



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : علوم التسيير

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم التسيير

التخصص : مالية

المرجع : / 2015

مذكرة بعنوان:

دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مطاحن بني هارون - فرجيوه-

مذكرة مكملة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير (ل.م.د) تخصص " مالية "

إشراف الأستاذ:

- واضح فواز

إعداد الطلبة:

- بشرة رماش

- دلال لزياش

- هالة زغاد

السنة الجامعية: 2014/2015

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

دعاء

اللهم انفعنا بما علمتنا ويسر لنا سبيل العلم

يارب علمنا ان نحب الناس كلهم ، وعلمنا ان نحاسب أنفسنا قبل ان نحاسب غيرنا ، علمنا ان التسامح هو أكبر

المركز قوة ، وأن الانتقام هو أول مظاهر ضعف

يارب لا تجعلنا نصاب بالغرور إذا نجحنا ، ولا باليأس إذا أخطأنا بل ذكرنا دائما أن الإتيان هو تجربة التي تسبق

النجاح ، يارب إذا أخطأنا تواضعا فلا تأخذ احتزازنا بكوامتنا وإذا أسأنا يارب إلى الناس فامنحنا شجاعة الاعتذار

، وإذا أساء الناس إلينا فامنحنا شجاعة العفو

أمين يارب العالمين

شكر و عرفان

قال تعالى : " ولأن شكرتم لأزيدنكم "

* - ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي - *

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأماننا على أداء هذا الواجب ووفقتنا على إنجاز هذا العمل.

وقدرنا على شرب جرعة من هذا العلم الواسع فالعلم لا يتم إلا بالعمل

لا يسعنا عند استكمال هذا البحث إلا أن نحمد الله عزّ وجل على توفيقه لنا، وأن نتقدم بجزيل الشكر وخالص

العرفان إلى كل من أماننا لإنجاز هذا العمل خاصة الأستاذ المشرف: * واضح فوز * الذي لم يبخل علينا

يوماً وكان لنا المرشد والناصح ولولا فضل الله ثم فضله لما وفقنا في إنجاز هذا العمل.

ونقول لك دمت رافع ومطاء وسدد الله خطاك وحقق أحلامك ورمك بإذنه تعالى.

كما لا ننسى بتقديم الشكر إلى كافة عمال وإدارات مؤسسة:

* sampac * بفرجية على حسن المعاملة وعلى المعلومات القيمة ، إلى رئيس مصلحة المحاسبة ، ونخص بالذكر *

الزبير ، * خالد *

كما لا ننسى من قام بكتابة هذه المذكرة * يعقوب * وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع من

قريب أو بعيد ...

إهداء

أهدي ثمرة جسدي التي طالما تمنيتهم إمدانما في أعلى طبق:

قال تعالى: " واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربني ارحمهما كما ربياني صغيرا "

صدق الله العظيم

إلى الزهرة التي لا تذبل... نبع العنان التي ساندتني ووقفتني إلى جانبي حتى وصلت إلى هذه المرحلة من التقدم والذبح إلى من

تعجز الظلمات عن وصفها وتضرب أمواج البحر لسماع اسمها أمي العزيزة " وردة "

إلى الألماس الذي لا ينحسر... نبع العطاء الذي زرع الأطلاق بداخلي وعلمني طرق الارتقاء أبي العزيز " عبد الوهاب "

إلى ملائكة الأرض... هتائق النعمان الذين احتضنوا وزرعوا الورد في طريقي أخواتي : بسمة ، مروى وزوجها نوار ، منال ، رانية ،

إخفاء ، صدى .

إلى روح جدي الطاهرة تغمده الله برحمته الواسعة وأسكنه مسجداً مباركا " عبد الله "

إلى عمتي " نعمة " التي ساندتني ووقفتني بجانبتي وزوجها

" حسين "

إلى خالاتي وخالي وجداتي وكل أفراد العائلة الكبيرة

إلى براعم العائلة الذين أحفظوا الفرح إلى حياتي " محمد أمين " " رندة " ، " كوثر " ، " دعاء " ، " فراس " ، والضحوة الصغير " آدم "

"

إلى رفاق الدرب... بنائه المستقبل... إلى أروع وأصدق وأبهر البشر حديقاتي: " مروى " ، " وردة " ، " أمينة "

" فاطمة الزمراء " ، " مريم " ، " دلال " ، " مريم "

" ماجر " ، " فتحة " ، " رانية "

إلى زميلاتي بالمدرسة: " مالة " ، " دلال "

وكل من ساندني من قريب أو بعيد

بشيرة



إهداء

بعد السلام أبدأ الكلام هدية ملؤها ندى وروحها هوى وعطرها ريحان كلها حنان إلى والدي العزيزين حفظها الله إلى رمز العطف والحنان أمي ثم أمي ثم أمي الغالية : " مليكة " إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى أبي العزيز " علي " أرجو من الله أن يمد في

عمركما لتريا ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار ، إلى اخوتي ورفقاء دربي ، وهذه الحياة بدونكم لا شيء

معكم أكون أنا وبدونكم أكون مثل أي شيء .. في نهاية مشواري أشكركم على مواقفكم النبيلة إلى من تعلمت لنجاحي بنظرات الامل

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله : " سليم وزوجته فائزة " ، " صالح وخطيبته كريمة " ، " عبد الباقي ومختار "

إلى من بها أكبر وعليها أعمد ... إلى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي... إلى من بوجودها أكتب قوة ومحبة لا حدود لها ...

إلى من عرفت معها معنى الحياة أختي " فوزية " وزوجها " نبيل "

إلى رفع معنوياتي في ساعة ضيق بالكلمة الطيبة والابتسامة الصادقة وشجعني إلى المضي قدما إلى من يحف القلم وتنتهي الكلمات

وتتلاشى العبارات لتصل إلى وصفه إلى زوجي العزيز " صالح " ، وعائلته الكريمة دون استثناء.

إلى زهرتي النرجس التي تنفخ حبا وطفولة وثناء وعطرا " بسول " و " حفصة " .

إلى عمي " مبارك " ، وزوجته " سكينه " .. إلى من تحلو بالإخاء تميزوا بالوفاء والعطاء، إلى أبناء وبنات عمي

من " جويدة " إلى " ريمة " .

إلى كل خالاتي وأخوالي، عماتي وأعمامي دون استثناء.

إلى الوجهين المغممين بالبراءة ولحبتكما أزهرت أبيمي زميلاتي في المذكرة " بشرى " و " هالة " .

إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم صديقاتي " خديجة " ، " وردة " ، " نزهة " ، " فتيحة " ، " مريم " .

إلى من سقطوا عن قلبي سهوا.

دلال

إهداء

إن كان الإهداء يعبر ولو عن الوفاء والامتنان أهدي ثمرة

جهدي المتواضع إلى:

إلى من أوصانا الرسول بما ثلاثا... وحملتني في بطنها تسعا... وثمرتني بحبها
ودعواتها دائما... إلى من الجنة تحت أقدامها حفظها إلى أمي
"نادية"

بكل الامتنان والاعتراف بالجميل رمز الأمل أعز ما أملك في هذا الوجود أبي
العزیز "محمد"

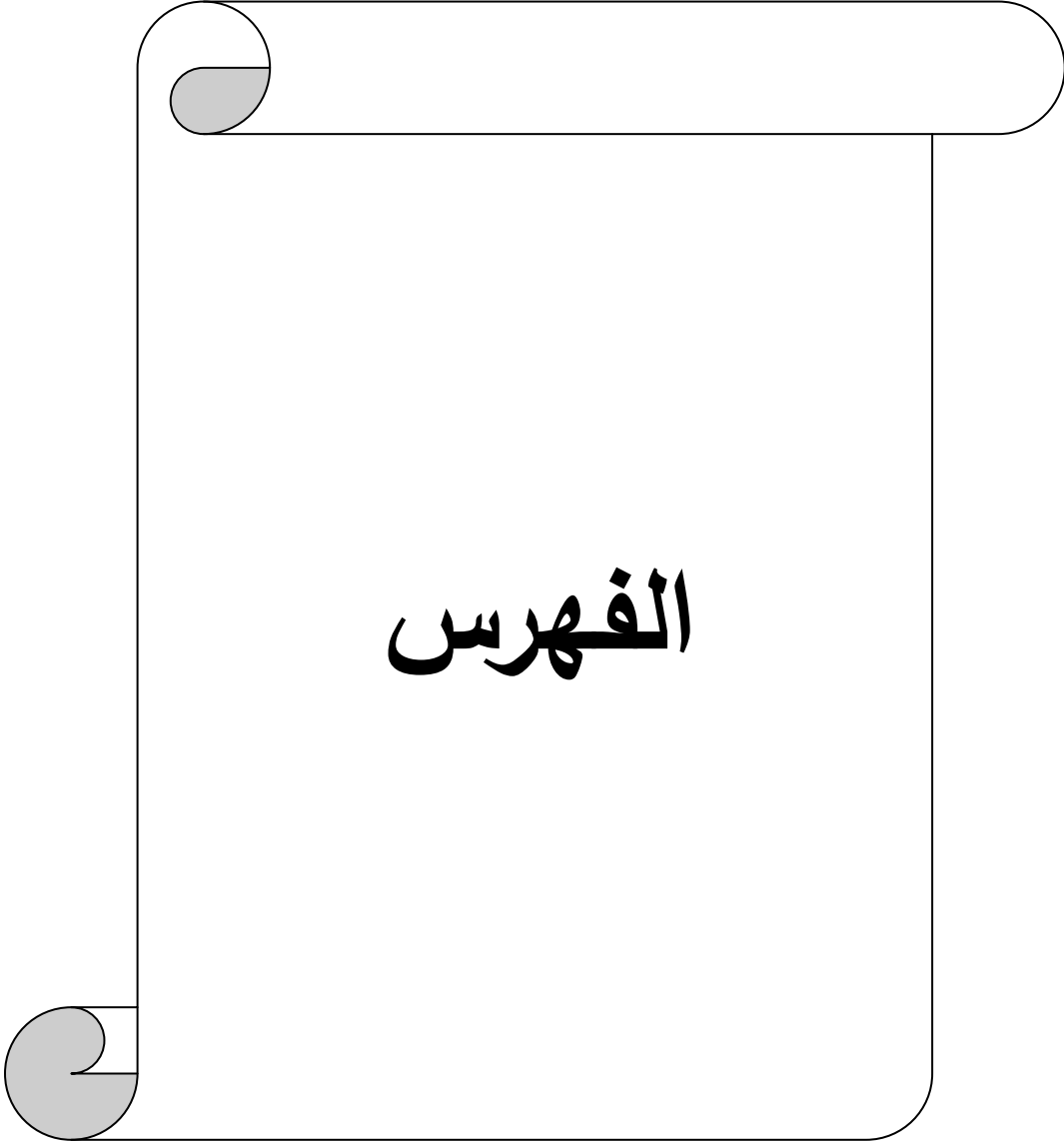
إلى من عشت معهم الحياة بطولها ومرها إلى سدي في الحياة أختي وأختواتي
وسام، رضا، شيما، يوسف

وإلى من تقاسمنا معي هذا العمل دلال وبشرة

وإلى كل من جمعني بهم الأقدار طوال حياتي العملية على الحب والوفاء

وإلى الذين يذكرهم قلبي ونسيهم قلبي

اللله



قائمة الجداول

قائمة الأشكال

أ	مقدمة
	الفصل الأول : مفهوم تطور وأدوات مراقبة التسيير.
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير وتطورها التاريخي
04	المطلب الأول: تعريف مراقبة التسيير وأهدافها وأنواعها
04	الفرع الأول: تعريف مراقبة التسيير
05	الفرع الثاني : التطور التاريخي لمراقبة التسيير
08	الفرع الثالث : أهداف مراقبة التسيير
13	الفرع الرابع : أنواع مراقبة التسيير
16	المطلب الثاني : مهام مراقبة التسيير ومجالاتها التطبيقية
16	الفرع الأول : مهام مراقبة التسيير
18	الفرع الثاني : مجالات تطبيق مراقبة التسيير
20	المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير
20	المطلب الأول : الأدوات التقليدية
20	الفرع الأول : المحاسبة العامة
21	الفرع الثاني : المحاسبة التحليلية
23	الفرع الثالث : نظام المعلومات
28	المطلب الثاني : الأدوات الحديثة
28	الفرع الأول : التحليل المالي
30	الفرع الثاني : الميزانية التقديرية
32	الفرع الثالث : لوحة القيادة
35	المبحث الثالث : مسار ومكانة مراقبة التسيير

35	المطلب الأول : أنماط الارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير
39	المطلب الثاني : مسار مراقبة التسيير
43	المطلب الثالث : النظرة الجديدة لمراقبة التسيير
46	خلاصة الفصل الأول
47	الفصل الثاني : الأداء وتحسين الأداء
48	تمهيد
49	المبحث الأول : مدخل عام للأداء وتحسين الأداء
49	المطلب الأول : مفهوم الأداء
49	الفرع الأول : تعريف الأداء
50	الفرع الثاني : أبعاد الأداء
51	الفرع الثالث : تصنيف الأداء
52	المطلب الثاني : تحسين الأداء
52	الفرع الأول : مفهوم تحسين الأداء
52	الفرع الثاني : مواقع تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية
54	الفرع الثالث : نموذج تحسين الأداء
56	المبحث الثاني : قياس الأداء
56	المطلب الأول : قياس الأداء
56	الفرع الأول : مفاهيم حول قياس الأداء
57	الفرع الثاني : أهمية قياس الأداء
61	الفرع الثالث : فوائد قياس الأداء
62	الفرع الرابع : أهداف قياس الأداء
63	الفرع الخامس : شروط قياس الأداء
64	المطلب الثاني : مشاكل قياس الأداء
65	المطلب الثالث : تصحيح انحرافات قياس الأداء
68	المطلب الرابع : مؤشر قياس الأداء
68	الفرع الأول : المؤشرات المالية
72	الفرع الثاني : المؤشرات الاقتصادية

75	المبحث الثالث : مداخل تحسين الأداء لمراقبة التسيير
75	المطلب الأول : مداخل تحسين الأداء
78	المطلب الثاني : مداخل التحسين المستمر
78	الفرع الأول : إدارة الجودة الشاملة
81	الفرع الثاني : منهج " كايزن " " KAIZEN "
86	المطلب الثالث : دورة مراقبة التسيير بالنسبة لأداء المؤسسة
91	خلاصة الفصل الثاني
	الفصل الثالث : دراسة حالة الوحدة الانتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون – فرجيوة –
93	تمهيد
94	المبحث الأول : نظرة عامة حول مؤسسة الرياض مطاحن بني هارون – فرجيوة –
94	المطلب الأول : التعريف بمؤسسة مطاحن بني هارون – فرجيوة –
95	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة
99	المطلب الثالث : أهداف و أهمية المؤسسة
100	المبحث الثاني : المحاسبة التحليلية لمطاحن بني هارون – فرجيوة –
100	المطلب الأول : المحاسبة التحليلية لمنتوج السميد
102	المطلب الثاني : المحاسبة التحليلية لمنتوج الفرينة
107	المبحث الثالث : مؤشرات قياس الاداء لمطاحن بني هارون – فرجيوة –
107	المطلب الأول : معيار الانتاجية
110	المطلب الثاني : معيار النشاط
111	المطلب الثالث : معيار الربحية
112	المطلب الرابع : معيار القيمة المضافة
113	المطلب الخامس : معدلات النمو لمطاحن بني هارون – فرجيوة –
117	خلاصة الفصل الثالث
118	الخاتمة
124	قائمة المراجع

قائمة الجداول

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	مراقبة التسيير آلية التسويق والتنشيط	09
2-1	أنواع وخصائص مراكز المسؤولية	12
1-2	معتمرات مداخل التحسين	75
2-2	مميزات التحسين المستو والجذري	77
1-3	كلفة شراء القمح الصلب (السميد)	100
2-3	كلفة إنتاج السميد	101
3-3	سعر تكلفة السميد	101
4-3	النتيجة التحليلية للسميد	102
5-3	كلفة شراء القمح الصلب (الفرنية)	102
6-3	كلفة إنتاج الفرنية	103
7-3	سعر تكلفة الفرنية	103
8-3	النتيجة التحليلية للفرنية	104
9-3	جدول النسب المئوية لرقم الأعمال لمنتوجي السميد والفرنية	105

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
36	مراقبة التسيير مرتبطة مباشرة مع المديرية العامة	1-1
37	مراقبة التسيير مرتبطة بمدرية التوظيف	2-1
38	مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق التقرير	3-1
41	مسار نظام مراقبة التسيير	4-1
42	مراقبة التسيير ضمن الإطار الاستراتيجي	5-1
44	مثلث مراقبة التسيير	6-1
54	الأبعاد الثلاثة لمفهوم التنمية المستدامة	1-2
55	نموذج تحسين الأداء	2-2
60	أهمية قياس أداء العاملين	3-2
76	تكامل التحسين المستمر والتحسين الجذري	4-2
96	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون - فرجوية-	1-3

مقدمة

مقدمة:

يجدر بدراسة المؤسسة الاقتصادية بمختلف أنواعها وأنماط الرقابة داخلها والوسائل المستعملة من أدوات الرقابة أن يطلع على تطوراتها لما لها من دور قيادي في حركة النشاط الاقتصادي و نمو المجتمعات ويمكن أن نلاحظ ونتابع تطورات المؤسسة الاقتصادية التي ضربت جذورها في أصول المجتمعات حيث بدأت بالإنتاج الأسري البسيط الذي يتمثل في النشاط الانسان الزراعي وتربية المواشي مستعملا بعض الأدوات البسيطة وتتمثل التجارة في المقايضة مع كبار التجار حيث لم تكن هناك مراقبة التسيير موجودة أو فعالة وبعد تهيؤ الظروف المتمثلة في التكوين تجمعات ومحلات حضرية وارتفاع الطلب على المنتجات اصبحت هناك ورشات خاصة تتميز بالتنظيم الدقيق وتوزيع الأجر بشكل عادي وتتمثل مراقبة التسيير في مراقبة التكاليف ومحاولة الحصول على أكبر ربح يمكن يعود للتجار وملاك الورشات وبعض تطور هذه الورشات وتطور المجتمع وبعد نجاح الثورة الصناعية ظهرت الميكاكتورة وهي شركات صغيرة تجمع تحت سقف واحد مجموعة عمال بوسائل بدائية تخضع إلى تنظيم الوحدات الحرفية السابقة وتمثل مراقبة التسيير في شخص صاحب المؤسسة الذي يتحكم في متطلبات الانتاج التي يمكن عدها واحصائها وتقدير كلفتها وسهولة عمليات البيع وتحصل الإيرادات حيث يمكن عمليات التسجيل والمحاسبة عمليات قليلة يسهل على صاحب المؤسسة مراقبتها بشكل دوري ومبسط ويتطور واتساع السوق ، تطورت هذه المؤسسات إلى شركات كبرى صناعية .

آلية التي تستعمل الآلة في الانتاج إلى جانب استخدام المياه والطاقة وتطور الإدارة إلى جانب زيادة الطلب على المواد الأولية اللازمة للإنتاج فكل هذه العوامل أدت إلى ضرورة تطوير مراقبة التسيير وتطوير تقنياتها لحصر التكاليف خاصة بحكم تنوعها واختلافها .

فقد أثبتت وجودها كأداة لقيادة وضبط والمساعدة في اتخاذ القرارات بالمؤسسة ، فهي ترافق المسير طيلة لسير وتسييره المؤسسات بحيث تتجاوز بذلك بمجرد كونها أداة لمتابعة ومعاينة نتائج ، فتحسين الأداء يهدف إلى اتخاذ قرارات لتحسين ظروف تحقيق هذه النتائج لذلك عملية مراقبة التسيير يمكن اعتبارها نظام لتسيير الاداء معايير او مؤثرات لقياس هذا الاداء وتقييمه.

وكما سبق نطرح الاشكالية التالية :

كيف تساهم مراقبة التسيير في تحسين الأداء ؟

ومن هنا نطرح الأسئلة الفرعية لتبسيط الإشكالية:

- ما هو الإطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير ؟
- كيف يمكن قياس الأداء في المؤسسات الاقتصادية ؟
- ما هو واقع مراقبة التسيير في مؤسسة مطاحن بني هارون -فرجيوة- ؟

الفرضيات :

- لتساهم مراقبة التسيير في تحسين الاداء من خلال اكتشاف الانحراف المرتبطة بهذا الاداء وتصحيحها في وقتها المحدد والملائم .
- إن الاطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير هو جملة من المرتكزات الفكرية توضحه مبادئه واستخداماته وأدواته كالموازنات التقديرية ، لوحات القيادة ، محاسبة التحليلية ... الخ
- يقاس الأداء في المؤسسات الاقتصادية عن طريق استخدام مؤشرات يمكن تمكن من فهم حالة المؤسسة بشكل جيد.
- إن مؤسسة مطاحن بني هارون - فرجيوة - لا تزال بعيدة عن تصور واضح لمفهوم مراقبة التسيير .

أهمية وأهداف الدراسة :

- التعريف بوظيفة مراقبة التسيير ومحتواها وإبراز نظام مراقبة التسيير في تحسين الأداء
- مدى فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة ومعرفة التقنيات والأدوات المستعملة فيها ومدى تحقيقه لأهداف المؤسسة المسطرة.
- معرفة مدى فعالية مراقبة التسيير لترشيد القرارات المتخذة.

منهج المستخدم:

سيتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي ليتلاءم مع البحث .

هيكل الدراسة:

- محاولة الاجابة على أسئلة الموضوع وسعيا لتأكيد صحة الفرضيات تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول:
- الفصل الأول: حيث يتضمن الإطار المحدد لمراقبة التسيير والمرتكزات التي تستند عليها، و ذلك من خلال مدخل عام لمراقبة التسيير لإبراز مختلف الجوانب الأساسية لغرض إبراز خصائصه والتعرف على دور و أهمية علاقته بالهيكل التنظيمي وأهداف مراقبة التسيير و مسارها. كما تم عرض بعض الأداء التي ترتكز عليها مراقبة التسيير.
 - الفصل الثاني: حيث يتضمن الأداء بصفة عامة ومفاهيم أساسية عن الأداء وتحسين الأداء، قياس الأداء لمراقبة التسيير.
 - الفصل الثالث : و انطلاقا مما سبق ، وكجانب تطبيقي يتم فيه تقديم عام لمطاحن بني هارون -فرجيوة - ، الهيكل التنظيمي للمؤسسة ، المحاسبة التحليلية كأداة مراقبة التسيير ، مؤثرات قياس الأداء في هذه المؤسسة .

الفصل الأول: مفهوم تطور وأدوات مراقبة التسيير

تمهيد:

تعتبر مراقبة التسيير كنسق متكامل يساعد المؤسسة في التحكم في عملية التسيير واتخاذ القرارات , وقد عرفت تطورا في دلالتها وتطبيقاتها تماشيا مع مفهوم المنظمة ، حيث كانت الرقابة تعبر عن مفهوم الجزاء و العقاب و تظهر بعد انجاز العملية الاقتصادية في كل مراحلها وقبل بدايتها كالتخطيط واختبار الوسائل وتحديد الأهداف المناسبة لسياسة المؤسسة واستراتيجياتها ، وتقديم الاستشارة واتخاذ القرارات ثم أثناء القيام بالعملية الاقتصادية من خلال مراقبة كيفية تنفيذها ووسائلها وبعد انجاز العملية تقوم بتحديد الانحرافات ورقابة الجودة من حيث التكلفة ، الوقت ، المواصفات ومدى تحقيق الأهداف و من ثم مساعدة المسير في اتخاذ القرار .

ومن أجل هذا كان هدفنا من هذا الفصل إبراز وإعطاء المفاهيم الأساسية لمراقبة التسيير وذلك بالتطرق إلى العناصر التالية:

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير و تطورها التاريخي.

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير.

المبحث الثالث: مسار و أنماط التسيير.

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير و تطورها التاريخي:

قبل التعرض لماهية مراقبة التسيير وتطورها التاريخي يلاحظ أن مراقبة التسيير مركبة من مصطلحين "مراقبة" و"التسيير" لذا نود تعريف كل مصطلح على حدى:

المراقبة : أن معنى المراقبة على مستوى الاقتصاد الجزئي هي : البحث، المقارنة، الحراسة، التقدير والتحكم في أدوات التسيير .

التسيير: حيث عرف بأنه تلك العملية التي من خلالها نخطط و ننظم و ندير و نراقب موارد المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة¹.

حيث يشكل التسيير عملية دائرية (من المنظور الحركي) فلو اعتبرنا أن العملية تبدأ بتحديد الأهداف أو التخطيط فانه لا يجوز أن نعتبرها تنتهي عند الرقابة لابد أن تكشف عن وجود انحرافات وتصحيح هذه الانحرافات لابد أن يتطلب إجراء تعديلات جذرية أو وظيفية على السياسات والإجراءات وغيرها من الخطط بمعنى أن الرقابة تعود من جديد إلى التخطيط .

¹ محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، أساسيات، وظائف تقنيات، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 1995، الجزء الأول ص 05 .

المطلب الأول: تعريف مراقبة التسيير و أهدافها و أنواعها:

الفرع الأول: تعريف مراقبة التسيير:

يمكن إدراج عدة مفاهيم لمراقبة التسيير نذكر منها:

التعريف الأول لـ entony: هي التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمان استغلال الموارد المتاحة بأقل التكاليف وأكثر فعالية ونجاعة للوصول إلى الأهداف المسطرة².

التعريف الثاني لـ G.pillot: يتمثل نظام مراقبة التسيير في العملية المراد لها ضمان توحيد الأهداف المركزية للنشاطات المنسقة، من أجل تحديد أهداف للمؤسسة مع مراعاة أخلاقيات متفق عليها مسبقا، ويشمل نظام مراقبة التسيير جملة من العمليات الداخلية والتي بدورها تحتوي على جملة من المناقشات، كما يعمل أيضا على تنمية الكفاءات الفردية وذلك عن طريق إدخال نظام التأهيل وتكوين المهنة التسيير لاكتساب مهنة متواصلة في ميدان التسيير.³

التعريف الثالث لـ A.Germalis et H.arnould et V.vigou: «وهي جملة من الوسائل والمعارف والعمليات التي تزود المؤسسة بأهداف طويلة الأجل، وكذلك ضمان تحقيقها بصفة مستمرة»⁴

التعريف الرابع لـ M. Gervais: هي عبارة عن نظام الذي من خلاله يتأكد المسيرون أن الموارد قد تم الحصول عليها وتم استعمالها بفعالية وفاعلية⁵

التعريف الخامس لـ khemakhem: «هي العملية المنجزة داخل وحدة اقتصادية لضمان التنشيط والتحرك الفعال الدائم للطاقات والموارد المراد بها تحقيق الأهداف المسطرة من طرف هذه الوحدة»⁶.

التعريف السادس: مراقبة التسيير عبارة عن مجموع الهيئات المكلفة بتزويد المدراء ومختلف المسؤولين بمعطيات رقمية مؤقتة تصف سير المؤسسة ومقارنتها مع المعطيات الماضية والمؤقتة وتحت إشراف المديرين بالقيام بالإجراءات التصحيحية المناسبة بسرعة .

التعريف السابع: يتمثل نظام مراقبة التسيير في العملية المراد لها ضمان توحيد الأهداف اللامركزية للنشاطات المنسقة 'من أجل تحديد أهداف المؤسسة مع مراعاة أخلاقيات متفق عليها مسبقا ويشمل نظام مراقبة تسيير جملة من العمليات الداخلية والتي بدورها تحتوي على جملة من المناقشات ' كما

²ENTONY Managerial “ Contrôle système”, editionwood 1997, P10.

³G.Rillot “maitrise le contrôle de gestion.

⁴A.Gervais “controles de gesgestion en action “ edition laison, 1992, P10.

⁵Antony manangerial, “contrôle système” editionhouewood, 1976, P10.

⁶A.khemakhem, “dynamique du contrôle de gestion”, editiondunod.

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

يعمل أيضا على تنمية الكفاءات الفردية عن طريق إدخال نظام تأهيل وتكوين مهنة التسيير لاكتساب مهنة متواصلة في ميدان التسيير .

و في الأخير نستطيع حوصلة هذه التعاريف في تعريف شامل والذي يتمثل في أن : " مراقبة التسيير هي العملية التي تسمح لنا من خلالها التأكد من استعمال الموارد المالية والبشرية للمؤسسة استعمالا عقلانيا وفعالا وكذلك تدارك الانحرافات غير مسموح بها من اجل تحقيق أهداف المؤسسة وذلك باستخدام مختلف التقنيات والوسائل الكمية والكيفية " .

الفرع الثاني : التطور التاريخي لمراقبة التسيير :

إن بلوغ مراقبة التسيير هذه الدرجة من التطور باستخدامها مختلف التقنيات الكمية والكيفية لم تكن صدفة و ليس بالأمر السهل وإنما مرت على عدة أشكال ابتداء بالمراقبة المحاسبية حتى وصولها إلى ما تعرف حاليا باعتبارها عملية شاملة لمختلف جوانب المؤسسة⁷.

فحسب "Khemakhem" فإن ميلاد مراقبة التسيير كان سنة 1939 بالمعهد الأمريكي بفرنسا أي في فترة ما بين الحربين العالميتين وكانت تستعمل بمفهوم خاطئ حيث اعتبرت كسلاح لتحقيق النمو والمردودية (أداة عقابية) كما ارتبط مفهومها بمراقبة الميزانيات فقط أي كان دورها يتمثل مع دور كبير المحاسبين في حيث أن مراقبة الميزانية هي أداة من أدوات مراقبة التسيير وأصبحت تهتم بكل جوانب المؤسسة من تمويل وإنتاج وتوظيف وتسويق .

و لها صلة مباشرة مع التسيير إذ تمدها بكل المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات اللازمة و الملائمة.

1) تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة :

1-1 المدرسة الكلاسيكية : كانت رؤية النظرية الاقتصادية الكلاسيكية في بادئ الأمر كمفهوم التسيير في المؤسسة على انه كمية السلع أو الخدمات المنتجة بدلالة السعر الذي كان يمثل الهدف الأول بالنسبة للمؤسسة الصناعية حيث كان لزاما عليها أن تنتج كميات ضخمة من السلع المماثلة لتلبية الطلب عليها وتخفيض تكلفة الوحدة انطلاقا من فكرة اقتصادات الحجم 'و لكن رغم هذا فإنه لم يغب عن أذهان رواد هذه المدرسة أهمية الرقابة و فيما يلي إسهامات بعض مفكري هذه المدرسة :

✓ " F.W.taylor " ادخل مفهوم التنظيم العالمي للعمل.

✓ " Bedeaux " قسم الحركات و قام بقياس الوقت اللازم لإتمام كل عملية وهذا من اجل تقسيم المهام وإلغاء الحركات غير المنتجة لزيادة الإنتاجية.

⁷ناصر دادي عدون 'محاسبة تحليلية' دار المهدية العامة 'الجزائر 2000 ص 07.

✓"Maxweber" حلل البيروقراطية على أساس أنها تفيد العمال بوضع معايير وقواعد للعمل يجب عليها احترامها والسير وفقها.

✓"H.fayol" اشتهر بشعاره (التنبؤ' التنظيم 'القيادة 'التسيق والرقابة) حيث حدد الوظائف الأساسية للتحكم في المؤسسة في وظيفة المراقبة.

1-2 مدرسة العلاقات الإنسانية: غيرت هذه المدرسة بصفة جذرية بعض المفاهيم حول اندماج العمال في المؤسسة إذ بنيت العديد من الدراسات التي أجريت مدى أهمية تحفيز العاملين من خلال العمل على إيجاد مناخ سليم ومناسب للعلاقات الإنسانية بتوفير المعاملة الحسنة للعمال ومساعدتهم على حل مشاكلهم وتجنب الاستخدام الإنساني لهم ولجهودهم وتوفير الحرية في التفكير والرأي وإقامة العلاقات الحسنة بينهم وبين المنظمة ومالكيتها وإدارتها . بل وحث إشراكهم في رسم خطط المؤسسة وأهدافها الإستراتيجية وذلك لقطع الحجة أمام العمال بعدم واقعية الأهداف ولتحفيزهم أكثر على زيادة أدائهم⁸.

1-3 نظرية الأنظمة : لقد حاول مفكرو هذه المدرسة طرح خطوة نظامية وهيكلية للرقابة والتي في نظرهم يمكن أن تظهر المفهوم الشامل لهذه الوظيفة .

ففي نهاية عقد الستينات تم إدخال مفهوم النظام عن طريق النظرية العامة للأنظمة , الجديد في هذه النظرية إنها ترفض الطريقة الكرتزية التقليدية التي تنص على تقسيم المركب إلى أجزاء بسيطة يمكن فهمها ودراسة دور كل جزء ثم استخلاص دور الجميع ولكن بالعكس من ذلك اعتمدت هذه النظرية على فكرة "أرسطو" التي معناها أن الكل أكبر من مجموع أجزائه ، فالنظام هو مجموعة أهداف مشتركة ، أي مجموعة هذه العناصر متناسقة ومتبادلة التأثير بغرض الوصول إلى مجموعة من الأهداف ، فنظام الكل مكون من أنظمة جزئية مكونة بدورها من جزئيات ، التي يجب النظر إليها عند التحليل ليس بصفة منعزلة ولكن في إطار النظام ككل⁹.

من هنا فإن طريقة الأنظمة تعطي نموذج للمؤسسة يظهرها كمجموعة أو نظام كلي تام وقادر على التأقلم مع متغيرات المحيط بفضل آلية التغذية العكسية التي يتميز بها النظام وما ينجر عنها من قرارات تصحيحية وتوجيهية ، وفي سياق هذا التحليل يتضح أن دور نظام المراقبة لم يعد دورا ثانويا بل هو عنصر أساسي في النظام بما يقدمه النظام من ضمان التوجيه الصحيح للنظام أي قيادة الكل وجعل التفاعل البيئي للأنظمة الجزئية يسمح بقيادة النظام ككل نحو الهدف المنشود أي قيادة الأجزاء.

⁸ناصر دادي عدون 'محاسبة تحليلية' دار المهدية العامة 'الجزائر 2000 ص 13.

⁹Michel Gervais Control de gestion ,7^{eme} Édition, Economica, 2000, P 09

2) تطور طرق المراقبة " الطرق الأربع التاريخية لتقارب الأهداف حسب " Fiol / 1991 "

ظهرت هذه الطرق الأربعة لتقارب الأهداف كمناهج تهدف إلى إشراك كل أعضاء المنظمة في تحقيق أهداف المؤسسة في كرونولوجيا تاريخية (تسلسل تاريخي) في شكل منظمات أو سلوك تنظيمي وهي :

1-2 المراقبة عن طريق القوانين و الإجراءات : ظهر هذا التوجيه في بداية القرن الماضي وهو ما يتميز بكتابات 'F,Taylor' و 'H.Fayol' ووضع قيد التطبيق في مصانع فورد 'ford' وبعض المؤسسات الأخرى ويتميز هذا التوجه بضرورة تنمية اليد العاملة التي تسعى إلى تجسيد كل الإجراءات وما يجب القيام به بصفة دقيقة، ومنه نفهم أن المبدأ الأساسي لهذا التوجه في تقرب الأهداف بالإضافة إلى كونه ذو صبغة آلية ، وجهد غير إنساني كما أنه مبدأ قاسي وصعب ولا يتماشى مع الوضعيات المبهمة والصعبة وعليه فإنه منهج غير ملائم للإطارات فكان لزوما عليهم الانتفاضة بسرعة نتيجة الظروف الصعبة وغير الملائمة بطريقة عفوية و مستقلة .

2-2 المراقبة بواسطة عوامل التحفيز (التشجيع،الإرضاء) : هذه الطريقة مبنية على مبدأ فكرة مدرسة العلاقات الإنسانية والتي تهدف إلى ضرورة توفير الشروط المادية والمالية للعمل ، والتي تعتبر كحوافز تحث العمال على بذل المزيد من الجهد، وقد تطورت هذه المدرسة انطلاقا من تجارب ' Hawthome ' التي نفذت في ورشة " GENERAL ELECTRIC " من طرف ' E.Mayo ' وبالرغم من أن هذه المدرسة ظهرت في سنوات الثلاثينات، إلا أنه ولا نتيجة أثبتت حقيقة الطابع التشخيصي في نمو وتطور عوامل الإرضاء والتشجيع، التي تعتبر كشرط ضروري لكنه غير كافي في انه لا يضمن حقيقة تقارب الأهداف في الشركة، كما أن نقص الشروط المادية الضرورية الدنيا أثر سلبا على تطبيق مبادئ هذه المدرسة ميدانيا وبقيت مجرد طرح نظري ليس إلا .

2-3 مراقبة التسيير عن طريق النتائج: وهذا ما يهمننا في هذا الموضوع وقد ظهرت هذه الطريقة بين 1950 و 1960 وهي مبنية على ضرورة تفويض احد القرارات على شخص ما، ولكن مع التوقيع على عقد يحدد الأهداف المتوخاة من المسؤول، ويضمن المتابعة المستمرة للنتائج للتأكد من مدى بلوغ الأهداف المسطرة، وقد اعتمدت هذه الطريقة بقوة وانتشرت بسرعة وطبقت في أكبر الشركات وعلى الرغم من هذا لم تستطع هذه الطريقة أن تكون في منأى عن الانتقادات، حيث تصاعدت عدة أصوات مناهضة لها وخاصة في سنوات الثمانينات والتي أدت لبروز عدة مدارس للبحث والتفكير في إيجاد البديل الربيع للمراقبة.

