilés		-9 018 612,51	-9 331 667,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**136 275 758,38**	**185 366 856,25**
Autres produits opérationnels		34 897 961,72	33 112 057,94
Autres charges opérationnelles		-7 044 448,49	-1 763 609,89
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-278 961 004,07	-283 839 718,21
Reprise sur pertes de valeur et provisions		118 473 655,35	72 318 711,01
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**3 641 922,89**	**5 194 297,10**
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**3 641 922,89**	**5 194 297,10**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-970 247,72	-1 687 867,22
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 172 072 668,86**	**1 180 010 180,33**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-1 169 400 993,69**	**-1 176 503 750,45**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**2 671 675,17**	**3 506 429,88**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**2 671 675,17**	**3 506 429,88**

الملحق 02: الميزانية العمومية (جانب الأصول)

OPGI MOSTAGANEM EDITION_DU:04/12/2023 9:53

107 AVENUE MOHAMED KHEMISTI MOSTAGANEM EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

N° D'IDENTIFICATION:099927078211981

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2022			2021
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		2 030 450,00	1 173 253,33	857 196,67	308 689,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		60 801 072,00		60 801 072,00	60 801 072,00
Bâtiments		2 467 425 162,05	67 889 337,25	2 399 535 824,80	2 527 325 654,82
Autres immobilisations corporelles		81 576 837,70	69 689 531,80	11 887 305,90	11 213 626,90
Immobilisations en concession		15 926 757,00	3 378 403,00	12 548 354,00	
Immobilisations encours		7 502 255,61		7 502 255,61	7 502 255,61
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		233 955 925,39	171 484 000,00	62 471 925,39	63 180 865,68
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		**2 869 218 459,75**	**313 614 525,38**	**2 555 603 934,37**	**2 670 332 164,01**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 604 683 353,66		1 604 683 353,66	1 358 479 446,42
Créances et emplois assimilés					
Clients		674 740 889,78	241 221 620,59	433 519 269,19	560 616 956,95
Autres débiteurs		9 435 595,84		9 435 595,84	14 575 692,82
Impôts et assimilés		42 210 387,19		42 210 387,19	86 130 683,08
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		1 884 182 495,57		1 884 182 495,57	1 582 721 646,24
TOTAL ACTIF COURANT		**4 215 252 722,04**	**241 221 620,59**	**3 974 031 101,45**	**3 602 524 425,51**
TOTAL GENERAL ACTIF		**7 084 471 181,79**	**554 836 145,97**	**6 529 635 035,82**	**6 272 856 589,52**

الملحق 03: الميزانية العمومية (جانب الخصوم)

OPGI MOSTAGANEM EDITION_DU:04/12/2023 9:53

107 AVENUE MOHAMED KHEMISTI MOSTAGANEM EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

N° D'IDENTIFICATION:099927078211981

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2022	2021
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 126 874 577,04	2 246 429 125,85
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		2 671 675,17	3 506 429,88
Autres capitaux propores - Report à nouveau		1 092 010 620,28	1 107 024 568,72
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**3 221 556 872,49**	**3 356 960 124,45**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		1 212 847 322,03	1 143 899 820,00
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes		12 548 354,00	
Provisions et produits constatés d'avance		838 431 037,95	727 620 356,38
TOTAL II		**2 063 826 713,98**	**1 871 520 176,38**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		106 089 482,86	109 641 294,92
Impôts		113 271 395,76	116 939 887,17
Autres dettes		1 024 890 570,73	817 795 106,60
Trésorerie passif			
TOTAL III		**1 244 251 449,35**	**1 044 376 288,69**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**6 529 635 035,82**	**6 272 856 589,52**

