

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

شعبة: علوم التسيير تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة:

دور مراقبة التسيير في زيادة كفاءة المؤسسة

دراسة حالة ميناء مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

ابراهيمي عمر

مقدمة من طرف الطالبة:

بلحول فايذة

أعضاء لجنة المناقشة:

المهنة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بشني يوسف	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مقررا	إبراهيمي عمر	أستاذ مساعد أ	جامعة مستغانم
مناقشا	بوزيان العجال	أستاذ محاضر ب	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2016/2017

الإهداء

الحمد لله رب العالمين والحلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين
أهدي ثمرة جهدي إلي من قال فيهما عز وجل: "واخفض لهما
جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيراً"
إلى من تاهت الكلمات والحروف في وصفها، ويعجز القلم عن
كتابة أي شيء عنها، وفي صلاتها كم أكثر من الدعوات،
والتي كانت سندا في حياتي ونعمتني بعطفها إلى منبع
الحنان، وهي التي مشيت في عروق دمي، قلبي يندب بها.
أمي الغالية أحام الله عليهما صحتها ورحمها.
إلى أعظم رجل في الكون إلي من تواضع في الأرض، حمدا لله
بكرة وأصيلا، إلي الذي رباني فأحسن تربيتي وعلمني وهو بمثابة
مثلي الأعلى، أبي العزيز.
حفظهما الله وأطال عمرهما وأدخلهما رياض الجنة.
إلى من عشق براءة طفولتي معهم فلن أتصور الدنيا بعيدا عنهم
إخوتي.
إلى زهرة البيت: أمينة.
إلى الكتوت الصغير ابن أخي: وانيل.
إلى كل الأهل والأحباب.
إلى كل الصديقات: زينة، أسماء، شمرزاد، منصورية، فاطمة.
إلى كل من وسعهم قلبي ولم تسعمهم هذه الورقة.

فايزة

كلمة شكر

الحمد لله حمداً يوافي ما تزايد من نعم، والشكر على ما أولانا من الفضل والكرم، الصلاة والسلام على نبيه محمد سيد الخلق أجمعين نسأل الله عز وجل أن يجعل هذا العمل خالصاً لوجهه الكريم.

لقد كتبنا هذه المذكرة بفضل الله أولاً وعمون الأساتذة ونطلب من الله أن ندخل وإياها ومن قرأ هذا الكتاب في قوله صلى الله عليه وسلم " من صلى عليّ في كتاب لم تزل الملائكة تستغفر له ما دام اسمي في ذلك الكتاب "

ونتقدم بالشكر الجزيل إلى:

الأستاذ الفاضل براهيم عمري و مساعدته الأستاذ معروف جمال اللذان اشرفا على هذا العمل

التي كل اساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

التي عمال مؤسسة ميناء مستغانم على رأسهم رئيس قسم المالية و المحاسبة بن حمادي محمد

بارك الله لنا وللمن ساهم في تعليمنا وللمن تطأ عيناه مذكرتنا.

المخلص:

تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة في المؤسسات الإقتصادية، و التي يتوقف عليها نجاح عملية التسيير في ظل البيئة الحالية التي تتسم بالعولمة وتطور المستوى التكنولوجي والمنافسة الحادة. في ظل هذه الظروف أصبح لزاما على مسيري المؤسسات مهما كانت طبيعتها وضع نظام فعال للرقابة على تنفيذ الخطط والبرامج بمدى تحقيق الفعالية في الأداء. كما أنها مصدر كل التحسينات في المؤسسات للأداء الإقتصادي والمالي.

نظرا لما تضيفها للرقابة على المؤسسات من خصائص ومميزات وذلك من خلال قدرة نظام مراقبة التسيير على ترشيد وتوجيه المؤسسة من خلال قياس وتقييم الأداء و كشف الإنحرافات ومعرفة أسبابها واقتراح الحلول الممكنة وبالتالي تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية. والمؤسسات الجزائرية هي بحاجة أكبر لذلك نظرا للتحويلات التي تعرفها البيئة الإقتصادية.

الكلمات المفتاحية:مراقبة التسيير، الكفاءة والفعالية، الأداء.

Résumé :

Le contrôle de gestion joue un rôle très important dans les entreprises économique et se considère comme l'un des supports de bon fonctionnement. Dans l'environnement actuel qui se caractérise de développement technologique, la pression concurrentielle et la globalisation. Ce qui est obligé les entreprises d'adopter un système de contrôle efficace. il constitue un outil permettant l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience. le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des performances économiques et financière des entreprises, avec l'orientation et les recommandations, l'évaluation de la performance, la détection et l'analyse des écarts.

Les entreprises Algériennes sont confrontées a la nécessité de mettre en place des dispositifs de pilotage économique comme le contrôle de gestion afin de confronter tous ces changements dans le sphère économique.

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

فهرس الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
1-1	تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة	07
1-2	تصنيف المؤسسات حسب الحجم	45
1-3	حسابات النتائج - 2014، 2015 - مؤسسة EPMOSTAGANEM	59
2-3	ميزانية السنة المالية - الأصول 2014، 2015 مؤسسة EPMostaganem	62
3-3	ميزانية السنة المالية - الخصوم 2014، 2015 مؤسسة EPMostaganem	65
4-3	نسب السيولة	67
5-3	نسب الربحية	68
6-3	نسب النشاط أو التشغيل	69
7-3	نسب قياس الرافعة المالية	70
8-3	التوازنات المالية	70
9-3	كفاءة المؤسسة	71
10-3	توزيع العينة حسب الجنس	74
11-3	توزيع العينة حسب السن	75
12-3	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	77
13-3	توزيع العينة حسب المنصب	78
14-3	توزيع العينة حسب الأقدمية	79
15-3	وجود نظام لمراقبة التسيير	80
16-3	المراقبة التي يركز عليها	81
17-3	يوضح متى تتم الرقابة (زمن)	82
18-3	يوضح دور مراقب التسيير	82
19-3	النشاطات التي يقوم بها مراقب التسيير	83

84	دور مراقبة التسيير في تحقيق الأهداف المالية	20-3
84	يوضح مستوى تقديم تقارير مراقب التسيير	21-3
85	المهام المسندة لمراقبة التسيير	22-3
86	اعداد لوحات القيادة	23-3
	مراقبة التسيير	24-3

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
10	أهداف مراقبة التسيير	1-1
22	مراقبة التسيير ضمن الإطار الاستراتيجي.	2-1
24	مثلث مراقبة التسيير	3-1
58	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم	1-3
75	توزيع العينة حسب متغير الجنس	2-3
76	توزيع العينة	3-3
77	توزيع العينة حسب المستوى التعليمي	4-3
78	توزيع العينة حسب متغير المنصب	5-3

قائمة الملاحق

اسم الملحق	رقم
جدول حسابات النتائج - 2014، 2015 - مؤسسة EPMOSTAGANEM	01
ميزانية السنة المالية - 2014، 2015 مؤسسة EPMostaganem	02
ميزانية السنة المالية - 2014، 2015 مؤسسة EPMostaganem	03
الاستبيان	04

مقدمة عامة

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 و أمريكا بعد الثورة الصناعية ، كثرت نشاطات المؤسسات وعملياتها وبالتالي تعقد عمليات التسيير مما عقد عملية الرقابة، ومع عقم الأدوات العامة المستعملة في عمليات الرقابة أنا ذاك جعل المؤسسة تحاول البحث عن طرق و أساليب جديدة تضمن لها السير الحسن لعملياتها وتمكنها من تقييم نشاطها و الكشف عن مدى كفاءة عملياتها و نجاعة 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 الأدوات 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، و هذا إن دل إنما يدل على المكانة التي تحتلها مراقبة التسيير و ما لها من آثار إيجابية على المؤسسة .

أولاً: إشكالية الدراسة:

و من هنا نطرح الإشكالية التي نحن بصدد دراستها و المتمثلة في:

- كيف تساهم مراقبة التسيير في زيادة كفاءة المؤسسة الاقتصادية؟

ولتبسيط الإشكالية ندرج الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو الإطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير؟

- كيف تتم عملية مراقبة التسيير؟



- ماهو دور وأهمية مراقبة التسيير في تطوير المؤسسة؟

ثانيا:فرضيات الدراسة

رغبة منا في حصر الإجابة عن التساؤلات السابقة الذكر في منظور الإشكالية، فإنه يتوجب علينا إعطاء رد أولي عن بعض التساؤلات من خلال تبني فرضيات تعكس قناعتنا من منظور احتمالي مرتفع، و لهذا قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: أساليب مراقبة التسيير يبين لنا مدى فعالية وكفاءة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية
- الفرضية الثانية إن الإطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير يستند إلى جملة من المرتكزات الفكرية توضحه مبادئه و استخداماته.

- الفرضية الثالثة: إن لمراقبة التسيير دور محوري في الزيادة كفاءة المؤسسة من خلال اساليب مراقبة التسيير.

ثالثا:أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى بلوغ مجموعة من الأهداف، من أهمها:

- التعريف بوظيفة مراقبة التسيير ومحتواها إبراز دور نظام مراقبة التسيير في تحسين التسيير.
- محاولة معرفة دور مراقبة التسيير في زيادة كفاءة المؤسسة.
- مدى فعالية نظام مراقبة التسيير في المؤسسة و معرفة التقنيات والأدوات المستعملة في هذا النظام ومدى تحقيقه لأهداف المؤسسة المسطرة.

رابعا:أهمية الدراسة

- محاولة معرفة كيفية استخدام أساليب مراقبة التسيير.
- تطبيق اساليب مراقبة التسيير السابقة الذكر في إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- أردنا من خلال الموضوع إبراز أهمية مراقبة التسيير في زيادة كفاءة المؤسسة.

خامسا: أسباب اختيار الموضوع:

لم يكن اختيارنا للموضوع هكذا، بل يعود للأسباب الموضوعية والذاتية الآتية:

1- اعتبارات موضوعية: و هي تتعلق بالموضوع ذاته:

- انحصار مفهوم مراقبة التسيير في التقييم والرقابة فقط، و التي هي أداة للتسيير بين مختلف وظائف

المؤسسة..

- الاهتمام المتزايد من طرف المؤسسات بمراقبة التسيير

- أهمية الموضوع البالغة لدى مسيري المؤسسات الاقتصادية و خاصة تلك الفئة التي تشتغل بالوظيفة الرقابة.

- محاولة إثراء المكتبة بموضوع تطبيقي أكثر منه نظري.

2. تم اختيار الموضوع لأسباب ذاتية و موضوعية

أهمية هذا الموضوع بالنسبة للباحث وإلى مجال التخصص.

-الميول الشخصي للمواضيع ذات الصلة بمراقبة التسيير

- إمكانية مواصلة البحث في هذا الموضوع.

سادسا: أدوات البحث:

اعتمدنا في دراستنا على:

- الأطروحات و الرسائل المالية

- التقارير

- كتب التسيير

- مجلات و جرائد

- مواقع الانترنت

سابعاً: المنهج المتبع

بغية الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع و تحليل أبعاده والإجابة عن الإشكالية المطروحة ،اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية لبيان أهمية المؤشرات المالية و دورها الفعال في تقييم الأداءات، إضافة لمنهج دراسة الحالة الذي يمكننا من تطبيق جانب من المعلومات المتوفرة لدى المؤسسة بعض المعلومات الأخرى لاستخدامها للمؤشرات، مختارين بذلك مؤسسة ميناء مستغانم.

ثامناً: محتوى البحث:

عملنا على تقسيم البحث إلى ثلاث فصول فصلين نظريين و فصل تطبيقي بالإضافة إلى مقدمة عامة و خاتمة عامة، تطرقنا من خلال المقدمة العامة إلى نطاق الدراسة محل البحث كتمهيد لطرح الإشكالية الرئيسية للبحث، والتي جاءت تحتها مجموعة من الأسئلة الفرعية، كما ضمنا المقدمة العامة مجموع الفرضيات التي يقوم عليها البحث إضافة إلى أسباب اختيار الموضوع، أهمية الدراسة، أهداف الدراسة، المنهج المتبع.

أما ما يخص فصول البحث فقد جاء الفصل الأول تحت عنوان الاطار المفاهيمي لمراقبة التسيير هذا الفصل الى مبحثين، خصص الأول منه ويتم التعرض فيه للإطار المحدد لمراقبة التسيير والمرتكزات التي تستند عليها، وذلك من خلال مدخل عام لمراقبة التسيير، لإبراز مختلف الجوانب الأساسية بغرض إبراز خصائصه والتعرف على دور وأهمية

علاقته بالهيكل التنظيمي وأهداف مراقبة التسيير ومسارها و أما الفصل الثاني تم عرض بعض الأدوات التي يتركز عليها نظام مراقبة التسيير.

الفصل الثالث: وانطلاقاً مما سبق، وكجانب تطبيقي يتم فيه تقديم عام للمؤسسة لمؤسسة ميناء مستغانم خلال المبحث الأول؛ ثم طريقة جمع البيانات والوسائل المستعملة في البحث، و أخيراً يتم تحليل نتائج الإستبيان في المبحث الثالث.

الفصل الاول

الإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير

مقدمة

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 و أمريكا بعد الثورة الصناعية ، كثرت نشاطات المؤسسات وعملياتها وبالتالي تعقد عمليات التسيير مما عقد عملية الرقابة، ومع عقم الأدوات العامة المستعملة في عمليات الرقابة أنا ذاك جعل المؤسسة تحاول البحث عن طرق و أساليب جديدة تضمن لها السير الحسن لعملياتها وتمكنها من تقييم نشاطها و الكشف عن مدى كفاءة عملياتها و نجاعة 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 وتطورها تغير مفهوم مراقبة التسيير من مجرد مفهوم محاسبي إلى مفهوم أشمل آلا و هو كل المعايير والمقاييس والأدوات المحاسبية و غير المحاسبية التي من شأنها تدعيم عملية التسيير داخل المؤسسة والتي لها قدرة على تقييم الأداء ليس المالي فقط وإنما كل أنواع الأداء داخل المؤسسة فنجد أنه تم إدخال لوحة القيادة و كل الأدوات 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 وما لها من أثار إيجابية على المؤسسة .

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة داخل المؤسسات الاقتصادي، نظراً لما تضيفه المراقبة على المؤسسات من خصائص و مميزات خاصة في ظل الظروف الدولية التي أصبحت تعيشها، وذلك من خلال قدرة هذا النظام) مراقبة التسيير (على ترشيد و توجيه المؤسسة من خلال كشف الانحرافات ومعرفة أسبابها واقتراح الحلول الممكنة لذلك، وهذا من خلال عدة أدوات وتقنيات رياضية وإحصائية ومحاسبية وتكنولوجية... الخ وفي هذا المبحث و من أجل توضيح معنى مراقبة التسيير سنحاول إبراز أهم العناصر المتعلقة بهذه العملية.

المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير

الفرع الأول: تعريف مراقبة التسيير

تعني كلمة الرقابة القدرة على متابعة وتوجيه وتقييم العمل من خلال نسق معين (معلومات، قرارات، إجراءات، مراقبة النتائج). (وتعد الرقابة إحدى العمليات الأساسية تمارسها المنظمات المختلفة. فهي إحدى الوظائف الإدارية المتمثلة في التخطيط، التنظيم، التنفيذ والرقابة .

فالرقابة" هي عملية قياس النتائج ومقارنتها بالخطط أو المعايير وتشخيص أسباب انحراف النتائج الفعلية. عن النتائج المرغوبة واتخاذ الإجراءات التصحيحية عندما يكون ذلك ضروريا"¹.

وتظهر مراقبة التسيير كنظام داخلي للمؤسسة وتطبق أثناء العمليات وتعتبر كمراقبة ذاتية. ولتكون فعالة لا بد أن تكون مستمرة ومتواصلة. ويمكن إدراج تعاريف أشهر المهتمين بمراقبة التسيير:

- يعرفه " P.BERGERON " أنها تلك العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أداءهم وبمقارنة نتائجهم مع المخططات و الأهداف المسطرة و باتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة².

-مراقبة التسيير هي الطريقة التي من خلالها نستطيع توجيه موارد المؤسسة وضمانها نحو الاستخدام الأمثل لتحقيق أهداف التنظيم".

" -مراقبة التسيير هي جملة من النشاطات و الوسائل والعمليات التي تزود المؤسسة بأهداف طويلة الأجل وكذلك ضمان تحقيقها بصفة مستمرة."

¹ زاهد محمد ديري، الرقابة الإدارية، دار المسيرة، عمان، 2011، ص 25.

² ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2004، ص 10.

-مراقبة التسيير هو عملية تعتني بتقويم إنجازات المؤسسة باستعمال معايير محددة سلفا وبتخاذ القرارات التصحيحية بناء على نتيجة التقويم وهو شديدة الارتباط بالتخطيط وتهيئ التغذية العكسية اللازمة لتعديل الخطط من غير تأخير على ضوء النتائج المحققة.

-كما يعرفه "j.l.ardoun. M.michel et l.jschmid" مراقبة التسيير هي مجموع الأعمال و الإجراءات والوثائق الهادفة إلى مساعدة المسؤولين العمليين في التحكم في أدائهم التسيير لبلوغ الأهداف المحددة ."

-و يقول "C - ALAZARD." أن رقابة التسيير تبحث عن إدراك و وضع وسائل معلوماتية موجهة لتمكين المسؤولين من التصرف و تحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الأهداف و الوسائل و ما هو محقق، لذا يجب اعتباره نظاماً معلوماتي لقيادة و تسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية و نجاعة الأداء لبلوغ الأهداف³.

-حسب "M.GERVAIS" مراقبة التسيير هي العملية التي من خلالها يتأكد المسيرون من أن الموارد موجودة مستعملة بصفة فعالة و بنجاعة و ملائمة بما يتماشى مع تحقيق أهداف المنظمة، وأن المساعي والتوجهات الحالية تسيير جيداً وفق الاستراتيجية المحددة."

-حسب "Dearden. Anthony" فإن مراقبة التسيير هي المسار الذي يتأكد من خلاله المديرين من أنه تم الحصول على الموارد واستغلالها بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة⁴.

-تم تعريف مراقبة التسيير في المعيار الأمريكي على النحو التالي :

"مراقبة التسيير هي عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون ، تم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول بتحقيق الأهداف التالية:

³ A.khemakhem,dynamique de contrôle de gestion, éd dunod,france,1977,p14.

⁴ A.khmakhem, J.L Ardoin, introduction au contrôle de gestion, BORDAS, 1971,P9.

-الثقة في التقارير المالية.

-الالتزام بالقوانين واللوائح الملائمة.

-فعالية وكفاءة العمليات.

أما المعيار البريطاني والمعيار الدولي فقد استخدم كلاهما التعريف التالي:

مراقبة التسيير تتكون من بيئة الرقابة وإجراءات الرقابة، وتتضمن كل السياسات والإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة وإدارة الشركة للمساعدة في تحقيق هدفهم في التحقق بقدر المستطاع من انتظام وكفاءة إنجاز الأعمال، متضمنًا الالتزام باللوائح في التحقق، حماية الأصول، منع واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء. و نستخلص من هذه التعاريف:

أ - أن مراقبة التسيير هي عملية يمارسها العامل البشري على كافة المستويات داخل المنشأة.

ب- التوجه الرئيسي لمراقبة التسيير هو المساعدة الفاعلة في تحقيق الأهداف المتداخلة والمتعلقة بالالتزام بالقوانين واللوائح وكفاءة وفعالية العمليات.

إذن مراقبة التسيير هي مجموع العمليات والإجراءات التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم ونتائجهم المحققة بالمقارنة مع ما كان مخطط وتحديد الانحراف وتصحيحها، أي مراقبة مدى نجاعة وفعالية الأداء داخل المؤسسة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة⁵.

وبالتالي يمكن الوصول إلى أن مراقبة التسيير تركز على ثلاثة مفاهيم أساسية وهي معايير يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء وهي الكفاءة، الفعالية والملائمة⁶

⁵ محمد الصغير قريشي، مرجع سابق، ص 115.

⁶ ناصر دادي عدون وآخرون، مرجع سابق، ص 14

- شرح مفاهيم ارتكاز مراقبة التسيير :

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

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

-الملائمة: هي العلاقة بين الأهداف و الوسائل.

الفرع الثاني: أهمية مراقبة التسيير

لقيت مراقبة التسيير اهتماما كبيرا من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية⁷:

1-تعقد وتشعب نطاق الأعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير والتحليلات لإحكام الرقابة على العمليات .

2-الضبط الداخلي والفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري واحتمال الأخطاء والغش .

3-من المستحيل أن يقوم المراقب داخل المنشأة بطريقة اقتصادية بدون الاعتماد على مراقبة التسيير .

4-التقليل مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لتنفيذ عملية التسيير بالكفاءة المطلوبة ، حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيرا على حكمه المهني و ذلك لكي يتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة ، وهذا يعني أن على المراقب أن يهتم بخصائص الجودة لأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه للتسيير لتحديد مخاطر الرقابة و من ثم تصميم الاختبارات التفصيلية التي تمكنه من الحصول على أدلة وقرائن إضافية تمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن أداء المؤسسة و مدى و صولها لأهدافها .

⁷ محمد الصغير قريشي، عمليات المصادر الخارجية كمدخل لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مداخلة في

الملتقى الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، ط 2، المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية

والتسيير، جامعة ورقلة، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011، ص 168.

5- حيث إن الموارد المتاحة بأي مؤسسة هي محدودة بطبيعتها ويقع على عاتق المدراء ومسؤولية توزيع هذه الموارد النادرة واستعمالها في المؤسسة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة، ويتطلب ذلك تعاون الأنشطة المختلفة و تنظيمها وتوجيهها بحيث تؤدي إلى أفضل استعمال لها، وتعلق مهام التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد بعملية تنفيذ الخطط الموزعة للوصول إلى أهداف المؤسسة المرسومة و أن القرارات المتعلقة بالمهام المذكورة تتطلب معلومات مراقبة

التسيير الأكثر دقة للوصول إلى اتخاذ القرارات السليمة .

6- ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى ملاءمتها، وتتسلم الإدارة عدة معلومات عن الانجاز الفعلي الذي تم مقارنته مع الخطط المرسومة وتقييم الانحرافات بين الانجاز الفعلي و التوقعات حسب الخطط الموضوعة ويتم البحث عن أسباب الانحرافات والمتسببين فيها وتصحيحها، وبهذه الطريقة تتم الرقابة على الانجاز وتقييمه .

7- تعمل مراقبة التسيير على توحيد الجهود من أجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة و بالتالي تحقيق أهداف المؤسسة حيث تقوم مراقبة التسيير في العمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة و تنشيطها عن طريق مكافأة المجد و معاقبة المتهاون و كذا تحفيز الأفراد و حثهم على بذل أقصى مجهودات ممكنة .

8- توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب من أجل اتخاذ القرار .