2-4 المراقبة عن طريق التحلي بقيم مشتركة : ويعتبر هذا النمط من تقارب الأهداف مسبقا، لأنه عوض عن أن نقوم بمراقبة بعدية، أي بعد الحصول على النتائج نقوم بالمراقبة قبل الحصول على

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

النتائج، ويهدف هذا النمط إلى ضرورة اختيار الأشخاص عن طريق المسابقة وبالتالي اختيار الأكفاء، وبعدها نقوم بحثهم وتشجيعهم عن طريق التكوين من أجل المضي قدما في نفس الاتجاه المسطر من قبل المؤسسة، ويعتبر هذا النمط قديم من الناحية التطبيقية في العالم، يهدف دائما إلى غرس وتقوية تلك القيم في أعضاء المؤسسة و دفعهم إلى أخذ نفس القرارات التي يتبناها المسؤولون فيما بعد وهو نمط يشبه تقريبا الأنماط الشائعة في بعض المنظمات الدينية وبعض الإدارات الاستعمارية التي كانت قائمة في إفريقيا والهند... إلخ، ألا أن تطبيق هذه الطريقة في عالم التسيير والاقتصاد لم يرى النور إلا في الثمانينيات، ومن جهة أخرى فإن ثقافة الشركة التي لا تزال بعيدة الاستخدام بالرغم من بعض المبادرات التي قامت بها بعض المنظمات الهادفة إلى تغيير الثقافة المتبعة، فإن النتائج المرجوة لا تزال بعيدة المنال .

ومن جهة أخرى فقد تصاعدت الانتقادات تجاه الصيغة المخادعة لهذا النمط في مجال اختيار الكفاءات والتأثير في سلوكياتهم، و في الأخير وبصورة اقل إكراها يجب اتخاذ القرارات المثالية بقصد إبراز الانحرافات الموجودة في هذا النمط ورسم تنظيم متجانس للقيم والسلوكيات التي تترجم بخلق الإبداع .

إلا انه لا يمكن أن نجد تركيبا للمقاربات الأربعة، حيث نادرا ما نصطدم بهذه الحالة، ولكن نمطا واحدا للتقارب في الأهداف .

الفرع الثالث: أهداف مراقبة التسيير:

تهدف مراقبة التسيير كما رأينا سابقا على التحكم في أداء الأفراد والمؤسسة ككل وذلك عن طريق محاولة تحقيق الأهداف التالية:

الرابط بين الاستراتيجية والمستوى التنفيذي :

سبق و أن تطرقنا إلى تعريف مراقبة التسيير الذي يرى بأنه مسار يتأكد من خلاله المسيرون من انه تم الحصول على الموارد وتم استعمالها بفعالية وكفاءة من اجل تحقيق أهداف المنظمة بالتأثير على الأعضاء الآخرين للمؤسسة من أجل تطبيق الإستراتيجية ومن هذا التعريف يمكن استخراج نمطين من الآليات :

✓ مراقبة التسيير آلية لتنسيق القرار

‘ Mécanisme de coordination de la décision ‘

✓ مراقبة التسيير آلية للتنشيط

‘ Mecanisme d’animation ‘

الجدول (1-1) : مراقبة التسيير آلية للتنسيق و التنشيط :

آلية لتنسيق القرار	آلية للتنشيط
الهدف هو جعل نظام اتخاذ القرار أكثر فعالية وذلك من خلال تنسيق أفضل لمراحل وإجراءات تخصيص الموارد	الهدف هو التأثير على سلوك الأعضاء في الاتجاه المنتظر من طرف المؤسسة، وهو يتعلق بالجوانب الإنسانية (إقناعها، مكافأتها، تحفيزها، تعليمها)

لهذا ومع ظروف المحيط المتغيرة لم يعد من الممكن تحديد إستراتيجية المؤسسة من دون أن تكون هناك متابعة يومية لتنفيذها، وهذا لكي يكون باستطاعة المؤسسة التراجع واتخاذ القرارات المناسبة، وبالتالي تتضمن مراقبة التسيير الربط بين النوايا الإستراتيجية لمتخذي القرارات ونشاطات المنفذين (إطارات، موظفين، بائعين، عمال) وذلك بالحرص على تبليغ الأوامر بصرامة والتأكد من تنفيذها¹⁰

وعليه فإن الدور الأساسي لمراقبة التسيير هو مساعدة الإدارة على قيادة أفضل للإستراتيجية وهذا من خلال متابعة تنفيذها، هذا ما يستلزم ضرورة إطلاع ومعرفة مراقب التسيير بالإستراتيجية حتى يتمكن من توفير المعلومات اللازمة التي تمتد من دراسة المحيط إلى غاية مؤشرات الأداء لضمان التنفيذ الناجح للإستراتيجية المحددة.

تصميم نظام المعلومات:

يهدف مراقبة التسيير عند وصوله للمؤسسة على إقامة نظام للمعلومات خاص به، يسمح هذا النظام بتزويد مختلف المسؤولين بالمعلومات الضرورية (المعلومات المحاسبية، المعلومات عن حالة السوق.....) التي تساعد على اتخاذ القرارات.

يعرف Lucas نظام المعلومات بأنه 'مجموع الإجراءات المنظمة التي تسمح بتقديم المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار و/ أو مراقبة المنظمة ويجب على نظام المعلومات أن يسمح بمعرفة الحاضر

¹⁰ Jean Louis Malo, Jean-Charles Mathers, l'essentiel du contrôle de gestion, 2^{ème} Edition, Paris, Edition d'organisation, 2000 P 10.

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

والمستقبل كما يجب أن يكون : متكيفا مع طبيعة (جمع، هيكله) المنظمة وفعالاً (العلاقة بين الجودة و التكاليف).

وبالتالي يسعى مراقب التسيير إلى توفير الخصائص والشروط السابقة في نظامه، لذلك فهو في حاجة إلى المعلومات والشروط السابقة في نظامه، لذلك فهو في حاجة إلى معلومات تتصف بالدقة، الشمولية و المصدقية.¹¹

وإذا ما أردنا تمثيل نظام المعلومات لمراقبة التسيير بمدخلاته ومخرجاته والتحويلات الحاصلة به فإنه نجد ما يلي :

- **تتمثل المدخلات في :** تكاليف وإيرادات المحاسبة العامة ومعطيات أخرى للمحاسبة التحليلية، التدفقات المالية الخارجية والداخلية إضافة إلى المدخلات الأخرى (الإستراتيجية، التسويقية.....).

- **تتمثل المعالجة في :** الإجراءات المحاسبية، وضع الموازنات، حساب التكاليف والفروقات.

- **أما المخرجات فتتمثل في :** الموازنات، المخططات، الفروقات..... الخ وبالتالي يعتبر نظام مراقبة التسيير أداة أساسية لتقديم المعلومات الأساسية والمختلفة للإدارة العامة والرؤساء المصالح، وهو يحتل قلب المؤسسة لكنه يبق يمثل جزءاً من نظام المعلومات الكلي للمؤسسة.

وفي الأخير حسب وجهة نظر مراقب التسيير فإن تصميم نظام المعلومات يطرح مشكل تقلبات المحيط، كما يطرح نوعين من المشاكل الرئيسية و هما:

- تعريف وتحديد العوامل الأساسية للنجاح والتي ينبغي متابعتها عن قرب لضمان تقليص كمية المعلومات و الرفع من ملاءمتها.

- وضبط نظام تحذير مبكر أو آلية مراقبة تسمح للمؤسسة بالتصرف ضمن آجال مقبولة.

المساهمة في تصميم هيكله المؤسسة :

لمراقبة التسيير مسؤوليات أخرى، فلها مهمة المساهمة في تصور هيكله المؤسسة على أساس اللامركزية الفعالة.

إن وضع نظام لمراقبة التسيير يفرض هيكله معينة للمؤسسة وخصوصاً يفترض توزيعاً لمراكز المسؤولية.

¹¹Pière Laurent Bescas, Carla Mendoza : 'les besoins d'informations des managers sont-ils satisfaits ? la revue française de gestion n° 121, oct-nov, 1998, P 118.

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

فمركز المسؤولية هو وسيلة تسمح بهيكل المؤسسة وبتحضير المسؤولين على التسيير طبقا لإستراتيجية المؤسسة، كما تسمح بتقييم مدى تطور كل مركز، وبالتالي فإن مركز المسؤولية هو وحدة تنظيمية مرخص لها باختيار الأهداف و الوسائل المستعملة و المناسبة لتحقيق هذه الأهداف و يمكن التمييز بين عدة أنواع من مراكز المسؤولية و هي :

- مراكز التكاليف (les centres du coût)
 - مراكز المصاريف (les centres des frais)
 - مراكز رقم الأعمال (les centres de chiffre d'affaires)
 - مراكز الأرباح (les centres des profits)
 - مراكز المردودية أو الاستثمارات (les centres d'investissements)
- و هي ملخصة في الجدول التالي :

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

الجدول (1-2) : أنواع و خصائص مراكز المسؤولية¹² :

مراكز التكاليف	مراكز المصاريف	مراكز رقم الأعمال	مراكز الأرباح	مراكز الاستثمارات
مراكز التكاليف هي بمثابة مصالح أو مديريات تهتم فقط بالنشاطات التي ينجم عنها تكاليف و المسؤول على هذه المراكز ليس له في الواقع أي سلطة على مستوى المبيعات أو الاستثمارات أو الأرباح إنما يعمل على إنتاج الكميات اللازمة من المنتجات وفق الجودة المحددة و بأقل كلفة	يتم إنشاء مراكز المصاريف عندما يكون قياس الفعالية سيء و هذا عندما يصعب تحقيق التوازن بين مستوى التكاليف المدفوعة و النتائج المحققة. فالتكاليف في هذه الحالة تكون تحت المراقبة الدقيقة لمسؤول المركز.	تستعمل مراكز رقم الأعمال أو مراكز الإيرادات لنوع معين من النشاطات مثل: الوكالات التجارية، هذه المراكز ليست للتحكم في أسعار البيع و لا تكاليف التوزيع، إنما لتحسين النتائج على رقم الأعمال المحقق فقط.	مراكز الأرباح هي مصالح أو مديريات أين يمكن للمسؤول أن يربط أو يوافق بين أفضل التكاليف و الإيرادات فيتم إلقاء مسؤولية النتيجة الصافية المحققة على عاتق هذا المسؤول و هذا ما يسمح له بمراقبة سعر البيع، حجم المبيعات و تكلفتها في وقت واحد و بصفة عامة تتم مراقبة هذا المركز من خلال جدول حسابات النتائج و التكاليف المعيارية	مراكز الاستثمارات هي مراكز أين يكون المسير مسؤولاً عن أهمية بعض الأصول أو الموجودات المستعملة، فهو يسعى إلى الجمع بين تحقيق هدفين في أن واحد هما تحقيق أحسن الأرباح في الحاضر و السعي لتنمية الأرباح في المستقبل عن طريق الاستثمارات فمراكز الاستثمارات هي مراكز للأرباح ذات مسؤولية إضافية هي التحكم في الاستثمارات هدف مسؤول هذا المركز هو تعظيم مردودية الاستثمارات

¹² <https://sqarra.wordpress.com/> مدونة صالح محمد القرا

تحقيق اللامركزية:

وعلى إثر ما سبق يعتبر نظام مراقبة التسيير وسيلة قوية لتحقيق اللامركزية ذلك لأنه يسمح

ب:¹³

- تخطيط النشاطات على مستوى المؤسسة في مجموعها وكذلك على مستوى كل مركز من مراكز المسؤولية.
 - يسند لكل وحدة أو هيئة الأهداف المراد تحقيقها والوسائل اللازمة لذلك.
 - إنشاء آلية مراقبة من خلال متابعة الإنجازات بحيث تسمح لكل مركز باتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
 - تمنح للمستويات السلمية العليا ضمان أكبر لتحقيق الكفاءة والفعالية في التسيير.
- فاللامركزية ليست مجرد موضة أو فلسفة للتسيير ولكنها أيضا تلبية لاعتبارات ومتطلبات تطبيقية مثل:

- تحديد مكان اتخاذ القرار أين تتجمع أكبر الكفاءات (توفر معلومات المعرفة بالميدان، خبرة الأفراد).
- تقليص الفترة اللازمة لإجابة المؤسسة بتقليص مسار اتخاذ القرار.
- مشاركة أكبر عدد من الأفراد في المسؤولية وبالتالي تحفيزهم وحيث تكون اللامركزية ممكنة ومرغوب فيها، يقوم نظام مراقبة التسيير بتعديل طبيعة الإشراف المطبق، فالمسؤول الأعلى لم يعد في حاجة إلى متابعة كل نشاطات مساعديه بالتفصيل، إنما عليه أن يتحقق فقط من سلامة تأييد هذه النشاطات من خلال النتائج المحققة وبالتالي يشكل نظام مراقبة التسيير آلية قوية للتنظيم، تضمن مسؤولية مختلفة الأطراف والمسؤولين وتتسق بين نشاطاتهم.¹⁴

الفرع الرابع: أنواع مراقبة التسيير:

تمكن تصنيف مراقبة التسيير حسب معايير مختلفة منها: الزمن، التنظيم، المصدر، الشمولية وسوف نتطرق إلى أنواع المراقبة حسب كل معيار

¹³صفاء لشهب، (نظام مراقبة التسيير و علاقته باتخاذ القرار) رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة

الجزائر سنة 2005-2006 ص 45-51

¹⁴Piere Laurent Bescos, Carla Mendoza 'les besoins d'informations des managers sont-ils satisfaits ?', la revue Française de gestion, n° 121, oct-nov, 1998, p 118.

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

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

أ - المراقبة السابقة (القبليّة) : من خلال التسمية نستنتج أن هذا النوع من الرقابة يتعلق بالمستقبل ويعتمد هذا النوع من المراقبة على التأكد من توفر متطلبات إنجاز العمل قبل البدء في التنفيذ أي مراقبة وقائية حيث تقلل من شدة الانحرافات بين النتائج المتوقعة و(التقديرية) والنتائج الفعلية، كما تساعد في مواجهة المشاكل المستقبلية التي تعرقل العمل وتعتبر هذه المراقبة تنبؤية لأنها تركز على التنبؤ بالمشاكل المتوقعة التي تحدث مستقبلا من أجل تحديد الإجراءات و الاستعدادات لمواجهة هذه المشاكل.

ب - المراقبة أثناء الإنجاز (الآتية) : هذا النوع من المراقبة يعتبر مراقبة إصلاحية أو علاجية أثناء عملية الإنجاز أي أنه يتم تصحيح الأخطاء والانحرافات إذا حدثت أثناء تنفيذ العمل والتأكد من أنه سيتم إنجازه بالموصفات المطلوبة وهذا النوع من الرقابة له كذلك تأثير في تفادي وقوع الانحرافات.

ج - الرقابة اللاحقة (البعديّة) : تتم هذه المراقبة على شكل دورات عادة ما تكون أسبوعيا أو شهريا أو أيام محددة لذلك توضع برامج دورية للمراقبة ويتم تنفيذها مسبقا والهدف منها هو وقائي أكثر منه علاجي من الانحرافات وسياستها يتم هذا النوع من المراقبة بعد إنجاز المشروع.

2- من حيث التنظيم: وحسب هذا المعيار هناك ثلاثة أنواع للمراقبة وهي:

أ -المراقبة المفاجئة: تتم هذه المراقبة بشكل مفاجئ وبدون إنذار مسبق وهذا من أجل اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتمكن من تقييم الأفراد ويتم ذلك بجولات تفتيشية لمعرفة مدى انضباطهم و مدى تسيير أعمالها وفق الخطة المسطرة.

ب-المراقبة الدورية: تتم هذه المراقبة على شكل دوران عادة ما تكون أسبوعية أو شهرية وذلك بوضع برامج المراقبة الدورية التي يتم تنفيذها مسبقا، والهدف منها هو وقائي أكثر منه علاجي.

ج -المراقبة المستمرة: تكون عبر طوال أيام السنة أي دائمة وليست على فترات متقطعة وذلك لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار والقيام بعملية التقييم الدائم للأداء وهذا باستخدام سجلات الدوام اليومية لمراقبة الانضباط في العمل.

3- من حيث المصدر: حسب هذا المعيار هناك نوعان من مراقبة التسيير هما:

أ - **المراقبة الداخلية:** و يقصد بها المراقبة الذاتية **Autocontrôle** أي تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة والمهام والغرض منها هو ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة وتقوم بها وحدة إدارية مختصة في مراقبة التسيير ويهدف هذا النوع من المراقبة أساسا :

- ✓ مراجعة مخطط المؤسسة الداخلي.
- ✓ مراجعة سياسة القيادة وإستراتيجيتها المتبعة في النشاط.
- ✓ تقييم محيط المؤسسة من الجانب الاجتماعي والاقتصادي .
- ✓ تقدير حصة المؤسسة في السوق .
- ✓ تقدير احتياجات الزبائن و تصنيفها.

ب - **المراقبة الخارجية :** هذه المراقبة تقوم بها جهات متخصصة ومستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالبا لجهاز الدول كمراقبة مجلس المحاسبية للعمليات المالية على الدوائر الحكومية ومراقبة مدققي الحسابات لميزانيات المؤسسات.

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

أ- **المراقبة على مستوى الأفراد:** تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم والتعرف على سلوك الأفراد أثناء العمل وهذا باستخدام عدة مؤثرات منها: الكفاءة الإنتاجية معدل الغياب والتأخر....

ب- **المراقبة على الأنشطة الوظيفية:** وتشمل كل وظائف وأنشطة المؤسسة مثل: التسويق، التمويل، الإنتاج وإدارة الموارد البشرية، وتقوم بقياس أداء كل منها بمؤشرات.

ج- **المراقبة على الأداء الكلي للمؤسسة :** من خلالها يمكن تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة وهذا عن طريق معايير ومؤشرات تستخدم في هذا الخصوص منها معدل الربحية، الحصة السوقية للمؤسسة، معدل الإنتاجية وإلى غير ذلك من المؤشرات وهذا من اجل معرفة مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف المسطرة .

5- **من حيث طريقة المراقبة:** حسب هذا المعيار هناك نوعية من المراقبة:

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

أ- الرقابة عن طريق الحلقة المغلقة : هي عبارة عن مخطط للرقابة قائم على أساس الملاحظة المباشرة لحالة المعايير ثم المقارنة بين هذه الملاحظة (الانجاز) : إذن هي عبارة عن خطوات للتحديد المباشر للانحرافات بين الانجازات و الأهداف .

ب- الرقابة بطريقة الحواجز : « **contrôle par alerte** » : هي عبارة عن رقابة قائمة على أساس استعمال المعلومات المتحصل عليها من النظام المراقب ولكن لا تعطي مباشرة المعلومات حول المعايير .¹⁵

¹⁵Hamadouchemalika, contrôle de gestion d'une entreprise publique economique, mémoire magister, l'ESC, alger, 2000, P09.

المطلب الثاني: مهام مراقبة التسيير و مجالات تطبيقها.

الفرع الأول: مهام مراقبة التسيير:

مما سبق يتضح جليا أن لمراقبة التسيير ثلاث مهام رئيسية وهي:

أ) **تحسين الأداء وفعالية النشاط:** إن تحسين فعالية نشاط المؤسسة يتطلب من مراقبين التسيير القيام بأعمال منها:

- التطوير والاستعمال الأمثل لأنظمة معلومات التسيير حيث يقوم مراقب التسيير بجمع المعلومات .
- التأكد من أن الكلفة لهذا النظام لا تفوق الفائدة المتحصل منه .
- وضع نظام معلومات للتقديرات عن طريق المخططات والموازنات التقديرية ومتابعة النتائج وتحليلها.
- معرفة ودراية دقيقة للإيرادات و التكاليف.

ب) **التحكم في التطور:** إن مسايرة التطور ومحاولة التحكم فيه يجعل مراقبة التسيير يشارك في:

- تحديد الموازنات التقديرية السنوية التي تكون متناسقة مع الخطط على المدى القصير .
- وضع تخطيط على المدى المتوسط في إطار إستراتيجية محددة.
- إعلام المديرية العامة بكل الانحرافات والفروقات الموجودة بين الموازنات التي هي بمثابة ترجمة للأهداف المحددة والتي تم الاتفاق عليها بعد طرحها للنقاش وذلك من طرف كل مسؤول .
- إعلام المديرية العامة بالنتائج مع تزويدها بمختلف التغييرات حول الانحرافات وأسبابها.

ج) **الاستعمال الأحسن لوسائل الاستغلال :** إن دراسة المردودية الاستثمارية المالية والمرتبقة وكذلك التسيير الأحسن للأفراد يقترن بمدى التسيير الأمثل لوسائل الاستغلال، ولهذا فمراقبة التسيير يمكن أن تتأصل في بعض الدراسات الاقتصادية بالأخص تقوم بتعريف السياسة المتبعة من طرف المؤسسة كما أنها تعمل على استنتاج واستخلاص التحاليل الاقتصادية التي تقوم بها من أجل تحقيق:¹⁶

- اكبر فعالية.
- أحسن مردودية .

¹⁶ Hamadouchemalika, op_cit, P09.

- أرباح و مردودية إنتاجية .

الفرع الثاني: مجالات تطبيق مراقبة التسيير:

إن التعرض لمجالات تطبيق مراقبة التسيير يستدعي الحديث ولو بإيجاز عن مختلف النظريات أو المدارس التي تعرضت للمنظمات ووجهة نظرها عن مراقبة التسيير ولهذا سنتعرض لنظرية المنظمات والتي سنوجزها إلى ثلاثة مدارس أساسية بغية التبسيط. وتتمثل هذه المدارس فيما يلي:

(1) **المدرسة الكلاسيكية** : إن ظهور هذه المدرسة يعود إلى الفترة التي كان فيها الاهتمام يدور حول زيادة حجم الإنتاج، ومن مؤيديها " تايلور" من خلال أبحاثه الأصلية الصادرة سنة 1992 حيث تعرض فيها إلى أسس الإدارة العلمية ومبادئها، وباختصار فان " تايلور" قد نادى بتقييم العمل وتحديد العناصر الجزئية المكونة له، ثم دراسة كل عنصر من هذه العناصر من اجل البحث عن طرق الاستغلال كما دعا إلى اختيار العمال القادرين على العمل وتكوينهم ومكافأتهم حسب مردوديتهم ومن جهة أخرى يرى " تايلور" أن مزايا الإدارة العلمية تتمثل :

- تخفيض تكاليف الإنتاج.

- تخفيض أسعار البيع.

- رفع الأجور.

- الرفع من الأرباح .

أما فيما يتعلق بمراقبة التسيير ذاتها فان هذه المدرسة ترى أن المراقبة تطبق على وظائف المؤسسة حيث يمكن أن تكون هناك مراقبة إدارية وتجارية ومالية وحتى تقنية ، وفيما يخص المراقبة الإدارية فهي تهدف إلى التأكد من وجود البرامج ومدى تطبيقها وحتى تكون فعالة لا بد أن تكون في الوقت المناسب ومتبوعة بالإجراءات الضرورية كما ترى هذه المدرسة أيضا ضرورة توفر خاصيتين أساسيتين في مراقب التسيير وهما الكفاءة وعدم الانحياز .

(2) **المدرسة الكلاسيكية المعاصرة** : إن أفكار المدرسة الكلاسيكية أثارت ردود أفعال بعض المفكرين الذين اهتموا بالجانب النفسي للعامل من بينهم " مايو" الذي قام بعدة أبحاث ودراسات بالولايات المتحدة الأمريكية ومن أشهرها التي قام بها في شركة " واسترن إلكتروك" حيث استخلص أن التغيير في ظروف العمل ليست هي الوحيدة التي تدفع إلى زيادة المردودية وإنما هناك عوامل أخرى تتمثل في العلاقات بين العمال والمسيرين . أما عن مساهمة هذه المدرسة في مراقبة التسيير فيتمثل في اعتبار العنصر البشري العامل الأهم داخل المؤسسة لذلك فانه لا يمكن الحديث عن مراقبة التسيير دون التعرض للجانب الإنساني فدراسة الجانب النفسي للعامل تسمح

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

بمعرفة دوافعه وبالتالي استغلالها لتحقيق أهداف المؤسسة كما أن المعرفة النفسية للعامل تسمح بمعرفة أسباب الفروقات عند قياس الأداءات وبالتالي سهولة تفاديها مستقبلا .

3) **المدرسة المعاصرة** : إضافة إلى أصحاب المدرسة الكلاسيكية الحديثة برزت مجموعة من المفكرين أمثال " اسنوف" ، " شوندلار" و " دريكار" حيث قادوا التحليل الاستراتيجي بالإضافة إلى التحليل التسييري كما لعب أيضا المنظور النظامي دورا هاما في تطور مفهوم المنظمات بصفة عامة والمؤسسة الاقتصادية بصفة خاصة مثلما كان له صدى في المجالات الفيزيائية والاجتماعية .

و المنظور النظامي عرف بأنه طريقة أو منهجية جديدة تسمح بجمع وتنظيم المعارف من اجل فعالية أكثر في اتخاذ القرارات ومن خلال هذا المنظور قسمت الأنظمة إلى نوعين هما:

أ) **النظام المغلق** : وهو ذلك النظام الذي ليس له أية علاقة مع المحيط الخارجي فهو يعمل بمعزل عن هذا الأخير فلا يتأثر به .

ب) **النظام المفتوح** : وهو عكس النظام المغلق حيث يرتبط بمحيطه الخارجي الذي يؤثر فيه و يتأثر به .

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير:

المطلب الأول: الأدوات التقليدية:

الفرع الأول: المحاسبة العامة:

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

ب) أهداف المحاسبة العامة: تتمثل أهداف المحاسبة العامة في:

- معرفة نتائج النقاط.
 - معرفة مدى تطور الذمة.
 - تزويد المحاسبة التحليلية والمحاسبة التقديرية بالبيانات اللازمة.
 - تمثل المحاسبة العامة قاعدة لكل تحليل مالي.
- هذه الأهداف خاصة بالمؤسسة أما بالنسبة للغير فهي:
- تعرف المحاسبة العامة على أنها نظام إعلامي وبالإضافة إلى تزويد مسؤولي المؤسسة بالبيانات ، فإنها تزود كل من يتعامل مع المؤسسة (الزبائن ، الموردون ، المساهمون ، الخواص ، البنوك، و كل الهيئات الأخرى).
 - تزود المحاسبة الوطنية على مستوى الأمة بما تحتاجه من اجل التخطيط (الدخل ميزان المدفوعات).
 - تزود مصلحة الضرائب بالبيانات، مما يسمح بالمراقبة وفرض الضرائب المختلفة على النشاط والأرباح.
- نستخلص من هذا أنه يجب أن تحضر القوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج، والملحقات). بكل عناية أن وضوحها ودقتها وهدفها وموضوعيتها مرهون بتطبيق المبادئ المحاسبية الأساسية، وقواعد التقييم ومعايير إظهار النتائج والتسجيل التي جاء بها المخطط المحاسبي الوطني.
- وإلا سوف تكون تلك القوائم المختلفة من مؤسسة إلى أخرى شكلا ومضمونا غير قابل الاستعمال، وإن استعملت فستكون لها آثار وخيمة على الجميع.¹⁷

¹⁷ محمد بوتين ، " المحاسبة العامة للمؤسسة " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، سنة 1994 ، ص 14 .

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

(ج) **المبادئ المحاسبية:** تتصف هذه المبادئ بالقوة القانونية أن المحاسبين يحاولون دائما تقديم صورة صادقة لوضعية المؤسسة متمثلة في القوائم المالية، من المبادئ الأساسية المحاسبية المتعارف عليها عموما:

- مبدأ استمرارية النقاط.
- مبدأ استقلالية الدورات و النتائج الدورية.
- مبدأ إستقرارية الوحدة النقدية .
- مبدأ ثبات أو استمرارية الطرق المحاسبية.
- مبدأ الحيطة و الحذر.
- مبدأ القيد المزدوج.
- مبدأ أحسن البيانات أو الموضوعية.

(د) **العمل المحاسبي بالدرجة الأولى :** تسجيل البيانات المحاسبية إعداد مختلف الوثائق المحاسبية الشاملة .

- مهمة مراجعة ومراقبة الحسابات الداخلية و الخارجية.
- مهمة تدقيق المحاسبة من طرف مصلحة الضرائب.
- مهمة جمع البيانات الاقتصادية الخاصة بالمؤسسة من اجل الدراسات الإحصائية والتخطيط.
- عملية التحليل المالي للأوضاع و نتائج المؤسسات.
- مهمة تعليم المحاسبة في قطاع التعليم.

(هـ) **استعمال المحاسبة العامة في مراقبة التسيير:** كما أشرفنا فان مراقبة التسيير هي مجموعة من التقنيات العملية التي يمكن استخدامها لتسهيل اتخاذ القرار والتي منها المحاسبة العامة فمراقبة التسيير تستعمل معلومات وأنباء كثيفة جدا حيث أن جزء هام منها مأخوذ من المحاسبة العامة حيث تأخذ المعلومات المقاسة بصفة إجمالية مثلا رقم الأعمال ، حجم الإنتاج ، حجم المشتريات ، المخزونات ، حيث أن مراقبة التسيير تعتمد عليها كثيرا لأنها كما اشرفنا مصدر المعلومات وهي تقوم بتحديد النتائج العامة للسنة المالية بصفة إجمالية وتحدد الميزانية العامة لآخر السنة.¹⁸

الفرع الثاني: المحاسبة التحليلية:

(أ) **مفهوم المحاسبة التحليلية:** المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة ، بالإضافة إلى مصادر أخرى وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ

¹⁸KhemissiChila , gestion et stratégie financière, 1^{ère} Ed houma, Alger, 2005, P 24_25

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

على ضوءها مسيرو المؤسسات القرارات المتعلقة بنشاطها وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية ، وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة ، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة .¹⁹

(ب) **أهداف المحاسبة التحليلية:** أهداف المحاسبة التحليلية تتجلى فيما يلي:

أولاً: تحديد تكلفة الإنتاج: ويعتبر الهدف الأساسي للمحاسبة التحليلية، إذ تقوم باستخراج سعر تكلفة الإنتاج التام، و مجمل التكاليف في مختلف مراحل الإنتاج، بالإضافة إلى استخدام هذه التكلفة لتحديد سعر البيع.

ثانياً: ضبط رقابة التكاليف: المحاسبة التحليلية تهدف إلى تخفيض تكلفة الإنتاج مع الحفاظ على المواصفات الخاصة بالمنتج، وتحديد الجودة المطلوبة لنجاح تسويقه لذلك يعتبر ضبط ورقابة استخدام هذه العناصر المهمة أساساً لتحقيق هدف خفض التكلفة وتحقق هذه المهمة من خلال تعميم الإجراءات والنظم والدورات المستتدة الخاصة لكل عنصر من عناصر التكاليف.

ثالثاً: إمكانية تقييم المخزونات: أي الكميات المنتجة التي لم يتم استهلاكها في نهاية الفترة الحسابية الخاصة بالنسبة لحسابات: 33، 34، 35، 36.

رابعاً: مقارنة النتائج الفعلية بالتقديرية و تحليل الانحرافات: و تتمثل في إمكانية تحليل كل من البيانات المعبرة عن الخطط المعيارية و البيانات الممثلة للتنفيذ الفعلي الحقيقي، والمقارنة بينهما وتحليل الانحرافات لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

خامساً: اختيار أفضل بديل: تهتم محاسبة التكاليف بتوفير بيانات لكل بديل، ويتحقق ذلك من خلال تحليل بيانات التكاليف وفق مفاهيم وطرق معينة، بحيث يمكن لها إعداد تقارير ملائمة تتضمن بيانات مقارنة عن تكلفة القرارات البديلة والعائدات المترتبة عن كل بديل منها.

سادساً: قياس النتائج التحليلية: لمعرفة التكاليف وسعر التكلفة نستطيع قياس مردودية المنتجات المختلفة أو المبيعات كل منها على حدى إذ يتحدد سعر البيع على أساس سعر التكلفة و تحديد المردودية على أساس الربح الذي تحققه المؤسسة.

سابعاً: إكمال المحاسبة العامة: عن طريق تزويدها بكل المعلومات المتعلقة بتطورات بعض عناصر الأصول لمخزونات السلع، المنتجات، والاستثمارات التي تمويلها، والأعباء غير المعتمدة، و كذلك العناصر الإضافية.

(ج) **علاقة المحاسبة التحليلية بمراقبة التسيير:** تعتبر المحاسبة التحليلية جزء من التسيير والتنظيم داخل المؤسسة، إن لأغلب المؤسسات الكبيرة محاسبة التكاليف التي تعتمد بشكل طبيعي

¹⁹ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية و تقنيات مراقبة التسيير الجزء الثاني ، فسنطينة ، 1988 ، ص 8 .

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

على تنبؤات تسمح بمراقبة التسيير، و نظرا للأهمية البالغة التي تكتسبها المحاسبة التحليلية حيث هي الوحيدة التي تسمح بـ:

- المراقبة الفعالة للمصاريف (النفقات).
- توجه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف والتكلفة النهائية.
- قياس مردودية التصنيع.
- التزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة.
- التقديرات (التنبؤات) بتبني سياسة معينة.

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

وعلى ذلك فإنه يمكن تقسيم المؤسسة إلى الأقسام التالية:

1. الأقسام المختلفة الخاصة بالإنتاج و تسمى بمراكز الإنتاج.
2. الأقسام المختلفة الخاصة بالخدمات و تسمى بمراكز الخدمات.
3. أقسام المحاسبة العامة وينفرع منها قسم المحاسبة التحليلية.

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

الفرع الثالث: نظام المعلومات

(أ) **تعريف نظام المعلومات** : لا يوجد تعريف واحد لنظام المعلومات و لا يوجد نظام معلومات واحد لكل منطقة، فقد يختلف تعريف هذا المصطلح من منظمة إلى أخرى أما قد يختلف مضمونه حسب الأهداف المسطرة منه، إلا أن البعض حاول إعطاء تعاريف مختلف تتقارب من حيث المضمون. فقد يعرف نظام المعلومات على أنه: "مجموعة منتظمة من موارد و مسارات **Processus** (سواء كانت آلية أم لا) مخصصة لمساندة مهمة منظمة معينة وتزويدها بالمعلومة المفيد و لبلوغ أهدافها.

كما يعرف نظام المعلومات على أنه جهاز يزود المؤسسة بالمعلومات التي تسمح لها بتسيير عملها و تطورها.

و يعرف نظام المعلومات أيضا بأنه مجموعة من المسارات (**Processus**) الرسمية الإدخال، معالجة، تخزين ونقل المعلومة، قائم على أساس أدوات تكنولوجياية التي تقدم سند المسارات المعاملاتية والقرارية.

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

وحتى عام **1980** لم يكن المديرون يهتمون بكيفية جمع وتنظيم وتشغيل وبيث المعلومات في المنظمة ولم يكونوا يعلمون الكثير عن تكنولوجيا المعلومات، وبالرغم من ظهور الحاسبات الآلية واستخدامها في مجال نظم المعلومات سواء في عملية التخزين والتشغيل، وظهر البرامج المتطورة التي تساعد في فعالية العملية الإدارية واتخاذ القرارات، وكانت المعلومات نفسها لا ينظر إليها كعامل هام في المنظمة، ولكن في الآونة الأخيرة وحاليا لا يمكن للمديرين أن يتجاهلوا كيفية إدارة المعلومات في المنظمة، والنظر للمعلومات كمورد استراتيجي له تأثير على قدرة المنظمة في المنافسة و البقاء في مجال الأعمال.²⁰

ب) مهام نظام المعلومات : لكي يتمكن نظام المعلومات من الربط بين مختلف أجزائه وبلوغ الأهداف المرجوة منه، لا بد أن يتمتع هذا الأخير بمجموعة من المهام التي تميزه، ومهما اختلفت أنظمة المعلومات فإنها تتمتع بأربع مهام أساسية هي إدخال البيانات، الحفظ، المعالجة والاتصال.

ب-1 إدخال البيانات La saisie : كل نشاط يتم بموجبه نقل معلومة يستلزم إدخال معطيات أساسية، فمهما كانت أهمية المعطيات الخاصة، إذا لم تحجز لا يمكن القول بأنها قابلة للاستعمال، وبالتالي فهي ليست جزء من نظام المعلومات، وعملية الحجز ليست بالسهلة، إذ أنها تتطلب طرح عدة أسئلة لجعل المعطيات مفيدة لمستعملها، وهذا مرتبط تماما مع الصيغة الإجمالية لنظام المعلومات الذي تهتم به وإلى ترابط جميع المعلومات التي يحتويها.