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

الملحق 04: الميزانية التقديرية

BUDGET EXERCICE 2020

	RECETTES			DEPENSES	
SCF	RECETTES	BUDGET 2020	SCF	DEPENSES D'INVESTISSEMENT	BUDGET 2020
706	PRODUITS DE LOYER	500 800 000,00	611	REGLEMENTS SIT TRAVAUX PI	711 486 795,00
419	RECOUVREMENT S/LSP ET LPA	29 795 000,00	213	AMENAGEMENTS /REABILITATION DES ANTE	12 000 000,00
419	RECOUVREMENT S/AIDE DE L'ETAT	84 200 000,00	218	ACQUISITION EQUIPEMENTS INFORMATIQUE	1 000 000,00
419	Recettes nouveau programme LPA	175 380 000,00	218	ACQUISITION EQUIPEMENTS DE BUREAU	1 500 000,00
467	RECOUVREMENT SUR LOCATION-VENTE	10 000 000,00	165	REMBOURSEMENT DE CAUTIONNEMENT	5 000 000,00
223	PRODUIT CESSION LOI 81-01	5 500 000,00	611	AUTRES DEPENSES D'INVESTISSEMENTS	22 000 000,00
165	ENCAISSEMENT CAUTIONNEMENT	69 210 000,00	218	ACQUISITION VEHICULES	7 000 000,00
419	PRODUITS DE LA PROMOTION IMMOBILIERE	43 449 000,00	218	ACQUISITION TERRAIN	23 980 779,00
419	PRODUITS DE LA LOCATION DES 42 BUNGALO	8 000 000,00		S/TOTAL	783 967 574,00
419	VENTE DES LOCAUX	20 000 000,00		DEPENSES D'EXPLOITATION	
419	PRODUIT MAITRISE D'OUVRAGE DELEGUES 2%	11 488 382,00	630	TRAITEMENT ET SALAIRE	490 564 000,00
	S/TOTAL	957 822 382,00	622	FRAIS DE FORMATION	3 525 962,00
758	AUTRE RODUITS détailler comme suit		601	MATIERES ET FOURNITURES	13 300 000,00
	- CHARGES LOCATIVES	20 000 000,00	623	ANNONCES ET INSERTIONS	5 500 000,00
	-INDEMNITE ET ASSURANCE	2 000 000,00	622	HONORAIRES	6 050 000,00
	-RECUPERATION FRAIS DE J	3 000 000,00	625	FRAIS DE RECEPTION ET DE DEPLACEMENT	3 500 000,00
	-CAHIERS DE CHARGES	2 500 000,00	618	DOCUMENTATION	100 000,00
	-PENALITE DE RETARD	8 000 000,00	615	ENTRETIEN ET REP MATERIEL	2 000 000,00
	- FRAIS DE FORMALISATION	11 535 000,00	626	TELEPHONE-FAX-INTERNET	1 200 000,00
	FRAIS DE REGULARISATION DECRET 310/16	22 000 000,00	641	IMPOTS ET TAXES	15 600 000,00
	PRODUIT DIVERS	3 000 000,00	627	FRAIS FINANCIERS	600 000,00
			616	ASSURANCE	5 000 000,00
			622	FRAIS DIVERS	5 260 000,00
	S/TOTAL	72 035 000,00		S/TOTAL	552 199 962,00
	TOTAL GENERAL	1 029 857 382,00		TOTAL GENERAL	1 336 167 536,00

