

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم علوم المالية و المحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
قسم : علوم المالية و المحاسبة  
التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير  
تحت عنوان

أثر مراقبة التسيير على مستوى أداء المؤسسة  
دراسة حالة : مؤسسة سارل موستا اسبانيول للبناء

تحت إشراف الاستاذ :

بن حمو عبد الله

مقدمة من طرف الطالب :

جالوت ليلي

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا		أستاذ	جامعة
مقررا		أستاذ	جامعة
مناقشا		أستاذ	جامعة

السنة الجامعية: 2016/2017

# الإهداء

الحمد لله الذي أروع بني آدم في تركيبه عقله فأعطاه بذلك القدرة على جعل وسيلته الكفاح وغايته النجاح قال تعالى: "وقضى ربك أن لا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا" على ضوء هذه الآية أهدي ثمرة جهدي إلى من كلله الله بالهبة الوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى من أشعل مصباح عقلي و أطفأ ظلمة جهلي وكان لي خير مرشد من أنتظر أن يرى فلذة كبده متخرجة تخوض غمار الحياة أبي العزيز أطال الله في عمره.

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب و إلى معنى الحنان و التفاني إلى بسمه الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب أمي الحبيبة . إلى من تقاسمت معهم أجواء المحبة الاسرية إخوتي : أمين ، جميلة والتي أرى التفائل بعينها والسعادة في ضحكتها إلى الوجه المفعم بالبراءة أميرتي شيماء . إلى رفيقة دربي إلى صاحبة القلب الطيب إلى من رافقتني منذ أن حملنا الحقائق ومعها سرت الدرب خطوة خطوة نورة

وصديقتي منصورية

إلى كل زملائي في العمل وخاصة فاطمة.



# شكر و تقدير

الشكر لله عزو جل الذي من علي بفضلله وأعانني على إتمام هذا البحث، وأسأله الهداية والتوفيق في أعمالي مستقبلا ثم جزيل التقدير والعرفان إلى الأستاذ المؤطر بن حمو عبد الله على حسن قبوله الإشراف على هذا العمل، وتقديمه لنا النصيح والتوجيه والشكر الخالص للجنة المحترمة التي تكرمت بتقبلها مناقشة هذه المذكرة.

كما أتقدم بالشكر إلى كل من ساعدني في انجاز هذا العمل.

كما أتقدم بالشكر إلى كل من ساعدني في انجاز هذا العمل ولو بكلمة طيبة

## فهرس المحتويات

I.....	صفحة الإهداء	
II.....	صفحة الشكر	
III.....	الفهرس	
IV.....	قائمة الأشكال	
V.....	قائمة الجداول	
2.....	مقدمة	
5.....	الفصل الأول : مدخل لمراقبة التسيير	
6.....	تمهيد	
7.....	المبحث الأول: الإطار العام لمراقبة التسيير	
7.....	المطلب الأول : مفهوم وخصائص مراقبة التسيير	
.....	أولا : مفهوم مراقبة التسيير	7
.....	ثانيا : خصائص مراقبة التسيير	10
11.....	المطلب الثاني : التطور التاريخي لمراقبة التسيير	
.....	أولا :مراحل مراقبة التسيير	11
.....	ثانيا : مراقبة التسيير في مدارس التسيير	12
14.....	المطلب الثالث : أنواع مراقبة التسيير	
16.....	المبحث الثاني : واقع مراقبة التسيير في المؤسسة	
16.....	المطلب الأول: أهمية مراقبة التسيير	
17.....	المطلب الثاني : أهداف مراقبة التسيير	
18.....	المطلب الثالث : وظائف مراقبة التسيير	
19.....	المبحث الثالث: أدوات مراقبة التسيير	
19.....	المطلب الأول: الأدوات التقليدية	
.....	أولا : المحاسبة العامة	19
.....	ثانيا : المحاسبة التحليلية	21
.....	ثالثا : أهداف المحاسبة التحليلية	21
.....	رابعا: أهمية نظام المحاسبة التحليلية	22

23	المطلب الثاني: الأدوات الحديثة.....
23	أولا : التحليل المالي.....
24	ثانيا : الموازنات التقديرية.....
26	المطلب الثالث : لوحة القيادة.....
26	أولا: تعريف لوحة القيادة.....
26	ثانيا : أهداف لوحة القيادة .....
27	ثالثا : مراحل إعداد لوحة القيادة.....
28	خلاصة الفصل .....
29	الفصل الثاني : مفاهيم اساسية حول الأداء بالمؤسسة.....
30	تمهيد.....
31	المبحث الأول: ماهية الأداء.....
31	المطلب الأول :مفهوم الأداء.....
31	أولا مفهوم الأداء.....
33	ثانيا : نبذة تاريخية حول الأداء.....
33	ثالثا : مستويات الأداء.....
34	المطلب الثاني: انواع الأداء.....
37	المطلب الثالث : محددات الأداء و العوامل المؤثرة فيه .....
37	أولا: محددات الأداء.....
38	ثانيا : العوامل المؤثرة فيه .....
40	المبحث الثاني : تقييم الأداء ، مفاهيم ومنطلقات أساسية.....
40	المطلب الأول : تقييم الأداء.....
40	أولا : مفهوم تقييم الأداء.....
41	ثانيا : مراحل عملية تقييم الاداء.....
42	المطلب الثاني : تصنيفات تقييم الأداء وأهميته.....
42	أولا : تصنيفات تقييم الأداء.....
45	ثانيا : أهمية تقييم الأداء .....
45	المطلب الثاني: أسس تقييم الأداء و متطلبات نجاحه.....
45	أولا : أسس تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية .....
47	ثانيا : تحديد معايير الأداء.....
47	المبحث الثالث : مؤشرات قياس أداء المؤسسة الاقتصادية.....
47	المطلب الأول : مؤشرات قياس الأداء التقى.....
48	المطلب الثاني : مؤشرات قياس الأداء الحديثة ( محاور بطاقة الأداء المتوازن).....
48	أولا : تعريف بطاقة الأداء المتوازن (BSC).....
49	ثانيا : المحاور الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن .....
50	ثالثا : أهمية بطاقة الاداء المتوازن.....

51	المطلب الثالث : أهمية الاداء.....
53	خلاصة الفصل.....
54	الفصل الثالث :دراسة حالة مؤسسة البناء سارل موستا اسبانيول .....
55	تمهيد .....
56	المبحث الأول: بطاقة تعريفية عن مؤسسة بناء سارل موستا اسباني.....
56	المطلب الأول : تقديم مؤسسة سارل موستا اسبانيول.....
56	أولا : التعريف بمؤسسة سارل موستا اسبانيول.....
56	ثانيا : الهيكل التنظيمي للمؤسسة.....
58	المطلب الثاني : امكانيات و أهداف المؤسسة.....
58	أولا : امكانيات المؤسسة.....
58	ثانيا : اهداف المؤسسة.....
58	ثالثا : العمال التنفيذيين با.....ة.....
60	المبحث الثاني : تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشر التوازن المالي.....
60	المطلب الأول : على مستوى الهيكل المالي.....
60	أولا : تحليل الميزانية المالية.....
64	ثانيا : إنجاز و تحليل الميزانية المختصرة للمؤسسة.....
66	ثالثا : تحليل جدول حسابات النتائج.....
68	المطلب الثاني : على مستوى التوازن المالي .....
68	المطلب الثالث : على مستوى النشاط و المردودية الربحية.....
69	المبحث الثالث : واقع مراقبة التسيير في المؤسسة.....
69	المطلب الأول : علاقة مراقبة التسيير بأداء المؤسسة.....
70	المطلب الثاني : أثر مراقبة التسيير على اداء المؤسسة.....
72	خلاصة الفصل .....
74	الخاتمة.....
78	قائمة المراجع.....
	الملخص.

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
08	مثلث مراقبة التسيير	01- I
09	مفهوم مراقبة التسيير	02-I
34	الأداء الذاتي و الأداء الخارجي	01- II
41	مستويات تقييم الاداء	2- II
48	هيكل بطاقة التقييم المتوازن.	3- II
55	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	01- III

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
13	تطور مفهوم مراقبة التسيير	01- I
42	أهم مؤشرات أداء النظام الإنتاجي	01- II
58	جانب اصول الميزانية لسنوات 2013-2014-2015	01- III
60	جانب خصوم الميزانية لسنوات 2013-2014-2015	02-III
61	جانب الاصول من الميزانية المالية المختصرة للسنوات المدروسة	03- III
61	جانب الخصوم من الميزانية المالية المختصرة للسنوات المدروسة	04- III
63	جدول حسابات النتائج لسنوات 2013-2014-2015	05- III
64	نسب هيكلية الأصول	06- III
64	نسب هيكلية الخصوم	07- III

# مقدمة عامة

عرفت المؤسسات الاقتصادية تحولات عميقة في طرق تسييرها و إنتاجها و تسويقها و مختلف العمليات المتعلقة بنشاطها ، لذلك كان الاهتمام كبيرا من جانب تلك المؤسسات لتحسين و تطور عملياتها المختلفة تماشيا مع تطورات البيئة المحيطة بها ، و لعل تسيير المؤسسات يمثل الجانب الأساسي في هذا الاهتمام من حيث كيفية التحكم في الموارد و الاستخدام الامثل لها ، و من حيث ضمان تطور المؤسسات و استمرارها . كما اجتهد الاقتصاديون باتجاهات شتى لإيجاد مفهوم لعملية التسيير و مختلف الآليات المرتبطة بها ، لمساعدة هذه المؤسسات في التسيير الامثل لمختلف العمليات .

و مراقبة التسيير كجزء من عملية الإدارة و كنسق متكامل يساعد المؤسسة في التحكم في عملية التسيير و اتخاذ القرار ، عرفت بدورها تطورا في دلالتها و تطبيقاتها تماشيا مع مفهوم المنظمة حيث كانت الرقابة تعبر على مفهوم الجزاء و العقاب و تظهر بعد انجاز العملية الاقتصادية ، و تقتصر على بعض المؤسسات ، حتى أخذت مفهومها الواسع المرتبط بالعملية الاقتصادية في كل مراحلها ، قبل بدايتها كالتخطيط و ايجاد الوسائل و تحديد الأهداف المناسبة لسياسة المؤسسة و استراتيجيتها ، و تقديم الاستشارة و اتخاذ القرار ، ثم أثناء القيام بالعملية الاقتصادية من خلال مراقبة كيفية تنفيذها ووسائلها ، و بعد انجاز العملية تظهر رقابة الجودة من حيث التكلفة ، الوقت ، المواصفات و مدى تحقيق الأهداف المرجوة ، و من ثم مساعدة المسير في اتخاذ القرار .

ولكي يحقق مراقب التسيير هذه المقاصد لابد من الاستعانة بآليات و أدوات موضوعة لهذا الغرض ، منها أدوات تقليدية و أخرى حديثة كنظام المعلومات ، المحاسبة التحليلية ، محاسبة التكاليف المستندة للنشاط ، لوحة القيادة ، الموازنات الوظيفية ... الخ .

إلا أن استعمال هذه الأدوات يختلف من مؤسسة إلى أخرى بما يناسب حجمها و طبيعتها . لذلك نرى أن تطبيق مراقبة التسيير أول ما ظهر في المؤسسات الصناعية الكبرى في منتصف القرن الماضي ، و ذلك ما فرضته سرعة التطور التقني و الصناعي و شدة المنافسة ، ثم توسع الأمر إلى المؤسسات و الخدماتية .

يمكن القول أن نظام مراقبة التسيير هو ذلك النظام الذي يحتل الصدارة في تنظيم المؤسسات الحديثة، وإن كان غير إجباري بحكم القانون، فهو ضروري ويفرض نفسه على كل مسير يريد النجاح إذ كيف يتسنى لهذا الأخير أن يربط الاستراتيجية بالتسيير اليومي لولا مراقبة التسيير، وتتوقف مراقبة التسيير على المسار الذي يضمن كفاءة أعمال المؤسسة التي لا تتحقق إلا أن تكون الموارد المستعملة أقل، لبلوغ القيمة التي يراد تحقيقها .

إن اتخاذ القرار يتطلب التدخل قبل، خلال، وبعده الأداء، فهو نظام شامل للمعلومات وحركتها الداخلية و تسمح بتحقيق اللامركزية إذ أنه لا يمكن أن نجد نظام مراقبة التسيير بدون غايات منتظرة من العامل أو النشاط الذي يقوم به، فهي ترافق المسير طيلة سير و تسييره للمؤسسات بحيث تتجاوز بذلك مجرد كونها أداة لمتابعة و معاينة نتائج معينة فلا يجب أن يفهم ذلك من قياس الأداء مجرد عميلة للوقوف على النتائج ، فقياس الأداء المالي يهدف إلى اتخاذ قرارات لتحسين ظروف تحقيق هذه النتائج لذلك ملية مراقبة التسيير يمكن اعتبارها نظام لتسيير الأداءات إعداد معايير أو مؤشرات لقياس هذا الأداء و تقيمه .

و مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن أن تساهم مراقبة التسيير في الرفع من مستوى أداء المؤسسة؟

ولتبسيط الإشكالية ندرج الأسئلة الفرعية التالية:

ماذا نعني بمراقبة التسيير وما هو أداء المؤسسة ؟

ما هو أثر مراقبة التسيير في المؤسسة قيد الدراسة؟

لمعالجة وتحليل الإشكالية المطروحة يمكن عرض بعض الفرضيات كإجابة أولية على التساؤلات الفرعية ، و هي على الشكل التالي :

- تلعب مراقبة التسيير دورا هاما في الرفع من مستوى أداء المؤسسة
- مراقبة التسيير هي مجموعة من الاجراءات و العمليات تعمل على تزويد المسيرين و مختلف المسؤولين بالمعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات أما الأداء فهو أكبر مؤشر يبين لنا مدى فعالية و كفاءة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية.

• مراقبة التسيير ضرورية لتسيير المؤسسات وتحسين أدائها.

أهداف الدراسة:

نسعى من خلال دراستنا لهذا الموضوع إلى تحقيق الأهداف التالية:

- بلورة أهمية مراقبة التسيير في رفع وتحسين أداء المؤسسة .
- التطرق لمفهوم مراقبة التسيير
- الإحاطة بمفاهيم الأداء
- مدى فعالية نظام مراقبة التسيير في المؤسسة و معرفة التقنيات والأدوات المستعملة في هذا النظام ومدى تحقيقه لأهداف المؤسسة المسطرة.
- أهمية الدراسة :

يمثل هذا الموضوع أهمية كبيرة نظرا لأنه يتسم بالحدثة خاصة في البلدان النامية، إذ يساهم في زيادة

الاهتمام بنظام مراقبة التسيير و أداء المؤسسة ، علاوة على إمكانية تدعيم الطلبة و الباحثين المهتمين.

إضافة أنه يمكن أن يساهم في زيادة اهتمام مؤسساتنا بمراقبة التسيير ومدى تأثيره على ادائها.

أسباب اختيار الموضوع:

أسباب ذاتية: تتمثل في الميل الشخصي لكل من موضوع مراقبة التسيير و كذلك لموضوع الأداء .

أسباب موضوعية: تتمثل في النقاط التالية:

1. الرغبة في اكتشاف مراقبة التسيير كأداة تضمن التحكم في التسيير.

2. أهمية موضوعي مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة.

الإطار الزمني و المكاني:

قصد التحكم في اطار التحليل المتعلق بطبيعة هذه الدراسة و للوصول الى استنتاجات ، ارتأينا وضع حدود

للإشكالية مع ضبط الاطار الذي يسمح لنا بالفهم الصحيح

1. الاطار الزمني: لقد شرعنا في عملنا هذا منذ أواخر شهر فيفري و ذلك من أجل البحث المكثف عن

المراجع التي تخص موضوعنا حيث دامت هذه الدراسة حوالي 3 أشهر

الاطار المكاني: المؤسسة الخاصة للبناء و التعمير سارل موستا اسبانيول

المنهج المستخدم:

من أجل دراسة إشكالية موضوع البحث ، و تحليل أبعادها ، جوانبها و الإجابة على تساؤلات الاشكالية و إثبات صحة الفرضيات ، تمت الدراسة بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري لإبراز أهم المفاهيم و الأدوات و المقاربات المرتبطة بالموضوع و الإلمام بها.

تقسيمات البحث:

محاولة للإجابة على أسئلة الموضوع و سعيا لتأكيد صحة الفرضيات تم تقسيم البحث الى ثلاث فصول: الفصل الأول: و تطرقنا فيه الى الاطار العام لمراقبة التسيير مع التعرض لواقع مراقبة التسيير في المؤسسة و أهم أدواته.

الفصل الثاني: حيث يتضمن مفاهيم أساسية حول الأداء بالمؤسسة و ذلك من خلال التعرف على مختلف التعاريف لهذا المصطلح و تقييمه داخل المؤسسة.

الفصل الثالث: انطلاقا مما سبق و كجانب تطبيقي يتم فيه تقديم عام لمؤسسة البناء سارل موسا اسبانيول من خلال المبحث الأول ، ثم تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات التوازن ، وأخيرا التعرف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسة .







# الفصل الأول

## مدخل لمراقبة التسيير

المبحث الأول : الإطار العام لمراقبة التسيير

المبحث الثاني: واقع مراقبة التسيير في المؤسسة

المبحث الثالث: أدوات مراقبة التسيير

**تمهيد**

عند ظهور المؤسسات الاقتصادية في القرن السابع عشر كانت عملية التسيير بسيطة، حيث كانت تقتصر على صاحب المؤسسة نظراً لبساطتها وعدم تعقدها و لكن مع التطورات التي شهدتها المؤسسات خاصة في أوروبا وأمريكا بعد الثورة الصناعية ، كثرت نشاطات المؤسسات وعملياتها وبالتالي تعقد عمليات التسيير مما عقد عملية الرقابة، ومع عقم الأدوات العامة المستعملة في عمليات الرقابة أنا ذلك جعل المؤسسة تحاول البحث عن طرق و أساليب جديدة تضمن لها السير الحسن لعملياتها وتمكنها من تقييم نشاطها و الكشف عن مدى كفاءة عملياتها ونجاعة عملية التسيير.

فلو عدنا إلى مرحلة ما قبل العشرينيات من القرن العشرين لوجدنا أن مراقبة التسيير كانت تقتصر على الجانب المحاسبي فقط و لكن بعد هذه المرحلة و خاصة بعد أزمة 1929 و بداية نمو المؤسسات و تطورها تغير مفهوم مراقبة التسيير من مجرد مفهوم محاسبي إلى مفهوم أشمل آلا و هو كل المعايير و المقاييس والأدوات المحاسبية و غير المحاسبية التي من شأنها تدعيم عملية التسيير داخل المؤسسة و التي لها قدرة على تقييم الأداء ليس المالي فقط وإنما كل أنواع الأداء داخل المؤسسة فنجد أنه تم إدخال لوحة القيادة و كل الادوات المحاسبية مثل المحاسبة التحليلية و كل المؤشرات التي لها دلالة، أيضا نجد الميزانية الاجتماعية التي تهتم بمراقبة التسيير البشري ، بحوث العمليات ...الخ و التي لم تكن موجودة من قبل، وهذا إن دل إنما يدل على المكانة التي تحتلها مراقبة التسيير و ما لها من أثار إيجابية على المؤسسة .

## المبحث الأول: الاطار العام لمراقبة التسيير

إن الأهمية البالغة التي تكتسبها مراقبة التسيير داخل المؤسسة تكمن في تحقيق الأهداف المرجوة و ذلك عن طريق ضمان قدرة التحكم والتسيير في المسار الصحيح مع تقديم النصائح والإرشادات اللازمة والكافية لتجنب الانحرافات السلبية التي تعيق تحقيق تلك الأهداف

**المطلب الأول: مفهوم خصائص مراقبة التسيير**

**أولاً: مفهوم مراقبة التسيير**

تعني كلمة الرقابة القدرة على متابعة وتوجيه وتقييم عمل ما من خلال نسق معين ( معلومات -قرارات -إجراءات -مراقبة النتائج) وتعد الرقابة إحدى العمليات الأساسية التي تمارسها المنظمات المختلفة، وهي إحدى الوظائف الإدارية المتمثلة في: التخطيط ، التنظيم ، التنسيق، التنفيذ ، الرقابة.

وقد حظي مفهوم الرقابة بأهمية كبيرة من طرف المفكرين والباحثين لما ينطوي عليه هذا المفهوم من أهمية كبيرة في تحقيق أهداف المؤسسة. فقد عرفها البعض بأنها " الوظيفة الإدارية الخاصة بضبط وتنظيم مختلف العوامل اللازمة لإتمام الأعمال كما خطط لها ، وذلك بغرض التحقق من أن كل فرد قد أنجز العمل المطلوب منه في المكان والوقت المناسب وبالموارد المحددة<sup>1</sup> .

كما تعرف الرقابة بأنها " متابعة عمليات التنفيذ لتبين مدى تحقيق الأهداف المراد إدراكها في وقتها . وتحديد مسؤولية كل ذي سلطة والكشف عن مواطن الخلل حتى يمكن تفاديها ، والوصول بالإدارة إلى أكبر كفاءة ممكنة<sup>2</sup> .

أما KHEMAKHEM.A فيعرف مراقبة التسيير على أنها "مسار العمل الموضوعي في خدمة المؤسسة لضمان التنشيط والتحرك الفعال والمستمر للطاقات والموارد المتاحة لبلوغ الهدف من قبل هذا الكيان<sup>3</sup> ."

ويرى البعض الآخر أن الرقابة " نسق متكامل يمكن الجهات المختصة من متابعة الأعمال التي تقوم بها المؤسسة من خلال وضع الأهداف المرجوة والوسائل اللازمة لتحقيقها ثم قيادة الإجراءات والإنجازات وأخيرا تقييم النتائج واستخراج الانحرافات وتحليلها "

فمراقبة التسيير إذن هي مجموعة الإجراءات والعمليات التي تسمح لمختلف المسيرين بتجنيد كل طاقاتهم من أجل تحقيق أهدافها المسطرة والتأكد من تحقيقها .

فهي التي تسمح بالتأكد من الإستعمال العقلاني للموارد والطاقات المتاحة وكذلك تحديد الأهداف القصوى التي هي بمقدور المؤسسة تحقيقها وأخيرا التأكد من تحقيق هذه الأهداف.

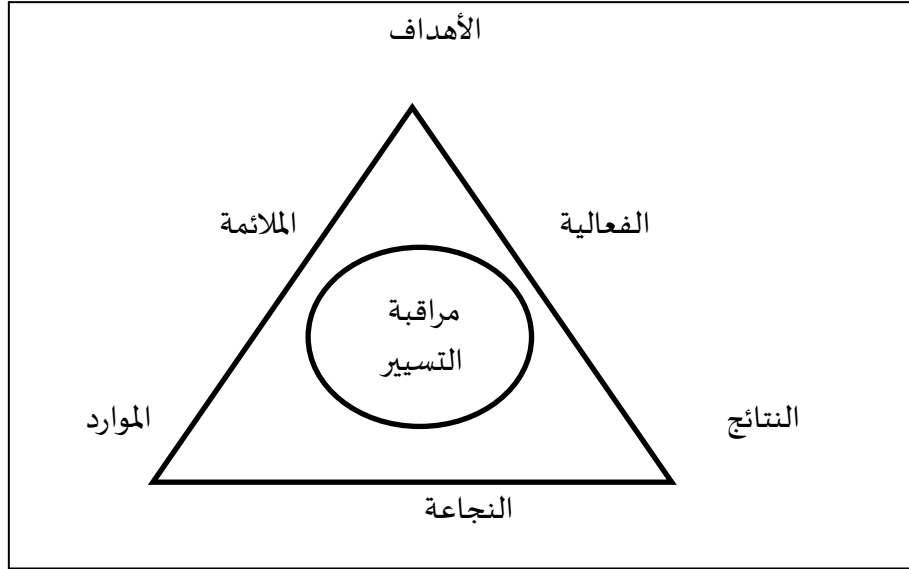
<sup>1</sup> محمد عبد الفتاح ياغي، " الرقابة في الإدارة العامة"، (ط 2) ، عمان الأردن ، مركز أحمد ياسين الفني ، 1994 ، ص16

<sup>2</sup> محمد حسين أحمد حسن ، " الرقابة الداخلية أداة لتقييم الأداء " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة حلوان آلية التجارة وإدارة الأعمال ، 1981 ، ص07

<sup>3</sup> -A.khemakhem, "dynamique de contrôle de gestion , éd dunod" , france , 1977 , p14.

وعليه فإن مراقبة التسيير تركز على ثلاثة مفاهيم أساسية كما هو مبين في الشكل الآتي

الشكل رقم (I- 01): مثلث مراقبة التسيير



SOURCE :H.LONING et Y.PESQUEUX et COLL ; "le contrôle de gestion" ; édition ELLIPES ; paris ; 2001 ;p :06.

شرح مفاهيم ارتكاز مراقبة التسيير:

الفعالية: هي مقارنة النتائج المحققة بالأهداف الموضوعة أي إلى أي درجة تمكنت المؤسسة من تحقيق أهدافها المسطرة.

النجاحة: هي مقارنة النتائج المحققة بمدى الوسائل (الموارد) المستعملة، أي ما هي النتيجة المحققة باستعمال وحدة واحدة من المدخلات أو الوسائل.

الملاءمة: هي العلاقة بين الأهداف والوسائل (الموارد).

أما إذا جمعنا هذه المفاهيم الثلاثة فنحصل على ما يسمى بالأداء.

