

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة



ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم التسيير

تخصص: التسيير المالي للمؤسسات

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر مهني

إعداد الطلبة:

• مرهون نوري

• براهيم ياسين

تحت عنوان:

أثر أدوات مراقبة التسيير في تحسين مستوى الأداء المالي
للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة -

إشراف الأستاذ:

- د. عطالله ياسين

لجنة المناقشة:

| الاسم واللقب | الرتبة | الجامعة | الصفة |
|------------------|---------------|---------------------------|--------------|
| نوي نور الدين | أستاذ محاضر أ | جامعة محمد بوضياف-المسيلة | رئيسا |
| عطالله ياسين | أستاذ محاضر أ | جامعة محمد بوضياف-المسيلة | مشرفا و مقرا |
| لعشاش عبد الحليم | أستاذ محاضر أ | جامعة محمد بوضياف-المسيلة | مناقشا |

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
مَنْ كَفَرَ بِاللَّهِ مِنْ بَعْدِ إِيمَانِهِ
سَاءَ مَا يَحْكُمُ اللَّهُ لَهُ

شكر وعرقان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على نبيه
الصادق الأمين وعلى صحابته
الغر الميامين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، أ ما بعد:
نشكر الله ونحمده حمدا كثيرا ومباركا على هذه النعمة الطيبة
والنافعة نعمة العلم والبصيرة.
ويشرفنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والثناء الخالص والتقدير الخاص
إلى كل من مد لنا يد العون والمساعدة وساهم في تذليل
ما واجهتنا من صعوبات ونخص
بالذكر: الأستاذ عطاالله ياسين المشرف على المذكرة
الذي لم يبخل علينا
بتوجيهاته وإرشاداته ونصائحه القيمة طوال فترة إنجاز هذه المذكرة
أيضا جزيل
الشكر موصول إلى كل موظفي المركب الصناعي التجاري- الحضنة
بالمسيلة على حسن استقبالهم وتعاونهم.
وصلى الله على محمد النبي الأمي وعلى آله وصحبه وسلم تسليما كثيرا.

مرهون نوري *** برايج ياسين



اهداء

نهدي هذا العمل إلى:

الوالدين الكريمين

الاخوة والأخوات

الأصدقاء والأقارب

وإلى كل زملاء

مرهون نوري *** براج ياسين

الفهرس

فهرس المحتويات:

| الصفحة | فهرس المحتويات |
|---|---|
| | شكر |
| | إهداء |
| | فهرس المحتويات |
| | فهرس الأشكال |
| | فهرس الجداول |
| أ | مقدمة |
| الفصل الأول: مدخل إلى مراقبة التسيير | |
| 8 | تمهيد |
| 9 | المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير |
| 9 | المطلب الأول: نشأة وتطور مراقبة التسيير |
| 11 | المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير |
| 13 | المطلب الثالث: أهمية وأهداف مراقبة التسيير |
| 16 | المبحث الثاني: أنواع ومكونات مراقبة التسيير ومهامها |
| 16 | المطلب الأول: أنواع مراقبة التسيير |
| 20 | المطلب الثاني: مكونات مراقبة التسيير |
| 21 | المطلب الثالث: مهام مراقبة التسيير |
| 23 | المبحث الثالث: مراقبة التسيير داخل المؤسسة |
| 23 | المطلب الأول: أنماط الارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير ومساره. |
| 31 | المطلب الثاني: دور مراقب التسيير في المؤسسة |
| 33 | المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها مراقبة التسيير |
| 34 | خلاصة الفصل |

| أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي | |
|--|--|
| 36 | تمهيد |
| 37 | المبحث الأول: الأداء المالي في المؤسسة |
| 37 | المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي |
| 38 | المطلب الثاني: أهداف الأداء المالي |
| 41 | المطلب الثالث: معايير ومؤشرات الأداء المالي |
| 45 | المبحث الثاني: مكانة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية |
| 45 | المطلب الأول: علاقة مراقبة التسيير بوظائف المؤسسة |
| 47 | المطلب الثاني: المراجعة الداخلية ومراقبة التسيير |
| 48 | المطلب الثالث: حدود الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير |
| 51 | المبحث الثالث: الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير |
| 51 | المطلب الأول: لوحة القيادة |
| 55 | المطلب الثاني: بطاقة الأداء المتوازن |
| 58 | المطلب الثالث: التكلفة على أساس النشاط ABC |
| 61 | المطلب الرابع: التكلفة المستهدفة . |
| 64 | خلاصة الفصل |
| الفصل الثالث: دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة | |
| 66 | تمهيد |
| 67 | المبحث الأول: التعريف بميدان التريص |
| 67 | المطلب الأول: بطاقة فنية حول المركب الصناعي التجاري بالمسيلة |
| 68 | المطلب الثاني: أهداف المركب وآفاقه المستقبلية |
| 69 | المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة. |
| 72 | المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير المطبق بالمركب الصناعي التجاري الحضنة |

| | |
|----|---|
| 72 | المطلب الأول: لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير |
| 73 | المطلب الثاني: لوحات القيادة المستعملة من طرف المركب |
| 76 | المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات التوازن المالي |
| 81 | خلاصة الفصل |
| 83 | الخاتمة |
| 88 | المراجع |
| | الملاحق |

*فهرس الأشكال:

| الصفحة | الشكل |
|--------|--|
| 24 | الشكل 1-1: مراقبة التسيير مرتبطة مباشرة مع المديرية العامة |
| 25 | الشكل 1-2: مراقبة التسيير مرتبط بمديرية وظيفية |
| 26 | الشكل 1-3: مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق تقارير |
| 26 | الشكل 1-4: مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق تقارير |
| 29 | الشكل (1-5): مسار مراقبة التسيير |
| 30 | الشكل 1-6: تداخل مراقبة التسيير في مراحل قيادة المؤسس |
| 55 | الشكل رقم (1-2) : مراحل إعداد لوحة القيادة |
| 58 | شكل رقم (2-2) : مكونات بطاقة الأداء المتوازن |
| 71 | الشكل رقم (1-3): الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة |

*فهرس الجداول:

| الصفحة | الجدول |
|--------|---|
| 44 | جدول (1-2) نسب المردودية |
| 73 | الجدول رقم (1-3) لوحة القيادة الخاصة بالإنتاج لسنتي: (2019/2018) |
| 73 | الجدول رقم (2-3) لوحة القيادة الخاصة بالإنتاج لسنتي (2021-2020) |
| 75 | جدول رقم (3-3) لوحة القيادة الخاصة بالسعر لسنتي (2021-2020) |
| 75 | الجدول رقم (4-3) الشكل العام للوحة القيادة الموارد البشرية |
| 76 | الجدول رقم (5-3) الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة مطاحن الحضنة (2018-2020) جانب الأصول |
| 77 | الجدول رقم (6-3) الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة مطاحن الحضنة (2018-2020) جانب الخصوم |
| 77 | الجدول رقم (7-3) حساب مختلف رؤوس الأموال العاملة للمؤسسة للفترة (2020/2018) |
| 79 | الجدول رقم (8-3) يمثل احتياج رأس المال العامل للمؤسسة (2020-2018) |
| 80 | الجدول رقم (9-3) خزينة المؤسسة لمركب الحضنة لفترة: (2020-2018) |

مقدمة

مقدمة:

لقد عرفت المؤسسة الاقتصادية، تعددا لأوجه نشاطاتها الاقتصادية وتوسعا في حجمها وتعددا لهياكلها الإدارية استجابة لتغيرات مكونات محيطها، حيث شهدت تغيرات جذرية بدءا من تطور الإطار الاقتصادي وتوجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق بالإضافة إلى المحيط التكنولوجي وما عرفه من ثورة الاتصالات والتقنيات الحديثة، مما فرض على المؤسسات ضرورة مسايرة التطور التكنولوجي، والاستفادة منه ضف إلى ذلك التغيرات في المعطيات السياسية الاقتصادية والمالية، التي فرضها المحيط وكذا مراعاة القوانين والنظم التي تكون الإطار السياسي والقانوني .