9- مراقبة التسيير يسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تُزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور ووظائفها و تقلبات محيطها مما يسمح لها بتعديل أهدافها ووسائلها مقارنة بالإنجازات , و التأقلم مع محيطها وفق وتيرة منسجمة، وبذلك يمكن اقتراح أربع حلقات في إجراءات المقيدة بالنسبة للمؤسسة هي: التخطيط، القياس، الرقابة، التوجيه و التنظيم.

المطلب الثاني: مراحل التطور التاريخي لمراقبة التسيير

مراحل مراقبة التسيير: ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الأمريكية هذه المؤسسات و مع تطور نشاطها و تعقد عملياتها و ما سببته الأزمة الاقتصادية العالمية لها أنا ذاك و بسبب عجز الطرق الرقابية

الكلاسيكية المستعملة في إخراج هذه المؤسسات من أزمته، حاولت إيجاد طرق وأساليب رقابية جديدة من طرق محاسبية مثل المحاسبية التحليلية و طرق رياضية أخرى مثل بحوث العمليات... الخ هذه الطرق التي ابتكرتها هذه المؤسسات كانت هي بداية ميلاد مراقبة التسيير الحديثة ومن أبرز المؤسسات التي ساهمة في ذلك نجد شركة " فورد " و " جينيرال موتورز " و شركة " DUPONT " هذه الشركات التي أدخلت طرق و أساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير من أجل تدعيم وتنمية الفعالية الاقتصادية وذلك للتحكم في إدارة المؤسسة مهما كبر حجمها وتعددت وظائفها⁸.

الجدول رقم(1-1): تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة.

التيار	مفهوم مراقبة التسيير
النظرية الكلاسيكية	مراقبة محاسبية ومالية التركيز على التدقيق تحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات
مدرسة العلاقات الإنسانية	مراقبة اجتماعية واقتصادية مراجعة اجتماعية مشاركة، تحفيز، اتصال

⁸ Nacer Eddine Sadi, contrôle de gestion stratégique, Edition Harmattan, paris, France, 2009, p19-20.

<p>قيادة المؤسسة</p> <p>نظام قائم على العلاقة بين الاتصال والمعلومات والأداء</p> <p>نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي والأهداف والأداء</p>	<p>مدخل النظم</p>
--	-------------------

Source: P.lauzel et R.teller, contrôle de gestion et budgets, Sirey Ed

7ème, paris, 1994, p8.

المطلب الثالث : خصائص وأهداف مراقبة التسيير

اولا : خصائص مراقبة التسيير

يمكن تلخيص خصائص مراقبة التسيير في النقاط التالية :

- 1- يعمل نظام مراقبة التسيير على تقديم معلومات صحيحة لمتخذ القرار لأن المعلومات الخاطئة أو المشوهة تضلل متخذ القرار وكثيراً ما تؤدي إلى نتائج سيئة .
- 2- يوفر نظام مراقبة التسيير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب حيث أن المعلومة المتأخرة تفقد معناها و فائدتها جزئياً أو كلياً ، فحصول متخذ القرار على معلومة صحيحة و لكن متأخرة ليس لها أثر على القرار .
- 3- تساهم نظام فعال لمراقبة التسيير على تخفيض التكاليف خاصة إذا كان هذا النظام إلكتروني مبني على الحاسب والبرمجيات فهو يخفض من تكاليف التشغيل وتكاليف الوقت وأيضاً تخفيض التكاليف من خلال التقليل من الأخطاء الانحرافات التي غالباً ما يكون لها تكاليف باهظة .
- 4- يتصف نظام مراقبة التسيير بالسهولة سواء في الفهم أو التطبيق فإذا لم يفهم المسير نظام الرقابة جيداً و طبيعة المعلومات والنتائج التي يقدمها فإنه سوف سيسيء تفسير هذه النتائج الأمر الذي يؤدي به إلى اتخاذ قرارات خاطئة .

- 5- يساهم نظام مراقبة التسيير في عملية اتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها هذا الأخير إلى متخذ القرار والتي تتصف بالوضوح و الجاهزية دونما حاجة إلى التفسير والتحليل والاستقصاء.
- 6- لمسار مراقبة التسيير الدائم طبيعة هادفة بحيث لا يمكن أن نجدها بدون غايات منتظرة من العمل أو النشاط ، و المعرفة الواضحة للأهداف تمكن من معرفة الوجهة سواء للفرد أو الجماعة ، و تكون بذلك حافزا للعمل كما أن قبولها من قبل الجميع يجعلها أساسا مناسباً لقياس النتائج و الحكم على الأداء
- 7- لمختلف أفراد المؤسسة أهداف مختلفة بحسب الاختصاصات و المهام، تسعى كلها منسجمة إلى تحقيق غاية مشتركة و هي حياة المؤسسة و تطويرها و هذا مرتبط بمدى تحقيق أهدافها و لهذا يجب التحكم في أداء هذه المجموعة عن طريق مراقبة التسيير.
- 8- تختص مراقبة التسيير بتوفير المعلومات للأطراف الداخلية للمؤسسة و التي تشمل الإدارة على كافة مستوياتها و رؤساء الأقسام و المسيرين فيها و تصدر مراقبة التسيير تقارير و معلومات داخلية تفصيلية طبقا لحاجة الأطراف الداخلية بالمؤسسة و في أي وقت.
- 9- مراقبة التسيير هي مراقبة أمامية و خلفية للأداء ، يظهر هذا جليا من خلال مسارها، لها مهام في الإطار التقديري (الخطط و الموازنات التقديرية)، تتابع النشاطات و التنفيذ و توفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، كما تقوم بتقييم لما تم بعد الأداء باستخدام لوحة القيادة و المحاسبة التحليلية.

ثانيا :أهداف مراقبة التسيير

من خلال سعي مراقبة التسيير إلى ضمان نجاعة وفعالية القرارات التسييرية للمسؤولين العاملين نجد إن مراقبة التسيير تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية⁹:

- التوفيق بين استراتيجية مراقبة التسيير و عمليات مراقبة التسيير؛
- تصحيح التأثيرات و الانحرافات الموجودة في أساليب قياس الاداء؛

⁹ nobert guedg,le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation,

-تصميم و وضع نظام المعلومات و الاستغلال الجيد له؛

-التمكن من تحقيق اللامركزية؛

-مساعدة المسؤولين العمليين على التعلم و التدرب و تحسين الأداء؛

-تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة؛

-اكتشاف الانحرافات و تحديد أسبابها و المتسببين فيها و أخذ إجراءات التحسين؛

-تنسيق النشاطات الحالية للمؤسسة أي مساندة الأحداث الراهنة؛

-مساعدة المدراء على اتخاذ القرارات.

ولتحقيق هذه الأهداف يجب توفر عدة شروط نذكر منها:

-تقسيم المهام المطبقة بشكل عام؛

-وضع النماذج في مكانها؛

-تحديد نوع المديرية التي تسمح بالمشاركة في التحضيرات .

وتقف عدة عقبات في وجه تحقيق هذه الأهداف منها ما يلي:

-هناك تقريبا يومياً انشقاق بين مراقبة التسيير الإستراتيجية ومراقبة التسيير العملية؛

-هناك تفكك بين العمل المطلوب من مراقبة التسيير وتقديم المعلومات النوعية وهنا هذه الوسيلة تدخل

في قياس أداء الأشخاص؛

-هناك عجز في بعض الحالات مراقبة التسيير عن تنفيذ العمل المطلوب منها نظريا والتي تسمح باتخاذ

القرارات وتقدير الفوائد؛

-الحساسية من طرف الأفراد اتجاه مراقبة التسيير (اعتبارها تفتيش).

A. أهداف مراقبة التسيير - الشكل (1-1)

أهداف عامة (شاملة):

- تساعد المديرين والمسؤولين على اتخاذ القرار

الأهداف الجزئية:

- معالجة المعلومات قبل اتخاذ القرار.
- تخطيط القرارات.
- تنظيم وتنسيق النشاطات.
- مراقبة النشاطات.
- مراجعة.

Source: Alazard.c et Separi.s : le contrôle de gestion, manuel et application, op-cit, p8.

المبحث الثاني: نظام مراقبة التسيير

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 وإدارة الأفراد في المؤسسة

المطلب الاول: الأنواع مراقبة التسيير¹⁰ :

● مراقبة التسيير الداخلية للمؤسسة و التي تهتم بالمحيط الداخلي فقط.

● مراقبة التسيير الخارجية للمؤسسة و التي تهتم بالمحيط الداخلي و المحيط الخارجي للمؤسسة.

1- مراقبة التسيير الداخلية : وتمثل هذه الرقابة في عدة رقابات نذكر منها :

*رقابة الرئيس لمرؤوسين: وتسمى هذه الرقابة بالرقابة العمودية أي المدير العام يراقب مدراء الوحدات وهم يمارسون الرقابة على المدراء الإدارات... الخ إلى أن تصل الرقابة على العمال أي أنه يقوم كل رئيس إداري بعملية الرقابة في حدود الخطط التي منحها.

*الرقابة بين المديرين و الأقسام : و تسمى أيضا بالرقابة الأفقية في الهمم الإداري و يقصد بها رقابة إدارة المؤسسة المتشابكة أو المتداخلة و تكون هذه الرقابة بين إدارتين من نفس المستوى مثلا إدارة المالية و

¹⁰ Hamadouche malika, contrôle de gestion d'une entreprise publique économique ,mémoire magister, l'ESC, Alger, 2000, p09.

المحاسبة... الخ إذ يمكن القول بأنها رقابة متبادلة و عكسية.

*الرقابة المحاسبية و المالية : و تتم هذه الرقابة من طرف إدارة أو قسم على الإدارات و الأقسام الأخرى ، حيث تهتم هذه الرقابة بالدفاتر المحاسبية و تحليل المعطيات الناتجة عن أداة النشاط كما أنها تهتم بدراسة و تقدير تنبؤات مستقبلية و تحليل التكاليف و النتائج و تقييمها إعطاء إقتراحات تحسينية في مجال إتخاذ القرارات و تعتمد على عدة أدوات في قيامها بعملية الرقابة كالمحاسبة ، الإحصاء... الخ.

2-مراقبة التسيير الخارجية : تمارس هذه الرقابة من طرف أجهزة متخصصة من خلال المنشأة و من هذه الأجهزة نذكر : مجلس المحاسبة ديوان المراقبة العامة ، إدارة الضرائب... الخ و سنحول التطرق للبعض من هذه الرقابات:

*الرقابة المالية : حيث يرتكز هذا النوع من الرقابة على النواحي المالية و ضمان استخدامها في المجالات التي خصصت لها و تبعا للخطط و السياسات الموضوعة و توجد هذه الرقابة بكثرة في المؤسسات العمومية التابعة للدولة وذلك عن طريق أجهزة مخصصة مثل وزارة الاقتصاد، مجلس المحاسبة... الخ

*الرقابة القضائية: يقصد بها رقابة المحاكم الإدارية والعادية على أعمال الإدارة العامة عن طريق حق هذه المحاكم في إلغاء القرارات الإدارية المخالفة للقانون ويعتمد على هذه الرقابة في حالة وقوع منازعات بين الأفراد العاملين في المؤسسة والمستويات الإدارية وهي من اختصاص الإداريين الدارسين في المنازعات والتي تصل بالإجراءات التعسفية أو الغير القانونية داخل أي منظمة من طرف الإدارة.

*المراقبة من طرف محافظ الحسابات : و تسمى بالمراجعة الخارجية و التي تقام من طرف مختصين في

الميدان عادة يقوم بها خبراء المحاسبة و الهدف منها الكشف عن الانحرافات الإدارية

*الرقابة الضريبية : و تقام هذه الرقابة من طرف مصلحة خاصة في إدارة الضرائب تسمى مصلحة المراجعة و

يعتمد على الرقابة في حالة وقوع شكوك من إدارة الضرائب على التصريحات التي تقوم بها المؤسسة أو

المكلف بالضريبة

المطلب الثاني: مهام مراقبة التسيير

ويمكن تلخيص هذه المهام كما يلي¹¹:

- 1- تحسين الأداء وفعالية النشاط: ولكي يتحقق هذا التحسين والفعالية لابد من قيام بالعمليات التالية:
 - * التطوير و الاستعمال الأمثل لأنظمة معلومات التسيير حيث يقوم مراقب التسيير بجمع المعلومات التي تسمح له بضمان مسئولية في مختلف المستويات الصرفية.
 - * التأكد من أن تكلفة النظام لا تفوق الفائدة المحصلة عليها منه.
 - * وضع نظام للمعلومات و تقديرات عن طريق المخططات الموازنات التقديرية و متابعة النتائج و تحليلها.
 - * المعرفة والدراية الدقيقة للإيرادات و التكاليف.
- 2- التحكم في التطوير: من أجل مواكبة أو مسايرة التطور و التحكم فيه لا بد من مراقبة التسيير أن يشارك في المهام التالية:
 - * تحديد الموازنات التقديرية و محاولة التنسيق بينها و بين ما خطط له خصوصا على المدى القصير.
 - * وضع تخطيط في إطار استراتيجية محددة و ذلك على المدى المتوسط.
 - * توفير أو إشعار المدير بكل الانحرافات و الفروقات الموجودة بين الموازنات و الأهداف المخطط لها.
 - * إعلام المدير بالنتائج.
- 3- الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج: إن الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج يرتبط بالتسيير الحسن لكل من الأفراد و الاستثمارات و استغلالها أحسن استغلال لذلك على مراقب التسيير المساهمة في بعض الدراسات من أجل تحقيق:
 - * أكبر فعالية.
 - * أحسن مردودية.
 - * أرباح و مردودية إنتاجية.

المطلب الثالث: وظائف نظام مراقبة التسيير

إن لنظام مراقبة التسيير عدة وظائف يسعى من خلالها إلى تحقيق أعمالها و التي يقوم بها مراقب التسيير، و يمكننا تحديد الوظائف من وحدة اقتصادية لأخرى حسب اختلاف الأنشطة في النقاط التالية¹²:

¹¹ Hamadouche malika,op-cit,p09

*التخطيط المالي و إعداد الموازنات التقديرية.

* جمع و تسجيل المعطيات و إنتاج المعلومات المالية.

* تحليل المشاريع الاستثمارية و مراقبة العمليات و التسيير.

* تقييم و تقدير النتائج في الإنتاج أو المخرجات.

* مراقبة التنفيذ و حماية الأنشطة.

وتعتبر وظيفة نظام مراقبة التسيير من الوظائف التي تمارس الإتصال المباشر مع المدير الوحدة و تتواجد هذه الوظيفة في مصلحة الإعلام الآلي و التي تساهم بنسبة كبيرة في تفعيل نظام الرقابة و ضبط المعلومات و إستغلال الوقت وتواجدها في هذه المصلحة يؤدي بنا القول أن هذه الوظيفة متمركزة في المكان المناسب و خاصة أنها تلم بجميع المعلومات الخاصة بالوحدة و تكون على علاقة بجميع المعلومات الخاصة بالوحدة و تكون على علاقة بجميع الوظائف في المؤسسة كما يلي:

1. علاقة النظام مراقبة التسيير بوظيفة الإنتاج:¹³

تلعب الوظيفة الإنتاج دورا كبيرا في المؤسسات الصناعية كما أنها تعتبر الوظيفة ذات الإستعمالات لكل وسائل الإنتاج من مواد و آلات... الخ و الهدف من مراقبة التسيير في وظيفة الإنتاج في إعداد سلعة جيدة النوع بتكاليف منخفضة و تعتمد على عدة نقاط أثناء القيام بهذه المراقبة نذكر من بينها ما يلي:

- رقابة الجودة و النوعية من أجل ضمان تحقيق المنتجات المطلوبة و فقا للخطط المرسومة.
- رقابة المنتج أثناء صنعه أي أن مهمة المراقبة سوف تكون في المصنع أين سيقوم بمراقبة الإنتاج في مختلف مراحل

- الرقابة على العمال و ذلك من أجل ضمان السير الحسن للإنتاج و الإستخدام الأمثل للموارد ، إذن تقديم عمليات الإنتاج يعتبر من أساسيات وظيفة مراقبة ، التسيير يجب أن يتم أثناء و بعد العمليات الانتاجية

2. علاقة نظام مراقبة التسيير بالعمليات التجارية:¹⁴

¹² مرابطي نوال 'أهمية المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير' مذكرة ماجستير 'جامعة الجزائر' 2005
2006.ص.63

¹³ الطيب محمد رفيق, "مدخل للتسيير, اساسيات, وظائف, تقنيات", الطبعة الثانية, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر, 2006, ص.467.

¹⁴ نفس المرجع, ص.468.

ترتكز الوظيفة التجارية في أداء مهمتها على نشاط البيع الذي يعتبر كحلقة وصل بين المنتج و المستهلك و يكمن الهدف في مراقبة التسيير في النشاط البيع على مساهمة في إتخاذ بعض القرارات الخاصة بالنتج في النوعية و الكمية... الخ ، وبالإضافة إلى نشاط البيع في الوظيفة التجارية هنالك نشاط التموين و الذي يعرف على أنه <: الوظيفة التي تتضمن وضع تحت تصرف المؤسسة على كل الإحتياجات الضرورية لعملية الإنتاج من مواد أولية ، معدات... الخ كما تحرص على إحترام الوضعية المطلوبة في الإنتاج.> و يكمن دور مراقبة التسيير في نشاط التموين على العناصر التالية:

-التنبؤ بالعملية المطلوبة في الوظيفة الإنتاجية فيما يخص المواد الأولية.

-مراقبة مدى تطابق المواد المشتراة مع المواد المطلوبة.

-تحديد أسعار الشراء و مصادر الشراء.

و الدور الأساسي هو مراقبة مدى تطابق المدخلات مع الاحتياجات المطلوبة من وظيفة الإنتاج أي أن دور مراقبة التسيير في الوظيفة التجارية يكون في مراقبة المدخلات(المشتريات) ، وهذا في نشاط التموين و مراقبة المخرجات) المبيعات (و هذا في نشاط التوزيع.

3.علاقة نظام مراقبة التسيير بوظيفة المستخدمين¹⁵:

-وظيفة المستخدمين هي الوظيفة التي تهتم بالمواد البشرية في المؤسسة و هذا بين تأهيل و تحفيز... حتى يقوم الأفراد بمهام على شكل جيد داخل المؤسسة.

-يكمن الهدف من مراقبة تسيير المستخدمين في تطبيق السياسة المبرمجة و المخططة فيما يخص التوظيف و المساهمة في تفعيل نظام تسيير الأفراد.

-أي أن علاقة وظيفة مراقبة التسيير بوظيفة المستخدمين تكمن في التنبؤ لاحتياجات المؤسسة من الأفراد للقيام بوظائفها المختلفة ثم توجيههم إلى أعمالهم على حسب قدرته و حسب كفاءته) الرجل المناسب في المكان المناسب.

3.علاقة نظام مراقبة التسيير بالوظيفة المالية في المؤسسة¹⁶:

الوظيفة المالية في تعريفها البسيط هي مجموعة المهام و العمليات التي تسعى في مجموعها إلى البحث عن الأموال في مصادرها الممكنة بالنسبة للمؤسسة ، وفي إطار محيطها المالي ، بعد تحديد الحاجات التي تريدها

¹⁵ ناصر دادي عدون، " المحاسبة التحليلية وتقنيات مراقبة التسيير " الجزء الثاني، قسنطنة، 1988، ص 8

¹⁶ نفس المرجع ' ص15.

من الأموال من خلال برامجها و خططها الإستثمارية و كذا برامج تمويلها و حاجاتها اليومية .
و لمراقبة التسيير له علاقة مع الوظيفة المالية بحيث تقوم على تقدير إحتياجات المؤسسة من الموارد المالية للقيام بوظائفها ، و تمارس مراقبة التسيير في الوظيفة المالية بحددة لأنها تدرس وتحلل كيف تكسب أو تحصل على الإيرادات وماهي الطرق الأحسن لإنفاقها أي تهتم بمراقبة تسيير الخزينة.
-من كل ماسبق نستنتج أن مراقبة التسيير توجد في كل أركان المؤسسة و وظائفها و العلاقة التي ترتبط هذا النظام بوظائف المؤسسة هي تلك العلاقة التي يمكن للمؤسسة أن تحصل على تحقيق هدفها المخطط.

المبحث الثالث: مسار ومكانة مراقبة التسيير

تقوم مراقبة التسيير على فكرة أساسية هي أن تحكم المسؤولين في العمليين أدائهم مرتبط بتزويدهم مجموعة من الوسائل التي تمكنهم من الوصول إلى الأهداف ويرتكز هذا التحكم المستمد من مسار مراقبة التسيير على مجموعة من الأسس. يتم التطرق في هذا المبحث إلى مسار ومكانة مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة والنظرة الجديدة لمراقبة التسيير.

المطلب الاول: مكونات نظام مراقبة التسيير

يمكن تلخيص مكونات مراقبة التسيير فيما يلي¹⁷:

1. بيئة الرقابة: تمثل الأساس لمراقبة التسيير في المنشأة. وهناك عدة عوامل لبيئة الرقابة :

-الأمانة والقيم الأخلاقية .

-الالتزام بالكفاءة .

-اشتراك مجلس الإدارة و لجنة المراجعة في المسؤولية .

¹⁷قورين حاج قويدر، نظام حماية التكاليف ودوره في مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، الجزائر، 2007،

-فلسفة الإدارة و طريقة قيامها بعملها .

-الهيكل التنظيمي .

-توزيع السلطة و المسؤولية .

-السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية .

وهناك من يرى أن بيئة الرقابة تتمثل في موقف ووعي وتصرفات مجلس الإدارة و إدارة المنشأة نحو أهمية مراقبة التسيير و تتضمن نمط الإدارة، وثقافة المنشأة، والقيم المشتركة بين منسوبيها وهي تمثل الأساس لكل مكونات مراقبة التسيير .

2.المعلومات والاتصال: إن نظام المعلومات الملائم يهدف إلى إضفاء الثقة في مراقبة التسيير ، والذي يتضمن النظام الأساسي، ويتكون من طرق وسجلات لتحديد وتجميع وتحليل و تصنيف وتسجيل وإشهار معاملات المنشأة مع المحافظة على الأصول والالتزامات ذات العلاقة، والاتصال يضمن التزويد بفهم واضح عن الأدوار والمسؤوليات الفردية المتعلقة بالرقابة على النشاط .

3.الأنشطة الرقابية: إن أنشطة الرقابة تتضمن السياسات و الإجراءات التي تساعد في التأكيدات بأن توجيهات الإدارة قد تم تنفيذها وأنها تساعد في التأكيد بأنه تم اتخاذ الإجراءات الضرورية المتعلقة بمخاطر تحقيق أهداف المنشأة .

المطلب الثاني: أنماط الارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير.