فبعد التساؤل عن منفعة المعطيات، تشتت عملية الحجز طرح تساؤل ثاني يتعلق بترميز المعطى بمعنى آخر كيف يمكن تحويل ما يمكن اعتباره حدث معين إلى

²⁰ طویل الرشيد (تسيير و تحليل الأموال العمومية) دراسة حالة خزينة ولاية تلمسان، المنظمة، التدقيق و إستراتيجية اتخاذ القرار، كلية العلوم

الاقتصادية، التسيير و العلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد سنة ص 23

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

إشارة (أو إشارات) قابلة للفهم بفعل الرمز الذي يعرفه هذا من جهة و يكون هذا الفهم مشترك لجميع المستعملين المهتمين بهذا المعطى من جهة أخرى.

بالإضافة إلى هذه التساؤلات، لا بد من الاهتمام بجوانب أخرى ، تتعلق بما إذا كانت المعطيات موثوقة أم لا، كذلك صحة المعطيات وفائدتها (أن يتساءل المستعمل عن الوقت الذي تم فيه إدخال المعطيات مقارنة بوقت الاستعمال)

ب-2 الحفظ **Mémorisation**:

لا يمكن تصور و جود معطيات داخل نظام المعلومات إلا بحفظها، وهذه ضرورة لا يمكن تفاديها، فالمعطيات لا بد أن توجد في مكان يسمح للجميع بالعثور عنها بهدف استغلالها، وهذا يشبه عملية التخزين الوثائق في حافظات أو في خزانات حتى يتمكن صاحبها من إيجادها فيما بعد.

أما فيما يخص معطيات النظام المعلوماتي فيتم وضعها عادة في سند مغنطيسي، ولتسهيل عملية الحفظ، لا بد من الاعتماد على نماذج وترتيبات تمكن من الوصول إلى المعلومة في اقرب وقت ممكن وبالطريقة التي يفهمها الجميع، وكذلك لا بد من إشراك المسير أو المستعمل مع الفحص في الإعلام الآلي في وضع هذه النماذج الآلية.

ب-3 المعالجة **Traitement** :

لا يمكن التحدث عن نظام المعلومات إلا إذا كنت تستطيع الوصول للمعطيات وتفعيلها وتقتضي عملية المعالجة التي يجب أن يضمنها نظام المعلومات تحقيق ثلاث مطالب وهي :

- إمكانية التوصل إلى المعلومات **L'accès aux données**: ويتوجب هنا أن تسمح قاعدة المعطيات للمسير في التوصل و بصفة انتقائية إلى المعطيات التي يريد استعمالها.
- إمكانية صيغتها في الشكل المرغوب فيه **La mise en forme**: إما على شكل جداول أو أشكال أو نصوص.....

• **الاستعمال Manipulation**: استعمالها بصفة تجعل منها معلومات بقيمة مضافة إزاء مشاكل يتلقاها المسير: القرار، التخطيط، المراقبة، الاتصال..... وهذا يقتضي القيام بعمليات حسابية مركبة، تحتاج إلى وضع نماذج تسمح باتخاذ القرارات.

• **الاتصال Communication** : المهمة الرابعة لنظام المعلومات تخص الاتصال، ولقد رأينا فيما سبق أن هناك علاقة بين الاتصال والمعلومة بحيث تكمن مهمة الاتصال في تبادل ونقل المعطيات سواء داخل نظام المعلومات أي بين مختلف الوظائف التي يحتويها أو علاقة هذا النظام بالمصادر التي تغذيه بالمعطيات، فإن الإشكال يقع غالبا في عملية

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

إرسال المعلومة منذ حجزها إلى غاية معالجتها ثم استغلالها، في الاتجاه الذي يصبو سواء من النظام المعلوماتي إلى نظام القيادة أو العكس.

من الناحية التكنولوجية، تعتمد وظيفة الاتصال هذه على هندسة الأنظمة المعلوماتية و الإرسالية التي تسمح بتحقيق هذا الاتصال، ومن هنا جاء مصطلح ' الشبكات المحلية ' أو ' أنظمة التوزيع '،²¹

(ج) أنواع أنظمة المعلومات :

لا يوجد نظام معلومات ضخم قادر على تلبية احتياجات كل المنظمات فكل منظمة تنفذ مهامها بطريقة مختلفة، و لذلك تصنف أنظمة المعلومات حسب التخصصات الوظيفية أو حسب مستويات المنظمة التي تدعمها.

و لقد صنف **K.C. Laudon** أنظمة المعلومات لستة أنظمة تتوافق مع مستويات أي منظمة و التي يمكن تصنيفها إلى أربع.

ج 1 أنظمة مستوى العمليات : و تسمى أيضا الأنظمة الميدانية، الهدف منها مساعدة الإطارات الميدانية للقيام بمتابعة النشاطات و المعاملات البسيطة للمنظمة مثل المبيعات، الإيداعات، الأجرة، المشتريات بالنسبة للمؤسسات الصناعية و الأنشطة الخاصة بتسيير المحافظ المالية وحسابات الزبائن وجمع المعطيات المالية بالنسبة للمؤسسات الخدمية البنوك

ج 2 أنظمة مستوى المعرفة : تهدف هذه الأنظمة إلى مساعدة المنظمة على اكتشاف معارف جديدة، تنظيمها وإدماجها في المؤسسة، أما تسمح للمؤسسة (المنظمة) بمراقبة تدفقات الوثائق، وهي عادة ما تعمل إما كشكل أدوات مساعدة أو محطات للعمل أو أنظمة الكتابة **Bureautique système**.

ج 3 أنظمة مستوى التسيير : معدة لمساعدة الإطارات الوسيطة في تنفيذ نشاطات المتابعة، المراقبة، اتخاذ القرار و الإدارة.

السؤال الأساسي الذي يجب أن يجيب عليه هذا النوع من الأنظمة هو: هل الأمور تسيير على ما يرام ؟ و تكمن المهمة الأساسية للإطارات العاملة في هذه الأنظمة في إعداد تقارير دورية، و كمثال على ذلك إبلاغ الجهات المعنية بتجاوز التكاليف قيمة الموازنات، أما توجد بعض أنظمة مستوى التسيير مخصصة لمساندة اتخاذ القرارات غير الروتينية، الإجابة على بعض الأسئلة مثل : ما هو تأثير مضاعفة المبيعات على رزنامة الإنتاج في شهر معين ؟

²¹ أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية " المحاسبة التحليلية : معلومات للتسيير و مساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية" ، رحمون هلال، جامعة يوسف بوخدة، الجزائر 2005 ص 62 .

ما هو أثر معدل مردودية رأس المال المستثمر إذا وقع تأخر لمدة ستة أشهر في احترام رزنامة الإنتاج في المصنع؟.... الإجابة على هذه الأسئلة تحتاج إلى معطيات إما من خارج المنظمة أو من داخلها التي لا يمكن الحصول عليها من أنظمة مستوى العمليات.

ج 4 أنظمة مستوى الاستراتيجية: تساعد الإطارات السامية على معالجة قضايا ذات طابع استراتيجي والتفاعل مع الاتجاهات طويلة المدى المتعلقة بالمؤسسة أو لمحيطها الخارجي، فهدفها الأساسي هو إيجاد رابط ما بين تغييرات المحيط الخارجي القدرات الحالية للمنظمة.

فهما تكمن في الإجابة على الأسئلة مثل: ما هي مستويات التشغيل بعد خمس سنوات مقبلة؟ ما هي توجهات أسعار التكلفة على المدى الطويل فيما يخص الصناعة؟ وما هو موقع مؤسستنا من ذلك؟ ما هي المنتجات التي يجب على مؤسستنا أن تنتجها بعد خمس سنوات²²

خصائص المعلومات : كما ذكرنا سابقا فإن المعلومات تضيف إلى المعرفة المرتبطة وتخفض من عدم التأكد وتؤيد عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة مع ذلك و هناك أنواع مختلفة من المعلومات و طرق مختلفة لوصف المنشأة.

خصائص المعلومات : كما ذكرنا سابقا فإن المعلومات تضيف إلى المعرفة المرتبطة وتخفض من عدم التأكد وتؤيد عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة مع ذلك فهناك أنواع مختلفة من المعلومات و طرق مختلفة لوصف المنشأة و من بين خصائص المعلومات ما يلي :

1 الدقة : فالمعلومات الصادرة قد تكون صحيحة أو غير صحيحة وفي بعض الأحيان تكون كذلك دقيقة وغير دقيقة، فاستخدام هذه المعلومات يلزم التأكد من صحتها وسلامتها.

2 الشكل : فالمعلومات تكون على شكل بيانات مطبوعة على الورق أو معروضة على الشاشة ملخصة ومفصلة وقد تكون كذلك كمية أو وضعية رقمية وعامة تكون وفق المواقف في عدة أشكال من البدائل المتاحة لها.

3 مدى شمولية المعلومات: ففي بعض الأحيان تكون هذه المعلومات تغطي مدى كبير بينما قد يكون البعض الآخر ضيق المدى محدود في الاستخدام المطلوب.

4 الإعادة و التكرار: فالإعادة والتكرار يقيسان مدى تكرار الحاجة إلى معلومات وتجميعها واستغلالها.

²²طروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، نفس المرجع السابق ص 65

5 الارتباط: في المعلومات التي نحصل عليها قد تكون مرتبطة أو غير مرتبطة لدى يجب التأكد من صحة ارتباطها إذا ظهرت الحاجة إليها في موقف معين.

6 الكمال: توفير المعلومات كاملة للمستخدم لمعرفة كل المطلوب معرفته عن موقف معين

7 التوقيت : عامل الوقت مهم جدا لأن توقيت المعلومات التي نجدها حين الحاجة إليها يجب أن لا تكون متقدمة حين وصولها.

8 النشأة : المعلومات قد تنشأ من مصادر داخلية للمؤسسة أو في بعض الأحيان من خارج المنشأة.

9 القدرة الزمنية : فيجب علينا مراعاة مصدر المعلومات إن كانت مستمدة من الماضي أو من القدرة الحالية أو من أنشطة متوقعة مستقبلا.²³

المطلب الثاني: الأدوات الحديثة

الفرع الأول: التحليل المالي

أ) مفهوم التحليل المالي : يعني التحليل المالي إيجاد النسب المالية للبنود المتناسقة في القوائم المالية وغيرها لاستخلاص المعلومات التي تعطي صورة واضحة عن تقدم المشروع ونموه، إذ أن الرقم المالي في أي قائمة لا تظهر أهميته ولا تتضح دلالاته إذا نظرنا إليه بشكله المطلق، ويجب 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 والاعتماد عليها غالبا ما يؤدي إلى نتائج لا يمكن الاعتماد عليها.

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

- 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 ومدة تمثيل المركز المالي السليم في قائمة المركز المالي.
- مدى التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية المقبولة بصدق.
- إيضاحات خاصة بالبنود المحاسبية في القوائم المالية الختامية مع توضيح أسباب الزيادة أو النقص في البنود المهمة خلال الفترة أو الفترات المالية المتعاقبة.

²³طويل رشيد، نفس المرجع السابق ص 24

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

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 مشروع، ومن الممكن وضع نمط معين لنسبة الربحية مثلا حتى يتسنى تحديد درجة نجاح المشروع واستخلاص الانحرافات و تحليلها و معرفة مسبباتها.²⁴

(ب) أهداف التحليل المالي:

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

أولا - الرقابة : معرفة درجة أداء المؤسسة من خلال التقارير المالية التي تعدها في السابق، ومن تم إمكانية إعداد برنامج للمستقبل يخص السياسات المالية التي تتبعها في عدة دورات من نشاطها، وكذلك القيام بالدراسات التفصيلية للبيانات المالية الخاصة بها، وبالتالي اكتشاف الإيجابيات والسلبيات في السياسة المالية المطبقة خلال فترة معينة، وعلى إثر ذلك يتم الاتفاق على الاستمرار في تطبيقها إذا كانت نتائجها جيدة أو تعديلها أو تغييرها إذا كانت النتائج سلبية.

ثانيا - اتخاذ القرارات المالية : تتمثل القرارات المالية في قراري الاستثمار ومصادر التمويل، فالأول يعني اختيار المشاريع المناسبة للاستثمارات، بينما القرار الثاني فهو إيجاد مصادر كافية لتمويل المشاريع، ومن أهمها رأس مال المؤسسة الخاصة وكذلك القروض، و يصب المحلل اهتمامه نحو دراسة هيكل الأصول وقدرة المؤسسة على الاقتراض والتسديد، وتطور شروط التمويل سواء ذاتيا أو عن طريق الاقتراض يستطيع المحلل تسيير هيكل الأصول في فترة معينة، ومنه فإن وضع أي برنامج متوازن من طرف مجلس الإدارة يصعب تحقيقه إذا كانت وضعية الانطلاق مختلفة.

ثالثا - إعلام الغير : يؤدي ذلك إلى تحاليل مالية تبعا لسياستها المالية اتجاه السوق المالية، هذه التحاليل يتضمنها تقارير مجلس الإدارة و غالبا ما تتصف سياسة المؤسسة تجاه متعاملها بالحرز.

بصورة عامة يمكن الكشف عن حقيقة المركز المالي، وذلك بتوفير بيانات محاسبية ومالية التي تستخلص منها النتائج المعبرة عن المركز المالي، و بالتالي التخطيط للسياسات المالية.²⁵

²⁴ أبو الفتوح علي فضالة ' التحليل المالي و إدارة الأموال ' دار الكتب العلمية للنشر و التوزيع ، 1999 ص 65 ، 66.

²⁵ ناصر دادي عدون ' تحليل مالي ' دار البعث، قسنطينة 1988 ص 11

الفرع الثاني: الميزانية التقديرية

أ) مفهوم الميزانية التقديرية : هي خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة، أو بعبارة أخرى هي للتعبير عن أهداف وسياسات و خطط ونتائج، تعد مقدما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتباره وحدة واحدة.

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

وقد يحدث العكس لذلك كان من الضروري متابعة التنفيذ لإجراء تعديلات معينو تكفل نجاح الخطة الموضوعية بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل من البرنامج المرسوم.²⁶

وللميزانية التقديرية ثلاث وظائف إدارية:

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

ثانيا - وظيفة التنسيق : وهو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود من 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 و الإنتاج و بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيع لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن إنتاجها في قسم الإنتاج، ولا ينبغي ان تقوم سياسة الإنتاج على إنتاج كميات تزيد عم الكميات التي يمكن تسويقها.²⁷

ثالثا - 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

²⁶Willsomre.A.Wcc 'Business biudget and budgetory contrôle' london , Sinisaac Pitman and Sons , 1960 p 05

²⁷صفاء لشهب، نفس المرجع السابق ص 96

ب) المراحل التي يمر بها إعداد مشروع الميزانية التقديرية :

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

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

- إعلان السياسة العامة للمؤسسة.

- إعداد التقديرات.

- مراجعة الميزانيات التقديرية المختلفة والتنسيق بينها.

- المصادقة النهائية على الميزانيات التقديرية.

و نفرض لهذه الخطوات تواريخ تقريبية يجب مراعاتها:

أولا - إعلان السياسة العامة للمؤسسة : تقوم إدارة المؤسسة بإعلان الخطوط الرئيسية للسياسة العامة للشركة للسنة التالية، ويتم تحديد هذه الخطوط على أساس التنبؤ بالمبيعات وعلى ضوء التغييرات المنتظرة في مستويات الأسعار، ونظرا لأن هذه الخطوط الرئيسية تعتبر ذات أهمية بالغة فإنه ينبغي العمل على الاحتفاظ بسريتها.

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

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

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

ثالثا - المراجعة و التنسيق : تسلم تقديرات الميزانيات التقديرية إلى السلطة التنفيذية حيث يتم التنسيق بين الميزانيات التقديرية المختلفة، ثم تراجع هذه الميزانيات الإجمالية لدراسة مدى

إمكانية تنفيذها عمليا، و قد تؤدي عملية المراجعة إلى إظهار حاجة الشركة إلى إدخال تعديلات جديدة بعد استشارة المختصين.

رابعا- المصادقة النهائية: يقوم رئيس مجلس الإدارة أو مجلس الإدارة مجتمعاً بالمصادقة على مشروع الميزانية التقديرية، ثم تبلغ مستويات الإدارة المختلفة بالميزانيات التقديرية المعتمدة وبداية إبلاغ هذه المستويات بأهداف الشركة و بالخطط الموضوعة لتحقيق هذه الأهداف خلال السنة التالية.²⁸

الفرع الثالث لوحة القيادة

(أ) **مفهوم لوحة القيادة :** لقد ظهرت عبارة لوحة القيادة عام 1930 على شكل متابعة النسب والبيانات 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 واحد.

تعريف Norbert Guedj : لوحة القيادة هي مجموعة مهمة من المؤشرات الإعلامية التي تسمح بالحصول على نظرة شاملة للمجموعة كلها، والتي تكشف الاختلافات الحاصلة، والتي تسمح كذلك باتخاذ القرارات التوجيهية في التسيير، وهذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن إستراتيجية المؤسسة.²⁹

تعريف Michel Gernais : لوحة القيادة تطابق نظام معلومات يسمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة وتسهل لهذه الأخيرة من ممارسة المسؤوليات.³⁰

تعريف Jean Richard Sulzer : تعتبر لوحة القيادة على أنها تركيب مرقم للمعلومات الأساسية والضرورية للمسيرين لتوجيه نشاط التجمع البشري المتواجد تحت السلطة نحو الاستعمال الأحسن لوسائل الاستغلال المتاحة لهم.³¹

²⁸ صفاء شيهب نفس المرجع السابق ص 97

²⁹Ngedj 'le contrôle de gestion' ED d'organisation, 1995, p 285

³⁰M Gernais, 'contrôle de gestion', ED Economica, 1997, p 593

³¹J R Sulzer, 'comment construire le tableau du bord', les objets et les méthodes d'élaboration, ED dunod, 1975, p 10

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

(ب) أنواع لوحة القيادة : تتنوع 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 وتنفرع إلى :

- لوحة قيادة مالية : تمدنا بجميع المعلومات المتعلقة بالحالة المالية للمؤسسة من

مداخل، تكاليف (أجور، تكاليف خارج الاستغلال)³²

- لوحة قيادة اجتماعية: هذه اللوحة تمدنا بجميع معلومات المستخدمين المهنية منها والاجتماعية (عدد المستخدمين ، الاطارات ، التوظيف ، التكوين ، حوادث العمل ...الخ).

- لوحة قيادة تقنية : هذه اللوحة تمس الجانب التقني (عدد الآلات، حالات العطب، صيانة....الخ)

- لوحة قيادة الخزينة: تمدنا بجميع حقوق المؤسسة (أرصدة مختلف الحسابات، الديون.....الخ)

ثانيا - لوحة قيادة التسيير: و هي تتعلق بكل جوانب نشاط المؤسسة أي أنها حصيلا تفاعل مختلف الأنواع السابقة تحتوي على المؤشرات والمعلومات الأساسية لمتابعة النشاط حسب الاتجاهات والسياسات المسطرة، وهدفها متابعة النتائج و مراقبة التنفيذ المحقق بين مستويات المؤسسة توجه إلى المديرية العامة.³³

(ج) أهداف لوحة القيادة: من بين أهداف لوحة القيادة نجد:

أولا - لوحة القيادة أداة رقابة و مقارنة: 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 و مشاور : أن الهدف الرئيسي للوحة القيادة هو تسيير عملية الحوار عبر كافة مراكز المسؤولية، وهذا انطلاقا من الاجتماعات المختلفة إذ يمكن للإفراد التابعين للمسير من التعليق عن النتائج المتوصل إليها في إطار نشاطاتهم وعلى المسؤول في

³²Jerome Depuis 'le contrôle de gestion dans les organisations'

³³Publiques, 1^{er} édition, pub Paris, 1991, p 127

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

المنظمة أن ينسق بين الإجراءات التصحيحية المتخذة بخلق تلاؤم بين مختلف الإجراءات المقترحة من طرف جميع المستويات رغبة منه في توحيد المعايير وخلق خطاب مشترك بين أفراد المنظمة.

ثالثا - لوحة القيادة تسهل عملية الاتصال و التحفيز : تهدف لوحة القيادة إلى إعلام المسؤولين بالنتائج المحصلة على مستوى كافة مراكز المسؤوليات، وكذلك تساعد على الاتصال الجيد و تبادل المعلومات بين المسؤولين و يمكن أن تساهم أيضا في تحفيز العمال وهذا بإمدادهم بمعلومات أكثر موضوعية وأكثر وضوح لإمكانية التقييم (زيادة في الأجر، علاوات....الأخ).³⁴

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.

³⁴Claude Alazard et SabribeSepari 'contrôle de gestion'épreuve N° 07.DEFC. 3eme édition, ED Dunod, 1996, p333

المبحث الثالث: مسار و مكانة مراقبة التسيير

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

المطلب الأول: 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 ضرورية، لكن مكانته داخل التقييم الوظيفي للمؤسسة يعتبر مشكلة ضد القدم وما يجب فهمه عموما هو أن مكانه في 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 .

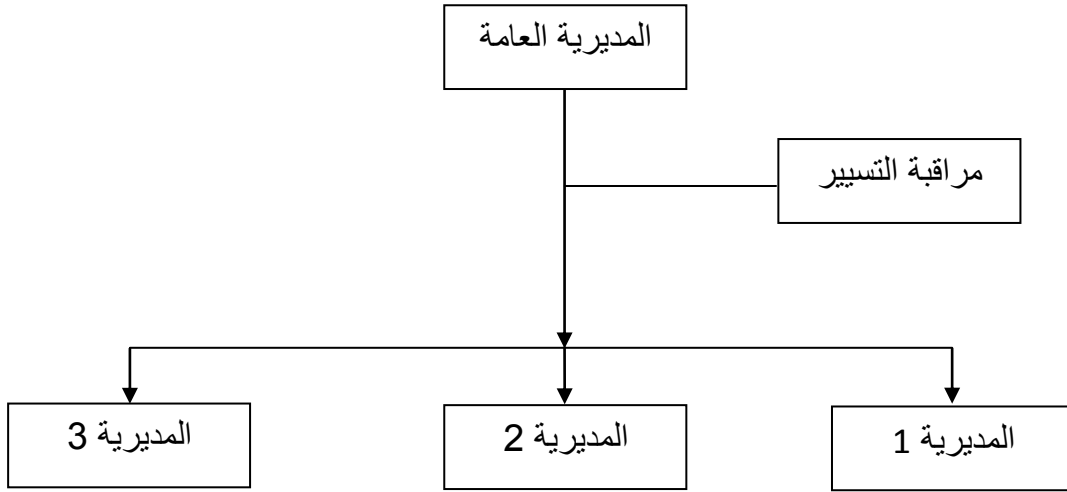
و قد أجريت مجموعة من الدراسات على حالات مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي وقد تم تحديد ثلاث وصفيات مختلفة في الهيكل التنظيمي³⁵.

(³⁵) Michel R et GerardNaulleau, Le contrôle de gestion bancaire et financier 4eme édition, Revue banque, France, 2002, p 68.

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

1. الحالة الأولى: مراقبة التسيير ترتبط مباشرة مع المديرية العامة.

الشكل (1-1): "مراقبة التسيير مرتبطة مباشرة مع المديرية"



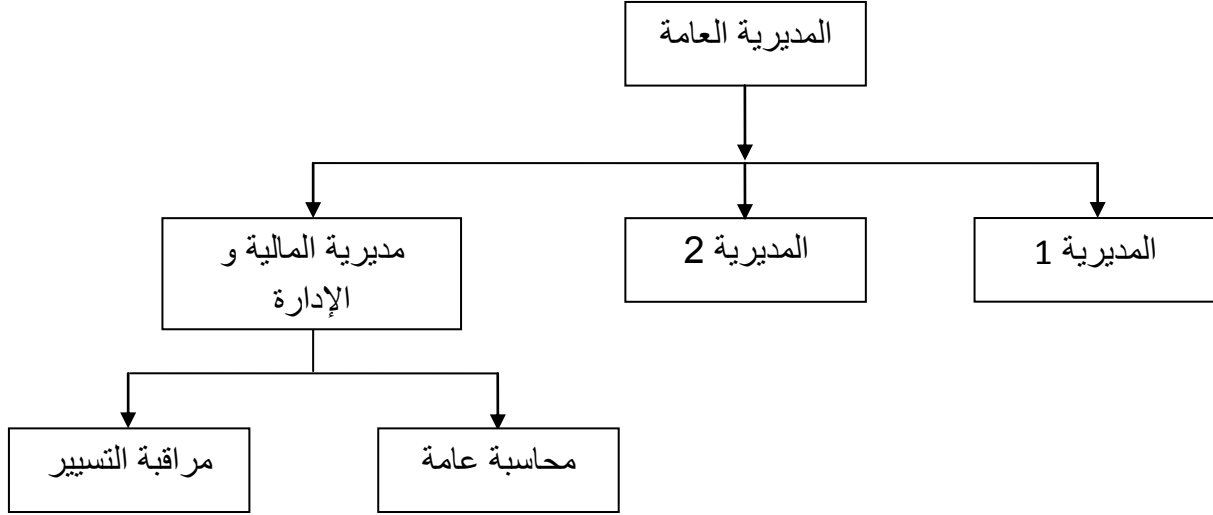
Source : Michel Rouach et GerardNaulleau, op-cit, p 69.

في هذه الحالة فان مراقبة التسيير تتميز بـ:

- ✓ تحظى بأهمية كبيرة ;
- ✓ تحصل على المعلومات المثلّى حول التوجيهات الإستراتيجية ;
- ✓ تمتاز بالاستقلالية ;
- ✓ تحتل الموقع الأمثل لتحضير و إعداد مراقبة التسيير .

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

2. الحالة الثانية: مراقبة التسيير مرتبط بمديرية وظيفية.
الشكل (1-2): "مراقبة التسيير مرتبطة بمديرية وظيفية"



Source : Michel Rouach et GerardNaulleau, Idem 69.

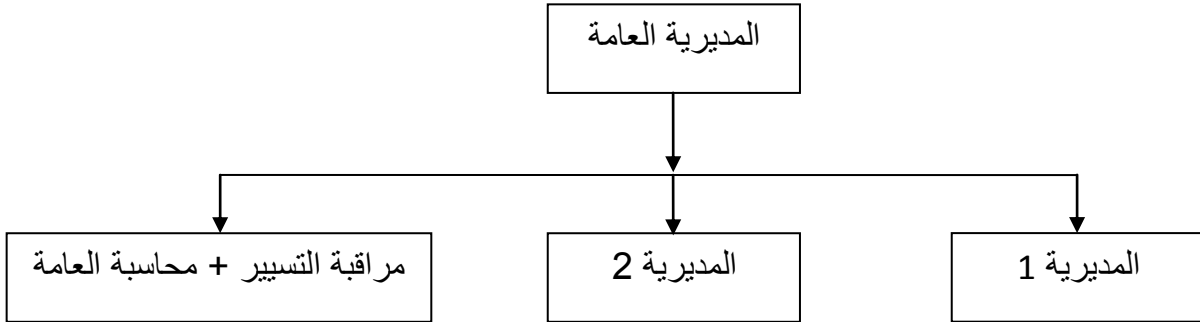
أما هذه الحالة تتميز بـ:

- ✓ انعزال المحاسبة العامة و مراقبة التسيير ;
- ✓ تسمح باتصال أفضل مع مديريات العمليات;
- ✓ توفر و تقرب المعلومات المالية و المحاسبية ;
- ✓ عدم الارتباط المباشر بالمديرية العامة ;
- ✓ محدودية الاشتراك في المناقشات حول التوجيهات الإستراتيجية للمؤسسة ;

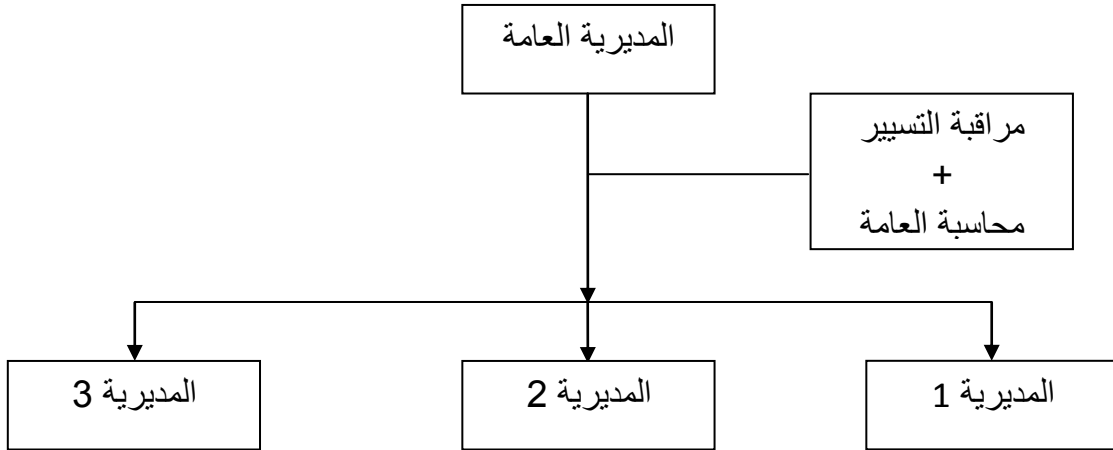
الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

3. الحالة الثالثة: مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق التقارير

الشكل (1-3): " مراقبة التسيير مرتبطة مباشرة مع المديرية عن طريق التقارير "



أو :



Source : Michel Rouach et GerardNaulleau, op-cit, p 69.

في هذه الحالة مراقبة التسيير تتميز بـ:

- ✓ إمكانية إرسال و تحليل فعال و سريع للمعلومات المحاسبية ;
- ✓ ليعطي حل وسط بين الحالتين السابقتين ;
- ✓ يوفر بناء نظام معلومات متجانس ;
- ✓ حوار مدعم بين المديرية العملية ;
- ✓ وجود فجوة بين المحاسبة العامة و مراقبة التسيير ;

و بفعل التطورات الحديثة، فان 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 بتكثيف طريقة عمله مع المحيط الذي

ينشط خلاله، أي كيف تنظم المؤسسة بتعديلات وتغييرات يقترحها إذا كان يراها ضرورية ، وأخيرا يجب أن يدمج ما في المؤسسة ن تاريخها ، ثقافتها و نوعها و باختصار كل ما يجسد طابعها الأصلي .

المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير:

يشمل نظام مراقبة التسيير جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في أربعة مراحل أساسية وهي: التخطيط، المتابعة و التحليل و أخيرا التصحيح. فهو مسار حلقة (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 و النتيجة المنتظرة من هذا المسار، تحقيق قيادة جديدة للعمليات التسييرية الخاصة، مما يسمح بتحقيق الأهداف، و تتمثل هذه المرحل في :³⁶

1. المرحلة الأولى/ التخطيط:

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

و يتم بعدها تقسيم الخطة الإستراتيجية إلى المدى المتوسط (3-5) لسنوات و هذا دائما لمساعدة مراقبة التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف و تبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات و التي توافق المدى القصير (اقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف القصيرة الأجل، من الضروري، أن تكون الميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة .

2. المرحلة الثانية/التنفيذ:

بعدها تم التخطيط لما يشرع في تنفيذه، و هذا انطلاقا من الاختيارات الإستراتيجية تأتي مرحلة التنفيذ، أي القيام بخطط العمل التي تم إعدادها بتحقيقها في الميدان، وعلى أرض الواقع ، تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف و تعتبر بذلك غاية العمل التسييري .

³⁶ عقون سعاد، محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير ، جامعة الجزائر ، 2002 ، ص 74.

3. المرحلة الثالثة/ المتابعة و التحليل:

يتم أثناء سير العمليات الوقوف دوريا 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.

4. المرحلة الرابعة / الإجراءات التصحيحية :

تؤدي المرحلة السابقة منطقيا إلى صياغة مجموعة من الحلول الموجهة قصور الأداء والتي يتم اختيار أحسنها قد تعود التصحيحات على عمليات القياس التي قد تكون غير صحيحة³⁷، أو بالتنفيذ غير السليم للعمليات³⁸، قد ترجع لمرحلة إعداد الموازنات والأهداف السنوية التي قد تكون غير مطابقة الإستراتيجية المختارة³⁹، كما قد ترجع التصحيحات على الخطط المتوسطة الأجل وحتى الإستراتيجية نفسها لعدم واقعيتها أو عدم ملاءمتها لوضعية المؤسسة⁴⁰، و أخيرا قد يكون مصدر الخلل الأهداف العامة وغايات المؤسسة، التي تستدعي إعادة النظر فيها⁴¹.

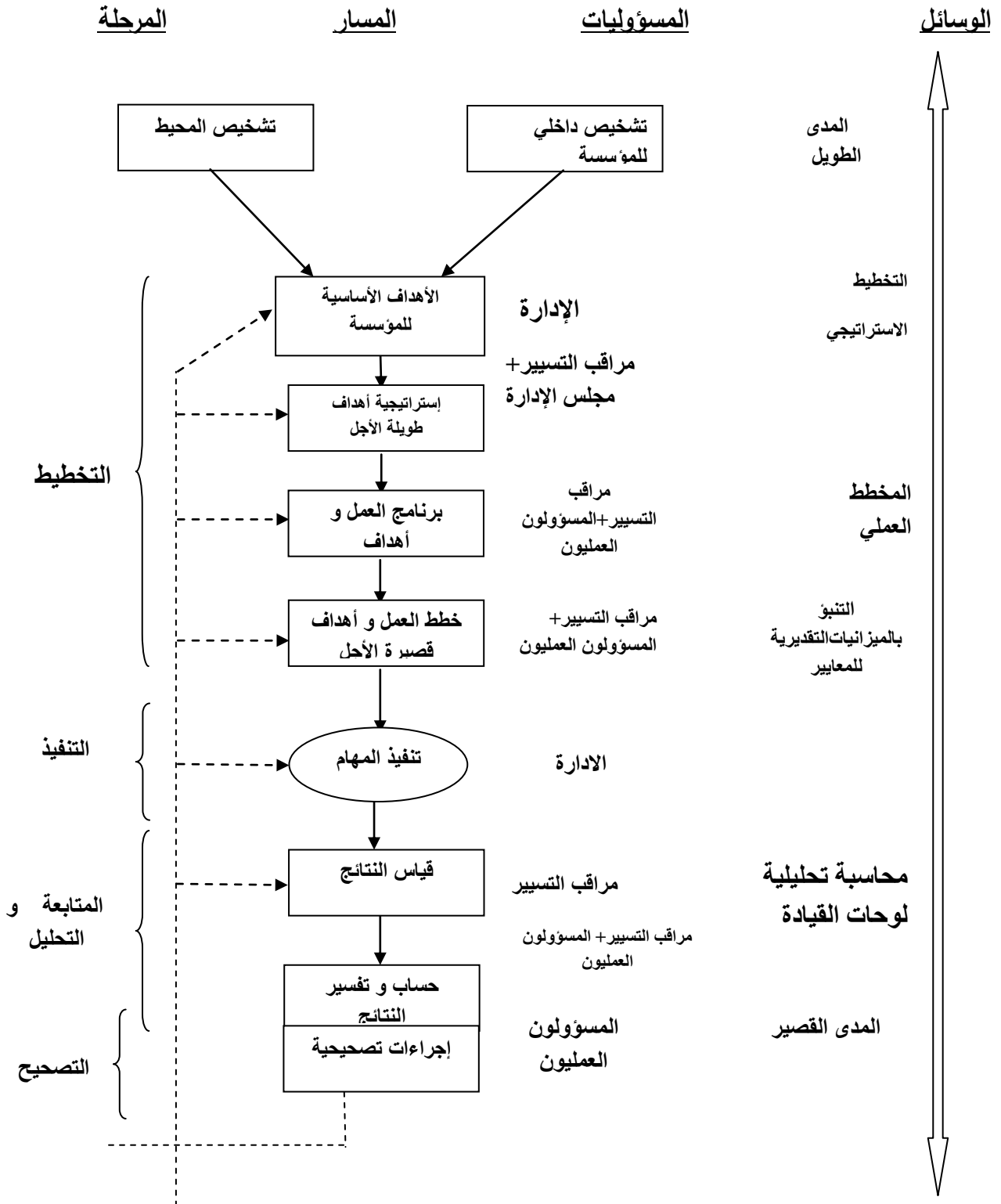
وهنا ندرك أن دور مراقب التسيير في هذه المرحلة يقتصر فقط على اقتراح تعديلات وتقديم توصيات، ولا يمكن له بأي حال من الأحوال اتخاذ قرارات بهذا الشأن، لان هذه الأخيرة من صلاحيات المسؤولين العمليين المرتبطين بها، وهذا يؤكد أن مسار مراقبة التسيير يهدف إلى تحسين جودة الأداء التسييري في التركيز على التدريب أو التعلم الناتج عن تحليل أسباب الأخطاء السابقة .