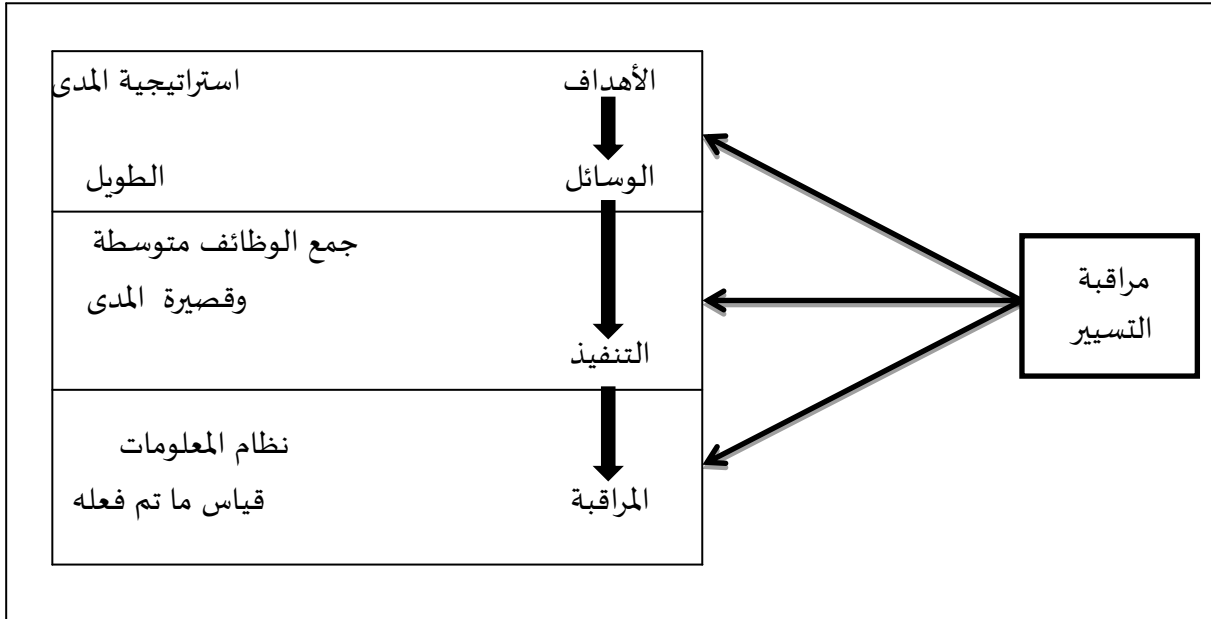
كما أن مصطلح مراقبة التسيير في السياق الثقافي الفرنسي يحمل معاني نوعا ما ذاتية، أي هو المراقبة (احترام القواعد المعمول بها) وتسليط العقوبات الصارمة، في حال مخالفتها، وبالرغم من أن المصطلح قريب من معني المراجعة والفحص إلا أن معناها يبقي بعيدا عن هذا المعنى الذي يعود أصله إلى أمريكا الشمالية.

لا يختلف اثنان في أن الترجمة إلى الفرنسية لعبارة "contrôle management" بـ "contrôle de gestion" هي ترجمة غير دقيقة، ولا تحتوي المعنى الحقيقي والمراد به من العبارة باللغة الانجليزية وعليه فإننا نقصد بـ "Management contrôle" بأنه مدى القدرة على التحكم في تسيير المؤسسة، وبه نستطيع أن نعرف مدى قدرة المسير علي الشراء والتحويل بكل دقة وفعالية، ثم البيع والتسويق بكل ذكاء لمنتجات المؤسسة وبالتالي تصبح لمجموع الأشخاص العاملين في هذه المؤسسة القدرة على أخذ القرارات السديدة، والتي تتعدى صلاحيات خلية متابعة التسيير، فبقدر أن قيادة نوعية لتحقيق النوعية ضرورة، فان وجود مراقب للتسيير يبقي غير

كاف لتحقيق هذه النوعية، كما أن المراقب لا يستطيع أن يضع نفسه مكان مجموعة العمال، ويبقى كل واحد مسؤول عن عمله.

أن مراقبة التسيير هو طريقة من طرق التسيير حيث من خلاله يتأكد المسيرون في المؤسسة من مدى فعالية و جدية الوسائل المستعملة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة للمؤسسة غير أن تعريف " R.N.ANTON، الذي يعتبر من الأوائل الذين وضعوا نظريات لهذا الاختصاص سنة 1965 يبدو تعريف غني ودقيق حيث أدخل ضمن التعريف التقليدي المعروف والذي يقول بأن : " مراقبة التسيير هو مسار يهدف إلى تحفيز المسؤولين وحثهم على تأدية واجبهم على أكمل وجه، من أجل المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة<sup>1</sup> ". من خلال التعريفين الأخيرين نجد أنهما ركزا على ثلاث مميزات أساسية لمراقبة التسيير وهي:

- مراقبة التسيير ليست بنشاط معزول وإنما يتعلق الأمر بمسار
  - تحديد الصيغة النهائية لهذا المسار وهي تحقيق الأهداف
  - وفي الأخير نلاحظ أن " Antony " أبرز أهمية البعد التحفيزي لهذا المسار
- والأخير وكحوصلة لما سبق نكتشف أن مراقبة التسيير هي عملية ومسار ذات أهداف معينة، تتركز على جانب الحث وفي التحفيز ويمكن إبراز مفهوم مراقبة التسيير من خلال الشكل التالي:
- الشكل رقم (02-I): مفهوم مراقبة التسيير



Source : ALAZARD.C et SEPARI.S;" le contrôle de gestion manuel et application " , 3<sup>eme</sup> Edition, DUNOD, paris, 1996.p:07

<sup>1</sup> Michel Gervais," control de gestion, 7eme Edition", ECONOMICA, 2000,p:02

## ثانيا: خصائص مراقبة التسيير

من خلال التعمق في دراسة التعاريف السابقة لمراقبة التسيير يمكن استخلاص الخصائص التالية<sup>1</sup>:

- مراقبة التسيير ليست عملية معزولة مؤقتة بل هي مسار دائم للتأكد والتحكم في التسيير .
  - لهذا المسار طبيعة هادفة بحيث لا يمكن أن نجد مراقبة التسيير بدون غايات منتظرة من العمل أو النشاط .و المعرفة الواضحة للأهداف تمكن من معرفة الوجهة سواء للفرد أو الجماعة، وتكون بذلك حافزا ودافعا للعمل كما أن قبولها من قبل الجميع يجعلها أساسا مناسباً لقياس النتائج والحكم على الأداء؛
  - لمختلف الأفراد المتكونة منهم المؤسسة أهداف مختلفة بحسب الاختصاصات والمهام، تسعى كلها منسجمة والى تحقيق غاية مشتركة وهي حياة المؤسسة وتطويرها وهذا مرتبط بمدى تحقيق أهدافها ولهذا وجب التحكم في أداء هذه المجموعة عن طريق مراقبة التسيير .
- يجمع مصطلح مراقبة التسيير بين مفهومين يميزاها هما:
- المراقبة بمعنى التحكم :أي انها القدرة على أن تجعل شيئا ما يتصرف على النحو الذي تريده أن يكون؛
  - المراقبة بمعنى العقاب و الثواب
  - مراقبة التسيير هي مراقبة أمامية وخلفية للأداء، يظهر هذا جليا من خلال مسارها، لها مهام في الإطار التقديري ( الخطط والميزانيات التقديرية) تتابع النشاطات والتنفيذ وتوفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، كما تقوم بتقييم لما تم بعد الأداء أي مراقبة لاحقة باستخدام لوحة القيادة والمحاسبة التحليلية؛
  - تستدعي مراقبة التسيير المشاركة الفعالة لكل المسؤولين بحيث تعود نسبة كبيرة من كفاءة نظام مراقبة التسيير إلى شرط أساسي وهو تصميم ووضع النظام بإتقان ومشاركة كافة مسؤولي المؤسسة؛
  - تختص مراقبة التسيير بتوفير المعلومات للأطراف الداخلية للمؤسسة والتي تشمل الإدارة على كافة مستوياتها و رؤساء الأقسام و المسيرين فيها وتصدر مراقبة التسيير تقارير ومعلومات داخلية تفصيلية طبقا لحاجة الأطراف الداخلية بالمؤسسة وفي أي وقت؛
  - تعتمد مراقبة التسيير في تقديمها للمعلومات على الخبراء في مجالات المحاسبة والتمويل والتسويق والإدارة والإنتاج وغيرها .ولا يتم تدقيقها من جهة محايدة، ولا تخضع مراقبة التسيير لقواعد وقوانين وأنظمة محددة.

<sup>1</sup> حسيني سفيان عبد القادر ، " دور مراقبة التسيير في التحكم للأداء المالي للبنك " ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة 2014-2015 ، ص 17.

## المطلب الثاني: التطور التاريخي لمراقبة التسيير

## أولاً: مراحل مراقبة التسيير:

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الأمريكية، و مع تطور نشاطها و تعقد عملياتها و ما سببته الأزمة الاقتصادية العالمية أنا ذاك، و بسبب عجز الطرق الرقابية الكلاسيكية المستعملة في إخراج هذه المؤسسات من أزمتها حاولت إيجاد طرق و أساليب رقابية جديدة مثل: المحاسبة التحليلية، وطرق رياضية خرى مثل: بحوث العمليات... الخ.

هذه الطرق التي ابتكرتها هذه المؤسسات كانت في بداية ميلاد مراقبة التسيير الحديث و من أبرز المؤسسات التي ساهمت في ذلك نجد مؤسسة "فورد" و "جنرال موتورز" و مؤسسة "Dupont" حيث هذه المؤسسات أدخلت طرق و أساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير، من أجل تدعيم و تنمية الفعالية الاقتصادية و ذلك للتحكم في إدارة المؤسسة مهما كبر حجمها و تعددت وظائفها.

و لقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل وهي<sup>1</sup>:

**المرحلة الأولى:** في البداية كمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة المالية "في إعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط و المنتجات المحققة و المباعية من طرف المؤسسة، وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي وشاعت النسب سنة 1907 و تطورت داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة في مؤسسة "Dupont".

وهذا النظام وضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من أجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.

**المرحلة الثانية:** تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة وضعت من طرف "SLOAM"، "الذي وضع ميكانيزمات التنظيم" وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية، البحث و التطوير، و حاول فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير و إجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها.

**المرحلة الثالثة:** هي المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتي ظهرت 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 تعتبر من أهم مراحل تطور مراقبة التسيير والتي 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 المسؤوليات التسلسلية.

<sup>1</sup> Michel Rouch, "le contrôle de gestion bancaire et financier", 4eme édition, paris, 2002, p:(28-30).

ثانيا : مراقبة التسيير في مدارس التسيير: يمكن عرض رؤية مدارس التسيير لمراقبة التسيير فيما يلي<sup>1</sup>:  
 2-1. المدرسة الكلاسيكية: كانت رؤية النظرية الاقتصادية الكلاسيكية في بادئ الأمر لمفهوم التسيير في المؤسسة على أنه كمية السلع أو الخدمات المنتجة بدلالة السعر الذي كان يمثل الهدف الأول بالنسبة للمؤسسة الصناعية حيث كان لزاما عليها أن تنتج كميات ضخمة من السلع المماثلة لتلبية الطلب عليها و تخفيض تكلفة الوحدة انطلاقا من فكرة اقتصاديات الحجم، ولكن رغم هذا فإنه لم يغب عن أذهان رواد هذه المدرسة أهمية الرقابة وفيما يلي إسهامات بعض مفكري هذه المدرسة:

- ✓ "F.W.TAYLOR" أدخل مفهوم التنظيم العلمي للعمل.
- ✓ "BEDEAUX" قسم الحركات وقام بقياس الوقت اللازم لإتمام كل عملية وهذا من أجل تقسيم المهام وإلغاء الحركات غير المنتجة لزيادة الإنتاجية.
- ✓ "MAX WEBER" حلل البيروقراطية على أساس أنها تفيد العمال بوضع معايير وقواعد للعمل يجب عليهم احترامها والسير وفقها؛
- ✓ "H.FAYOL" اشتهر بشعاره 'P.O.C.C.C' (النبؤ، التنظيم، القيادة، التنسيق والرقابة) حيث حدد الوظائف الأساسية للتحكم في المؤسسة في وظيفة المراقبة.

2-2. مدرسة العلاقات الإنسانية: غيرت هذه المدرسة بصفة جذرية بعض المفاهيم حول اندماج العمال في المؤسسة، إذ بينت العديد من الدراسات التي أجريت مدى أهمية تحفيز العاملين من خلال العمل على إيجاد مناخ سليم و مناسب للعلاقات الإنسانية بتوفير المعاملة الحسنة للعمال و مساعدتهم على حل مشاكلهم وتجنب الاستخدام الإنساني لهم و لجهودهم و توفير الحرية في التفكير و الرأي و إقامة العلاقات الحسنة بينهم و بين المنظمة و مالكيها و إدارتها ، بل وحتى إشراكهم في رسم خطط المؤسسة و أهدافها الاستراتيجية و ذلك لقطع الحجة أمام العمال بعدم واقعية الأهداف و لتحفيزهم أكثر على زيادة أدائهم.

2-3. نظرية الأنظمة: لقد حاول مفكرو هذه المدرسة طرح نظرة نظامية و هيكلية للرقابة والتي في نظرهم يمكن أن تظهر المفهوم الشامل لهذه الوظيفة .

ففي نهاية عقد الستينات تم إدخال مفهوم النظام عن طريق النظرية العامة للأنظمة، الجديد في هذه النظرية أنها ترفض الطريقة الكارتزية التقليدية التي تنص على تقسيم المركب إلى أجزاء بسيطة يمكن فهمها و دراسة دور كل جزء ثم استخلاص دور الجميع و لكن بالعكس من ذلك اعتمدت هذه النظرية على فكرة "أرسطو" التي مفادها أن الكل أكبر من مجموع أجزائه، فالنظام هو مجموعة أهداف مشتركة، أي أن مجموعة هذه العناصر متناسقة و متبادلة التأثير بغرض الوصول إلى مجموعة من الأهداف، فالنظام الكل مكون من أنظمة جزئية مكونة بدورها من جزئيات، التي يجب النظر إليها عند التحليل ليس بصفة منعزلة ولكن في إطار النظام ككل.

<sup>1</sup> C-ALAZARD.C et SEPARIS , op-cit, p:15

من هنا فإن طريقة الأنظمة تعطي نموذج للمؤسسة يظهرها كمجموعة أو نظام كلي تام وقادر على التأقلم مع متغيرات المحيط بفضل آلية التغذية العكسية التي يتميز بها هذا النظام وما ينجر عنها من قرارات تصحيحية وتوجيهية، وفي سياق هذا التحليل يتضح أن دور نظام المراقبة لم يعد دورا ثانويا بل هو عنصر أساسي في النظام بما يقدمه من ضمان التوجيه الصحيح للنظام أي قيادة الكل و جعل التفاعل البيئي للأنظمة الجزئية يسمح بقيادة النظام ككل نحو الهدف المنشود أي قيادة الأجزاء. ويمكن في هذه النقطة إدراج فكرة عامة مفادها أن النجاح يتوقف على قدرة المسيرين على التأقلم السريع ولبمسات بسيطة مع الظروف المتغيرة أكثر لما يتوقف (النجاح) على التنبؤات بعيدة المدى ، بمعنى أن طريقة التسيير الأكثر نجاعة هي تلك التي تعتمد على القياس الآني للنتائج المحققة والقيام في الحال بالتعديلات اللازمة، ومنه فالمراقبة تصبح ليست فقط كعملية للقيادة بل للضبط أيضا.

### الجدول رقم (I- 01) تطور مفهوم مراقبة التسيير

مفهوم مراقبة التسيير	التيار
مراقبة محاسبية و مالية التركيز على التدقيق تحليل الانحرافات و تحديد المسؤوليات	النظرية الكلاسيكية
مراقبة اجتماعية و اقتصادية مراجعة اجتماعية مشاركة، تحفيز، اتصال	مدرسة العلاقات الإنسانية
قيادة المؤسسة نظام قائم على العلاقة بين الاتصال و المعلومات و الأداء نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي الأهداف و الأداء	مدخل النظم

Source: P.lauzel et R.teller, " contrôle de gestion et budgets, sirey" Ed 7ème,paris,1994,p8

### المطلب الثالث : أنواع مراقبة التسيير

يمكن تصنيف مراقبة التسيير حسب معايير مختلفة منها الزمن، التنظيم، المصدر، الشمولية .

1- من حيث الزمن: إن وظيفة الرقابة تتطلب قياس الأداء الفعلي سواء قبل التنفيذ أو أثناء أو بعد التنفيذ، ونجد :

أ - المراقبة القبلية: هذا النوع من الرقابة يتعلق بالمستقبل، ويعتمد هذا النوع من الرقابة على التأكد من توفر متطلبات إنجاز العمل قبل البدء في التنفيذ، أي هي مراقبة وقائية .

حيث تقلل من شدة الانحرافات بين النتائج المتوقعة ( التقديرية) و النتائج الفعلية كما تساعد في مواجهة المشاكل المستقبلية التي تعرقل العمل و تعتبر مراقبة تنبؤية لأنها تركز على التنبؤ بالمشاكل المتوقعة التي تحدث مستقبلا من أجل تحديد الإجراءات و الاستعدادات لمواجهة هذه المشاكل.

ب - المراقبة الآنية: ( أثناء الإنجاز) وهذا النوع من المراقبة يعتبر مراقبة علاجية أي يتم تصحيح الأخطاء أو الانحرافات إذ حدثت أثناء تنفيذ العمل و التأكد من أنه سيتم انجازه بالمواصفات المطلوبة وهذا النوع من الرقابة له كذلك تأثير في تفادي وقوع الانحرافات.

ج - الرقابة اللاحقة: ( البعدية) تتم هذه المراقبة على شكل دورات عادة ما تكون أسبوعية، شهرية أو أيام محددة. لذلك توضع برامج دورية للمراقبة و يتم تنفيذها مسبقا و الهدف منها وقائي أكثر منه علاجي من الانحرافات و سلبيتها، ويتم هذا النوع من المراقبة بعد إنجاز النشاط

2 - من حيث التنظيم : هناك ثلاثة أنواع حسب هذا المعيار:

أ - المراقبة المفاجئة: وهي التي تتم بشكل مفاجئ وبدون إنذار مسبق لغرض اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و التمكن من تقييم الأفراد. و ذلك بالقيام بجولات تفتيشية لمعرفة مدى انضباطهم و سير أعمالهم وفق الخطة المسطرة.

ب - المراقبة الدورية: و تكون على شكل دورات (أسبوعية، شهرية،...) و تكون هذه الرقابة وقائية أكثر منها علاجية ج - المراقبة المستمرة: تكون طوال أيام السنة. (دائمة) لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار و القيام بعملية التقييم الدائم للأداء .

3 - من حيث المصدر: وهناك نوعان من مراقبة التسيير:

أ - المراقبة الداخلية : وهي المراقبة الذاتية <sup>1</sup> Autocontrôle أي تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة و المهام. و الغرض منها هو ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة تقوم بها وحدة إدارية مختصة في مراقبة التسيير و يهدف هذا النوع أساسا إلى:

- مراجعة مخطط المؤسسة الداخلي.

- مراجعة سياسة القيادة و استراتيجياتها المتبعة في النشاط.

- تقييم محيط المؤسسة من الجانب الاجتماعي و الاقتصادي.

- تقدير حصة المؤسسة في السوق.

- تقدير احتياجات الزبائن و تصنيفهم.

ب - المراقبة الخارجية: هذه المراقبة تقوم بها جهات متخصصة و مستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالبا لجهاز الدولة كمراقبة مجلس المحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية و مراقبة مدقي تبعيتها غالبا الحسابات لميزانيات المؤسسات .

4 - من حيث شموليتها: تنقسم مراقبة التسيير حسب هذا المعيار إلى ثلاثة أنواع:

أ - على مستوى الأفراد: تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم و التعرف على سلوك الأفراد أثناء عملهم و هذا باستخدام عدة مؤشرات : الكفاءة، الإنتاجية، معدل الغياب و التأخر...

ب - المراقبة على الأنشطة الوظيفية: و تشمل كل وظائف و أنشطة المؤسسة مثل: التسويق، التمويل، الإنتاج و إدارة الموارد البشرية، و تقوم بقياس أداء كل منها بمؤشرات.

<sup>1</sup> Hamadouche malika , "contrôle de gestion d'une entreprise publique économique" ,mémoire magister, l'ESC, Alger, 2000, p09.

ج - المراقبة على أداء المؤسسة الكلي: و من خلالها يمكن تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة و هذا عن طريق معايير و مؤشرات تستخدم في هذا الخصوص منها: معدل الربحية، الحصة السوقية للمؤسسة، معدل الإنتاجية و إلى غير ذلك من المؤشرات و هذا من أجل معرفة مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف المسطرة، كما يمكن اعتماد معيار آخر يرتبط بالبنية الهيكلية للمؤسسة :

5- حسب مستويات الرقابة: تبنى أنظمة الرقابة بطريقة تضمن الكفاءة و الفعالية و الاقتصاد المجموع اجراءات التسيير و يعبر عن الرقابة على ثلاث مستويات<sup>1</sup> :

أ- الرقابة الاستراتيجية: و هي مجموع الإجراءات التي تحدد بها الأهداف طويلة المدى للمنظمة، و يتم وضع الاستراتيجية العامة (الكلية) و اختيار المجالات التي يمكن للمؤسسة أن توظف مواردها، و الخيارات الاستراتيجية ثم تحديد الاستراتيجيات الوظيفية.

ب - مراقبة التسيير: و التي بها يتمكن المسير من التأثير على الأفراد الآخرين لوضع الاستراتيجية موضع و قيد التنفيذ. و تكون مهمة مراقبة التسيير تلخيص الاستراتيجية إلى برامج قصيرة المدى و تكون عادة سنة . تكون قرارات مراقبة التسيير في إطار التخطيط الاستراتيجي و يتضمن سير مراقبة التسيير عدد من الإجراءات المتسلسلة: برمجة، تحضير الميزانيات، تنفيذها. و تقييم الأداء، و الهدف الأساسي لمراقبة التسيير لتسهيل التنسيق:

- بين الأفراد ذوي الأهداف الشخصية المتباعدة و أهداف المنظمة فتقوم مراقبة التسيير بتقليل و تقليص الفوارق ( الفجوة).

- بين الأفراد الذين لا يملكون المعرفة الكافية للاستراتيجيات المنظمة.

و حسب bouquin فإن مراقبة التسيير أمام ثلاث مهمات أساسية:

- ضمان التوافق بين الاستراتيجية و العمليات اليومية .

-حث الأفراد على تطبيق استراتيجية المؤسسة.

-تنميط (نمذجة) العلاقات الموجودة بين النتائج المحققة و الموارد المستهلكة لتحقيقها .

ج-المراقبة الوظيفية: مراقبة المهمات هي التي تضمن أن المهمات الخاصة قد تم تنفيذها بكل كفاءة و فاعلية في أجل قصير المدى.

\_الكفاءة : يعبر عنها بالمقارنة بالأهداف الموضوعية.

- الفعالية : مقاسة بحجم المخرجات المنتجة من وحدة واحدة للمدخلات .

توجد أنظمة إعلام للعديد من المهام كالتاليين، مراقبة المخزونات، مراقبة النوعية ، المحاسبة

التحليلية و الأجر، تسيير الخزينة .

و تكون هذه الأنواع الثلاث من المراقبة في المنظمات حسب الدورات و التي تكون من المدى الطويل إلى

المدى القصير .

<sup>1</sup> - Frédéric gutier ,Anne pezet, " contrôle de gestion",Darios et Pearson éducation ,France,2006,p31.

وفي إطار هذا التقسيم، تتموضع مراقبة التسيير كحلقة وصل بين المراقبة الاستراتيجية والمراقبة التنفيذية، فهي تسمح بالتعديل والمتابعة على المدى المتوسط من أجل ضمان توافق العمليات اليومية مع الخطط الاستراتيجية<sup>1</sup>

المبحث الثاني: واقع مراقبة التسيير في المؤسسة.

لقد عرف نظام مراقبة التسيير تطورا واسعا في مهامه من المهمة المحاسبية إلى شموليته لجميع الوظائف دون استثناء فأصبح له دور فعال في كل من العمليات التخطيطية. سيتم التطرق في هذا المبحث إلى أهمية ، و دور أهداف مراقبة التسيير .

المطلب الأول: أهمية مراقبة التسيير

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه في بعض المؤسسات الفردية لم تكن هناك حاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها، لقيام أصحابها بإدارتها بأنفسهم وإمامهم بكل وظائفها. وعندما 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 إدارية فعلية، وصحب ذلك تنازل أصحابها عن اختصاصاتهم في الإدارة والرقابة لأشخاص آخرين، مما دعا إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية وعملية سليمة تتضمن المحافظة على أموالها ورسم سياساتها ومتابعة تنفيذها بسهولة وتحقيق الكفاءة في استغلال الإمكانيات المتاحة وذلك من خلال<sup>2</sup>:

- تقسيم المؤسسة إلى وحدات إدارية، أو ما تعرف بمراكز المسؤولية؛
- تحديد اختصاصات كل وحدة وسلطات أو مسؤوليات المستويات الإدارية؛
- وضع القواعد التنظيمية التي تحكم تنفيذ العمليات المختلفة وتضمن تدفقها في ظل نظام رقابة دقيقة؛
- تسجيل مجمل المؤشرات المالية وغير المالية التي تمكن من قياس أداء كل مستوى من المستويات؛
- إمداد إدارة المؤسسة بالبيانات التي تساعد في اتخاذ القرارات ورسم السياسات. كذلك فقد تأكد أن وجود نظام للرقابة على أنشطة المؤسسة ضرورة حتمية تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة لاكتساب الميزة التنافسية.