مراقبة التسيير هو عملية تجميع المعلومات، حيث يستقبل، يعالج، يحلل ويحول النتائج التي تحصل عليها إلى آخرين للاستفادة منها، إذ مكانته في فضاء المؤسسة حقيقة مؤكدة وضرورية، لكن مكانته داخل التقسيم الوظيفي للمؤسسة يعتبر مشكلة منذ القدم وما يجب فهمه عموماً هو أن مكان مراقبة التسيير له علاقة وطيدة بما يلي:

• طريقة تسيير المؤسسة(تسيير مركزي أو لا مركزي)؛

• حجم المؤسسة؛

- الأهداف المسطرة من طرف الإدارة العامة؛
- درجة المنافسة الموجودة في محيط المؤسسة؛
- المسؤوليات المحددة لمراقبة التسيير والوسائل المتاحة.

وقد أجريت مجموعة من الدراسات على حالات مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي وقد تم تحديد ثلاث وضعيات مختلفة في الهيكل التنظيمي: ¹⁸

الحالة الأولى: مراقبة التسيير ترتبط مباشرة مع المديرية العامة:

في هذه الحالة فإن مراقبة التسيير تتميز ب:

- تحصل على المعلومات المثلى حول التوجيهات الاستراتيجية؛
- تمتاز بالاستقلالية؛
- تحتل الموقع الأمثل لتحضير وإعداد مراقبة التسيير؛

الحالة الثانية : مراقبة التسيير مرتبط بمديرية وظيفية

أما هذه الحالة فتتميز ب:

- انعزال المحاسبة العامة ومراقبة التسيير؛
- تسمح باتصال أفضل مع مديريات العمليات؛

¹⁸ Michel R et Gérard Naulleau , le contrôle de gestion bancaire et financier,4eme édition, revue banque

- توفر وتقرب المعلومات المالية و المحاسبة؛
- عدم الارتباط المباشر بالمديرية العامة؛
- محدودية الاشتراك في المناقشات حول التوجيهات الإستراتيجية للمؤسسة.

الحالة الثالثة: مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق تقارير

في هذه الحالة مراقبة التسيير تتميز ب:

- إمكانية إرسال وتحليل فعال وسريع للمعلومات المحاسبية؛
- يعطي حل وسط بين الحالتين السابقتين؛
- يوفر بناء نظام معلومات متجانس؛
- حوار مدعم بين المديرية العملية؛
- وجود فجوة بين المحاسبة العامة ومراقبة التسيير.

وبفعل التطورات الحديثة، فإن على المراقب أن يكون خارج السلم التنظيمي وربطه مباشرة بالمدير العام للمؤسسة، مما يعطي للمراقب من سلطة تدخل أكثر أهمية. حتى يقوم بمهامه على أكمل وجه، فهو يستغل كل الوسائل المالية والبشرية، أيضا يقوم بتكيف طريقة عمله مع المحيط الذي ينشط من خلاله، أي يكيف تنظيم المؤسسة بتعديلات وتغيرات يقترحها، إذا كان يراها ضرورية، وأخيرا يجب أن يدمج ماضي المؤسسة، تاريخها، ثقافتها ونوعها وباختصار كل ما يجسد طابعها الأصلي.

المطلب الثالث: مسار مراقبة التسيير

يشمل نظام مراقبة التسيير جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في أربعة مراحل أساسية وهي : التخطيط، المتابعة والتحليل وأخيراً التصحيح. فهو مسار وحلقة (boucle) تفرض توفر المعلومات والتدريب بصفة تدريجية ويتعلق الأمر بحلقة Deming

تستلزم هذه المراحل تدخل عدة مستويات تنظيمية وبالتالي مسؤوليات مختلفة إضافة إلى استخدام وسائل عديدة تختلف حسب طبيعة المرحلة والنتيجة المنتظرة من هذا المسار، تحقيق قيادة جيدة للعمليات التسييرية الخاصة، مما يسمح بتحقيق الأهداف. وتتمثل هذه المراحل في¹⁹:

المرحلة الأولى: التخطيط

نقطة الانطلاق لهذا المسار ويتم من خلالها تحديد الاستراتيجيات والأهداف الطويلة الأجل، يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي، ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة، أي إكسابها الصيغة الاقتصادية.

ويتم بعدها تقسيم الخطة الاستراتيجية إلى المدى المتوسط 3-5 سنوات، وهذا دائماً بمساعدة مراقبة التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف وتبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير (أقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف القصير الأجل، من الضروري، أن تكون ميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

المرحلة الثانية: التنفيذ

بعدما تم التخطيط لما يشرع في تنفيذه، وهذا انطلاقاً من الاختيارات الاستراتيجية، تأتي مرحلة التنفيذ، أي القيام بخطط العمل التي تم إعدادها بتحقيقها في الميدان، وعلى أرض الواقع، تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف وتعتبر بذلك غاية العمل التسييري

¹⁹ عقون سعاد، محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص 74.

المرحلة الثالثة: المتابعة والتحليل

يتم أثناء سير العمليات الوقوف دورياً على التنفيذ، بقياس النتائج الجزئية المحققة، بحيث لا يمكن التأثير على الماضي بل يكون التركيز هنا على فهم أسباب تلك النتائج والتوصل إلى ما يمكن فعله لتصحيح السير أو التعديل.

المرحلة الرابعة: الإجراءات التصحيحية

تؤدي المرحلة السابقة منطقياً إلى صياغة مجموعة من الحلول لمواجهة قصور الأداء والتي يتم اختيار أحسنها، قد تعود التصحيحات على عمليات القياس التي قد تكون غير صحيح، أو بالتنفيذ غير السليم للعمليات، قد ترجع لمرحلة إعداد الموازنات والأهداف السنوية التي قد تكون غير مطابقة للاستراتيجية المختار، كما قد ترجع التصحيحات على الخطط متوسطة الأجل وحتى الاستراتيجية نفسها لعدم واقعيتها أو عدم ملاءمتها لوضعية المؤسسة، وأخيراً قد يكون مصدر الخلل الأهداف العامة وغايات المؤسسة، التي تستدعي إعادة النظر فيها. وهنا نذكر أن دور مراقب التسيير في هذه المرحلة يقتصر فقط على اقتراح تعديلات وتقديم توصيات، ولا يمكن له بأي حال من الأحوال اتخاذ قرارات بهذا الشأن، لأن هذه الأخيرة من صلاحيات المسؤولين العمليين المرتبطين بها، وهذا يؤكد على أن مسار مراقبة التسيير يهدف إلى تحسين جودة الأداء التسييري في التركيز على التدريب أو التعلم الناتج عن تحليل أسباب الأخطاء السابقة .

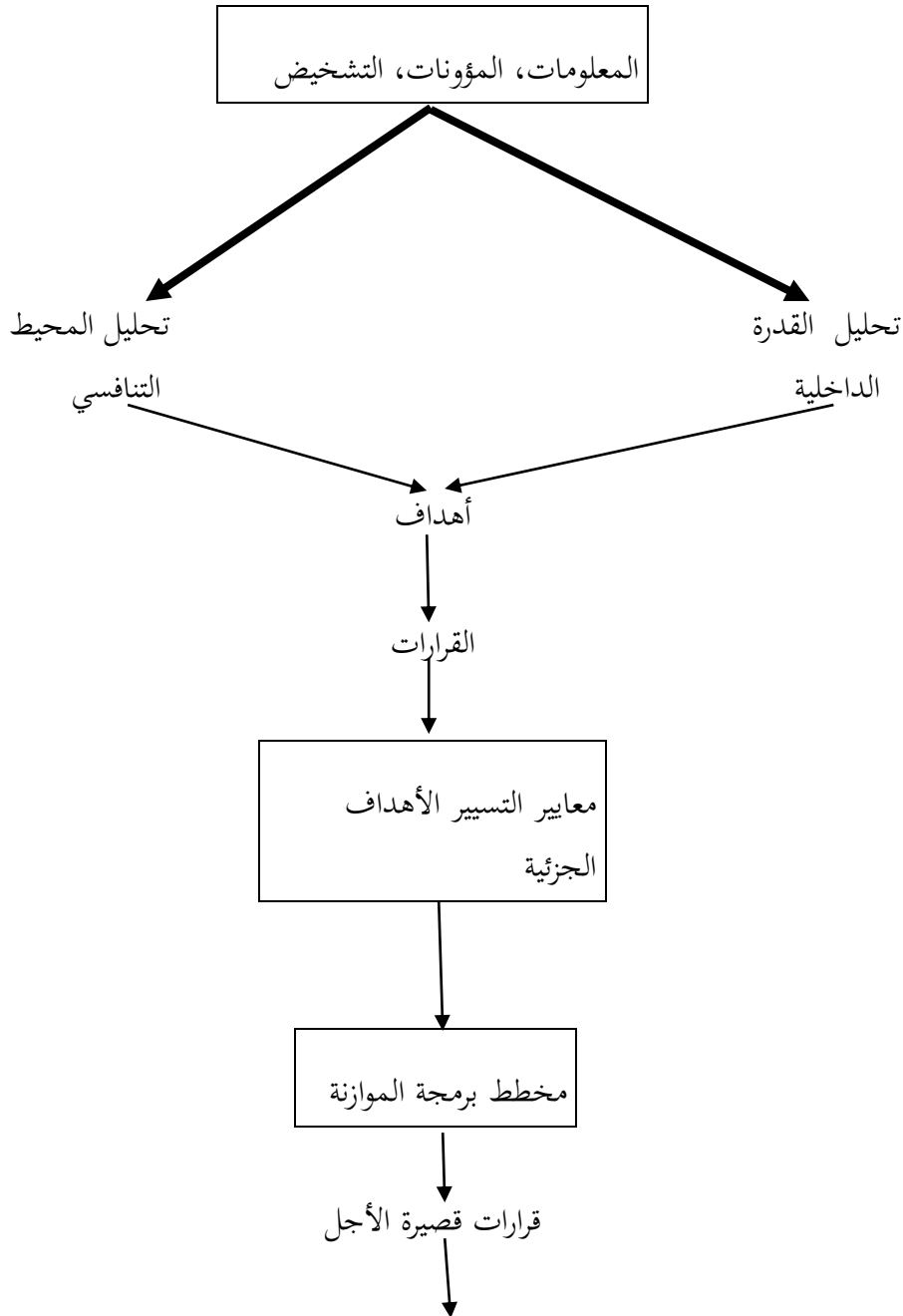
من الواجب احترام كل هذه المراحل عند وضع واستغلال نظام مراقبة التسيير فأى حذف أو إهمال لأحدى هذه المراحل، يجعل هذا النظام غير صالح بالتالي لن يضمن التحكم التسييري المنشود. فأحياناً تجد المؤسسات الصغيرة أثناء فترة نموها تركز على المرحلة الأولى والثانية على حساب المرحلة الثالثة والرابعة وهي بهذا تعيد باستمرار نفس الأخطاء لأن أهميتها منصبه أكثر على التخطيط والتحليل دون متابعة الأداء والتقييم.

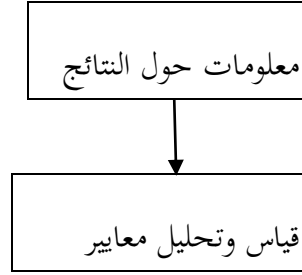
من خلال مسار مراقبة التسيير نجد أنه لا يمكن الحديث عن الإدارة أو التسيير وبالتالي مراقبة التسيير إلا

ضمن الربط بين المدى الزمني الحالي أو القصير الأجل المرتبط بالموازنات الذي بدوره يصدر من البرنامج السنوي

المتوسط والمخطط الاستراتيجي لأجل هذا نجد أن مراقبة التسيير تتواجد قبل وأثناء وبعد الأداء ويمكن تقديم تداخل مراقبة التسيير في مراحل قيادة المؤسسة في الشكل التالي:

شكل (1-2): مراقبة التسيير ضمن الإطار الاستراتيجي.





.Source : ALAZARD.C et SEPARI.S ,op.cit ,p 09

من خلال مراحل حياة المؤسسة بدءاً من إعداد المخطط الاستراتيجي إلي التقييم نلاحظ أنه على مراقب التسيير كشخص أو كمنصب أن يتدخل في جميع المستويات لأن مراقبة أو متابعة تنفيذ الموازنات يستدعي معرفة الإطار الاستراتيجي لأنشطة المؤسسة وسياستها وهي عناصر تناقش عند إعداد المخطط الاستراتيجي الذي يلعب فيه مراقب التسيير دوراً فيما يتعلق بالاقترحات والحوار لتجميع وحصول اتفاق بين الأطراف المعنية في المؤسسة.

ففي المرحلة الأولى ينصب العمل في إعداد المعلومات بالأرقام الضرورية لرد الفعل الإستراتيجي لمديرية المؤسسة) كتطور أهم المؤشرات المفسرة لنشاط المؤسسة(، ثم يتم الاجتماع مع المسؤولين من أجل الترجمة الاقتصادية لكل السياسات المتبناة من أجل تحضير مخطط يوافق خيارات المؤسسة، وفي الأخير إيضاح كل الصعوبات المالية للمؤسسة، وتنفيذ مخططات العمل) من أجل الوصول للأهداف المسطرة .(وفي المرحلة الثانية أين يتم تقسيم المخطط الإستراتيجي للأجل المتوسط والقصير، فالجزء الخاص بالأجل مرتبط بالموازنة العملية.

وفي المرحلة الرابعة تهدف إلى ضمان متابعة دقيقة للإنجازات من خلال تحليلها وهذا ما يسمح بفهم النتائج المتحصل عليها، واقتراح الإجراءات التصحيحية اللازمة للوصول إلى أقصى درجة ممكنة لتجسيد الأهداف²⁰.

ثانياً: النظرة الجديدة لمراقبة التسيير

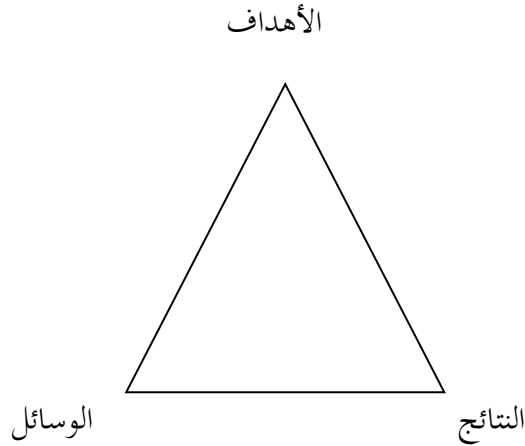
²⁰ Isabelle et L. de Kerviler ,le contrôle de gestion ,3eme Ed, economica , paris,2000,p13.

أصبح لمراقبة التسيير نظرة جديدة تقوم على الوجهة الكلاسيكية مع الأخذ بعين الاعتبار إدخال تعديلات على حدود هذه الوجهة. كما يمر نظام مراقبة التسيير في إعدادة على عدة مراحل: ²¹

1- النظرة الجديدة لنظام مراقبة التسيير: تم اقتراح نموذج جديد يتمثل في مثلث مراقبة التسيير. حيث يعتمد سير نظام مراقبة التسيير وفق هذا النموذج على ثلاثة مؤشرات.

1- الأهداف: إن تحديد الأهداف هو نقطة الانطلاق لنظام مراقبة التسيير، حيث تك ون هذه الأهداف على مدى سنوي بالإضافة إلى كونها متجانسة مع الأهداف الإجمالية للمؤسسة على المدى الطويل وضمن الخطة الإستراتيجية.

شكل (1-3) مثلث مراقبة التسيير



المصدر: نفس المرجع السابق، ص 1

ب- الوسائل: يمكن أن تكون الوسائل الموضوعية حيز التطبيق تقنية أو مادية، بشرية، مالية.

²¹. ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص 15-17

ج - النتائج: من اجل تحقيق الأهداف المسطرة لابد من قياس نتائج العمليات و التدخلات بالوسائل المخصصة لذلك.

تتفاعل الأقطاب الثلاثة لنظام مراقبة التسيير مكونة مختلف العلاقات الموجودة بينها وكذا الديناميكية التي تربطها. وعليه تتضح ثلاثة إشكاليات مطروحة على مستوى المؤسسة حسب الشكل. منها فعالية المؤسسة وقدراتها على تحقيق الأهداف. غير أن التحكم في التسيير وتحسينه من خلال مراقبة التسيير. أدى لظهور عدة عراقيل. أو شروط تحد من مهمة مراقبة التسيير عند عدم توفرها. ويمكن إدراج هذه الشروط فيما يلي:

1- الأهداف: يتم تحديد الأهداف لكل مركز من مراكز المسؤوليات في المؤسسة. و يمكن أن تكون هذه الأهداف عائقا أمام مراقبة التسيير في حالة تعارضها فيما بينها. وهذه الميزة خاصة بطبيعة الأهداف بغض النظر عن التسيير. لذا فان دور مراقبة التسيير هو العمل من اجل التنسيق بين أهداف هذه الأقسام.

2- التنظيم: لتحقيق أهداف المؤسسة لابد من تنظيمها و هيكلتها. غير أن إعداد هيكل ما وعدم القدرة أو الرغبة في تغييرها يشكل حاجزا أمام وظيفة مراقبة التسيير حيث يواجه مراقب التسيير صعوبة أمام الاستعمال الأمثل للطاقات. لذا يجب أن تكون هذه الهياكل مرنة وقابلة للتغيير مع الظروف المحيطة بها لتحقيق أهداف المؤسسة.

3- نظام المعلومات: إن وجود شبكة لانتقال المعلومات داخل المؤسسة يعد ضرورة من اجل اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب. ومن ثم إيصالها إلى المستعملين بنفس الشروط. وباعتبار أن دور مراقب التسيير هو دور استشاري فان وجود شبكة لانتقال المعلومات غير كافية، وإنما يشترط أن تكون هذه الشبكة مرنة وتسمح بانتقال المعلومات بسرعة وتكون هذه المعلومات ذات مصداقية.

سلوك الأفراد اتجاه المراقبة: تتجه أنصار أفراد المؤسسة إلى الجانب السلبي للمراقبة. فهم يعتقدون أنها تعني العقاب. وهذا ما يؤثر سلبا على هؤلاء الأفراد

- . كما أن الأفراد في المؤسسة بطبيعتهم و لطبيعة) المنظمة (التنظيم فيها أو البيروقراطي خاصة يعمدون إلى الاحتفاظ بالمعلومات و استعمالها كأداة للسلطة. و هو ما يضعف نظام التسيير في حالة عدم القضاء أو التخفيف من هذه الظاهرة بوسائل التسيير الحديث أين يعتبر مختلف الأشخاص شركاء في الأهداف والرأي بالمؤسسة وأهدافهم من أهدافها.

وبالرغم من كل هذه العراقيل التي ي واجهها مراقب التسيير. فان دوره يبقى ضروريا وأساسيا في السماح للمسيرين بالتحكم في الإدارة من جهة وتحسينها من جهة أخرى.

الخاتمة الفصل

ضمان السير الحسن للمؤسسات و فقا لما خططته لبلوغ الأهداف الموجودة و جب عليها اللجوء إلي وظيفة محكمة لدعم هيكلها التنظيمي والمتمثلة في مراقبة التسيير , تتكفل هذه الوظيفة بقياس الأعمال التي يقوم بها المرؤوسين و كذلك مساعدة المسؤولين في المؤسسة علي اتخاذ القرارات, و هذا من خلال توجيههم و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف التسيير و تحسين المردودية و توجيه المؤسسة إلى ما تسعى إليه في المستقبل من أهداف و إستراتيجيات .

الفصل الثاني

أثر مراقبة التسيير في زيادة كفاءة المؤسسة

مقدمة

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 شاهدها المؤسسات خاصة في أوروبا و أمريكا 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 و نجاعة عملية التسيير.

المبحث الأول: أدوات الحديثة لمراقبة التسيير

يعمل مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير على اقتراح وإقامة مجموعة من الأدوات المختلفة منها أدوات الحديثة المساعدة على اتخاذ القرارات.

و يعتبر التحليل المالي أداة تسيير هامة يلعب دورا فعالا في مراقبة التسيير بهدف بشكل عام إلى تقييم أداء المؤسسة من زوايا متعددة، و بكيفية تحقق أهداف مستخدمي المعلومات ممن لهم مصالح مالية في المؤسسة و ذلك بقصد تحديد مواطن القوة و الضعف، و من ثم الاستفادة من المعلومات التي يوفرها التحليل المالي لهم في ترشيد قراراتهم المالية ذات العلاقة بالمؤسسة.

أما الموازنات التقديرية فهي أداة لتقييم الأداء، فالتقديرات التي تتضمنها تمثل معايير يمكن الاعتماد عليها في الحكم على الأداء الفعلي وذلك بمقارنتها مع ما تم تنفيذه ليتم تحديد الانحرافات و أسبابها، و هذا ما يطلق عليه بالمراقبة الموازنة.

كما تضمن لوحة القيادة تقديم المعلومات المرتدة عن تحقيق الأهداف ليتم تفسيرها و تصحيحها و هي بهذا تعتبر من أهم الأدوات المساعدة على اتخاذ القرارات لذا تأخذ لوحة القيادة مكانها كوسط من بين الوسائل الأخرى المهمة في عملية مراقبة التسيير.

المطلب الأول: التحليل المالي

إن التحليل المالي و أساليبه يعتبران من أهم المصادر التي تقدم تفصيل عن حالة المؤسسة من الناحية المالية كما أنها تساعد على اتخاذ القرار.

الفرع الأول: مفهوم التحليل المالي¹

مفهوم التحليل المالي : يعني التحليل المالي إيجاد النسب المالية للبنود المتناسقة في القوائم المالية الختامية وغيرها لاستخلاص المعلومات التي تعطي صورة واضحة عن تقدم المشروع ونموه، إذ أن الرقم المالي في أي قائمة لا تظهر أهميته و لا تتضح دلالاته إذا نظرنا إليه بشكله المطلق، و يجب أن ننظر إليه في علاقته مع غيره من الأرقام المرتبطة به، ليعطي صورة لها مدلولها الخاص و مفهومها الواضح، بل أن دلالة الأرقام المطلقة مشكوك في صحتها و الاعتماد عليها غالبا يؤدي إلى نتائج لا يمكن الاعتماد عليها

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

¹ حمزة محمود الزيدي، أساسيات الإدارة المالية، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى 2006، ص 78.

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

- مدى تمثيل هذه القوائم لرقم الربح أو الخسارة في قائمة الدخل ومدى تمثيل المركز المالي السليم في قائمة المركز المالي.

- مدى التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية المقبولة بصدق.

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

ويعاب على النسب المالية أنها مقياس للأداء عن مدة ماضية، ولما كانت مؤسسة الأعمال تعمل داخل اقتصاديات الحركة، فإن النسب المالية تكون غير سليمة حينما تستخدم في تقييم العمليات المالية الخاصة بمستقبل المشروع، ومن الممكن وضع نمط معين لنسبة الربحية مثلا حتى يتسنى تحديد درجة نجاح المشروع واستخلاص الانحرافات وتحليلها ومعرفة مسبباتها

الفرع الثاني: معايير التحليل المالي²

نتعرض لتعريف معايير التحليل المالي وخصائص التي تنصف بها هذه الخصائص فيما يلي

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

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 والعوامل المحيطة بالمؤسسة كالوضع المالي، كفاءة الإطارات والعاملين والطاقت الإنتاجية المتاحة، علاقة المؤسسة مع الموردين والزبائن... إلخ.