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

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

و الشكل التالي يبين هذه المراحل:

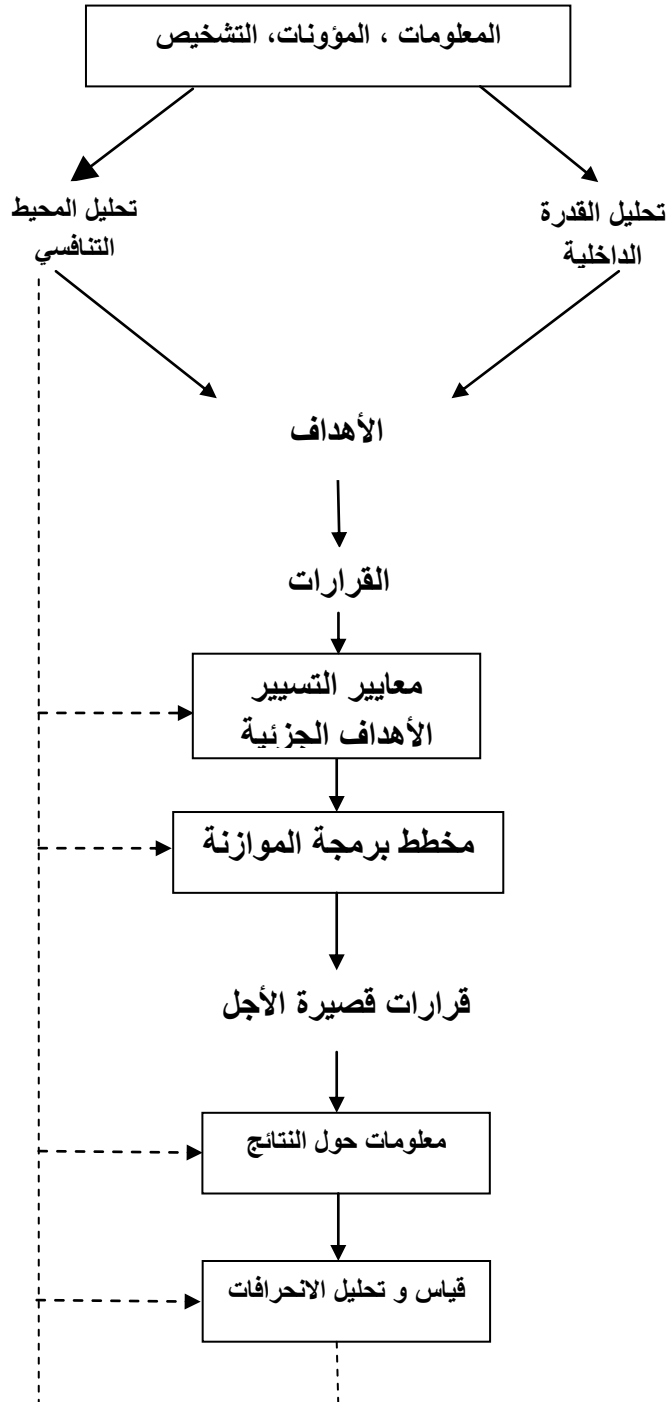
الشكل (1-4): " مسار نظام مراقبة التسيير "



الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

من خلال مسار مراقبة التسيير نجد انه لا يمكن الحديث عن الإدارة أو التسيير و بالتالي مراقبة التسيير إلا ضمن الربط بين المدى الزمني الحالي أو القصير الأجل المرتبط بالموازنات الذي بدوره يصدر من البرنامج السنوي المتوسط و المخطط الاستراتيجي الأجل هذا نجد أن مراقبة التسيير تتواجد قبل و أثناء و بعد الأداء و يمكن تقديم تداخل مراقبة التسيير في مراحل قيادة المؤسسة في الشكل التالي :

الشكل (1-5): "مراقبة التسيير ضمن الإطار الإستراتيجي"



Source : Alazard .c Separi.S, op-cit, p09.

من خلال مراحل حياة المؤسسة بدءاً من إعداد المخطط الاستراتيجي إلى التقييم نلاحظ انه على مراقب التسيير كشخص أو كمنصب أن يتدخل في جميع المستويات لان مراقبة أو متابعة لتنفيذ الموازنات يستدعي معرفة الإطار الاستراتيجي لأنشطة المؤسسة وسياساتها وهي عناصر تناقش عند إعداد المخطط الاستراتيجي الذي يلعب فيه مراقب التسيير دوراً فيها يتعلق بالاقترحات والحوار لتشجيع وصول اتفاق بين الأطراف المعنية في المؤسسة .

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

وفي المرحلة الرابعة تهدف إلى ضمان متابعة دقيقة للانجاز من خلال تحليلها وهذا ما يسمح بفهم النتائج المتحصل عليها، واقتراح الإجراءات التصحيحية اللازمة للوصول إلى أقصى درجة ممكنة لتجسيد الأهداف⁴² .

المطلب الثالث: النظرة الجديدة لمراقبة التسيير:

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 إعداده على عدة مراحل⁴³ .

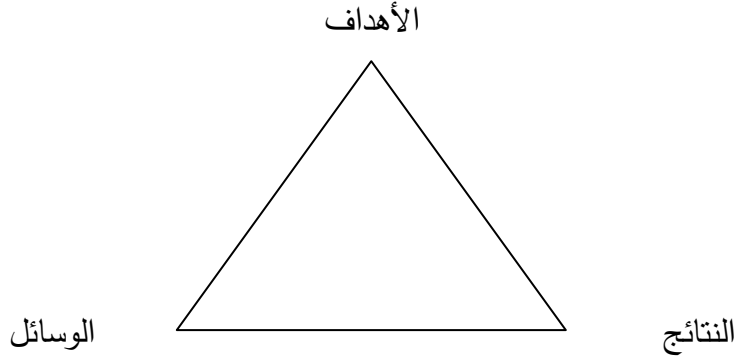
1. النظرة الجديدة لنظام مراقبة التسيير: تم اقتراح نموذج جديد يتمثل في مثلث مراقبة التسيير، حيث يعتمد سير نظام مراقبة التسيير وفق هذا النموذج على ثلاثة مؤشرات.

(الأهداف: إن تحديد الأهداف هو نقطة الانطلاق لنظام مراقبة التسيير، حيث تكون هذه الأهداف على مدى سنوي بالإضافة إلى كونها متجانسة مع الأهداف الإجمالية للمؤسسة على المدى الطويل و ضمن الخطة الاستراتيجية.

⁴² Isabelle et L . Dekerviler, Le contrôle de gestion, 3eme Ed, encomica.

⁴³ ناصر دادي عدون . نفس المرجع السابق ص 15-17

الشكل (1-6): " مثلث مراقبة التسيير "



(أ)الوسائل: يمكن أن تكون الوسائل الموضوعية حيز التطبيق تقنية، مادية، بشرية، مالية.
ج)النتائج : من اجل تحقيق الأهداف المسطرة لا بد من قياس نتائج العمليات والتدخلات بالوسائل المخصصة لذلك .

نتائج الأقطاب الثلاثة لنظام مراقبة التسيير مكونة من العلاقات الموجودة بينها و كذا الديناميكية التي تربطها، وعليه تتضح ثلاثة إشكاليات مطروحة على مستوى المؤسسة حسب الشكل منها فعالية المؤسسة وقدرتها 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 هذه الأهداف لكل مركز من مراكز المسؤوليات في المؤسسة ويمكن أن تكون هذه الأهداف عائقا أمام مراقبة التسيير في حالة تعارضها فيما بينها، وهذه الميزة خاصة بطبيعة الأهداف بغض النظر عن التسيير، لذا فإن دور مراقبة التسيير هو العمل من أجل التنسيق بين أهداف هذه الأقسام.

2. التنظيم : لتحقيق أهداف المؤسسة لا بد من تنظيمها و هيكلتها غير أن إعداد هيكل ما وعدم القدرة و الرغبة في تغييرها يشكل حاجزا أمام الاستعمال الأمثل للطاقات، لذا يجب أن تكون هاته الهياكل مرنة وقابلة للتغيير مع الظروف المحيطة بها لتحقيق أهداف المؤسسة.

3. نظام المعلومات : أن وجود شبكة لانتقال المعلومات داخل المؤسسة يعد ضرورة من اجل اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب، و من تم إيصالها إلى المستعملين بنفس الشروط و باعتبار أن دور مراقب التسيير هو دور استشاري، فإن وجود شبكة انتقال المعلومات غير كافية، و إنما يشترط أن تكون هذه الشبكة مرنة و تسمح بانتقال المعلومات بسرعة و تكون هذه المعلومات ذات مصداقية.

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

الفصل الأول: مفهوم تطور و أدوات مراقبة التسيير

كما أن الأفراد في المؤسسة بطبيعتهم و لطبيعة (المنظمة) التنظيم فيها أو البيروقراطي خاصة يعمدون إلى الاحتفاظ بالمعلومات واستعمالها كأداة للسلطة، وهو ما يضعف نظام التسيير في حالة عدم القضاء أو التخفيف من هذه الظاهرة بوسائل التسيير الحديث أين يعتبر مختلف الأشخاص شركاء في الأهداف و الرأي بالمؤسسة و أهدافهم من أهدافها و بالرغم من كل هذه العراقيل التي يواجهها مراقب التسيير فإن دوره يبقى ضرورياً أساسياً في السماح للمسيرين بالتحكم في الإدارة من جهة و تحسينها من جهة أخرى.

خلاصة الفصل :

عرفت مراقبة التسيير تطورا كبيرا حيث اتسعت مهمتها المحاسبية إلى مهمة تشمل كل وظائف المؤسسة، وأصبحت تساهم مساهمة فعالة في عملية التخطيط والتنظيم وإدارة الأفراد وهي أداة فعالة لتحقيق من التجنيد الفعال والدائم للموارد والطاقات المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة

يعتمد نظام مراقبة التسيير على العديد من الأدوات من أجل ضمان متابعة انجازات المؤسسة والتحكم الجيد في أدائها . فالمحاسبة العامة تهدف إلى تحليل الوقائع التي تقوم بها المؤسسة مع الغير ، فهي توفر مجموعة من المعلومات الهادفة إلى خدمة أطراف خارجية ، فمعلوماتها شمولية ومالية تمكن من تقييم الأداء ، أما محاسبة التسيير فتهدف إلى تبيان معلومات حاضرة تخص كل مسؤولية ، ولوحة القيادة التي تسمح بالمتابعة الجيدة لسير العمليات ، وتساعد على اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة بشكل سريع .

الفصل الثاني:

الأداء و تحسين الأداء

تمهيد :

يعد مفهوم الأداء عموماً من أكثر المفاهيم الإدارية سعة و شمولاً، إذ ينطوي على العديد من المواضيع الجوهرية المتعلقة بنجاح أو فشل أي شركة، لأنه يرتبط بجوانب مهمة من مسيرة و حياة المؤسسات على اختلاف أنواعها. لذا فإن الأداء ليس بمفهوم جديد على ساحة الأدبيات الإدارية و الدراسات المحاسبية لارتباطه الوثيق بهيكل الرقابة. و لقد سعت الشركات قديماً و حديثاً إلى تحقيق أهدافها المتمثلة بالكفاءة و الفعالية التي تمت صياغتها لديمومة المؤسسات و استمراريتها في ظل ظروف و تحديات حرجة للغاية كازدياد حدة المنافسة و استخدام تقنية المعلومات و الاتصالات فظلاً عن البحث عن أساليب جديدة و معاصرة تتسجم و التطورات الحاصلة على مستوى البيئة الخارجية.

سننطلق في هذا الفصل إلى العناصر التالية

المبحث الأول: مدخل عام للأداء و تحسين الأداء.

المبحث الثاني: قياس الأداء.

المبحث الثالث: مداخل تحسين الأداء لمراقبة التسيير.

المبحث الأول: مدخل عام للأداء و تحسين الأداء

يعد الأداء مفهوما هاما بالنسبة للمؤسسة بشكل عام، و يكاد أن يكون لظاهرة الشمولية لجميع فروع و حقول المعرفة الإدارية، فضلا عن كونه البعد الأكثر أهمية لمختلف المؤسسات، و الذي يتمحور حوله وجود المؤسسة من عدمه فالجميع يبحث عن الارتقاء بأداء مؤسساتهم من خلال عدة مداخل و ذلك بالبحث عن إدارة متكاملة لأداء.¹

المطلب الأول: مفهوم الأداء:

الفرع الأول: تعريف الأداء:

يعرف الأداء بأنه:² " البحث عن تعظيم العلاقة بين النتائج و الموارد، وفق أهداف محددة تعكس توجهات المؤسسة"

و يعرفه كل من Miller et Bromily بأنه: " انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية و البشرية و استغلالها بكفاءة و فعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها "

- و تجدر الإشارة إلى ضرورة التفرقة بين مفهوم الأداء، السلوك و الإنجاز ذلك أن السلوك هو ما يقوم به الأفراد من أعمال في المؤسسة التي يعملون بها، أما الإنجاز فهو ما يبقي من أثر أو نتائج بعد العمل، أما الأداء فهو التفاعل بين السلوك و الإنجاز، فهو مجموع السلوك و النتائج التي تحققت معا

- لذلك يشير مفهوم الأداء بعمومه، إلى ذلك الفعل الذي يقوم إلى إنجاز الأعمال كما يجب ان تنجز، و الذي يتصف بالشمولية و الاستمرار، ومن ثم فهو بهذا المعنى، يعتبر المحدد لنجاح المؤسسة و بقاءها في أسواقها المستهدفة، كما يعكس في الوقت نفسه مدى قدرة المؤسسة على التكيف مع بيئتها، أو فشلها في تحقيق التأقلم المطلوب، كما تجدر الإشارة إلى ان مفهوم الأداء يقترن بمصطلحين هامين في التسيير هما الكفاءة و الفعالية.³

1- الكفاءة **Effucence** : الكفاءة تعني القدرة على تدنية الفاقد في الموارد المتاحة

للمؤسسة، و ذلك من خلال استخدام الموارد بالقدر المناسب، و في معايير محددة للجدولة و الجودة و التكلفة⁴. فهي تشير للعلاقة بين الموارد و النتائج، و ترتبط بمسألة ما هو مقدار المدخلات من الموارد اللازمة لتحقيق مستوى معين من المخرجات أو الهدف المنشود، بمعنى تحقيق أعلى منفعة مقابل التكاليف.

¹ وائل محمد صبحي و طاهر محسن الغالي، أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان 2009 ص 37

² عداي الحسين فلاح الحسين، الإدارة الاستراتيجية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان 2000، ص 231،

³ الشيخ الداودي، تحاليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث عدد 2009/07، جامعة الجزائر، ص 217

⁴ أحمد سيد مصطفى، إدارة البشر، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، 2002، ص 415

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

2- **الفعالية Efficacité** : و تتمثل في القدرة على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال

تحسن أداء الأنشطة المناسبة، بمعنى آخر هل يحسن العاملون أداء ما يجب أن يؤدي لتحقيق الأهداف، أما أن هناك أنشطة تؤدي دون مبرر⁵.

و يمكن القول أن الفعالية هو قدرة المؤسسة على تأسيس المواد المتاحة و استخدامها لتحقيق أهداف محددة، بمعنى مدى الوصول للأهداف.

يعتبر هذين المفهومين (الكفاءة و الفعالية) ملازمين لبعضهما البعض و لكن لا يجب أن يستخدمهما بالتبادل فقد تكون المؤسسة فعالة و لكنها ليست كفؤا أي أنها تحقق أهدافا لكن بخسارة، و عدم كفاءة المؤسسة يؤثر سلبا على فعاليتها، و يمكن اعتبار الكفاءة على إنها "إنجاز العمل بشكل صحيح " بينما الفعالية هي "إنجاز العمل/الشيء الصحيح" و هكذا فإن المفهومين يكمل منهما الآخر.

الفرع الثاني: أبعاد الأداء:

هناك أربعة أبعاد للأداء تمثل الأداء الشامل هي:

- البعد الاقتصادي، التنظيمي، الاجتماعي و البيئي.

1 - **البعد الاقتصادي**: و الذي بواسطته تشجع المؤسسة رغبات المساهمين و الزبائن و الموردين و تكتسب ثقتهم. و يقاس الأداء بالاستعانة بالقوائم المالية.

2 - **البعد التنظيمي للأداء** : يقصد بالأداء التنظيمي الطرق و الكيفيات التي تعتمدها المؤسسة في المجال التنظيمي بغية تحقيق أهدافها، و من ثم يكون لدى مسيري المؤسسة معايير يتم على أساسها قياس فعالية الإجراءات التنظيمية المعتمدة و أثرها على الأداء مع الإشارة إلى أن هذا القياس يتعلق مباشرة بالهيكل التنظيمية و ليس النتائج المتوقعة ذات الطبيعة الاجتماعية و الاقتصادية، و هذا يعني أنه بإمكان المؤسسة أن تصل إلى مستوى فعالية آخر ناتج من المعايير الاجتماعية و الاقتصادية يختلف عن ذلك المتعلق بالفعالية التنظيمية.⁶

إذن تستنتج مما سبق أن هذه المعايير المعتمدة في قياس الفعالية التنظيمية تلعب دورا هاما في تقويم الأداء، حيث تتيح للمؤسسة إدراك الصعوبات التنظيمية في الوقت الملائم من خلال مظاهرها الأولى قبل أن يتم إدراكها من خلال تأثيراتها الاقتصادية .

3- **البعد الاجتماعي**: يشير البعد الاجتماعي للأداء إلى مدى تحقيق الرضا عند أفراد

المؤسسة على اختلاف مستوياتها، لأن مستوى رضا العاملين يعتبر مؤشرا على وفاء الأفراد

⁵ أحمد سيد مصطفى، المرجع السابق، ص 415

⁶ الشيخ الداودي، المرجع السابق، ص 219

لمؤسستهم. و تتجلى أهميته هذا الجانب أن الأداء الكلي للمؤسسة قد يتأثر سلبا على المدى البعيد إذ اقتصرت المؤسسة على تحقيق الجانب الاقتصادي، و أهملت الجانب الاجتماعي لمواردها البشرية، فكما هو معروف في أدبيات التسيير أن جودة التسيير في المؤسسة ترتبط بمدى تلازم الفعالية الاقتصادية مع الفعالية الإجتماعية، لذا ينصح بإعطاء أهمية معتبرة للمناخ الاجتماعي السائد داخل المؤسسة، أي لكل ما له صلة بطبيعة العلاقات داخل المؤسسة (صراعات، أزمات،.....)⁷

4- البعد البيئي: و الذي يركز على المساهمة الفاعلة للمؤسسة في تنمية و تطوير بيئتها.

الفرع الثالث: تصنيف الأداء: تختلف تقييمات الأداء حسب معيار الحاجة الخاصة لدراسة و قياس الأداء و من أهم المعايير لدراسة الأداء الذي تقدمه الإدارة بالعمليات هو معيار المصدر و معيار الشمولية.

معيار المصدر: وفقا لهذا المعيار يمكن تقسيم أداء المؤسسة لأداء داخلي و أداء خارجي.

أ- الأداء الداخلي: و ينتج من تفاعل مختلف أداءات الأنظمة الفرعية للمؤسسة، أي مختلف أداءات الجزئية المتمثلة في الأداء البشري و الأداء التقني و الأداء المالي الخاص بالإمكانية المالية المستعملة.

ب- الأداء الخارجي: و هو الأداء الناتج عن تغيرات البيئة المحيطة بالمؤسسة فهو ينتج عن المحيط الخارجي للمؤسسة، حيث قد يظهر هذا الأداء في نتائج جيدة تحصل عليها المؤسسة، على سبيل المثال قد يزيد حجم مبيعات المؤسسة بسبب تحسين الأوضاع الاقتصادية.

معيار الشمولية: يمكن تقسيم هذا الأداء إلى أداء كلي و أداء جزئي:

أ - الأداء الكلي: يتجسد في الإنجازات التي ساهمت كل الوظائف و الأنشطة الفرعية للمؤسسة في تحقيقها دون انفراد جزء أو عنصر لوحدة في تحقيقها، و من خلال الأداء الكلي يمكن الحكم على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها الخاصة بالاستمرارية و النمو و الربحية

ب - الأداء الجزئي : و يقصد به الأداء الذي يتحقق على مستوى الأنشطة الفرعية للمؤسسة و الوظائف الأساسية، و الأداء الكلي في الحقيقة هو عبارة عن تفاعل أداءات الأنظمة الفرعية (الاداءات الجزئية) و هو ما يعرف فكرة أو مبدأ التكامل و تسلسل في المؤسسة.

⁷ عبد الملك مزهودة، الأداء بين الكفاءة و الفعالية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، 2001، جامعة بسكرة، الجزائر، ص 89

المطلب الثاني: تحسين الأداء

الفرع الأول: مفهوم تحسين الأداء

إن تحسين الأداء هو استخدام جميع الموارد المتاحة لتحسن المخرجات و إنتاجية العمليات و تحقيق التكامل بين التكنولوجيا الصحيحة التي توظف رأس المال بطريقة المثلى. و من المبادئ الأساسية لتحسين الأداء:

- الوعي بتحقيق احتياجات و توقعات الزبون (الداخلي/ الخارجي).
- التركيز على النظم و العمليات.
- القياس المستمر و متابعة الأداء.⁸

الفرع الثاني: دوافع تحسين الأداء للمؤسسة الاقتصادية

يوجد العديد من العوامل التي تؤدي بالمؤسسات إلى تحسين أدائها و نذكر من أبرزها دوافع التحسين المستمر و المسؤولية الاجتماعية و أبعاد التنمية و المستدامة.

1- دوافع التحسين المستمر: من أهم العوامل التي تدفع بالتحسين المستمر هي: معدلات التغيير السريعة، المنافسة، الحفاظ على المكانة و الاهتمام بالجودة.

أ - **معدلات التغيير السريعة** : و هي تمثل مجموعة القوى الخارجية، التي تؤثر على نشاط و قرارات المؤسسة و تتأثر بها، و البيئة الخارجية هي نقطة البداية و النهاية للمؤسسة، فمن حيث كونها نقطة البداية، فهي المصدر الأساسي للحصول على الموارد التنظيمية مثل : المواد الخام، رؤوس الأموال، العمالة و المعلومات عن الورق، اما من حيث كونها نقطة النهاية، فإن بيئة الأعمال هي المستهلك الأساسي لمنتجات و خدمات المؤسسة، فكلما تميزت البيئة بعدم التأكد نتيجة لكثرة عدد المتغيرات البيئية و عدم استقرارها، عندها تعمل المؤسسات على تحسين أدائها، لمواجهة ظروف الغموض البيئي و ذلك من خلال الابتكار.

ب - **الحفاظ على المكالمة** : تعكس المكانة، الموقع التنافسي للمؤسسة بين بقية المؤسسات العاملة في نفس المجال، و يمكن لها أن تحقق ميزة تنافسية عندما تقوم بتطبيق الاستراتيجيات التي تخلق القيمة للمستهلك، و التي لا يمكن للمنافسين الحاليين أو المرتقبين تطبيقها، فإن المؤسسة يمكن أن تملك ميزة تنافسية دائمة من خلال المزج الدقيق بين المهارات البشرية، و الأصول المادية، بطريقة فريدة تؤدي إلى تحقيق الميزة التنافسية المنشودة.

ج - **الاهتمام بالجودة** : و منه فإن المتغيرات السريعة التي تحيط بنشاط المؤسسات، خاصة الهادفة للربح، و اشتداد المنافسة: تحتم على هذه المؤسسات أن تجد لنفسها الأسلوب الذي يمكنها من دمج معارفها و مواردها المختلفة لتحقيق مستوى عال من الأداء، و ذلك مع الحرص

⁸ عبد الحكم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الداء من التقييم إلى التحسين : تحسين الأداء، الجزء 3، مكتبة ابن سينا، القاهرة، 1999، ص 11

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

على التركيز على الجودة الشاملة ، و التي تعبر من الأساس الذي ينطلق منه استهداف ذلك المستوى من الأداء، هذا إضافة إلى ضرورة مراعاة شروط التنمية المستدامة.

د - المنافسة: و هي تعبر عن حالة الصراع الموجود بين المؤسسات و محاولة كل منها كسب الريادة في السوق و ذلك باعتماد عدة استراتيجيات تمكنها من تحقيق مستويات مرتفعة من الأداء، لذلك على المؤسسة القيام بالتحديث المستمر لاستراتيجياتها و تتبع متغيرات البيئة الخارجية.

2 - المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة و التنمية المستدامة : تعرف المسؤولية الاجتماعية بأنها : " الإدماج الاختياري من طرف المؤسسات، بالاهتمام بالمشاكل الاجتماعية و البيئية في أنشطتهما التجارية، و علاقاتها من الأطراف ذات المصلحة :

فالمؤسسات لها سلوكيات اجتماعية مسؤولة بغض النظر عن المتطلبات القانونية المفروضة من أجل الاستجابة للحاجات الاجتماعية، فيكون من بين أهدافها المساهمة في التنمية المستدامة الصحة و الرفاهية الاجتماعية.

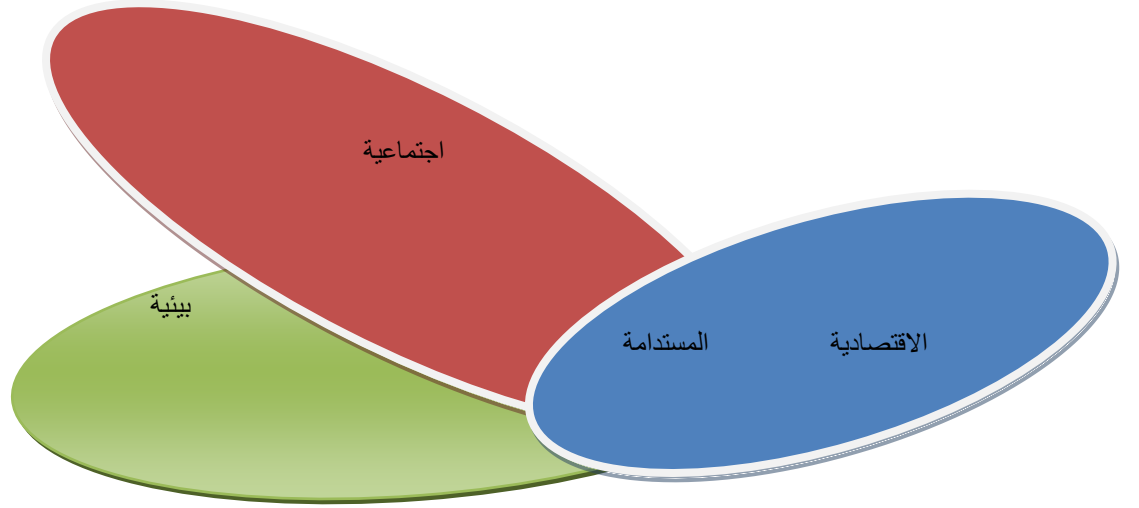
من بين الفوائد التي تحصل عليها المؤسسة المسؤولة اجتماعيا و تحسن من أداءها هي :

- تحسين صورة المؤسسة و الحفاظ على سمعتها في المجتمع.
- معرفة متطلبات الزبون بصفة إجمالية دائمة و هذا بتقديم منتجات بتكنولوجيات محافظة على البيئة، و هذا ما يضمن الحصول على ميزة تنافسية.
- تحفيز العمال، و هذا بتتبع المؤسسات لسياسات و خطوات التنمية المستدامة.
- التحكم في المخاطر و أيضا في التكاليف البيئية و الاجتماعية، بدلا من التسبب في بعض المشاكل و الكوارث البيئية.
- الاستجابة لمتطلبات الأطراف ذات المصلحة، و هذا يتعامل المؤسسة مع عدة عوامل خارج النطاق الاقتصادي، مما يسمع بضمان سير العلاقة الجيدة بينها و بين جميع الأطراف ذات المصلحة.

أما التنمية المستدامة ، فهي تلك التنمية التي تستجيب للحاجات الحالية بدون استنزاف الثروات التي تساعد على التنمية الأجيال القادمة.

فمفهوم التنمية المستدامة يرتبط بثلاث أهداف هي : الفعالية الاقتصادية، المساواة الاجتماعية، و الحفاظ على البيئة ، لذلك فوضع سياسة للتنمية المستدامة لا تحدد فقط بالبيئة ، و لكن بإدارة تدمج هذه الأبعاد الثلاثة كما يمثله الشكل التالي :

الشكل (2-1): الأبعاد الثلاثة لمفهوم التنمية المستدامة



Source : Alain Jounot, op cit, p 04

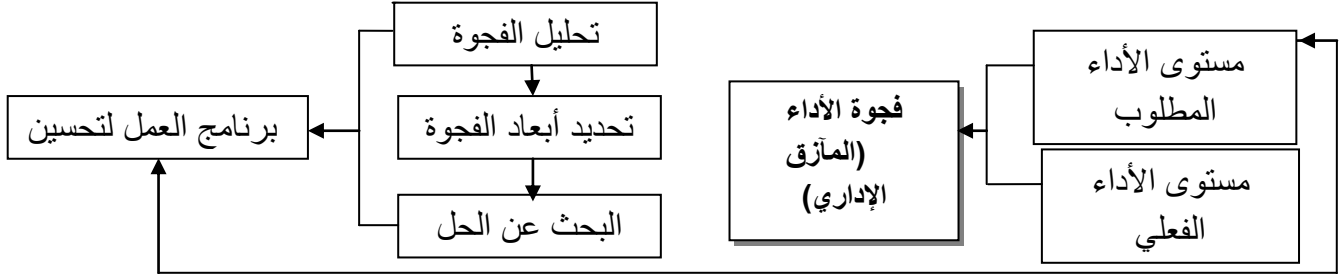
إن التنمية المستدامة تتطلب التنمية الاقتصادية و لكن بشرطين هما : أن تكون الثروات المخلوقة موزعة توزيعا عادلا، و الموارد الطبيعية تكون مسيرة، بما يتوافق و التوازن البيئي، فهي تهتم بضمان الاستمرارية إلى الأفضل بأحسن الشروط للأجيال القادمة.⁹

الفرع الثالث : نموذج تحسين الأداء : من اجل تحقيق التحسين، تستخدم المؤسسة نموذج تحسين الأداء الذي يركز على مبدأ تحليل الفجوة أو انحراف الأداء الفعلي عن الأهداف المستهدفة، و البحث عن مصادر هذا الانحراف و اقتراح الكيفية أو الوسائل التي يمكن أن تصحح هذا الانحراف، و فيما يلي شكل يوضح نموذج تحسين الأداء :¹⁰

⁹ مؤمن شرف الدين، دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2012/2011 ص 55، 56، 57، 58

¹⁰ شريفي مسعودة و دولي سعاد، تحسين الأداء من خلال مدخل التعلم التنظيمي، الملتقى العلمي الدولي، أداء و فعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، 10 و 11 نوفمبر 2009، جامعة المسيلة، الجزائر، ص 4

الشكل (2-2) : نموذج تحسين الأداء



المصدر : علي السلمي، إدارة التميز : نماذج و تقنيات الإدارة في عصر المعرفة مكتبة
إدارة الجديدة ، القاهرة، 2002، ص 147

يتبين من الشكل ان تحسين الأداء يكون بخمس خطوات و هي :¹¹
الخطوة الأولى تحليل الأداء : يتم تحليل الأداء باختبار المؤسسة ضمن أولوياتها و قدراتها، و هو تعريف و تحليل للوضع الحالي و المتوقع للمؤسسة.
الخطوة الثانية البحث عن جذور المسببات : هنا يتم تحليل المسببات في الفجوة بين الأداء المرغوب و الواقعي، و عادة ما يتم الفشل في معالجة مشاكل الأداء، لأن الحلول المقترحة تهدف إلى معالجة الأعراض الخارجية فقط و ليست المسببات الحقيقية للمشكلة، و لكن عندما تتم معالجة المشكلة من جذورها فذلك سيؤدي إلى نتائج أفضل، لذا فإن تحليل المسببات هو رابط مهم بين الفجوة في الأداء و الإجراءات الملائمة لتحسين الأداء
الخطوة الثالثة : اختيار وسيلة التدخل أو المعالجة : التدخل هو طريقة منتظمة و شاملة للاستجابة لمشاكل الأداء و مسبباته، و عادة ما تكون الاستجابة مجموعة من الإجراءات تمثل أكثر من وسيلة لتحسين الأداء، و يتم تشكيل الإجراءات الملائمة للشركة و لوضعها المالي و التكلفة المتوقعة اعتمادا على الفائدة المرجوة، و عادة ما يؤدي التدخل الشامل إلى التغيير و إلى نتائج مهمة في المؤسسة ، لذا يجب أن تكون أي استراتيجية لتحسين الأداء أخذة بعين الاعتبار تغيير أهداف المؤسسة قبل تطبيق الاستراتيجية لضمان قبولها و تطبيقها في كل المستويات.

الخطوة الرابعة التطبيق : بعد اختيار الطريقة الملائمة يوضع حيز التنفيذ، ثم يصمم نظاما للمتابعة و محاولة تضمين مفاهيم التغيير التي تريدها في الأعمال اليومية مع محاولة الاهتمام

¹¹ <http://vb.maharty.com/showthread.php?t=11887>

بتأثير الأمور المباشرة و غير المباشرة، بالنسبة للتغير، لضمان تحقيق فعالية المؤسسة و تحقيق أهدافها بكفاءة و فعالية.

الخطوة الخامسة : مراقبة و تقييم الأداء : يجب أن تكون هذه العملية مستمرة لأن بعض الأساليب و الحلول تكون لها آثار مباشرة على تحسين و تطوير الأداء، كما يجب أن تكون هناك وسائل مراقبة و متابعة تركز على قياس التغيير الحاصل، لتوفير تغذية مرجعية و مبكرة لنتيجة تلك الوسائل، و لتقييم التأثير الحاصل على محاولة سد الفجوة في الأداء، يجب المقارنة و بشكل مستمر مع التقييم بين الأداء الفعلي و المرغوب مما يساعد على الحصول على معلومات من التقييم يمكن استخدامها و الاستفادة منها في عمليات تقييم أخرى من جديد.

إن هدف تحسين الأداء لا يتحقق إلا من خلال الدراسة الشاملة لعناصره و مستوياته، و تحليل العوامل التنظيمية المؤثرة فيه، و البحث عن أساليب فعالة لتحسين و تطوير تلك العوامل، و فلسفة تحسين الأداء تمثل سياسة عامة تنتهجها المنظمات الحديثة حيث يسود الاقتناع بضرورة التحسين المستمر لكافة العوامل التنظيمية المتبعة في المنظمة التي تؤثر على أداء العاملين فيها، بدء بالقيادات العليا و انتهاء بالمستويات التنظيمية في ك مجالات النشاط.¹²

المبحث الثاني: قياس الأداء

المطلب الأول: مفاهيم حول قياس الأداء

الفرع الأول : مفهوم قياس الأداء : لقد تبث وجود فرق و اختلافات بين العاملين و مع بعضهم البعض مما أدت هذه الفروقات إلى تأثيرات على صلاحية العامل من جهة، و من جهة المؤسسة و جودة أدائها، و نظرا لوجود هذه الفروق كان لا بد من التعرف على طريقة أداء العاملين و سلوكهم و تصرفاتهم أثناء العمل.¹³

التعريف الأول : يقصد بقياس أداء العاملين " دراسة أداء و تحليل أداء العاملين لعملهم و ملاحظة سلوكهم و تصرفاتهم أثناء العمل و ذلك للحكم على مدي نجاحهم و مستوى كفاءتها في القيام بأعمالهم الحالية، و أيضا للحكم على إمكانيات النمو و التقدم للفرد في المستقبل و تحمله لمسؤوليات أكبر، أو ترقية لوظيفة أخرى"¹⁴

و يقوم هذا المفهوم على عدة أسس أن القياس ينصب على أداء الفرد أو نتائج أعماله من ناحية و على سلوكه و تصرفاته من ناحية أخرى أما الثاني فتقييم يشتمل على نجاح الفرد في وظيفته الحالية (أي في الوقت الحاضر).

¹² علي السلمي، السلوك الإنساني في منظمات الإعمار، دار غريب للطباعة و النشر، القاهرة، 1995 ص 287

¹³ صلاح الدين عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، مصر، سنة 2000، ص 303

¹⁴ صلاح الدين عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، مصر، سنة 2000، ص 303

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

التعريف الثاني : هو عملية قياس أداء و سلوك العاملين أثناء فترة زمنية محددة و تحديد كفاءة الموظف في أداء عملهم حسب الوصف الوظيفي المحدد لهم، و يتم ذلك من خلال الملاحظة المستمرة من قبل المدير المباشر في اغلب الأحيان و يترتب على ذلك إصدار قرارات تتعلق بتطوير الموظف من خلال حضور برامج تدريبية أو قرارات تتعلق بترقية الموظف أو نقله و في أحيان أخرى الاستغناء عن خدماته.

التعريف الثالث : في حين يرى الباحث جاري ديسلر Gary Dessler الأداء على انه : "تقييم للأداء الحالي أو الماضي للفرد بالنسبة لمعدلات أدائه (أدائها)". و هكذا نجد أنها عملية تتضمن ما يلي :

- وضع و إعداد معدلات العمل.¹⁵

- تقييم أداء الموظف قياساً بهذه المعدلات.
- إضافة تغذية عكسية للموظف بهدف حث الشخص على التخلص من عيوب الأداء أو لمواصلة الأداء فوق المعدل المطلوب.