وتستمد مراقبة التسيير أهميتها من العوامل التالية<sup>3</sup>:

أ تغيير الظروف : تواجه كل المنظمات تغيرا 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.

ب تراكم الأخطاء : لا تؤدي الأخطاء البسيطة أو المحدودة إلى إيذاء المنظمة بشكل كبير، غير أنه بمرور الوقت قد تتراكم هذه الأخطاء، ويتعاظم أثرها، إذا ما بقيت بدون معالجة، فعدم الاستفادة من خصم ممنوح

<sup>1</sup> - Frédéric gutier ,Anne pezet,op-cit,p32.

<sup>2</sup> - Claude Alazar, Sabine Separi " Contrôle de gestion " 5 eme édition . 2001 DUNOD – p137

<sup>3</sup> خليل محمد حسن الشماع " مبادئ الإدارة مع التزايد على إدارة الأعمال " ، ط 5 ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2007، ص-ص 35-

من قبل الموردین على طلبية واحدة قد لا يشكل خطأً جسيماً، ولكن الاستمرار في سياسة من هذا النوع يعني تضحية المؤسسة بفرص مالية مهمة قد تؤثر في أرباحها.

**ج التعقيد المنظمي :** عندما تقوم المؤسسة بإنتاج نوع واحد من السلع، وتشتري عدداً محدوداً من المواد الأولية، وتعمل ضمن هيكل بسيط، وتواجه سوقاً رائجة، فإن مهمة مراقبة التسيير تبدو أيسر بالنسبة للمسير، غير أن توسع المؤسسة في المنتجات والمشتريات والأسواق، وتعقيد هيكلها، وازدياد حدة المنافسة، يجعلها تمتاز بدرجة أكبر بعملية الرقابة، والاستفادة من نتائجها في التخطيط واتخاذ القرار.

#### المطلب الثاني: أهداف مراقبة التسيير

إن الهدف الرئيسي هو ضمان التسيير الحسن والأداء الجيد لجميع وظائف المؤسسة و أن هذا لا يتحقق إلا إذا قام المسير لإنجاز المهام الملقاة على عاتقه بأحسن وجه ومن بين الأهداف الفرعية التي تعمل مراقبة التسيير على تحقيقها<sup>1</sup>:

- 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 تنوي المؤسسة الوصول أو القيام بها
- التوفيق بين استراتيجية مراقبة التسيير وعمليات مراقبة التسيير؛
- تصحيح التأثيرات والانحرافات الموجودة في أساليب قياس الأداء؛
- تصميم ووضع نظام المعلومات والاستغلال الجيد له؛
- التمكن من تحقيق اللامركزية؛
- مساعدة المسؤولين العمليين على التعلم والتدريب وتحسين الأداء؛
- تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة؛
- تنسيق النشاطات الحالية للمؤسسة (أي مسيرة الأحداث ومتابعة الحاضر)؛
- مساعدة المدراء على اتخاذ القرار.

<sup>1</sup> زابي مريم وعيسى عيدة "مراقبة التسيير كنظام للمعلومات" مذكرة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر، جامعة العقيد أكلي محند اولحاج، البويرة 2012/2011 ص ص 12.13

## المطلب الثالث: وظائف مراقبة التسيير

توجد ثلاث مهام تقوم بها مراقبة التسيير وتمثل فيما يلي :

1-مراقبة الأداء الوظيفي: إن مراقبة الأداء الوظيفي في المؤسسات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها، باعتبارها الأداة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات من أجل تقييم الأداء بموضوعية، حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد، حيث أنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات الصبغة الموضوعية التي تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار، والتي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية، زيادة الأجور والعقوبات... الخ، مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة والتي تحقق عن طريق جملة من الخصائص:

-المشاركة في تحديد الأهداف: تعتبر المشاركة في تحديد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة دافعا معنويا من أجل تحقيقها مع ضرورة إحداث نوع من التوازن بين أهداف الفرد وأهداف المؤسسة<sup>1</sup>.

-عدالة التوزيع: وتعتبر من أهم العوامل التي تؤدي إلى تقوية الثقة بين الإدارة والعمال، وذلك من خلال توزيع الأجور كل حسب طبيعة عمله، إضافة إلى 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 لاتخاذ القرارات المنصفة أو العدالة المتعلقة بالعمل ومستقبل العمال المهني.

2- مراقبة الجودة: إن إدارة الجودة لها أهمية كبيرة على مستوى المؤسسات التي تسعى إلى التقدم والتوسع في نشاطها، حيث يتطلب منها إنتاج سلع ذات جودة تتلاءم ورغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي لها والمواد المستعملة لإنتاجها.

إن موضوع إدارة الجودة يحض باهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط وعوامل تحسين الجودة مثل، مرجعية التنظيم الدولي "إيزو" وبالتالي على مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية لتلبية رغبات ومتطلبات المستهلكين ومن ورائها ضمان استمرارية المؤسسة.

3-إدارة الوقت: إن للوقت أهمية كبيرة في المنظمة وكلما استطاعت هذه الأخيرة 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 الكفاءات عن طريق التكوين المستمر للتغلب على المشاكل الطارئة.
- العمل على تطوير الكفاءات عن طريق التكوين المستمر للتغلب على المشاكل الطارئة. مكننة العمليات على المستويات الحسابية كالإنتاج، التمويل ... الخ، مثل استعمال الحاسب الآلي لربح الوقت.
- تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني باستخدام بحوث العمليات.
- تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.

<sup>1</sup> سعاد عقون، " نظام مراقبة التسيير أدواته ومراحل إقامته في المؤسسة الاقتصادية"، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2011-2012

## المبحث الثالث : أدوات مراقبة التسيير

نظرا للأهمية التي تتمتع بها مراقبة التسيير، كان لا بد من التركيز على الأدوات التي تمارسها عملية الرقابة بعضها يكون أسلوبا رقابيا داخليا يستخدمه الجهاز التنفيذي للمؤسسة المعنية، وبعضها الآخر يكون أسلوبا رقابيا خارجيا، كما أن هذه الأدوات تقيس عددا من المؤشرات التي تحكم على الأداء الكلي للمؤسسة و المركز المالي ومدى تميزها عن منافسها بينما يركز البعض الآخر على قياس جزء معين من الأداء أو لإحدى الوظائف المختلفة في المؤسسة مثل الإنتاج ، التسويق، الأفراد...إلخ. وبالرغم من اختلاف الأدوات الرقابية في تصحيحها و فيما تقيسه فإن كلا منها يسعى إلى هدف واحد وهو تحديد الانحرافات عن الأداء المخطط ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب والاستفادة من المعلومات الناتجة لمنع هذه الانحرافات مستقبلا. يتم التطرق في هذا المبحث إلى كل من المحاسبة العامة ثم المحاسبة التحليلية ولوحة القيادة.

## المطلب الأول: الأدوات التقليدية

يمكن القول أن الواجهة أو الركيزة الأساسية لمراقبة التسيير هي المحاسبة لا سيما المالية منها باعتبارها الأداة الأقرب للقيام بمتابعة ورصد التدفقات المجسدة لحركية أداء المؤسسة، سواء على المستوى الداخلي (إنتاج، صيانة، تخزين، متابعة،...الخ) أو على المستوى الخارجي (شراء، بيع، تفاوض، عقد صفقات،...الخ). وفيما يلي سنتطرق إلى دور المحاسبة العامة والتحليلية في مراقبة التسيير.

## أولا: المحاسبة العامة:

تعتبر المحاسبة العامة من التقنيات العريقة حيث وجدت منذ الحضارات الرئيسية الأولى، وتطورت فيما بعد لتصبح اليوم من أهم وأساس مختلف التقنيات الأخرى، بما توفره من معلومات ومعطيات في المؤسسة وعلى المستوى الوطني، حيث تقدم المجمع الوطنية من الاستثمار، قيمة مضافة، ديون، وهي العناصر المستعملة في المحاسبة الوطنية<sup>1</sup>.

- المحاسبة نظام إعلامي يهتم بالعمليات التي يقوم بها مختلف الأعوان الاقتصاديين والتي يمكن التعبير عنها بالنقود<sup>2</sup>.
- المحاسبة تقنية من التقنيات الكمية لمعالجة البيانات مثل: الإحصاء، الاقتصاد القياسي
- وبحوث العمليات وتتميز عنها في أنها مطبقة منذ القدم في مختلف أنواع التنظيمات (المؤسسات والإدارات)، مما ساعد كثيرا على تطورها<sup>3</sup>.

## 1.1 أهداف المحاسبة

تهدف المحاسبة العامة إلى "تسجيل كل النشاطات التجارية والمالية للمؤسسة وحساب النتيجة العامة للنشاط وكذلك تبيان الذمة المالية للمؤسسة عن طريق الميزانية<sup>4</sup>. ولها أهداف أخرى تتمثل أساسا فيما يلي<sup>5</sup>:

<sup>1</sup>. ناصر دادي عدون، "الإدارة والتخطيط الاستراتيجي"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 178.  
<sup>2</sup>. محمد بوتين، "المحاسبة العامة للمؤسسة"، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1998، ص.  
<sup>3</sup>. محمد بوتين، نفس المرجع، ص: 01.

<sup>4</sup> HAMADOUCHE MALIKA, "op- cit ,p51

<sup>5</sup>. بوعقوب عبد الكريم، "أصول المحاسبة العامة"، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999، ص 12.

1. تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بتبيان الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد بشكل يُمكن مختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي، إضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة في فترة زمنية محددة.
  2. قياس تطورات الوضع الاقتصادي للمؤسسة من خلال فترة محددة من الزمن نتيجة ممارستها للنشاط التي أنشأت من أجله.
  3. الحفاظ على ممتلكات المؤسسة وذلك لأن المحاسبة تعتبر من وسائل الرقابة في المؤسسة.
  4. توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة مثل المساهمين، المقرضين، المحللين الماليين، الجهات والهيئات الحكومية وغيرها ذات المصلحة بالمشروع، كذلك يمكن للمعلومات المحاسبية أن تخدم هذه الأطراف في اتخاذ القرارات المالية في مجالات الاستثمار والتمويل.
  5. توفير المعلومات التي تخدم أغراض المستخدمين الداخلية وتشمل بشكل أساسي مدخلات التقارير المالية الداخلية التي تخدم الأغراض الإدارية في مجالات التخطيط، الرقابة، التنسيق وتقييم الأداء.
- ورغم كل المعلومات التي توفرها المحاسبة العامة، وبالرغم من أهميتها وضرورتها فإنها تبقى غير كافية للتعرف على خبايا النشاط، والإلمام بها جيدا وهذا راجع إلى عدة أسباب من بينها<sup>1</sup>:
1. المحاسبة العامة مجبرة على مراعاة واحترام قواعد التقويم والتسجيل.
  2. تستخدم المعطيات الفعلية (المتحققة في الماضي).
  3. تبتعد في بعض الأحيان عن الأسباب الاقتصادية بسبب الضرورات القانونية والجبائية.
  4. لا تجمع الحقائق إلا في شكلها القيمي (النقدي) على الرغم من أن أبعاد فيزيائية كبيرة تشكل مقاييس محددة للنتيجة.
  5. كذلك أنها تعطي نتائج إجمالية لفترة محددة ولا تعطي التفاصيل حول مختلف التكاليف وحول أسباب تغيرات هذه التكاليف.

في ظل كل هذه الأسباب التي تجعل المحاسبة أداة ضرورية وغير كافية في مراقبة التسيير، فبقدر ما تبرر سعي المسؤولين على المؤسسة للحصول على أداة أخرى تمكنهم من الاطلاع على شروط التشغيل الداخلي بصفة أفضل وأنجع، وهذه الأداة تتمثل في المحاسبة التحليلية والتي تستقي معلوماتها من المحاسبة العامة أصلا، فمخرجات المحاسبة العامة تعتبر مدخلات المحاسبة التحليلية، وفيما يلي نتطرق إلى دور المحاسبة التحليلية في مراقبة التسيير.

#### ثانيا: المحاسبة التحليلية

لقد مرت المحاسبة التحليلية بعدة مراحل منذ نشأتها في أوائل القرن العشرين و تحولت الأدوار التي أسندت لها إلى أن أصبحت أداة للتسيير و مساعدة على اتخاذ القرارات و رغم اختلاف الطرق و الأساليب التي تستعمل لتجسيدها في الميدان إلا أن ذلك لا يعتبر من نقائص هذه المحاسبة و إنما تطورا تاريخيا متماشيا مع تطور وتنوع النشاطات الاقتصادية.

<sup>1</sup>. أحمد طرطار، " تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة "، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1990، ص 28

## 1.2 تعريف المحاسبة التحليلية

## التعريف الأول:

حيث يعرف المحاسبة التحليلية" بأنها نظام معلومات داخلي خاص بهيكل المؤسسة وطبيعة محيطها الذي يسمح لمسيرى المؤسسة<sup>1</sup>:

- بمتابعة تطور التكاليف الوسطية و التكاليف.
- باتخاذ مجموعة من قرارات التسيير.

**التعريف الثاني:** المحاسبة التحليلية هي عبارة عن مجموعة تقنيات لتخصيص و تحميل الأعباء للمنتجات بهدف إدماج النفقات في التكاليف<sup>2</sup>.

**التعريف الثالث:** المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة (بإضافة إلى مصادر أخرى) و تحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسير المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها ، و تسمح بدراسة و مراقبة المردودية و تحديد الفعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على المستوى التنفيذي أو مستوى الإدارة و تعتبر المحاسبة التحليلية أداة ضرورية لتسيير المؤسسات.

من خلال هذه التعريف يمكن استنتاج تعريف شامل حيث يمكن القول بأن المحاسبة التحليلية هي عبارة عن نظام معلومات داخلي يعتمد على تقنيات لتخصيص و تحميل التكاليف والأعباء و تحليلها بشكل يساعد المسيرين باتخاذ القرارات اللازمة فيها إذن أداة التسيير حيث تسمح بالكشف عن نقاط القوة و نقاط الضعف.

## 2.2 أهداف المحاسبة التحليلية:

هناك من يعتبر أهداف المحاسبة التحليلية هي نفسها المهام التي ترمي إليها، ومن يعتبر أن الأهداف هي المبادئ التي تركز عليها نظام المحاسبة التحليلية ولكن مهما كانت الأغراض المنتظرة من هذه المحاسبة فهي تبقى عبارة عن نظام يهتم به أصحاب القرار لأنه يسمح بالإجابة عن التساؤلات التالية:

- ✓ ما هي وضعية المؤسسة ؟
- ✓ لماذا هي في هذه الوضعية ؟
- ✓ كيف يمكن تحسين هذه الوضعية ؟

و للإجابة عن هذه الأسئلة فقد حددت الأهداف المتعلقة بالمحاسبة التحليلية منذ عام 1923 من طرف الاقتصادي الأمريكي J.m.Clark حيث أسند إليها عشر أهداف كالتالي<sup>3</sup>:

- المساعدة في تحديد سعر عادي أو مرضي فيما يخص السلع المباعة من طرف المؤسسة؛
- المساعدة في تحديد الحد الأدنى لتخفيض الأسعار؛
- تحديد ما هي المنتجات التي تعود على المؤسسة بالريح و التي تخلق خسارة ؛

<sup>1</sup> د. ناصر دادي عدون، مرجع سابق ، ص:8

<sup>2</sup> د. ناصر دادي عدون، نفس المرجع، ص09

<sup>3</sup> ناصر عدون ، مرجع سابق ، ص 9

- مراقبة المخزونات ؛
- تحديد قيمة المخزونات ؛
- اختيار فعالية مختلف المسارات ؛
- اختيار فعالية مختلف الدوائر ؛
- الكشف عن الضياع التبذير و الاختلاسات ؛
- و تكلفة الإنتاج \* : LA SOUS QCTIVITE الفصل بين تكلفة النشاط
- ضمان الترابط بين الحسابات المالية؛
- ولا زال هذا النظام يحقق نفس الأهداف إلى يومنا هذا، حيث نجد أن المخطط المحاسبي العام (الفرنسي) لعام 1982 م قد عرض نفس هذه الأهداف.

### ثالثا : أهمية نظام المحاسبة التحليلية:

-تعتبر المحاسبة التحليلية نظام معلومات يسمح لكل مسؤول في المؤسسة سواء كانت كبيرة أو صغيرة بمعرفة قيمة التدفقات والأحداث وبالقدرة على تحليل النتائج قراراته والتزاماته في إطار صياغته للتقديرات الموازية ويعتمد هذا النظام على سرعة المعلومات التي يوفرها أكثر مما يعتمد على دقتها.

-المحاسبة التحليلية كوظيفة وسيطة حيث تقدم المحاسبة التحليلية معلومات اقتصادية حول الماضي القريب، الحاضر، المستقبل فهي مدمجة ضمن نظام تسيير شامل وجد مرتبط بالمراقبة الموازية، كما يجب على المحاسبة التحليلية أن تستجيب للاحتياجات للذين لديهم مسؤولية اتخاذ القرارات مهما كان مستوى مسؤوليتهم.

-يمكننا توضيح مكانة المحاسبة التحليلية ضمن نظام معلومات المؤسسة مع توضيح علاقتها مع الوظائف الأخرى وخاصة التسيير الموازن.

المطلب الثاني: الأدوات الحديثة.

### أولا : التحليل المالي

يتضمن التحليل المالي إيجاد العلاقات ذات الدلالة بين أرصدة القوائم المالية، فهو يشمل كل أنواع التحليل التفصيلي للبيانات المالية التاريخية قبل التخطيط للمستقبل أي قراءة الماضي للتنبؤ بالمستقبل.

#### 1.1 تعريف التحليل المالي :

التحليل المالي يعرف بأنه:"عبارة عن عملية منظمة تهدف إلى التعرف على مواطن القوة في وضع المؤسسة لتعزيزها، وعلى مواطن الضعف لوضع العلاج اللازم لها<sup>1</sup>.

ويكون ذلك عن طريق ما يلي:

- القراءة الواعية للقوائم المالية المنشورة.
- الاستعانة بالمعلومات المتاحة وذات العلاقة، مثل أسعار الأسهم، والمؤشرات الاقتصادية العامة.

<sup>1</sup> أيمن الشنطي وعامر شقر، "مقدمة في الإدارة والتحليل المالي"، الاردن، دار البداية، 2007، ص 125

## 2.1. أهداف التحليل المالي

يهدف التحليل المالي إلى ما يلي<sup>1</sup>:

- التعرف على حقيقة المركز المالي للمؤسسة.
  - تحديد المركز الائتماني للمؤسسة.
  - تعظيم القيمة الاستثمارية للمؤسسة.
  - اختيار مدى كفاءة وفعالية العمليات المختلفة.
  - معرفة المركز القطاعي للمؤسسة.
  - تحديد مدى صلاحية السياسات المالية المتبعة.
  - التخطيط المالي للمؤسسة.
  - تحديد مدى كفاءة إدارة المؤسسة.
- من خلال الأهداف يتضح لنا أهمية التحليل المالي للمستثمرين والمساهمين والعاملين والدائنين والمصارف، المجتمع فهو يمثل أداة هامة لمراقبة وتقييم القرارات المالية.

## 3.1. طبيعة التحليل المالي :

للتحليل المالي أسس عامة تتمثل فيما يلي<sup>2</sup>:

- تحديد الهدف الذي يسعى إليه.
- تحديد الفترة التي سيشملها تحليل القوائم المالية.
- تحديد المعلومات التي يحتاجها المحلل للوصول على غايته.
- اختيار أسلوب وأداة التحليل الأنسب قدرة للتعامل مع المشكلة موضع البحث.
- استعمال المعلومات والمقاييس التي تجمعت لدى المحلل لاتخاذ القرار أو الإجراءات المطلوبة.
- اختيار المعيار المناسب لقياس النتائج عليه ، ولا مانع من استعمال أكثر من معيار.
- تحديد الانحراف على المعيار المقاس عليه للوقوف على أهمية الانحراف بالأرقام المطلقة والنسبية.
- تحليل أسباب الانحراف.
- وضع التوصية المناسبة بشأن نتائج التحليل. وعند كتابة المحلل لتقريره يجب أن يراعي ترتيب أفكاره وتسلسل منطقته.

## 4.1. معايير التحليل المالي:

نتعرض لتعريف معايير التحليل المالي وخصائص التي تنصف بها هذه الخصائص فيما يلي<sup>3</sup>:

**الواقعية:** أي إمكانية تنفيذه، وأن لا يتصف بالمثالية فيتعذر تحقيقه، ولا يتصف بالتواضع فيمكن الوصول إليه بسهولة.

<sup>1</sup> أيمن الشنطي وعامر شقر، نفس المرجع، ص 129.

<sup>2</sup> أيمن الشنطي وعامر شقر، مرجع سابق ، ص:130.

<sup>3</sup> أيمن الشنطي وعامر شقر، مرجع نفسه، ص:132.

الاستقرار النسبي: ولا مانع من إدخال تعديلات عليه إذا دعت الظروف إلى ذلك بعد الدراسات.

البساطة والوضوح وسهولة التركيب: وأيضا لا يحتل أكثر من معنى. وتستخدم هذه المعايير فيما يلي:

- إعطاء نسبة مطلقة أو رقم مطلق، معنى ومغزى، يمكن تفسيرهما في ضوءه
- يستعمل أداة للمقارنة مع النسب الفعلية؛ مما يؤدي إلى إبراز الانحرافات التي تدفع المحلل إلى البحث عن الأسباب المؤدية لهذه الانحرافات.

ثانيا : الموازنات التقديرية:

تعتبر الموازنات التقديرية من أهم الوسائل التخطيطية التي تستخدم في مراقبة التسيير لأنها تساعد إدارة المؤسسة على إنجاز مهامها الوظيفية على الوجه المطلوب عن طريق تمكينها من اتخاذ القرارات اللازمة، والتي تضمن التسيير الحسن للمؤسسة بالاعتماد على التخطيط لأعمال وأنشطة المؤسسة، ولغرض إعدادها يفترض القيام بدراسة كافة الظروف والعوامل المحيطة بالمؤسسة كالوضع المالي، كفاءة الإطارات والعاملين والطاقات الإنتاجية المتاحة، علاقة المؤسسة مع الموردين والزبائن... الخ.

### 1.2. تعريف الموازنة التقديرية و خصائصها

أ- تعريف الموازنة التقديرية: تعددت التعارف المتعلقة بالموازنة التقديرية واختلفت من مؤلف لآخر حسب وجهة نظر كل واحد وبذلك نجد:

التعريف الأول:

يعرفها معد التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا بأنها "خطة كمية وقيمية يتم تحضيرها ومراقبتها عليها قبل فترة محددة تبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه والنفقات المنتظرة تحمّلها خلال هذه الفترة والأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين<sup>1</sup>.

التعريف الثاني:

حسب الدليل الفرنسي للمحاسبة فيعرف الموازنة: بأنها تقدير كمي قيمي لكل العناصر الموافقة لبرامج محددة فموازنة الاستغلال معينة لفترة محددة<sup>2</sup>.

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج الخصائص التالية:

تتميز الموازنة التقديرية بجملة من الخصائص مستمدة من كونها تعبير كمي ومالي لبرامج عمل محدد لفترة معينة ومن بين هذه الخصائص نجد<sup>3</sup>:

أ- أنها تعبير كمي : إذ أن تحقيق البرامج قصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات وكذا

تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها بحيث لا تكون هذه الموارد إلا أشكال كمية ومالية.

ب- أنها تحدد في شكل برنامج عمل: إن الموازنة ليست فقط تقدير للأهداف والموارد

الضرورية لتحقيقها، وإنما لابد من أن ترفق بقرارات عملية فيما تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس المعرفة والتنبؤ بالمستقبل من أجل المعرفة فقط.

<sup>1</sup> محمد فركوس، " الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير "، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2001، ص05

<sup>2</sup> محمد فركوس، نفس المرجع، ص05

<sup>3</sup> عثمان إحدادن، "مدى ملاءمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات"، رسالة لنيل شهادة الماجستير،

المدرسة العليا للتجارة، دفعة 1994، ص32.

ج- أنها تحدد لفترة معينة: إن الموازنة تحدد لفترة معينة وقد تكون سنة واحدة أو أقل وهذا وفق لنشاط المؤسسة وأهدافها .

فالموازنة إذن هي ترجمة كمية لبرامج العمل المحدد والتي هي امتداد للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل، كما أنها تعتبر من بين المعايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات و من ثمة اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين التسيير.

## 2.2 . أهداف الموازنة التقديرية.

تتمثل أهداف الموازنات التقديرية فيما يلي:

- مراقبة الأنشطة وذلك لاستخراج الفروقات بين التقديرات والواقع.
- تساعد على تخطيط العمليات المبرمجة في السنة.
- إيصال الأهداف العامة لكل المسؤولين.
- دفع مسؤولي المؤسسة إلى تحمل مسؤولياتهم.
- تقدير كفاءات المسؤولين.
- تحسين الإيرادات وذلك بزيادة الأرباح.

### المطلب الثالث: لوحة القيادة.

#### أولا : تعريف لوحة القيادة

حسب "لوحة القيادة تطابق نظام المعلومات يسمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة , وتسهل لهذه الأخيرة ممارسة المسؤوليات<sup>1</sup>.