وعليه فان هذه التغيرات التي عرفتها عناصر محيط المؤسسات، أثرت عليها وفرضت على المسيرين تقسيم الإدارة إلى مستويات عديدة وسطى وعليا..... الخ والفصل بين الإدارة ، ولتنفيذ هذا الوضع فرض توافر المعلومات اللازمة، لتسهيل مهمة الإدارة في ممارسة وظائفها المتمثلة في التخطيط ورسم سياسات اتخاذ القرار والرقابة وهذا ما مهد لظهور مجموعة من أدوات الرقابة ، منها الكمية كالمحاسبة العامة والحديثة مثل لوحة القيادة والتي تعمل على توفير البيانات اللازمة لإدارة المؤسسة حتى تقوم بوظيفة الرقابة على أكمل وجه.

إن موضوع مراقبة التسيير، بالرغم من كونه ظهر مع مطلع الألفية الثانية، إلا أنه لا يزال يحظى بالكثير من الاهتمام من قبل العديد من الباحثين والمهتمين بشؤون التسيير وان التسيير الجديد اليوم للمؤسسات يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في الموارد بسبب ندرتهما وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة، وتكمن تلك القدرة في كفاءة المسير في استخدام الأدوات اللازمة لقياس الفعالية والتأكد من سلامة العمل بالتجنيد الدائم والفعال للموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.

لقد ازداد اهتمام مؤسستنا الاقتصادية العمومية والخاصة بمراقبة التسيير على الإصلاحات الاقتصادية التي عرفت الجزائر منذ التخلي عن الاقتصاد الموجه والشرع في انتهاج اقتصاد السوق.

حيث أصبحت المؤسسات على إثرها تتمتع بالاستقلالية في إنجاز القرارات المتعلقة بتسيير شؤونها واعتبرت مراقبة التسيير وظيفة أساسية يتعين على المؤسسات العمومية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين أنماط سيرها وتسييرها بصفة مستمرة.

لذلك نتناول في هذه المذكرة دور أدوات مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، وسنحاول دراسة وتحليل هذا الموضوع انطلاقا من طرح الإشكالية التالية:

• **كيف تساهم أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمركب الصناعي التجاري الحضنة – بالمسيلة؟**

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن طرح أسئلة فرعية التالية:

- ما المقصود بمراقبة التسيير ؟
- ما هي العوامل التي استدعت الاعتماد على مراقبة التسيير لرفع أداء المؤسسة؟
- كيف تساهم أدوات مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة ؟
- ما هي الأدوات التي يعتمد عليها في مراقبة التسيير في هذه المؤسسة ؟

• **الفرضيات :**

وللإجابة على هذه التساؤلات يمكن وضع الفرضية الرئيسية التالية:

- **تعمل أدوات مراقبة التسيير على تحسين الأداء المالي لمؤسسة "المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة".**

• أسباب اختيار الموضوع:

- يمكن تقديم أسباب وقوع الاختيار على هذا الموضوع في النقاط التالية :
- الرغبة في اكتشاف مراقبة التسيير كنظام يضمن التحكم في التسيير.
- توضيح النظرة العلمية لمراقبة التسيير.
- المساهمة في تقديم أهم طرق معالجة مشاكل التسيير في المؤسسات الاقتصادية
- نقص الدراسات والبحوث حول هذا الموضوع رغم أهميته.

• أهداف البحث:

- التعرف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية من خلال معرفة مدى تطبيقها وإبراز الدور الذي تلعبه في تحسين مردودية نشاط المؤسسات.
- معرفة أدوات مراقبة التسيير الواجب تطبيقها من طرف المؤسسات المالية وهل يتم تطبيق هذه الأدوات بطريقة عملية أم بطريقة عشوائية.
- تحسيس المؤسسات الاقتصادية بضرورة تطبيق نظام مراقبة التسيير الأجل التحكم أكثر في القرارات التسييرية.
- تسليط الضوء على بعض المفاهيم المتعلقة بمراقبة التسيير.

• أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في :

- إبراز ضرورة هذا النظام في القطاع الاقتصادي. - لفت الانتباه إلى خطر المنافسة.
- إبراز العديد من الأفكار التي يجب على المسيرين الجزائريين الاطلاع عليها.
- إبراز ضرورة تطبيق مراقبة التسيير لضمان النجاح والاستمرارية للمؤسسات الاقتصادية.

• حدود الدراسة:

نحاول من خلال هذا البحث التطرق لأثر أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية مع دراسة مدى تطبيق مختلف تقنيات مراقبة التسيير في تقييم أنشطتها المختلفة من خلال دراسة ميدانية في مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة.

- **حدود مكانية:** لقد تم اسقاط الجاب النظري لهذه الدراسة على مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة -
- **حدود زمانية:** تمت هذه الدراسة في المؤسسة المعنية خلال شهر أبريل من السنة الجامعية الحالية: 2021-2022.

• الدراسات السابقة

أوضحت العديد من الدراسات التي تناولت موضوع أساليب الحديثة لمراقبة التسيير الأهمية البالغة لتطبيقها في كافة المؤسسات، وفيما يلي عرض لذلك الدراسات.

أ. **دراسة.ة يحيوي، أطروحة دكتوراه بعنوان:** "أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق"، جامعة الحاج لخضر باتنة، سنة 2008 - 2010، حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى مكانة مراقبة التسيير في المؤسسة، وإبراز أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة كما يتم الاستعانة بها في عملية التخطيط وتقييم الأداء. وأهم ما توصل إليه البحث إبراز الدور الفعال الذي لعبه المحيط في تحديدي أدوات التخطيط والتقييم لمراقبة التسيير في المؤسسات وكذلك التطورات التي عرفت مراقبة التسيير والتحويلات التي مست أدوات التسيير التقليدي، ومن خلال ابتكار أساليب وأدوات ساعدت في اختيار المعالم والمؤشرات التي تقيس وتحسن الأداء وتبحث عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات وتقييم الأداء.