² أيمن الشنطي و عامر شقر، نفس المرجع، ص132.

الفرع الثالث: مؤشرات وأساليب التحليل المالي

المؤشرات ونسب المالية وشروط توزنه:³

لمعرفة التوازن المالي يلجأ المحلل المالي إلى عدة طرق منها التحليل المالي الأفقي، التحليل المالي رأسي، المؤشرات المالية، النسب المالية.

ومن مؤشرات التوازن المالي وأكثرها استعمالاً (رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل- الخزينة).

1- المؤشر الأول: رأس المال العامل

الأول: التوازن الدائم أو الأول: رأس المال العامل

يقصد برأس المال العامل حجم الاستثمار المتاح في الموجودات قصيرة الأجل أي الموجودات المتداولة أي الاستثمار في فترات النقدية والاستثمارات المؤقتة والذمم المدنية والمخزون السلعي وغيرها من الفترات المماثلة.

يعبر رأس المال العامل أو كما يطلق عليه البعض رأس المال الصافي عن مقدار الزيادة في الأصول المتداولة، وبالتالي من هذا المؤشر في الحكم على مقدرة الشركة على مواجهة الخصوم المتداولة المستحقة عليها، ويتم احتساب رأس المال العامل بالمعادلة التالية:⁴

رأس المال العامل = الأصول المتداولة – الخصوم متداولة

رأس المال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

ويمكن تعريفه بأنه الفائض من الأصول الدائمة بعد تغطية الأصول الثابتة أو الفائض من الأصول المتداولة بعد تسديد ديون قصيرة الأجل.

³ حمزة محمود الزبيدي، الإدارة المالية المتقدمة، دار الوراق، الأردن، الطبعة الثانية، 2008، ص56.

⁴ محمد المبروك أبوزيد، التحليل المالي، شركات وأسواق مالية، المملكة العربية السعودية، دار المريخ، الطبعة الثانية، 2009، ص13.

- أنواع رأس المال العامل:⁵

1- رأس المال العامل الإجمالي: هو مجموع الأصول المتداولة.

2- رأس المال العامل الخاص: الأموال الخاصة – الأصول الثابتة

أو الأصول المتداولة – مجموع الديون الثابتة

3- رأس المال العامل الاجنبي: يساوي مجموع الديون

4- رأس المال العامل الصافي: وهو رأس المال العامل FR

وبصفة عامة هناك ثلاثة حالات مختلفة لرأس المال العامل وهي:⁶

أ- رأس المال العامل الموجب FR 0: يشير هذا على أن المؤسسة متوازنة ماليا على المدى الطويل وحسب هذا المؤشر فإن المؤسسة تمكنت من تمويل احتياجاتها الطويلة المدى باستخدام مواردها الطويلة المدى، وحققت فائض مالي يمكن استخدامه في تمويل الاحتياجات المالية المتبقية، وهذا ما يشير إلى توازن في الهيكل المالي للمؤسسة.

ب- رأس المال العامل الصافي معدوم FR=0: في هذه الحالة تغطي الأموال الدائمة الأصول الثابتة فقط، أما الأصول المتداولة فتغطي عن طريق القروض القصيرة الأجل، فهذه الوضعية لا تتيح أي ضمان تمويلي في المستقبل، وترجم هذه الحالة الوضعية الصعبة للمؤسسة.

⁵ حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي " تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل"، عمان، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع 2004 ص235.

⁶ الياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر و التوزيع، 2006، ص83.

ج- رأس المال العامل الصافي سالب FR 0: في هذه الحالة يعني أن المؤسسة عجزت عن تمويل استثماراتها وباقي الاحتياجات المالية باستخدام مواردها المالية الدائمة , وبالتالي فهي بحاجة إلى تقليص مستوى استثمارها إلى الحد الذي يتوافق مع مواردها المالية الدائمة.

- العوامل المؤثرة في حجم رأس المال العامل الصافي⁷

هناك مجموعة من العوامل تؤثر على حجم رأس المال العامل وهي:

- طبيعة الإنتاج: كلما كانت دورة الإنتاج طويلة كانت الحاجة إلى رأس مال عامل أكبر, وبالتالي فإن الوحدات الصناعية تحتاج إلى رأس مال عامل أكبر من الوحدات التجارية , وفي الصناعات الثقيلة أكبر من الصناعات التحويلية والغذائية وهكذا.

- طبيعة المواد الأولية المستعملة: إذا كانت المواد الأولية الضرورية للإنتاج متوفرة في الأسواق بشكل دائم فإنه لا توجد ضرورة لشراء كميات كبيرة منها وتخزينه , أما إذا كانت موسمية فيجب شراؤها عند موسمها و تخزينها.

- طبيعة العملية التسويقية: كلما كانت سرعة دوران المنتجات مرتفعة كلما كانت الحاجة إلى رأس مال عامل قليلة والعكس صحيح.

- طبيعة الائتمان والتحصيل: فكلما كانت فترة الائتمان الممنوحة للمدينين أقل من فترة تسديد الموردين كانت الحاجة إلى حجم أقل من رأس المال العامل, والعكس صحيح.

2- المؤشر الثاني: إحتياجات رأس المال العامل BFR: وهو ما تحتاجه المؤسسة فعلا لمواجهة ديونها المستحقة أي يحقق هامش أمان ويحسب بهذه الطريقة:

إحتياج رأس المال العامل = (قيم الإستغلال + قيم محققة) - (ديون قصيرة الأجل - خزينة الخصوم)

- هناك ثلاث حالات لإحتياجات رأس المال العام BFR :

⁷ محمد منير شاكر, اسماعيل, نور عبد الناصر, نفس المرجع السابق, 2005, ص 115-116.

1- الحالة الأولى: يكون احتياجات رأس المال موجب وهو أن احتياجات التمويل أكبر من موارد التمويل أي أن دورة الاستغلال لا تغطي كل احتياجاتها وبالتالي المؤسسة بحاجة إلى إيجاد موارد خارج دورة الاستغلال وهي رأس المال العامل.

2- الحالة الثانية: هنا تكون احتياجات رأس المال العامل سالب: هذا يعني أن احتياجات التمويل أقل من موارد التمويل وفي هذه الحالة الموارد تغطي الاحتياجات لذا المؤسسة بغير حاجة إلى رأس المال العامل الموجب لمواجهة الأخطار المحتملة.

3- الحالة الثالثة: احتياجات رأس المال العامل معدوم فهذا يعني أن احتياجات التمويل مساوية لموارد التمويل وبالتالي فالمؤسسة لا تحتاج احتياجات تمويل خارج دورة الاستغلال.

3- المؤشر الثالث: الخزينة⁸

يمكن تعريف الخزينة على أنها مجموع الأموال التي بحوزة المؤسسة خلال دورة الاستغلال واحدة وهي تساوي صافي القيم الجاهزة.

أي خزينة الأصول - خزينة الخصوم

ويمكن أيضا إيجادها بطريقة أخرى :

الخزينة = رأس المال العامل - احتياجات رأس المال العامل

هناك ثلاث حالات للخزينة:

1- الحالة الأولى: إذا كانت الخزينة موجبة هذا يعني أن رأس المال العامل أكبر من احتياجات رأس المال العامل فالمؤسسة تجمد جزء من أموالها وهذا يطرح مشكلة الربحية أي وضعه حرجة.

⁸ محمد المبروك أبوزيد، شركات و أسواق مالية، المملكة العربية السعودية، دار المريخ، الطبعة الثانية، 2009 ص 18

2- الحالة الثانية: إذا كانت الخزينة سالبة وهذا يعني أن هناك نقص في السيولة ومنه المؤسسة عاجزة عن توفير السيولة اللازمة لتغطية الديون المستحقة فعليا إتخاذ إجراءات لتصحيح الوضعية.

3- الحالة الثالثة: إذا كانت الخزينة معدومة (المثلى) في هذه الحالة نجد أن رأس المال العامل قد قام بتلبية كل حاجياته أو بمعنى أدق هناك تطابق بين سيولة المتوفرة وإستحقاقية الديون وهي الوضعية المثلى للخزينة، وهي صعبة المثال لأنها توافق الاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة.

4- التحليل الكمي باستعمال النسب المالية:⁹

هناك عدة أنواع من النسب المالية تصنف حسب الغرض منها وهي كالتالي:

1- نسب الهيكلية: هي تلك التي تساعد على دراسة الهيكل المالي للمؤسسة من خلال تسليط الضوء على التوازن بين مصادر التمويل الداخلي والخارجي وأيضا مدى كفاءة استثمار الأموال الموضوعية تحت تصرف المؤسسة بشكل سليم وتضم هذه النسب كل من أ ب ج د .

أ- نسب التمويل الدائم = مجموع الأصول الدائمة الأصول الثابتة

أموال دائمة = أموال خاصة + ديون طويلة الأجل

ومن هذه العلاقة إذا كانت سنة التمويل الدائم أكبر من الواحد هذا يعني وجود الأموال الدائمة أكبر من الأصول الثابتة أي أن المؤسسة قادرة على تجنب حالات طارئة كالكساد في المخزون أو صعوبة تحصيل حقوق المؤسسة وهنا نجد أن المؤسسة في وضعيه جيدة.

- إذا كانت سنة التمويل أقل من الوعد أي أن الأصول الدائمة أقل من الأصول الثابتة وهو يجعل الحالة المالية سيئة كون أن الأصول الثابتة وهو ما يجعل الحالة المالية سيئة كون أن الأموال الثابتة تمول عن طريق (ديون قصيرة الأجل) وهي طريقة تمويل غير عقلانية.

ب- نسبة التمويل الخاص = الاموال الخاصة الاصول الثابتة.

⁹ محمد المبروك أبوزيد، شركات وأسواق مالية، المملكة العربية السعودية، دار المريخ، الطبعة الثانية، 2009 ص 18

- إذا كانت منه التمويل الخاصة تساوي الواحد أي أن قيمة الأصول الثابتة تساوي قيمة الأموال الخاصة
- إذا كانت نسبة التمويل الخاص أكبر من الواحد هذا يعني أن الأموال الخاصة أكبر من الأصول الثابتة أي أن هناك فائض في الأموال الخاصة وهذا يعني أن التسيير سيء أي أن الحالة الجيدة لما تكون أصغر.

ج- نسبة الاستقلالية المالية = مجموع الأموال الخاصة / مجموع

يفضل المليون أن لا تنخفض النسبة عن 0.5 وتستخدم من قبل المتعاملين الاقتصاديين ومالية المؤسسة كالبنك حيث أنها تعطي فكرة على مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الداخلي.

د- نسبة قابلية السداد = مجموع الديون / مجموع الأصول

يستعمل المتعاملون الاقتصاديون هذه النسبة لمقارنة حجم ديونها مع أصولها وكلما كانت الديون منخفضة كان الضمان أكثر للديون وبالتالي حظ أوفر للحصول على الديون من الغير ومن المستحسن أن تكون هذه النسبة تساوي 0.5 .

نسبة التداول: وهذه النسبة تسمى أيضا بنسبة السيولة العادية , ويستفاد منها في معرفة مدى قدرة المشروع على الإيفاء أو سداد التزاماته.

2- نسب التداول:¹⁰

يعبر القدر المناسب من رأس المال العامل عن ذلك الذي يوفر للشركة احتياجاتها التشغيلية ويغطي التزاماتها وجبة السداد خلال دورة تشغيل واحدة على الأقل ويستخدم المحللون عدة طرق لتحديد القدر المناسب لرأس المال العامل وما إذا كانت الشركة تحتفظ بالقدر الكاف من رأس المال العامل وتعتبر نسب التداول من أهم الطرق المستخدمة في ذلك ويتم احتسابها عن طريق قسم الأصول المتداولة وبصفة

¹⁰ أمين السيد أحمد لطفي, التحليل المالي (لأغراض تقييم ومراجعة الأداء), الدار الجامعية للنشر الإسكندرية, 2006, ص45.

عامة فإن نسبة التداول المناسبة هي 1,2 وهذا يعني أن كل جنية من الالتزامات المتداولة يقابله 2 من الأصول المتداولة.

وهي تمثل أحد أنواع النسب التي تقيس السيولة النقدية للوحدة الاقتصادية , حيث يتم من خلالها توضيح العلاقة التي يمكن أن تنشأ بين كل من الموجودات المتداولة و المطلوبات المتداولة في سبيل الحكم على مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على الوفاء بالتزاماتها تجاه الغير ويمثل المعيار المطلق لهذه النسبة 1,2 أي أن إجمالي الموجودات المتداولة يفضل أن يكون ضعف إجمالي المطلوبات المتداولة , بمعنى أنه على الوحدة الاقتصادية أن تؤمن وجود سيولة نقدية (من خلال الموجودات المتداولة) تساوي ضعف ما عليها من التزامات أو ديون متمثلة بالمطلوبات المتداولة 2 , وعليه فإن نسبة التداول يفضل أن تأخذ الشكل الآتي

$$\text{السيولة العادية} = (\text{الأصول المتداولة} + \text{الالتزامات قصيرة الأجل} - \text{المطلوبات المتداولة})$$

أهل الخبرة يعطون قيمة معيارية لهذه النسبة وينبغي أن لا تهبط عن هذه القيمة حيث أن النسبة المقبولة هي (1,2) أي أن الأصول المتداولة تكون ضعف المطلوبات المتداولة, لكن هذه النسبة أو هذا النوع من نسب السيولة يتعرض إلى انتقادات منها أن نسبة التداول لا تعط نسبة السيولة الصحيحة باعتبار أن الموجودات المتداولة (وهي بسط النسبة) تتكون من فقرات متعددة منها ما هو قريب من السيولة النقدية ومنها ما هو بعيد عن السيولة بل يصعب أحيانا تحويله إلى سيولة في فترة قصيرة من الزمن كالمخزون السليبي, لذا اقتضت الضرورة إلى استخدام نسب أخرى من السيولة والتي تستبعد مثل هذه الفقرات البعيدة عن السيولة.¹¹

3- نسبة السيولة السريعة¹²

وتعتبر تلك النسبة أحد الطرق الأخرى لاختبار كفاءة رأس المال العامل عن طريق النظر إلى الأصول المتداولة سريعة التحول إلى نقدية, ولذلك يتم استبعاد المخزون من تلك النسبة لأنه لا يمكن تحويله سريعا إلى نقدية.

وبالتالي فإن الأصول المتداولة ناقصة المخزون والمصروفات المدفوعة مقدما أي أصل أخر غير سائل.

¹¹ Frank j. fabozzi et Pamela p. petero , financial management et analysis, john wiley et sons, inc, second edition, 2003p 749.

¹² أمين السيد أحمد لطفي, التحليل المالي (لأغراض تقييم و مراجعة الأداء), الدار الجامعية للنشر الإسكندرية, ص 2006 رقم 346.

ويتم حساب نسبة السيولة بقسم الأصول سريعة التداول على الالتزامات المتداولة وتظهر في ميزانية الشركة.

تستعمل هذه النسبة لاختيار مدى كفاية المصادر النقدية وشبه النقدية الموجودة لدى المؤسسة في مواجهة التزاماتها القصيرة الأجل دون الاضطرار إلى تسبيل موجوداتها من البضاعة، وضمن هذه الشروط تعتبر هذه النسبة مقياساً أكثر تحفظاً للسيولة من نسبة التداول لاقتصارها على الأصول الأكثر سيولة، ولأنها تستثني البضاعة والمدفوعات مقدما من البسط²، تحسب هذه النسبة على النحو التالي

نسبة السيولة السريعة = (الموجودات المتداولة - البضاعة - المصروفات المدفوعة مقدما) المطالبين المتداولة.

ولأن عنصر البضاعة هو أهم أسباب فشل نسبة التداول كمؤشر دقيق للسيولة لكونه أكثر عناصر الموجودات المتداولة احتمالاً للانخفاض في قيمته، ولأنه الأكثر احتياجاً للوقت لتحويله إلى نقد سائل، بالإضافة إلى اعتماد عنصر البضاعة الظاهري في الميزانية على التقدير في تحديد قيمته أكثر من أي عنصر آخر في الموجودات، لذا هدفت هذه النسبة إلى تحديد هذا العنصر للوصول إلى مؤشر أفضل.

للسيولة بالاختصار على استعمال العناصر ذات السيولة العالية، مثل النقد وشبه النقد وحسابات المدينين بمختلف أنواعها، وتعتبر هذه النسبة تدقيقاً في نسبة التداول لأنها تقيس مدى قدرة المؤسسة على دفع التزاماتها القصيرة الأجل من النقد والأوراق المالية والديون الموجودة لديها دون الاعتماد على البضاعة، حيث أنه لا مجال لأي تساؤل بخصوص سيولة النقد المتوافر وكذلك الأوراق المالية إلى حد ما، لذا فإن أهمية هذه النسبة تعتمد إلى حد بعيد على نوعية الديون، يتطلع بعض المحللين الماليين إلى سيولة سريعة مقدارها 1,1 كهدف مقبول لهذه النسبة، ويعتبرون التدني عن هذا المعدل ضرورة لاعتماد المؤسسة تسييل البضاعة من أجل الوفاء بالتزاماتها القصيرة الأجل، وعلى المحلل أن يقدر إذا كان مثل هذا الاعتماد في موقعه أم لا، فالسوبرماركت مثلاً غالباً ما يكون لديه نسبة سيولة سريعة منخفضة جداً لكنه يعتمد على مبيعاته بالدرجة الأولى لمواجهة التزاماته، وهذا افتراض في محله، وانحراف هذه النسبة عن المعدل المقبول يعني ضغطاً على السيولة، ويؤكد حاجة المؤسسة لتصفية بعض بضاعتها لتتمكن من دفع ديونها قصيرة الأجل¹³.

صافي رأس المال العامل = الموجودات - المطلوبات المتداولة

¹³ الصباح عبد الستار مصطفى و العامري، سعود حاييد مشكور، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان 2006 ص 131.

ويعرف صافي رأس المال العامل بأنه الفرق بين الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة، لهذا فهو ليس نسبة مالية كبقية النسب الأخرى، بل هو عبارة عن مفهوم كمي لنسبة التداول، حيث تبيّن بالأرقام مدى زيادة الموجودات المتداولة على المطلوبات المتداولة، في حين تعبر نسبة التداول عن هذه الزيادة بطريقة نسبية أو بعدد المرات، ويمثل صافي رأس المال الجزء المتحرر من الموجودات المتداولة ومن المطلوبات المتداولة، هذا الجزء عبارة عن هامش الأمان المتاح للديون القصيرة الأجل على المؤسسة، أما من الناحية التمويلية، فإن صافي رأس المال يعبر عن ذلك الجزء من الموجودات المتداولة الذي لم تكف المصادر القصيرة الأجل لتمويله، ولذا يجب تمويله من مصادر طويلة الأجل كالقروض وحقوق المساهمين، وتحاول المؤسسات التجارية والصناعية العمل بالحد الأدنى الممكن من صافي رأس المال العامل موازنة في ذلك بين السيولة والربحية¹⁴.

4-نسبة النشاط:

تهتم نسب النشاط بقياس مدى فعالية الشركة في استخدام موردها المالية المتاحة لها والرقابة عليها و تتضمن المقارنات بين مستوى المبيعات والاستثمارات في الأصول المختلفة، وقدرة المنشأة على تصريف البضاعة المشتراة بغرض البيع، كدالك مقدرة إدارة المنشأة على تحصيل الديون من العمل.

وتفترض تلك النسب وجوب توازن مناسب بين مبيعات الشركة وأصولها كالمخزون والديون والأصول الثابتة، وتتمثل أبرز النسب المتعلقة بالنشاط كل من (1) معدل دوران المخزون (2) متوسط فترة التحصيل (3) معدل دوران الأصول الثابتة (4) معدل دوران الأصول¹⁵.

وهي أيضا عبارة عن مؤشرات دالة على مدى كفاءة نشاط الشركة حيث تبيّن مقدرة كل دينار مستثمر في تحقيق دينار واحد من المبيعات مقياسا لزمان النشاط، ويطلق على مجموعة النسب هذه أيضا نسب إدارة الموجودات وتقيس هذه النسب مدى كفاءة إدارة المؤسسة في توزيع مواردها المالية توزيعا مناسباً على مختلف أنواع الأصول، كما تقيس مدى كفاءتها في استخدام أصولها لإنتاج أكبر قدر ممكن من السلع والخدمات، وتحقيق أكبر حجم ممكن من المبيعات وبالتالي أعلى ربح ممكن، وتتضمن نسب النشاط جميعها المقارنة بين صافي المبيعات وجميع الاستثمارات في مختلف أنواع الموجودات، مع تركيز على ذلك الجزء من الموجودات ذوات الصلة الأكثر في تحقيق المبيعات خاصة في المؤسسات التجارية، حيث تقوم على افتراض

¹⁴ علي فضل جابر، التحليل المالي لغرض تقويم الأداء، بحث مقدم للأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمرك 2006 ص 48.

¹⁵ أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي، الدار الجامعية للنشر الإسكندرية، ص 2006 رقم 361.

وجود توازن معقول بين المبيعات ومختلف أنواع الموجودات من بضاعة ومدينين وموجودات ثابتة، و تعمل على الكشف عن أي خلل قد يطرأ على هذا التوازن، ومن أهم هذه النسب نجد.

$$\begin{aligned} \text{معدل المبيعات اليومية الأجلة} &= \text{صافي المبيعات الأجلة} + \text{يوم 360} = \text{س دينار} \\ \text{معدل فترة التحصيل اليومي} &= \text{معدل رصيد الحسابات المدينة} + \text{معدل المبيعات اليومية} = \text{س} \\ &\text{يوم} \\ \text{معدل فترة التحصيل اليومي} &= 360 + \text{معدل الدوران بالمرات} \\ \text{معدل فترة تحصيل الديون} &= (\text{معدل رصيد الحسابات المدينين}) + 360 + \text{صافي المبيعات الأجلة} \\ &\text{السنوية} \end{aligned}$$

المطلب الثاني: لوحة القيادة

الفرع الأول: تعريف لوحة القيادة

لقد ظهرت عبارة لوحة القيادة عام 19300 على شك متابعة النسب و البيانات الضرورية التي تسمح للمسير أو القائد بمتابعة تسيير المؤسسة نحو الأهداف المسطرة، وذلك عن طريق المقارنة بين النسب المحصل عليها والنسب المعيارية. ليتطور هذا المصطلح بالولايات المتحدة الأمريكية عام 1948 وكان معمول به من طرف المؤسسات التي تقوم على نظام التسيير التقديري وقد اختلفت تسمية هذه الأداة من "جدول التسيير"، "جدول المراقبة"، "لوحة القيادة"، إلا أن جل التعريفات المقدمة لهذه الأداة لها معنى واحد¹⁶.
تعريف: Norbert Guedj لوحة القيادة هي مجموعة مهمة من المؤشرات الإعلامية التي تسمح بالحصول على نظرة شاملة للمجموعة كلها، والتي تكشف الاختلافات الحاصلة،

¹⁶ معراج هواري، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، 01 الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، 2011، ص78.