من خلال التعريف يتبين أن لوحة القيادة تتميز ب:

- تسهيل عملية الاتصال من أجل تسهيل عملية المراقبة و اتخاذ القرار.
- تهتم بالسير الحسن وذلك باستغلال مفاتيح التسيير.
- كل مسئول له لوحة قيادة خاصة به.
- أداة لاتخاذ القرار.

#### ثانيا : أهداف لوحة القيادة:

من بين أهداف لوحة القيادة نجد<sup>2</sup>:

-لوحة القيادة كأداة المراقبة: تسمح لوحة القيادة بالمراقبة المستمرة على ما تحقق ومقارنة الأهداف (المحققة) المحددة وهي تجلب الاهتمام للنقاط الحساسة ومدى انحرافها بالنسبة للمعايير وهي تسمح بتشخيص وفحص نقاط الضعف وإظهار النقائص، لها تأثير مباشر على نتيجة المؤسسة.

-بمجرد صدور لوحة القيادة تصبح كأداة للاتصال بين مختلف مستويات الهرم الإداريوي يجب أن تسمح للمنفذين أي أسفل الهرم بمناقشة النتائج وكذلك نقاط القوة والضعف, ويجب كذلك أن تسمح هذه المناقشات بطلب وسائل إضافية أو تحديد أكثر لما هو مطلوب ومنتظر منهم.

<sup>1</sup> Michel Gervais, op-cit,p245

<sup>2</sup> معراج هواري، مصطفى الباهي، "مدخل إلى مراقبة التسيير"، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص: 85.

أما المسؤول في التسلسل الهرمي فيجب عليه أن ينسق الإجراءات والقرارات التصحيحية المزمع القيام بها قصد تعظيم النتائج الإجمالية بدلا من الجزئية.

-لوحة القيادة كأداة لاتخاذ القرار: تعطي لوحة القيادة معلومات عن نقاط القوة والضعف للمسير، هذه المعرفة تسمح بوضع خطة تصحيحية محددة المدى وبالتالي فهي تؤدي دور أداة مساعدة على اتخاذ القرار ثم كوسيلة من الوسائل المهمة في عملية التسيير.

### ثالثا: مراحل إعداد لوحة القيادة

تتلخص مراحل إعداد أو بناء لوحة القيادة فيما يلي:<sup>1</sup>

- دراسة الهرم الداخلي للمؤسسة حيث يشترط معرفة دقيقة حول تقييم مراكز المسؤولية حسب البناء الهرمي لكل مسؤول.
- اكتشاف معايير الدراسة، تسمى أحيانا العوامل الإنسانية للتسيير أو المتغيرات الإستراتيجية لكل نشاط في مركز من مراكز المسؤولية.
- اختيار المؤشرات.
- دراسة جميع المعلومات وتحديد المعلومات الضرورية والمتوفرة وتصنيفها حسب الطبيعة والمصدر.
- بناء لوحة القيادة: وتعتمد هذه المرحلة على إعداد لوحة القيادة الوسيطة التي تظهر كما يلي: معايير التسيير، مؤشرات ومقاييسها، مستقبل كل مؤشر، دورية نشر الجداول، أجال تحصيل المعلومات.
- تقديم لوحة القيادة بشكل واضح حتى تستطيع أن تهئ الاستغلال الجيد لها، ولذا يجب إبراز هذه الانحرافات وعرض هذه المعلومات على شكل جداول ورسومات، بطاقة معلومات.

<sup>1</sup> . خالص صافي صالح، "رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق"، ط 2 ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص274

## خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن استخلاص أن مراقبة التسيير هي عمليات وإجراءات القصد منها التحكم في التسيير، والتأثير على سلوك الأفراد من أجل تحقيق الأهداف المستخلصة من استراتيجية المؤسسة، وذلك بإيجاد الصيغة المثلى للتوفيق بين موارد المؤسسة المالية والبشرية والأهداف المسطرة وذلك لضمان الملائمة وكذا التمكن من بلوغ الأهداف المسطرة لتحقيق الفعالية، واستخدام موارد أقل مما حدد لتحقيق الكفاءة. ولهذا يعمل مراقب التسيير على إيجاد علاقة دائمة بين ثلاثة عناصر للأداء هي: الأهداف المنتظرة، الموارد المتاحة، والنتائج المحققة ومن ثم تحقيق المعايير الثلاثة التي تركز عليها مراقبة التسيير.

# الفصل الثاني

## مفاهيم أساسية حول الأداء بالمؤسسة

المبحث الأول : ماهية الأداء

المبحث الثاني: تقييم الأداء ، مفاهيم ومنطلقات أساسية

المبحث الثالث : مؤشرات قياس أداء المؤسسة الاقتصادية.

## تمهيد

إن الأداء من أهم المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة ومتزايدة في المؤسسات الاقتصادية لما تحظى به من مكانة متميزة في بيئة الأعمال ، وهذا من منطلق تداخل المتغيرات وتسارعها سرعة انتشار المعلومات من جهة ، وكذا لدور عملية تقييم الأداء الهادفة إلى تحقيق الكفاءة باستخدام الموارد المتاحة ، والحكم على مدى نجاحه في تحقيق الأهداف المخططة من جهة أخرى . لذلك تسعى معظم المؤسسات إلى تحقيق النجاح في عملياتها وأنشطتها باستمرار، لبناء مركز استراتيجي وتنافسي متميز يضمن لها البقاء وتحسين الأداء في ظل البيئة التي تعمل فيها.

وانطلاقاً من هذه الأهمية الكبيرة للأداء ، فقد أدركت المؤسسات الاقتصادية ذلك وبدأت في التركيز عليه ، لتحقيق معدلات نمو أعلى في مستويات الإنتاجية والعائد وزيادة نسب الانتفاع من الطاقات الإنتاجية لديها. ولإعطاء صورة واضحة عن الأداء في المؤسسة الاقتصادية ،

## المبحث الأول: ماهية الأداء

يعتبر الأداء الاقتصادي مفهوماً جوهرياً وهاماً بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، فمن خلاله يتم تحديد درجة وتنظيم الاقتصاد. وعلى الرغم من كثرة الدراسات والأبحاث التي تناولت الأداء وتقييمه، إلا أنه لم يتم التوصل إلى مفهوم محدد للأداء، وذلك نظراً لاختلاف المعايير والمقاييس التي تعتمد في دراسته وقياسه.

## المطلب الأول: مفهوم الأداء

أولاً : مفهوم الاداء

على الرغم من كثرة البحوث والدراسات المتناولة للأداء إلا أنه لم يتم التوصل إلى إجماع أو اتفاق حول مفهوم محدد للأداء.

لغويًا مصطلح الأداء مستمد من اللغة الإنجليزية to perform والذي يعني تنفيذ مهمة أو تأدية عمل كما ورد في قاموس oxford.

فالأداء يعبر عن "إمكانية المنظمة في تحقيق ما تصبو إليه من أهداف بعيدة الأمد" حسب (Robin Welsma) يعد الأداء مؤشراً هاماً تبني عليه العديد من القرارات الهامة، فهو يحدد اتجاهات سير نشاط المنظمة سلبيًا وإيجابيًا، ويحدد مدى الاقتراب أو الابتعاد عن تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعية، وبذلك يعكس مدى نجاح المنظمة أو إخفاقها. وقد اختلف الباحثون في تحديد مفهوم الأداء بسبب تعدد واختلاف مؤشرات قياسه تبعاً لاختلاف طبيعة عمل المنظمات وأهدافها والجهات التي تقيسه<sup>1</sup>.

ويرى بعض الباحثين فيه ما يلي: الأداء هو "القدرة على الإنتاج بفعالية (استهلاك القليل من الموارد) للسلع والخدمات التي تستجيب لطلب السوق) نوعية، أجل، خيار، سعر (بما يسمح بتحقيق فائض لتحريك النظام الاقتصادي<sup>2</sup>."

بالإضافة إلى الاختلاف في تعريف الكفاءة والفعالية يحصر بعض الباحثين الأداء في أحد بعديه يجعله مرادفاً إما للكفاءة أو الفعالية. فمنهم من يرى أن: مفهوم الإنتاجية (الفعالية) يتساوى مع مفهوم الأداء الشامل، الوحدة الإنتاجية مواردها المادية والبشرية في سبيل تحقيق ومنهم من يرى بأنه يمثل "الكيفية التي تستخدم الأهداف المحددة". ومنهم من يرى أنه "قيام الفرد بالأنشطة والمهام المختلفة التي يتكون منها عمله.

و من وجهة نظر أخرى يعرف الأداء أنه "نتائج المخرجات التي يتم الحصول عليها عن العمليات والمنتجات". فهو يعبر عن المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام لتحقيقها وهو مفهوم يعكس كلا من

<sup>1</sup> توفيق سريع علي باسردة، "تكاملاً إدارة المعرفة والجودة الشاملة وأثره على الأداء"، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في إدارة أعمال، جامعة دمشق، 2006، ص123.

<sup>2</sup> عبد الملوك مزهودة، "الأداء بين الكفاءة والفعالية (مفهوم وتقييم)" مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، نوفمبر 2001، ص86.

الأهداف و الوسائل اللازمة لتحقيقها<sup>1</sup>، أي أنه يربط بين أوجه النشاط و الأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها<sup>2</sup>.

ويقصد بالأداء بصفة عامة درجة النجاح التي تحققها المؤسسة في إنجاز الأهداف المحددة مسبقا و يرى سيد مصطفى الأداء على أنه درجة بلوغ الفرد أو الفريق أو المنظمة للأهداف المخططة بكفاءة وفاعلية . و حسب هذا التعريف نجد أن الأداء يعني تأدية أو القيام بعمل و جهد أو نشاط من طرف فرد أو فريق أو مؤسسة من أجل تحقيق هدف معين . حيث يتم الحكم عليه في الأخير بأنه جيد ، كفى ، أمثل...، كما نجد أن هذا التعريف يربط الأداء بين الفعالية والكفاءة سواء على المستوى الاستراتيجي أو على المستوى التشغيلي. حيث أنه لا يمكن الحكم على أداء المؤسسة التي تمكنت من بلوغ أهدافها بأنه جيد إذا كان قد كلفها الكثير من الموارد مقارنة بمثيلاتها .

بعد ما تم التعرض إلى مفهوم الأداء يتبين ضرورة تحديد مفاهيم بعض المصطلحات التي لها صلة شديدة بمفهوم الأداء، وهذه المصطلحات هي الهدف، موارد المؤسسة. الهدف: هو وضعية مستقبلية تريد المؤسسة الوصول إليها، والهدف له مجموعة من الخصائص هي<sup>3</sup>:

- الوضوح:الهدف الواضح هو الهدف الذي له نفس تصور الأفراد.
  - يجب أو من المفضل أن يكون في شكل رقمي أي قابل للقياس، يسهل عملية الرقابة.
  - الواقعية:تعني قابلية التحقيق.
  - المرونة:الهدف المرن هو الهدف الذي يستجيب للتغيرات التي تحدث في المحيط.
  - أن يكون الهدف مقصود أي التعمد في تحقيقه.
- هذه الخصائص الخمس هي خصائص الهدف في حد ذاته أما الخصائص الثلاثة الموالية هي خصائص مجمل الأهداف.

- أن تكون الأهداف متكاملة لا متناقضة.
- أن تكون الأهداف مرتبة و متسلسلة.
- أن تشكل الأهداف فيما بينها شبكة.

الموارد:يمكن تقسيم موارد المؤسسة إلى ثلاث عناصر:الموارد البشرية، الموارد المالية، الموارد المادية. الموارد المالية: هي الأموال الضرورية لسير نشاط المؤسسة. الموارد البشرية: تتمثل في الأفراد ومهاراتهم في القيام بالأعمال المناطة بهم. الموارد المادية: تتمثل في الآلات، المعدات، الأراضي...الخ.

<sup>1</sup> علاء فرحان طالب ، " الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي " ، عمان ، دار صفاء ، 2011 ، ص- ص 64-65

<sup>2</sup> عابدة الخطاب ، " التخطيط الاستراتيجي " ، القاهرة ، دار الفكر العربي ، 1989، ص3

<sup>3</sup> عمر صخري، " اقتصاد المؤسسة " ، ط 4 ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006، ص.56

## ثانيا : نبذة تاريخية حول الأداء

ان الاهتمام بأداء وتطور مؤشرات قياسه قديمة قدم الحضارة الإنسانية إذ تشير الشواهد إلى البابليون و الفراعنة وقدامى الصينيون كانوا يهتمون بتقدير غلة المحاصيل الزراعية ، انطلقوا من حسابات بسيطة بالمعايير الحالية لكنها مفيدة في تقدير الأشياء ومتابعة الانجاز وتحقيق الأهداف وبالتالي فقد تطورت فكرة الاداء مع التغيرات التي حصلت على الصعيد العالمي ، و الملاحظة أن التطور انصب في المجال التطبيقي على المؤشرات المالية اولا وفق اعتبارات تأثرها بالاشتراطات و الظروف الاجتماعية والإنسانية و بالتالي حاولت الادارة ان تثبت الاجراءات و الآليات المؤدية إلى تكوين الموازنات من خلال ممارسات محاسبية يغلب عليها طابع ربط الأنشطة بتكاليف تلك الأنشطة و ظهور الفكر الاستراتيجي في الادارة و الاتجاه المتزايد لتطبيق الاستراتيجيات المختلفة في التسيير ، و توالى بعد ذلك المحاولات و تراكمت المعارف في هذا المجال توطئها فكرة تطوير أداء العمل ، وبذلك فإن كل هذه المستجدات و غيرها أثرت بشكل واضح في طرق الإدارة و التسيير ، وكذا على الشروط النجاح في السوق مع ذلك التطور الحاصل في هذا الجانب جاء بشك تراكمي عبر فترات زمنية طويلة ، ساهمت فيها مختلف قطاعات الاعمال ، و بالتالي فإن الحديث اليوم يدور حول ادارة الاداء و ليس فقط تطوير مؤشرات لقياسه وهكذا فإن أبعاده أصبحت كثيرة ومتعددة الميادين يقع ضمنها بعدي الفعالية و الكفاءة<sup>1</sup>.

## ثالثا : مستويات الاداء

توجد مجموعة من المستويات للأداء يمكن للمؤسسة الاقتصادية من خلالها التعرف على مستوى أدائها ، ولعل هذا الاختلاف يعود كما أشرنا لاختلاف المعايير والمقاييس التي يتبناها باحثي هذا المجال ، وتمثل هذه المستويات في<sup>2</sup>:

- ✓ الأداء الاستثنائي: يبين التفوق في الأداء ضمن الصناعة على المدى البعيد والعقود المربحة ، وكذا الالتزام الواضح من قبل الأفراد ووفرة السيولة وازدهار الوضع المالي للمؤسسة.
- ✓ الأداء البارز: يكون فيه الحصول على عدة عقود عمل كبيرة ، امتلاك إطارات ذات كفاءة ، امتلاك مركز ووضع مالي متميز.
- ✓ الأداء الجيد جدا: يبين مدى صلابة الأداء ، واتضح الرؤية المستقبلية إلى جانب التمتع بالوضع المالي الجيد.
- ✓ الأداء الجيد: يكون فيه تميز للأداء وفق المعدلات السائدة مع توازن نقاط القوة والضعف في المنتجات و/أو الخدمات وقاعدة العملاء ، مع امتلاك وضع مالي غير مستقر.
- ✓ الأداء المعتدل: يمثل سيرورة أداء دون المعدل ، وتغلب نقاط الضعف على نقاط القوة في المنتجات و/أو الخدمات وقاعدة العملاء ، مع صعوبة في الحصول على الأموال اللازمة للبقاء والنمو.

<sup>1</sup> نعيمة شباح ، " دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية "، مذكرة لنيل الماجستير ، كلية علوم التسيير ، جامعة محمد خضيرة بسكرة ، 2007، 2008 ، ص 3

<sup>2</sup> خالد محمد بن حمدان ووائل محمد صبحي إدريس ، " الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي "، الاردن ، دار اليازوري ، 2007 ، ص-ص 385-386

✓ الأداء الضعيف: والذي يمثل الأداء دون المعدل بكثير، مع وضوح لنقاط الضعف في جميع المحاور تقريبا ، فضلا عن وجود صعوبات خطيرة في استقطاب الإطارات المؤهلة ، مع مواجهة مشاكل خطيرة في الجوانب المالية.

#### المطلب الثاني: أنواع الأداء

بعد ما تم التعرض إلى مفهوم الأداء ننتقل إلى عرض أنواع الأداء في المؤسسة وتحديد أنواع الأداء يفرض اختيار معايير التقسيم، يمكن تحديدها في أربعة أشكال هي: معيار مصدر الأداء، معيار الشمولية، المعيار الوظيفي ومعيار الطبيعة، كل معيار على حدة يقدم مجموعة من أنواع الأداء في المؤسسة.

#### أولا : حسب معيار المصدر

وفقا لهذا المعيار يمكن تقسيم أداء المؤسسة إلى نوعين وهما: الأداء الذاتي أو الداخلي والأداء الخارجي.

#### 1. الأداء الداخلي:

كذلك يطلق عليه اسم أداء الوحدة أي أنه ينتج بفضل ما تملكه المؤسسة من الموارد فهو ينتج أساسا من التوليفة التالية<sup>1</sup>:

-الأداء البشري :وهو أداء أفراد المؤسسة الذين يمكن اعتبارهم مورد استراتيجي قادر على صنع القيمة وتحقيق الأفضلية التنافسية من خلال تسيير مهاراتهم.

-الأداء التقني : ويتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بشكل فعال.

-الأداء المالي : ويكمن في فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة.

#### 2. الأداء الخارجي:

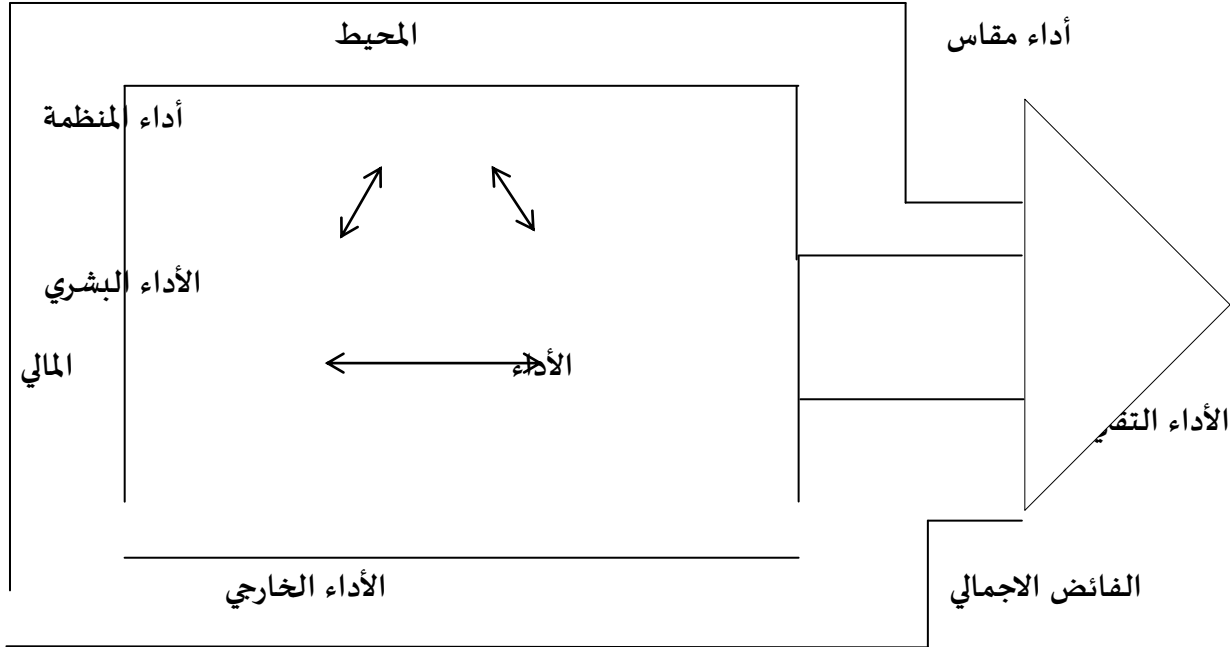
هو (الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة)<sup>2</sup>.

فالمؤسسة لا تتسبب في إحداثه ولكن المحيط الخارجي هو الذي يولده، ويظهر في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة ، كارتفاع رقم الأعمال ، القيمة المضافة وهذا النوع من الأداء يفرض على المؤسسة تحليل نتائجها.

<sup>1</sup> Bernard Martory, contrôle de gestion social, librairie Vuibert, Paris, 1999, P236.

<sup>2</sup> Ibid ,P236

الشكل رقم (II- 01):الأداء الذاتي و الأداء الخارجي



Source :Bernard Martory, op, cit, p: 236

من الشكل يتضح أن تقييم الأداء عملية ضرورية لمعرفة عوامل الفائض المحقق أيعود للمنظمة وحدها أو للمحيط وحده، ففكرة تقييم الأداء تسمح للمؤسسة بمعرفة وضعيتها الحقيقية وبقاء المؤسسة مرهون بالأداء الداخلي الذي يمكن الحفاظ عليه وتطويره عكس الأداء الخارجي الذي يمكن أن يصبح خطر على المنظمة بعد أن كان فرصة.

ثانيا : حسب معيار الشمولية

حسب هذا المعيار يقسم الأداء داخل المنظمة إلى أداء كلي وأداء جزئي<sup>1</sup>.

1-2. الأداء الكلي: يتمثل الأداء الكلي للمؤسسة في النتائج التي ساهمت جميع عناصر المؤسسة أو الأنظمة التحتية في تكوينها دون انفراد، فالتعرض للأداء الكلي للمؤسسة يعني الحديث عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الرئيسية بأدنى التكاليف الممكنة، مثل الربحية التي لا يمكن لقسم أو وظيفة لوحدها تحقيق ذلك. بل يتطلب تضافر جهود جميع المصالح أو الوظائف.

2\_2 الأداء الجزئي: على خلاف الأداء الكلي فإن الأداء الجزئي هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهدافه بأدنى التكاليف الممكنة . فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق أهدافه الخاصة به لا . أهداف الأنظمة

<sup>1</sup> -عبد المللك مزهودة، "الأداء بين الكفاءة والفعالية: مفهوم وتقييم"، مجلة العلوم الإنسانية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، العدد الاول، جامعة بسكرة، 2001، ص89.

الأخرى وتحقيق مجموع أداءات الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمنظمة و . كما سبق الإشارة إليه ، أهداف المنظمة يجب أن تكون متكاملة و متسلسلة تشكل فيما بينها شبكة .

### ثالثا : حسب المعيار الوظيفي

يرتبط هذا المعيار وبشده بالتنظيم، لأن هذا الأخير هو الذي يحدد الوظائف والنشاطات التي تمارسها المؤسسة.

إذن ينقسم الأداء في هذه الحالة حسب الوظائف المسندة إلى المؤسسة التي يمكن حصرها في الوظائف التالية<sup>1</sup>: وظيفة المالية، وظيفة الإنتاج، وظيفة الأفراد، وظيفة التسويق ، وظيفة التموين، ويضيف البعض الآخر وظيفة البحث والتطوير ووظيفة العلاقات العمومية.

#### 1. أداء الوظيفة المالية:

يتمثل هذا الأداء في قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة فالأداء المالي يتجسد في قدرتها على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها، وتحقيق معدل مردودية جيد وتكاليف منخفضة.<sup>2</sup>

#### 2. أداء وظيفة الأفراد:

تكمن أهمية الموارد البشرية داخل المؤسسة في قدرتها على تحريك الموارد الأخرى وتوجيهها نحو تحقيق أهداف المؤسسة . فضمن استخدام موارد المؤسسة بفعالية لا يتم إلا عن طريق الأفراد و . كذلك وجود المؤسسة واستمراريتها أو زوالها مرتبط بنوعية وسلوك الأفراد وهو ما يوجب توظيف الأكفاء، وذوي المهارات العالية وتسييرهم تسييرا فعالا .

وتحقيق فعالية الموارد البشرية لا تكون إلا بتوظيف الشخص المناسب في المكان المناسب و في الوقت المناسب لإنجاز عمله.

#### 3. أداء وظيفة التموين:

يتمثل أداؤها في القدرة على تحقيق درجة عالية من الاستقلالية عن الموردين والحصول على المواد بجودة عالية وفي الأجال المحددة وبشروط دفع مرضية والحصول على آجال تسديد الموردين تفوق الأجال الممنوحة للعملاء، وتحقيق استغلال جيد لأماكن التخزين.<sup>3</sup>

#### 4. أداء وظيفة البحث والتطوير:

يمكن دراسة أداء وظيفة البحث والتطوير بدراسة المؤشرات التالية:

- الجو الملائم للاختراع والابتكار والتجديد.
- نسبة وسرعة تحويل الابتكارات إلى المؤسسة.
- التنوع وقدرة المؤسسة على إرسال منتوجات جديدة.

<sup>1</sup> عادل عشي ، "الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية (قياس و تقييم)" مذكرة لنيل شهادة ماجستير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2003/2004 ص:7

<sup>2</sup> محمد إبراهيم، "الإدارة المالية "، عمان ، الاردن ، دار المناهج للنشر والتوزيع، 2007 ، ص: 150

<sup>3</sup> السعيد عبد الرزاق بن حسين، "اقتصاد وتسيير المؤسسة"، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2002 ، ص 14

## 5. أداء وظيفة التسويق:

يتمثل في القدرة على بلوغ أهدافها بأقل التكاليف الممكنة ، هذا الأداء يمكن معرفته من خلال مجموعة من المؤشرات المتعلقة بوظيفة التسويق، كالحصة الس، قية وإرضاء العملاء، السمعة.