20

OPGI - Mostaaanem

الملحق05: الميزانية التقديرية التكميلية

BUDGET EXERCICE 2020

Approuvé par le conseil d'Administration de l'OPGI /MOSTAGANEM

	RECETTES			DEPENSES	
SCF	RECETTES	BUDGET 2020	SCF	DEPENSES D'INVESTISSEMENT	BUDGET 2020
706	PRODUITS DE LOYER	500 800 000,00	611	REGLEMENTS SIT TRAVAUX PI	567 986 795,00
419	RECOUVREMENT S/LSP ET LPA	29 795 000,00	213	AMENAGEMENTS /REABILITATION DES ANTENNE	12 000 000,00
419	RECOUVREMENT S/AIDE DE L'ETAT	84 200 000,00	218	ACQUISITION EQUIPEMENTS INFORMATIQUE	1 000 000,00
419	Recettes nouveau programme LPA	175 380 000,00	218	ACQUISITION EQUIPEMENTS DE BUREAU	1 500 000,00
467	RECOUVREMENT SUR LOCATION-VENTE	10 000 000,00	165	REMBOURSEMENT DE CAUTIONNEMENT	5 000 000,00
223	PRODUIT CESSION LOI 81-01	5 500 000,00	611	AUTRES DEPENSES D'INVESTISSEMENTS	22 000 000,00
165	ENCAISSEMENT CAUTIONNEMENT	69 210 000,00	218	ACQUISITION VEHICULES	7 000 000,00
419	PRODUITS DE LA PROMOTION IMMOBILIERE	43 449 000,00	218	ACQUISITION TERRAIN	23 980 779,00
419	PRODUITS DE LA LOCATION DES 42 BUNGALOWS	8 000 000,00		S/TOTAL	640 467 574,00
419	VENTE DES LOCAUX	20 000 000,00		DEPENSES D'EXPLOITATION	
419	PRODUIT MAITRISE D'OUVRAGE DELEGUES 2%	11 488 382,00	630	TRAITEMENT ET SALAIRE	490 564 000,00
	S/TOTAL	957 822 382,00	622	FRAIS DE FORMATION	3 525 962,00
758	AUTRE RODUITS détailler comme suit		601	MATIERES ET FOURNITURES	13 300 000,00
	- CHARGES LOCATIVES	20 000 000,00	623	ANNONCES ET INSERTIONS	5 500 000,00
	-INDEMNITE ET ASSURANCE	2 000 000,00	622	HONORAIRES	6 050 000,00
	-RECUPERATION FRAIS DE JUSTICE	3 000 000,00	625	FRAIS DE RECEPTION ET DE DEPLACEMENT	3 500 000,00
	-CAHIERS DE CHARGES	2 500 000,00	618	DOCUMENTATION	100 000,00
	-PENALITE DE RETARD	8 000 000,00	615	ENTRETIEN ET REP MATERIEL	2 000 000,00
	- FRAIS DE FORMALISATION	11 535 000,00	626	TELEPHONE-FAX-INTERNET	1 200 000,00
	FRAIS DE REGULARISATION DECRET 310/16	22 000 000,00	641	IMPOTS ET TAXES	15 600 000,00
	PRODUIT DIVERS	3 000 000,00	627	FRAIS FINANCIERS	600 000,00
			616	ASSURANCE	5 000 000,00
			622	FRAIS DIVERS	5 260 000,00
	S/TOTAL	**72 035 000,00**		S/TOTAL	**552 199 962,00**
	TOTAL GENERAL	**1 029 857 382,00**		TOTAL GENERAL	**1 192 667 536,00**

OPGI - Mostaganem 2

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على دور المعلومات المحاسبية في مراقبة التسيير للقطاع العمومي (نموذج ديوان الترقية والتسيير العقاري بمستغانم)، لمعرفة أدوات مراقبة التسيير المطبقة وكيف تساهم المعلومات المحاسبية في تحسين مراقبة التسيير، وقد حاولنا من خلال هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية: "كيف تساهم المعلومات المحاسبية في تعزيز مراقبة التسيير داخل المؤسسة؟" وللإجابة عليها تعرفنا أولا على أدوات مراقبة التسيير المطبقة داخل المؤسسة (المحاسبة العامة، الميزانية التقديرية)، ثم قمنا بتحليل المعلومات المحاسبية لتقييم الأداء، وتحديد كفاءة المؤسسة. من خلال دراستنا التطبيقية توصلنا الى عدة نتائج نذكر منها:

إن المؤسسة محل الدراسة لا تعطي وظيفة مراقبة التسيير اهتماما كبيرا، حيث قمنا بتحليل المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة إذ تعتبر المرآة العاكسة للوضعية المالية للمؤسسة، فهي تزيد من المعرفة وتخفض المخاطر أي انها تساعد في اتخاذ القرارات، وفي الأخير خلصت دراستنا الى ضرورة توعية مسيري ومدراء القطاع العمومي بأهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير ومدى مساهمة المعلومات المحاسبية في مراقبة التسيير لتحديد المشاكل واتخاذ قرارات سليمة.