التعريف الرابع: يعرف قياس الأداء بأنه " عملية قياس موضوعية لحجم و مستوى ما تم إنجازه كمًا و نوعًا، و على شكل علاقة نسبية بين الوضعية القائمة و المطلوب"¹⁶ و اعتماداً على هذا المفهوم، فإنه يتعين التفرقة بين نوعين من الأعمال:

أ - الأعمال التي يمكن تقييمها من حيث الكم: و هي تتميز بكونها شيئاً مادياً ملموساً يمكن حصر و حداتها و يتأكد من مطابقة هذه الوحدات للمواصفات المحددة، و ذلك مثل قياس أداء عامل النسيج على أساس عدد الأمتار من النسيج التي ينتجها خلال فترة زمنية معينة، بشرط أن يكون إنتاجه في المستوى المقبول من حيث النوعية

ب - الأعمال التي تعتمد على الجهد الذهني: مثل أعمال التخطيط و البحوث، و التنظيم، و الإشراف و الرقابة، و إصدار القرارات في هذه المجالات يصعب في كثير من الأحيان وضع معايير واضحة و دقيقة لقياسها دون الاعتماد إلى حد كبير على التقدير الشخصي للقائم بالتقييم.

الفرع الثاني: أهمية قياس الأداء:

إن أهمية تقييم الأداء تكمن في مساعدة من يعملون على أداء العمل بصورة أفضل، فالحكم على استحقاقات الأفراد من علاوات تصعيد، تنزيل، فصل، ساعد على تحديد نقاط الضعف و القصور في أداء العامل للعمل على علاجها بتصميم برامج تدريب كفيلة بتطوير و تحسين الأداء المستقبلي و تدعيم مواطن القوة و تنويع الحوافز، إقناع المجددين بأهمية و فائدة بذل

¹⁵ ديسلر جاري، إدارة الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، العربية السعودية، 2003، ص 322، ص 147

¹⁶ مصطفى نجيب شلوش، إدارة الموارد البشرية-إدارة الأفراد، الشروق، الأردن، سنة 2004، ص 88

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

جهود أكثر، تحديد الأشخاص الذين يصلحون للعمل و الذين يتطلب الأمر الاستغناء عنهم، كما يجب إشعار الجميع بأنهم محل مساءلة و محاسبة، و أن تقدمهم في السلم الوظيفي مرهون بإنجازاتهم و انضباطهم أو بمعنى صلاحية تقييمهم و نتائجهم، و سنعرض بنوع من التفصيل و مزيد من الشرح هذه الأهمية و نبرزها فيما سيأتي :¹⁷

1- إحساس العامل بالمسؤولية : عندما يشعر العامل بأن أداءه موضع تقييم من قبل رؤسائه و أن نتائج التقييم يترتب عليها اتخاذ قرارات تمس مستقبله الوظيفي، فإنه سوف يشعر بالمسؤولية اتجاه نفسه و اتجاه العمل و بالتالي سيبدل قصارى جهده لتأدية عمله على أحسن و أكمل وجه ليكسب بذلك رضا رؤسائه حتى لا يتعرض إلى أحكام تحرمه من المزايا و التعويضات التي تنص عليها القواعد و الأحكام التشريعية السارية المفعول.

2- اختيار العامل تحت التجربة : تلزم القواعد القانونية في التوظيف على أن يخضع العامل الجديد إلى فترة تجربة يختبر فيها على مدى صلاحيته لشغل الوظيفة التي عين فيها، لذلك تعتبر التقارير الدورية التي تقيم أداء العامل وسيلة لتوفير المعلومات اللازمة عن عمل العامل الجديد لتعطى لإدارة المؤسسة الاقتصادية المبرر الذي تتخذ على أساسه حكما في مدى ملائمة العامل للوظيفة و تجنب المنظمة التبعات التي قد تتحملها بسبب الاختيار غير السليم للعامل.

3- تطوير أداء العامل: تساهم عملية تقييم الأداء في الكشف عن نواحي القصور لدى العمال، و يعتبر ذلك نقطة البدء لتطوير أداء العامل و تتم عملية التطوير هذه كأسلوبين:

أ - أولها تحسين العمل و تبسيط إجراءاته، إذ تبين أن خصائص العمال من تأهيل عملي و خبرة عملية و تدريب متخصص و صفات فيسيولوجية و نفسية و سلوكية تتلاءم مع متطلبات العمل إلا أن مستوى الكفاءة في الأداء لا يرقى إلى الحد المطلوب، ففي هذه الحالة قد يكون القصور راجع أساسا لظروف العمل و تبسيط إجراءاته و توفير الإمكانيات المناسبة له.

ب - و ثانيها هو نفسية العمال و تدريبهم، إذ تبين أن ظروف العمل المناسبة متوفرة، و الإمكانيات و الإجراءات ملائمة لأداء العمل لكن مستوى الكفاءة في الأداء لم يصل بعد إلى المعدلات المرضية، فإن ذلك يشير إلى وجود بعض جوانب القصور في الخبرات و المهارات و المعارف أو سلوك الأداء لكل العامل، ففي مثل هذه الحالة تقوم إدارة المنظمة بإرشاد أو تدريب العامل ليتجاوز هذه النقائص و يحقق متطلبات وظيفته بتحسين مستوى أدائه مستقبلا.

4- زيادة مستوى رضا العامل : يعد الرضا الوظيفي من أهم الأهداف التي يسعى العامل إلى الوصول إليها كونها مؤشر على مدى سعادة العامل التي تتلاءم و الجهد الذي قدمه

¹⁷ نعيمة فضيل، أهمية تقييم أداء العاملين في تدعيم أداء المؤسسة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، قسم علوم التسيير، سنة

للمنظمة و المتمثل في الأداء الذي بذله في إنجاز وظيفته، فكلما شعر العامل بأن العائد الذي يتقاضاه مقابل الأداء الذي يقدمه للمنظمة عادل و منصف و يحقق له أكبر قدر ممكن من الإشباع، فإن ذلك يؤدي إلى خلق ثقة بين العمال و رؤسائهم و منظماتهم.

هذا بالنسبة للعامل أما بالنسبة للرؤساء و المشرفين فأهمية التقييم تكمن فيما يلي: ¹⁸

أ - ضمان استمرارية الرقابة و الإشراف : إن تقييم أداء العامل وفق نظام محدد و مواعيد محددة سيلزم الإدارات تتبع منجزات العمال و تقديم تقاريرهم حول كفاءتهم و الاحتفاظ بسجلات لتدوين ملاحظاتهم و نتائج تقييمهم كوثائق للحكم على صحة التقييم و التقيد بمواعيده و بذلك يضمن استمرارية الرقابة و الإشراف.

ب - تنمية القدرة على التحليل : تدفع عملية تقييم الأداء بالرؤساء إلى ضرورة إصدار حكم على مرؤوسيه من العمال، فمن الصعب على أي رئيس أن يصدر حكمه على موظف ما، بأنه ممتاز أو ضعيف، دون أن يسأل نفسه لماذا حكم على الموظف بهذه الصفة أو تلك عندما يطلب منه وضع تقرير عن سبب أداء هذا الموظف وفق عناصر محددة كما هو الحال في نظام قياس الأداء فإنه يضطر قبل إصدار حكمه إلى سؤال نفسه، لماذا يعتبر موظف ما ممتازاً أو ضعيفاً ؟ و هنا يجد نفسه مسوقاً إلى إجراء دراسة في المنظمة ، و على ذلك فإن تقييم الأداء يدفع بالرؤساء و المشرفين إلى تنمية قدراتهم على التحليل عندما يشعرون أنهم مسؤولين على وضع التقديرات الدقيقة و الحساسة عن جوانب أداء العمال حتى لا تكون موضع طعن من طرف العمال مستقبلاً، و بالتالي يشعر فيها المشرف بإمكانية تعرضه إلى انتقادات أو مساءلة أمام العمال، أو الجهات المختصة في حالة عجزه عن إصدار الأحكام الملائمة.

ج - تنمية الاتصال بين المشرف الرئيس و العمال : إن عملية تقييم الأداء تعد وسيلة تجمع بين الرؤساء بالمرؤوسين من خلا التعامل مع بعضهم لإجراء عملية التقييم كمنافشة ظروف العمل و تقييم المعلومات المرتدة.

- تغذية عكسية.

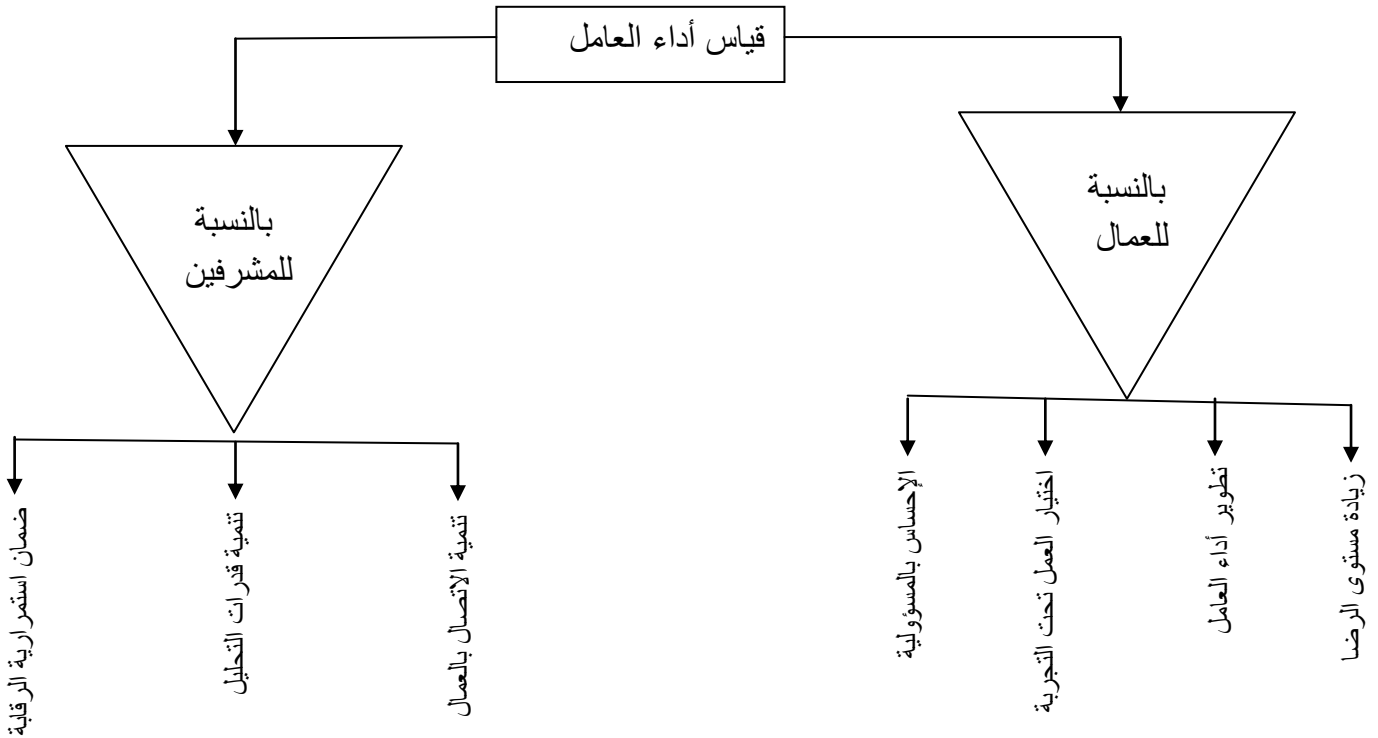
- التي تسمح للعامل من معالجة نقاط ضعفه في الأداء، و كثيراً ما يطمئن العامل اتجاه رؤسائه المشرفين عندما يشعر أن جهوده و طاقته في العمل موضع تقدير و اهتمام من طرف الرؤساء و الإدارة ككل، فإن جوا من العلاقات يسود سواء فيما بين العمال أو بينهم و بين رؤسائهم المشرفين على العمل و عملية التقييم، و كنتيجة لما سبق يجب التنويه بأنه أحد المؤلفين يقول و هو " AKHEMAKHEME " أنه إذا عرف شخص أو فرد ما أن

¹⁸ نعيمة فضيل، نفس المرجع السابق، ص 40

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

عمله يخضع للرقابة فإنه يتصرف بطبيعة مغايرة عما إذا عرف أن عمله لا يخضع للرقابة أو التقويم و هذا بحسب الطبيعة الفطرية لكل فرد أو إنسان، و فيما يلي شكل يوضح أهمية قياس أداء العاملين :

الشكل رقم (2-3) : أهمية قياس أداء العاملين



الفرع الثالث: فوائد قياس الأداء

و القياس له فوائد كثيرة لكل من العاملين و المنشأة:

أ - بالنسبة للموارد البشرية:

بالنسبة للعاملين يساعد القياس على تعريفهم نواحي القصور في أدائهم فيعطي لهم الفرصة لتصحيحها في المستقبل، و ايضا التعرف على نواحي السلوك غير المقبولة و التي تقلل من كفاءة العاملين من وجهة نظر الإدارة.

ب - بالنسبة للمنشأة:

اما من ناحية الإدارة او المنشأة، فإن للتقييم فوائد كثيرة و يستفاد من نتائج التقييم في إعداد سياسات موارد بشرية حية و واقعية، و من امثلة ذلك : يساعد النظام الموضوعي لتقييم الموارد البشرية على إعداد سياسة جيدة للترقية، لأنه يعين الإدارة على إختيارأئسب المرشحين و أكفأ الأشخاص لشغل وظائف أعلى في المستوى التنظيمي.

- يساعد النظام الموضوعي لتقييم الموارد البشرية على ترشيد سياسة الاختيار و التعيين الناجحة هي التي توفر الشخص المناسب و الذي يؤدي عمله بنجاح، و إذا أثبت أن بعض أو معظم العاملين الذين عينوا في وظائف معينة منخفضي الكفاءة، كان معنى ذلك أن طرق الاختيار و التعيين غير سليمة لأنها لم تكن قادرة على فرز الشخص المناسب.

- يساعد النظام الموضوعي لتقييم الموارد البشرية على تحسين علاقات العمل في المؤسسة الاقتصادية فهو يخلق شعورا بالراحة و الطمأنينة بين العاملين، بسبب وجود نظام سليم و عادل لتقييم أعمالهم، و إن إدارة المؤسسة تفرق في المعاملة بين العاملين المجتهدين في اعمالهم و المنضبطين في سلوكهم و تصرفاتهم و لكي يتحقق رضا العاملين عن عملية التقييم يجب خلق إحساس لديهم بأن التقييم ليس الهدف منه المحاسبة ، و إنما مساعدة المرؤوسين على تحسين معدلات أدائهم.

- يساعد النظام الموضوعي لتقييم الموارد البشرية على إعداد سياسة جيدة لتدريب العاملين و تمديتهم، حيث يتم إعداد البرامج التدريبية بناء على نقاط الضعف في اداء العاملين، يساعد النظام الموضوعي لتقييم الموارد البشرية على إعداد سياسة جيدة لرقابة، لكي يقوم الرئيس بتقييم مرؤوسيه على أساس سليم فإن الأمر يستلزم منه الاحتفاظ ببيانات المؤسسة عن أداء العاملين و نقاط القوة، و الضعف فيهم، و هذا بذوره يحسن من كفاءة العملية الرقابية في المؤسسة.

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

- يساعد النظام الموضوعي لتقييم أداء الموارد البشرية اخيرا على احترام نظام العمل و قواعده، لأن شعور الشخص بأن هناك من يقيم سلوكه و تصرفاته ، سوف يجعله أكثر التزاما بنظام و قواعد العمل الموضوعية.¹⁹

الفرع الرابع: أهداف قياس الأداء حيث أن قياس الأداء يشمل زاويتين رئيسيتين و هما الكفاية الإنتاجية و استعداد الأفراد للتقدم، فإنه يسعى لتحقيق المزايا التالية:

- اختيار الأفراد الصالحين للترقية.
- تشجيع المنافسة بين الأقسام المختلفة لزيادة إنتاجيتها.
- إمكانية قياس و كفاية الأقسام المختلفة.
- المحافظة على مستوى عال او مستمر للكفاية الإنتاجية
- معرفة الأفراد الذين يحتاجون إلى عناية خاصة أو تدريب مميز لتحسين كفاءتها.
- مساعدة المشرفين المباشرين على تفهم العاملين تحت إشرافهم و تحسين الاتصال بهم، مما يساعد على تقوية العلاقات بين الطرفين و زيادة التعاون بين الطرفين لرفع الكفاية الإنتاجية من ناحية و لتنمية قدرات الأفراد من ناحية أخرى للاستفادة من فرص التقدم.
- تنمية المنافسة بين الأفراد و تشجيعهم على بذل مجهود أكثر حتى يستفيدوا من فرص التقدم المفروح امامهم .
- تسهيل تخطيط القوى العاملة عن طريق معرفة الأفراد الذين يمكن أن يتدرجوا في مناصب أعلى في المستقبل.
- تزويد الإدارة بمعلومات مفصلة تلقي الضوء على السياسات المستقبلية للاختيار و التدريب و النقل و غيرها.
- يعتبر قياس الأداء وسيلة للتطوير الذاتي يستطيع الفرد معرفة جوانب و تعزيزها و معرفة جوانب القصور و العمل على تفاديها و تطوير نفسه.²⁰

¹⁹ الزغودي محمد السايح، مراجعة إدارة الموارد البشرية و دورها في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2011/2012 ، ص 48،49

²⁰ الزغودي محمد السايح، نفس المرجع السابق، ص 49، 50

الفرع الخامس: شروط قياس الأداء

هنالك معالم و مداخل رئيسية لعملية قياس الأداء يجب على المؤسسة مراعاتها حتى تتوصل إلى نتائج حقيقية و عادلة تمثل واقع الحال بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، حيث تعد هذه المراحل ضرورية لغرض التعرف على بعض المفاهيم و وجهات النظر المختلفة عن قياس الأداء و عن الغايات والأهداف التي يمكن أن يخدمها، ثم عن انواع و خطوات و مراحل القياس التي لا بد من القيام بها لإجرائه إذ يجب توفر مؤثرات مناسبة للوحدة الاقتصادية و قريبة للواقع و بالتالي مقارنة هذه المؤشرات مع مؤشرات قياسية موضوعة لأغراض المقارنة ذ، و هذه المؤشرات تستقى من :

- بيانات خاصة بالمؤسسة لسلسلة زمنية سابقة

- بيانات خاصة بالمؤسسات الاقتصادية المماثلة داخل و خارج القطر

بيانات التكاليف المعيارية، و هو المقياس الذي يوضع لعناصر التكلفة المختلفة و الذي يعتبر الأساس في عملية تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية.

- الموازنات التخطيطية هي إحدى الوسائل الرقابية المتطورة التي يتم من خلالها تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، عن طرق مقارنة المعايير المالية و الكمية مع ما كان مخططا لها و تحديد الانحرافات الحاصلة حتى تتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة.

- توفير ندام فعال للمعلومات فبالإضافة إلى ما يوفره النظام المحاسبي الموحد من بيانات فإن عملية التقييم تتطلب توفير بيانات عن الإنتاج و التكاليف و التخزين و تقارير السيطرة النوعية و غير ذلك من التقارير و كلما كان هناك ندام للمعلومات واضح و حاوي على التفاصيل أمكن استقاء البيانات منه بصورة أسهل و بالتالي اتخاذ القرار بصورة أسرع و يجب أن تكون مقاييس الأداء :

• مرتبطة بالأهداف و المقاييس الاستراتيجية التي لها مغزى تنظيمي و تقود اداء العمل

• مرتبطة بأهداف و مسؤوليات الفرق و الأفراد و ستكون فعالة فقط إذا ما استمدت من المسؤوليات و استندت إلى إطار عام من الكفاءات المعدة بطريقة جيدة

• تركز على النتائج و الإنجازات التي يمكن قياسها

• تشير إلى البيانات أو الدليل الذي يمكن ان يكون متاحا كأساس للقياس.

• يمكن التحقق منها، تقدم المعلومات التي ستؤكد المدى الذي سيفي به التوقعات

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

- دقيقة قدر الإمكان في ضوء الغرض من القياس و توافر البيانات
- تقدم أساسا سليما للتغذية العكسية و الإجراءات
- شاملة و تغطي كافة الجوانب الرئيسية للأداء حتى يمكن توفير مجموعة من المقاييس²¹

المطلب الثاني: مشاكل قياس الأداء

فيما يلي عرضا لأهم المشكلات التي تعيق التوصل إلى تحقيق أداء جيد للعاملين داخل التنظيم المعاصر و ذلك حسب ما أوضحتها الدراسات الخاصة بـ IBM و bim

- التأييد الكافي من جانب الإدارة.
 - عدم تحديد الأهداف بدقة و وضوح.
 - التدريب الغير الكافي للأفراد القائمين بعملية التقييم ذ.
 - وجود معايير غير عادلة تتصف بعدم الدقة و التحيز الشخصي، الخوف من تحمل مسؤولية التقييم الأخير
- الذي يجعل بعض الحكام المقيمين يميلون إلى إعطاء تقديرات أو "وسطية" لا تمثل مستوى الأداء، هذه كلها تمثل مناطق صراع و يجب الانتباه إليها من جانب الإدارة إذا أرادت أن تنمي روح التعاون و تقلل من تعارض بين المجموعات المتعددة داخل التنظيم، لذا فإنه يتضح أن :
- التأييد من جانب الإدارة و تحديد الأهداف من انظمة تقييم.
 - الأداء و وجود التعابير المحددة مقدما بطريقة موضوعية و متفق عليها، إضافة التدريب القائم على عملية التقييم و القياس الحقيقي للأداء و تحقيقه للأهداف التي وضع من أجلها.²²

²¹ بوجاعة إلياس، تفعيل الموارد البشرية و أثره في تحسين الأداء الإقتصادي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التنسيير، جامعة 20 أوت 1955 سنة 2005-2006 ، ص 62، 63

²² مصطفى مصطفى كامل، إدارة الموارد البشرية، الشركة العربية للنشر و التوزيع، سنة 19 94 ، ص 301

المطلب الثالث: تصحيح انحرافات الأداء:

يتم تصحيح انحرافات الأداء بثلاثة مراحل، و هي مقارنة الأداء الفعلي مع المعيار، ثم مناقشة نتائج التقييم مع العاملين، و اخيرا القيام بإجراءات تصحيحية متمثلة في إجراءات التغذية العكسية و العمل على تحسين الأداء و عليه سنتطرق إلى هذه المراحل كالآتي :²³

1- مقارنة الأداء الفعلي مع المعيار : هذه الخطوة ضرورية لمعرفة الانحرافات بين المعايير المعتمدة

و الأداء الفعلي و الكشف عنها و من الأمور المهمة في هذه الخطوة هي إمكانية المقيم في الوصول إلى نتيجة حقيقة و صادقة تعكس الأداء الفعلي للعامل مع توفر القناعة لدى العامل بهذه النتيجة، إذ أن نتائج التقييم تؤثر بدرجة كبيرة على الروح المعنوية و التواصل المستقبلي في الأداء.

2- مناقشة و تحليل نتائج التقييم مع العاملين : و تعتبر هذه الخطوة من أهم خطوات التقييم و

قياس الأداء، ذلك لأنها تتعلق برد فعل المرؤوسين تجاه تقارير كفاءة أدائهم، كما ان هذه الخطوة تبرز أن تقييم الأداء ليس هدفا في حد ذاته، بل وسيلة للبحث عن أفضل السبل لرفع كفاءة أداء العاملين، كما أن التقييم الموضوعي لكفاءة الأداء يزود الإدارة بالكثير من المعلومات الهامة التي تحدد جوانب القوة و الضعف في الأداء و التحليل الموضوعي للبيانات تقارير تقييم كفاءة الأداء تستطيع الإدارة أن تتخذ قراراتها على أسس موضوعية، و ان تتحسن المهارات الواجب ترميتها و ترقيةها لدى العاملين من ذوي الكفاءة المرتفعة او المنخفضة.

3- الإجراءات التصحيحية : بعد الانتهاء من مناقشة نتائج التقييم و تحليلها يجب اتخاذ الإجراءات

التصحيحية المناسبة، حتى يمكن ان يساعد ذلك على تطوير كفاءة العاملين و سياساتها، و من هذه الإجراءات ما يلي :

أ - إجراءات التغذية العكسية : حالما يتم تحديد الأداء المتوقع (المعيار) و يتم قياس الأداء، من الضروري إرجاع المعلومات الخاصة بأداء العاملين إلى كل منهم لمساعدتهم في إصلاح جوانب النقص، إن عملية التغذية الرجعية ليست بالعملية البسيطة نظرا لتأثيرها على مشاعر العاملين لذلك لا بد من بعض الأساليب المناسبة للتقليل من أثارها السلبية و تحقيق الأهداف المتوخاة منها و من أهم هذه الطرق تحسين عملية التغذية الراجعة ما يلي :

- إعطاء المعلومات حول الأداء يوميا و ليس مرة واحدة في السنة، إذا أن مسؤولية المدير

هي تصحيح جوانب النقص في الأداء حالما يشخص ذلك لتجنب فقدان الكثير من

²³ سهيلة محمد عباس، إدارة الموارد البشرية-مدخل استراتيجي، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، سنة 2006 ، ص 145.

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

الأداء، كما و ان توفر المعلومات حول الأداء في الوقت المناسب يجنب المرؤوسين عنصر المفاجأة حول مستوى ادائهم و مشاكل الأداء

- الطلب من العاملين ترتيب او وضع درجات لأدائهم قبل عملية المقابلة او الجلسة الخاصة بإعطائهم المعلومات الراجعة، إن ذلك يشجع العاملين في تشخيص نقاط الضعف في أدائهم بموضوعية و كذلك يكسبهم الخبرة في هذه العملية، مما يساعد المدير على الخطوات اللاحقة المتضمنة الكشف عن الحقائق حول الأداء.
 - تشجيع العاملين للمشاركة في تشخيص المشكلات و الانحرافات الخاصة بأدائهم ، إذا ان ذلك يساهم في زيادة رضا و قناعة العاملين.
 - تمييز الأداء الفاعل و من خلال التقييم لا بد من التمييز بوضوح بين مستويات الأداء المتميز و الضعيف، ان تقويم الأداء الفاعل يوفر تعزيزا إيجابيا للسلوك، و هذا يساهم في استمرارية السلوك الإيجابي من قبل العاملين.
 - التركيز على حل المشاكل لغرض تحسين الأداء
 - تركيز التغذية الراجعة على السلوك و النتائج و ليس الأفراد و السمات.
 - تقليل الانتقادات عندما يكون اداء العامل أقل من المعدلات القياسية، لا بد أن يحاول المدير تغيير الموقف و السيطرة على سلوكياته أو انفعالاته و العمل بفعالية لإقناع العاملين ذوي المعدلات المنخفضة في الأداء و بشكل موضوعي بضرورة تقليل الأخطاء.
- ب - إجراءات تحسين الأداء : أن من اهم أهداف تقييم الأداء هو تحسين الأداء من خلال الخطوات التالية :

الخطوة الأولى: تحديد الأسباب الرئيسية لمشاكل الأداء

لا بد من تحديد الأسباب ذو اهمية لكل من الإدارة و العاملين، فالإدارة تستفيد من ذلك في الكشف عن كيفية تقييم الأداء و فيما إذا كانت العملية قد تمت بموضوعية و هو أن انخفاض الأداء عائد للعاملين، أو أن ندرة الموارد المتاحة لها هي السبب الرئيسي، كما ان الصراعات بين الإدارة و العاملين يمكن تقليلها من خلا تحديد الأسباب المؤدية إلى انخفاض الأداء، و من هذه الأسباب الدوافع و القابليات و العوامل الموقفية في بيئة العمل، فالفاعلية تعكس المهارات و القدرات التي يتمتع بها العاملون أما الدوافع فتتأثر بالعديد من المتغيرات الخارجية مثل الأجور و الحوافز إضافة إلى المتغيرات الذاتية (الحاجات) و العوامل الموقفية التي تتضمن الكثير

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

من العوامل التنظيمية المؤثرة على الأداء سلبيًا أو إيجابيًا كتنوع المواد المستخدمة، و نوعية الإشراف، و نوعية التدريب، و ظروف العمل.....ألخ، ان غياب أحد هذه العوامل قد يؤدي إلى ضعف الأداء لذلك لا بد من دراسة هذه العوامل بدقة عند تحديد أسباب الانخفاض في الأداء.

الخطوة الثانية : تطوير خطة عمل للوصول إلى الحلول

تمثل خطة العمل اللازمة لتقليل من مشكلات الأداء و وضع الحلول لها لتعاون بين الإدارة و العاملين من جهة و الاستثماريين الاختصاصيين في مجال تطوير و تحسين الأداء، فاللقاءات المباشرة و الآراء المفتوحة و المشاركة في مناقشة المشاكل و عدم السرية في كشف الحقائق و المعلومات حول الأداء المباشر إلى العاملين تساهم في وضع الحلول المقنعة للعاملين و تحسين أدائها و إزالة مشكلات الأداء

الخطوة الثالثة: الاتصالات المباشرة

إن الاتصالات بين المشرفين و العاملين ذات أهمية و لا بد من تحديد محتوى الاتصال و أسلوبه و أنماط الاتصال المناسبة و من أمثلة الاتصال الفعالة في هذا المجال هو سؤال العاملين عن أسباب انخفاض أداءهم في الفترة الأخيرة دون اللجوء إلى عبارات مبطنة أو سلوكيات غير واضحة، كذلك لا بد من استشارتهم حول كيفية الوصول إلى تحسين الأداء كسؤالهم ، هل فكرتم ما العمل لتقليل الأخطاء، إضافة إلى عدم جرح مشاعر العاملين و تقديم ربما حصلت للمشرف في الماضي لكي سيصل المر للعمال كقوله حصل نفس الشيء نفسه في الماضي، إنني اعرف شعورك الآن و ا تذكر كيفية إنجاز العمل بدون أخطاء، إن مثل هذه الشعارات تعزز من السلوكيات الإيجابية و تقلل من الردود السلبية لدى العاملين.²⁴

²⁴ الزغودي محمد السايح، نفس المرجع السابق، ص 62، 63، 64

المطلب الرابع: مؤشرات قياس الأداء

الفرع 1: المؤشرات المالية:

أولا نسب الربحية : حظيت العلاقة بين أرباح وأسعار الأسهم على اهتمام متزايد وكبير من قبل الباحثين والدارسين في مجال التمويل وتعرف الربحية على أنها النسب التي تقيس كفاءة إدارة الشركة في استغلال الموارد استغلالا أمثل لتحقيق الأرباح، وهو مؤشر لتحسن أداء الشركة المالي، ويؤكد مدى قدرة الشركة على مواكبة النمو والتطور العالمي.

وإن من أكثر الموضوعات التحليلية التي يهتم بها الأداء المالي في الشركات هي الربحية فتحقيقها يعني التحسن في الأداء المالي وتعكس كفاءة السياسات والإجراءات والقرارات التي اتخذتها إدارة الشركات.

وإن من أهداف الشركات المهمة ترتيب وتنظيم استخدامات الأموال بطريقة تمكن المالكين من الحصول من الحصول على عائد مناسب على أموالهم لا يقل عن الأرباح التي تحققها المشاريع المماثلة من خلال خطوتين:

1- ترتيب مصادر الأموال بشكل يمكن من الحصول على حاجتها دون التعرض مخاطر بالغة.

2- استثمار الأموال التي يحصل عليها في الأصول بطريقة تمكن الشركة من تحقيق عائد ملائم.

أهمية تحقيق الربحية:

إن تحقيق ربح ملائم أمر مهم جدا للمحافظة على القيمة السوقية لحملة أسهم هذه الشركة أو زيادتها، حيث يميل المستثمر إلى التخلص من أسهم الشركات التي لا تحقق ربحا مقارنة بالشركات المماثلة والتي تعمل في نفس القطاع ونفس الظروف، ومنه تتخضع قيمة أسهم الشركة في السوق المالية فتكون الشركة قد فشلت في تحقيق هدف الربحية.

حيث إن الزيادة بنسب الربحية يمكن أن يكون له أثر إيجابي على أسعار الأسهم فالزيادة المتوقعة بنسب الربحية تزيد من التفاؤل بشأن المستقبل مما يزيد من حركة التعامل مع الأسهم، وبالتالي ارتفاع أسعارها وزيادة عوائدها، أي أن تحقيق الشركة للربح المناسب يساعد على الحفاظ على أسعار أسهم هذه الشركة في الأسواق المالية وبالتالي تعطيهم القيمة السوقية، وقد أشارت الكثير من الدراسات على أن العلاقة بين العوائد والأرباح علاقة طردية، فلو فرضنا أن إحدى الشركات لم تستطع تحقيق أرباح لعدة سنوات متتالية أو أنها حققت أرباح تقل في مستواها عن مستوى الأرباح التي تحققة الشركات الأخرى المماثلة والتي تعمل في نفس الصناعة وفي ظل نفس الظروف والمخاطر أي أنها حققت ربح غير ملائم، فأن حملة الأسهم

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

لمثل هذه الشركات يميلون إلى التخلص من هذه الأسهم عن طريق بيعها ليستثمرو أموالهم في مشاريع تدر عليهم ربحا ملائما، فعندما يعرض هؤلاء أسهمهم للبيع يزيد العرض على الطلب فتتخفص قيمة الأسهم في السوق، لذلك من المهم جدا أن تحقق الشركة ربحا ملائما لتحافظ على أسعار أسهمها وقيمتها السوقية.

ومن هنا برزت الحاجة إلى الاهتمام بقائمة الدخل لعدم قدرة قائمة المركز المالي على تلبية احتياجات المستثمرين بشكل يحقق لهم الأمان في اتخاذ القرارات الصحيحة، ونظرا لحاجة هؤلاء المستفيدين إلى معلومات عن الأرباح التي يحققها المشروع في الفترة الحالية والمستقبلية، لذا كان الاهتمام بقائمة الدخل ملاذا معقولا بعد تعرض عدد كبير من الشركات ذات المركز المالي الضخم إلى الإفلاس وتستخدم نسب الربحية في تقييم القوة الإرادية الأساسية للشركات والعوائد المحققة لملاكه.

هناك مقاييس متعددة ومختلفة لقياس نسب الربحية، حيث من أشهر النسب المستخدمة معدل العائد على الاستثمار الذي يقيس قدرة الشركة على استثمار الأصول التي تمتلكها من معدات ومبان وأراض ومخزون وتعتبر هذه النسبة عن ربحية الدينار الواحد المستثمر داخل الشركة وتحسن مستوى هذه النسبة تعكس كفاءة السياسات والإجراءات والقرارات التشغيلية التي اتخذتها إدارة الشركات، والنسبة الأخرى نسبة هامش صافي الربح التي تبين قدرة الشركة على تحقيق ربح من المبيعات وتوضح مقدار الأرباح التي تحققت مقابل كل وحدة واحدة من صافي المبيعات، أما النسبة المستخدمة في الدراسة هي العائد على الأموال المستثمرة التي تعبر عن ربحية الدينار الواحد المستثمر من قبل ملاك الشركة وكلما زادت هذه النسبة كلما عبرت عن كفاءة وإدارة الشركة في استغلال أموال الملاك لتحقيق عائد مرض لهم، وهذه النسبة من أهم النسب المالية في أسواق الأوراق المالية لأنها تعكس ربحية السهم الواحد وإن ارتفاع ربحية السهم الواحد يساهم في تعظيم القيمة السوقية للسهم في السوق.

ثانيا نسب السيولة: هي النسب التي تقيس مدى قدرة الشركة على مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل عند استحقاقها باستخدام الأصول السائلة والشبه سائلة (الأصول المتداولة) دون تحقيق خسائر، أي السهولة والسرعة في التحويل إلى نقد جاهز دون خسائر.

و إن الشركة الأكثر سيولة هي الأكثر جاذبية من حيث قدرتها على الوفاء بالدين، والشركة ذات الآمال العريضة التي تقشل في تحقيق السيولة قد تواجه خطر الإفلاس في حال عدم تمكنها من تسديد الالتزامات قصيرة الأجل.

لذلك تلجأ الشركة إلى الاهتمام بنسب السيولة التي تساعد الشركات على تجنب خطر الوقوع في العسر المالي والاستعداد لدفع الالتزامات عند مواعيد استحقاقها، حيث إن نسب السيولة تعتبر مؤشرا جيدا للتحكم على مقدرة الشركات على المدى الطويل.

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

وتتبع أهمية السيولة بأن السيولة تمثل أهمية خاصة لكل من الإدارة الداخلية وكذلك للأطراف الخارجية مثل المقرضين و حملة الأسهم، أي أن هناك كثير من الشركات الرابحة إلا أنها تعاني من مشاكل في السيولة بحيث أن هذه الشركات لا تستطيع الوفاء بالتزاماتها كاملة في مواعيد استحقاقها، وإن استمرار مثل هذه المشاكل يمكن أن يؤدي إلى اختفاء هذه الشركات من دنيا الأعمال، لذا فإن الهدف الرئيسي للسيولة هو دور المدافع عن تأمين بقاء واستمرار الشركات في الأجل الطويل خصوصا في الأسواق المالية.