## رابعا: حسب معيار الطبيعة

حسب هذا المعيار الذي من خلاله تقسم المؤسسة أهدافها إلى أهداف اقتصادية، أهداف اجتماعية، أهداف تكنولوجية، أهداف سياسية... الخ يمكن تصنيف الأداء إلى أداء اقتصادي، أداء اجتماعي، أداء تكنولوجي، أداء سياسي<sup>1</sup>.

## 1- الأداء الاقتصادي:

يعتبر المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية بلوغها ويتمثل في الفوائد الاقتصادية التي تجنيها المؤسسة من وراء تعظيم نواتجها ويتم قياسه باستخدام مقاييس الربحية.

## 2- الأداء الاجتماعي:

يعد الأساس لتحقيق المسؤولية الاجتماعية، حيث يتميز هذا النوع بنقص المقاييس الكمية المتاحة لتحديد مدى مساهمة المنظمة في المجالات الاجتماعية التي تربط بينها وبين الجهات التي تتأثر بها، مما يزيد من صعوبة إجراء التقييم الاجتماعية للأداء.

## 3- الأداء الإداري:

يتمثل الجانب الثالث من جوانب الأداء في المنظمات الأعمال في الأداء الإداري للخطط والسياسات والتشغيل بطريقة ذات كفاية وفعالية، ويتم تحقيق ذلك بحسن اختيار أفضل البدائل التي تحقق أعلى المخرجات الممكنة. ولتقييم الأداء الإداري يمكن استخدام الأساليب المختلفة لبحوث العمليات وكذلك البرمجة الخطية

بعد استعراض معظم معايير تصنيف الأداء نشير إلى أن مختلف أنواع الأداء غير متنافية المفهوم، فقد نجد الأداء الاقتصادي الذي صنف حسب معيار الطبيعة قد يضم الأداء المالي وكذلك نفس المعنى ينطبق على الأنواع الأخرى<sup>2</sup>.

## المطلب الثالث: محددات الأداء والعوامل المؤثرة فيه

## أولا : محددات الأداء

الأداء هو الأثر الصافي لجهود الفرد التي تبدأ بالقدرات، وإدراك الدور أو المهام ويعني هذا أن الأداء في موقف معين يمكن أن ينظر إليه على أنه نتاج للعلاقة المتداخلة بين كل من: الجهد، القدرات، إدراك الدور أو المهام. الجهد: وهو الجهد الناتج من حصول الفرد على التدعيم (الحافز) إلى الطاقات الجسمية والعقلية التي يبذلها الفرد لأداء مهمته.

القدرات: تعني الخصائص الشخصية المستخدمة لأداء الوظيفة.

إدراك الدور أو المهمة: تعني الاتجاه الذي يعتقد الفرد أنه من الضروري توجيه جهوده في العمل من خلاله، و

<sup>1</sup> عبد الرزاق بن حسين، مرجع سبق ذكره، ص-ص، 21، 20

<sup>2</sup> محمد إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص: 120

تقوم الأنشطة و السلوك الذي يعتقد الفرد بأهميتها في أداء مهامه بتعريف إدراك الدور. و الملاحظ مما سبق نلاحظ أن عناصر الأداء تتعلق بالموظف شاغل الوظيفة فقط ( الجهد ، القدرات والمهارات ، نمط الأداء ) و هي عناصر تخضع لسيطرة الموظف، بينما أن في الواقع هناك عناصر تخرج عن سيطرة الموظف، هذه العناصر هي<sup>1</sup>:

- ✓ الوظيفة (متطلبات العمل) : و ما يتعلق بها من واجبات ومسؤوليات و أدوات و توقعات مطلوبة من الموظف، إضافة إلى الطرق و الأساليب والأدوات و المعدات المستخدمة.
  - ✓ الموقف ( بيئة التنظيم الداخلية ): أو ما تتصف به البيئة التنظيمية حيث تؤدي الوظيفة و التي تتضمن مناخ العمل، الإشراف و وفرة الموارد و الأنظمة الإدارية، و الهيكل التنظيمي و نظام الاتصال و السلطة، وأسلوب القيادة، و نظام الحوافز، و الثواب و العقاب.
- إضافة إلى العناصر السابقة قد تؤثر البيئة الخارجية للتنظيم الذي يعمل به الموظف على أدائه ممثلة في المنافسة الخارجية و التحديات الاقتصادية.

### ثانياً:العوامل المؤثرة في الأداء

إن تعدد العوامل المؤثرة في أداء المؤسسات الاقتصادية جعل مهمة تحديدها بدقة والاتفاق عليها من طرف لباحثين أمراً صعباً للغاية، وخاصة إذا كان الأمر يتعلق بتحديد مقدار التأثير وكثافته، وفضلاً عن كثافتها في التأثير في الأداء فهي مترابطة فيما بينها<sup>2</sup>.

منهم من يصنف عوامل الأداء إلى "عوامل داخلية وخارجية" العوامل الداخلية تتمثل في: العنصر البشري،

الإدارة، التنظيم، طبيعة العمل، بيئة العمل، العوامل الفنية، وبالنسبة للعوامل الخارجية فتتمثل في البيئة السياسية، البيئة القانونية، البيئة الاقتصادية، البيئة الاجتماعية<sup>3</sup>.

ويصنف بعض الباحثين العوامل المؤثرة إلى عوامل غير خاضعة لتحكم المؤسسة والمتمثلة في متغيرات المحيط الخارجي للمؤسسة، وعوامل خاضعة لتحكم المؤسسة تتمثل في العوامل التقنية والعوامل البشرية أما التقسيم الذي سينتهج في هذا المبحث هو التقسيم الأخير مع تعديل بسيط، العوامل المؤثرة هي العوامل الخاضعة لتحكم المؤسسة نسبياً والمتمثلة في التحفيز، المهارات والتكوين، أما العوامل غير خاضعة لتحكم المؤسسة فمرتبطة بالمحيط الخارجي للمؤسسة، وهي كما يلي:

### 1.2 العوامل الخاضعة لتحكم المؤسسة نسبياً:

إن تحكم المؤسسة في العوامل الداخلية هو تحكم نسبي، وهذا نظراً لترابط العوامل الداخلية فيما بينها، وتأثرها أيضاً بعوامل أو متغيرات المحيط الخارجي. فتحكم المؤسسة في عواملها الداخلية له حدوده إلا في بعض

<sup>1</sup> بعجي سعاد، " تقييم فعالية نظام تقييم أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية "، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير في إدارة الأعمال، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، ص 4 - 5

<sup>2</sup> عادل عشي، مرجع سبق ذكره، ص 10

<sup>3</sup> قديد فوزية، " المورد البشري وتحسين أداء المؤسسة "، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر 2005، ص 21

الحالات أين تتمكن المؤسسة من التحكم الكلي في بعض متغيراتها . و دور المسير اتجاه هذه العوامل هو تعظيم تأثيراتها الايجابية وتخفيف تأثيراتها السلبية .  
وحصر هذه العوامل بدقة يعد من الأمور صعبة التحقيق، لذلك سوف يتم التعرض إلى أهمها أو إلى التي تبدوا أكثر ارتباطا بالأداء وتأثيرا فيه.

**1.1.2 التحفيز :** يتمثل التحفيز في المؤسسة " الحاجة أو الطاقة الداخلية التي تدفع الفرد إلى العمل في اتجاه موجه نحو الهدف " فالمؤسسة عن طريق التحفيز الجيد لمختلف العمال قد تتمكن من بلوغ أهدافها ومن ثمة تحقيق الأداء الجيد .ولا يمكن أن تتم عملية التحفيز إلا بتوفر الحوافز التي قد تكون مادية أو معنوية.

**2.1.2 المهارات :** يمكن تنظيم المهارات في ثلاث مستويات:

- مهارة التقليد وتمكن من إنجاز أو القيام بالنشاطات المتكررة حسب إجراءات محددة مسبقا.
- مهارة الإسقاط تسمح، انطلاقا من وضعية معطاة، بمواجهة وضعيات أخرى شبيهة إلى حد معين الوضعية الأولى.
- مهارة الإبداع وتمكن هذه المهارة من مواجهة مشكل جديد .فالفرد مجبر أن يعود إلى رصيده المعرفي ويستغله في إيجاد الحلول .فحسب هذه الحالة يجب على الفرد أن يكون مبدع في التصرف والتعامل مع حالات جديدة لم يسبق له مواجهتها.

الأنواع الثلاثة مهمة إلا أن مهارة الإبداع هي الأهم، وهذا لما يمكن لها أن تؤثر في أداء المؤسسة.

**3.1.2 التكوين :** يعد التكوين نوع من الاستثمارات في العنصر البشري التي يمكن القيام بها لتحسين الاداء الكلي للمؤسسة .ويظهر دوره في تحسين الأداء عبر النقاط التالية:

- رفع مستوى معارف الأفراد ونشرها وتحسين تقنياتهم في العمل .
- يسمح التكوين بتحسين التنظيم وتنسيق المهام.
- يسهل عملية الاتصال وتحرك المعلومات في كل الاتجاهات.

**2.2 العوامل غير الخاضعة لتحكم المؤسسة :**

تتمثل في مجموعة المتغيرات والقيود التي لا تستطيع المؤسسة التحكم فيها، فهي بذلك تنتمي إلى المحيط الخارجي الذي له تأثير كبير في الأداء، والتخفيف من التأثير السلبي للمحيط في الأداء يكون بالتأقلم بسرعة .ويمكن تقسيم هذه العوامل حسب معيار الطبيعة إلى عوامل اقتصادية، عوامل اجتماعية، عوامل تكنولوجية وعوامل سياسية قانونية.

**1.2.2 العوامل الاقتصادية :** تتمثل في مجموعة العوامل كالنظام الاقتصادي الذي تتواجد فيه المؤسسة، الظرف . الاقتصادي كالأزمات الاقتصادية وتدهور الأسعار، ارتفاع الطلب الخارجي...فالظرف الاقتصادي قد يتيح عناصر إيجابية للمؤسسة، كحالة تلك التي يركز نشاطها على التصدير وتستفيد من ارتفاع الطلب الخارجي. كذلك الأسواق والمنافسين.

2.2.2 العوامل الاجتماعية: تتمثل في العناصر الخارجية المرتبطة بتغيرات سلوك المستهلكين، باللاقات بين مختلف مجموعات المجتمع و بالتأثير الذي تمارسه تلك العناصر على المؤسسات " من التعريف يتبين أن العوامل الاجتماعية شديدة الصلة بالعامل البشري، ومن هذه العوامل نذكر النمو الديمغرافي، فئات العمر، الأقسام الاجتماعية.

3.2.2 العوامل التكنولوجية: تتمثل في التغيرات والتطورات التي تحدثها التكنولوجيا كإيجاد طرق جديدة لتحويل الموارد إلى سلع و خدمات ، اختراع آلات جديدة من شأنها تخفيض تكاليف الانتاج أو وقت الصناعة ...

4.2.2 عوامل سياسية وقانونية: هي الأخرى عناصر خارجية لا يمكن التحكم فيها. تتمثل عموما في الاستقرار السياسي والأمني للدولة، نظام الحكم، العلاقات مع العالم الخارجي، القوانين، القرارات... وكل العوامل السابقة الذكر قد تشكل فرصا تستفيد منها المؤسسة لتحسين أدائها الإجمالي أو مخاطر تفرض على المؤسسة التأقلم للتخفيف من حدتها.

من خلال ما تم عرضه حول العوامل المؤثرة في الأداء يمكن القول أن الأداء هو دالة للعديد من المتغيرات الكمية والنوعية، المتحكم في بعض منها وغير متحكم في البعض الآخر<sup>1</sup>.

المبحث الثاني: تقييم الأداء ، مفاهيم ومنطلقات أساسية

بعد تناول أداء المؤسسة وإيضاح معناه وأنواعه نتناول الآن دراسة عملية تقييم الأداء

محاولين تغطية جميع الجوانب المتعلقة بها من ماهيتها وكيفية القيام بها والخصائص والشروط التي تجعل منها عملية جيدة وأهداف التقييم.

المطلب الأول: تقييم الأداء

أولا: مفهوم تقييم الأداء

قبل البدء في دراسة أو عرض تقييم الأداء يجب الإشارة إلى وجود جدل أو عدم تفاهم تام حول استخدام كلمتي التقييم والتقويم في اللغة العربية، لذلك سيكون استعمال كلمة التقييم في البحث كمرادفة لكلمة التقويم ونفي أي فرق يمكن أن يكون بينهما.

هناك عدة تعاريف لتقييم الأداء وسنحاول الاقتصار على مجموعة منها لإيضاح معناه.

تقييم الأداء يعني تقديم حكما ذو قيمة على إدارة مختلف موارد المؤسسة، أو بتعبير آخر يتمثل تقييم الأداء في قياس نتائج المنظمة في ضوء معايير محددة سلفا، من التعريف يتضح أن عملية التقييم تتمثل في عنصرين أساسيين هما: القياس الذي يتم بموجب مجموعة من المعايير والمؤشرات، وإصدار أحكام على ما تم قياسه.

تقييم نشاط الوحدة الاقتصادية على ضوء ما « كذلك ينظر إلى عملية تقييم الأداء على أنها توصلت إليه من نتائج في نهاية فترة مالية معينة وهي تهتم أولا بالتحقق من بلوغ الأهداف المخططة والمحددة مسبقا و ثانيا بقباس كفاءة الوحدة في استخدام الموارد المتاحة سواء كانت موارد بشرية أو رأسمالية<sup>2</sup>»

<sup>1</sup> عادل عشي، مرجع سبق ذكره، ص، ص 11-12

<sup>2</sup> السعيد فرحات جمعة، "الأداء المالي لمنظمات الأعمال"، الرياض، دار المريخ للنشر، 2000، ص 30

هناك تعريف آخر يرى بأن تقييم الأداء هو « مرحلة من مراحل العملية الإدارية، نحاول فيها مقارنة الأداء الفعلي باستخدام مؤشرات محددة وذلك من أجل الوقوف على النقص أو القصور في الأداء وبالتالي اتخاذ القرارات اللازمة أو المناسبة لتصحيح هذا القصور ، غالبا ما تستخدم المقارنة بين ما هو قائم أو متحقق فعلا وبين ما هو مستهدف خلال فترة زمنية معينة في العادة تكون سنة<sup>1</sup> .»

إلى جانب التعاريف السابقة توجد تعاريف ترى بأن تقييم الأداء يعتبر وظيفة إدارية بجانب الوظائف الأخرى المتعارف عليها من تخطيط وتنظيم، حسب هذا التعريف فإن تقييم الأداء « يعتبر وظيفة إدارية تمثل الحلقة الأخيرة من سلسلة العمل الإداري المستمر وتشمل مجموعة من الاجراءات التي يتخذها جهاز الإدارة للتأكد من أن النتائج تتحقق على النحو المرسوم بأعلى درجة من الكفاءة<sup>2</sup> .»

حسب التعريف فإن تقييم الأداء هو مقارنة ما هو فعلي بما هو مطلوب وتحديد الانحراف وتحليله ومن ثمة اتخاذ القرارات التصحيحية ولكن في حقيقة الأمر هذا العمل من اختصاص عملية الرقابة ولا يمكن اعتبار عملية التقييم عملية إدارية بل هي جزء من عملية الرقابة التي هي عملية إدارية.

#### ثانيا : مراحل عملية تقييم الأداء

إن عملية تقييم الأداء بالمؤسسات الاقتصادية لم تحظى بالاتفاق التام حول مراحلها نظرا لطبيعة الموضوع المراد تقييمه، فعملية تقييم أداء الأفراد مثلا تختلف في بعض مراحلها عن عملية تقييم الأداء الإنتاجي، لذلك سيتم التطرق في هذا العنصر إلى عملية التقييم التي نشأتها من عملية الرقابة والتي تصلح لتقييم النتائج المتحصل عليها في شكل رقمي.

عموما يمكن حصر مراحل عملية التقييم في خمسة مراحل أساسية مكتملة لبعضها البعض

فغياب واحدة منها تعرقل العملية ككل وهي مرتبة كالتالي:

#### أولا : جمع المعلومات الضرورية

حيث تتطلب عملية تقييم الأداء توفير البيانات والمعلومات والتقارير والمؤشرات اللازمة لحساب النسب والمعايير المطلوبة لعملية عن نشاط المؤسسة، حيث يمكن الحصول عليها من حسابات الإنتاج والأرباح والخسائر والميزانية العمومية، المعلومات المتوفرة عن الطاقات الإنتاجية ورأس المال وعدد العاملين، إن جميع هذه المعلومات تخدم عادة عملية التقييم خلال السنة المعنية، إضافة للمعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة والبيانات عن أنشطة المؤسسات المشابهة في القطاع نفسه أو في الاقتصاد الوطني أو مع بعض المؤسسات في الخارج لأهميتها في إجراء المقارنات.<sup>3</sup>

#### ثانيا : تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية

للقوف على مدى دقتها وصلاحياتها لحساب المعايير والنسب والمؤشرات اللازمة لعملية تقييم الأداء، حيث يتعين توفير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية المعروفة لتحديد مدى الموثوقية بهذه البيانات.

<sup>1</sup> صالح مهدي محسن العامري، "إدارة الأعمال"، الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، 2007، ص 602

<sup>2</sup> عبد الحق بوعتروس، "معايير تقويم الأداء المالي بالمؤسسات الصناعية العامة"، رسالة ماجستير، جامعة عنابة، 1999 ص 41

<sup>3</sup> مجيد الكرخي، "تقويم الأداء"، عمان ، الأردن، دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2007 ، ص 39

## ثالثا : إجراء عملية التقييم

باستخدام المعايير والنسب الملائمة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية على أن تشمل عملية تقييم النشاط العام للوحدة أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيها بهدف التوصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.

## رابعا : اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم

إن نشاط الوحدة يركز على ضمان الأهداف المخططة وإن الانحرافات التي حصلت في النشاط قد حصرت جميعها وبتحديد أسبابها فإن الحلول اللازمة لمعالجة هذه الانحرافات قد اتخذت و الخطط قد وضعت للسير بنشاط الوحدة نحو الأفضل في المستقبل.

## خامسا : تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات التصحيحية للانحرافات

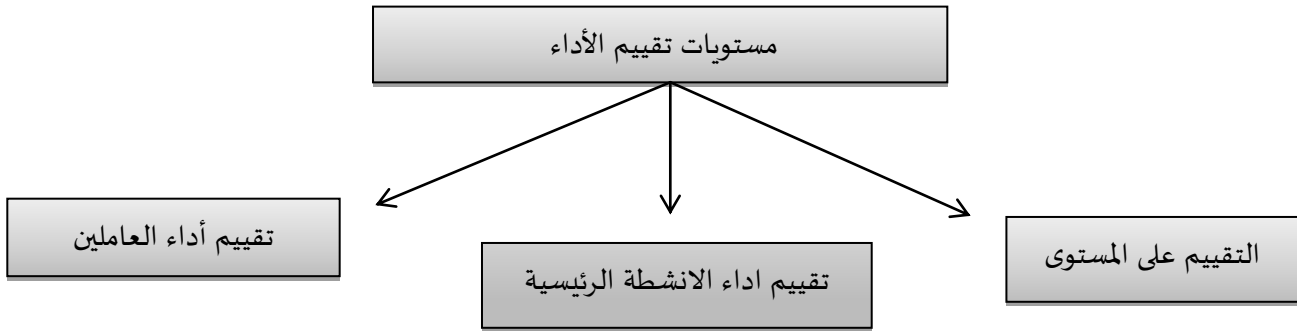
إن تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات التصحيحية للانحرافات التي حدثت في الخطة الإنتاجية وتغذية نظام الحوافز بنتائج التقييم وتزويد الإدارات التخطيطية والجهات المسؤولة عن المتابعة بالمعلومات والبيانات التي تمخضت عن عملية التقييم للاستفادة منها في رسم الخطط القادمة وزيادة فعالية المتابعة والرقابة.

## المطلب الثاني : تصنيفات تقييم الأداء وأهميته

## أولا : تصنيفات تقييم الأداء

توجد عدة تقسيمات لتقييم الأداء ، تختلف كما سبق وأن أشرنا في البداية تبعا للاتجاهات والرؤى التي من خلالها تطرق المفكرين للأداء ، ويمكن تصنيف تقييم الأداء إلى ثلاث مستويات كما يوضحها الشكل الموالي:

## شكل رقم (II -2): مستويات تقييم الاداء



المصدر: زهير ثابت، كيف تقييم أداء الشركات والعاملين ، دار قباء للطباعة والنشر ، مصر، 2001 ، ص 15

## 1. تقييم الأداء على المستوى الكلي للمؤسسة.

إن من أهم العناصر التي تحظى بالتقييم على هذا المستوى يمكن حصرها في المؤشرات التالية<sup>1</sup> :  
الفعالية :وتشمل كل من نوعية المخرجات وكميتها ، الوقت المحدد للإنجاز، الدخل ، الأرباح ، رضا العاملين ، رضا العملاء.

<sup>1</sup> زهير ثابت، مرجع سابق ، ص 15

الكفاءة: وتتضمن العائد على الأموال المستثمرة ، الإنتاج ، معدل دوران المخزون، المبيعات لكل عامل ، استغلال العمالة المهنية... الخ.

التقدم في العمل :ويشمل المقاييس المرحلية للنتائج ، الخطوات الفرعية للمشروعات... الخ .

2. تقييم أداء الأنشطة الرئيسية.

حسب هذا المستوى يشمل تقييم الأداء، أداء الوظائف الرئيسية في المؤسسة ، والتي تتمثل في أربعة وظائف رئيسية هي: الإنتاج ، التمويل ، التسويق، والموارد البشرية.

3. تقييم الأداء الإنتاجي:

يسعى النظام الإنتاجي إلى تحقيق إنتاجية مرتفعة مقارنة بالمؤسسات الأخرى ، من خلال إنتاج منتجات بجودة عالية وبتكاليف أقل تسمح لها بالمنافسة ، إضافة إلى توفير كم ونوع من المنتجات المستهدفة في الوقت المناسب. ويمكن تبيان أهم المؤشرات التي من خلالها يمكن الحكم على مدى فعالية أداء النظام الإنتاجي في الجدول الآتي :

جدول رقم (II- 01):أهم مؤشرات أداء النظام الإنتاجي

بنود التقييم	المؤشرات
المواد الخام	-نسبة المواد المرفوضة لعدم مطابقة المواصفات إلى إجمالي المشتريات. -نسبة قيمة المواد المتأخرة في التسليم إلى قيمة المشتريات خلال فترة معينة. -متوسط فترة التخزين. -نسبة الإسراف في الخدمات( كمية الإسراف في الخدمات /كمية الخدمات المنصرفة للإنتاج).
جودة المنتجات	-نسبة المرفوض لعدم مطابقة المواصفات إلى إجمالي الإنتاج. -نسبة الوقت المستخدم في التفتيش والفحص إلى وقت الإنتاج. -نسبة تكاليف الفحص إلى تكاليف الإنتاج.
الطاقة الإنتاجية	-نسبة الطاقة الفعلية المستخدمة إلى الطاقة الكلية. -نسبة الطاقة العاملة إلى الطاقة الكلية في المؤسسة.
الكفاءة الإنتاجية	-معدل الإنتاج لعدد ساعات العمل. -معدل الإنتاج بالنسبة لرأس المال المستثمر. -نسبة الطلبات التي تم تنفيذها في الموعد المحدد.
التكاليف	-نسبة تكاليف مناولة المواد إلى إجمالي تكاليف المؤسسة. -نسبة تكاليف الصيانة إلى التكلفة الكلية للوحدة المنتجة. -نسبة الأجور إلى تكلفة الوحدة المنتجة.

المصدر: زهير ثابت ، مرجع سابق ، ص59

تقييم الأداء التمويلي: يتمثل في قدرة المؤسسة على تحقيق التوازن المالي ، وبناء هيكل مالي فعال، بالإضافة إلى تحقيق المردودية وتعظيم العائد على الاستثمار باعتباره أحد أهم أهداف المؤسسة ، وأهم مؤشرات هذا الأداء ما يلي<sup>1</sup>:

- مؤشرات سوق المال : وتتمثل في الأرباح الموزعة، قيمة السهم...الخ .
- مقاييس الربحية: وتشمل العائد على الأصول، العائد على حق الملكية...الخ .
- مقاييس الخطر لتكلفة الأموال والنمو: وتشمل الرفع المالي ، تكلفة رأس مال المؤسسة .
- تقييم الأداء التسويقي: يتمثل في قدرة وظيفة التسويق على بلوغ أهدافها بأقل التكاليف الممكنة ، ويتحدد هذا الأداء من خلال مجموعة من المؤشرات نذكر منها<sup>2</sup>:

- ✓ معدل نمو المبيعات .
- ✓ الحصة السوقية .
- ✓ كفاءة منافذ التوزيع .
- ✓ حساسية السعر .

### 3.تقييم أداء الموارد البشرية.

يعتبر المورد البشري أهم مورد في المؤسسة ، ومن خلاله يتم تحريك الموارد الأخرى، فالأهداف المالية ، وأهداف الإنتاج والتسويق ، لا يمكن أن تنجز بالفعالية المطلوبة إلا إذا تحقق هدف الموارد البشرية ، فبقاء واستمرار المؤسسة مرهون بأداء العامل البشري فيها وبالتالي على الكفاءات واختيار ذوي المهارات العالية. ويمكن إبراز أهم المبادئ التي يقوم عليها تقييم أداء الموارد البشرية في أهم النقاط التالية<sup>3</sup>:

- ✓ تحديد أهداف ومجالات تقييم أداء العاملين على نحو دقيق .
- ✓ يجب أن يكون نظام تقييم أداء العاملين وثيق الصلة بالوظيفة قدر الإمكان .
- ✓ التعريف الواضح والدقيق لواجبات كل وظيفة ومعايير الأداء فيها .
- ✓ تدريب القائمين بالتقييم تدريباً كافياً على استخدام نظم وأساليب التقييم ونماذجه .