ب.دراسة صفاء لشهب، مذكرة ماجستير بعنوان "نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرارات: جامعة الجزائر، سنة 2005 - 2006 حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على نظام مراقبة التسيير وكيفية مساعدته على اتخاذ القرارات ومدى أهميته في رفع وتحسين أداء المؤسسة، ومن خلال وجود نظام فعال لمراقبة التسيير يعمل على تحديد الانحرافات وتفسيرها. وأهم ما توصلت إليه الدراسة أن مراقبة التسيير مسار دائم للتعديل فستهدف تجديد العلاقات من أجل الاستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات، بالإضافة إلى تقييم نظام مراقبة التسيير من خلال مجموعة من الأدوات التي تستعمل كتقنيات تسمح بتخطيط الأداء وكذلك متابعتها والحكم عليه بعد تنفيذه

ج- دراسة **The Robert NORTON DAVIDET KAPLAN 1992** بعنوان، **balanced scorecard measures that drive performance** في هذه المقالة اقترحت بطاقة الأداء المتوازن لأول مرة من طرف الباحثين **NORTON et kaplan** حيث تم تقديم منهاج يعتمد عليه كنظام، لتقييم وقياس الأداء يتضمن مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية أو التشغيلية وذلك من أجل توفير معلومات شاملة لإدارة من اجل تحقيق ميزة تنافسية.

• منهجية البحث:

أما المنهج المتبع في إعداد هذه الدراسة فهو المنهج الوصفي التحليلي تماشياً مع الأهداف المبتغاة من وراء هذا البحث حيث أن هذا المنهج يسمح بتبسيط المعلومات والأفكار التي يحتويها من جهة ويتعمق في التحليل بتحديد الجوانب الدقيقة للموضوع من أجل الوقوف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية رغم صعوبة وجود مراقبة التسيير بالمفهوم الحقيقي مما حال دون إتمام البحث على الشكل المرجو. ولمعالجة هذا الموضوع فقد قسمنا هذا البحث إلى ثلاثة فصول حيث:

حيث في الفصل الأول تناولت الجانب النظري لمراقبة التسيير حيث تطرقت إلى ماهية مراقبة التسيير ومساها داخل المؤسسة .

ودورها المالي أما الفصل الثاني فتطرقت الى أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال دراستي للأداء المالي وأدوات مراقبة التسيير التي تساعد على تحسين الأداء.

وفي الفصل الثالث أجريت دراسة ميدانية على مستوى المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة للوقوف على مدى تأثير مراقبة التسيير على الأداء بصفة عامة.

الفصل الأول

مدخل إلى مراقبة التسيير

تمهيد:

يمكن القول بأن مراقبة التسيير حلقة رئيسية من حلقات علمية الإدارة والتسيير، تهتم بتوفير المعلومات المتعلقة بمختلف العمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية لمساعدة المسيرين في تقييم الأداء، ومعرفة مدى تحقيق الأهداف المسطرة ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة.

وعليه فإن مراقبة التسيير تكتسب أهمية بالغة داخل المؤسسة تكمن في تحقيق الأهداف المرجوة، وذلك عن طريق ضمان قدرة التحكم والتسيير في المسار الصحيح لتقديم النصائح والإرشادات اللازمة، لتفادي الانحرافات السلبية التي تعيق تحقيق تلك الأهداف

وللإمام بجوانب هذا الموضوع سنتطرق في الفصل الأول إلى ثلاثة مباحث:

- المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير.
- المبحث الثاني: انواع ومكونات مراقبة التسيير ومهامها.
- المبحث الثالث: مراقبة التسيير داخل المؤسسة.

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة داخل المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال قدرة هذا النظام على ترشيد وتوجيه المؤسسة من خلال كشف الانحرافات، ومعرفة أسبابها واقتراح الحلول الممكنة لذلك، وهذا من خلال عدة أدوات وتقنيات رياضية وإحصائية ومحاسبية وتكنولوجية.

المطلب الأول: نشأة وتطور مراقبة التسيير

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الأمريكية، ومع تطور نشاطها وتعدد عملياتها وما سببته الأزمة الاقتصادية العالمية لها أنا ذاك وبسبب عجز الطرق الرقابية الكلاسيكية المستعملة في إخراج هذه المؤسسات من أزمتها، حاولت إيجاد طرق وأساليب رقابية جديدة، من طرق محاسبية مثل المحاسبية التحليلية وطرق رياضية أخرى مثل بحوث العمليات... الخ هذه الطرق التي ابتكرتها هذه المؤسسات كانت هي بداية ميلاد مراقبة التسيير الحديثة، ومن أبرز المؤسسات التي ساهمة في ذلك نحد شركة " فورد " و"جنرال موتورز وهذه الشركات التي أدخلت طرق وأساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير من أجل تدعيم وتنمية الفعالية الاقتصادية.

ولقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل:¹

- **المرحلة الأولى:** في البداية وكمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبية العامة وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة، والمتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط والمنتجات المحققة والمباعة من طرف المؤسسة، وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي

¹ هواري معراج. مدخل إلى مراقبة التسيير. ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 5.

وشاع نظام النسب وتطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية، خاصة مثل مؤسسة " DUPONT " سنة 1907 وهذا النظام وضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من أجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.

● **المرحلة الثانية:** تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة، حيث تم وضع ميكانزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي، مثل الخزينة المالية، البحث والتطوير، بالإضافة إلى فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير وإجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها.

● **المرحلة الثالثة:** المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتي جاءت بعد الحرب العالمية الثانية، في عصر الطرق التقنية للتسيير والتنبؤ التقديري والتي طبقت في المؤسسات الخاصة، هذه الأخيرة خصت استراتيجية تخطيط العمليات والموازنة عن طريق الأقسام التي تعتبر ذات أهمية في المستقبل بالنسبة للمسيرين، ولكن ذلك في تخطيط عملياتهم وتسيير الميزانية الداخلية من أجل مطابقة الموارد مع الاهتمامات الخاصة.

● **المرحلة الرابعة:** هذه المرحلة التي تعتبر من أهم المراحل التطور مراقبة التسيير ظهرت في الستينات مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نمط التنظيم التسلسلي، الذي يعتمد على معالجة الأهداف ومقارنتها بالنتائج الموازية، والذي استدعى عن طريق مراقبة التسيير تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤوليات التسلسلية.¹

¹ ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية الامة، الجزائر، 2004، ص 6.

المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير

لقد تعددت التعاريف التي قدمت لنظام مراقبة التسيير والتي نذكر منها:

1. يعرفه " P.BERGERON " أنها تلك العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أداءهم ومقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة.
2. مراقبة التسيير هي "الطريقة التي من خلالها نستطيع توجيه موارد المؤسسة وضمانها نحو الاستخدام الأمثل لتحقيق أهداف التنظيم".¹
3. "مراقبة التسيير هي جملة من النشاطات والوسائل والعمليات التي تزود المؤسسة بأهداف طويلة الأجل وكذلك ضمان تحقيقها بصفة مستمرة".
4. مراقبة التسيير هو عملية تعنتي بتقويم إنجازات المؤسسة باستعمال معايير محددة سلفا وبتخاذ القرارات التصحيحية بناء على نتيجة التقويم وهو شديدة الارتباط بالتخطيط وتهيئ التغذية العكسية اللازمة لتعديل الخطط من غير تأخير على ضوء النتائج المحققة.
5. ويقول " C- ALAZARD " أن رقابة التسيير تبحث عن إدراك ووضع وسائل معلوماتية موجهة لتمكين المسؤولين من التصرف وتحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الأهداف والوسائل وما هو محقق، لذا يجب اعتباره نظام معلوماتي لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية ونجاعة الأداء لبلوغ الأهداف.
6. حسب " M.GERVAIS " مراقبة التسيير هي العملية التي من خلالها يتأكد المسيرون من أن الموارد موجودة مستعملة بصفة فعالة وبنجاعة وملائمة بما يتماشى مع تحقيق

¹ محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، 2012، ص 4.