حيث أن الزيادة بنسب السيولة له أثر إيجابي على أسعار الأسهم، فالزيادة بنسب السيولة تزيد من التفاؤل بشأن المستقبل مما يزيد من حركة التعامل مع الأسهم، و بالتالي ارتفاع أسعارها وزيادة عوائدها وقد أشارت بعض الدراسات إلى سلوك العوائد وعلاقته بالسيولة، أي أن العلاقة بين السيولة والعائد علاقة طردية.

هناك مقاييس متعددة ومختلفة لقياس نسب السيولة، حيث من أشهر النسب المستخدمة نسبة التداول وهي النسبة المستخدمة في الدراسة والتي تعبر عن عدد المرات التي تغطي فيها الأصول المتداولة للخصوم المتداولة، وتشير زيادة هذه النسبة إلى مقدرة الشركات على سداد التزاماته، أما إذا كانت الأصول المتداولة أقل بكثير من الخصوم المتداولة فإن هذا يبين أن هذه الشركة ستواجه مشاكل في سداد التزاماتها، وهذه النسبة مثل النسب الأخرى ليست ذات دلالة للمستفيد منها على مستوى المشروع وإنما تؤخذ مقارنة مع المشاريع المماثلة في حجم النشاط.

ثالثا نسب النشاط : هي النسب التي تقيس مدى كفاءة الشركة في استخدام مواردها، وتستخدم لتقييم مدى نجاح إدارة الشركة في إدارة الموجودات والمطلوبات وقدرتها على الاستخدام الأمثل، وهي مقاييس مهمة لمدى كفاءة الشركة في استخدام المصادر المالية المتاحة، وتدرس هذه النسب معدلات دورات الذمم والمخزون والموجودات التي توضح سياسات الشركات في استرداد الديون وسياستها في التخزين وإدارة الموجودات، و ينصب الاهتمام هنا حول كيفية استخدام الشركات لموجوداتها (الثابتة والمتداولة) بكفاءة لتعظيم المبيعات والأرباح حيث من وجهة نظر مالية بحتة أن السبب الوحيد للاستثمار في الأصول هو تعظيم قيمة الأعمال وتؤثر نسب النشاط على العوائد، أي أن زيادة معدلات الدوران لهذه النسب يزيد من الأموال المتاحة للشركة وبالتالي زيادة الاستثمارات والفرص الاستثمارية مما ينعكس إيجابيا على أسعار الأسهم بالارتفاع.

حيث إن زيادة نسب النشاط قد تؤدي إلى زيادة أسعار الأسهم أو انخفاض أسعار الأسهم، حيث أن زيادة نسب النشاط تؤدي إلى ارتفاع الإنفاق الاستثماري مما يؤدي إلى زيادة الطلب

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

على الأسهم و ارتفاع أسعارها السوقية وارتفاع عوائدها، بمعنى آخر أن الزيادة بنسب النشاط تؤدي إلى زيادة الأرباح مما ينعكس إيجابيا على أسعار الأسهم والعائد (علاقة طردية). هذه النسب تهتم ببيان مدى استخدام إدارة المشروع للموارد المتاحة لها والرقابة عليها ومن أهم النسب المستخدمة معدل دوران حقوق الملكية حيث زيادة هذا المعدل تعني الزيادة في المتاجرة عن الحد الأمثل الذي يتحمله الهيكل الإنتاجي للشركة، أما النقص في هذا المعدل فيعني النقص عن الحد الأمثل الذي يعرض الشركة إلى مخاطر الفشل المالي، ويمكن تحديد الحجم الأمثل على أساس المتوسط العام للصناعة.

رابعا نسب الرافعة المالية: هي النسب التي تقيس اعتماد الشركات في التمويل على مصادر خارجية، وتهتم إدارة الشركات في معرفة أثر المديونية في هيكل تمويل الاستثمارات حيث ينصب الاهتمام هنا حول تعزيز نظرة الدائنين إلى حقوق الملكية أو إلى الأموال التي يوفرها الملاك من أنها توفر لهم حد الأمان لتسديد ما بذمة الشركة عند الاستحقاق وإن نسب المديونية تتحكم بها رغبتان متعارضتان، رغبة الملاك الذين يفضلون زيادة اعتماد الإدارة على مصادر التمويل المقترضة أملا في زيادة أرباح حق الملكية، ورغبة المقرضين الذين يفضلون نسبة إقراض أقل خوفا من تعرض الشركات إلى احتمالية عدم تسديد هذه القروض.

ويمكن تقسيم الرفع المالي إلى نوعين رفع مالي مرغوب به و آخر غير مرغوب به، ويكون الرفع المالي مرغوب به عندما تحقق الشركة من استعمال أموال الغير عوائد وأرباح تفوق تكاليف الحصول عليها، أي أن هناك نقطة توازن بين أموال الملكية وأموال الغير (أموال الاقتراض أو الأموال التي يمكن الحصول عليها عن طريق بيع أسهم ممتازة) فإذا كانت الأرباح قبل الضرائب والفوائد أكبر من مستوى التوازن يكون هذا النوع من الرفع المالي من المرغوب به، و العكس صحيح إذا كانت الأرباح قبل الضرائب والفوائد أقل من مستوى من التوازن يكون الرفع المالي من النوع الغير مرغوب به، وهنا على الشركات عدم استعمال الرفع المالي لأن استعماله سيؤدي إلى التقليل الأرباح أو قلب الأرباح إلى خسائر، والاستخدام الزائد للدين في التمويل من شأنه أيضا أن يزيد المخاطرة المالية للشركة وبالتالي يؤثر سلبا على سعر السهم في السوق.²⁵

²⁵ محمد محمود الخطيب " الأداء المالي"، الطبعة الأولى 2010، ص 60-66.

الفرع الثاني: المؤشرات الاقتصادية:

أولاً - مؤشر العائد على الاستثمار ROI : يعتبر "العائد على الاستثمار" من المؤشرات الأساسية المستعملة نسبة محاسبية، باعتبار أنه يتم القياس الأداء للمؤسسات الصناعية، خاصة في بداية القرن العشرين، ويقدم هذا المؤشر في شكل نسبة محاسبية، باعتبار أنه يتم الحصول على مكوناته من الكشوف المحاسبية، ليتم تشكيل علاقة بين الأموال المستثمرة والنتيجة المصاحبة لها، بحيث يمكن من خلالها معرفة معدل العائد الناجم عن تلك الأموال المستثمرة وتحسب في شكل : النتيجة الصافية / رأس المال، يسمح تحليل هذه النسبة بمعرفة تأثيرات أساسية ملخصة ضمنها وهي، تسيير الهوامش، تسيير الأصول خاصة معرفة معدل دوران الأصول المتداولة، وأخيرا الخاص بالمبيعات المرتبط بالسوق.

ولقد أستعمل هذا المؤشر في الأصل لغرض رفع فعالية المديرين بالمؤسسات، وبالأخص المهندسين منهم الذين نجدهم لا يمارسون التسيير إلا في الميدان، ونجدهم لا يملكون شهادة من معهد أو جامعة في مجال التسيير، كما يستعمل هذا المؤشر في الحالة التي يتم فيها الاعتماد على اللامركزية في التسيير، من خلال ما يعرف بتسيير الأنشطة عن طريق الأقسام، حيث يتم التقسيم على أساس المنتجات، المسارات، الأسواق والزيائن، إذ نجده من بين الأدوات المستعملة لرفع أداء مسؤولي الوحدات الذين يتم دفعهم وتشجيعهم لتطوير اتخاذ القرارات اللامركزية على مستوى وحداتهم، حيث يصبح المؤشر مقياسا لأداء مديري الوحدات والأقسام والوسيلة التي يتم من خلالها تقييم أدائهم من طرف مسؤوليهم (الإدارة العليا).

إن ما جعل هذا المؤشر يحوز على أهمية في تلك الفترة وصالحا للاستعمال نتج عن ثلاثة أسباب رئيسية هي:

- أحده في الحسابان للأداء الكلي للمؤسسة، يضاف إلى ذلك اعتباره أداة تؤدي لتوافق (اتساق) أهداف المنظمة وأهداف الأفراد.

- يقدم معلومات تخص مردودية الأصول الموجودة بالمؤسسة والاستثمارات الجديدة.

يسمح بالمقارنة بين مراكز المسؤولية فيما بينها داخل مؤسسة، وبين المؤسسة والمؤسسات المنافسة لها أو بينها وبين فرص استثمارية أخرى.

من خلال ما سبق، يتضح بأن هذا المؤشر يسمح بحساب الأداء الكلي للمؤسسة، ومن تم نجده يعطي صورة عامة لها لكي يتيح للمسيرين عقد المقارنة في الأداء بين المؤسسات المتواجدة في نفس القطاع أو بين المؤسسات المتواجدة في نفس القطاع أو بين فرص استثمارية أخرى، كما يسمح هذا المؤشر أيضا في حساب مردودية كل وحدة أو قسم أو بشكل عام كل مركز مسؤولية على حدى، حيث يتم من خلاله تقييم أداء المسؤولين عنها، وعقد مقارنات بين مختلف مراكز المسؤولية وتتبع الأداء من خلال المقارنة مع السنوات الماضية.

ثانيا - **الربح المتبقي** : لقد تم استعمال مؤشر الربح المتبقي RI الأول مرة في الميدان في السنوات العشرينات من القرن الماضي، حيث أكد سلون Salon في كتابه "سنواتي مع جنرال موتورز" إن المؤسسة قد استعملت في تلك الفترة، مؤشرا جديدا يتمثل في الربح المتبقي، بحيث تم، بحيث تم استعماله مع المؤشر المحاسبي الأكثر استعمالا وشيوعا في تلك الفترة والمتمثل في العائد على الاستثمار، وذلك الاستعمال هذا المؤشر الجديد، إلى أن هدف التسيير ليس بالضرورة تحقيق عائد مرتفع على الاستثمار إنما ضمان ربح يغطي على الأقل تكلفة الأموال المستعملة.

كما قد حظى هذا المؤشر الجديد، باهتمام خاص سنوات الخمسينات من القرن الماضي بالولايات المتحدة الأمريكية من طرف مؤسسة "جنرال الكتريك" والتي يرجع البعض السبق لها في استعماله (في الميدان) بالرغم من أنهم يشيرون إلى وجوده قبل تطبيقه من طرف هذه المؤسسة.

ولعل إرجاع السبق والفضل في بروز هذا المؤشر وتطبيقه في الميدان لمؤسسة "جنرال الكتريك" هو الاعتماد على هذا المؤشر كوسيلة لقياس الأداء، عقب نهاية الحرب العالمية الثانية التي بدأ يشهد فيها مؤشر "العائد على الإستثمار" انتقادات لاذعة ويعرف محدودية في تقييم الأداء والتسيير، على عكس ما قامت به المؤسسة "جنرال موتورز" في سنوات العشرينات من القرن الماضي، حينما استعملت المؤشر بشكل ثانوي بمعية المؤشر الأساسي المعروف آنذاك والذي كان أوج شهرته في أوساط مسيري المؤسسات، والمتمثل في "العائد على الإستثمار" وقد قدم مؤشر "الربح المتبقي" للتغلب على عيوب العائد على الإستثمار، بحيث يتضمن تحليلا على الربح يمثل تكلفة رأس المال، في شكلها البدائي و المتمثلة في تكلفة الفرصة الداخلية، ممثلة في معدل فائدة داخليين إضافة لذلك نجده يعطي رقما مطلقا للربح بعد استبعاد التكلفة المحملة على الربح، وليس نسبة مئوية كما هو الحال لمؤشر العائد على الإستثمار.

ثالثا- **القيمة الاقتصادية المضافة EVA**: تعتبر القيمة الاقتصادية المضافة "الشكل المطور لمفهوم" للربح المتبقي وفي نظر البعض ما هي إلا إعادة البعث وإحياء لهذا المفهوم وعليه فهي لا تعمل أي جديد أو إبداع على المستوى النظري، ذلك أنها قدمت على ضوء القصور في استعمال مؤشر الربح المتبقي، لتستجيب لواقع أضر للمؤسسات تسيير بالضغط الممارسة من طرف الأسواق المالية، من خلال إيجاد وسائل اتصال تقيد بمعرفة أداء المؤسسات أمام المساهمين (مؤشر خارجي-داخلي).

وعموما تعد القيمة الاقتصادية المضافة مؤشرا لقياس الأداء وفي نفس الوقت طريقة للتسيير، كما أنها طريقة للتحفيز، بحيث نجدها تقوم بقياس أداء مسيري المؤسسات أمام المساهمين،

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

فبذلك تصبح وسيلة لدفع المسيرين لبذل جهود نحو تحسين أداء مؤسساتهم، ويصبح الأمر أكثر حينما يتم ربط نظام المكافآت والحوافز بهذا المؤشر ليصبح وسيلة للتحفيز وكونه طريقة للتسيير، فيتجسد في قدرته على ترشيد القرارات المتخذة من طرف المسيرين حيث يمكن استخدامه في تقييم الاستراتيجيات وتقييم المشاريع الاستثمارية ووضع أهداف الأداء التسييري. ويتم وفق "القيمة الاقتصادية المضافة" ربط المسيرين بالمؤسسة وتحسيسهم بها وفق بها وفق منطق النتائج الوسائل من خلال العلاقة التي تربط النتائج بالأموال التي تحت تصرف كل مسير (مسؤول) من جهة، ووفق تكلفة رأس المال التي تمثل التعويض الذي يحصل أصحاب الأموال، ممثلين في المساهمين بالدرجة الأولى هذا من جهة ثانية، مما سبق يمكن القول أن مفهوم القيمة الاقتصادية المضافة يقترب جدا من المفهوم المقدم بشأن الربح المتبقي طبعاً مع إضافة جديدة، حيث لا يمكن الشيء الجديد المقدم من طرف القيمة الاقتصادية المضافة في الجانب النظري بل في استخدامه (جانب ميداني) من خلال الحرص على تحديد الأموال الخاصة بكل نشاط، مسار، منتج، قسم أو سوق سواء كانت هذه الأموال عبارة عن أصول ثابتة (استثمارات) أو أصول متداولة، ويتمثل المغزى في ذلك في الوقوف على مدى مساهمة كل عنصر في المؤسسة، وذلك حسب التصنيف المتبع، منتج، سوق أو نشاط في القيمة البورصة للمؤسسة بالدرجة الأولى، كما يفيد ذلك في معرفة قيمة المؤسسة ككل حتى وإن لم تكن مسعرة في البورصة.

ويتم حساب القيمة الاقتصادية المضافة من خلال العلاقة التالية:

القيمة الاقتصادية المضافة = صافي الأرباح الناتجة عن عمليات التشغيل بعد الضريبة - (تكلفة رأس المال x رأس المال المستثمر).

القيمة الاقتصادية المضافة: (معدل العائد على رأس المال المستثمر - معدل تكلفة رأس المال) x رأس المال المستثمر.²⁶

²⁶ هواري سويسي، دراسة تحليلية لمؤشرات قياس الأداء المؤسسات من منظور خلق القيمة، جامعة ورقلة، مجلة الباحث عدد 07 /2009-2010

المبحث الثالث : مداخل تحسين الأداء لمراقبة التسيير :

المطلب الأول: مداخل تحسين الأداء

هناك نمطين أساسيين متكاملين لتحسين الأداء هما التحسين التدريجي المستمر و التحسين الجذري المرتبط التصميم، فالتحسين التدريجي المستمر ينغلق بتحديد طرق التطوير في الأعمال اليومية و تنفيذها بوضع فرق للتطوير تهتم بحل المشكلات اليومية التي تواجهها العمليات باستعمال أدوات إدارة الجودة، أما التحسين الجذري فلا يكون تدريجيا بل بقفزة نوعية في مستوى الأداء و تلجأ المؤسسات إلى هذه الطريقة إذا كان هناك فرق كبير الأداء الحالي و الداء المرغوب فيه الذي يستلزم إشباع الزبون او مواجهة المنافسة، فتجرى على العمليات تعديلات جذرية في طريقة تسييرها.²⁷

و يوضح الجدول التالي خصائص كل من التحسين المستمر و التحسين الجذري وفق عدة معايير (طبيعية التغيير، نقطة البداية، تكرار التغيير، الوقت اللازم، المشاركة و مدى التغيير):

الجدول رقم (1-2) : متغيرات مداخل التحسين

التحسين الجذري	التحسين المستمر	
جذري	جزئي	طبيعة التغيير
البدء من جديد	عملية موجودة	نقطة البداية
منخفضة	مرتفعة	تكرار التغيير
طويل	قصير	الوقت اللازم
من اعلى إلى أسفل	من أسفل إلى أعلى	المشاركة
واسع (بين الأقسام)	ضيق (داخل الأقسام)	مدى التغيير

Source : Vincent Bronet, Amélioration de la performance industrielle à partir d'un processus référent, thèse de doctorat, université de Sarvie, France, 2006 p 23

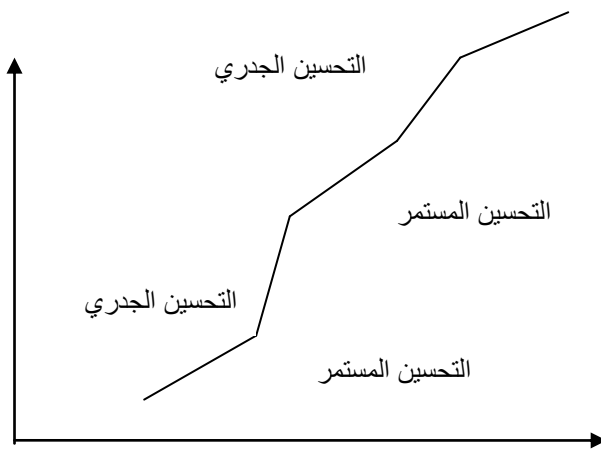
²⁷ Raymond Leban, Management de l'entreprise et meilleurs pratiques, 2eme édition, édition d'organisation, Paris, 2008, p 207-211

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

إن مداخل التحسين المستمر تعني ب: التغييرات الصغيرة، المتكررة، التدريجية و يظهر التحسين في وقت قصير في حين أن التحسين الجذري يعني ب: التغييرات الكبيرة، و المحددة و التي ليس لها علاقة بالسير الموجود في داخل المؤسسة و تأخذ فترة نوعا ما طويلة لتنفيذها.

من المهم توضيح انه لا يوجد هناك تفضيل مدخل على اخر، فكل المدخلين متكاملين تقدم أداء مرتفع و دائم، لهذا فمن اللازم على كل مؤسسة أن تقوم بكلى التحسينين بصفة مستمرة و دورية و متتالية مع بعضها البعض

الشكل (2-4) : تكامل التحسين المستمر و التحسين الجذري



Source : Vincent Bronet, op. cit, p.24

ان مدخلي التحسين المستمر و التحسين الجذري يتشاركون في اشباع الزبون عن طريق تعديل عمليات المؤسسة، فالتحسين المستمر يقوم بأعمال تصحيحية على مستوى الاختلالات بصفة مستمرة عن طريق الفاعلين المباشرين في العمليات، اما التحسين الجذري فهو يركز اكثر من الاختلالات التي تحتاج الى تصحيح كبير جدا وفق نظام قيادي.

كذلك فان نوع التحسين يرتبط بالقيود التالية:

- الصعوبة التقنية المتعلقة بالكفاءات و التأهيلات اللازمة من أجل الحصول على التحسين.
- حجم الموارد المالية أو البشرية المعبئة من أجل تنفيذ التحسين.
- مستوى الالتزام المنتظر من الادارة العليا من أجل القيادة الفعالة للتحسين.

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

و الجدول التالي يبين الحاجة لهذه المعايير بالنسبة لهذه القيود في مدخلي التحسين و هذا بوجود المدخلين للتحسين المستمر و مدخلين للتحسين الجذري و هي : مدخل غدارة الجودة الشاملة و مدخل كايزن KAIZEN بالنسبة للتحسين المستمر و مدخل إعادة الهندسة و إدارة هوشين HOSHIN بالنسبة للتحسين الجذري

الجدول رقم (2-2): مميزات التحسين المستمر و الجذري

التحسين الجذري		التحسين المستمر		
**	***	*	*	خطر الفشل
**	***	*	*	أرباح الأداء
***	***	**	*	الصعوبة التقنية
**	***	**	*	الموارد المعبئة
**	*	***	**	التزام الإدارة

*** هامة ** متوسطة * ضعيفة

Source : Vincent Bronet, op cit ; p 25

يمكن تحديد نوع التحسين الذي تختاره المؤسسة بالنسبة لهذه المعايير التي تظهر أكثر أهمية للمؤسسة فمثلا طريقة التحسين بكايزن إذا كانت المؤسسة تفضل أن لا تكون لها نسبة كبيرة من خطر الفشل، أو تختار التحسين بهومشين إذا كانت تريد أن تكون فترة التحسين قصيرة نوعا ما أو إعادة الهندسة من أجل التحسين الكبير في الأداء و إدارة الجودة الشاملة من أجل التوفيق بين جميع العناصر المذكورة.

هذه المراحل هي المستعملة بصفة كبيرة في المؤسسات و التي تعتمد كلها على مدخل العمليات و سيوضع بصفة مختصرة لهذه المداخل الأربعة و مبادئها و مراحلها و كيفية تحسين الأداء عن كريق هذه المداخل.

المطلب الثاني: مداخل التحسين المستمر

الفرع الأول: إدارة الجودة الشاملة

أدى الاهتمام المتزايد بتحسين الجودة على اعتبار أن الجودة ما هي إلا محصلة للأداء الجيد لمختلف وظائف المؤسسة (الإنتاجية، المالية، التسويقية.....) و نتيجة للاستغلال الأمثل لمواردها و أصولها المالية و البشرية و التكنولوجية.

فالجودة تشتمل على الأبعاد الاستراتيجية و التنظيمية، مما أدى إلى بروز ما يعرف بالجودة الشاملة المرتبطة بجميع وظائف المؤسسة، فهي تمثل التكيف المستمر للمنتجات او الخدمات مع ما ينتظره الزبون، من خلال التحكم في وظائف المؤسسة و أساليب العمل حيث تتميز ببعدين هما :

البعد الإقتصادي المرتبط بتخفيض التكاليف للحصول على الجودة

البعد الاجتماعي المرتبط بتعبئة و تحفيز العاملين و إرضاء العملاء.

تعريف الجودة الشاملة : يعرفها Kaluzny²⁸ بأنها : الطريقة النظامية في تخطيط و تنفيذ

عملية التحسين المستمر في المؤسسة التي تركز إرضاء الزبون و تلبية توقعاته و تحديد المشكلات و التعرف عليها و زيادة الانتماء لدى العاملين و دعم فكرة المشاركة في اتخاذ القرار من خلال تطبيق أدوات تحليلية و إحصائية لجميع البيانات من مختلف نشاطات المؤسسة لتسهيل عملية الاتصال و اتخاذ القرار فتؤكد فلسفة إدارة الجودة الشاملة على أهمية التحسين المستمر لمختلف الأنشطة الوظيفية و العمليات التسييرية في المؤسسات و يؤكد هذا المبدأ فرضية ان الجودة النهائية ما هي إلا نتيجة لسلسلة من الخطوات و النشاطات المترابطة.

إن فكرة التحسين المستمر تعتمد على تدعيم البحث و التطوير و تشجيع الإبداع و تنمية المعارف و المهارات لدى الكفاءات البشرية المتاحة في المؤسسة، كما يعد عنصرا أساسيا في تخفيض الانحرافات على جميع مستويات النشاط، ذلك أن التركيز على التحسين المستمر لأنظمة العمليات يحقق بالضرورة أعلى مستوى من الرضا للمستهلك كنتيجة لتقديم قيمة في المنتج النهائي، لذلك يتطلب الأمر

²⁸ خالد بن سعد عبد العزيز بن سعيد ، إدارة الجودة الشاملة، الطبعة الأولى، الكيفان للنشر و التوزيع، عمان، 1998، ص 75

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

إجراء الدراسات المستمرة و تحليل النتائج للوصول إلى كفاءة عالية لأنظمة العمليات المختلفة من جهة تطوير جودة المخرجات من السلع و خدمات من جهة اخرى

أهداف الجودة الشاملة: إن الأهداف التي تسعى إدارة الجودة الشاملة التي تحققها هي:

تحقيق مستوى عال من الجودة.

الاستجابة السريعة لاحتياجات الزبون.

تحقيق مرونة أكبر للتكيف مع المتغيرات التي قد تحصل في احتياجات الزبون و سوق

العمل المحيط بالمؤسسة

تخفيض تكاليف الجودة من خلال عمليات التحسين المستمر للجودة.

تحقيق الجودة الشاملة لعمليات المؤسسة من خلال جودة المدخلات و التشغيل و المخرجات و

التفاعل مع البيئة المحيطة بالمؤسسة.

تقليل المهام و الأنشطة اللازمة لتحويل إلى مخرجات ذات قيمة عالية

لدى المؤسسة و الزبون.

مراحل الجودة الشاملة: يمكن تحديد خمس مراحل أساسية للجودة الشاملة:

أ- مرحلة الإعداد : يشمل الهدف الأساسي من هذه المرحلة اعتبار الجودة الشاملة جزءاً من ثقافة المؤسسة و التركيز على الدعم التام من قبل الإدارة العليا للمؤسسة من خلال تعزيز الوعي بأهمية التطوير المستمر و تعريف قيادات المؤسسة بالأسس الفكرية لإدارة الجودة الشاملة

ب- مرحلة التخطيط: و تهدف إلى تعرف العاملين في المؤسسة بالجودة الشاملة و إقناعهم

بمفاهيم التميز الإداري للجودة و إعداد خطة شاملة لتطبيق الجودة الشاملة بمشاركة جميع العاملين

للاستفادة من تنوع آراءهم و ضمان التزامهم و كسب رضاهم

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

ج - مرحلة التقييم: و هو تشخيص الوضع الحالي للمؤسسة و التعرف على جوانب القوة لدعمها و جوانب الضعف لمعالجتها و مراجعة ثقافة المؤسسة في ضوء متطلبات ثقافة الجودة الشاملة و العمل على تطوير هذه الثقافة في ضوء المتطلبات الجديدة.

د - مرحلة التطوير : تختص هذه المرحلة بالتطبيق الفعلي لإدارة الجودة الشاملة و معالجة المشاكل و أوجه القصور التي أفرزتها المرحلة السابقة من خلال تحديد المسؤوليات و تعريف جميع العاملين بدوره في عملية التغيير

5. مرحلة التحسين المستمر: تستهدف هذه المرحلة التعرف على أفضل الممارسات و أفضل الأداءات من أجل استثمارها مرة أخرى في عملية التطور المستمر ، و تتضمن هذه المرحلة الآتي :

- الاستعانة بخبراء الجودة الشاملة في تقييم برنامج التطبيق
- دعوة جميع الأطراف المعنية بتطوير عمل المؤسسة للمشاركة في عملية التطبيق
- تزويد جميع العاملين في المؤسسة بالتغذية العكسية على نتائج التقييم، ثم العودة مرة أخرى إلى مرحلة التخطيط للاستمرار بعملية التحسين المستمر للجودة الشاملة .²⁹

4 / أهمية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء:

تتبعكس أهمية تطبيق إدارة الجودة الشاملة على أداء كل من المؤسسة، عاملها و زبائنها كما يلي:

أ- **بالنسبة للمؤسسة:** تظهر أهمية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المؤسسة في العناصر التالية:

- تحسين الجودة و القدرة على المنافسة .
- تحسين الاتصال و التعاون داخل المؤسسة .
- زيادة الابتكار و التحسين المستمر .
- تقليل معدل دوران العمالة .
- تقليل الأخطاء و الوقاية منها ، من منطلق أداء العمل الصحيح من أول مرة ، الأمر الذي يؤدي إلى خفض التكلفة .

²⁹ مومن شرف الدين ، نفس المرجع السابق ص 62 ، 63 ، 64 .

ب- بالنسبة للعاملين: من بين الفوائد التي ستعكس على العاملين نتيجة تطبيق إدارة الجودة الشاملة نجد:

- رفع معنويات العمال.
- تخفيض شكاوي العاملين و تحسين التعاون و الاتصال .
- خفض نسبة الحوادث الصناعية .
- زيادة الابتكار و القدرة الإبداعية للعاملين في حل المشاكل.

ج- بالنسبة للزبائن : يعد الزبون جور و سر وجود المؤسسة ربحها و تهدف إدارة الجودة الشاملة :

- كسب رضا العميل .
- المحافظة على العملاء الحاليين و العمل على جذب المزيد منهم.
- تصميم منتجات تلي احتياجات العملاء المتغيرة و الجديدة.
- حماية الزبون بتوفير كافة المعلومات عن السلعة ن من حيث التركيب و الصلاحية و المواصفات .
- تقليل وقت انجاز الأعمال ، و تطوير منتجات تلي رغباته.

و قد أثبتت الدراسات أن المؤسسات تتحمل تكلفة تقدر بـ 4 إلى 5 مرات من تكلفتها المنفقة للمحافظة على عملائها الحاليين اذا اضطرت إلى جذب زبائن جدد، فعلى المؤسسات أن تهتم بزبائنهم أكثر ، و تقوم بتوطيد علاقتها معهم لفهم تطلعاتهم و بالتالي كسبهم ن تحقيق تخفيض التكاليف و تجنباً لعدم موالاتهم للمؤسسة ن و من ثم التأثير على مركزها التنافسي .

30 .

الفرع الثاني : منهج كايزن KAIZEN

منهج كايزن هو عبارة عن سيرورة تدريجية تحت كل عامل على التفكير في محيط عمله ، و اقتراح تحسينات لذلك فهو لا يتطلب الكثير من الاستثمارات المالية بل فقط التحفيز القوي للعمال .

(³⁰) مومن شرف الدين ، نفس المرجع السابق ص 65 .

فكايزن KAIZEN هي كلمة يابانية تتكون من مقطعين هما ن كاي KAI و تعني التغيير و "زن" ZEN للأفضل و للأحسن و تترجم إجمالاً KAIZEN بالتحسين المستمر .

و يتم تنفيذ تقنيات كايزن في جمبا "GEMBA" و هي كلمة يابانية تعني موقع العمل أين تكون العمليات التي تعطي قيمة مضافة و تترجم إجمالاً KAIZEN GEMBA ، بالتحسين المستمر في مواقع العمل أو العمليات .

فكايزن تبدأ من فرضية أن كل عامل يمكن تحسينه ، و كل عملية لا بد و أنها تحتوي هدرا ، لذلك فلا بد الاستمرار في التعديل و التخلص من هذا الهدر الذي ينتج قيمة مضافة للعملية ، و يستفيد الزبون من ناتجها ، لذلك فمنهج كايزن هو منهج موجه نحو حل المشاكل البسيطة و التحسين السريع للعمليات في ورشات العمل ، و تستمر لعدة أيام يوضع فيها فريق يكرس جميع وقته في مشروع التحسين يدعى بـ: فريق التحسين المستمر .

و منه فان عمليا التحسين تكون في فترة قصيرة من الزمن من طرف فريق متعدد الأنظمة، إيجازا فان KAIZEN تشمل الإجابة عن الأسئلة التالية:

- ما هو ؟: التحسين ؛
- لماذا ؟ : مواجهة المنافسة؛
- أين ؟: الورشة، مكان العمل؛
- من طرف من ؟ : فريق متعدد الأنشطة؛
- كيف ؟ : بواسطة موارد المؤسسة؛
- متى ؟ : فورا .

1 - مبادئ كايزن : تتمثل هذه المبادئ في :

أ- الانجاز الجديد من المرة الأولى : و هذا بالبحث عن أفضل طريقة من البداية ن من خلال معرفة جميع حالات الفشل التي مرت بها المؤسسة أو المؤسسات الأخرى .

- ب- الحذف الكامل للعيوب : من خلال :
- دمج الجودة في جميع مراحل العملية ؛

- التحكم في العيوب بتجنب عدم ظهورها مجددا، و جعل هذه الأخطاء لمهلة الكشف؛
 - قياس تطور نسبة العيوب و الأخطاء.
 - ج- عدم البحث عن المثالية قبل التنفيذ : و هذا ب:
 - تحليل الوضع بالبحث عن أسباب الخطأ؛
 - لا يمكن التأكد من شيء قبل مباشرة عملية التحسين؛
 - تعديل الأعمال و الأفكار وفق المحاولات السابقة.
 - د- العمل بالتعاون: و هذا بالمبدئين التاليين:
 - العمال المتضامنون أفضل من العامل الذكي ؛
 - مفتاح النجاح هو تشارك الأفكار في مشروع مشترك للفريق.
- 2 - أهمية تطبيق منهج كايزن: يوفر منهج كايزن الفوائد التالية:
- التخلص من الهدر في العمليات قدر الإمكان ، مما يؤدي بالتالي في تحسين زمن و تكلفة و جودة العملية ؛
 - تحسين الجانب الاجتماعي بتغيير ثقافة العاملين و المؤسسة من خلال التعلم باعتبار أن التعلم جزء أساسي في فلسفة كايزن و هذا بان الفرد يتعلم كيف يحدد أهدافه و يصل إليها بنفسه ؛
 - يساعد كايزن على خلق بيئة قيادية متفاعلة مع النتائج و ترغب في صنع التغيير مهما كلف الأمر من جهد ؛
 - تفتقد مؤسسات القطاع العام طعم العمل بروح الفريق و بالتالي فان كايزن يساعد على جعل هذه الروح لدى جميع الأفراد ؛
 - يقلل كايزن من المناوشات و الاختلافات التي تكون بين الطبقات الإدارية ، كما يساعد على تكوين أسس الإبداع داخل المؤسسة .
 - من هذا يتبين أن الخصائص الأساسية لكاييزن ، هو إدخال جميع الفاعلين في المؤسسة في عمليات التحسين التي تشمل :
 - تحسين التدفقات ؛

- تحسين الزمن؛
- تحسين الإنتاجية؛
- تحسين تسيير الموارد؛
- تطوير المنتجات الجديدة.

3 - شروط تطبيق كايزن : إن مفاهيم و تطبيقات كايزن يمكن أن تستخدم في أي مرحلة من مراحل عمر المؤسسة أي كان نوعها ، لأنها تقوم على مبدأ أن هناك دائما فرصة للتحسين و التطوير ، و لتنفيذ ذلك يستلزم :

- إقناع و إلزام الإدارة العليا بالتغيير ، لأنها هي السر خلف نجاح أي تغيير مثل القدوة لباقي العاملين ، فهي من تصنع الأهداف و الاستراتيجيات ، و هي من توفر الموارد لعملية التحسين ؛
- التركيز على مواقع العمل الفعلية أين تكون العمليات ذات القيمة المضافة للزبائن و باقي الأطراف ذات المصلحة، التي تعتبر احد مفاتيح نجاح التغيير و التطوير في أي مؤسسة؛
- مشاركة العاملين في جميع المستويات في عملية التغيير، و خلق الرغبة في التغيير نحو الأفضل؛
- البدء بالعمليات التي يمكن التعامل معها بسهولة لتحقيق نتائج سريعة تسهل عملية قبول التغيير من قبل الأفراد مما يدعم التطوير و قبول فكرة أن كل عملية يمكن تحسينها .

4 - مراحل تطبيق كايزن : لتحقيق التحسين بواسطة كايزن يتم تتبع الخطوات التالية :

- أ- التخطيط: و يتعلق الأمر بالأهداف المراد الوصول إليها ، و العمليات التي يجب تحسينها ، كذلك بتعيين الأفراد المشاركون في فريق التحسين المستمر ، و هذا فقط لفترة من الزمن مع وضع القواعد الأساسية لسيير عملية التحسين .
- فعملية التخطيط تشمل الإجابة عن كيفية تحقيق تحسينات ملموسة في وقت قصير تسمح بتغيير :

- الماضي (إلغاء التبذير و الهذر في الموارد)؛

- الحاضر (تحسين العمليات) ؛
- المستقبل (دمج عملية التحسين في سير المؤسسة).
- ب- ما قبل كايزن : و هو قيام فريق التحسين بالتحسين فيما يخص :
 - شرح مبادئ كايزن كأدوات الأساسية المستعملة ؛
 - توضيح العمليات التي ستدرس؛
 - زيارة الأمكنة التي ستدرس من أجل معرفة الوضع الحالي.
- ج- التحسين : و يكون ب:
 - تقييم حجم الاستثمارات اللازمة و تعبئة الموارد؛
 - وضع لوحات التحسين للأفراد التي فيها المشاكل و الحلول للعمليات ؛
 - وضع التنسيق بين الأقسام ، و تنظيم الأدوات اللازمة لأدوات التحسين .
- د- ما بعد كايزن : و هي المتابعة اللصيقة لأنشطة كايزن من طرف فريق داخلي صغير له وظيفة متابعة نتائج كايزن و مشاريع التحسين³¹

³¹ محمد صلاح ، كايزن، الهيئة القومية لضمان جودة التعليم و الاعتماد ، [WWW . VP . naqaae.eg](http://WWW.VP.naqaae.eg)

المطلب الثالث: دور مراقبة التسيير بالنسبة لأداء المؤسسة:

في البداية يجب التنويه أن أدوات مراقبة التسيير لا حصر لها فهي ستشتمل على كل الطرق الكمية و الكيفية التي تهدف إلى مراقبة تسيير المؤسسة لذا هذه الطرق التي ستذكرها ليس سوى جزء صغير من أدوات مراقبة التسيير و ليست هي الأدوات الوحيدة لمراقبة التسيير .