### ثانياً : أهمية تقييم الأداء

تحظى عملية تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية بأهمية بارزة وكبيرة وفي جوانب ومستويات عدة ومختلفة ، يمكن إبرازها في الآتي:

- يبين تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية قدرة المؤسسة على تنفيذ ما خطط له من أهداف من خلال مقارنة النتائج المحققة مع المستهدف منها ، والكشف عن الانحرافات واقتراح
- المعالجات اللازمة لها ، مما يعزز أداء المؤسسة بمواصلة البقاء والاستمرار في العمل<sup>4</sup>

<sup>1</sup> نبيل مرسي خليل ، " دليل المدير في التخطيط الاستراتيجي " ، مصر، دار المعرفة الجامعية ، 1995، ص213

<sup>2</sup> نبيل مرسي خليل ، مرجع سابق ص 232

<sup>3</sup> زهير ثابت، مرجع سابق ، ص 91

<sup>4</sup> نصر حمود مزنان فهد، " أثر السياسات الاقتصادية في أداء المصارف التجارية " ، ط1 ، عمان ، دار صفاء ، 2009 ، ص29

- إن تقييم الأداء يظهر مدى إسهام المؤسسة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، من خلال تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف والتخلص من عوامل الضياع في الوقت والجهد والمال مما يؤدي إلى خفض أسعار المنتجات ، ومن ثم تنشيط القدرة الشرائية وزيادة الدخل القومي<sup>1</sup>
- يساعد تقييم الأداء كذلك في<sup>2</sup> :
  - الكشف عن التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ ، وذلك عن طريق نتائج الأداء الفعلي زمانيا في المؤسسة من مدة لأخرى ، ومكانيا بالمؤسسات المماثلة الأخرى.
  - الإفصاح عن درجة المواءمة والانسجام بين الأهداف و الاستراتيجيات المعتمدة وعلاقتها بالبيئة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية.
  - توضيح مدى كفاءة تخصيص واستخدام الموارد المتاحة للمؤسسة الاقتصادية.
  - توجيه العاملين في أداء أعمالهم.
  - توجيه إشراف الإدارة العليا.
  - توضيح سير العمليات الإنتاجية.

### المطلب الثاني: أسس تقييم الأداء و متطلبات نجاحه

#### أولا : أسس تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية

هناك مجموعة من الأسس التي لا بد من اعتمادها في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية منها:

#### 1. تحديد أهداف المشروع.

لكل مؤسسة عددا من الأهداف تسعى إلى تحقيقها ، لذلك ينبغي أولا تحديد هذه الأهداف ودراستها ، قصد التعرف على مدى دقتها و واقعيتها .فالتحديد الدقيق لأهداف المؤسسة الاقتصادية أمر مهم ، لأنه من الضروري تقسيم أهداف المؤسسة إلى عدد من الأهداف الجزئية التي تخص الوحدات والأقسام الرئيسية في المؤسسة.

وقد تعارف الباحثون في مجال تحديد الأهداف على عدد من المجالات وأوجه نشاط المشروع التي يجب

أن تحدد الأهداف بالنسبة لها إلى ما يلي<sup>3</sup>:

- المجال التسويقي.
- مجال التجديد والابتكار أو زيادة الإنتاجية.
- القيمة المضافة.
- الموارد المالية والمادية الخاصة بالتمويل.
- الربحية.
- أداء العاملين وتطويرهم.
- المسؤولية تجاه المجتمع.

<sup>1</sup> فلاح حسن عداوي الحسيني ، " الإدارة الإستراتيجية " ، ط 1 ، عمان ، دار وائل للنشر ، 2000 ، ص 233

<sup>2</sup> نصر حمود مزنان فهد ، مرجع سابق ، ص 29

<sup>3</sup> كاظم جاسم العيساوي ، " الاقتصاد الإداري " ، ط 1 ، عمان ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2008 ، ص 253

• الموازنة بين الأهداف قصيرة ومتوسطة وبعيدة المدى.

## 2. تحديد الخطط التفصيلية.

يتمثل هذا الأساس في ضرورة وضع خطط تفصيلية لكل مجال من مجالات النشاط ، بحيث تعكس السياسات الخاصة بتحديد الموارد الإنتاجية اللازمة وكيفية الحصول عليها من ناحية ، ثم تحديد أوجه استخدام تلك الموارد بشكل يحقق أقصى استفادة ممكنة من ناحية أخرى.

وعلى هذا الأساس ، فإنه لا بد أن تحدد الخطط التفصيلية على ضوء ما يلي:

- ضرورة تغطية الأهداف المحددة لجميع أوجه النشاط.
- ضرورة التناسق بين أهداف الأقسام والفروع.
- ضرورة مساهمة جميع الأفراد في صياغة تلك الأهداف ، والذين سوف يساهمون في تنفيذها ضمن حدود مسؤولياتهم.
- أن تكون هاته الأهداف قابلة للتكيف مع تغير الظروف.

## 3. تحديد مراكز المسؤولية.

من الأركان الأساسية الهامة لتقييم أداء أي مؤسسة اقتصادية ، هو أن تتواجد فيها معالم واضحة ومحددة لتفويض السلطات وتحديد المسؤوليات ، فيمكن تعريف المسؤولية بأنها " الالتزام والتعهد الذي يلتزم به المرؤوس تجاه رئيسه في تنفيذ ما عهد إليه من واجب ، وأن يقوم ذلك المركز في اتخاذ الوسائل الكفيلة بتنفيذ هذا النشاط في حدود الموارد والإمكانات المتاحة تحت تصرفه". فعملية تقييم الأداء تتطلب كذلك إيضاح اختصاصات كل مركز المسؤولية ونوع العلاقات التنظيمية التي تربط هذه المراكز ببعضها البعض ، ومدى تأثير نشاط كل مركز على أنشطة المراكز الأخرى. ويستمد التحديد الواضح لمركز المسؤولية في أي نشاط أهميته من عاملين هما:

أ- إجراء تقييم الأداء على الوجه الأكمل يقتضي أداء كل مركز من المراكز العامة بالمؤسسة الاقتصادية موضوع البحث للحكم على الأداء الداخلي.

ب- إذا اقتصر عملية التقييم على دراسة الأداء الإجمالي للمؤسسة ، فإن تقييم الأداء يشتمل على مدى الأهداف المحددة ، وكذلك تفسير الانحرافات عنها، وتحليلها بغرض التعرف على أسبابها والمراكز الإدارية المسؤولة عنها.

## ثانياً : تحديد معايير الأداء.

تعتبر خطوة تحديد المعايير التي يتم على أساسها تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية بأكملها، أو تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية فيها ، من أهم الجوانب في عملية التقييم ، كما أنها أكثر صعوبة في الوقت نفسه . فهناك عدة معايير تؤخذ بعين الاعتبار عند المفاضلة بينها، مثل وجوب تحديد ماهية المعايير المختارة، ومن ثم اختيار المعايير المناسبة لدراسة مستوى الأداء. وتختلف هذه المعايير من وحدة إنتاجية لأخرى حسب طبيعة العملية الإنتاجية التي تؤدها<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> عقيل جاسم عبدالله ، "تقييم المشروعات" ، ط1، الاردن ، دار الحامد للنشر ، 1999 ، ص196

المبحث الثالث: مؤشرات قياس أداء المؤسسة الاقتصادية.

إن نجاح مهمة تقييم الأداء للمؤسسة الاقتصادية متوقف على دقة وملائمة المؤشرات والمعايير وعلى مدى قابليتها على القياس لتؤدي الغرض المطلوب. فهناك عدد كبير من المؤشرات التي يمكن الاستعانة بها في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية ، حيث تستمد هاته المؤشرات المستخدمة في متابعة وتقييم الأداء من تفاصيل الأهداف الإستراتيجية على مستوياتها المختلفة. وبالرغم من أن كل مؤشر يعبر عن جانب معين من الأداء ، إلا أن هذه المؤشرات يمكن الاستدلال بها على مستوى أداء المؤسسة.

المطلب الأول : مؤشرات قياس الأداء التقليدية.

لقد كانت الأدوات التقليدية (المؤشرات المالية) ، تركز في مراقبتها ومتابعتها في تقييم الأداء على إيجاد التوليفة المثلى بين تدنئة التكاليف من جهة وكذا استخدامات المدخلات من رأس المال والتكنولوجيا... الخ من جهة أخرى ، وذلك بغية تعظيم الأرباح وتحقيق الأهداف بصفة عامة و هذه الأخيرة تترجم في صورة أرقام تعبر عن مدى بلوغ الهدف المسطر من طرف المؤسسة الاقتصادية ، معتمدة في ذلك على عدد من المؤشرات والتي يمكن تقسيمها إلى خمسة مجموعات رئيسية هي<sup>1</sup>:

- مؤشرات الإنتاج :وتشمل مؤشرات تحقيق الخطط الإنتاجية ، تطور الإنتاج ، استغلال الطاقة الإنتاجية والقيمة المضافة.
- مؤشرات الإنتاجية :وتشمل إنتاجية العمل وإنتاجية رأس المال وإنتاجية الأجر وإنتاجية المواد الخام.
- المؤشرات المالية :وتشمل مؤشرات الربحية ، عائد الاستثمار ، إضافة إلى مؤشرات تتعلق بالوضع المالي منها النسبة الجارية ( بين الأصول والخصوم ) ومعدل دوران الأصول ، ونسبة الديون إلى صافي الملكية... الخ.
- مؤشرات البيع :وتشمل مؤشرات تطور المبيعات والصادرات... الخ .
- مؤشرات أخرى مختلفة :مثل درجة التصنيع ، مستوى التكنولوجيا ودرجة الاعتماد على الخارج في توفير مستلزمات الإنتاج... الخ.

المطلب الثاني: مؤشرات قياس الأداء الحديثة (معايير بطاقة الأداء المتوازن)

إن التصور الذي اتسمت به مقاييس الأداء التقليدية بنظرها المالية البحتة وكذا اتسامها بالاختزالية ، أدى إلى تزايد الاهتمام بضرورة الاتجاه نحو استخدام المقاييس غير المالية لتتكامل مع المقاييس التقليدية.

وهنا من الباحثين (مثل KAPLAN.R) يرون ضرورة احتواء لوحة القيادة في المؤسسة ، على الصنفين معا ( المؤشرات المالية وغير المالية ) ، لان المسيرين بحاجة إلى وجود عرض متوازن لهذه المؤشرات حتى تكون لهم رؤية متعددة الأبعاد.

<sup>1</sup>مدحت القرشي، الاقتصاد الصناعي ، ط2 ، عمان ، الاردن، دار وائل للنشر ، 2005، ص252

لذا كان من الضروري استحداث مقاييس جديدة تعنى بمجالات مختلفة كأجال التسليم ، إطلاق منتجات جديدة و / أو خدمات جديدة ، رضا المساهمين ، العملاء والعمال... الخ. وقد تم بلورة هاته المجالات إلى جانب المقاييس المالية في وثيقة واحدة أطلق عليها اسم بطاقة الأداء المتوازن.

أولاً: تعريف بطاقة الأداء المتوازن (BSC\*).

ترجع بداية الاهتمام باستخدام أسلوب التقييم المتوازن للأداء في قياس أداء المؤسسة ، إلى بداية عام 1990 عندما قررت مؤسسة NOLAN NORTON أن ترعى دراسة أعدت بواسطة الاستشاري العالمي المكتب KPMG لمدة سنة كاملة حول تقييم أداء مؤسسة متعددة الجنسيات. ولقد تم ذلك في ضوء البعد الاستراتيجي لتلك المؤسسة في مجالات مختلفة وبدول متعددة<sup>1</sup> ، مما سمح بإيجاد مؤشر أداء شامل يعطي للمسيرين نظرة سريعة وكاملة حول نشاط المؤسسة.

وتعرف بطاقة التقييم المتوازن على أنها " مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تقدم لمدرء الإدارات العليا صورة واضحة وشاملة على أداء منظماتهم<sup>2</sup> ". أما مأمون العمري فيعرفها بأنها عبارة عن طرفين الجزء منها هو الدرجة و التسجيل ( SCORE ) ويعني الرقم المنجز في بطاقة القياس وفق المعايير الموضوعية للأهداف والنتائج ، والتقييم القائم للدرجات المسجلة في البطاقة يعكس التوازن بين العديد من عناصر الأنشطة في المؤسسة المشاركة في تحقيق عملية الأداء الفعال<sup>3</sup> .

كما عرفها محمد محمود يوسف بأنها " نظام للإدارة MANAGEMEN SYSTEME وليس فقط مجرد نظام لقياس الأداء MEASUREMENT SYSTEM والذي يمكن المؤسسة من إيضاح الرؤية الخاصة ، بها واستراتيجياتها مع بيان كيفية ترجمة هذه الرؤية الإستراتيجية إلى خطط وأنشطة تنفيذية".

ثانياً: المحاور الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن.

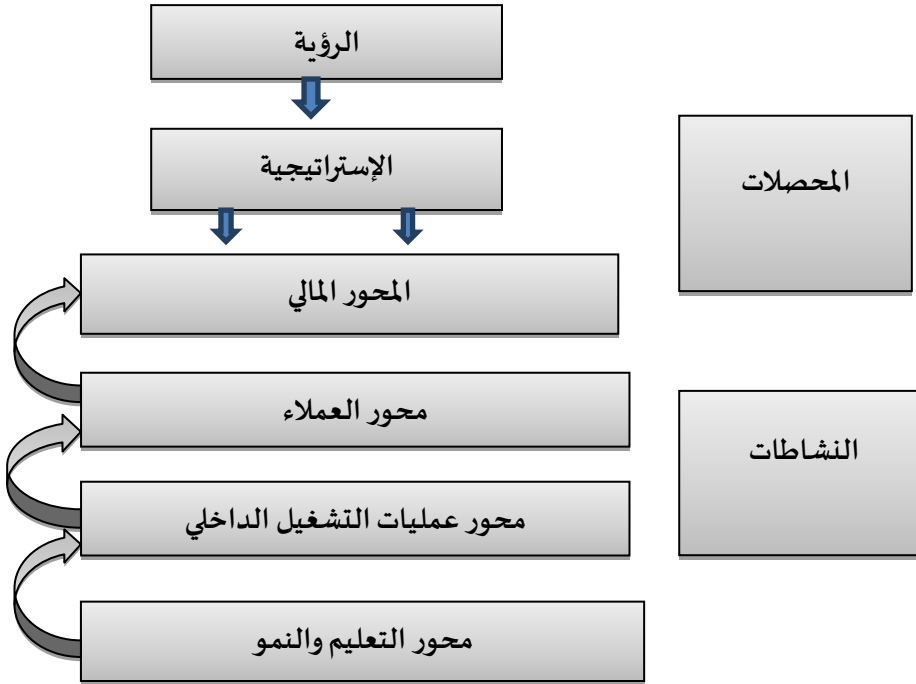
تتضمن بطاقة الأداء المتوازن محاور أربعة أساسية تعمل معا من خلال العلاقات السببية بين كل منها ، لتحقيق إستراتيجية المؤسسة في ضوء الأهداف المحددة لها. ويمكن عرض الإطار العام لهذه المحاور الأساسية المكونة لبطاقة الأداء في الشكل الآتي:

<sup>1</sup> محمد محمود يوسف ، " البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن "، مصر ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، 2005 ، ص. 126

<sup>2</sup> وائل محمد صبيحي إدريس ، طاهر محسن منصور الغالي، " أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن "، ط 1، عمان، دار وائل للنشر، 2009، ص: 151

<sup>3</sup> برينش السعيد ، يحيى نعيمة ، " أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها "، مداخلة مقدمة ضمن الملحق العلمي الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة ، الجزائر، 22 و 23 نوفمبر، ص 298

الشكل رقم (II - 3): هيكل بطاقة التقييم المتوازن.



المصدر: وائل محمد صبيحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالي، مرجع سابق، ص 140  
المحور المالي.

### المحور المالي:

يعتبر هذا المحور المحصلة النهائية لكافة المتغيرات ، وحتى يمكن تحقيق النجاح المالي للمؤسسة يجب عليها أن تحدد بدقة ما هو المطلوب أن تعمله لتحقيق هذا الهدف وكيف يمكن أن تحقق أهدافها ، النقطة الهامة هي كيف يمكن للمؤسسة أن تقيس النجاح في تحقيق هذه الأهداف ، وعلى الرغم من أن بطاقة الأداء المتوازن تركز على قياس الأوجه غير المالية والتي تعتبر محركات الأداء الخاصة بالمؤسسة في المستقبل إلا أنها تقوم بدمج هذه المقاييس والاحتفاظ بها لأنها تعتبر ضرورية للمستثمر الحالي والمرتب.

### محور العملاء:

تعتبر خدمة العميل عملية معقدة نتيجة لتنوع حاجاته ، ولتطوير هذه الخدمة يجب تحديد ماهي الأشياء التي يريدھا العميل. وترتكز إستراتيجية خدمة العميل على تحقيق توقعاته ، وهدف هذه الإستراتيجية هو تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية ، من خلال تحقيق رضا العميل ومن ثم فان المؤشرات والمقاييس التي تستخدم في هذا المجال قد تفصح عن<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> محمد محمود يوسف ، مرجع سابق ، ص 138

- مؤشرات عن عدد وحجم العملاء الجدد .
- مؤشرات حول درجة الاحتفاظ بالعملاء وولائهم للمؤسسة .
- مدى التحسن في شريحة السوق الخاصة بالمؤسسة .

#### محور عمليات التشغيل الداخلي:

يركز هذا المحور على العناصر والأنشطة الداخلية لعمليات التشغيل بالمؤسسة ، لتحديد المراحل الداخلية التي يحدث فيها نوع من الصعوبات والمشاكل أثناء الإنتاج ، ومحاولة التغلب عليها برفع مهارات وكفاءات عمليات التشغيل والإنتاج.

#### محور التعليم والنمو:

يركز هذا المحور على كيفية تعلم المؤسسة خلق وتحقيق قيمة أكثر فعالية للعميل، وذلك من خلال تقديم منتجات وخدمات جديدة ، نتيجة تحسين كفاءة وفعالية العمليات الداخلية للمؤسسة.

#### ثالثا: أهمية بطاقة الأداء المتوازن.

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن إحدى الأدوات الاستراتيجية الحديثة والمهمة في قياس الأداء للمؤسسة. ويمكن التطرق لأهميتها في النقاط التالية<sup>1</sup>:

- تعمل البطاقة بمثابة الحجر الأساس للنجاح الحالي والمستقبلي للمؤسسة ، عكس المقاييس المالية التي تفيد بما حدث في الماضي ولا تشير إلى كيفية الاستفادة منها في تحسين الأداء مستقبلا.
- تمكن من ربط استراتيجية المؤسسة البعيدة المدى مع نشاطاتها القريبة المدى.
- تمكن من تشخيص وتحديد بصورة عملية مجالات جديدة ينبغي أن تتميز بها المؤسسة لتحقيق أهداف المستهلك والمؤسسة.
- توضح الرؤية الاستراتيجية ، تحسن الأداء ، تضع تسلسلا للأهداف وتوفر التغذية العكسية للاستراتيجية وترتبط المكافآت بمعايير الأداء.

#### المطلب الثالث: أهمية الأداء

لقد حظي موضوع تقييم أداء العاملين بأهمية واسعة في إطار الفعالية الإدارية بصورة عامة، إذ أن التقييم من شأنه أن يخلق الأجواء الإدارية القادرة على متابعة الأنشطة الجارية في المنظمة و التحقق من مدى إلتزام الأفراد العاملين بإنجاز مسؤولياتهم و واجباتهم وفق معطيات العمل البناء، وتتجلى الأهمية التي ينطوي عليها تقييم الأداء من خلال مايلي<sup>2</sup>:

**تطوير أداء العامل:** تساهم عملية تقييم الأداء في الكشف عن نواحي القصور لدى العمال، ويعتبر ذلك نقطة البدء لتطوير أداء العامل، وتتم عملية التطوير هذه كأسلوبين:

أولهما تحسين العمل وتبسيط إجراءاته، إذا تبين أن خصائص العمال من تأهيل علمي وخبرة عملية وتدريب متخصص وصفات فسيولوجية ونفسية وسلوكية تتلاءم مع متطلبات العمل، إلا أن مستوى الكفاءة في

<sup>1</sup> وهيبه مقدم ، " استخدام بطاقة الأداء المتوازن في صياغة وتقييم إستراتيجية المؤسسة "، مداخلة مقدمة ضمن المنتدى الدولي الرابع حول المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية ، جامعة الشلف ، الجزائر، 08 و09 نوفمبر 2010 ، ص 10

<sup>2</sup> خضير كاظم حمود، ياسين كاسب الخرشة، " إدارة الموارد البشرية"، ط1، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، 2007، ص152

الأداء لا يرقى إلى الحد المطلوب، ففي هذه الحالة قد يكون القصور راجع أساسا لظروف العمل وتبسيط إجراءاته وتوفير الإمكانيات المناسبة له.

وثانئهما هو تنمية العمال وتدريبهم، إذا تبين أن ظروف العمل المناسبة متوفرة، والإمكانيات والإجراءات ملائمة لأداء العمل لكن مستوى الكفاءة في الأداء لم يصل بعد إلى المعدلات المرضية، فإن ذلك يشير إلى وجود بعض جوانب القصور في الخبرات والمهارات والمعارف أو سلوك الأداء لدى العامل، ففي مثل هذه الحالة تقوم إدارة المنظمة بإرشاد أو تدريب العامل ليتجاوز هذه النقائص ويحقق متطلبات وظيفته بتحسين مستوى أدائه مستقبلا.

أ. زيادة مستوى رضا العامل: يعد الرضا الوظيفي من أهم الأهداف التي يسعى العامل إلى الوصول إليها، والجهد الذي قدمه للمنظمة، فكلما شعر العامل بأن العائد الذي يتقاضاه مقابل الأداء الذي يقدمه للمنظمة عادل ومنصف ويحقق له أكبر قدر ممكن من الإشباع، فإن ذلك يؤدي إلى خلق ثقة بين العمال ورؤسائهم ومنظمتهم.

ب. إجراء تعديلات في الرواتب والأجور: ففي ضوء المعلومات التي يتم الحصول عليها من قياس الأداء يمكن زيادة رواتب العاملين أو إنقاصها كما يمكن اقتراح نظام حوافز معين لهم.

ت. تقييم المشرفين والمديرين: حيث يساعد قياس الأداء في تحديد مدى فعالية المشرفين والمديرين في تنمية وتطوير أعضاء الفريق الذي يعمل تحت إشرافهم وتوجيهاتهم.

ث. تحديد الاحتياجات التدريبية: مما لا شك فيه أن التقييم السليم لأداء العاملين من شأنه أن يساهم في تحديد البرامج التدريبية التي يتطلبها تحسين وتطوير أداء العاملين في المنظمة، إذ أن الاحتياجات التدريبية وتحديدها لا يتم عشوائيا إنما يتركز على الحاجات الحقيقية التي يتطلبها تحسين أداء العاملين في المنظمة.

ج. إنجاز عمليات النقل والترقية: إن تقييم الأداء من شأنه أن يساعد الإدارة العليا بمعرفة حقيقة الأفراد العاملين لديها من حيث المهارات والقدرات والقابليات إذ يساهم التقييم الموضوعي بمعرفة الفائض أو النقص بالموارد البشرية من ناحية ويمكن الإدارة بنقل أو ترقية الموظفين العاملين ذوي الكفاءات العلمية والعلمية لمواقع أو مراكز وظيفية ينسجم مع قدراتهم وقابليتهم في الاداء.

و هذا ما يجعل الإدارة العليا بالمنظمة على دراية تامة بإمكانية الترقية أو النقل أو الاستغناء عن العاملين ذوي الكفاءات المتدنية في الأداء<sup>1</sup>.

يعتبر متطلب للمعرفة الشخصية و الإطلاع: إذ أن قياس الأداء يشجع المشرفين على الاحتكاك بمروؤسئهم أثناء عملية القياس فتنتج عنه المعرفة الشخصية لهؤلاء المرؤوسين من قبل المشرفين.

إحساس العامل بالمسؤولية: عندما يشعر العامل بأن أداءه موضع تقييم من قبل رؤسائه وأن نتائج التقييم سترتب عليها اتخاذ قرارات تمس مستقبله الوظيفي، فإنه سوف يشعر بالمسؤولية اتجاه نفسه واتجاه العمل، وبالتالي سيبذل قصارى جهده لتأدية عمله على أحسن وأكمل وجه ليكسب بذلك رضا رؤسائه حتى لا يتعرض إلى أحكام تحرمه من المزايا والتعويضات التي تنص عليها القواعد والأحكام التشريعية السارية المفعول.