أهداف المنظمة، وأن المساعي والتوجهات الحالية تسيير جيدا وفق الاستراتيجية المحددة".¹

7. تم تعريف مراقبة التسيير في المعيار الأمريكي على النحو التالي: "مراقبة التسيير هي عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون، تم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول بتحقيق الأهداف التالية:

- الثقة في التقارير المالية.

- الالتزام بالقوانين واللوائح الملائمة.

- فعالية وكفاءة العمليات.²

8. أما المعيار البريطاني والمعيار الدولي فقد استخدم كلاهما التعريف التالي: مراقبة التسيير تتكون من بيئة الرقابة وإجراءات الرقابة، وتتضمن كل السياسات والإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة وإدارة الشركة للمساعدة في تحقيق هدفهم في التحقق بقدر المستطاع من انتظام وكفاءة إنجاز الأعمال، متضمنا الالتزام باللوائح في التحقق، حماية الأصول، منع واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء.

ونستخلص من هذه التعاريف:

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

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

¹ هوارى معراج، مدخل إلى مراقبة التسيير، الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 7.

² ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية. مرجع سبق ذكره، ص 9.

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

ومن خلال التعريف يمكن استخلاص أن مراقبة التسيير يتركز على ثلاثة مفاهيم أساسية وهي معايير يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء وهي الكفاءة، الفعالية والملائمة.¹

المطلب الثالث: أهمية وأهداف مراقبة التسيير

1- أهمية مراقبة التسيير

القيت مراقبة التسيير اهتماما كبيرا من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية:

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

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

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

4. التقليل مخاطر التسيير الأقل حد ممكن لتنفيذ عملية التسيير بالكفاءة المطلوبة، حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيرا على حكمه المهني وذلك لكي يتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة، وهذا يعني أن على المراقب أن يهتم بخصائص الجودة الأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه

¹ محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، عدد 2011/09، ص10.

التسيير لتحديد مخاطر الرقابة ومن ثم تصميم الاختبارات التفصيلية التي تمكنه من الحصول على أدلة وقرائن إضافية تمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن أداء المؤسسة ومدى وصولها لأهدافها.

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

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

7. تعمل مراقبة التسيير على توحيد الجهود من أجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة حيث تقوم مراقبة التسيير في العمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة وتنشيطها عن طريق مكافأة المجد ومعاقبة المتهاون وكذا تحفيز الأفراد وحثهم على بذل أقصى مجهودات ممكنة.

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

9. مراقبة التسيير يسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور ووظائفها وتقلبات محيطها مما يسمح لها بتعديل أهدافها ووسائلها مقارنة بالإنجازات، والتأقلم مع

محيطها وفق وتيرة منسجمة، وبذلك يمكن اقتراح أربع حلقات في إجراءات المقيدة بالنسبة المؤسسة هي: التخطيط، القياس، الرقابة، التوجيه والتنظيم.¹

2- أهداف مراقبة التسيير

من خلال سعي مراقبة التسيير إلى ضمان نجاعة وفعالية القرارات التسييرية للمسؤولين العمليين بحد إن مراقبة التسيير تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التوفيق بين استراتيجية مراقبة التسيير وعمليات مراقبة التسيير.
- تصحيح التأثيرات والانحرافات الموجودة في أساليب قياس الأداء.
- تصميم ووضع نظام المعلومات والاستغلال الجيد له.
- التمكن من تحقيق اللامركزية.
- مساعدة المسؤولين العمليين على التعلم والتدرب وتحسين الأداء.
- تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة.
- اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها والمتسببين فيها وأخذ إجراءات التحسين.
- تنسيق النشاطات الحالية للمؤسسة أي مساندة الأحداث الراهنة.
- مساعدة المدراء على اتخاذ القرارات.
- ولتحقيق هذه الأهداف يجب توفر عدة شروط نذكر منها:
- تقسيم المهام المطبقة بشكل عام.
- وضع النماذج في مكانها.
- تحديد نوع المديرية التي تسمح بالمشاركة في التحضيرات.

¹ هاج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على رفع الأداء المالي، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، ورقة 2012، ص 31.

المبحث الثاني: أنواع ومكونات مراقبة التسيير ومهامها

عرفت مراقبة التسيير تطورات عديدة تزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتتنوعها ومع تطور وتعقد العملية التسييرية ككل لذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى أنواع ومكونات مراقبة التسيير وأهم مهامه.

المطلب الأول: أنواع مراقبة التسيير

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

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

أ. الرقابة القبلية: هذا النوع من الرقابة يتعلق بالمستقبل، ويعتمد هذا النوع من الرقابة على التأكد من توفر متطلبات إنجاز العمل قبل البدء في التنفيذ، أي في مراقبة وقائية. حيث تقلل من شدة الانحرافات بين النتائج المتوقعة التقديرية والنتائج الفعلية كما تساعد في مواجهة المشاكل المستقبلية التي تعرقل العمل وتعتبر مراقبة تنبؤية لأنها تركز على التنبؤ بالمشاكل المتوقعة التي تحدث مستقبلا من أجل تحديد الإجراءات والاستعدادات لمواجهة هذه المشاكل.

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

ج. **المراقبة اللاحقة:** البعدية تتم هذه المراقبة على شكل دورات عادة ما تكون أسبوعية شهرية أو أيام محددة، لذلك توضع برامج دورية للمراقبة ويتم تنفيذها مسبقا والهدف منها وقائي أكثر منه علاجي من الانحرافات وسلبيتها، ويتم هذا النوع من المراقبة بعد إنجاز النشاط.¹

2. **من حيث التنظيم:** هناك ثلاثة أنواع حسب هذا المعيار:

أ. **المراقبة المفاجئة:** وهي التي تتم بشكل مفاجئ وبدون إنذار مسبق لغرض اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتمكن من تقييم الأفراد. وذلك بالقيام بجولات تفتيشية لمعرفة مدى انضباطهم وسير أعمالهم وفق الخطة المسطرة.

ب. **المراقبة الدورية:** وتكون على شكل دورات أسبوعية، شهرية وتكون هذه الرقابة وقائية أكثر منها علاجية.

ج. **المراقبة المستمرة:** تكون طوال أيام السنة، دائمة لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار والقيام بعملية التقييم الدائم للأداء.

3. **من حيث المصدر:** وهناك نوعان من مراقبة التسيير:

أ. **المراقبة الداخلية:** وهي المراقبة الذاتية أي Autocontrole تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة والمهام. والغرض منها هو ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة.

تقوم هنا وحدة إدارية مختصة في مراقبة التسيير ويهدف هذا النوع أساسا إلى:

- مراجعة مخطط المؤسسة الداخلي.
- مراجعة سياسة القيادة واستراتيجياتها المتبعة في النشاط.
- تقييم محيط المؤسسة من الجانب الاجتماعي والاقتصادي.

¹ محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 13

- تقدير حصة المؤسسة في السوق.
- تقدير احتياجات الزبائن وتصنيفهم.