والتي تسمح كذلك باتخاذ القرارات التوجيهية في التسيير، وهذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن استراتيجية المؤسسة».

تعريف: « Michel Gervais لوحة القيادة تطابق نظام معلومات يسمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة وتسهل لهده الأخيرة ممارسة المسؤوليات». تعريف: « Jean Richard Sulzer تعتبر لوحة القيادة على أنها تركيب مرقم للمعلومات الأساسية والضرورية للمسيرين لتوجيه نشاط التجمع البشري المتواجد تحت السلطة نحو الاستعمال الحسن لوسائل الاستغلال المتاحة لهم¹⁷.

الفرع الثاني: أنواع لوحة القيادة وأهدافها

1.: أنواع لوحة القيادة¹⁸

- تنوع لوحة القيادة حسب طبيعة المسؤوليات المتواجدة بالمؤسسة وعموما نجد الأشكال التالية:
- أولا- لوحة قيادة الاستغلال (الوظيفية): تصاغ بشكل يجعل منها وسيلة مساعدة لتقييم أداء وظيفة ما، حيث توفر المعلومات المباشرة والمفهومة في الظرف الزمني الملائم وتتفرع إلى:
- 1- لوحة قيادة مالية: تمدنا بجميع المعلومات المتعلقة بالحالة المالية للمؤسسة من مداخل تكاليف (أجور، علاوات، تكاليف خارج الاستغلال.... الخ)
 - 2- لوحة قيادة اجتماعية: هذه اللوحة تمدنا بجميع المعلومات بالمستخدمين المهنية منها و الاجتماعية عدد المستخدمين، الإطارات، التوظيف، التكوين، حوادث العمل....
 - 3- اللوحة قيادة تقنية: هذه اللوحة تمس الجانب التقني عدد الآلات ، حالات العطب، الصيانة..... الخ.
 - 4- لوحة قيادة الخزينة: تمدنا بجميع حقوق المؤسسة أرصدة مختلف الحسابات، الديون..... الخ.

¹⁷ رحيم حسين و بونقيب أحمد، دور لوحة القيادة في دعم فعالية مراقبة التسيير، أبحاث إقتصادية وإدارية-العدد الرابع ديسمبر 2008، ص3.

¹⁸ خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان، المطبوعات الجامعية، طبعة 2، الجزائر، 2010، ص275.

ثانيا- لوحة قيادة التسيير: وهي تتعلق بكل جوانب نشاط المؤسسة أي أنها حصيلة تفاعل مختلف الأنواع السابقة تحتوي على المؤشرات والمعلومات الأساسية لمتابعة النشاط حسب الاتجاهات والسياسات المسطرة. وهدفها متابعة النتائج ومراقبة التنفيذ المحقق بين مستويات المؤسسة توجه إلى المديرية العامة³⁴.

2. أهداف لوحة القيادة¹⁹

من بين أهداف لوحة القيادة نجد:

أولاً- لوحة القيادة أداة رقابة ومقارنة: وذلك لأنها تقوم بمقارنة الأهداف المعيارية المسطرة سابقا مع النتائج المحصل عليها وإظهار الانحرافات على شكل نسب أو قيم مطلقة وهي بالتالي تلفت الانتباه إلى النقاط الأساسية في التسيير، وتشخيص نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

ثانيا- لوحة القيادة أداة حوار وتشاور: إن الهدف الرئيسي للوحة القيادة هو تسيير عملية الحوار عبر كافة مراكز المسؤولية، وهذا انطلاقا من الاجتماعات المختلفة اذ يمكن للأفراد التابعين للمسير من التعليق عن النتائج المتوصل إليها في إطار نشاطاتهم وعلى المسؤول في المنظمة أن ينسق بين الإجراءات التصحيحية المتخذة بخلق تلاؤم بين مختلف إجراءات المقترحة من طرف جميع المستويات رغبة منه في توحيد المعايير وخلق خطاب مشترك بين أفراد المنظمة.

ثالثا- لوحة القيادة تسهل عملية الاتصال والتحفيز: تهدف لوحة القيادة إلى إعلام المسؤولين بالنتائج المحصلة على مستوى كافة مراكز المسؤوليات، وكذلك تساعد على الاتصال الجيد وتبادل المعلومات بين المسؤولين ويمكن أن تساهم أيضا في تحفيز العمال وهذا بإمدادهم بمعلومات أكثر موضوعية وأكثر وضوح لإمكانية التقييم (زيادة في الأجر، علاوات..... الخ

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

الفرع الثالث: تصميم لوحة القيادة ووسائلها

¹⁹ معراج هوارى، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2011، ص 85-86.

أ- التصميم: ويتم عبر ما يلي:

- 1- التناسب و التوافق مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة, و التناسب مع الهرم الإداري, لوحة القيادة تتطابق مع هيكل السلطة ويمكن تسميتها بهرم أن يظهر كل مسؤول في فئتين.
- 2- يتلقى تفويض بالسلطة من المستوى الهرمي الأعلى منه والذي يكون مطالب اتجاههم بتقديم تقارير دورية.
- 3- يفوض جزءا من السلطة

الفرع الثاني: وسائل لوحة القيادة تعتمد لوحة القيادة على وسائل متعددة تتمثل فيما يلي:

النسب: هي علاقة بين مقاييس ذات معنى فالنسبة وحدها لا معنى لها إذا لم تكن لها قيم في الزمن أي التطور أوفي المكان وطبيعة كل نسبة تختلف حسب مسئول المقصود.

- الرسومات البيانية : من شأنها أن تبين التطورات وتحدد التغيرات والوثيرة والمنحنى.

- المؤشرات (المنهات): هي مؤشرات تحدد الحد الأدنى الذي لا يجب النزول تحته من ثم يتوجب أن يأخذ التدبير اللازمة.

وإن المؤشرات التي تحتويها القيادة متعمدة لذلك يمكن تجميعها في مجاميع كما يلي²⁰:

- المؤشرات المتعلقة بالتجهيزات والطاقات الإنتاجية.
- المؤشرات المتعلقة بالمخزونات والمشتريات والإنتاج النظام الصنع.
- المؤشرات المتعلقة بالتكاليف وترتيبها.
- المؤشرات المتعلقة بالإنتاج والإنتاجية.
- المؤشرات المتعلقة بالربحية.
- المؤشرات المتعلقة بالأهمية والدور.

المطلب الثالث: الموازنات التقديرية

الفرع الأول: مفهوم الموازنة التقديرية²¹

²⁰ خالص صافي صالح, رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق, مرجع سبق ذكره, ص274.

²¹ فركوس محمد, الموازنات التقديرية, ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية, بن عكنون, الجزائر, الطبعة 2001, ص4-5.

هي خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة، أو بعبارة أخرى هي للتعبير عن أهداف و سياسات و خطط و نتائج، تعد مقدا بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتباره وحدة واحدة.

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

وقد يحدث العكس لذلك كان من الضروري متابعة تنفيذ لإجراء تعديلات معينة تكفل نجاح الخطة الموضوعية، بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل على البرنامج المرسوم وللميزانية التقديرية ثلاث وظائف إدارية وهي:

1- وظيفة التخطيط: وهو وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها، وتوضع الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل و خطط قصيرة الأجل، بالنسبة للمؤسسة وبالنسبة لكل قسم من أقسامها، وبعد أن يتم التخطيط يصبح من الضروري تنظيم عوامل الإنتاج تنظيما يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموضوعية.

2- وظيفة التنسيق: وهو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة بحيث يعمل كل قسم منها نحو تحقيق الهدف الموضوع، ولهذا فإنه يجب أن لا يصدر أحد الأقسام قرارات تخصه يكون لها أثر على الأقسام الأخرى دون الرجوع إلى هذه الأقسام. فمثلا لا بد أن يكون هناك توافق تام بين إدارة المبيعات والإنتاج بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيعه لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن إنتاجها في قسم الإنتاج، ولا ينبغي أن تقوم سياسة الإنتاج على إنتاج كميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها.

3- وظيفة الرقابة: الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوعية واستخدام الميزانيات التقديرية للرقابة يحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملائمة الخطط والأهداف والسياسات الموضوعية مقدما، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والأهداف الموضوعية مقدما، و متابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي.

الفرع الثاني: الموازنة التقديرية ودورها في تحسين الأداء²²

²² قورين حاج محمد، نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير، ماجستر تخصص إدارة الأعمال، شلف، 2007، 147.

لا يتوقف دور الموازنة عند وضع الخطة فقط، إذا أن التخطيط ما هو إلا الخطوة الأولى للرقابة على الأنشطة ومن ثم ينبغي الالتزام بالخطة خلال التنفيذ ثم المتابعة، والرقابة عليها، وإلا أصبحت الخطة تقديرات، لا جدوى منها لذلك فإن الرقابة هي الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة، عن طريق:

- متابعة الأداء الفعلي للأنشطة.
- مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط.
- تحليل الانحرافات والتعرف على أسبابها وعلاجها في الوقت المناسب.
- تساعد الموازنة بهذا الإجراء على تمكين الإدارة من مباشرة مهمتها بأسلوب الإدارة باستثناء، أي توجه الإدارة انتباهها إلى ما هو خارج عن المخطط تاركة بذلك الأمور الروتينية التي تسير سيراً طبيعياً من دون أن تضيع وقتها في مباشرة تلك الأمور.
- تهدف الموازنة التقديرية إلى تحسين مستوى التسيير في المؤسسة من خلال ضمانها للعناصر التالية:
 - أ- العمل على تحديد المتطلبات والموارد الضرورية وتوزيعها حسب رزنامة زمنية لتنفيذ الأهداف المسطرة في إطار تخطيط العمليات.
 - ب- توزيع المسؤوليات على مختلف الأقسام والمصالح، ووضع مختلف الموارد المالية والبشرية تحت تصرف هؤلاء المسؤولين وتوجيههم ضمن الإطار العام لإستراتيجية المؤسسة.
 - ج- متابعة حركة المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، بحيث تعتبر الموازنة فرصة للقيام بالدراسات و الإطلاع وضع السوق وعلى إمكانيات المؤسسة الداخلية.
 - د- تعتبر الموازنة كمصدر ومنبع للإستراتيجيات التكتيكية، وهي استراتيجيات للتعديل في الأجل القصير مع الحفاظ على الأهداف العامة في الأجل الطويل.
- وهي بهذا تظهر لنا أنها أداة لمراقبة ومتابعة وتقييم الأداء في مختلف الأقسام وأجزاء المؤسسة وتحديد المسؤوليات، ونظام المكفآت، وتدعيم نظام التغذية العكسية.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول المؤسسة الاقتصادية.

عرفت المؤسسات الاقتصادية تحولات عميقة في طرق تسييرها وإنتاجها وتسويقها ومختلف العمليات المتعلقة بنشاطها، وذلك تماشياً مع تطورات البيئة المحيطة بها، ولعل تسيير المؤسسة يمثل الجانب الأساسي في هذا

الاهتمام من حيث التحكم في مواردها والاستخدام الأمثل لها، ومن حيث ضمان تطورها واستمرارها. لذلك اجتهد الاقتصاديون - باتجاهات شتى - لإيجاد مفهوم لعملية تسيير ومختلف الآليات المرتبطة بها .

المطلب الأول : مفهوم المؤسسة الاقتصادية.

تختلف المفاهيم حول المؤسسة باختلاف وجهات النظر، حيث يعتبرها البعض مكسب لأرباح وقد يعتبرها البعض الآخر مكسباً للرزق وقد ترى لبعض الأطراف كمصدر لازدياد ثروة الأمم. ومن خلال هذا المنظور تتحدد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة.

تعريف (1) : " المؤسسة عبارة عن تجمع إنساني متدرج تستعمل وسائل فكرية، مادية ومالية لاستخراجه ، تحويل ، نقل وتوزيع السلع أو الخدمات طبقاً لأهداف محددة من طرف المديرية بالاعتماد على حوافز الربح والمنفعة الاجتماعية بدرجات مختلفة"23

تعريف (2) : " المؤسسة هي منظمة تجمع بين أشخاص ذوي كفاءات متنوعة تستعمل رؤوس الأموال و قدرات من أجل إنتاج سلعة ما ، والتي يمكن أن تباع بسعر أعلى من تكلفته"24.

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للمؤسسة يتمثل في ذلك التنظيم الذي يجمع بين الوسائل المالية والمادية والبشرية بغية الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة.

المطلب الثاني: خصائص واهداف المؤسسة الاقتصادية

الفرع الاول: خصائص المؤسسة الاقتصادية:

من خلال سرد التعاريف السابقة للمؤسسة ، يمكن استخلاص الصفات أو الخصائص التالية التي تتصف بها المؤسسة الاقتصادية:25

- للمؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق و صلاحيات أو من حيث واجباتها و مسؤولياتها.
- القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها .

درجمون هلال ، المحاسبة التحليلية نظام معلومات لتسيير و مساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص نقود و مالية كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2005، ص:13.
 - ناصر دادي عدون ، اقتصاد مؤسسة ، دارالمحمدية العامة ، الجزائر ، الطبعة الأولى ، 1998 ، ص:10.24
 عمر صخري، اقتصاد المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، الطبعة الثانية، 1993 ص:25.26 25

- أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها تمويل كاف وظروف سياسية مواتية وعمالة كافية، وقادرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة.
- التحديد الواضح للأهداف والسياسة والبرامج وأساليب العمل فكل مؤسسة تضع أهداف معينة تسعى إلى تحقيقها، أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم معين....
- ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها، ويكون ذلك إما عن طريق الاعتمادات، وإما عن طريق الإيرادات الكلية، أو عن طريق القروض، أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف.
- لا بد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة فالمؤسسة لا توجد منعزلة فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع أداء مهمتها في أحسن الظروف، أما إذا كانت معاكسة فإنها يمكن أن تعرقل عملياتها المرجوة وتفسد أهدافها.
- المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي، بالإضافة إلى مساهمتها في الناتج ونمو الدخل الوطني، فهي مصدر رزق الكثير من الأفراد.
- يجب أن يشمل إصلاح مؤسسة بالضرورة فكرة زوال المؤسسة، إذا ضعف مبرر وجودها أو تضاءلت كفاءتها....

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية:

- تختلف أهداف المؤسسات حسب طبيعة النشاط الذي تقوم به، وحسب توجهات أصحابها وبالرغم من صعوبة حصرها، إلا أن أغلبية المؤسسات تسعى أساساً لتحقيق الأهداف الآتية:26
- أهداف اقتصادية: وتتمثل في الربح، الاستجابة لرغبات المستهلكين وعقلنة الإنتاج.
 - أهداف اجتماعية: تتعلق بضمان مستوى مقبول من الأجور، تحسين مستوى معيشة العمال إقامة أنماط استهلاكية معينة، الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال، توفير تأمينات ومرافق عامة.
 - أهداف ثقافية ورياضية: كتوفير وسائل ترفيهية وثقافية، تدريب العمال المبتدئين، رسكلة القدامى وتخصيص أوقات للرياضة.
 - أهداف تكنولوجية: كإنشاء هيئة للبحث والتطوير، استعمال وسائل إعلامية حديثة لربح الوقت وتقليل التكلفة، والحصول على معلومات دقيقة وموثوقة.

- ناصر دادي عدون، نفس المرجع، ص:10.26

- كما يمكن النظر إلى المؤسسة كمتعامل اقتصادي، تربطه التزامات داخلية و خارجية اتجاه خمس ممثلي مجموعات يتم من خلالها تحديد أهداف المؤسسة وهم: 27

المطلب الثالث: تصنيفات وأنواع المؤسسات الاقتصادية

الفرع الأول: تصنيف المؤسسات حسب الحجم .

الجدول رقم: (1-2) تصنيف المؤسسات حسب الحجم .

معيار التصنيف	المزايا	العيوب
حسب عدد العمال	- يسمح بالتفرقة بين المؤسسات نظرا لاختلاف الالتزامات حسب عدد العمال. -سهل الاستعمال.	- يستند إلى الكم و لا يأخذ بعين الاعتبار التأهيلات. -ليس هناك ارتباط بين عدد العمال و رأس المال. - شديد التغير بين القطاعات الاقتصادية.
حسب رقم الأعمال	- دراسة رقم الأعمال تسمح بالتحليل الزمني و المكاني (إلا في حالة التضخم). -مهم لمقارنة المؤسسات التابعة لنفس القطاع.	-ليس هناك علاقة بين رقم الأعمال و النتيجة (إلا في حالة أخذ النتيجة كمعيار إضافي). -لا يسمح بمقارنة المؤسسات التابعة لقطاعات مختلفة.
حسب القيمة المضافة	- يسمح بقياس الثروة المنشأة من طرف المؤسسة. -يسمح بقياس الإنتاجية. -يمكن استعماله لحساب الناتج الداخلي الإجمالي و الدخل الوطني الإجمالي.	-يختلف حسب درجة التكامل. -يتأثر بطريقة تنظيم الإنتاج. -يمكن أن يتأثر بإخراج بعض الوظائف و القيام بها من طرف الغير.

<p>- مقارنة جد صعوبة بين قطاعات اقتصادية مختلفة.</p>	<p>-المساحة المالية للمؤسسة. -إمكانية الدخول للأسواق المالية. -مقارنة جد صعوبة بين قطاعات اقتصادية مختلفة.</p>	<p>حسب مبلغ الأموال الخاصة</p>
--	--	--------------------------------

Source: J. M. AURIAC et les autres , Economie d'entreprise , Costeilla , Paris , 1995 , P :49

المبحث الثالث: كفاءة المؤسسة

لا يمكننا الحديث عن منظمة نامية و متطورة و مستمرة دون أن نحدد بدقة درجة فعالية الأسس التي بنيت عليها و كذا مدى كفاءتها و قدرتها على تحقيق الأهداف المسطرة لها و هذا طبعا بالاعتماد على كافة الأطراف المعنية من ادره و ملاك و عمال و ما يحكمهم من سلوكيات و أخلاقيات مهنية حيث يتحدد نجاح منظمات الأعمال على أساس قدرتها على التنافس و ضمان وجودها و استمرارها و هذا لا يتحقق الا من خلال امتلاكها للكفاءة و الفعالية بالإضافة إلى التمسك بأخلاقيات مهنية عالية حيث تمثل هذه التوليفة دعامة ارتكاز بالنسبة للمؤسسة كما تغذي وضعها التنافسي باعتبارها مزايا تنافسية صلبة تصعب محاكاتها من طرف المنشآت المنافسة.

المطلب الأول:تعريف الكفاءة

لقد وردت العديد من التعاريف لهذا الصدد وذلك باختلاف الباحثين والدارسين لهذا المجال فمن أقدمها نذكر تعريف عالم اللسانيات "شومسكي" بان الدراية هي أساس الكفاءة حيث تمثل مزجا تطوريا من التجارب, القيم, المعلومات والخبرات التي تشكل بدورها إطار لتقييم و إدماج تجارب ومعلومات جديدة. إذن الدراية هي القاعدة المرجعية لتشكيل المعرفة, هذه الأخيرة تدخل كعنصر جوهري في الكفاءة.

وأما من وجهة نظر إستراتيجية فيمكن تعريف الكفاءات بأنها "مجموع المعارف العملية التي تضمن تميزا تنافسيا في السوق, فالكفاءات الأساسية تعزز الوضع التنافسي للمؤسسة

.وبالتالي فالمنشأة التي تتوفر على كفاءات يعني أن لها ميزة تنافسية تمثل إحدى نقاط القوة

.ويمكن تعريف الكفاءة حسب الزاوية التي ينظر إليها

• فالكفاءة من وجهة نظر العمال:

"هي القدرة التي يظهرها الفرد في وضع معارفه حيز التنفيذ"

كما تعرف الكفاءة علي أنها هي " القدرات علي انجاز مجموعة من المهام المحددة والواضحة والقابلة للقياس في إطار النشاط" (28)

كما يمكن تعريفها علي أنها " الرشد في استخدام الموارد المتاحة بالشكل الذي يحقق أعلي مردودية وذلك بإشباع حاجات و رغبات الأفراد العاملين ورفع الروح المعنوية لديهم ليعزز رغبتهم و اندفاعهم للعمل".

وعليه فالمنظمات التي لا تستطيع خلق درجات الرضا الوظيفي لدي أفرادها ضمن الاطار المعنوي، وتسعي إلي استثمار طاقاتها المادية فقط، فان هذا يؤدي إلي تعطيل طاقات المنظمة وخفض كفاءتها في استثمار الجهود البشرية والمادية والمالية والمعلوماتية بشكل أمثل (29)

كما يمكن القول إن الكفاءة تعنى بالنسبة للفرد أو العامل أن يوفر له العمل المرضى والمناسب و يمنحه القدر الملائم من السلطة مع التحديد الواضح للاختصاصات و إن يشارك في حل مشاكله وخلق فرص الترقية أمامه وتوفير الأجر المناسب. (30)

• أما الكفاءة من وجهة نظر الإدارة :

" ففي النظام القادر علي تخفيض تكاليف الموارد الأتمة لانجاز الأهداف المحددة والمرغوبة دون التضحية بمخرجات النظام " (31)

- كما يعرف « C . Sauret » و « D.thierry » إدارة الكفاءات على أنها: تصميم (وضع)،

- كما تعرف الكفاءة الإدارية على أنها : انجاز المهام الإدارية بكفاءة

• أما مفهوم الكفاءة بالنسبة للمالكين:

فهي تعنى معيار الرشد في استخدام الموارد المادية والمالية والبشرية والمعلوماتية المتاحة , حيث أن المنظمة الهادفة للنمو والتطور لابد أن تؤمن إمكانية استمرار التدفق البشري والمادي والمالي و المعلوماتي لكي تعمل بشكل فعال ومستمر خاصة وأن واقع البيئة المعاصرة يتسم بمحدودية الموارد المتاحة , مما جعل مالكي

(28) الملتقى الدولي الثالث حول تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، نوفمبر 2005

(29) خليل محمد محسن الشماع، خيضر كاظم حمود- نظرية المنظمة، دار المسيرة عمان، 2000، ص331

(30) عبد الغفار حنفي، أساسيات إدارة منظمات الأعمال، الدار الجامعية الإسكندرية، 2006، ص224

(31) ثابت عبد الرحمان إدريس، كفاءة وجودة الخدمات اللوجيستية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2002، ص145

المنظمة يعانون باستمرار من صعوبة الحصول على الموارد المذكورة بالكميات و النوعيات اللازمة لأداء أنشطتها , لذلك لا بد ان يقوم مالكي المنظمة بالاعتماد على الأسلوب الراشد في التوجيه نحو تحقيق الأمثلية في استخدام الموارد المتوفرة , وكذلك محاولين التوفيق بين الأهداف المتوخاة وما يتوافر لديهم من موارد بشرية و مادية و مالية ومعلوماتية . فالمبالغة في إمكانية تحقيق الأهداف , مع عدم كفاية الموارد المتوفرة يجعل مالكي المنظمة يعانون من إخفاقات حادة في مجمل أنشطتهم .