<sup>1</sup> خضير كاظم محمود، ياسين كاسب الخرشة، مرجع سابق، ص 153

## خلاصة الفصل:

عرف موضوع الأداء تحول كبير في المفاهيم المتعلقة به ، وكذا من حيث الأدوات المستخدمة في القياس والتقييم ، وأخذ الأداء توجهها استراتيجيا يتعلق أساسا بمدى الوصول إلى تحقيق الأهداف الاستراتيجية ، ولم يعد التركيز على الكفاءة والفعالية من منظور الموارد والرقابة عليها ، ومدى نسبة تحقيق الأهداف المسطرة ، وإنما في كيفية رصد الأهداف الاستراتيجية ونشرها وتحويلها في شكل تصرفات وسلوكيات، وترجمتها من خلال مجموعة من المؤشرات القيادية التوجيهية ، وتماشيا مع هذه التطورات أدرج المسيرون مؤشرات غير مالية إلى جانب المؤشرات المالية التي أعطيت لها مكانة كبيرة في المقاربة التقليدية ، وهذا لإبراز دور الأصول الفكرية ومدى مساهمتها في الأداء .

# الفصل الثالث

## دراسة حالة مؤسسة البناء سارل موستا اسبانيول

المبحث الأول : بطاقة تعريفية عن مؤسسة بناء سارل موستا اسبانيول

المبحث الثاني: تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشر التوازن المالي

المبحث الثالث : واقع مراقبة التسيير في مؤسسة سارل موستا

تمهيد:

بعد الإنتهاء من الدراسة النظرية لوظيفة مراقبة التسيير وأساسيات الأداء ، وسنحاول في هذا الفصل إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري على الواقع العملي وهذا اعتمادا على إجراء دراسة تطبيقية على أحد المؤسسات الاقتصادية ، حيث وقع اختيارنا على شركة سارل موستا اسبانيول sarl mosta espagnole كدراسة حالة ، هذه الأخيرة تنتهي الى قطاع البناء الذي يلعب دورا مهما في عملية التنمية الاقتصادية في البلاد . محاولين إبراز أثر مراقبة التسيير في الرفع من مستوى أداء المؤسسة .

المبحث الأول: بطاقة تعريفية عن مؤسسة بناء سارل موستا اسبانيول  
سنتعرض في هذا المبحث الى التعريف بمؤسسة موستا اسبانيول و التي هي محل الدراسة و أهم الوظائف و  
المصالح التي تتكون منها ، ثم نتناول في الأخير نشاط المؤسسة وأهميتها الاقتصادية.

المطلب الأول : تقديم مؤسسة سارل موستا اسبانيول

أولاً: التعريف بمؤسسة سارل موستا اسبانيول

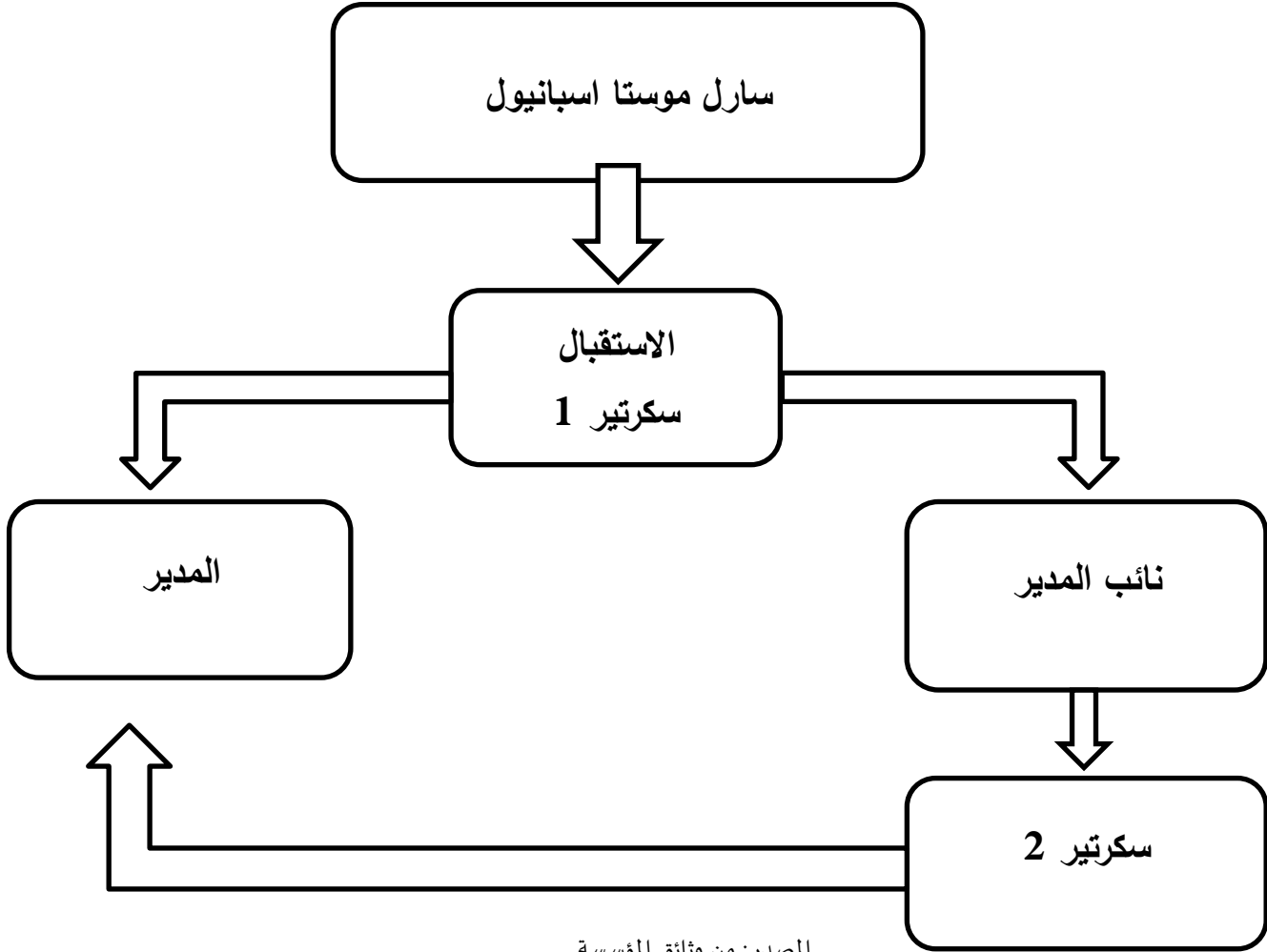
هي مؤسسة خاصة حيث تكمن اختصاصاتها في البناء و التعمير و قد تم إنشائها سنة 2010 ، ورقم التعرف  
الوطني لديها هو 037.88 ، ونوعية بناء هذه المؤسسة هو صلب محلي .

وتكمن مساحتها حوالي سبعون متر مربع و بينما عدد الحجرات المستعملة للإدارة أربعة و كل واحدة  
ولها مجال خاص لها ولذا يتوجب علينا ذكر كل حجرة و استعمالاتها أو لمن تخص من المسؤولين.

ثانياً : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

من خلال دراستنا للهيكل التنظيمي يمكننا تحليل الإدارات و المصالح المكونة للمؤسسة من خلال الشكل  
التالي:

الشكل رقم (III- 01): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من وثائق المؤسسة

الحجرة الأولى: للسكرتيرة العامة و التي يترأس مكتبها الاول لمدخل المؤسسة أي (الاستقبال) حيث تساهم في عدة مهام داخل المؤسسة التجارية و التي نذكر منها :

1. استقبال الزبائن و تحديد المواعيد
2. تنظيم و ضبط اوقات مواعيد العمل عبر الهاتف
3. ترتيب غرفة الاجتماعات و تنظيم مواعيدها
4. تحديد المراسلات الادارية بين المؤسسات التجارية و المستهلكين.

الحجرة الثانية: لنائب المدير التي نجدها بجانب حجرة المدير  
الحجرة الثالثة: للسكرتيرة المدير العام و التي يكون مكتبها مقابل مكتب المدير  
الحجرة الرابعة: للمدير العام و التي نجدها على يسار المقر الاداري.

## المطلب الثاني: امكانيات و أهداف المؤسسة

## أولا : امكانيات المؤسسة

تعتمد المؤسسة على إمكانيات مادية وبشرية .

## (أ) الإمكانيات المادية: تتمثل في:

- معدات النقل و الرفع
- معدات الردم و الحفر
- معدات معدنية (معدات خلط الخرسانة و معدات أخرى ...)

## (ب) الامكانيات البشرية: تتمثل في :

- رئيس المشروع
- مسير الأشغال
- رئيس الورشة

## ثانيا: أهداف المؤسسة

تسعى شركة سارل موستا اسبانيول إلى عدة أهداف أهمها :

- تقديم أحسن منتج على المستوى المحلي و الوطني حيث لا مجال للمقارنة و المنافسة مع المؤسسات الخاصة.
- انتاج أو بالأحرى بناء أكبر عدد ممكن من البناءات لتحقيق أكبر ربح من أجل دعم و تحسين معداتها آلات الانتاج و هدفها تقديم الأفضل (النوعية و الجودة)
- كسب ثقة المستفيد و كذلك أصحاب المشاريع بتقديم احسن منتج و هذا من خلال إتباعها مقاييس الدولة .
- البقاء و الاستمرارية .
- التحكم الجيد في التكاليف لزيادة مردودية المشاريع المنجزة؛
- تطوير الجانب الفني و التسيير من أجل الرفع في الأداء؛
- إتقان طرق عملية المشروع
- الدقة في الانجاز و احترام المواعيد المحددة للمشاريع؛
- إن المهمة الرئيسية للورشة هي إنجاز المشروع. ولا يكون ذلك إلا بعد تحقيق، تخطيط مسبق، تقييم، مراقبة، متابعة. هذه المهمة تحقق الأهداف المتمثلة في:
- إنجاز متطلبات صاحب المشروع.
- تحقيق فكرة رئيس المشروع.

- تحقيق المشروع في أقل تكلفة وأقصر وقت ممكن.

### ثالثاً: العمال التنفيذيين بالمؤسسة

يتمثلون بعمال الورشات ، في الورشات هناك اعوان التنفيذ اذا كان قرارات جديدة الرئيس يمضي المقرر و يشارو العمال ثم يرسل للإدارة العامة تنسقه وترسله للورشات (رئيس الورشة ، رئيس المشروع).  
أحياناً يكون هناك تفسير سيء للقرارات من طرف العمال التنفيذيين فتقوم القيادة بإعلامهم و تشرح القوانين الناجمة عن سوء فهم القوانين .  
الاتصال مع العمال يكون بواسطة مسؤولهم المباشرين (رؤساء الفرق و الورشات ، رؤساء المشاريع) حيث أنه اذا لم توجد خطة عمل جديدة فان المدير يطبق بطريقة تسلسلية يخبر رئيس المشروع ثم رئيس الورشة ، ثم يجتمعون برؤساء الفريق (تنفيذ أي خطة جديدة).  
كل مجموعة عمال تنفيذيين تابعين لرئيس الفرقة ، هو يكلف أعوان التنفيذ بإنجاز الاعمال المختلفة و يتواصل معهم بالمعينة و المناقشة و إصدار التعليمات و الاوامر و يخبر الادارة ، في حال وجود غياب أو سلوك مخالف للنظام الداخلي ، وكل قائد فريق و طريقته بالتواصل مع أعضاء فرقته.  
في حال وجود خلاف أو مشكلة يرجعون الى رئيس الفرقة او اقتراح او ملاحظة ، يوجد لجنة الانضباط لحل مشاكل العمال التنفيذيين حيث تسمع لهم و تنصت و تعطي الحلول لمشاكلهم.  
كما تقوم المؤسسة برفع اجرتهم لتحسين المردودية في كل فترة ، ويتمثل العمال التنفيذيين بالورشات (الحدائدي، البناء...).

تتسم بيئة العمل بالجدية و الاخوة و التعاون بين أعضاء الفرق و القيادات بالمؤسسة ، و التكافل بين أعضاء الفريق الواحد و التشاور لإنهاء المهام و زيادة الخبرة.

### المبحث الثاني: تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشر التوازن المالي

التوازنات المالية هي التقابل القيمي و الزمني بين الموارد المالية في الميزانية من جهة ، واستعمالاتها من جهة ثانية ، حيث تختلف عناصر الموارد في مدة استعمالها التي ترافق استحقاقها و كذلك تختلف عناصر الاستعمالات التي توافق درجة ثبوتها.

### المطلب الأول : على مستوى الهيكل المالي

#### أولاً: تحليل الميزانية المالية

يتضمن هذا المطلب دراسة تحليلية للقدرة المالية للمؤسسة، و الأساس في هذه الدراسة استخدام مؤشرات التوازن الدالي التي تستعمل لتحديد لسطر الوقوع في حالة العسر أو الإفلاس، و لمعرفة التغيرات التي تطرأ على الخزينة نلجأ إلى استخدام النسب المالية، و لتحليل تدفقات الخزينة نلجأ إلى نسب تدفقات النقدية التي تعتبر أساس لتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

أولاً: جانب الأصول

الجدول رقم : (III - 01): جانب اصول الميزانية لسنوات 2013-2014-2015

2015	2014	2013	الاصول
			أصول غير جارية
			فارق بين الاقتناء - المنتج الايجابي او السلبي
			تثبيتات معنوية
498 045 399,2	493 881 562,9	487 595 280,03	تثبيتات عينية
		2 451 400,00	أراضي
			مباني
			تثبيتات عينية أخرى
			تثبيتات ممنوح امتيازها
			تثبيتات يجرى انجازها
			تثبيتات مالية
			سندات اخرى و حسابات دائنة ملحقة بها
			سندات اخرى مثبتة
41 254 014,58	24 055 913,52	12 811 544,13	قروض و اصول مالية اخرى غير جارية
2 480 317,00	2 480 317,00	2 480 317,00	ضرائب مؤجلة على الاصل
<b>541 779 730,8</b>	<b>520 417 793,4</b>	<b>505 338 541,16</b>	<b>مجموع الاصول غير الجارية</b>
			اصول جارية
421 464 873,5	431 577 864,6	179 193 799,24	مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
			حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
99 864 160,49	128 462 665,9	104 754 995,33	الزبائن
13 021 427,86	8 610 622,03		المدينون الآخرون
46 321 511,04	83 524 368,28	60 502 482,87	الضراب و ما شبهها
			حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة
			الموجودات و ما شبهها
			الاموال الموظفة و الاصول المالية الجارية الاخرى
358 453 921,9	259 122 210,6	340 975 604,26	الخزينة
<b>939 125 894,8</b>	<b>911 297 731,6</b>	<b>685 426 881,70</b>	<b>مجموع الاصول الجارية</b>
<b>1 480 90 625,7</b>	<b>1 431 71 525,1</b>	<b>1 190 76 422,86</b>	<b>المجموع العام للأصول</b>

مصدر: من وثائق المؤسسة

نلاحظ من خلال تقييم جدول أصول الميزانية ما يلي:

عند مقارنة الأصول غير الجارية لسنة 2014 مع سنة 2013 نلاحظ تزايد بقيمة 150 792 52.3 دج وهذا راجع إلى زيادة بعض عناصر الميزانية والتي تتمثل في التثبيتات العينية، مساهمات أخرى.

أما بالنسبة للأصول الجارية نلاحظ ارتفاعا قيمتها ب 252 870 849.9 دج وهذا راجع إلى زيادة المخزونات و إلى زيادة الزبائن.

عند مقارنة الأصول غير الجارية لسنة 2015 كع سنة 2014 نلاحظ تزايد بقيمة 213 619 37.4 دج وهذا راجع إلى زيادة في بعض عناصر الميزانية والتي تتمثل في التثبيتات المعنوية ، وزيادة مساهمات أخرى .

أما بالنسبة للأصول الجارية نلاحظ ارتفاعا بقيمة 278 28163.2 دج وهذا راجع إلى زيادة الخزينة و نقص في الضرائب.

ثانيا : جانب الخصوم

تمثل جانب الموارد من الميزانية وتنقسم إلى ثلاث أقسام وهي : رؤوس الأموال الخاصة، الخصوم غير الجارية والخصوم الجارية كما هو موضح في الجدول الآتي:

## الجدول رقم (02-III): جانب خصوم الميزانية لسنوات 2015-2014-2013

2015	2014	2013	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
447 700 000,00	447 700 000,00	447 700000,00	رأس مال تم اصداره
			رأس مال غير مستعان به
2 111 555,55	2 111 555,55	2 111 555,55	علاوات و احتياطات مدمجة(1)
			فوارق اعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
28 843 229,41	-25 752 003,90	-5 567 812,74	النتيجة الصافية
384 362 229,78	326 307 536,18	343 396606,66	رؤوس الاموال الخاصة الاخرى /ترحيل من جديد
863 017 014,74	750 367 087,83	787 640 349,4	المجموع (1)
			الخصوم غير الجارية
1 011 592,68	1 011 592,68		قروض و ديون مالية
			ضرائب (مؤجلة و مرصدة)
			ديون اخرى غير جارية
49 051 497,41	48 676 131,14	13 479 299,99	مؤونات و منتجات ثابتة و مسبقة
50 063 090,09	49 687 723,82	13 479 299,99	مجموع الخصوم الغير جارية (2)
			الخصوم الجارية
208 567 541,23	335 671 268,03	225 607775,54	موردون و حسابات ملحقة
77 453 930,53	31 454 972,13	12 777 368,35	ضرائب
193 191 823,35	158 839 909,38	122 733013,25	ديون أخرى
88 612 225,76	105 694 563,91	28 527 616,26	خزينة سلبية
567 825 520,87	631 660 713,45	389 645 773,4	مجموع الخصوم الجارية (3)
1 480 90 625,7	1 431 71 525,10	1190 76422,86	المجموع العام للخصوم

المصدر: من وثائق المؤسسة

كما هو معلوم فإن خصوم المؤسسة هي عبارة عن الاستخدامات و مصادر التمويل التي اعتمدها المؤسسة لتمويل مواردها(الاصول) و يوجد نوعين منها الأموال الدائمة و الديون قصيرة الأجل، فخلال الفترة (2014-2013) تغيرت قيمة هذه العناصر بالشكل التالي:

- مجموع رؤوس الأموال الخاصة زاد بقيمة 556 781 2.8 دج .
- مجموع الخصوم غير الجارية ( ديون و قروض طويلة الأجل ) لسنة 2013 زيادة عن سنة 2014 بقيمة 242 014940 دج بسبب زيادة الديون المالية.

- مجموع الخصوم غير الجارية (ديون قصيرة الأجل) لسنة 2015 تناقصت عن سنة 2014 وهذا راجع إلى زيادة الموردون والحسابات الملحقة و تناقص خزينة الخصوم.
  - نلاحظ كذلك أنه يوجد تذبذب في قيمة الأموال و انتهى هذا التذبذب بزيادة في السنة 2015 و هذا يرجع إلى زيادة في رؤوس الأموال خاصة الأخرى.
- إنجاز وتحليل الميزانية المختصرة للمؤسسة.

الجدول رقم (III-03): جانب الاصول من الميزانية المالية المختصرة للسنوات المدروسة

الاصول	2013	%	2014	%	2015	%
الأصول الثابتة	505 338 541.16	42.44	520 417 793.4	36.35	541 779 730.82	36.42
أصول متداولة	685 426 881.70	57.56	911 297 731,62	63,65	939 125 894,88	63,58
المجموع	1190 765 422,86	100	1431 715 525,10	100	1480 905 625,70	100

المصدر: من وثائق المؤسسة

الجدول رقم (III-04): جانب الخصوم من الميزانية المالية المختصرة للسنوات المدروسة

الخصوم	2013	%	2014	%	2015	%
رؤوس الأموال الخاصة	787 640 349,47	66.15	750 367 078,83	52.41	863 017 014,84	58.28
خصوم غير جارية	134 792 299,99	1.13	496 877 23,28	3.47	50 063 090,09	3.83
الخصوم الجارية	389 645 773,4	32.72	631 660 713,4	44.12	567 825 520,87	38.34
المجموع	1190 765 422,86	100	1431 715 525,10	100	1480 905 625,70	100

المصدر: من وثائق المؤسسة

من خلال الميزانيات المختصرة نلاحظ ما يلي:

1. على مستوى الأصول:

أ. الأصول الثابتة

نلاحظ زيادة في قيمة الأصول الثابتة حيث ازدادت في سنة 2014 بنسبة 6.9 % مقارنة مع سنة 2013 أما في سنة 2015 استمرت الأصول الثابتة في الزيادة بنسبة 0.07 % و هذا راجع الى زيادة الأراضي و القروض والأصول الأخرى.

## ب. الاصول الجارية

نلاحظ زيادة في الأصول الجارية بنسبة 6.09% وهذا من سنة 2013 الى سنة 2014 كما استمرت هذه الزيادة الى سنة 2015 بنسبة 0.07%.

## 2. على مستوى الخصوم

## أ. رؤوس الاموال :

نلاحظ انخفاض مستمر في قيمة الأموال الخاصة و هذا ما يدل أن المؤسسة اعتمدت على الديون الخاصة قصيرة الأجل و هذا خلال سنة 2014 اما في سنة 2015 هناك زيادة بنسبة 5.86%.

## ب. الديون الطويلة الاجل: هي في تزايد مستمر

ج. الديون قصيرة الأجل : هي في تزايد بين سنتي 2013 و 2014 ثم ازدادت في سنة 2015 بنسبة 5.78% وهذا راجع إلى اعتماد المؤسسة ديون طويلة الأجل.

## ثالثا -تحليل جدول حسابات النتائج:

## جدول رقم (III -05): جدول حسابات النتائج لسنوات 2013-2014-2015

الوحدة دج

التعيين	2013	2014	2015
رقم الأعمال تغيرات المحزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال	157 080 115.82	55 234 249.19	889 932 118.95 -12 003 096 .22
إنتاج السنة المالية(1)	<b>41 477 934.01</b>	<b>55 234 249.19</b>	<b>877 929 022.73</b>
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	2 585 258.70	23 344 747.04	129 788 456.34 378 024 804.36
استهلاكات السنة المالية(2)	<b>56 173 264.50</b>	<b>6 623 617.47</b>	<b>59 213 462.07</b>
القيمة المضافة للاستغلال (3) = (1-2)	<b>100 236 457.21</b>	<b>33 784 377.96</b>	<b>567 026 722.77</b>
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	56 843 658.61 48 376 879.99	21 449 871.23 39 751 395.67	310 902 299.96 264 419 162.95
إجمالي فائض الاستغلال (4)	<b>3 370 502.03</b>	<b>1 691 638.81</b>	<b>18 399 676.63</b>
المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهتلاكات و المؤونات وخسارة القيمة استرجاعات خسائر القيمة و المؤونات	5 096 276.59 5 850 068.70 2 895 479.02 3 930 570.21	-19 993 163.25 2 530 193.16 3 992 792.88 3 483 669.16	28 083 430.38 5 240 384.86 1 137 990.55 8 986 190.78
النتيجة العملياتية (5)	<b>5 643 595.50</b>		
المنتجات المالية الاعباء المالية	4 120 295.36 571 011.26	-24 939 432.13 3 199 439.15	28 843 229.41
النتيجة المالية (6)	<b>571 011.26</b>	<b>3 199 439.15</b>	
النتيجة العادية قبل الضرائب (7) = (5+6)	<b>4 691 306.62</b>	<b>-21 739 992.98</b>	<b>28 843 229.41</b>
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	750 189.880		
مجموع منتجات الأنشطة العادية	163 501 195.78	60 963 881.50	888 813 003.09
مجموع أعباء الأنشطة العادية	159 560 078.56	82 703 874.48	859 969 773.68
النتيجة الصافية للأنشطة العادية(8)	3 941 116.82	-21 739 992.98	28 843 229.41
حصة الشركة الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية(1) صافي نتيجة المجموع المدمج (1) (11) ومن هنا حصة ذوي الأقلية (1) حصة المدمج (1)	3 941 116.82	-21 739 992.98	28 843 229.41

المصدر: من وثائق المؤسسة

نلاحظ من خلال مراجعة جدول حسابات النتائج ما يلي:

أولاً-تشخيص الهيكل المالي:

هذه النسب ترسم هيكل الميزانية في وقت معين و ذلك بمقارنة عنصرين من عناصر الأصول بأجمالي الأصول أو عنصر من عناصر الخصوم إلى إجمالي الخصوم.

### 1.نسب هيكل الأصول

و هي توضح طبيعة نشاط المؤسسة و القطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه ، إضافة إلى الوصول للوضع المثلى لتوزيع عناصر الأصول على مختلف المراكز.

#### الجدول رقم(III-06): نسب هيكل الأصول

النسبة	كيفية حسابها	2013	2014	2015
هيكل الأصول المالية	أصول ثابتة/ إجمالي الأصول	% 42.43	% 36.34	% 36.58

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

إن تناقص النسب المتعلقة بالأصول الثابتة تعود إلى الاهتلاك الكلي أو الجزئي لبعض الاستثمارات أما النسب المتعلقة بالأصول المتداولة فنلاحظ انخفاضها خال السنوات الثلاث م ذلك بسبب انخفاض قيمة الأشغال قيد التنفيذ ، وعموما فالقيم المحققة تأخذ حصة الأسد من الأصول و تتمثل في حقوق المؤسسة لدى الغير و هذا مؤشرا غير جيد للمؤسسة إذ أن فترة تحصيل الحقوق أكبر من فترة تسديد الديون.