ب. **المراقبة الخارجية:** هذه المراقبة تقوم بما جهات متخصصة ومستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالباً لجهاز الدولة كمراقبة مجلس المحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية ومراقبة مدققي الحسابات لميزانيات المؤسسات.¹

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

أ. **على مستوى الأفراد:** تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم والتعرف على سلوك الأفراد أثناء عملهم وهذا باستخدام عدة مؤشرات: 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 أداء المؤسسة الكلي:** ومن 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 أجل معرفة مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف المسطرة.

كما يمكن اعتماد معيار آخر يرتبط بالبنية الهيكلية للمؤسسة:

5. **حسب مستويات الرقابة:**

أ. **الرقابة الاستراتيجية:** وهي مجموع الإجراءات التي تحددها الأهداف طويلة المدى للمنظمة، ويتم وضع الإستراتيجية العامة الكلية واختيار الاحتمالات التي يمكن

¹ ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 20.

للمؤسسة أن توظف مواردها، والخيارات الاستراتيجية ثم تحديد الاستراتيجيات الوظيفية.

ب. **مراقبة التسيير:** والتي بما يتمكن المسير من التأثير على الأفراد الآخرين لوضع الاستراتيجية موضع وقيد التنفيذ. وتكون مهمة مراقبة التسيير تلخيص الاستراتيجية إلى برامج قصيرة المدى وتكون عادة سنة. تكون قرارات مراقبة التسيير في إطار التخطيط الاستراتيجي ويتضمن سير مراقبة التسيير عدد من الإجراءات المتسلسلة: برمجة، تحضير الميزانيات، تنفيذها، وتقييم الأداءات،

والهدف الأساسي لمراقبة التسيير لتسهيل التنسيق :

- بين الأفراد ذوي الأهداف الشخصية المتباعدة وأهداف المنظمة فنقوم مراقبة التسيير بتقليل وتقليص الفوارق الفجوة.

- بين الأفراد الذين لا يملكون المعرفة الكافية للاستراتيجيات المنظمة.

وحسب bouquin فإن مراقبة التسيير أمام ثلاث مهمات أساسية:

- ضمان التوافق بين الإستراتيجية والعمليات اليومية.

بحث الأفراد على تطبيق إستراتيجية المؤسسة.

تتميط نمذجة العلاقات الموجودة بين النتائج المحققة والموارد المستهلكة لتحقيقها.

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

- **الكفاءة:** يعبر عنها بالمقارنة بالأهداف الموضوعية. -

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

توجد أنظمة إعلام للعديد من المهام كالتأمين، مراقبة المخزونات، مراقبة النوعية، المحاسبة التحليلية والأجور، تسيير الحزينة. وتكون هذه الأنواع الثلاث من المراقبة في المنظمات

حسب الدورات والتي تكون من المدى الطويل إلى المدى القصير. وفي إطار هذا التقسيم، تتموضع مراقبة التسيير كحلقة وصل بين المراقبة الإستراتيجية والمراقبة التنفيذية، فهي تسمح بالتعديل والمتابعة على المدى المتوسط من أجل ضمان توافق العمليات اليومية مع الخطط الإستراتيجية.¹

المطلب الثاني: مكونات مراقبة التسيير

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

- الأمانة والقيم الأخلاقية.
- الالتزام بالكفاءة.
- اشتراك مجلس الإدارة ولجنة المراجعة في المسؤولية.
- فلسفة الإدارة وطريقة قيامها بعملها.
- الهيكل التنظيمي.
- توزيع السلطة والمسئولية.
- السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية.

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

¹ الطاهر أبو طالب، مراقبة التسيير في قطاع البنوك، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2002. ص 27

2. المعلومات والاتصال:

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

3. **الأنشطة الرقابية:** إن أنشطة الرقابة تتضمن السياسات والإجراءات التي تساعد في التأكيدات بأن توجيهات الإدارة قد تم تنفيذها وإنما تساعد في التأكيد بأنه تم اتخاذ الإجراءات الضرورية المتعلقة بمخاطر تحقيق أهداف المنشأة.¹

المطلب الثالث: مهام مراقبة التسيير

إن مراقبة التسيير تعتبر أداة أساسية لدفع الاقتصاد الوطني ومن ثمة تنفيذ إستراتيجية المؤسسة، فبعدما كان مراقب التسيير في الماضي لا يولى له اهتمام كبير ولا يحضى بالعناية الكافية في المؤسسة، أصبح في الوقت الحالي يحتل مكانة معتبرة داخل المؤسسة لكونه يساعد على اتخاذ القرارات، ويمكن إبراز ذلك بالتطرق إلى العناصر التالية:

1. مراقبة الأداء الوظيفي :

إن مراقبة الأداء الوظيفي في المنظمات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها، باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات التقييم الأداء حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد، إذ أنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات صيغة موضوعية تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار والتي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية (زيادة الأجر، مكافآت، عقوبات..) مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة والتي تتحقق عن طريق جملة من الخصائص:

¹ هباج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على رفع الأداء المالي، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية، مرجع

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

2. مراقبة الجودة :

تعتبر إدارة الجودة ذات جودة تتلاءم ورغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي للسلع والمواد المستعملة إنتاجها ومنه فإن موضوع إدارة الجودة فما اهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط وعوامل تحسين الجودة حسب مرجعية التنظيم الدولي (ISO)، وبالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية محافظة على الجودة العالية وبالتالي تلبية رغبات ومتطلبات المستهلكين ومن ورائها ضمان استمرارية المؤسسة.

3. إدارة الوقت :

يكتسب عنصر الزمن أهمية كبرى لا سيما أنه غير قابل للشراء والبيع كما لا يمكن تخزينه لذا وجب التفكير في استغلاله حيث يعتبر كرأس مال للمؤسسة.

المبحث الثالث: مراقبة التسيير داخل المؤسسة

إن مراقبة التسيير هي وظيفة كمختلف الوظائف، كما هو معلوم لكل وظيفة موقعها في المؤسسة من بين الوظائف الأخرى.

ومن خلال هذا سيتم التطرق في المطلب الأول إلى أنماط لارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير، المطلب الثاني دور مراقب التسيير في المؤسسة والمطلب الثالث الصعوبات التي تواجه مراقبة التسيير.

المطلب الأول: أنماط الارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير ومساره.

أولاً: الارتباط الهرمي لمراقبة التسيير

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

- طريقة تسيير المؤسسة تسيير مركزي أو لا مركزي.

- حجم المؤسسة.

- الأهداف المسطرة من طرف الإدارة العامة.