المطلب الثاني: مقاربات وأنواع الكفاءات

ا. مقاربات الكفاءة:

1- المقاربة التسييرية للكفاءات:

تتمثل وجهة نظر المقاربة التسييرية " l'approche gestionnaire " في مجمل المعارف والخبرات الفردية و الجماعية المتراكبة عبر الزمن و على قدرة استغلال تلك المعارف والخبرات في ظل ظروف مهنية مختلفة، فمن هذا المنطق تصبح الكفاءات متكونة من رأس المال و من المعرفة " le savoir " و من المهارات " le savoir faire " و حسن التصرف " le savoir être "

- إن المقاربة التسييرية تفترض أن تكون جاهزية كفاءات للتعبئة والاستغلال عالية أمام اي وضعية و طيفية محتملة، وبالتالي فان الكفاءات وفق هذا المنظور تعد أداة متطورة و ملازمة للوضعية المهنية للعامل أثناء أداءه لمهامه.

- وإن الكفاءة كمنظومة متكاملة تعد مسؤولية كل من الموارد البشرية " افراد ومجموعات " بسبب امتلاكها للمعرفة والخبرة والادارة التي تقع عليها مسؤولية توفير البيئة التنظيمية المناسبة و المنظومة التحفيزية.

2- المقاربة العملية:

من منظور المقاربة العملية " l'approche opérationnelle " تكون الكفاءات وليدة التفاعل المستمر بين التدريب الجماعي و السيرورة التنظيمية و التكنولوجيا، و قدرة المؤسسة على تعظيم التفاعل الايجابي بينها و ان الميزة التنافسية المتعلقة بالكفاءات لا يمكن ان تتحقق الا بتفاعل دائم و مستمر بين تلك المكونات.

- فالقدرة حسب المقاربة العملية ليست فردية بل جماعية، وليست مطلقة بل نسبية ومتغيرة مثل قدرة المجموعة على السيطرة والتحكم في التكنولوجيا المتاحة وكذا القدرة على التأقلم والتفاعل.³²

- المقاربة الإستراتيجية:

وفق المقاربة الاستراتيجية "l'approche stratégique" تحقق الكفاءات للمؤسسة ميزة تنافسية من خلال انجاز مشاريع وتحقيق الاهداف الإستراتيجية، فالكفاءات تتحدد في تلك القدرات المعرفية، والعملية، والتنظيمية المتمسة بصعوبة تقليدها من طرف المنافسين او تعويضها بنمط تكنولوجي جديد او تعويضها بابتكار طرق تنظيمية حديثة او كفاءات اخرى متشابهة.

المطلب الثالث: مؤشرات قياس الكفاءة

قياس الكفاءة: لغرض قياس الكفاءة هناك العديد من المؤشرات و المعايير المستعملة في هذا الخصوص منها:

(1)-مؤشرات "معايير" مباشرة:

تتضمن هذه المعايير قياس عمليات المنظمة من خلال مقارنة المخرجات " السلع و الخدمات" بالمدخلات " الموارد المستخدمة" خلال مدة زمنية معينة و تشمل ما يلي:

- المقاييس الكلية للكفاءة مثل (الربح الصافي قياسا بمجموع الموجودات او حق الملكية)

- المقاييس الجزئية للكفاءة مثل (المبيعات المحففة قياسا بعدد العاملين في قسم المبيعات)

- المقاييس النوعية للكفاءة مثل (الارتفاع بمستوى جودة المنتج باستخدام الموارد ذاتها)

³² سملاي يحضيه , اثر التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية و تنمية الكفاءات على الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية, أطروحة دكتوراه, 2004 .
2003, صص 128 129.

- وقد تعجز مثل هذه المؤشرات عن توفير المقاييس الدقيقة خصوصا في بعض الأنشطة الخدمية التي يتعذر فيها استخدام مثل هذه المقاييس.

(2) - مؤشرات "معايير" غير مباشرة:

تعاني المعايير المباشرة من القصور في قياس الكفاءة في بعض المنظمات للأسباب الآتية:

1- عدم دقة البيانات المتعلقة بالمدخلات و المخرجات بالمقارنة مع متطلبات تحقيق سبل القياس المطلوبة للكفاءة.

2- عدم دقة المقارنات التي تعد محور قياس الكفاءة، و كذلك صعوبة إجرائها بين الوحدات و الأقسام المختلفة للمنظمة.

لذلك فإن القياسات غير المباشرة تعد في بعض المجالات طريقا أفضل في قياس الكفاءة، و ذلك عن طريق قياس الرغبة في العمل، و التعرف على درجات رضا الافراد العاملين، و الروح المعنوية، هذا إضافة إلى دراسة و تحليل إمكانية الاستثمار الرشيد للموارد البشرية و المادية و المالية و المعلومات المتاحة.³³

تقاس الكفاءة عن طريق النسبة بين المخرجات و المدخلات.³⁴

المخرجات

أي الكفاءة = —————

المدخلات

- و انطلاقا من ذلك فإنه يمكن زيادة الكفاءة عن طريق أي بديل من البدائل التالية:

- زيادة كمية المخرجات مع بقاء كمية المدخلات ثابتة

- زيادة كمية المخرجات بنسبة اعلى من نسبة زيادة كمية المدخلات

- انخفاض كمية المدخلات مع بقاء كمية المخرجات ثابتة

- انخفاض كمية المدخلات بنسبة أعلى من نسبة انخفاض كمية المخرجات³⁵

³³ خليل محمد محسن الشماع , نظير كاظم محمود , مرجع سابق , ص ص 331,332

³⁴ عبد الغفار حنفي , مرجع سابق , ص 24

³⁵ ثابت عبد الرحمن إدريس , مرجع سابق , 2002, ص 146

خاتمة الفصل

من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسات و فقا لما خططته لبلوغ الأهداف الموجودة و جب عليها اللجوء إلي وظيفة محكمة لدعم هيكلها التنظيمي والمتمثلة في مراقبة التسيير , تتكفل هذه الوظيفة بقياس الأعمال التي يقوم بها المرؤوسين و كذلك مساعدة المسؤولين في المؤسسة علي إتخاذ القرارات, و هذا من خلال توجيههم و

تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف التسيير و تحسين المردودية و توجيه المؤسسة إلى ماتسعى إليه في المستقبل من أهداف و إستراتيجيات.

و لضمان فعالية هذا النظام يقوم مراقب التسيير أثناء أداء وظيفته بإتباع عدة طرق و أساليب حتي يحصل علي ما يحتاجه من معلومات من طرف بينها المحاسبة التحليلية , الموازنات التقديرية لوحة القيادة و الأدوات الكمية الأخرى.

إذا تعتبر أداة المحاسبة التحليلية أحيان و سيلة تستعمل في نظام مراقبة التسيير لأنها تحضي بمبدأ محاسبي جد دقيق وهذا مبدأ تحليل التكاليف أي أنها تحلل تكاليف المؤسسة و تحدد المسؤوليات المتسببة في الوقوع الإنحرافات و المساهمة في إعطاء الحلول و الإقتراحات لإتخاذ قرارات من أجل التخفيض من التكاليف و بالتالي الزيادة في الأرباح و رفع المردودية.

و لكي تحقق المؤسسة هذه الأهداف يجب أن يتوفر لديها الوعي الرقابي في جميع المستويات التسييرية و الإدارية المختلفة

الفصل الثالث

دراسة مراقبة التسيير لدى مؤسسة ميناء مستغانم

مقدمة الفصل

يتضمن التحليل المالي مؤشرات الأداء المالي التي تسمح بمعرفة وضعية المؤسسة، وتحسب النسب المالية والتوازنات المالية عن طريق القوائم المالية للمؤسسة، ومن أجل معرفة كيفية تطبيق المؤشرات ودورها كان محل التريص في مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة ميناء مستغانم

تعتبر مؤسسة ميناء مستغانم حاليا من أكبر المؤسسات العمومية، وذلك بفضل الموقع الجغرافي الإستراتيجي للميناء، وخصائص ومميزات وسياسات المؤسسة التي عرفت تطورا منذ نشأتها إلى الوقت الراهن.

المطلب الأول: لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم

يقدم ميناء مستغانم نوعين من الخدمات: الخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري، وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية اقتصادية/ شركة ذات أسهم EPE/ EPM/ Spa أنشأت في إطار إصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-87 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982م.

ورثت مؤسسة الميناء، ابتداء من شهر نوفمبر 1982م، الخدمات والتجهيزات الخاصة بالديوان الوطني للموانئ المنحلّ (ONP) وكذلك تلك الخاصة بالشركة الوطنية للشحن والتفريغ المنحلّة أيضا (SONAMA)، كما أسندت إليها من جهة أخرى مهام القطر الموكولة فيما قبل للشركة الوطنية للملاحة (CNAN) فأصبح دورها منوطا بما يلي:

- تسيير أملاك الدولة المينائية والإنشاءات الخاصة واستغلال وتنمية الميناء.

- احتكار خدمات الشحن والتفريغ، القطر والإرساء.

في 29 فيفري 1989م شقّت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها نحو الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي إلى شركة عمومية اقتصادية/ شركة ذات أسهم رأس مالها 25.000.000 دج تحت الحيازة الكاملة لشركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ" SOGEPORIS، تحمل للسجل التجاري رقم 88.B.01 وتخضع للقانونين التجاري والمدني طبقا لأحكام القوانين 01-88 و 03-88 و 04-88 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمتضمنة للنصوص

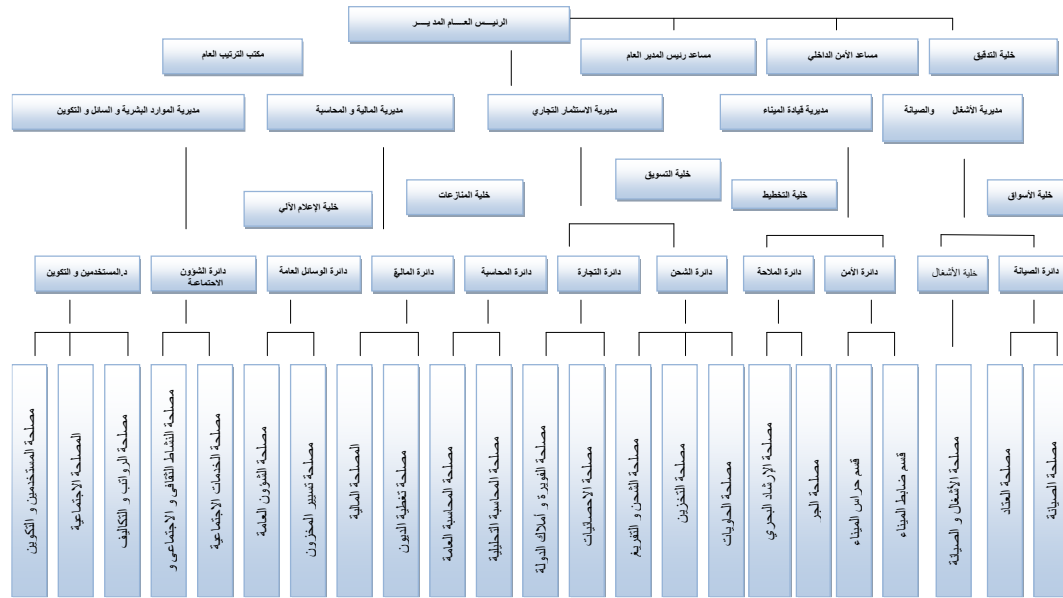
التنظيمية لاستقلالية المؤسسات وطبقا للمرسوم 101-88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 م والمرسوم 119-88 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988 م والمرسوم 177-88 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر 1988 م.

المطلب الثاني: أهداف ميناء مستغانم

- تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدّة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر.
- تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور ومعالجة وتخزين ذات كفاءة عالية).
- كون الأذان الصاغية لاهتمامات المتعاملين الاقتصاديين.
- تسيير أملاك الدولة.
- تسيير الاستثمار و تطوير ميناء مستغانم.
- استغلال الوسائل و التجهيزات المينائية.
- تنفيذ أشغال الصيانة و التهيئة و تجديد البنيات الفوقية للميناء.
- إصدار برنامج أشغال الصيانة و التهيئة و خلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين.
- تنفيذ عمليات الشحن و التفريغ و التشوين المينائية.
- تنفيذ عمليات القطر و الإرشاد و الرسو...الخ.
- تنفيذ كل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، و العقارية المرتبطة بصفة مباشرة و غير مباشرة بالهدف الاجتماعي.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم

الشكل رقم(1-3):الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم



المبحث الثاني: مراقبة التسيير لمؤسسة ميناء مستغانم

سنقوم بحساب مؤشرات الأداء المالي لمؤسسة ميناء مستغانم لسنتي 2012، 2013 وذلك لمعرفة وضعية المؤسسة للسنة ومقارنتها مع السنة السابقة وملاحظة مدى تطور نشاطها وأدائها المالي.

المطلب الأول: القوائم المالية لمؤسسة ميناء مستغانم

لحساب المؤشرات يجب توفر القوائم المالية للمؤسسة لذلك استوجب علينا عرض القوائم المالي التالية لمؤسسة ميناء مستغانم.

الفرع الأول: جدول حسابات النتائج

جدول رقم (1-3): حسابات النتائج – 2014، 2015 – مؤسسة EPMOSTAGANEM

البيانات	N	N-1
رقم الأعمال	1 144 245 423.57	1 049 537 184.34
تغير مخزونات المصنعة و المنتجات قيد الصنع		
الإنتاج المثبت		
إعانات الاستغلال		
1 - إنتاج السنة المالية	1 144 245 423.57	1 049 537 184.34
مشتريات مستهلكة	34 573 983.49	33 225 918.32
خدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى	45 387 684.21	130 937 972.40
2 - استهلاك السنة المالية	79 961 667.70	164 163 890.72
3 - القيمة مضافة للاستغلال	1 064 283 755.87	885 373 293.62
مصاريف المستخدمين	447 744 673.77	426 118 088.27
ضرائب و رسوم و مدفوعات المشابهة	35 580 309.95	23 941 515.65

435 313 689.70	580 958 772.15	4 - الفائض الإجمالي عن الاستغلال
42 840 721.35	8 726 862.50	المنتجات العملياتية الأخرى
17 006 771.10	2 474 610.54	الأعباء العمالية الأخرى
272 456 213.18	264 115 022.17	المخصصات للإهلاكات و المؤونات
10 760 691.43	29 741 759.02	استثناء عن خسائر القيمة و المؤونات
199 452 118.20	352 837 760.96	5 - نتيجة العملياتية
8 672 725.41	8 346 819.01	منتجات مالية
3 747 001.52	250 000.00	مصاريف مالية
4 925 723.89	8 096 819.01	6 - نتيجة مالية
204 377 842.09	360 934 579.97	7 - نتيجة العادية قبل الضريبة
87 610 547.25	97 543 193.14	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
39 676 153.30 -	157 700.40	الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتيجة العادية
1 111 811 322.53	1 191 060 864.10	مجموع منتجات الأنشطة العادية

955 367 874.39	927 511 776.87	مجموع أعباء الأنشطة العادية
156 443 448.14	263 549 087.23	8 - نتيجة الصافية للأنشطة العادية
		العناصر غير العادية (المنتجات) (يطلب بيانها)
		العناصر غير العادية (المصاريف) (يطلب بيانها)
		9 - نتيجة غير العادية
156 443 448.14	263 549 087.23	10 - نتيجة الصافية للسنة المالية
		حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتائج الصافية (01)
		النتيجة الصافية للمجموع المدمج
		منها حصة ذوي الأقلية (01)
		حصة المجمع (01)

الفرع الثاني: ميزانية السنة المالية ل EPM

جدول رقم (2-3): ميزانية السنة المالية – الأصول 2016، 2015 مؤسسة EPMostaganem

التعيين	مبالغ إجمالية	اهتلاكات أو مؤونات	مبالغ صافية ل N	مبالغ صافية ل
الأصول المثبتة (غير جارية)				
فارق الشراء				
التثبيتات المعنوية	220 000.00	79 610.04	140 389.96	
التثبيتات العينية	2 326 409 702.04	1 124 858 907.06	1 201 550 794.98	947 656 946.90
أراضي				
مباني	472 354 131.79	71 672 390.79	400 681 741.00	292 078 073.56
التثبيتات عينية أخرى	1 854 055 570.25	1 053 186 516.27	800 869 053.98	655 578 873.34
التثبيتات الجارية انجازها	5 645 710.42		5 645 710.42	197 104 558.91
التثبيتات المالية	20 000 000.00	1 801 856.46	18 198 143.54	18 225 143.54

				السندات الموضوعة موضع المعادلة
27 000.00				المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة
18 198 143.54	18 198 143.54	1 801 856.46	20 000 000.00	سندات الأخرى المثبتة
				القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية
33 156 816.44	33 314 516.84		33 314 516.84	الضرائب المؤجلة للأنشطة
1 196 143 465.79	1 258 849 555.7 4	1 126 740 373.5 6	2 385 589 929.30	مجموع الأصول غير جارية
				الأصول الجارية
44 446 774.06	20 486 070.80	86 575 857.34	107 061 928.14	المخزونات
30 061 127.93	54 605 415.66	77 155 367.05	131 760 782.71	الحسابات الدائنة – الاستخدامات المماثلة
23 637 034.39	49 829 181.46	23 989 946.74	73 819 128.20	الزبائن 2
				المدينون الآخرون

6 424 093.54	4 776 234.20	53 165 420.31	57 941 654.51	ديون أخرى و ما شابه
604 862 150.12	648 311 991.50		648 311 991.50	الموجودات و ما يماثلها
350 000 000.00	350 000 000.00		350 000 000.00	تعويض و أصول مالية أخرى
254 862 150.12	298 311 991.50		298 311 991.50	الخزينة
679 370 052.11	723 403 477.96	163 731 224.39	887 134 702.35	مجموع الأصول الجارية
1 875 513 717.90	1 982 253 033.70	1 290 471 597.95	3 272 724 631.65	مجموع العام للأصول

جدول رقم (3-3) ميزانية السنة المالية – الخصوم 2012.2015 مؤسسة EPMostaganem

1N-	N	التعيين
500 000 000.00	500 000 000.00	رؤوس الأموال الخاصة
		رأس المال الصادر
		رأس المال غير المطلوب

593 752 952.56	721 845 567.30	العلاوات; الاحتياطات(الاحتياطات المدمجة)(1)
		فارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة (01)
153 151 326.58	263 549 087.23	نتيجة الصافية (و حصة المجمع) (01)
76 249 588.93		رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد
1 323 153 868.07	1 485 394 654.53	حصة الشركة المدمجة (01)
		حصة ذوي الأقلية (01)
		مجموع 1
		الخصوم غير الجارية
		القروض و الديون المالية
		الضرائب المؤجلة و المرصود لها
		الديون الأخرى غير الجارية

174 192 314.38	195 078 096.80	المؤونات و المنتجات المدرجة في الحسابات سالفا
174 192 314.38	195 078 096.80	مجموع الخصوم غير الجارية (02)
		الخصوم الجارية
123 866 606.37	24 854 625.57	الموردون و الحسابات الملحقة
78 236 857.04	69 258 327.74	الضرائب
176 063 872.04	207 667 329.06	ديون أخرى
		خزينة الخصوم الجارية
378 167 335.45	301 780 282.37	مجموع الخصوم الجارية (03)
1 875 513 517.90	1 982 253 033.70	مجموع العام للخصوم

المطلب الثاني: التحليل المالي لمؤسسة ميناء مستغانم

من خلال الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم قمنا بحساب المؤشرات بمساعدة من قسم مالية ومحاسبة لميناء مستغانم.

الفرع الأول : النسب المالية لمؤسسة ميناء مستغانم:

الجدول رقم (3-4)نسب السيولة

نسبة	المعادلة	N	N-1	التعليق
نسبة التداول	الأصول جارية / الخصوم جارية	723 403 477.96	679 370 052.11	نلاحظ أن عدد مرات التي تستطيع فيها الأصول جارية من تغطية الخصوم جارية تزايد مما يدل على تمكن المؤسسة من سداد الالتزامات من ديون ومستحقات متأخرة
		-	-	
		301 780 282.37	378 167 335.45	
		=2.39711976	=1.796480009	
نسبة السداد السريع	إجمالي القيم الجاهزة وغير جاهزة / الخصوم المتداولة	723 403 477.96	679 370 052.11	لقد ارتفعت النسبة من السنة السابقة وهذا يساعد المؤسسة على سداد ديونها القصيرة الأجل
		-	-	
		301 780 282.37	378 167 335.45	
		=2.3711976	=1.796479993	
نسبة النقدية	النقديات وما يعادلها / الخصوم المتداولة	18 198 143.54	18 198 143.54	المؤسسة في تحسن لأن كلما تزايدت النسبة كلما استطاعت المؤسسة في أسوء حالاتها من سداد ديونها القصيرة المدى
		-	-	
		301 780 282.37	378 167 335.45	

	0.048121933=	0.060302626=		
--	--------------	--------------	--	--

المصدر : من إعداد الطالبة

الجدول رقم(3-5): نسب الربحية

التعليق	N-1	N	المعادلة	النسب
عمليات التشغيل للمؤسسة في تزايد	204 377 842.09 — 1 049 537 184.34 0.194731397=	360 934 579.97 — 1 144 245 423.57 0.315434584=	النتيجة الإجمالية / رقم الأعمال الصافي	نسبة هامش الربح الإجمالي
النسبة في تزايد وهذا مؤشر جيد للمؤسسة لتوفرها على هامش الأمان	156 443 448.14 — 1 049 537 184.34 0.149059462=	263 549 087.23 — 1 144 245 423.57 0.230325664=	النتيجة الصافية / رقم الأعمال الصافي	نسبة هامش الربح الصافي
إن كفاءة المؤسسة في إدارة الأموال المستثمرة في تزايد	156 443 448.14 — 307626810.2 0.508549459=	263 549 087.23 — 426399429.8 0.618080299=	النتيجة الصافية/ إجمالي الاستثمار	معدل العائد على الاستثمار

نسبة العائد على إجمالي الأصول	النتيجة الصافية/مجموع الأصول	263 549 087.23	156 443 448.14	ارتفاع النسبة يدل على كفاءة المؤسسة في استغلال أصولها
		—	—	
		1 982 253 033.70	1 875 513 717.90	
		0.132954311=	0.083413651=	

المصدر : من إعداد الطالبة

الجدول رقم (3-6): نسب النشاط أو التشغيل

النسب	المعادلة	N	N-1	التعليق
معدل دوران الأصول الثابتة	المبيعات / الأصول الثابتة	1 144 245 423.57	1 049 537 184.34	ارتفاع في المعدل يدل على مدى مقدرة المؤسسة على تحقيق الاستفادة المثلى من الأصول الغير جارية لديها في تحقيق أرباح للمؤسسة
		—	—	
		1 258 849 555.74	1 196 143 465.79	
		0.908961216=	0.87743199=	
معدل دوران إجمالي الأصول	المبيعات/متوسط إجمالي الأصول	1 144 245 423.57	1 049 537 184.34	يدل على زيادة قدرة المؤسسة على توليد المبيعات ونشاط الأصول
		—	—	
		991126516.5	937756858.5	
		1.154489769=	1.119199689=	

المصدر : من إعداد الطالبة

الجدول رقم (3-7): نسب قياس الرافعة المالية

التعليق	N-1	N	المعادلة	النسب
يبين ارتفاع النسبة على قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة وطويلة الأجل	378 167 335.45	301 780 282.37	اجمالي الالتزامات/مجموع ع الأصول	اجمالي الالتزامات إلى الأصول
	—	—		
	1 875 513 717.90	1 982 253 033.70		
	0.201634001=	0.152241049=		

المصدر : من إعداد الطالبة

المطلب الثالث: التوازنات المالية لمؤسسة ميناء مستغانم

الجدول رقم (3-8): التوازنات المالية

التعليق	N-1	N	المعادلة	النسبة
هذا يدل على وجود فائض في السيولة في المدى القصير مما يعبر عن وفاء المؤسسة و قدرتها على ضمان الوفاء بديونها عند تاريخ استحقاقها كما تلجأ المؤسسة في هذه الحالة إلى مواجهة مشاكل غير متوقعة في حالة حدوثها بسبب الاضطرابات التي تحدث في دورة الاستغلال	-679 370 052.11	-723 403 477.96	أصول متداولة- الخصوم المتداولة	صافي رأس المال العامل
	378 167 335.45	301 780 282.37		
	=	=		
	301202716.7	421623195.6		
يدل على إن الأموال الخاصة للمؤسسة تغطي الأصول الثابتة	-500 000 000.00	- 500 000 000.00	الأموال الخاصة - القيم الثابتة	رأس المال العامل الخاص
	=18 225 143.54	=18 198 143.54		
	481774856.5	481801856.5		

--	--	--	--	--

المصدر : من إعداد الطالبة

جدول رقم (3-9): كفاءة المؤسسة

النسبة	المعادلة	N	N-1	التعليق
الكفاءة	المخرجات	1 144 245 423.57	1 049 537 184.34	نلاحظ ان كفاءة المؤسسة في تحسن
	المدخلات	34 573 983.49	33 225 918.32	
		33.09=	31.58=	

المصدر : من إعداد الطالبة

المبحث الثالث: تحديد منهج الدراسة وأدوات البحث المستعملة

نتناول في هذا البحث تحديد المنهج العلمي المناسب لدراستنا الميدانية وفقا لطبيعة موضوع بحثنا، كما سوف نحدد الأدوات المستعملة والمساعدة على إتباع منهج الدراسة المختار.