أولاً : التحليل المالي و دوره في تحسين الأداء :

يعرف التحليل المالي على انه عبارة عن عملية معالجة منظمة للبيانات المتاحة بهدف الحصول على معلومات تستخدم في عملية اتخاذ القرارات و في تقييم أداء الشركات في الماضي و الحاضر و توقع ما ستكون عليه نتائج المؤسسة في المستقبل.

يستعمل التحليل المالي للتعرف و الحكم على مستوى أداء المؤسسات و اتخاذ القرارات المتعلقة بحجم و نوع الأصول الواجب شراؤها، و حجم و نوع التمويل المناسب لكل نوع من أنواع تلك الأصول من اجل تحقيق أهداف المؤسسة و هذا بالعمل على:

- قرار الاستثمار طويل الأجل و كل ما يرتبط بهذا القرار من تحليل طرق تقييم مقترحات الاستثمار و كيفية حساب تكلفة الفرصة للأموال و أسعار الفرص البديلة و أسس حساب مخاطر الأعمال؛
- قرار تمويل طويل الأجل و ما يرتبط به من دراسة أفضل هيكل؛
- تمويل للمؤسسة في ضوء الهياكل التمويلية للمؤسسات المماثلة في النشاط ، و كذلك ما يرتبط من تحليل المصادر المثلى للتمويل طويل الأجل و اثر كل مصدر على ربحية المؤسسة من جهة و على كفاءة استخدام المال العام من ناحية أخرى .
- إدارة رأس المال العامل و كل ما يرتبط بها من حيث كيفية رفع كفاءة إدارة النقدية
- رفع الكفاءة في تحصيل المقبوضات و الاستفادة القصوى من فرص التأخير في الدفع
- التحليل الاقتصادي للانتمان من حيث شروطه و مدته و الناتج من زيادة المبيعات و المخاطر المتوقعة؛
- تحليل الحجم الاقتصادي الأمثل للطلبية و مواعيده.

- اختيار مصادر تمويل قصير و متوسط الأجل و كل ما يرتبط بها من حيث تحليل اقتصاديات كل من الائتمان التجاري و الائتمان المصرفي في ضوء أهداف المؤسسة

ثانيا: محاسبة التكاليف و دورها في تحسين الأداء:

تعرف محاسبة التكاليف على أنها نظام يعالج بيانات التكاليف المتحصل عليها من المحاسبة العامة (بالإضافة إلى مصادر أخرى) و تحليلها من اجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها ، و تسمح بدراسة و مراقبة المردودية و تحديد فعالية تنظيم المؤسسة ن كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو على مستوى الإدارة ، كما تعتبر أداة ضرورية لتسيير المؤسسات .

- دور محاسبة التكاليف في تحسين الأداء : لم يعد في الاقتصاد أن تعرف المؤسسة كيف تبيع لتحقيق النجاح ، فنجاح المؤسسة يتوقف على قدرتها على تكييف عرضها على ما يطلبه السوق ، و كذلك على السيطرة على الشروط الداخلية للاستغلال و ذلك بمضاعفة الجهود للنتيؤ بالأحداث من اجل التكييف أكثر فأكثر مع السوق أو مع الوضعيات المتطورة باستمرار .

- تعمل محاسبة التكاليف على مراقبة مردودية مختلف الأقسام في المؤسسة ، أو مختلف المنتجات أو مجموعة المنتجات المشابهة و ذلك بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن و مقارنتها مع المبالغ المحددة مسبقا .

لان معرفة التكاليف يسمح بإدراجها معياريا في التسيير ، أي إمكانية مقارنة النتائج المحققة بالقيم المعيارية فمقارنة التكاليف الحقيقية بالتكاليف التقديرية أو المعيارية يسمح بتحديد الفروقات الموازنة و تحليلها لاتخاذ القرارات التصحيحية و بالتالي تهتم محاسبة التكاليف بتقديم المعلومات المحاسبية الضرورية للمراقبة الموازنة .

كما يمكن اعتماد المعلومات الواردة من محاسبة التكاليف في الدراسات و التحاليل التي تساعد على اتخاذ قرارات ، يتوقف عليها مستقبل المؤسسة فكلما أقدمت المؤسسة على مشروع ما ن يتطلب دراسة ملف تجميع معلومات محاسبية تخص هيكل التكاليف و في هذا الإطار على محاسبة التكاليف أن تكون على مستوى من التنظيم يضمن تقديم معلومات رقمية أساسية لمتخذي القرارات ، و تكون لهذه المعلومات في كثير من الأحيان أهمية استراتيجية فعلى سبيل المثال ، في مرحلة طرح منتج جديد ، من يجب اتخاذ قرار مواصلة الإنتاج أو التوقف عنه ، و هنا تكون بعض المعلومات مفيدة و قيمة .

ثالثا: الموازنات التقديرية و دورها في تحسين الأداء:

الموازنة التقديرية هي خطة مالية للمؤسسة تتضمن التفاصيل الخاصة بكيفية إنفاق و الحصول على الأموال ، و أداة تساعد المؤسسة على تحسين الأداء ، كما أنها عبارة عن الجهود المستمرة للقيام بالعمل بأفضل طريقة ممكنة و هي تحقق الخدمات الرئيسية التالية : التخطيط ، التنسيق ، الرقابة و التحفيز .

و هي تعبير رقمي (كمي و قيمي) ، عن خطة النشاط المتعلقة بفترة مالية مقبلة ، و وسيلة للرقابة الفعال على التنفيذ ، و التحقق من انجاز الأهداف الموضوعية ، و اتخاذ القرارات المطلوبة .

و لا يتوقف دور الموازنة عند وضع الخطة فقط ن ا دان التخطيط ما هو إلا الخطوة الأولى للرقابة على الأنشطة، و من ثم، ينبغي الالتزام بالخطة خلال التنفيذ، ثم المتابعة و الرقابة عليها، و إلا أصبحت الخطة تقديرات ن لا جدوى منها.

لذلك فان الرقابة هي الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة |، عن طريق :

- متابعة الأداء الفعلي للأنشطة
 - مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط
 - تحليل الانحرافات و التعرف على أسبابها و علاجها في الوقت المناسب
- و تساعد الموازنة بهذا الإجراء على تمكين الإدارة من مباشرة مهمتها بأسلوب " الإدارة بالاستثناء " 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.

رابعا: لوحة القيادة و دورها في تحسين الأداء:

لوحة القيادة هي مجموعة مهمة من المؤشرات الإعلامية التي تسمح بالحصول على نظرة شاملة للمجموعة كلها و التي تكشف الاختلافات الحاصلة ، و التي تسمح كذلك باتخاذ القرارات التوجيهية في التسيير، و هذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن استراتيجية المؤسسة .

و تعمل لوحة القيادة على تحسين الأداء من خلال :

- توضيح استراتيجية المؤسسة و ترجمة لأهدافها ، من خلال استعمال مؤثرات لإيصال و التعبير عن المفاهيم ، قد تكون معقدة أحيانا تحت شكل محدد جدا .
- تبليغ الأهداف مع المؤثرات الاستراتيجية ، حيث تقوم بتعبئة كل الفاعلين في النشاطات على وضعها لبلوغ أهداف الكل ن و ذلك بوضع و تعريف العلاقات السببية بشكل ديناميكي ، و الذي

الفصل الثاني : الأداء و تحسين الأداء

يسمح للفاعلين بالتوزيع على الهيكل لفهم عمل المجموعة ن و تأثير نشاطهم على الأشخاص الآخرين .

- تخطيط و تحدد الأهداف و توافق المبادرات الاستراتيجية ، و مقارنة مستويات الأداء المنتظرة و الانجازات ، حيث تسلط الضوء على مواطن العجز في الأداء و التي تسعى المبادرات الاستراتيجية غمرها.

خامسا : البشمركينغ و تحسين الأداء :

يجب أن يكون البشمركينغ مفهوم كتطبيق متكامل و عملية تحيين دائمة ، أين يكون الهدف هو تحسين أدائها ، فضلا على انه ميكانزيم للتمرن ، و الذي يسمح للمؤسسات بالتوجه نحو أفضل التطبيق ، و امتصاص انحرافات الأداء فهو يعمل على :

- تعبئة فعالة للتأطير ؛
- معرفة العمليات الخاصة بالقدرة على المقارنة مع أفضل التطبيقات
- إدارة التغيير و القدرة على التبني في شكل خلاصة البشمركينغ
- الوعي بان المنافسة تطور بدون انقطاع و بالنظرة البعيدة
- تقسيم المعلومات مع شركاء البشمركينغ
- إعطاء الأولوية للبحث عن أفضل الطرق، قبل قياسها للأداء،
- تركيز البحوث على المؤسسات الرائدة أو المديریات المعروفة بأنها الأفضل في ميدان نشاطها
- احترام مراحل عمليات البشمركينغ
- الانفتاح على الأفكار الجديدة ن و خلق الإبداعات في تطبيقها للطرق الموجودة
- الإبداعات في عمليات إنتاج المنتجات و توفير الخدمات
- التحسين في قياس الأداء و التحسينات المتعلقة بالجودة ، الإنتاجية و الخدمات .

سادسا : إعادة الهندسة و دورها في تحسين الأداء :

إعادة الهندسة في إعادة التفكير المبدئي و الأساسي و إعادة تصميم نظم العمل و إعادة هندسة إدارة الأعمال بصفة جذرية من اجل تحقيق تحسينات جوهرية فائقة في معايير الأداء الحاسم مثل التكلفة و الجودة ، و الخدمة و السرعة و الإتقان ن و ذلك باستخدام

تكنولوجيات المعلومات المتطورة كعامل تمكين أساسي يسمح للمؤسسات بإعادة هندسة نظم أعمالها .

و تساعد إعادة الهندسة في تحسين الأداء من خلال :

- إقامة الطرق ذات الأداء العالي و خاصة الطرق اليابانية
- وضع خطط العمليات الجديدة السهلة و تجنب الصعبة المعقدة
- رقابة الروح المعنوية و قياسها
- بناء قدرات جديدة في الموارد البشرية و استثمارها في الشكل المناسب و الصحيح
- إعادة هندسة النظم و اللوائح و التشريعات و المراسيم
- إعادة هندسة لوائح و الإجراءات و تبسيطها
- إعادة هندسة التصاميم و طرق التحفيز و مفاهيم القيادة
- إعادة هندسة نظم المعلومات الخاصة بسوق العمل و البيانات الديموغرافية
- إعادة هندسة أساليب إعداد و تنمية المديرين.³²

³² [http:// www .docudesk.com](http://www.docudesk.com)

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم التوصل إلى أن تحسين الأداء، بجميع جوانبه في المؤسسة يكون بتطبيق جيد لمراقبة التسيير و جميع فروعها، و يشمل كيفية تحسينها:

- وجود مداخل كثيرة لتحسين الأداء و كلها تعتمد على مراقبة تسيير
- تقدم مراقبة تسيير مؤشرات تساعد على القياس الجيد للأداء و بالتالي تحسينه
- يساهم نظام مراقبة التسيير في القيادة و الرقابة الجيدة للمؤسسة و إعطاء مفاهيم تشتمل على قيادة الاستراتيجية و القيادة بالقيمة و الجودة
- تساهم مراقبة التسيير في إشباع رغبات الأطراف ذات المصلحة و كذا الاهتمام بعدة معايير تلبي هذه الرغبات
- تقدم مراقبة التسيير أدوات إدارية تساعد في تحسين الأداء و متابعتها و تصحيح الانحرافات
- و من هذا يتبين أن مراقبة تسيير تساهم في الرفع من أداء المؤسسة بشكل يسمح لها بان تكون رائدة في السوق.
- و السؤال المطروح هو: هل المؤسسات الجزائرية واعية بدور هذا النموذج التنظيمي ؟ و هذا ما سنحاول التطرق إليه في الفصل الثالث من البحث.

الفصل الثالث:

دراسة حالة الوحدة
الإنتاجية و التجارية
لمطاحن بني هارون
فرجيوة

تمهيد:

بعد إجراء الدراسة النظرية لمراقبة التسيير وكيفية تحسين أداء المؤسسات من خلال الفصلين السابقين، ولإعطاء البحث الصبغة العملية قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة مطاحن بني هارون وبالتحديد في أحد وحداتها وهي الوحدة الإنتاجية والتجارية -فرجية- وذلك بالتعرف على حقيقة الأداء في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة من خلال عملية تقييم أداء هذه الأخيرة وهذا لمعرفة العيوب والنقائص لوضع الحلول الملائمة من خلال استخدام أدوات مراقبة التسيير ومؤشرات قياس الأداء وهذا ما سنعرضه في الفصل الثالث من خلال ثلاث مباحث وهي :

- **المبحث الأول : نظرة عامة حول مؤسسة الرياض مطاحن بني هارون - فرجية-**

- **المبحث الثاني: المحاسبة التحليلية لمطاحن بني هارون - فرجية-**

- **المبحث الثالث: مؤثرات قياس الأداء لمطاحن بني هارون -فرجية-**

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة الرياض مطاحن بني هارون - فرجيوة-

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة مطاحن بني هارون

مؤسسة الرياض هي وحدة إنتاجية تجارية للسميد والفرينة والعجائن الغذائية أنشئت طبقا للمرسوم الرئاسي رقم 74 /3851 بتاريخ 27 /11 /1976 بعد إعادة تنظيم مؤسسة سمباك. أنشئت الوحدة بالتعاون مع شركة أوكريم (OCRIM) الإيطالية والتي بدأت العمل في 01 /01 /1973 وهي تابعة لمجمع الرياض قسنطينة، تضم 10 فروع عبارة عن نقاط إنتاج وبيع موزعة عبر 11 ولاية في الشرق الجزائري نذكر منها

- مطاحن بني هارون (ميلة)
- مطاحن الحروش(سكيكدة)
- مطاحن سيبوس (عنابة)
- مطاحن سيدي غريب (أم البواقي)
- مطاحن مرمورة (قالمة)

وقد قسمت هذه لفروع التابعة لمجمع سميد إلى فرعين هما :

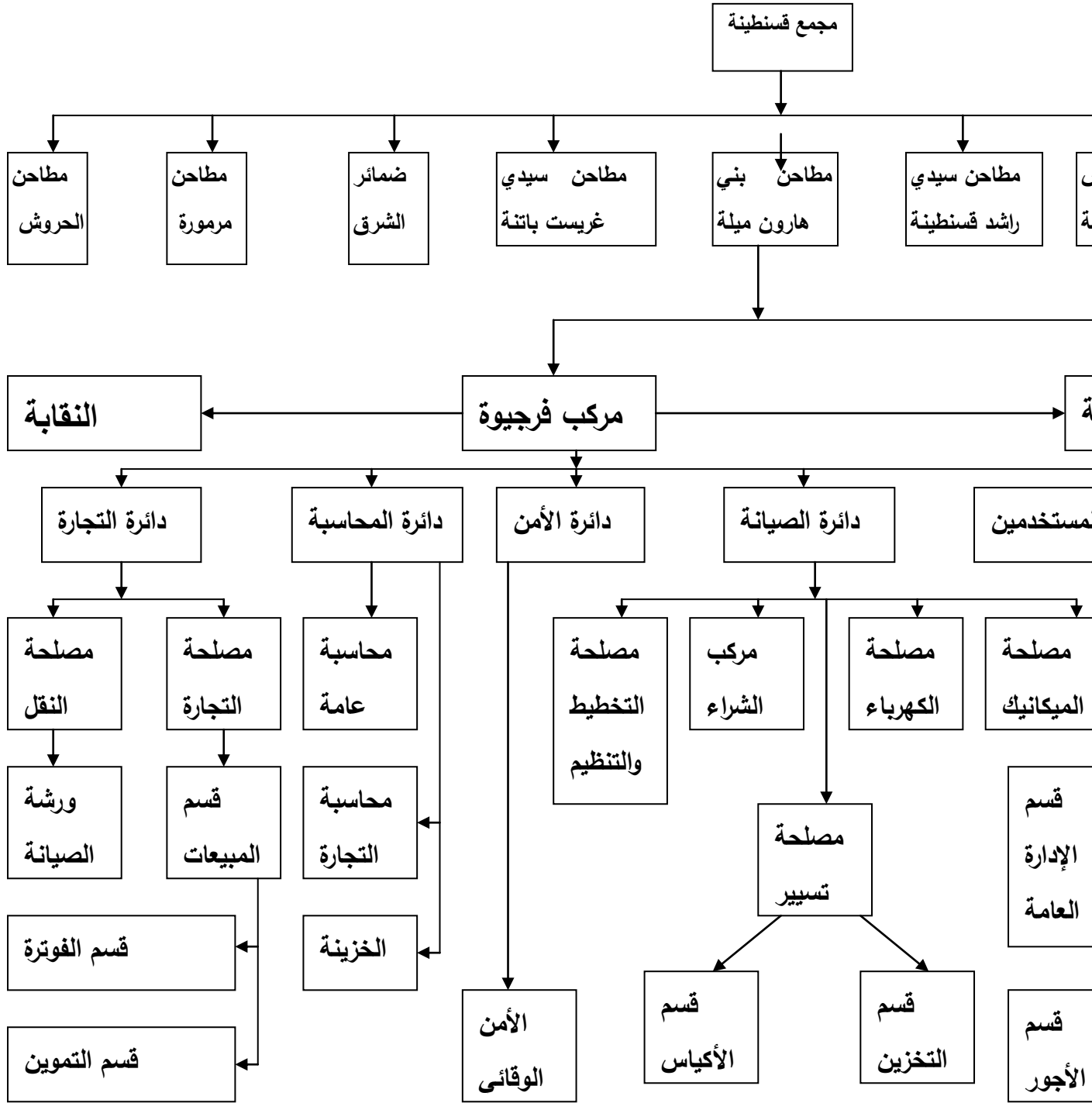
- 1- وحدة القرارم قوقة : وهي مختصة في إنتاج مادة الفرينة.
 - 2- وحدة فرجيوة : و هي مختصة في إنتاج السميد بأنواعه وكذا مادة الفرينة ومستخرجات الطحين، وللإشارة فإن النوع الأول من السميد (الممتاز) يأخذ حصة الأسد من الإنتاج و يبلغ حوالي 80 % من مجموع المواد.
- يقع مركب فرجيوة في المنطقة الصناعية الموقع النشاط التجاري غرب المدينة حيث يبلغ رأس مال الفرع: 60.000.000.00 دج (60 مليار دج) يتربع على مساحة تقدر بـ 101642 م² يضم حوالي 180 عامل منهم 24 لهم تكوين خاص في المجال، يتم العمل خلال 24/24 سا أي عمل دائم عن طريق التناوب، يعتبر مركب فرجيوة من أكبر المركبات في الرياض بعد ضم المطحنة القديمة بالمطحنة الجديدة، كما ضمت كل من وحدة الإنتاج ووحدة التسويق سنة 2001 عين على رأسها مدير عام واحد بعد أن كانتا منفصلتين و هذا الضم جاء لعدة أهداف منها :
- التقليل من التكلفة.
 - تقريب الإنتاج من التسويق مع الأخذ بعين الاعتبار المنافسة في السوق.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الرياض بني هارون -فرجيوة-

يعتبر الهيكل التنظيمي من بين العوامل الأساسية لضمان نجاح المؤسسة ولذا ينبغي على المؤسسة بناء هيكل تنظيمي يناسب البيئة التي تعمل فيها ويناسب الأهداف التي ترغب في الوصول إليها، ولذلك فإن مؤسسة مطاحن الرياض بني هارون -فرجيوة- تهتم بالهيكل التنظيمي من خلال إجراء التعديلات اللازمة، حسب متطلبات ومستجدات النشاط والبيئة، وأخر تعديل قامت به المؤسسة لهيكلها التنظيمي كان سنة 2000 والذي أحدث تغييرات كبيرة تتماشى مع التغيرات الحاصلة في بيئة العمل.

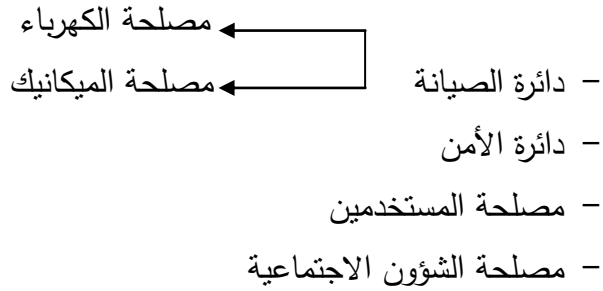
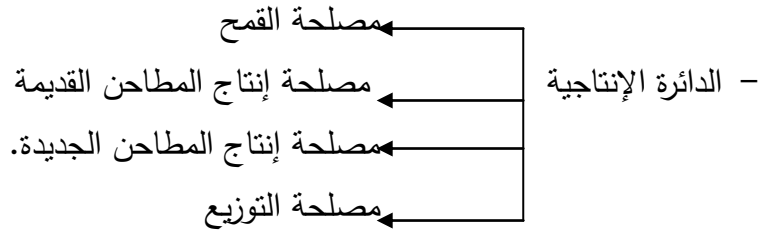
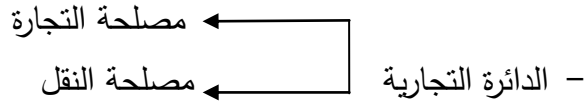
إن الهيكل التنظيمي الذي تعتمد عليه المؤسسة هو نوع من أنواع الهياكل الوظيفية (أي مقسم على أساس النشاط الوظيفي)، والشكل التالي يبين لنا هذا الهيكل و يتضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة التقسيمات التالية:

الشكل (3-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون -فرجيوة-



الفصل الثالث: دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيو

تتكون المؤسسة من الإدارة وأربع دوائر كل دائرة تنقسم بدورها إلى عدة مصالح أخرى بالمؤسسة كما هو موضح فيما يلي:



أ) مهام المدير :

يأخذ المدير الدور في المؤسسة وتسييرها إذ يقوم هذا الأخير باتخاذ مختلف القرارات وتتمثل مهمته في:

- السهر على السير الحسن للعمل.
- السهر على تحقيق الأهداف المسطرة للمؤسسة.
- تحقيق التنافس بين الدوائر والمصالح في المؤسسة.

ب) مهام أمانة المدير

تلعب دور الوسيط بين المدير والعمال من جهة وبين المدير والعالم الخارجي من جهة أخرى وتتمثل مهامها فيما يلي:

- استقبال الرسائل، الفاكس، الوثائق.
- تلقي المراسلات.
- الرد على المكالمات الهاتفية

ج) مهام الدائرة التجارية:

- المهمة الأساسية لهذه الدائرة هي بيع المنتج كما تقوم :
- إنشاء وثيقة الزبون، إنشاء الفاتورة، وصل التسليم.
- القيام بتحليل يومي، شهري، سنوي للمبيعات.
- توفير النقل للزبائن.

د) مهام الدائرة الإنتاجية :

- السهر على السير الحسن للسلسلة الإنتاجية انطلاقا من المادة الأولية إلى المادة النهائية.
- مراقبة النوعية و الكمية للمنتجات.
- تسليم البضاعة للزبائن.

هـ) دائرة الصيانة:

- المهمة الأساسية لهذه الدائرة هي صيانة الأجهزة والآلات الإنتاجية ووضع الآلات في أحسن الحالات، تغيير قطع الغيار التالفة.

و) مهام دائرة الأمن:

- مراقبة الوحدة وتحقيق أمنها.
- الإشعار والتدخل في حوادث العمل.
- حماية كل ممتلكات المؤسسة.

ذ) مهام الشؤون الاجتماعية :

- متابعة احتياجات العمل (مثل السلفيات)
- تنظيم الرحلات، توفير الخدمات الاجتماعية (مثل البيع بالتقسيط).

ي) مهام مصلحة المستخدمين:

- تسيير ومعالجة الأجور.
- العمل على جلب العمال عند الحاجة.
- مراقبة حضور العمال.

ز) مهام مصلحة المحاسبة:

- مصلحة المحاسبة والمالية لها الدور الأساسي في المؤسسة والمتمثل في تقديم الوضع المالي لها وكذلك تسجيل تدفق المال من وإلى المؤسسة.

المطلب الثالث : أهداف وأهمية مؤسسة مطاحن بني هارون -فرجيوة-

تكمن أهمية وأهداف المؤسسة فيما يلي:

- تحقيق الربح.
 - تلبية رغبات الأفراد والمجتمع والقضاء على الندرة.
 - تحقيق التقدم والنمو الاقتصادي والاكتفاء الذاتي والوطني.
- وكلها تهدف إلى تحقيق إطار المنافسة والنوعية والجودة في السوق واختيارنا لدراسة هذا المركب من أهمية هذه المنتوجات في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع.

المبحث الثاني : المحاسبة التحليلية لمطاحن بني هارون - فرجيوة-

إن التسيير الاقتصادي والمالي الجيد، يستلزم على المؤسسة دراسة المحيط الاقتصادي، ومعرفة التقدم التكنولوجي، وقد ترتب على هذا التطور تحديد أهداف جديدة للمحاسبة التحليلية تختلف اختلافا بينا عن الأهداف التقليدية للمحاسبة العامة.

حيث تهدف المحاسبة التحليلية إلى تخفيض التكاليف ورفع المردودية والتحسين الدائم لنوعية المنتجات وتحديد تكاليف المنتجات في مختلف مراحل التصنيع والقدرة على التنافس بين مختلف المؤسسات الاقتصادية، وبالرغم من هذه الأهداف إلا أن مطاحن بين هارون -فرجيوة- لا تعتمد في تحليل بياناتها الاقتصادية (الحسابية) وبفضل المعطيات التي منحونا إياها ومجهوداتنا قمنا بإعدادها نحن الطالبات.

المطلب الأول : المحاسبة التحليلية لمنتج السميد.

الجدول (3-1): كلفة شراء القمح الصلب (السميد /الوحدة دج)

كلفة الشراء = المشتريات + مصاريف الشراء المباشرة + مصاريف الشراء الغير مباشر

M	P	Q	البيان
			المواد الأولية المشتريات
138668232	2280.00	60819.40	القمح الصلب
168998.18			أعباء الشراء المباشرة
70250			أعباء الشراء غ مباشرة
138907480.18	2283.93	60819.40	تكلفة الشراء

الفصل الثالث :دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوه

الجدول (2-3) : كلفة انتاج السميد (الوحدة / دج)

كلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد المستهلكة + مصاريف الإنتاج المباشرة والغير مباشرة.

M	P	Q	البيان
135115243.3	2283.93	59159.10	تكلفة شراء المواد المستعملة
2594203.345			أعباء الإنتاج المباشرة
2624700.325			أعباء الإنتاج غير مباشرة
140334146.9	3532.44	39727.25	تكلفة الإنتاج

الجدول (3-3) : سعر تكلفة السميد (الوحدة / دج)

سعر التكلفة = تكلفة إنتاج المنتجات المباعه + مصاريف التوزيع المباشرة + مصاريف التوزيع الغير مباشرة.

M	P	Q	البيان
127920249.72	3532.44	36213.00	تكلفة إنتاج المنتجات المباعه
9350			أعباء التوزيع المباشرة
00			أعباء التوزيع غير مباشرة
127929599.72	3532.7	36213.00	سعر التكلفة

الفصل الثالث :دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوة

الجدول (3-4) : النتيجة التحليلية للسميد (الوحدة / دج)

النتيجة التحليلية = رقم الأعمال - سعر التكلفة

M	P	Q	البيان
154327526	4261.66	36213.00	رقم الأعمال
(127929599.72)			سعر التكلفة
26397926.28			النتيجة التحليلية

المصدر: إعداد الطالبات بالاعتماد على معطيات المؤسسة .

المطلب الثاني : المحاسبة التحليلية لمنتوج الفرينة.

الجدول (3-5): كلفة شراء القمح الصلب (الفرينة /الوحدة دج)

كلفة الشراء = المشتريات + مصاريف الشراء (التموين) المباشرة + مصاريف الشراء الغير مباشرة

M	P	Q	البيان
27152345	1287.50	21089.20	المواد الأولية المشتريات
168998.18			أعباء الشراء المباشرة
70250			أعباء الشراء غ مباشرة
27391593.18	1298.84	21089.20	تكلفة الشراء

الفصل الثالث :دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوة

الجدول (3-6) : كلفة إنتاج الفرينة (الوحدة / دج)

كلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد المستهلكة + مصاريف الإنتاج المباشرة+ مصاريف الإنتاج الغير مباشرة.

M	P	Q	البيان
2713536.53	1298.84	20894.70	تكلفة شراء المواد المستعملة
2594203.345			أعباء الإنتاج المباشرة
2624700.325			أعباء الإنتاج غير مباشرة
7932440.198	506.45	15662.95	تكلفة الإنتاج

الجدول (3-7): سعر تكلفة الفرينة (الوحدة / دج)

سعر التكلفة= تكلفة إنتاج المنتجات المباعة+ تكلفة التوزيع المباشرة + تكاليف التوزيع الغير مباشرة.

M	P	Q	البيان
8147007.92	506.45	16086.50	تكلفة إنتاج المنتجات المباعة
9350			أعباء التوزيع المباشرة
00			أعباء التوزيع غير مباشرة
8156357.925		16086.50	سعر التكلفة

الفصل الثالث :دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوة

الجدول (3-8) : النتيجة التحليلية للفرينة (الوحدة/ دج)

النتيجة التحليلية= رقم الأعمال- سعر التكلفة

M	P	Q	البيان
30805050.00	1915	16086.50	رقم الأعمال
(8156357.925)			سعر التكلفة
22648.07		16086.50	النتيجة التحليلية

المصدر: إعداد الطالبات بالاعتماد على معطيات المؤسسة .

التعليق_:

1- بالنسبة لتكلفة شراء القمح الصلب للمنتوجين (السميد و الفرينة) :

منتوج السميد : 60819.40 قنطار من القمح الصلب بسعر 2283.93 دج للوحدة اي ما يساوي
138907480.2 دج

منتوج الفرينة: 21089.20 قنطار من القمح الصلب بسعر 1298.84 دج للوحدة اي ما يساوي
27391593.18 دج

اذن فتكلفة شراء القمح الصلب لمنتوج السميد اكبر من تكلفة شراء القمح الصلب للفرينة
وذلك كما و سعرا .

2- بالنسبة لتكلفة انتاج المنتجين (السميد و الفرينة) :

منتوج السميد : وصلت الكمية المنتجة من السميد الى 39727.25 قنطار بسعر 3532.44
دج للوحدة اي ما يعادل 140334146.9 دج , حيث بلغت تكاليف شراء المواد المستعملة
135115243.3 دج .

منتوج الفرينة : وصلت الكمية المنتجة من الفرينة الى 15662.95 قنطار بسعر 506.45 دج
للوحة اي ما يعادل 7932440.198 دج , حيث بلغت تكاليف شراء المواد المستعملة
2713536.53 دج .

الفصل الثالث :دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوة

اذن نقول : ان مؤسسة بني هارون -فرجيوة- تستهلك تقريبا معظم المادة الاولية في انتاج السميد لذلك نجد منتج السميد اكبر من منتج الفرينة .

3- بالنسبة لسعر تكلفة المنتجين (السميد و الفرينة) :

منتج السميد: وصلت تكلفة انتاج المنتجات المباعة من السميد الى 36213 قنطار بسعر 3532.44 دج للوحدة اي ما يعادل 127920249.72 دج .

منتج الفرينة :وصلت تكلفة انتاج المنتجات المباعة من الفرينة الى 16086.050 قنطار بسعر 506.45 دج للوحدة اي ما يعادل 8147007.92 دج.

بالإضافة الى اعباء التوزيع المباشرة المشتركة بالتساوي بين المنتجين قدرت ب 18700 دج.

اذن نقول ان هناك علاقة طردية بين سعر التكلفة و الكمية المنتجة من المنتجين .

4-بالنسبة لنتيجة التحليلية للمنتجين (السميد و الفرينة) :

منتج السميد : تم بيع 36213 قنطار بسعر 4261.66 دج للوحدة اي ما يعادل 154327526 دج

مع خصم سعر التكلفة يقدر ب 127929599.72 دج حيث تحصلنا على نتيجة تحليلية تقدر

ب :

26397926.3 دج .

منتج الفرينة : تم بيع 16086.050 قنطار بسعر 1915 دج للوحدة اي ما يعادل 30805050 دج

مع خصم سعر تكلفة يقدر ب 8156357.925 دج حيث تحصلنا على نتيجة تحليلية تقدر ب :

22648.07 دج.

نقول ان رقم الاعمال السميد اكبر وذلك راجع لميول الافراد الى استهلاك اكثر من رقم الاعمال لمنتج الفرينة الذي يعد اقل استهلاكا .

وهذا ما يبينه جدول النسب المئوية لرقم اعمال منتوجي السميد و الفرينة :

	رقم الأعمال	النسبة المئوية
السميد	154327526	% 83,3605459
الفرينة	30805050	% 16,6394541

التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول أن مؤسسة بني هارون فرجيوة تقوم بإنتاج منتجين أساسيين هما السميد و الفرينة ، لكنها تعتمد بالدرجة الأولى على إنتاج السميد لأنه يحقق أعلى رقم أعمال ، وبالتالي أكثر استهلاك من طرف المواطنين ، على عكس الفرينة التي تعد أقل استهلاك وهذا ما نلاحظه من خلال نتائج الجدول .

استنتاج :

من خلال دراستنا للمحاسبة التحليلية التي قمنا بإعدادها توصلنا إلى عدة نقاط نذكرها فيما يلي :

- معرفة تكاليف ووظائف مطاحن بني هارون -فرجيوة-.
- تحديد سعر تكلفة المنتجين (السميد والفرينة) وتكلفة مراحل الإنتاج المختلفة.
- معرفة المنتج الأكثر كميةً إنتاجًا واستهلاكًا وبيعًا لهو السميد مهما كان سعره لأنه مدعم من طرف الدولة بسعر محدد بـ 1000 دج .

المبحث الثالث : مؤشرات قياس الأداء لمطاحن بني هارون - فرجيوة-

حسب الدراسة التي تطرقنا إليها في مطاحن بني هارون - فرجيوة- التي تقوم لإنتاج السميد والفريضة باستخدام المادة الأولية القمح الصلب والقمح اللين، وللاشارة فإن النوع الأول من السميد الممتاز يأخذ حصة الأسد من الإنتاج و يبلغ حوالي 80 % من المواد.

وعليه فإنه يمكن استخدام مجموعة من المعايير لتقييم في هذه المؤسسة والتي يمكن على ضوءها تحديد الفجوة الاستراتيجية والتي تطرقنا إليها من خلال دراستنا.

المطلب الأول: معيار الإنتاجية: تمثل مقاييس الإنتاجية على مستوى الوحدات الاقتصادية أو القطاعات النوعية أو القطاع القومي، الأساس الحاكم في دراسات الإنتاجية لبيان أوجه التباين بين تلك الوحدات أو القطاعات:

أ- **الإنتاجية الإجمالية:** وتعرف بأنها العلاقة بين الناتج (المخرجات Outputs) وجميع عناصر الإنتاج التي استخدمت في الحصول عليه.

وبعبارة أبسط، فليست الإنتاجية حسب مضمون هذا التعريف، سوى النسبة الحسابية Arithmetical Ratio بين كمية المخرجات من المنتجات والخدمات التي أنتجت خلال فترة زمنية معينة، وكمية المدخلات التي استخدمت في تحقيق ذلك القدر من الإنتاج، ويمكن التعبير عن هذه العلاقة كالتالي:

$$\frac{\text{المخرجات (الإنتاج) Outputs}}{\text{المدخلات (العمل + رأس المال + الموارد.....ألخ)}} = \text{الإنتاجية الإجمالية}$$

$$4.58880114 = \frac{340749000}{742563778.45} = \text{السنة 2012}$$

$$5.23572416 = \frac{3615218000}{690490539.89} = \text{السنة 2013}$$

الفصل الثالث: دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوة

وعلى هذا الأساس، نجد أن الإنتاجية الإجمالية ترتفع في الحالات التالية:

- إذا ارتفع حجم المخرجات مع ثبات حجم المدخلات.
 - إذا ارتفع حجم المخرجات مع انخفاض حجم المدخلات.
 - إذا ارتفع حجم المخرجات مع ارتفاع في حجم المدخلات ولكن بنسبة ارتفاع حجم المخرجات أكبر من المدخلات.
 - إذا انخفض حجم المدخلات مع ثبات المخرجات.
 - إذا انخفض حجم المخرجات مع انخفاض حجم المدخلات ولكن لنسبة حجم المدخلات أكبر.
- تعد الإنتاجية الإجمالية مقياساً يعكس مدى كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة، وبالتالي فزيادة الإنتاجية 2013 مقارنة للسنة 2012 تعني الحصول على نفس كمية ونوعية المنتجات ولكن بتكاليف إجمالية أقل.