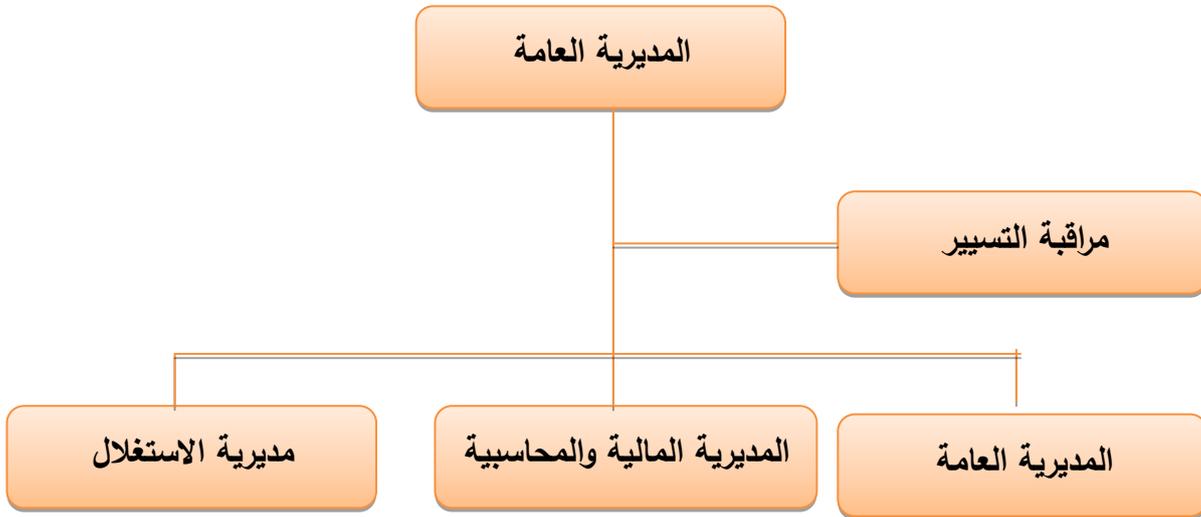
- درجة المنافسة الموجودة في محيط المؤسسة.

- المسؤوليات المحددة لمراقبة التسيير والوسائل المتاحة.

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

1. مراقبة التسيير ترتبط مباشرة مع المديرية العامة: وهذا ما هو مبين بالشكل (1-1)

الشكل 1-1: مراقبة التسيير مرتبطة مباشرة مع المديرية العامة



المصدر: محمد خليل وعبد الحميد أحمد ومنى عبد السلام، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، 2012، ص 9.

من خلال هذا الشكل نجد أن مراقبة التسيير مرتبطة مباشرة بالمديرية العامة وهذا ما يسمح لمراقب التسيير بالحصول على المعلومات المثلى حول الأهداف المسطرة والتمتع بالاستقلالية والحرية في العمل من أجل اعداد تقارير مراقبة التسيير.

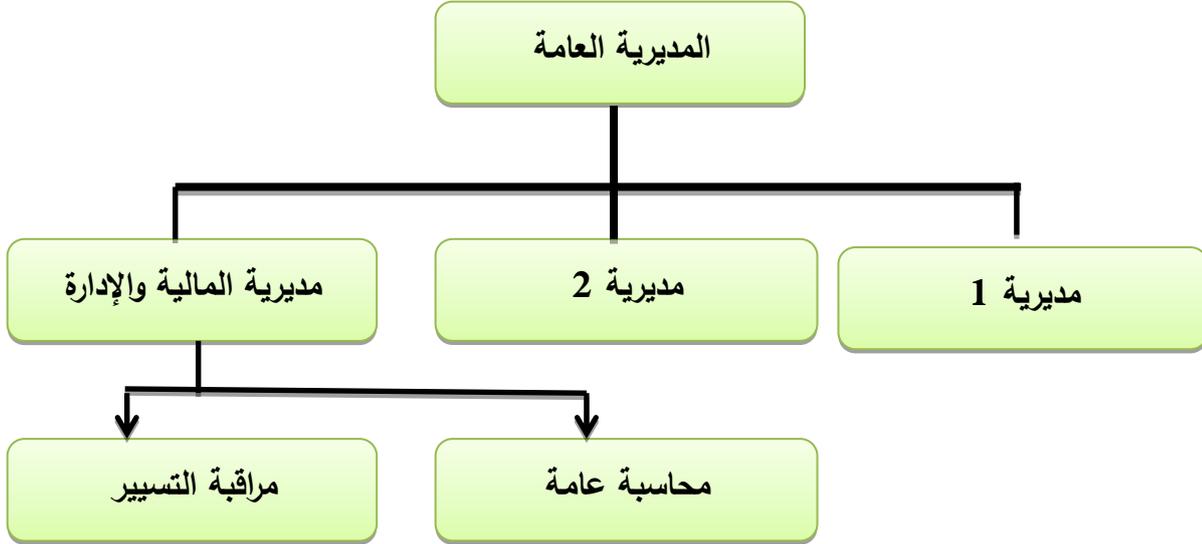
في هذه الحالة فإن مراقبة التسيير تتميز ب:

- تحضي بأهمية كبيرة.
- تحصل على المعلومات المثلى حول التوجيهات الاستراتيجية.
- تمتاز بالاستقلالية.
- تحتل الموقع الأمثل لتحضير وإعداد مراقبة التسيير.¹

¹ Yves de Rongé, Nicolas Berland. Contrôle de gestion, Pearson, 2013, p41

2. مراقبة التسيير مرتبط بمديرية وظيفية: وهذا ما هو مبين بالشكل (1-2) التالي :

الشكل 1-2: مراقبة التسيير مرتبط بمديرية وظيفية



- المصدر: هاج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على رفع من مستوى الأداء المالي، مذكرة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2012. ص10

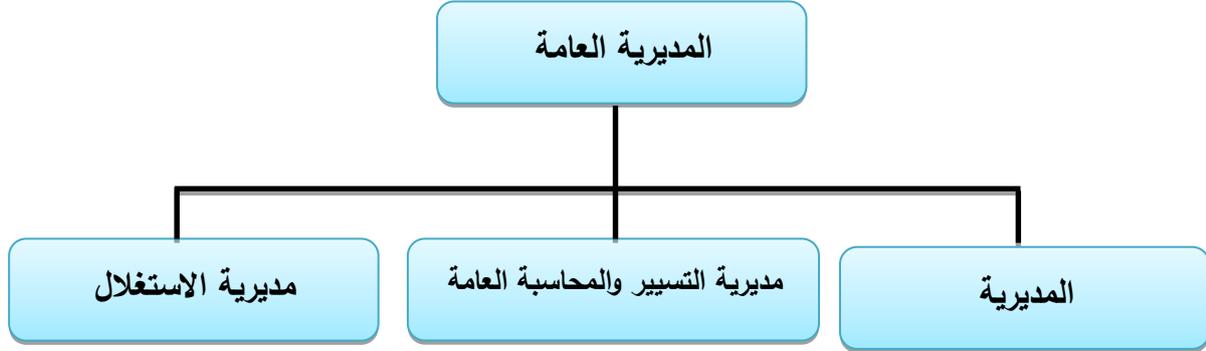
في هذا الشكل نلاحظ أن مراقبة التسيير مرتبطة بإحدى وظائف المؤسسة وليس بالمديرية العامة وهذا ما يسبب انعزالها عن المديرية العامة مما يؤدي إلى محدودية المعلومات ومنه عدم الاستغلال الأمثل للموارد وعدم القيام بالعمل على أكمل وجه. ولكن هنالك إيجابيات حيث يسمح هذا الارتباط باتصال أفضل مع مديريات العمليات وتوفير المعلومات المالية ومحاسبية أكثر.