المطلب الأول: تحديد منهج الدراسة والوسائل الإحصائية المستعملة

أولا: تحديد منهج الدراسة

يمثل المنهج في الدراسة الميدانية، الأسلوب المتبع قصد الوصول إلى الأهداف المسطرة، وباعتبار البحث يدور حول دور مراقبة التسيير في الرفع من مستوى الأداء في المؤسسة الإقتصادية، بمعنى أوضح تحديدا ما إذا كان هناك أهمية وفاعلية مراقبة التسيير ودورها في زيادة

الكفاءة وهذا من خلال مرحلة الفحص والتحقيق وإعداد التقرير. لذلك سوف نعتمد في دراستنا على المنهج التحليلي في تحليل البيانات والمعلومات المحصل عليها ومن ثم تحديد النتائج المتوصل إليها.

ثانيا: الوسائل الإحصائية المستعملة

النسب المئوية: لمعرفة نسبة أفراد العينة الذين اختاروا كل بديل من بدائل أسئلة الاستبيان.

وهذا بالاستعانة ببرنامج M.S.EXCEL.

ثالثا: أدوات جمع البيانات

1-الإستبيان:

يعد الاستبيان من أكثر الأدوات المستخدمة في جمع البيانات، حيث هذه الأداة كوسيلة بحث للكشف عن آراء ومواقف العاملين عن أسلوب الرقابة على التسيير، وعن علاقتهم بأداء المؤسسة، وهو موجّه للرؤساء وللمرؤوسين، وتم حصر أبعاد معينة² دف للتأكد من صحة فرضياتنا وهذا من خلال الأسئلة المطروحة في الاستبيان.

2-المقابلة:

بغرض الحصول على معلومات حول نشاط المؤسسة بصفة عامة، ونشاطات وأساليب تقييم الإستعمال للموارد المتبعة في المؤسسة بصفة خاصة، قمنا بإجراء مقابلة مع رؤساء بعض المصالح في المؤسسة، تضمّنت مجموعة من الأسئلة المفتوحة، ودارت حول نشاط ومهام كل مصلحة ومدى تقييمها من طرف مسيرها وعن علاقتها بالمصالح الأخرى، وعلاقات أفرادها فيما بينهم والرقابة، بغرض الاستفادة من هذه المعلومات عند القيام بتفسير نتائج البحث. كما قمنا بمقابلة بعض المرؤوسين بغرض الحصول على معلومات حول درجة الانضباط والاهتمام عند أداء المهام المسندة إليهم، ومن جهة أخرى مدى عنايتهم وإحساسهم بالمسؤولية تجاه المؤسسة ونظر²م لها، والظروف التي يمارسون فيها مهامهم.

3-الملاحظة:

استخدم في هذا البحث الملاحظة المباشرة بغرض التأكد من فرضيات البحث، وتشخيص وضع المؤسسة محل الدراسة، وكذا الحصول على المعلومات التي لم يتم التمكن من الحصول عليها من الإستبيان مباشرة، أو لتوضيح عناصر لم يتم التطرق لها بالتفصيل في الإستبيان، وغيرها من العناصر التي يستطيع الباحث الحصول عليها من خلال الملاحظة المباشرة أو أثناء إجراء المقابلات وتوزيع الاستمارات

المطلب الثاني : تحليل العينة المقصودة المختارة للدراسة

الفرع الأول: العينة المقصودة المختارة للدراسة

أولاً: العينة المقصودة بالدراسة استهدف الاستبيان نوعين من الفئات، فئة الرؤساء (إطارات) وفئة المرؤوسين(فئة التحكم) حيث اقتصرت الدراسة على المؤسسة ميناء مستغانم Enterprise Port Mostaganem

ثانياً : الحدود الزمانية والمكانية للإستبيان

اشتمل الإستبيان والمقابلة على المؤسسة ميناء مستغانم أما زمنيا فقد كان في سنة 2015-2016

ثالثاً : جمع استمارات الاستبيان بعد عملية توزيع الاستبيان في المؤسسة، قمنا بعملية تجميع نتائج الاستبيان والتي هي أهم خطوة في الوصول إلى نتائج عملية تفيدنا في إثراء موضوع البحث، وقد كانت عملية تجميع وتحليل الاستبيان وفق جداول يتم تحليلها إحصائيا ، باستخدام التكرار والنسب ، وبالاستعانة ببرنامج MS.EXCEL

الفرع الثاني : تحليل العينة المقصودة المختارة للدراسة

يتكون مجتمع البحث من رؤساء (فئة إطارات) ومرؤوسين (فئة التحكم)، داخل EPM حيث تم توزيع 32 استمارة استقصاء، شملت فئتين داخل المؤسسة محل الدراسة وقد وزعت لكل فئة كالتالي :

07 استمارات إستبيان للإطارات cadres

25 استمارة إستبيان لعمال التحكم (المهرة) Maîtrises

أما الاستبيانات التي تم إرجاعها كانت 30 استمارة و التي مثلت الدراسة

وتتمثل الخصائص الديمغرافية للعينة فيما يلي:

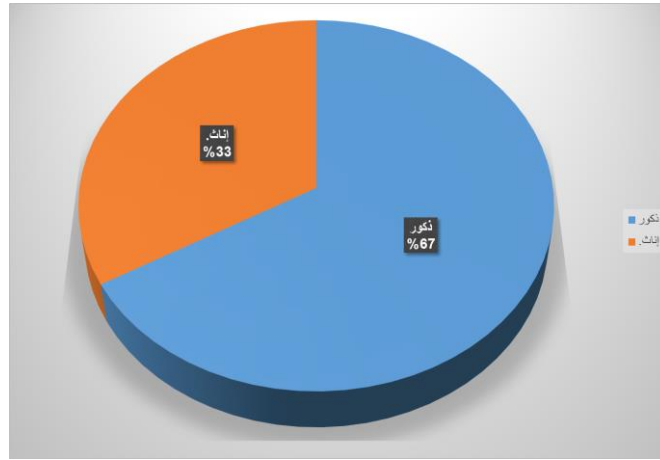
أولاً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس: تتكون عينة الدراسة من 30 فرداً، منهم 20 ذكراً و 10 إناث، حيث يوضح الشكل أدناه، والمتمثل في توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، إن نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث حيث بلغت نسبة الذكور 66.67%، في حين قدرت نسبة الإناث 33.33%.

1- جدول ر(3-10) قم توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكور	20	66.67%
إناث	10	33.33%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الاستبيان

الشكل رقم (2-3) توزيع العينة حسب متغير الجنس -



المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الإستبيان

ثانيا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب السن

من خلال الجدول رقم 2-3 والخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر نلاحظ تباين أعمار أفراد عينة الدراسة وأن الفئة العمرية الأكثر تكرارا في عينة الدراسة هي الفئة العمرية الأكبر من 50 سنة بنسبة مئوية 20%، تليها الفئة العمرية من 30 إلى 50 سنة بنسبة مئوية 33.33%، وفي الأخير تأتي الفئة العمرية الأصغر من 30 سنة بنسبة مئوية 46.67% ومنه فإن الفئة العمرية الأكثر تكرارا في عينة الدراسة تميل إلى الأعمار الكبيرة نسبي أ في السن أي أن لها خبرة معتبرة في التعامل ميدانيا، وهذا ما يمكن أن ينعكس إيجابا على نتائج البحث.

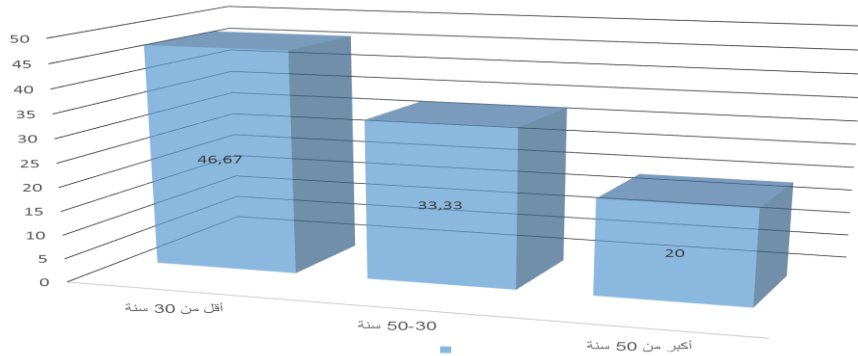
جدول رقم (3-11): توزيع العينة حسب السن

العمر	أقل من 30 سنة	30-50 سنة	أكبر من 50 سنة	المجموع
التكرار	14	10	6	30
النسبة	46.67%	33.33%	أكبر من 50 سنة	100%

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الاستبيان

الشكل رقم (3-3): توزيع العينة

حسب



متغير السن

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الإستبيان

ثالثا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

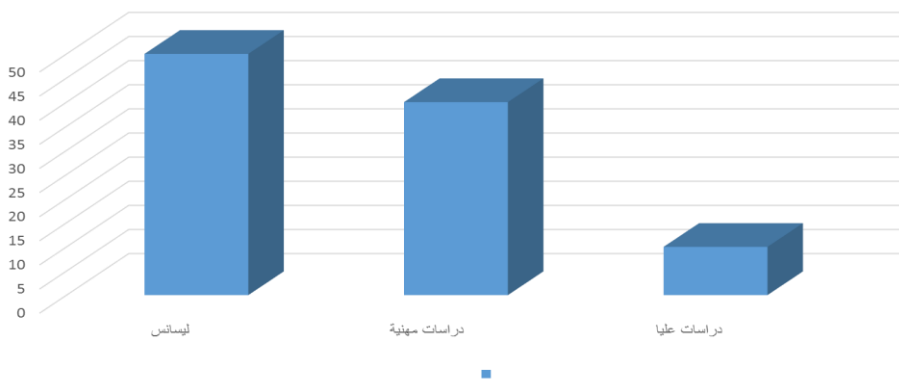
نلاحظ من خلال الجدول (3-12) الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي أن أغلبية أفراد العينة من مستوى جامعي حيث بلغ عددهم 15 فرد بنسبة مئوية 50% وهي نسبة مرتفعة في حين بلغت نسبة ذوي الدراسات المهنية 40% ونسبة مستوى دراسات عليا 10% ، أي أن معظم كل أفراد العينة لديهم مستوى جامعي وهذا ما يزيد من أهمية البحث والنتائج المتوصل إليها

جدول رقم(3-12):توزيع العينة حسب المستوى التعليمي

النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
50%	15	ليسانس
40%	12	دراسات مهنية
10%	03	دراسات عليا
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الإستبيان

الشكل رقم(3-4) توزيع العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الإستبيان

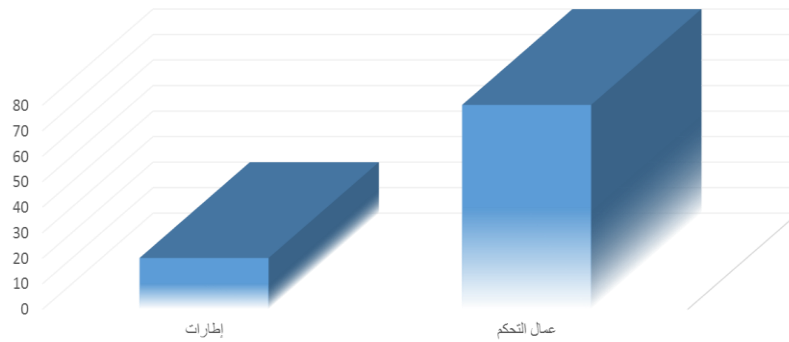
رابعاً : توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المنصب

جدول رقم (3- 13):توزيع العينة حسب المنصب

المنصب	التكرار	النسبة
إطارات	6	%20
عمال التحكم	24	%80
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبة حسب نتائج الإستبيان

الشكل رقم(3-5):توزيع العينة حسب متغير المنصب



المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الاستبيان

خامسا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الأقدمية (الخبرة المهنية)

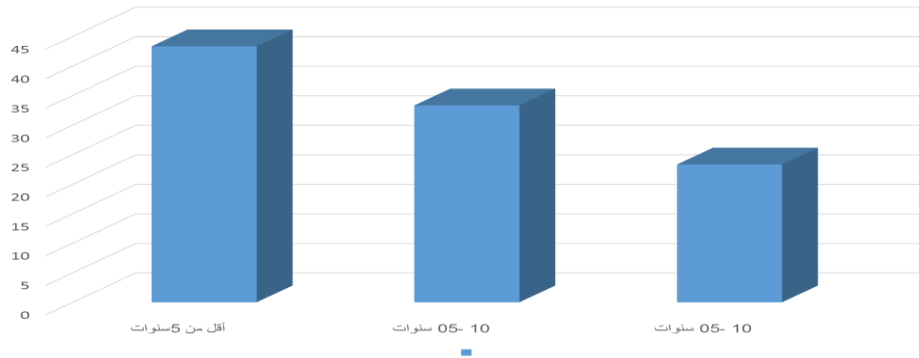
يمثل الجدول رقم 3-5 توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة، حيث نجد أن أفراد العينة الذين لديهم خبرة في العمل هم فئة أكثر من 10 سنوات بنسبة مئوية 43,33% وهي نسبة مهمة جدا إذ من الممكن أن تفضي على الدراسة نوع من الدقة، ثم تليها أفراد العينة من 5-10 سنوات بنسبة 33,33% وفي الأخير أفراد العينة الأقل من 5 سنوات بنسبة مئوية 23,33%.

جدول رقم (3-14): توزيع العينة حسب الأقدمية

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	07	43.34%
05- 10 سنوات	10	33.33%
05- 10 سنوات	13	23.33%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الإستبيان

الشكل رقم (3-6) توزيع العينة حسب متغير الأقدمية



المصدر : من إعداد الطلبة حسب نتائج الإستبيان

المطلب الثالث: تحليل أسئلة مراقبة التسيير

السؤال الأول : هل يوجد بالمؤسسة نظام مراقبة التسيير

من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (3_15) عبرت نسبة 70 % من المستجوبين بوجود نظام لمراقبة التسيير، وتأتي النسبة 20% التي عبرت عن عدم توفره، كما أنه هنالك من الأفراد بالمؤسسة من لا يعلم بوجود نظام لمراقبة التسيير وذلك بنسبة 10 %

الجدول رقم (3-15): يوضح وجود نظام لمراقبة التسيير –

س1	نعم	لا	لا اعلم	المجموع
التكرار	21	06	03	30
النسبة	%60	%20	%10	%100

السؤال الثاني: على أي رقابة يتم التركيز في المؤسسة ؟

من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (3-16) عبرت نسبة 60% من المستجوبين وبين وبين بأنه يتم التركيز على الرقابة المحاسبية والمالية، وتأتي النسبة 30% التي عبرت عن تفضيلهم الرقابة العمودية ثم الرقابة الأفقية بنسبة 10%.

- الجدول رقم (3-16): يوضح المراقبة التي يركز عليها

النسبة	التكرار	س2
60%	18	الرقابة المحاسبية والمالية
30%	09	الرقابة العمودية
10%	03	الرقابة الأفقية
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الاستبيان

السؤال الثالث: متى تتم الرقابة ؟

من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (3-17) عبرت نسبة 90% من المستجوبين على أن رقابة التسيير مراقبة بعدية وذلك للحكم على النتائج ، وتأتي النسبة 10% التي عبرت على أنها تكون رقابة قبلية، وفي الأخير إنعدمت النسبة على أن رقابة التسيير رقابة آنية.

الجدول رقم (3-17): يوضح متى تتم الرقابة (زمن)

س3	رقابة قبلية	آنية	بعدية	المجموع

التكرار	03	00	27	30
النسبة %	10	00	90	100

السؤال الرابع: يقوم مراقب التسيير بالمساعدة في اتخاذ القرارات بإنتاج معلومات

من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (3-18) عبرت نسبة 80% عن موافقتها أن مراقب التسيير فعلا يقوم بدوره في المساعدة في اتخاذ القرارات وذلك بإنتاج المعلومات، في حين ولا واحد عبر عن العكس وقد عبرت البقية عن حياديتها وذلك بنسبة 20%.

جدول رقم (3-18): يوضح دور مراقب التسيير

س3	موافق	غير موافق	محايد	المجموع
التكرار	24	00	6	30
النسبة	80%	00%	20%	100%

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج الاستبيان

السؤال الخامس: من بين النشاطات التي يقوم بها مراقب التسيير

نلاحظ من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (3-19) فيما يخص النشاطات التي يقوم بها مراقب التسيير بحيث أنه يقوم بوضع الميزانيات التقديرية والتقرير الداخلي والخارجي و المحاسبة في حين أنه لا يقوم بوضع الإجراءات داخل المؤسسة و لا النظام الإعلامي.

- الجدول رقم (3-19) : يوضح النشاطات التي يقوم بها مراقب التسيير.

س4	التكرار	النسبة
الميزانيات التقديرية	14	46,67
التقرير الداخلي والخارجي	10	33,33
وضع الإجراءات	00	00
المحاسبة	06	20
النظام الإعلامي في المؤسسة	00	00
المجموع	30	100

السؤال السادس: تساعد مراقبة التسيير على تحقيق الأهداف المالية من خلال التوجيهات والإستشارات؟

وذلك من حيث موثوقية المعلومات وملاءمتها ودقة التحليلات وفق الإحتياجات.

نلاحظ من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (3-20) أن أغلبية الأفراد يعبرون على أن مراقبة التسيير تساعد على تحقيق الأهداف المالية بتقديم التوجيهات و الإستشارات وذلك بنسبة 73,33 %، في حين لم يعبر أي واحد على عكس ذلك. وقد عبرت البقية عن حياديتها.

الجدول رقم(3-20): يوضح دور مراقبة التسيير في تحقيق الأهداف المالية

المجموع	محايد	غير موافق	موافق	
30	08	00	22	التكرار
100	26.67	00	73.33	النسبة %

السؤال السابع: إلى أي مستوى يتم تقديم تقارير مراقب التسيير؟

نلاحظ من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم(3-21) أن أغلبية الأفراد يعبرون بنسبة 86,66 على أن تقارير مراقب التسيير تقدم للمدير العام للشركة، وإلى المدير المالي وذلك بنسبة 13,34 في الأخير إنعدمت النسبة على تقديم التقارير لكل من المديرية المركزية والمسؤولين في المؤسسة.

الجدول رقم(3-21): يوضح مستوى تقديم تقارير مراقب التسيير

المجموع	المسؤولين	إلى المدير المالي	إلى المدير العام للشركة	المديرية المركزية	س7
30	00	04	26	00	التكرار
100	00	13.34	86.66	00	النسبة

السؤال الثامن: ما هي المهام المسندة لمراقبة التسيير؟

من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (22_3) نسبة 66,66% من أفراد العينة ، أي ما يعادل 20 فرد من أفراد العينة ترى أن المهمة الأساسية التي تؤديها مراقبة التسيير هي الرقابة في المؤسسة، في حين تقر نسبة 13,34% من أفراد العينة وهي نسبة صغيرة من العينة أن مراقبة التسيير تقوم بالتوجيه والإستشارة وفي الأخير المؤسسة لا تولي أي اهتمام للمهمة التنبؤية والتي تلعب دور أساسي لقيام نظام مراقبة التسيير فعال في المؤسسة.

الجدول رقم(22-3):يوضح المهام المسندة لمراقبة التسيير

المجموع	تنبؤ	توجيه واستشارة	رقابة	
30	00	10	20	التكرار
100	00	33.33	66.67	النسبة

(- السؤال التاسع: هل تقوم بإعداد لوحة القيادة على مستوى الوظائف؟

من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول(23_3) عبرت نسبة 43,34 من المستجوبين بوجود واستعمال لوحات القيادة في المؤسسة، وتأتي النسبة % 56,66 التي عبرت عن عدم استخدام لوحة القيادة.