ب- الإنتاجية الجزئية: وتشمل هذه المجموعة مفاهيم الإنتاجية الخاصة بكل عنصر من عناصر الإنتاج، ونحصل عليها بقسمة الناتج (المخرجات) على العنصر المراد قياسه، لذلك يمكن التعبير عن الإنتاجية الجزئية كالآتي:

$$\frac{\text{المخرجات Outputs}}{\text{عنصر من عناصر الإنتاج (المدخلات Inputs)}} = \text{الإنتاجية الجزئية}$$

وعلى هذا الأساس يمكن أن نميز بين أنواع متعددة من الإنتاجية الجزئية كإنتاجية العمل، إنتاجية رأس المال.....وكما مبين آذناه:

$$\frac{\text{المخرجات Outputs}}{\text{عدد العاملين}} = \text{الإنتاجية العمل}$$
$$\frac{3407479000}{183} = 18620103.8 = \text{السنة 2012}$$
$$\frac{3615218000}{183} = 19755289.62 = \text{السنة 2013}$$

الفصل الثالث: دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجوية

وعلى هذا فإن ارتفاع إنتاجية العمل لسنة 2013 مقارنة بنسبة 2012 قد يكون على حساب زيادة استهلاك الخامات ومعدلات الإنتاج مما يؤدي إلى انخفاض إنتاجية العمل.

المجموعة الثانية: وتتناول هذه المجموعة العلاقة بين الربحية والأموال المستثمرة وتقيس هذه المجموعة مدى قدرة الإدارة على توليد الأرباح من الأموال المستثمرة، وتقيس هذه المجموعة مدى قدرة الإدارة على توليد الأرباح من الأموال المستثمرة، وتضم هذه المجموعة نسبة العائد على الموجودات، العائد على الاستثمار، العائد على حقوق المساهمين ، القوة الإرادية. وتناولنا في الدراسة الميدانية نسبة العائد على الاستثمار:

$$\text{نسبة العائد على الاستثمار} = \frac{\text{مجمّل الأرباح}}{\text{إجمالي الاستثمارات}}$$

$$\text{السنة 2012} = \frac{146107652.37}{19988656177.33} = 0.07310294$$

$$\text{السنة 2013} = \frac{170167746.51}{1995387756.94} = 0.0853661$$

ويعتبر هذا المعدل مقياساً لمدى فاعلية الإدارة في توليد الأرباح من الأصول المتاحة، إذن ارتفاع نسبة العائد على الاستثمار لسنة 2013 مقارنة بسنة 2012 يدل على مدى فعالية الإدارة في توليد الأرباح من الأصول المتاحة.

المطلب الثاني: معيار النشاط

معدل دوران صافي رأس المال العامل: ويتم حساب هذا المعدل حن خلال قسمة طرفي صافي المبيعات على رصيد صافي رأس المال العامل.

$$\text{معدل دوران صافي رأس المال العامل} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{صافي رأس المال العامل}}$$

$$0.3255163333333 = \frac{1953098000}{60\ 000\ 000\ 00} = \text{السنة 2012}$$

$$0.6025468333333 = \frac{3615281000}{60\ 000\ 000\ 00} = \text{السنة 2013}$$

وعلى هذا فإن ارتفاع معدل دوران صافي رأس المال العامل لسنة 2013 مقارنة بسنة 2012 وهذا دليلا على كفاءة إدارة صافي رأس المال العامل والعكس صحيح.

المطلب الثالث: معيار الربحية: في تحليل الربحية يتم التركيز على مجموعتين من نسب الربحية هم:

• **المجموعة الأولى :** وتتناول العلاقة بين الربحية وحجم المبيعات، وتقيس هذه المجموعة من النسب قدرة المنشأة على التحكم في المصروفات المختلفة ذات علاقة بالمبيعات كما تقيس مدى قدرة المنشأة في تحقيق الأرباح من خلال النشاط البيع، وتضم هذه المجموعة لنسبة حافة مجمل الربح ونسبة حافة ربح التشغيل.

وفي دراستنا الميدانية تطرقنا إلى نسبة حافة مجمل الربح وتعطي بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة حافة مجمل الربح} = \frac{\text{مجمّل الربح}}{\text{صافي المبيعات}}$$

$$0.07480815 = \frac{146107652.37}{1953098000} = \text{السنة 2012}$$

$$0.08514258 = \frac{170167746.51}{1998621000} = \text{السنة 2013}$$

وتستخدم هذه النسبة لقياس مدى قدرة المنشأة على مواجهة الظروف الصعبة التي قد تنشأ إما عن هبوط السعر السوقي للمنتج، أو ارتفاع نفقات تصنيع المنتجات، أو هبوط حجم المبيعات. و لذلك فإن ارتفاع نسبة حافة مجمل الربح سنة 2013 مقارنة بسنة 2012 يعود إلى ارتفاع مجمل الربح ومجمل المبيعات.

المطلب الرابع: معيار القيمة المضافة:

$$\frac{\text{القيمة المضافة}}{\text{رأس المال المستخدم}} = \text{القيمة المضافة}$$
$$0.047749283 = \frac{284957000}{60\ 000\ 000\ 00} = \text{السنة 2012}$$

$$0.0539465 = \frac{323\ 679\ 000}{60\ 000\ 000\ 00} = \text{السنة 2013}$$

حيث أن القيمة المضافة هي القيمة التي تتولد نتيجة العملية الإنتاجية جراء استخدام عوامل الإنتاج معتمدة في حسابها على أساس كلفة عناصر الإنتاج الرئيسية. ومن دراستنا هذه فإن الارتفاع في القيمة المضافة لسنة 2013 مقارنة بسنة 2012 وذلك بوجود علاقة طردية بين الإنتاج والمبيعات.

الفصل الثالث: دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوة

المطلب الخامس: معدلات النمو لمطاحن بني هارون - فرجيوة:-

أ- معدل نمو الإنتاجية الإجمالية:

$$100 \times \frac{\text{الإنتاجية الإجمالية 2013} - \text{الإنتاجية الإجمالية 2012}}{\text{الإنتاجية الإجمالية 2012}} =$$

$$4.58880144 - 5.23572416$$

$$100 \times \frac{4.58880144 - 5.23572416}{4,58880144} =$$

$$= 14.09 \%$$

هذه النسبة تدل على الوضعية الجيدة لمؤسسة بني هارون فرجيوة ، وهذا راجع لكفاءة استخدامها للموارد الاقتصادية المتاحة (العمل، رأس المال... الخ) ودليل على ذلك زيادة الانتاجية الاجمالية لسنة 2013 مقارنة بسنة 2012 بسبب زيادة المخرجات و انخفاض المدخلات.

ب-معدل النمو الإنتاجية الجزئية:

الإنتاجية الجزئية للعمل 2013-الإنتاجية الجزئية للعمل 2012

$$100 \times \frac{\text{الإنتاجية الجزئية للعمل 2012}}{\text{الإنتاجية الجزئية للعمل 2012}}$$

الفصل الثالث: دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجوية

18620103.8- 19755289.6

$$6.09 = 100 \times \frac{\quad}{\quad}$$

18620103.8

انخفاض هذا المؤشر يدل على مدى تأثير إنتاجية العمل بجملة عوامل ومتغيرات مترابطة سواء كانت بشكل مباشر أو غير مباشر، وتعتبر أبرز عاملين:

1-زيادة ساعات العمل

2-إستقرار العمالة

وحسب مطاحن بني هارون نقول ان انتاجية العمل تبقى ثابتة و ذلك راجع لاستقرار العمالة (183عامل) سنة 2012و2013

ج - معدل النمو لنسبة العائد الاستثمار:

العائد على الاستثمار 2013-العائد على الاستثمار 2012

$$100 \times \frac{\quad}{\quad}$$

العائد على الاستثمار 2012

0.07310294-0.0853661

$$= 100 \times \frac{\quad}{\quad} = 16.77 \text{ بالمئة}$$

0,07310294

تسمح هذه النسبة بمعرفة ثلاث تأثيرات اساسية في المؤسسة و هي :

- تسيير الهوامش

- تسيير الأصول الخاصة

الفصل الثالث: دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوة

- معرفة معدل دوران الأصول المتداولة، والمبيعات المرتبطة بالسوق

بالتالي نقول أن هذه النسبة (16.77 بالمئة) منخفضة بسبب استثمار المؤسسة لجزء صغير من الأرباح المحققة

د-معدل النمو النشاط:

معدل دوران صافي رأس المال العام 2013 - معدل دوران صافي رأس المال العام 2012

$$100 \times \frac{\text{معدل دوران رأس المال العامل 2012}}{\text{معدل دوران رأس المال العام 2012}} =$$

معدل دوران رأس المال العامل 2012

$$0.3255163 - 0.60254683$$

$$85.10 \text{ بالمئة} = 100 \times \frac{0.3255163}{0.60254683} =$$

$$0.3255163$$

نلاحظ ارتفاع كبير في معدل النشاط، هذا يدل على قلة المصاريف وزيادة المبيعات بنسبة كبيرة.

هـ-معدل نمو الربحية:

معدل الأرباح 2013 - معدل الأرباح 2012

$$100 \times \frac{\text{معدل الأرباح 2012}}{\text{معدل الأرباح 2013}} =$$

معدل الأرباح 2012

$$0.07480815 - 0.08514258$$

$$13.81 \text{ بالمئة} = 100 \times \frac{0.07480815}{0.08514258} =$$

$$0.07480815$$

الفصل الثالث: دراسة حالة الوحدة الإنتاجية و التجارية لمطاحن بني هارون فرجيوه

يدل انخفاض معدل الربحية على تدهور أعمال المؤسسة نتيجة تخلف نمو الربح الإجمالي عن نمو المصاريف الإجمالية، وهذا ما يقودنا إلى الاستنتاجات التالية:

- 1- إن سبب تدهور الربحية هو عدم الكفاية هامش الربح
- 2- ارتفاع بعض فترات المصاريف الإجمالية بشكل عقلائي.

خلاصة الفصل:

بعد قيامنا بدراسة العملية لتعرف على مؤسسة اقتصادية جزائرية، وهي مؤسسة مطاحن بني هارون-فرجيو حيث كانت الدراسة بأحد وحداتها وهي الوحدة الإنتاجية والتجارية المتواجدة بدائرة فرجيو-ولاية ميله والتي تنتج الفرينة والسמיד كما تضمن هذا الفصل محاولة دراسة أداة من أدوات مراقبة التسيير المتمثلة في محاسبة التحليلية التي تستطيع من خلالها المراقبة الفعالة للمصاريف وقياس مردودية التصنيع في المؤسسة .

كما توجهنا بدراستنا إلى مؤثرات قياس الأداء حيث تناولنا فيها عدة مؤثرات من بينها الربحية، الإنتاجية، القيمة المضافة والطاقة الإنتاجية و خطة الإنتاج ومعدلات النمو، حيث استخلصنا خلال السنوات الدراسية أن هذه المؤثرات مربحة لمطاحن بني هارون-فرجيو- وهي في تطور ملحوظ بالمقارنة بالسنوات الماضية .

الختامة

الخاتمة:

يعتبر التسيير بمثابة المرآة التي يمكن بواسطتها إعطاء صورة حقيقية عن نشاطات المؤسسة ، حيث يهتم بتحديد الأهداف وتحقيقها عن طريق توجيه وتنسيق العمل بين العمال ، وتخطيط والتنظيم ورقابة العمليات المنفذة للتأكد من اتجاهها نحو تحقيق الاهداف المسطرة .

وتظهر اهمية مراقبة التسيير في المؤسسة لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لتحقيق اقصى الاهداف المسطرة من طرف المؤسسة وكذلك باقل تكلفة ممكنة وباستعمال الامكانيات المتاحة ، لكن عملية تحقيق هذه الاخيرة لا يمكن ان تتم بسهولة وبدون مواجهة المشاكل ، نظرا للصعوبات التي تتخلل تنفيذ الاعمال مما يؤدي الى وجود اختلالات وانحرافات وهذا ما يستوجب وجود نظام فعال لمراقبة التسيير الذي يعمل على تحديد الانحرافات وتفسيرها من اجل مساعد المسيرين والمسؤولين على اتخاذ القرارات اللازمة والمناسبة من اجل تحسين الاداء في المؤسسة .

من هذا المنطلق كان الهدف من دراستنا هذه والتعرف على مراقبة التسيير وعلى كيفية مساعدته على تحسين الاداء وعلى هذا الاساس قمنا بتقسيم دراستنا الى قسمين اساسيين ،

الاول نظري تطرقنا فيه الى مراقبة التسيير حيث قمنا بعرض مفهومه واستخرجنا اهم الانواع والخصائص والاهداف المتعلقة به كما تطرقنا الى كيفية تصميمه ودرسنا اهم ادواته مع توضيح كيفية مساعدته لتحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية

الثاني خصص للدراسة التطبيقية واخترنا مطاحن بني هارون (فرجية) لتكون مثالا عن مؤسساتنا الاقتصادية ، حاولنا من خلال هذا القسم ان نقوم بدراسة تقييمية لمراقبة التسيير المتواجدة بالمؤسسة

ومن خلال هادين القسامين المتكاملين استطعنا استخراج عدة نتائج سواء على المستوى النظري او التطبيقي ، ويمكن تلخيصها فيما يلي :

1- أولا - النتائج:

ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع والدراسة الميدانية لمطاحن بني هارون فرجوية ومن خلال الدراسة والتحليل لهذه الآراء نستنتج ما يلي :

أ - الفرضية الاولى المتمثلة في : ان الاطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير يستند الى جملة من المرتكزات الفكرية توضحه مبادئه واستخداماته .

ومن خلال تناولنا للفصل الاول من هذا البحث والذي حاولنا بواسطته الاجابة على اشكالية الفرع الاول وما هو الاطار المفاهيمي المحدد لمراقبة التسيير ؟

ولقد توصلنا الى الاستنتاجات التالية :

- يرتكز نظام مراقبة التسيير في المؤسسة على الرقابة البعيدة وذلك للوقوف والحكم على الاداء المحقق (النتائج)
- يقوم مراقب التسيير بالمساعدة في اتخاذ القرارات وذلك بإنتاج المعلومات من خلال قيامه بعدة نشاطات ، الميزانيات التقديرية والمحاسبة ، التقرير (الداخلي والخارجي) ورفع التقارير لكل من المدير العام والمدير المالي .
- علاقة مراقبة التسيير بالوظائف الاخرى ضروري لضمان سير عمل نظام مراقبة التسيير مع الوظائف لغرض التحكم في الاداء وقيادته .
- ان من اهم العوامل التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق اهدافها فما هو لاستعمال الجيد لمراقبة التسيير وان الاستعمال الانسب والامثل لأدوات وتقنيات مراقبة التسيير التي ستسمح بتزويد المعلومات الضرورية للتحكم في سير المؤسسة : المحاسبة العامة ولوحات القيادة ومساهمتها في تحسين نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة .

الخاتمة

من خلال الاستنتاجات السابقة تبين ان مطاحن بني هارون (فرجية) وليتم تحسين الاداء بناء على الاستخدام الجيد والامثل لمراقبة التسيير وادائها للمساهمة في تحقيق نتائج المؤسسة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الاولى

2- الفرضية الثانية المتمثلة في:

الاداء اكبر مؤشر يبين لنا مدى فعالية و كفاءة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية .

من خلال تناولنا للفصل الثاني من هذا البحث والذي حاولنا بواسطة الاجابة على اشكالية الفرع الاول وهي : ماهية الاداء وتحسين الأداء ؟ ولقد توصلنا إلى الاستنتاجات التالية :

- على ضوء ما ورد في الدراسة يمكن القول أن الأداء مفهوم يختلف باختلاف الجهة المحددة له .
- الاداء في المؤسسة الاقتصادية يتأثر بمجموعة من العوامل والمغيرات ، منها العوامل الخاضعة لتحكم المؤسسة نسبيا وعوامل غير خاضعة لتحكمها .
- تعتمد المؤسسة في عملية تقييم لأدائها على معايير تاريخية أي الاعتماد على اداء المؤسسة لسنوات السابقة ، فهي تعطي الاتجاه العام والكشف عن مواضع القوة وضعف وذلك لتحسين كفاءة وفعالية المؤسسة الاقتصادية .
- يتحقق الاداء بالمؤسسة ببلوغ الاهداف باقل التكاليف وهذا يعني ان الاداء بالنسبة للمؤسسة هو التوفيق بين الكفاءة والفعالية .

من خلال الاستنتاجات السابقة تبين ان الاداء اكبر مؤشر يبين انا مدى فعالية وكفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الاولى .

3- الفرضية الثالثة المتمثلة في : إن لمراقبة التسيير دور محوري في تحسين الاداء بالمؤسسة الاقتصادية من خلال اكتشاف الانحرافات المرتبطة بهذا الاداء وتصحيحها في وقتها المحدد والملائم .

ضمن تحليلنا للفصل الثالث المتعلق بالمحاولة للإجابة على السؤال الفرعي الثالث وهو:

الخاتمة

كيف تساهم مراقبة التسيير في تحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية ؟ ولقد توصلنا إلى النتائج التالية :

- تسمح مراقبة التسيير بتصحيح التأثيرات والانحرافات في قياس الاداء ووضع التقديرات التي يراعى فيها القدرة على الانجاز .
 - اكتشاف الانحرافات وتحديد اسبابها والمتسببين فيها واخذ اجراءات التحسين .
 - تساهم في حد من تكاليف العمل ونفقاته وايقاف الاسراف الزائد وضغط الانفاق المجالات غير الحيوية وتحقيق الادارة الاقتصادية .
 - الوصول الى معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من اجل ترشيد القرارات والسياسات العامة .
 - تقييم الاداء وتحليل النتائج و الاسباب واتخاذ الإجراءات .
 - معرفة ودراية دقيقة للإيرادات و التكاليف.
 - ربط الخطط والبرامج بالمحاور الاستراتيجية للمؤسسة .
- و بناء على الاستنتاجات السابقة تبين لنا ان مراقبة التسيير تعمل على اكتشاف الانحرافات المرتبطة بالأداء وتصحيحها في وقتها المحدد ، كما تعمل على تقييم الاداء لابرار نقاط القوة والضعف للعمل على تحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية ، وبالتالي يمكن تأكيد صحة فرضية الثالثة .

ثانيا - الاقتراحات:

- ضرورة استخدام واعتماد المعايير القطاعية في عملية تقييم الاداء ، فالمعايير التاريخية تقليدية وساكنة ليس لها علاقة بالمتغيرات البيئية والمنافسة لأنها تعتمد على بيانات مالية تاريخية لا تتناسب الظروف الحالية للمؤسسة .

الخاتمة

- تدعيم علاقة مراقبة التسيير بالوظائف الأخرى كي تعمل على مساعدة المسؤولين التشغيليين في حل مشاكل المتعلقة بتنفيذ الاستراتيجية وهو الدور الاساسي لمراقبة التسيير ، وتقديم النصح والارشاد لهم فيما يخص القرارات الواجب اتخاذها .
- إعداد وتصميم نظام للمحاسبة التحليلية لتحديد تكلفة المنتجات وحساب الانحرافات المرتبطة بالكميات و السعر .
- ضرورة إعادة تنظيم وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة بحث يجب إدراجها تحت الإدارة العامة ضمن الهيكل التنظيمي بما يضمن استقلاليتها ، موضوعتها وكفاءة وفعالية عملياتها والتغذية العكسية لتمكينها من تأدية مهامها والمتمثلة في التوجيه والاستشارة وهو ما يساعد على تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية .

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: باللغة العربية:

الكتب:

01- الخزامى أحمد عبد الحكم , تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين : تحسين الأداء , الجزء 3 , مكتبة ابن سينا , القاهرة , 1999 .

02- الخطيب محمد محمود، الأداء المالي، الطبعة الأولى، 2010.

03- السلمي علي، السلوك الإنساني في منظمات الأعمار، دار غريب للطباعة و النشر، القاهرة، 1995

04- الطيب محمد رفيق , مدخل للتسيير، أساسيات وظائف تقنيات , ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر , 1995

05- بن سعيد خالد بن مسعود عبد العزيز، إدارة الجودة الشاملة ، الطبعة الأولى ، الكيفان للنشر والتوزيع ، عمان ، 1998

06- بوتين محمد , المحاسبة العامة للمؤسسة , ديوان المطبوعات الجامعية , 19942-

07- جاري ديسلر، إدارة الموارد البشرية ، دار المريح ، الرياض العربية السعودية ، 2003 .

08- دادي عدون ناصر , محاسبة تحليلية , دار المحمدية العامة , الجزائر , 2000.

09- دادي عدون ناصر , المحاسبة العامة وتقنيات مراقبة التسيير , الجزء الثاني قسنطينة , 1988

10- دادي عدون ناصر , تحليل مالي , دار البعث , قسنطينة , 1988.

11- سيد مصطفى أحمد , إدارة النشر , مكتبة الأنجلو المعرية , القاهرة , 2002

12- شاوش مصطفى نجيب، إدارة الموارد البشرية ، إدارة الأفراد، الشرق، الأردن، 2004- 2009

قائمة المراجع

- 13-صباحي وائل محمد و الغالبي طاهر محسن, أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن, الطبعة الأولى, دار وائل للنشر, عمان.
- 14- عباس سهيلة محمد, إدارة الموارد البشرية , مدخل استراتيجي , دار النشر , الطبعة الثانية , 2006.
- 15- عبد الباقي صلاح الدين, إدارة الموارد البشرية, الدار الجامعية, مصر, 2000
- 16- عداي الحسين فلاح الحسين , الإدارة الاستراتيجية , الطبعة الأولى , دار وائل للنشر , 2000
- 17- فضالة أبو الفتوح علي , التحليل المالي و إدارة الأموال , دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع , 1999
- 18- كامل مصطفى مصطفى, إدارة الموارد البشرية, الشركة العربية للنشر والتوزيع, 1994
- الرسائل و المذكرات:**
- 01- الزرغودي محمد السابع , مراجعة إدارة الموارد البشرية ودورها في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية , مذكرة الماستر , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة قاصدي مرباح , ورقلة , 2011-2012
- 02- بوجعادة الياس , تفعيل الموارد البشرية وأثره في تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسة , مذكرة ماجستير غير منشورة , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير , جامعة 20 أوت 1955 , 2005-2006
- 03- در حمون هلال , المحاسبة التحليلية : نظام معلومات للتسيير ومساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية , أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية , جامعة يوسف بن الجزائر , 2005 ,
- 04- طویل رشيد , تسيير وتحليل الأموال العمومية , دراسة حالة خزينة ولاية تلمسان , المنظمة التدقيق واستراتيجية اتخاذ القرار , كلية العلوم الاقتصادية , التسيير والعلوم التجارية , جامعة أبي بكر للقايد تلمسان .

قائمة المراجع

- 05- عقون سعاد ، محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ، جامعة الجزائر ، 2002.
- 06- فضل نعيمة ، أهمية تقييم أداء العاملين في تدعيم أداء المؤسسة ، رسالة ماجستير غير منشورة ظن جامعة غير منشورة ، جامعة الجزائر ، قسم علوم التسيير 2005
- 07- لشهب صفاء، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006
- 08- مؤمن شرف الدين ، دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2011-2012
- المجلات:

- 01- الداودي الشيخ ، تحاليل الأسس النظرية لمفهوم الاداء ، مجلة الباحث عدد 2009/07 جامعة الجزائر .
- 02- سويبي الهواري ، دراسة تحليلية لمؤشرات في قياس الأداء المؤسسات من منظور خلق القيمة ، جامعة ورقلة ، مجلة الباحث عدد 2009/07-2010.
- 03- مزهودة عبد الملوك ، الأداء بين الكلفة والفعالية ، مجلة العلوم الإنسانية ، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد الأول ، 2001 ، جامعة بسكرة ، الجزائر .

الملتقيات و المؤتمرات:

- 01- شريفي مسعودة ودولي سعاد ، تحسين الاداء من خلال مدخل التعليم التنظيمي ، الملتقى العلمي الدولي ، أداء وفاعلية المنظمة في ظل التنمية المستدامة ، 10 و 11 نوفمبر 2009 ، جامعة المسيلة الجزائر .

مواقع الأنترنت:

1-<http://vb.maharty.com/showtherad.php?t=1887>

2-<http://www.docudesle.com>

3-www.vp.nagaaze.eg

4-<https://sqarra.wordpress.com/> مدونة صالح محمد القرا

4-محمد صلاح ،كايرن، الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد

ثانيا:المراجع باللغة الأجنبية:

Les ouvrages:

1-A.germalis “contrôle de gestion en action edition lison ,1992

2-a.khema khem “rymamique du contrôle de gestion “edition
Dumont.

3-chemissi chila, gestion et stratégie financière 1 eme Ed houma,
alger, 2005.

4-claude A Lazard et sabine separi “ contrôle de gestion “ épreuve
n07.DECF. 3 EME 2DITION ? Ed D4ORGANISATION 1996.

5-entony managérial “contrôle système “ edition Wood 1997.

6-hamadouclne Malika, contrôle de gestion d'une entreprise publique
economique, mémoire magister l'ESC, alger, 2000

7-Isabelle et L.dekerviler, le contrôle de gestion 3 eme Ed, edcomica paris, 2000, p13.

8-jean bouis Malo, Jean-Charles maters, l'essentiel du contrôle de gestion 2 eme edition paris edition d'organisation 2000

9-jean romme depuis, 'le contrôle de gestion des les organisations

10-M.gervais ; ' contrôle de gestion ' edecomica .1997

11-michel Gervais, control de gestion ,7eme edition, économique, 2000.

12-Michel R et gerard Naulleau, le control de gestion bancaire et financier 4 eme édition, revue banque, France 2002.

13-Nguedj, ' le control de gestion ' Ed d'organisation 1995.

14-pierre Laurent besaces, Carla Mendoza, 'les besoins d'information des sons _ils satisfait ? La revue française de gestion n°121 oct. nov. 1998.

15-publiques 1^{er} édition puf paris ,1991

16-raymond Laban, management de l'entreprise et meilleurs pratiques, 2 eme édition d'organisation paris, 2008.

17-rière Laurent Boscus, Carla Mendoza ;’’les besoin d’un formations des mangers sont –ils satisfaits ?’’La nervure bancarise de gestion, n°121.oct.nov 1998.

18-rillot ‘’maitrise decontriéle de gestion

19-Urillione .A.WCC :D’usinées budgets budgeiary contrôle ‘’ London, sinisas Pittman end sans td 1960.

20-z.R.Suljer ‘’ comment construire le tableau de bord les obiets et les méthodes d’élaboration, ED duodi 1975.

الملاحق



مطاحن بني هارون - ميله
EPE LES MOULINS DE BENI HAROUN - MILA-
 شركة مساهمة ذات رأسمال اجتماعي :
 600.000.000 دج
 شركة فرعية تابعة لجماع - سبيد



UPC FERDJIOUA

Flash de Production Mois de janvier-15

1. Matières première

Désignation	stock initial	entrées	triturations	déchets	stock
BLE DUR	62 140,00	60 819,40 ✓	59 159,10 ✓	215,40	63 584,90
BLE TENDRE	8 067,00	21 089,20 ✓	20 894,70 ✓	275,00	7 986,50

2. Production

Désignation	stock initial	fabrications	cessions	stock final
semoule Extra P C	50,00	3 921,80	3 598,80	373,00
semoule TC 25 Kg	0,00	0,00	0,00	0,00
semoule TC10Kg	0,00	0,00	0,00	0,00
semoule TC 05Kg	0,00	0,00	0,00	0,00
semoule PP 25 Kg	2 951,00	26 195,75	24 298,75	4 848,00
semoule PP 10 Kg	0,00	0,00	0,00	0,00
semoule PPL 10Kg	0,00	2 340,70	2 250,70	90,00
S/T SEMOULE .SUP	3 001,00	32 458,25	30 148,25	5 311,00
SEMOULE COURANTE	120,00	7 269,00	5 250,00	2 139,00
TOTAL SEMOULES	3 121,00	39 727,25	35 398,25	7 450,00
Farine panifiable 50kg	110,00	15 501,00	14 019,00	1 592,00
Farine Panifiable 25kg	0,00	0,00	0,00	0,00
Farine Cond 05kg	0,00	161,95	156,95	5,00
TOTAL Farine	110,00	15 662,95	14 175,95	1 597,00
3SF	20,00	5 584,00	4 980,00	624,00
issues V RAC	35,00	21 566,60	20 169,60	1 432,00
Issues Cond	0,00	0,00	0,00	0,00
Total issues	35,00	21 566,60	20 169,60	1 432,00
Criblures	0,00	240,80	240,80	0,00
Poussières	0,00	172,60	172,60	0,00
Déchets	0,00	0,00	0,00	0,00
Déchets sans valeur	0,00	77,00	77,00	0,00

3. Etat des arrêts

NATURE	SEMOULERIE	MINOTERIE
COUPURES COURANT	2h20'	9h05'
TECHNIQUES	22h30'	23h45'
TECHNOLOGIQUES		
AUTRES		
TOTAL	24h50'	32h50'

قائمة الملاحق

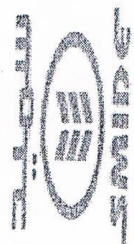
الملحق رقم 02 : حالة المخزون لشهر جانفي 2015 لمؤسسة مطاحن بني هارون فرجيوية-



Situations des stocks

janv-15

n	Stocks début mois		Réceptions		Ventes		Stock fin mois	
	Qte	Valeur	Qte	Valeur	Qte	Valeur	Qte	Valeur
iles	39,95	128 235,00	36 268,25	117 381 345,00	36 213,00	117 205 920,00	95,20	303 660,00
es	252,65	456 900,00	15 851,95	28 565 900,00	16 086,50	28 989 000,00	18,10	33 800,00
as	0,00	0,00	23 057,00	22 887 852,00	23 057,00	22 887 852,00	0,00	0,00
=	0,00	0,00	4 800,00	5 280 000,00	4 800,00	5 280 000,00	0,00	0,00
CS	8,29	161 151,38	0,00	0,00	0,00	0,00	8,29	161 151,38
je	0,00	0,00	50,00	149 533,00	25,00	74 766,50	25,00	74 766,50
S	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
al		746 286,38		174 264 630,00		174 437 538,50		573 377,88



مطاحن بني هارون - ميلة
EPE LES MOULINS DE BENI HAROUN - MILA
شركة مساهمة ذات رأسمال اجتماعي : 600.000.000
شركة مرمية تابعة لجمعية



UPC FERDJIOUA

ETAT VALORISE DE PRODUCTIONS ET CESSIONS

Mois de janvier-15

	PRODUCTION			CESSIONS		
	QTE	P.U	MONTANT	QTE	P.U	MONTANT
SEM EXTRA	3 921,80	3 200,00	12 549 760,00	3 598,80	3 200,00	11 516 160,00
SEM SUP TC 25KG	0,00		0,00	0,00		0,00
SEM SUP TC 10KG	0,00		0,00	0,00		0,00
SEM SUP TC 05KG	0,00		0,00	0,00		0,00
SEM SUP PP 25KG	26 195,75	3 300,00	86 445 975,00	24 298,75	3 300,00	80 185 875,00
SEM SUP PPO 10KG	0,00	3 300,00	0,00	0,00	3 300,00	0,00
SEM SUP PPL10KG	2 340,70	3 300,00	7 724 310,00	2 250,70	3 300,00	7 427 310,00
TOTA SUP	32 458,25		106 720 045,00	30 148,25		99 129 345,00
SEMOULE COURANT	7 269,00	3 000,00	21 807 000,00	5 250,00	3 000,00	15 750 000,00
TOTAL SLES	39 727,25		128 527 045,00	35 398,25		114 879 345,00
FARINE P 50kg	15 501,00	1 800,00	27 901 800,00	14 019,00	1 800,00	25 234 200,00
FARINE PANIF 25kg	0,00	1 900,00	0,00	0,00	1 900,00	0,00
FARINE COND 05kg	161,95	2 000,00	323 900,00	156,95	2 000,00	313 900,00
TOTAL FARINES	15 662,95		28 225 700,00	14 175,95		25 548 100,00
3SF	5 584,00	1 100,00	6 142 400,00	4 980,00	1 100,00	5 478 000,00
ISSUES vrac	21 566,60	1 000,00	21 566 600,00	20 169,60	1 000,00	20 169 600,00
ISSUES COND	0,00		0,00	0,00		0,00
TOTAL ISSUES	21 566,60		21 566 600,00	20 169,60		20 169 600,00
CRIBLURES	240,80	1 000,00	240 800,00	240,80	1 000,00	240 800,00
POUSSIERES	172,60	20,00	3 452,00	172,60	20,00	3 452,00
DECHETS	0,00	80,00	0,00	0,00	80,00	0,00
TOTAL ISSUES	27 564,00		27 953 252,00	25 563,00		25 891 852,00
TOTAL VALORIS	82 954,20		184 705 997,00	75 137,20		166 319 297,00

الملحق رقم 3 : قيم حالة الإنتاج و المبيعات لشهر جانفي 2015 لمؤسسة مطاحن بني هارون فرجيوه -

قائمة الملاحق

الملحق رقم 4 : جدول الأصول لمؤسسة مطاحن بني هارون - فرجيوية -

UPCF CONSOLIDE
Exercice 2013

DATE: 15/04/2015
HEURE: 10:32
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		78 308,10	40 459,24	37 848,86	53 510,48
Immobilisations corporelles		1 993 293 540,34	1 467 441 036,75	525 852 503,59	555 985 227,05
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres filiales					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		15 908,50		15 908,50	15 908,50
Impôts différés actif		15 886 882,50		15 886 882,50	11 639 365,12
Groupe d'actifs à externaliser					
TOTAL ACTIF NON COURANT		2 009 274 639,44	1 467 481 495,99	541 793 143,45	567 694 011,15
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		149 648 531,21	3 789 822,69	145 858 708,52	238 063 408,72
Créances et emplois assimilés					
Créance de parafiscalité céréalière					
Clients		14 888 786,04	14 313 372,03	575 414,01	34 855 023,40
Groupe et associés					
Autres débiteurs		7 486 000,00		7 486 000,00	6 866 000,00
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		77 462 941,30		77 462 941,30	30 556 843,99
TOTAL ACTIF COURANT		249 486 258,55	18 103 194,72	231 383 063,83	310 341 276,11
TOTAL GENERAL ACTIF		2 258 760 897,99	1 485 584 690,71	773 176 207,28	878 035 287,26

قائمة الملاحق

الملحق رقم 5 : جدول الخصوم لمؤسسة مطاحن بني هارون - فرجوية -

UPCF CONSOLIDE
Exercice 2013

DATE: 15/04/2015
HEURE: 10:32
PAGE: 2

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		170 167 746,51	146 107 652,37
Autres capitaux propres - Report à nouveau		261 833 448,32	242 269 675,27
Autre fonds propres(differences de consolidation)			
Subventions reçues,charges,produits comptabilisés d'avance			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaisons inter unités		196 290 111,20	328 675 886,36
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		628 291 306,03	717 053 214,00
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Emprunts et dettes financières			
Emprunts d'investissement			
Crediteurs financiers- passif non courant			
Autres dettes non courantes			
Dettes rattachées à des participation			
Impôts différés passif		50 568 131,53	55 673 448,23
Provisions et produits constatés d'avance		79 953 106,20	84 094 119,65
Créditeurs passif courant			
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		130 521 237,73	139 767 567,88
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Parafiscalité cerealière			
Fournisseurs et comptes rattachés		2 098 367,52	13 282 932,35
Operation Groupe			
Impôts		4 669 749,29	398 720,17
Autres dettes		7 595 546,71	7 532 852,86
Trésorie Passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		14 363 663,52	21 214 505,38
TOTAL GENERAL PASSIF		773 176 207,28	878 035 287,26
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

قائمة الملاحق

الملحق رقم 6 : جدول الإنتاج لمؤسسة مطاحن بني هارون - فرجوية -

DATE: 15/04/2015

HEURE: 10:33

PAGE: 1

UPCF CONSOLIDE
Exercice 2013

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >

Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		1 998 621 098,25	1 953 098 947,41
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée		5 772 475,00	3 333 740,00
Subventions d'exploitation			
Cessions inter unités		95 412 440,00	69 292 040,00
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 099 806 013,25	2 025 724 727,41
Achats consommés		1 766 864 397,45	1 728 637 756,79
Services extérieurs et autres consommations		9 261 776,62	12 129 628,32
II. CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		1 776 126 174,07	1 740 767 385,11
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		323 679 839,18	284 957 342,30
Charges du personnel		127 273 185,59	136 809 981,84
Impôts, taxes et versements assimilés		4 662 323,91	6 949 687,00
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		191 744 329,68	141 197 673,46
Autres produits opérationnels		4 333 621,53	12 355 216,21
Autres charges opérationnelles		1 229 463,84	770 839,16
Dotations aux amortissements et aux provisions		44 485 970,20	43 026 948,96
Reprise sur pertes de valeur et provisions		10 495 883,24	19 038 207,60
V. RESULTAT OPERATIONNEL		160 858 400,41	128 793 309,15
Produits financiers			
Charges financières			
VI. RESULTAT FINANCIER			
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		160 858 400,41	128 793 309,15
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-9 309 346,10	-17 314 343,22
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 114 635 518,02	2 057 118 151,22
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 944 467 771,51	1 911 010 498,85
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		170 167 746,51	146 107 652,37
Eléments extraordinaires (produits)			
Eléments extraordinaires (charges)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		170 167 746,51	146 107 652,37
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

تَمَّتْ

بِعَوْنِ اللَّهِ

■