أما هذه الحالة فتتميز ب:

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

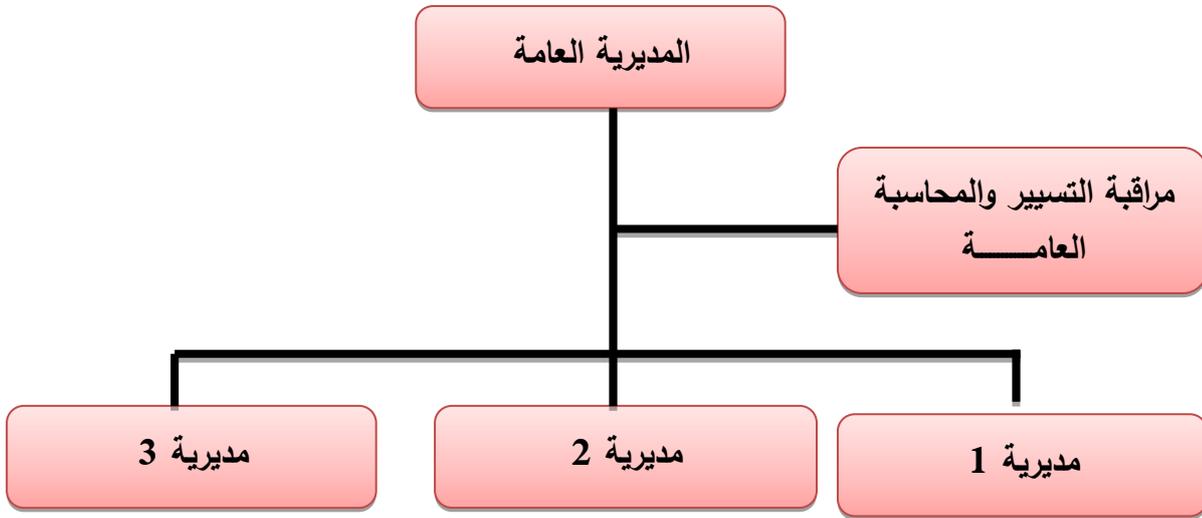
3. مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق تقارير:

الشكل 1-3: مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق تقارير



المصدر: محمد خليل وعبد الحميد أحمد ومنى عبد السلام، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، 2012، ص 11.

الشكل 1-4: مراقبة التسيير ترتبط مع المديرية العامة مباشرة عن طريق تقارير



المصدر: محمد خليل وعبد الحميد أحمد ومنى عبد السلام، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، 2012، ص 11.

من خلال الشكلين السابقين نلاحظ أن على مراقب التسيير أن يكون خارج السلم التنظيمي وأن يرتبط مباشرة بالمدير العام للمؤسسة، مما يعطيه سلطة تدخل أكثر. حتى يقوم بمهامه على أكمل وجه، فهو يستغل كل الوسائل المالية والبشرية، أيضا يقوم بتكيف طريقة

عمله مع المحيط الذي ينشط من خلاله، أي كيف تنظم المؤسسة بتعديلات وتغيرات يقترحها، إذا كان يراها ضرورية، وأخيرا يجب أن يدمج ماضي المؤسسة، تاريخها وثقافتها ونوعها وباختصار كل ما يجسد طابعها الأصلي.¹

في هذه الحالة مراقبة التسيير تتميز ب:

- إمكانية إرسال وتحليل فعال وسريع للمعلومات المحاسبية.
- يوفر بناء نظام معلومات متجانس.
- وجود فجوة بين المحاسبة العامة ومراقبة التسيير.

ثانيا: مسار مراقبة التسيير

يشمل نظام مراقبة التسيير جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في أربعة مراحل أساسية تستلزم هذه المراحل تدخل عدة مستويات تنظيمية وبالتالي مسؤوليات مختلفة إضافة إلى استخدام وسائل عديدة تختلف حسب طبيعة المرحلة والنتيجة المنتظرة من هذا المسار، تحقيق قيادة جيدة للعمليات التسييرية الخاصة، مما يسمح بتحقيق الأهداف.

وتتمثل هذه المراحل في :

1- **التخطيط:** نقطة الانطلاق لهذا المسار ويتم من خلالها تحديد الاستراتيجيات والأهداف الطويلة الأجل، يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي، ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة، أي إكسابهما الصيغة الاقتصادية. ويتم بعدها تقسيم الخطة الاستراتيجية إلى المدى المتوسط 3-5 سنوات، وهذا دائما بمساعدة مراقبة التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف وتبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير أقل من سنة، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق

¹ محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 29

الأهداف القصير الأجل، من الضروري أن تكون ميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

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

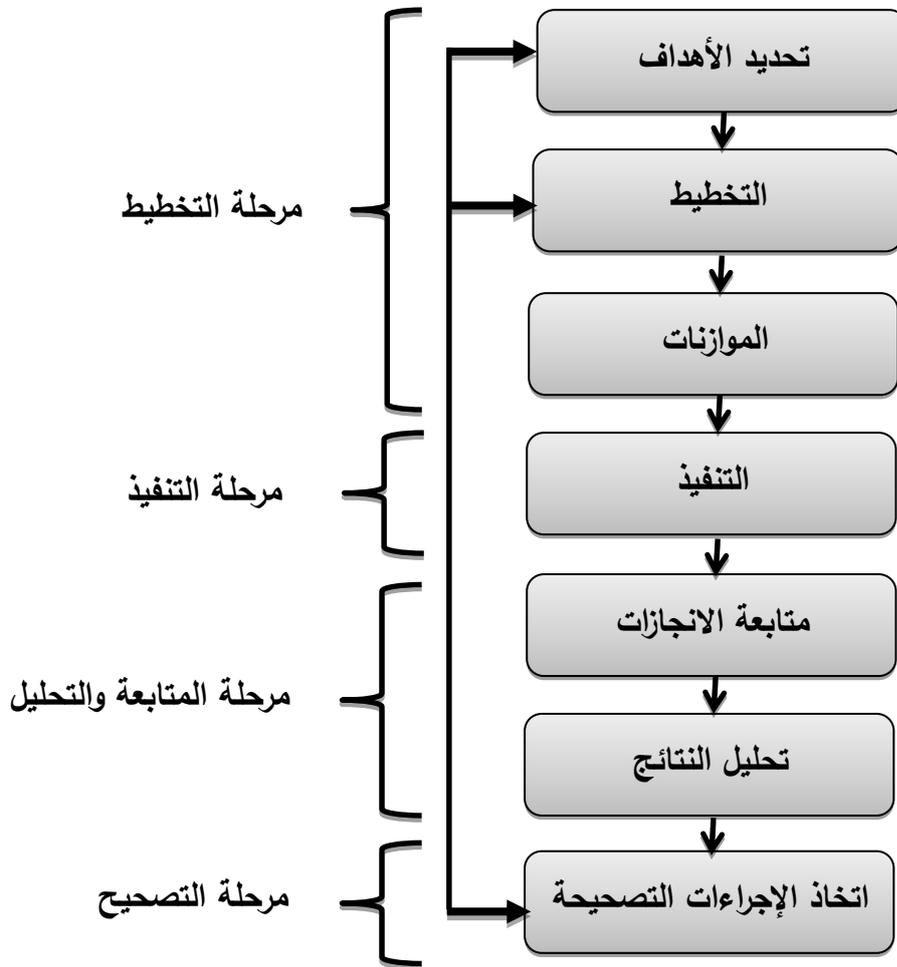
3-**المتابعة والتحليل:** يتم أثناء سير العمليات الوقوف دوري على التنفيذ، بقياس النتائج الجزئية المحققة، بحيث لا يمكن التأثير على الماضي بل يكون التركيز هنا على فهم أسباب تلك النتائج والتوصل إلى ما يمكن فعله لتصحيح السير أو التعديل.