- الجدول رقم(3-23): يوضح اعداد لوحات القيادة

المجموع	لا	نعم	
30	17	13	التكرار
100	46.66	43.34	النسبة

السؤال العاشر:تقوم مراقبة التسيير ب:

من خلال النتائج كما هو مبين في الجدول رقم(3-24)

- 1- عبرت نسبة 60 % من أفراد العينة على أن مراقبة التسيير لا تقوم بوضع نظام المعلومات ولا الإستغلال الجيد له، في حين أقرت نسبة 10 %على العكس ثم تأتي نسبة 30 %محايدين عن الجواب،وربما لعدم علمهم وقد تبين أنه لا يقوم بالإستغلال الجيد لنظام المعلومات.
- 2- عبرت الأغلبية من أفراد العينة بنسبة 70 %على أن مراقبة التسيير تقوم بدورها المتمثل في تصحيح التأثيرات والانحرافات في قياس الأداء وتأتي النسبة 23,33 %من المستجوبين بالحياد،ثم تأتي النسبة 6,66 %من الأفراد الذين عبروا بـ"لا" لا تقوم إذا الدور.
- 3- أقرت نسبة 50 %من أفراد العينة بأن مراقبة التسيير لا تساعد المسؤولين العاملين على التعلم والتدرب وتحسين الأداء وعبر النصف الأخر بالحياد عن الجواب، و في الأخير انعدمت النسبة على إيجابية مراقبة التسيير.وهذا يعود إلى غياب ثقافة الرقابة على التسيير بين المرؤوسين.
- 4- ن نسبة 36,66 %من أفراد العينة ترى مراقبة التسيير تقوم فعلا بتصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة .في حين أقرت نسبة 16,66 %من العينة بالعكس، ثم تأتي نسبة 46,66 ما يعادل 14 فردا بالحياد وهذا ربما لعدم علمهم بمهام وأهداف مراقبة التسيير.

- 5- كما عبرت نسبة 56,66% من المستجوبين على أن تقوم باكتشاف الإنحرافات وتحديد أسبابها والمتسببين وأخذ إجراءات التحسين ثم تأتي نسبة 10 حيث أجابوا بالعكس، و في الأخير عبرت نسبة 33,33 عن حياديتها وربما لعدم اطلاعهم أو عدم فعالية مراقب التسيير.
- 6- أقرت الأغلبية وذلك بنسبة 80% أي ما يعادل 24 فردا بأن وظيفة مراقبة التسيير فعلا تساهم في الحد من تكاليف العمل ونفقاته والحد من الإسراف الزائد وضغط الإنفاق وتأتي نسبة 13,33% والتي أقرت بالعكس، وفي الأخير عبر فردين أي نسبة 6,66% بعدم علمها.
- 7- عبرت نسبة 83,33% من أفراد العينة بالإيجاب على أن مراقبة التسيير تقوم بإنتاج معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات و السياسات العامة كما عبرت نسبة 10 عن العكس، و أقرت الأقلية أي نسبة 6,66% بعدم علمها.
- 8- 8- إن نسبة 43,33% من أفراد العينة عبرا على أنه يتم تحليل النتائج والأسباب واتخاذ الإجراءات، في حين عبرت نسبة 6,66% بالعكس وربما لأنه يتم تحليل النتائج المتوصل إليها لكن تهمل الأسباب المؤية لها فعلا لاتخاذ الإجراءات، ثم تأتي النسبة الأكبر 50% محايدة.
- 9- 9- عبرت النسبة 40% على أنه يتم وضع التقديرات والتي يراعى فيها القدرة على الإنجاز، وبالمثل عبرت فئة أخرى بنفس النسبة بالعكس، في حين أن نسبة 20% محايدة.
- 10- أقرت الأغلبية وذلك بنسبة 73,33% بأن مراقبي التسيير يتسمون بالدراية والمعرفة الدقيقة للإيرادات والتكاليف في المؤسسة، ثم تأتي نسبة 16,66% لتعبر عن العكس في حين كانت نسبة 10% محايدين.
- 11- عبرت نسبة 40% على أنه يتم ربطا لخطط والبرامج بالمحاور الإستراتيجية للمؤسسة، في حين أقرت نسبة 30% من العينة بالعكس وبنفس النسبة من العينة اعتبرت محايدة

الجدول رقم (24-3)

التكرار	محايد	غير موافق	موافق		
النسبة					
30	09	18	03	01 وضع نظام المعلومات والإستغلال الجيد له	
100	30	60	10		
30	07	02	21	02 تصحيح التأثيرات والانحرافات في قياس الأداء	
100	23.33	06.67	70		
30	15	15	00	03 مساعدة المسؤولين العاملين على التعلم والتدريب وتحسين الأداء	
100	50	50	00		
30	14	05	11	04 تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة	
100	46.67	16.66	36.67		
	10	03	17	05 إكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها والمتسببين فيها وأخذ إجراءات التحسين	
100	33.33	10	56.67		

30	02	04	24	الحد من تكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف الزائد وضغط الإنفاق في المجاغتعلات	06
100	06.66	13.33	80		
30	02	03	25	الوصول إلى معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات والسياسات العامة	07
100	06.67	10	83.33		
30	15	02	13	تحليل النتائج والأسباب واتخاذ الإجراءات	08
100	50	06.67	43.33		
30	06	12	12	وضع التقديرات التي يراعى فيها القدرة على الإنجاز	09
100	20	40	40		
30	03	05	22	معرفة ودراية دقيقة للإيرادات والتكاليف	10
100	10	16.66	73.33		
30	09	09	12	ربط الخطط والبرامج بالمحاور الإستراتيجية للمؤسسة	11
100	30	30	40		

خاتمة الفصل

انطلاقاً من الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم تم حساب ادوات مراقبة التسيير للمؤسسة، حيث تم تحديد النسب المالية التوازات التقديرية والكفاءة، والمعلومات التي تتيح إجراء مقارنات مع السنة السابقة، للتعرف على وضعية المؤسسة بالنسبة للسنة الماضية ومعرفة كفاءة المؤسسة وتقييم الأنشطة المالية وكيفية اتخاذ القرارات المالية السليمة.

خاتمة عامة:

في هذا الإطار سعينا من خلال دراستنا هذه إلى الإحاطة بمراقبة التسيير، والتركيز على النقاط التي تركز عليها لزيادة والرفع من كفاءة المؤسسة، والتي بإمكانها إحداث أثر فعال في المؤسسة - إن حسن إستغلالها - ومحاولة منا دراسة هذا المجال، وهذا بالتعرف على الإطار العام لأساسيات لمراقبة التسيير وتبيين مختلف العناصر التي يعتمد عليها عمل نظام مراقبة التسيير، وكذا كيفية فاعلية هذا النظام في زيادة كفاءة المؤسسة ميناء مستغانم

قمنا بدراستنا هذه تحت عنوان " دور مراقبة التسيير على زيادة كفاءة و المؤسسة الاقتصادية"، والتي ركزت على جانبين نظري وميداني من أجل الإحاطة بإشكالية البحث والتساؤلات المرافقة لها. وتظهر أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة لما لها تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة المتعلقة بالأداء، وأداة في يد الإدارة العليا للمؤسسة، حيث تعمل على 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 زيادة كفاءة المؤسسة.

أولا : الإستنتاجات

- ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع والدراسة الميدانية للمؤسسة ميناء مستغانم خلال الدراسة والتحليل لهذه الآراء نستنتج مايلي:
- **الفرضية الأولى:** إن الإطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير يستند إلى جملة من المرتكزات الفكرية توضحه مبادئه واستخداماته.
 - من خلال تناولنا للفصل الأول من هذا البحث والذي حاولنا بواسطته الإجابة على إشكالية الفرع الثاني، ما هو الإطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير؟ ولقد توصلنا إلى الإستنتاجات التالية:
 - يرتكز نظام مراقبة التسيير في المؤسسة على الرقابة البعدية وذلك للوقوف والحكم على الأداء المحقق (النتائج).
 - يقوم مراقب التسيير بالمساعدة في اتخاذ القرارات وذلك بإنتاج المعلومات من خلال قيامه بعدة أنشطة: الميزانيات التقديرية والمحاسبة، التقرير (الداخلي والخارجي) ورفع التقارير لكل من المدير العام والمدير المالي.
 - علاقة مراقبة التسيير بالوظائف الأخرى ضروري لضمان سير عمل نظام مراقبة التسيير مع الوظائف لغرض التحكم في الأداء وقيادته.
 - **الفرضية الثانية** أساليب مراقبة التسيير يبين لنا مدى فعالية وكفاءة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية من خلال تناولنا للفصل الثاني من هذا البحث والذي حاولنا بواسطته الإجابة على إشكالية الفرع الثاني،

كيف تتم عملية مراقبة التسيير؟ ولقد توصلنا إلى الإستنتاجات التالية :

- إن من أهم العوامل التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها هو الإستعمال الجيد لمراقبة التسيير وإن الإستعمال الأنسب والأمثل الأدوات وتقنيات مراقبة التسيير التي ستسمح بتزويد المعلومات الضرورية للتحكم في سير المؤسسة :المحاسبة العامة ولوحات القيادة ومساهمتها في تحسين نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة.

تستعمل المؤسسة تقنيتان للرقابة على سير العمليات بها و هما الأولى طريقة الأرصدة للتسيير، و الثانية تتمثل في إرفاق جدول حساب النتائج بمعايير فعلية تخص السنة الماضية ومعايير تقديرية، مما يبين أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على المحاسبة العامة في عملية مراقبة التسيير.

- لوحات القيادة:تعمل على تحقيق التواصل والتحاور بين المسؤولين من تبادل للمعلومات وتفويض السلطات وتقييم أداء المسؤولين. إلا أن المؤسسة تعتمد على الجداول المليئة بالأرقام.

الفرضية الثالثة: إن لمراقبة التسيير دور محوري في الزيادة كفاءة المؤسسة من خلال اساليب مراقبة التسيير ضمن تحليلنا للفصل الثالث المتعلق بالمحاولة للإجابة على السؤال الفرعي الثالث وهو : كيف تساهم مراقبة التسيير في زيادة كفاءة مؤسسة ميناء مستغانم؟ ولقد توصلنا إلى الإستنتاجات التالية :

- تساهم في الحد من تكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف الزائد وضغط الإنفاق في المجالات غير الحيوية وتحقيق الإدارة الإقتصادية.

- الوصول إلى معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات والسياسات العامة.

- زيادة كفاءة المؤسسة.

- ربط الخطط و البرامج بالمحاور الإستراتيجية للمؤسسة.

نتائج وتوصيات البحث:

بعد دراسة مراقبة التسيير لمؤسسة ميناء مستغانم 2016،2017، توصلنا إلى جملة من النتائج والتوصيات نورد أهمها كما سيأتي:

تدعيم علاقة مراقبة التسيير بالوظائف الأخرى كي تعمل على مساعدة المسؤولين التشغيليين في حل المشاكل المتعلقة بتنفيذ الإستراتيجية و هو الدور الأساسي لمراقبة التسيير، و تقديم النصح و الإرشاد لهم فيما يخص القرارات الواجب اتخاذها.

- إعداد و تصميم نظام للمحاسبة التحليلية لتحديد تكلفة المنتجات و حساب الإنحرافات المرتبطة بالكميات والسعر.

-تغيير طريقة عرض لوحات القيادة.

- ضرورة إعادة تنظيم وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة بحيث يجب إدراجها تحت الإدارة العامة ضمن الهيكل التنظيمي بما يضمن إستقلاليته، موضوعيتها وكفاءة وفعالية عملياتها و التغذية العكسية لتمكينها من تأدية مهامها والمتمثلة في التوجيه و الاستشارة وهو ما يساعد على تحقيق الأهداف المالية.

ثالثاً : آفاق البحث

- مساهمة مراقبة التسيير في إتخاذ القرارات الإستثمارية.
- لوحة القيادة ودورها في مراقبة التسيير.
- واقع لوحات القيادة في المؤسسات الجزائرية

الملاحق

الأسئلة:

1- هل يوجد بالمؤسسة نظام مراقبة التسيير:

نعم لا لا اعلم

2- على أي رقابة يتم التركيز في المؤسسة:

الرقابة المحاسبية والمالية الرقابة العمودية الرقابة الافقية

3- متى تتم الرقابة:

رقابة قبلية آنية بعدية

4- يقوم مراقب التسيير بالمساعدة في اتخاذ القرارات بإنتاج معلوما

موافق غير موافق محايد

5- من بين النشاطات التي يقوم بها مراقب التسيير

الميزانيات التقديرية التقرير الداخلي والخارجي وضع الإجراءات

المحاسبة النظام الإعلامي في المؤسسة

6- تساعد مراقبة التسيير على تحقيق الأهداف المالية من خلال التوجيهات والإستشارات

موافق غير موافق محايد

7- إلى أي مستوى يتم تقديم تقارير مراقب التسيير

المديرية المركزية المدير العام للشركة إلى المدير المالي

المسؤولين

8- ما هي المهام المسندة لمراقبة التسيير

رقابة توجيه واستشارة تنبؤ

9- هل تقوم بإعداد لوحة القيادة على مستوى الوظائف

نعم لا

10- تقوم مراقبة التسيير ب

1. وضع نظام المعلومات والإستغلال الجيد له : موافق غير موافق محايد

2. تصحيح التأثيرات والانحرافات في قياس الأداء: موافق غير موافق محايد

3. مساعدة المسؤولين العاملين على التعلم والتدريب وتحسين الأداء: موافق غير موافق محايد

4. تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة: موافق غير موافق محايد

5. اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها والمتسببين فيها وأخذ إجراءات التحسين: موافق غير موافق محايد

6. الحد من تكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف الزائد وضغط الإنفاق في المجالات: موافق غير موافق محايد

7. الوصول إلى معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات والسياسات العامة: موافق غير موافق محايد

8. تحليل النتائج والأسباب واتخاذ الإجراءات: موافق غير موافق محايد

9. وضع التقديرات التي يراعى فيها القدرة على الإنجاز: موافق غير موافق محايد

10. معرفة و دراية دقيقة للإيرادات والتكاليف: موافق غير موافق محايد

11. ربط الخطط والبرامج بالمحاور الإستراتيجية للمؤسسة: موافق غير موافق محايد

ملحق 01 حسابات النتائج - 2013، 2012 - مؤسسة EPMOSTAGANEM

N-1	N	البيانات
1 049 537 184.34	1 144 245 423.57	رقم الأعمال
		تغير مخزونات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
		الإنتاج المثبت
		إعانات الاستغلال
1 049 537 184.34	1 144 245 423.57	1 - إنتاج السنة المالية
33 225 918.32	34 573 983.49	مشتريات مستهلكة
130 937 972.40	45 387 684.21	خدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
164 163 890.72	79 961 667.70	2 - استهلاك السنة المالية
885 373 293.62	1 064 283 755.87	3 - القيمة مضافة للاستغلال
426 118 088.27	447 744 673.77	مصاريف المستخدمين
23 941 515.65	35 580 309.95	ضرائب و رسوم و مدفوعات المشابهة
435 313 689.70	580 958 772.15	4 - الفائض الإجمالي عن الاستغلال
42 840 721.35	8 726 862.50	المنتجات العملية الأخرى
17 006 771.10	2 474 610.54	الأعباء العمالية الأخرى
272 456 213.18	264 115 022.17	المخصصات للإهلاكات و المؤونات
10 760 691.43	29 741 759.02	استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
199 452 118.20	352 837 760.96	5 - نتيجة العملية

8 672 725.41	8 346 819.01	منتجات مالية
3 747 001.52	250 000.00	مصاريف مالية
4 925 723.89	8 096 819.01	6 - نتيجة مالية
204 377 842.09	360 934 579.97	7 - نتيجة العادية قبل الضريبة
87 610 547.25	97 543 193.14	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
39 676 153.30 -	157 700.40 -	الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتيجة العادية
1 111 811 322.53	1 191 060 864.10	مجموع منتجات الأنشطة العادية
955 367 874.39	927 511 776.87	مجموع أعباء الأنشطة العادية
156 443 448.14	263 549 087.23	8 - نتيجة الصافية للأنشطة العادية
		العناصر غير العادية (المنتجات) (يطلب بيانها)
		العناصر غير العادية (المصاريف) (يطلب بيانها)
		9 - نتيجة غير العادية
156 443 448.14	263 549 087.23	10- نتيجة الصافية للسنة المالية
		حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتائج الصافية (01)
		النتيجة الصافية للمجموع المدمج
		منها حصة ذوي الأقلية (01)
		حصة المجمع (01)

التعيين	مبالغ إجمالية	اهتلاكات أو مؤونات	مبالغ صافية لN	مبالغ صافية ل
الأصول المثبتة (غير جارية)				
فارق الشراء				
التثبيتات المعنوية	220 000.00	79 610.04	140 389.96	
التثبيتات العينية	2 326 409 702.04	1 124 858 907.06	1 201 550 794.98	947 656 946.90
أراضي				
مباني	472 354 131.79	71 672 390.79	400 681 741.00	292 078 073.56
التثبيتات عينية أخرى	1 854 055 570.25	1 053 186 516.27	800 869 053.98	655 578 873.34
التثبيتات الجارية انجازها	5 645 710.42		5 645 710.42	197 104 558.91
التثبيتات المالية	20 000 000.00	1 801 856.46	18 198 143.54	18 225 143.54
السندات الموضوعه موضع المعادله				
المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقه				27 000.00
سندات الأخرى المثبتة	20 000 000.00	1 801 856.46	18 198 143.54	18 198 143.54
القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية				
الضرائب المؤجلة للأنشطة	33 314 516.84		33 314 516.84	33 156 816.44
مجموع الأصول غير جارية	2 385 589 929.30	1 126 740 373.56	1 258 849 555.74	1 196 143 465.79
الأصول الجارية				
المخزونات	107 061 928.14	86 575 857.34	20 486 070.80	44 446 774.06

30 061 127.93	54 605 415.66	77 155 367.05	131 760 782.71	الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة
23 637 034.39	49 829 181.46	23 989 946.74	73 819 128.20	الزبائن
				المدينون الآخرون
6 424 093.54	4 776 234.20	53 165 420.31	57 941 654.51	ديون أخرى و ما شابه
604 862 150.12	648 311 991.50		648 311 991.50	الموجودات و ما يماثلها
350 000 000.00	350 000 000.00		350 000 000.00	تعويض و أصول مالية أخرى
254 862 150.12	298 311 991.50		298 311 991.50	الخزينة
679 370 052.11	723 403 477.96	163 731 224.39	887 134 702.35	مجموع الأصول الجارية
1 875 513 717.90	1 982 253 033.70	1 290 471 597.95	3 272 724 631.65	مجموع العام للأصول

ملحق 03: ميزانية السنة المالية - الخصوم 2012، 2013 مؤسسة EPMostaganem

التعيين	N	1N-
رؤوس الأموال الخاصة	500 000 000.00	500 000 000.00
رأس المال الصادر		
رأس المال غير المطلوب		
العلاوات; الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)(1)	721 845 567.30	593 752 952.56
فارق إعادة التقييم		
فارق المعادلة (01)		

153 151 326.58	263 549 087.23	نتيجة الصافية (و حصة المجمع) (01)
76 249 588.93		رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد
1 323 153 868.07	1 485 394 654.53	حصة الشركة المدمجة (01)
		حصة ذوي الأقلية (01)
		مجموع 1
		الخصوم غير الجارية
		القروض و الديون المالية
		الضرائب المؤجلة و المرصود لها
		الديون الأخرى غير الجارية
174 192 314.38	195 078 096.80	المؤونات و المنتجات المدرجة في الحسابات سالفاً
174 192 314.38	195 078 096.80	مجموع الخصوم غير الجارية (02)
		الخصوم الجارية
123 866 606.37	24 854 625.57	الموردون و الحسابات الملحقة
78 236 857.04	69 258 327.74	الضرائب
176 063 872.04	207 667 329.06	ديون أخرى
		خزينة الخصوم الجارية
378 167 335.45	301 780 282.37	مجموع الخصوم الجارية (03)
1 875 513 517.90	1 982 253 033.70	مجموع العام للخصوم

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

1) الكتب:

1. ناصر دادي عدون ، اقتصاد مؤسسة ، دارالمحمدية العامة ، الجزائر ، الطبعة الأولى ، 1998.
2. خليل محمد محسن الشماع ، خيضر كاظم حمود- نظرية المنظمة, دار المسيرة عمان, 2000.
3. عبد الغفار حنفي , أساسيات إدارة منظمات الأعمال , الدار الجامعية الإسكندرية, 2006.
4. ثابت عبد الرحمان إدريس , كفاءة وجودة الخدمات اللوجيستية ,, الدار الجامعية الإسكندرية, 2002.
5. عمر صخري, اقتصاد المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، الطبعة الثانية، 1993.
- 6.
7. قورين حاج محمد, نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير, ماجستير تخصص إدارة الأعمال, شلف, 2007.
8. فركوس محمد, الموازنات التقديرية, ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية, بن عكنون, الجزائر, الطبعة 2001.
9. معراج هواري, مدخل إلى مراقبة التسيير, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر 2011.
10. خالص صافي صالح, رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق, ديوان, المطبوعات الجامعية, طبعة 2, الجزائر, 2010.
11. أمين السيد أحمد لطفي, التحليل المالي, الدار الجامعية للنشر الإسكندرية, 2006.
12. علي فضل جابر, التحليل المالي لغرض تقويم الأداء, بحث مقدم للأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك 2006.
13. الصباح عبد الستار مصطفى و العامري, سعود حايذ مشكور, الإدارة المالية, الطبعة الأولى, دار وائل للنشر, عمان 2006.

14. الياس بن ساسي, يوسف قريشي, التسيير المالي, الطبعة الأولى, عمان, دار وائل للنشر و التوزيع, 2006.

15. حمزة محمود الزبيدي, التحليل المالي " تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل", عمان, مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع 2004.

16. محمد المبروك أبوزيد, التحليل المالي, شركات و أسواق مالية, المملكة العربية السعودية, دار المريخ, الطبعة الثانية, 2009.

17

18. قورين حاج قويدر, نظام حماية التكاليف ودوره في مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية, الجزائر, 2007.

19. الطيب محمد رفيق, "مدخل للتسيير, اساسيات, وظائف, تقنيات", الطبعة الثانية, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر, 2006.

20. زاهد محمد ديري, الرقابة الإدارية، دار المسيرة، عمان، 2011.

(2) مذكرات

6. سملاي يحضيه , اثر التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية و تنمية الكفاءات على الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية, أطروحة دكتوراه, 2004 . 2003.

7. درحمون هلال ، المحاسبة التحليلية نظام معلومات لتسيير و مساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص نقود و مالية كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2005.

8. محمد الصغير قريشي، عمليات المصادر الخارجية كمدخل لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مداخلة في الملتقى الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، ط 2، المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011 .

9. مرابطي نوال ' أهمية المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير ' مذكرة ماجستير ' جامعة الجزائر ' 2005 2006.

10. عقون سعاد، محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير

منشورة، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2002.

(4) المراجع باللغة الفرنسية:

LASARY , comptabilité analytique , Imprimere Es- Salem , Alger , 2001

A.khemakhem ,dynamique de contrôle de gestion, éd dunod,france,1977.