### 3. نسبة هيكل الخصوم

هي نسب تعبر عن الوضعية المثلى باستعمال الأموال المستثمرة ،بمعنى السياسة التمويلية المتبعة من طرف المؤسسة ، و ندرجها في الجدول التالي :

#### الجدول رقم (III-07):نسب هيكل الخصوم

النسب	كيفية حسابها	2013	2014	2015
هيكل الاموال الدائمة	الأموال الدائمة / مجموع الخصوم	% 6.725	% 55.88	% 61.65
هيكل الأموال الخاصة	الأموال الخاصة / إجمالي الخصوم	% 66.14	% 52.41	% 58.27

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

من الملاحظ أن المؤسسة تعتمد على الديون قصيرة الأجل و هي ديون مكلفة جدا مقارنة بالطويلة الأجل ، كون أن مخزونها سريع الدوران و هذا ما يمكن أن يعرضها إلى مشكل التخبط في المديونية الخارجية و بالتالي مدى قدرتها على التسديد.

### المطلب الثاني: على مستوى التوازن المالي

لرفع في رأس المال العامل FR من خلال الرفع في الموارد الدائمة والتقليل من الاستخدامات المستقرة و هذا من أجل تحقيق توازن مالي على المدى الطويل؛  
القيام بإنجاز مشاريع تتوافق مع إمكانيات المؤسسة المالية، الإنتاجية، التسويقية من أجل أن لا تقع في حالة عجز في الخزينة

إتباع مبادئ التوازن المالي في السياسة المالية و المتمثلة في أنه يجب تمويل الاستخدامات طويلة الأجل بالموارد طويلة الأجل ، و الاستخدامات متوسطة الأجل بالموارد المتوسطة الأجل، وهكذا؛

التنازل عن الاستثمارات الممولة بقرض قصير الأجل

إتباع سياسة عقلانية في التحكم في التكاليف و التي تتمثل بمجموعة من الإجراءات ؛

التحكم في الاستهلاكيات الوسطية (مثل المواد الاولية )

تحويل التكاليف الثابتة إلى تكاليف متغيرة

المطلب الثالث: على مستوى النشاط و المردودية الربحية

تحسين رقم الاعمال من خلال الاستغلال الأمثل للطاقات الإنتاجية و الفرص المتاحة ؛

زيادة نشاط المؤسسة و تحسين الأداء من أجل زيادة إنتاجية العمال و بالتالي ازدياد في القيمة المضافة؛

الرفع من إنتاجية العامل و تحفيزه ؛

تجديد الهيكل الإنتاجي و تحقيق الرشاد في استعمال الموارد المتاحة

تغيير،تنوع النشاط

### المبحث الثالث: واقع مراقبة التسيير في المؤسسة

يرتبط نظام مراقبة التسيير وعملية تقييم الاداء للمؤسسة ارتباطا وثيقا فهما عنصران مكملان لبعضهما البعض داخل المؤسسة ، ويسعيان بدورهما إلى تحقيق نفس الاهداف بغية اكتشاف النقائص والثغرات واقتراح التصحيحات والخطط المستقبلية واتخاذ القرارات السليمة ، فتقييم الأداء يعتبر جزءا من نظام مراقبة التسيير ، و اذا كانت مراقبة التسيير تنطوي على عملية قياس الاداء و تصحيحه ، فإن عملية تقييم الأداء هو عبارة عن تحليل النتائج و إظهار جوانب القوة و الضعف التي تكتشف عند انجاز الأنشطة داخل المؤسسة.

#### المطلب الأول: علاقة مراقبة التسيير بأداء المؤسسة

ان من اهم الأهداف الرئيسية لنظام مراقبة التسيير هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية لحماية النقدية والاصول المادية للمنشأة, والتي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي محاسبي جيد وملائم لمستخدمي الإدارة. والتي تستغلها في تقييم الأداء واتخاذ القرارات المناسبة. فأى خلل يطفوا على نظام المعلومات المحاسبية فانه يشكل مصدرا اساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية ، التي تواجهها ثير من المؤسسات الاقتصادية، والتي تكون عادة سببا في اختفاء البعض منها, وينتج هذا الخلل في النظام عن التوالي في توصيل المعلومات المالية الهامة ، أو عدم توصيلها في الوقت المناسب اتخاذ القرار، و نظرا لاعتماد كثير من القرارات على المعلومات المحاسبية والمالية، فإن فشل نظام المعلومات المحاسبية في تزويد الإدارة بهذه المعلومات في الوقت المناسب ، يؤدي إلى عدم كفاءة أعمال المؤسسة ، و بالتالي إلى نشأة المشاكل التشغيلية .

لذا يمكن اعتبار المعلومات أحد عوامل الانتاج داخل المؤسسة إذ تدخل البيانات في شكلها الخام مثلها مثل المواد الأولية ، بعدها تخضع هذه البيانات الى عملية معالجة لتخرج في شكلها النهائي كمنتج جيد " معلومات " صالحة للاستعمال.

فتعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الأساسية لعملية اتخاذ القرار، و يتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة و مصداقية المعلومات و دقتها في تمثيل الواقع الذي يعتبر من محددات القرار السليم. ولكي تتصف هذه المعلومات المحاسبية بالصحة و المصداقية و الدقة و حتى تكون معبرة عن المركز المالي للمؤسسة و يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ، فإنها يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مراقب التسيير ، والذي بعد قيامه بفحص و رقابة الاعمال بالمؤسسة .

و من هنا تتضح لنا علاقة مراقبة التسيير بالأداء المالي في المؤسسة ، فوجود نظام مراقبة التسيير فعال و جيد فإنه يضمن مخرجات سليمة و دقيقة للحسابات و للنظام المحاسبي فهي نفسها مدخلات التحليل المالي ، فوجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة و دقيقة .

المطلب الثاني : أثر مراقبة التسيير على مستوى أداء المؤسسة

أصبح تطبيق نظام مراقبة التسيير يلقي صدىً كبيراً في المؤسسات وذلك من خلال حساب تكاليف تلعب دوراً رائداً في التحكم في تسيير المؤسسة وهذا من خلال ما تقدمه من خدمات استشارية للإدارة العليا المسؤولين العمليين من أجل ضمان تحقيق الأهداف المسطرة بأكثر فعالية وكفاءة .

من أجل أن تقوم مراقبة التسيير بمهامها بدقة لا بد من تقييم مدى مساهمتها في تحقيق الأهداف من خلال تحديد الأثر الإيجابي و السلبي من أجل العمل على المحافظة على الإيجابيات و العمل على معالجة السلبيات و تفاديها في المستقبل.

من خلال دراستنا لواقع نظام مراقبة التسيير في مؤسسة سارل موستا اسبانيول يمكن تسجيل ما يلي:

- أن مراقبة التسيير تقوم بدورها المتمثل في تصحيح التأتيرات و الانحرافات في قياس الأداء .
  - تقوم مراقبة التسيير على اكتشاف الانحرافات و تحديد أسبابها و المتسببين و أخذ إجراءات التحسين.
  - تساهم في الحد من تكاليف العمل و نفقاته و الحد من الإسراف الزائد و ضغط الانفاق .
  - تقوم بإنتاج معلومات و تحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات و السياسات العامة .
  - وضع التقديرات التي يراعى فيها القدرة على الإنجاز .
  - إعطاء نسب التحليل المالي أهمية في تحليل وضعية المؤسسة واتخاذ القرارات الملائمة في ضوء نتائجها.
  - استعمال العلامات الساطعة من أجل ربح الوقت واكتشاف الانحرافات وتصحيحها واتخاذ الإجراءات الضرورية في الوقت.
  - إتباع الإجراءات المنهجية في إعداد الموازنات التقديرية هذا ما يمكن البنك من تحديد الانحرافات بدقة . وتصحيحها والقضاء على أسبابها و عدم الوقوع فيها مستقبلاً .
- السلبيات :وتتمثل في النقاط التالية:
- عدم وجود التسيير مراقبة كهيئة في الهيكل التنظيمي، حيث نسجل غياب هيئة مراقبة التسيير في المؤسسة ، رغم وجودها عملياً واعتبارها كوظيفة وليست كمسار كما هو معلوم؛
  - عدم فعالية نظام المعلومات حيث ورغم وجود قسم خاص بنظام المعلومات إلا أنه غير فعال ولا يفي بالدور المنوط به؛
  - غياب ثقافة تسييره لدى موظفي المؤسسة فكيف الحديث عن مراقبة التسيير ومن تم انطلاق من فكرة غير واقعية في تطبيق نظام مراقبة التسيير باعتماده على المراقبة الذاتية للإفراد
  - عدم معرفة مهامهم بدقة و من تم عدم إمكانية إجراء الرقابة وقياس الفعالية في تحقيق الأهداف؛

- قياس المردودية على أساس مراكز الربح فقط دون غيرها من المحاور الأخرى مما لا يمكنهم من تحديد مردودية المؤسسة بصفة دقيقة ومعبرة عن الوضعيات المختلفة ؛
- عدم الاعتماد على الناتج الصافي كأساس في تحليل مردودية المؤسسة ومن تم اتخاذ الإجراءات اللازمة، إذ أنه يبقى مجرد أرقام وذلك لغياب مراقب التسيير الذي يستعمل هذه المعلومات في التحليل وتقديم الاستشارة؛
- عدم وجود مراكز التحويل الداخلي من تغطية مخاطر تكلفة رأس المال المتمثلة أساساً في مخاطر الصرف والسيولة والمعدل؛
- لا تؤخذ تكلفة رأس المال بعين الاعتبار حيث أن هناك فرق بين تاريخ التسجيل المحاسبي للعملية والدخول الفعلي للأموال إلى الخزينة وهذا الفرق في الأيام يعتبر كتكلفة على عاتق المؤسسة؛
- الاهتمام المتزايد بنظام الموازنات التقديرية على حساب الأدوات الأخرى.
- لا نجد استخدام لوحة القيادة التنبؤية التي تسمح التوفيق بين الأهداف والمؤشرات الموضوعية ومتابعة الاستراتيجية؛
- نظراً لغياب مراقبة التسيير كهيئة جعل من الصعب التنسيق والتوفيق بين مختلف أدوات الرقابة مما أدى إلي عدم تكامل الأدوات فيما بينها من أجل اتخاذ قرارات صائبة.

### خلاصة الفصل

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي حول دور مراقبة التسيير في الرفع من مستوى الأداء وتحسينه للمؤسسة الاقتصادية " مؤسسة سارل موستا اسبانيول " ، وهذا من خلال معرفة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة حول واقع مراقبة التسيير ومدى تأثيرها على تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية وهذا من خلال الوقوف على سير و عمل و الظروف التي تحيط هذا النظام ، و بالتالي الوصول إلى النقاط التي يمكن من خلالها تحسين الأداء ، كما كشف هذا الفصل عن التعريف بعدة جوانب تتعلق بميدان الدراسة ، كتعريفها و دورها الاقتصادي ، وأهمية هذا الميدان و بملائمته للبحث.

خاتمة

## خاتمة

في هذا الإطار سعينا من خلال دراستنا هذه إلى الإحاطة بمراقبة التسيير ، و التركيز على النقاط التي تركز عليها لتحسين أداءها و الرفع من مستوى الأداء ، و التي بإمكانها إحداث أثر فعال في المؤسسة – إن حسن استغلالها – و كمحاولة منا دراسة هذا المجال ، و هذا بالتعرف على مختلف العناصر التي يعتمد عليها عمل نظام مراقبة التسيير ، و تبين الإطار العام لأساسيات الأداء ، و كذا كيفية فاعلية هذا النظام في تحسين أداء المؤسسة البنائية سارل موستا اسبانيول قمنا بدراستنا هذه تحت عنوان " ما هو أثر مراقبة التسيير على مستوى أداء المؤسسة " ، و التي ركزت جانبيين نظري و ميداني من أجل الإحاطة بإشكالية البحث و التساؤلات المرافقة لها.

و تظهر أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة المتعلقة بالأداء ، و أداة في يد الإدارة العليا للمؤسسة، حيث تعمل مد الإدارة بالمعلومات عن طريق التقارير ، قصد الوقوف على الصعوبات و المشاكل و الظروف التي تحيط بسير المؤسسة ، و بالتالي الوصول إلى النقاط التي يمكن من خلالها تحسين الاداء داخل المؤسسة.

### أولاً: النتائج

من خلال القسمين المتكاملين استطعنا استخراج عدة نتائج سواء على المستوى النظري أو على المستوى التطبيقي و يمكن تلخيصها فيما يلي:

بالنسبة للدراسة النظرية: توصلنا من خلال الدراسة النظرية إلى النقاط التالية:

- بالرغم من اختلاف الباحثين حول تعريف مراقبة التسيير إلا أن تعاريفهم تتدفق جميعا في أنها مسار دائم للتعديل يستهدف تجنيد الطاقات من أجل الاستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء و الانحرافات.
- أداء المؤسسة يتمثل في قدرتها على تحقيق النتائج التي تتطابق مع الأهداف المرسومة
- ترمي مراقبة التسيير إلى تحقيق هدف عام وهو تنمية معلومات المسيرين ,وتطوير قدراتهم ,وتعديل اتجاههم و بالتالي يصبح هذا الهدف وسيلة لهدف آخر وهو رفع كفاءة الأفراد وتحسين أداء المؤسسة ككل.
- على ضوء ما ورد في الدراسة يمكن القول أن الأداء مفهوم يختلف باختلاف الجهة المحددة له .
- يعمل مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير على اقتراح وإقامة مجموعة من الأدوات حسب الأولويات، وتعتبر هذه الأدوات أدوات مساعدة على اتخاذ القرار. تطرقنا في دراستنا إلى أهمها وهي:

- المحاسبة التحليلية : تعتبر المحاسبة التحليلية من بين أهم أدوات مراقبة التسيير التي تساعد على اتخاذ القرارات عن طريق دراسة العلاقة بين التكاليف و الإيرادات الخاصة بكل منتج.

- الموازنات التقديرية : ينطوي نظام الموازنات التقديرية على مرحلتين : الأولى تتعلق بتحضير ووضع الموازنات و الثانية تتعلق بإجراءات مراقبتها ، و تسمح عملية مراقبة الموازنات

بتحديد الانحرافات و اتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تهدف إلى تقريب النتائج الحقيقية للتوقعات المنتظرة.

أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد توصلنا إلى مجموعة من النتائج أهمها مايلي:

- عدم معرفة معظم المسؤولين والأفراد بأدوار وأهداف مراقبة التسيير وعدم اشتراكهم في عملية تخطيط

الأهداف.

- تستعمل المؤسسة تقنيتان للرقابة على سير العمليات بها وهما الأولى طريقة الأرصدة للتسيير ، و الثانية تتمثل في إرفاق جدول حساب النتائج بمعايير فعلية تخص السنة الماضية و معايير تقديرية ، مما يبين أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على المحاسبة العامة في عملية مراقبة التسيير.
- تسمح مراقبة التسيير بتصحيح التأثيرات و الإنحرافات في قياس الأداء ، و وضع التقديرات التي يراعي فيها القدرة على الإنجاز.

إختبار الفرضيات :

بعد هذه الدراسة التي قمنا بها تمكنا من إثبات بعض الفرضيات والتوسع فيها وتصحيح بعضها الآخر كما هو مبين:

الفرضية الأولى المتمثلة في: مراقبة التسيير هي مجموعة من الاجراءات و العمليات تعمل على تزويد المسيرين و مختلف المسؤولين بالمعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات أما الأداء فهو أكبر مؤشر يبين لنا مدى فعالية و كفاءة التسيير داخل المؤسسة.

من خلال تناولنا للجانب النظري و الذي حاولنا بواسطته الإجابة على اشكالية الفرع الأول و هي: ماذا نعني بمراقبة التسيير و أداء المؤسسة ؟

على ضوء ما توصلنا إليه في النتائج السابقة تبين لنا أن المؤسسة يتم تحسين الأداء بناء على الاستخدام الجيد و الأمثل لمراقبة التسيير و أدواتها للمساهمة في تحقيق المؤسسة و على أن الأداء مؤشر يبين لنا مدى فعالية و كفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ، و هذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية المتمثلة في : مراقبة التسيير ضرورية لتسيير المؤسسات وتحسين أدائها.

من خلال تناولنا للفصل التطبيقي و الذي حاولنا فيه الإجابة على اشكالية الفرع الثاني ، و هي : ما هو أثر مراقبة التسيير في المؤسسة قيد الدراسة؟

بناء على الإستنتاجات السابقة تبين لنا أن مراقبة التسيير تعمل على اكتشاف الإنحرافات المرتبطة بالأداء و تصحيحها في وقتها المحدد كما تعمل على تقييم الأداء لإبراز نقاط القوة و الضعف و التحكم النسبي في العوامل التي تؤثر على الأداء بالتخفيض من حدة تأثيرها و بالتالي يمكن تأكيد صحة الفرضية الثانية.

التوصيات:

• ضرورة إعادة تنظيم وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة بحيث يجب إدراجها ضمن الهيكل التنظيمي بما يضمن استقلاليتها ، موضوعيتها و كفاءة و فعالية عملياتها و هو ما يساعد على تحقيق الأهداف المالية.

- تحسين رقم الاعمال من خلال الاستغلال الأمثل للطاقات الإنتاجية و الفرص المتاحة .
- ضرورة توعية الأفراد بأهمية هذا النظام وبأهدافه حتى يساهموا في إقامته بأسرع ما يمكن.
- الإسراع في وضع نظام للمحاسبة التحليلية باعتباره من أهم أدوات مراقبة التسيير.

#### آفاق الدراسة :

مساهمة مراقبة التسيير في اتخاذ القرارات الاستثمارية

لوحة القيادة و دورها في مراقبة التسيير

واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية

## قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### الكتب بالعربية

1. أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1990
2. السعيد عبد الرزاق بن حسين، "إقتصاد وتسيير المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002
3. السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000
4. أيمن الشنطي وعامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007
5. بويعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999
6. خالد محمد بن حمدان ووائل محمد صبحي إدريس، الإستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار اليازوري، الأردن، 2007
7. خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر، 2010
8. خضير كاظم حمود، ياسين كاسب الخرشنة، إدارة الموارد البشرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى ، عمان، 2007
9. خليل محمد حسن الشماع " مبادئ الإدارة مع التريز على إدارة الأعمال"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط 2007، 5
10. زهير ثابت، كيف تقيم أداء الشركات والعاملين ، دار قباء للطباعة والنشر ، مصر، 2001
11. صالح مهدي محسن العامري، إدارة والأعمال، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007
12. عائدة الخطاب ،التخطيط الإستراتيجي ،دار الفكر العربي ،القاهرة ،مصر، 1989
13. .عقيل جاسم عبدالله ،تقييم المشروعات ، ط 1 ، دار الحامد للنشر ، الأردن ، 1999
14. علاء فرحان طالب، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الإستراتيجي، دار صفاء ،عمان، 2011
15. عمر صخري، إقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 4، 2006
16. فلاح حسن عداوي الحسيني ، الإدارة الإستراتيجية ، دار وائل للنشر ، ط 1، عمان ، 2000
17. كاظم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري ، ط 1 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان ، 2008
18. محمد إبراهيم، الإدارة المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007
19. محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998
20. محمد عبد الفتاح ياغي، " الرقابة في الإدارة العامة"، ( ط 2 ) مركز أحمد ياسين الفني، عمان الأردن 1994

21. محمد فركوس، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001
22. محمد محمود يوسف ، البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، مصر ، 2005
23. مجيد الكرخي، تقويم الأداء، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007
24. مدحت القرشي، الاقتصاد الصناعي ، ط2 ، دار وائل للنشر ، عمان، الأردن، 2005
25. معراج هواري، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011
26. ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001
27. نبيل مرسي خليل ، دليل المدير في التخطيط الاستراتيجي ، دار المعرفة الجامعية، مصر ، 1995
28. وائل محمد صبحي إدريس ، طاهر محسن منصور الغالي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن ، ط1 ، دار وائل للنشر، عمان، 2009

#### المذكرات و الأطروحات

1. بعجي سعاد، تقييم فعالية نظام تقييم أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية ، دراسة حالة مؤسسة توزيع وتسويق المنتجات البترولية المتعددة نפטال مسيلة منطقة سطيف ، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير في إدارة الأعمال، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
2. توفيق سريع علي باسردة، تكامل إدارة المعرفة والجودة الشاملة وأثره على الأداء، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في إدارة أعمال، جامعة دمشق، 2006
3. زابي مريم و عيسى عيدة (مراقبة التسيير كنظام للمعلومات دراسة حالة:مفتشية الضرائب دائرة سور الغزلان) مذكرة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر، جامعة العقيد ألكي محند اولحاج ،البويرة2011/2012،
4. سعاد عقون، " نظام مراقبة التسيير أدواته ومراحل إقامته في المؤسسة الاقتصادية"، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2011-2012
5. عادل عشي ، الأداء المالي لمؤسسة الاقتصادية (قياس و تقييم)مذكرة لنيل شهادة ماجستير،كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2003/2004
6. عبد الحق بوعتروس، معايير تقويم الأداء المالي بالمؤسسات الصناعية العامة، رسالة ماجستير، جامعة عنابة، 1999
7. عثمان إحدادن، مدى ملاءمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات، رسالة لنيل شهادة الماجستير، فرع مالية، (المدرسة العليا للتجارة، دفعة 1994

8. قديد فوزية، المورد البشري وتحسين اداء المؤسسة) دراسة تطبيقية لبنك الفلاحة والتنمية الريفية)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة اعمال، جامعة الجزائر، 2005
9. محمد حسين أحمد حسن ، " الرقابة الداخلية أداة لتقييم الأداء " رسالة ماجستير ، جامعة حلوان آلية التجارة. وإدارة الأعمال 1981
10. نعيمة شباح ، دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية ، مذكرة لنيل الماجستير ، كلية علوم التسيير ، جامعة محمد خضير بسكرة ، 2007، 2008

#### مداخلات

1. بريش السعيد ، يحيواوي نعيمة ، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها ، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى العلمي الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة ، الجزائر، 22 و 23 نوفمبر
2. وهيبية مقدم ، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في صياغة وتقييم إستراتيجية المؤسسة ، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي الرابع حول المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية ، جامعة الشلف، الجزائر، 08 و 09 نوفمبر 2010

#### المجلات

1. عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية (مفهوم وتقييم) مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، نوفمبر 2001

#### الكتب باللغة الفرنسية

1. A.khemakhem,dynamique de contrôle de gestion, éd dunod,france,1977
2. Bernard Martory, contrôle de gestion social, librairie Vuibert, Paris, 1999
3. C-ALAZARD.C et SEPARI.S , le contrôle de gestion manuel et application, 3<sup>eme</sup> Edition, DUNOD, paris, 1996
4. Cloude Alazar, Sabine Separi « Contrôle de gestion » 5<sup>eme</sup> édition . 2001 DUNOD
5. Frédéric gutier,Anne pezet ,contrôle de gestion ,Darios et Pearson éducation ,France,2006
6. H.LONING et Y.PESQUEUX et COLL ;le contrôle de gestion édition ELLIPES ;paris ;2001
7. Michel Gervais, control de gestion, 7<sup>eme</sup> Edition, ECONOMICA, 2000
8. Michel Rouch, le contrôle de gestion bancaire et financier, 4<sup>eme</sup> édition, paris, 2002
9. Michel Gervais, contrôle de gestion, édition Dunod, paris, 1976
10. P.lauzel et R.teller ,contrôle de gestion et budgets,sirey Ed 7<sup>ème</sup>,paris,1994

## الملخص

تمثل مراقبة التسيير إحدى المهام الأساسية التي يتوقف عليها نجاح عملية التسيير خاصة في ظل البيئة الحالية التي تتسم بالعمولة وسرعة التبادل وتطور المستوى التكنولوجي والمنافسة الحادة، وذلك لما تتميز به مراقبة التسيير من خصائص وأدوات تمكن المسير من قياس وتقييم أداء المؤسسة واتخاذ القرار المناسب بما يحقق أهدافها. والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي أصبحت تحتل حيزا كبيرا في العملية الاقتصادية بالنسبة للدول المتقدمة أو النامية على حد سواء، هي بحاجة إلى استعمال أدوات الرقابة الحديثة حتى تصمد وتستمر أمام التحديات التي تواجهها، والمؤسسات الجزائرية هي بحاجة أكبر إلى ذلك نظرا للتحويلات التي تعرفها البيئة الاقتصادية في الجزائر.

الكلمات المفتاحية : مراقبة التسيير ، أداء المؤسسات ، الكفاءة والفعالية

## Résumé

Il représente le contrôle de direction l'une des tâches de base qui dépendent de la réussite du processus de gestion privée dans le contexte actuel de la mondialisation et l'échange rapide et le développement du niveau technologique de la concurrence aiguë, en raison de son contrôle de la gestion des propriétés et des outils permettent à un administrateur de mesurer et d'évaluer la performance de l'institution et prendre la décision appropriée afin d'atteindre ses objectifs . Les petites et moyennes entreprises qui sont devenues occupent un grand espace dans le processus économique pour les pays développés comme pour les pays en développement ou, est la nécessité de contrôler l'utilisation des outils modernes survivre et donc continuer à les défis auxquels ils sont confrontés, et les institutions L'Algérie est un besoin beaucoup plus en raison des transformations définies par l'environnement économique en Algérie

**Les mots clés : le contrôle de gestion , l'efficacité et l'efficience , la performance**

## summary

It represents management control one of the core tasks that depend on the success of the private management process in the current context of globalization and the rapid exchange and development of the technological level of acute competition, due to its Control of property management and tools allow an administrator to measure and evaluate the performance of the institution and make the appropriate decision to achieve its goals. Small and medium-sized enterprises that have become occupies a large space in the economic process for both developed and developing countries, is the need to control the use of modern tools survive and therefore continue to the challenges they face , And institutions Algeria is a much more need due to the transformations defined by the economic environment in Algeria

**Key words:** management control, efficiency and effectiveness, performance