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

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

والشكل التالي يبين هذه المراحل:

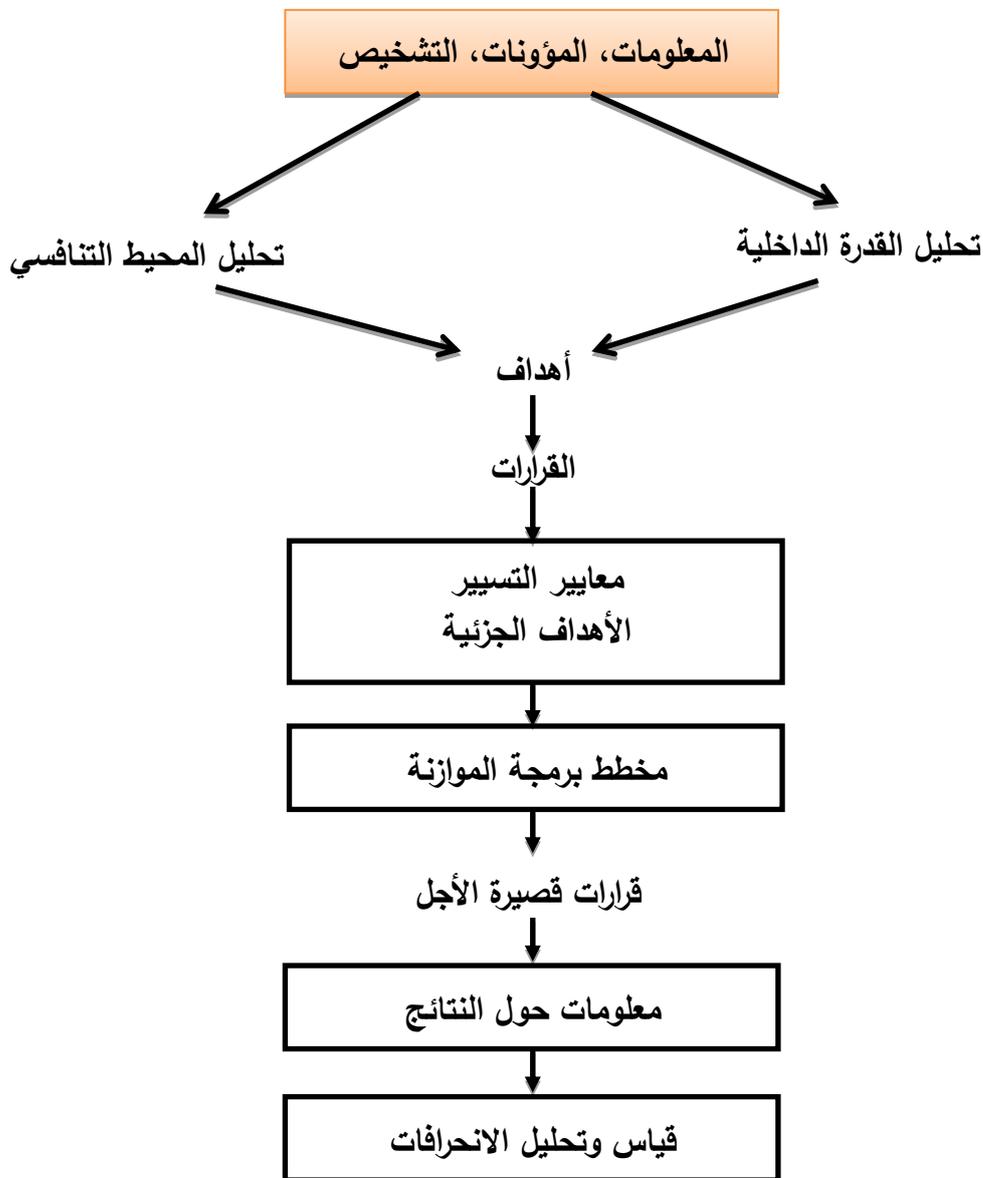
الشكل (1-5): مسار مراقبة التسيير



Source: H, Ioning , le contrôle de gestion: organisation et Mise en Euvre, 2eme edition, édition Dunod, paris , 2003, p 3

من خلال مسار مراقبة التسيير نجد أنه لا يمكن الحديث عن الإدارة أو التسيير وبالتالي مراقبة التسيير إلا ضمن الربط بين المدى الزمني الحالي أو القصير الأجل المرتبط بالموازنات الذي بدوره يصدر من البرنامج السنوي المتوسط والمخطط الاستراتيجي لأجل هذا نجد أن مراقبة التسيير تتواجد قبل وأثناء وبعد الأداء ويمكن تقديم تداخل مراقبة التسيير في مراحل قيادة المؤسسة في الشكل التالي :

الشكل 1-6: تداخل مراقبة التسيير في مراحل قيادة المؤسسة



المصدر: هاج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على رفع من مستوى الأداء المالي، مذكرة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2012، ص 43.

من خلال مراحل حياة المؤسسة بدءا من إعداد المخطط الاستراتيجي إلى التقييم، نلاحظ أنه على مراقب التسيير كشخص أو كمنصب أن يتدخل في جميع المستويات لأن مراقبة أو متابعة تنفيذ الموازنات يستدعي معرفة الإطار الاستراتيجي لأنشطة المؤسسة وسياستها، وهي عناصر تناقش عند إعداد المخطط الاستراتيجي الذي يلعب فيه مراقب التسيير دورا فيما يتعلق بالاقترحات والحوار لتجميع وحصول 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 أجل الترجمة الاقتصادية لكل السياسات المتبناة من أجل تحضير مخطط يوافق خيارات المؤسسة، وفي الأخير إيضاح كل الصعوبات المالية للمؤسسة، وبتنفيذ مخططات العمل من أجل الوصول للأهداف المسطرة.

وفي المرحلة الثانية أين يتم تقسيم المخطط الاستراتيجي للأجل المتوسط والقصير، فالجزء الخاص بالأجل مرتبط بالموازنة العملية. وفي المرحلة الرابعة بهدف إلى ضمان متابعة دقيقة للإنجازات من خلال تحليلها وهذا ما يسمح بفهم النتائج المتحصل عليها، واقتراح الإجراءات التصحيحية اللازمة للوصول إلى أقصى درجة ممكنة التجسيد للأهداف.¹

المطلب الثاني: دور مراقب التسيير في المؤسسة

يقوم بتنفيذ وظيفة مراقبة التسيير شخص مؤهل لها يدعى مراقب التسيير ولكن توكل إليه هذه المهمة لابد من أن يتميز بالخصائص التالية:

- **الكفاءة الذهنية:** ويقصد بما أن يكون مراقب التسيير القدرة على القيام بالتحاليل المناسبة وكذا التحلي بالنزاهة المهنية من أجل ضمان السير الحسن للعملية لا بد من

¹ Laurent Cappelletti, Philippe Baron, Gérard Desmaison, François-Xavier Ribiollet. Contrôle de gestion. Dunod.2014. p16

أن تكون هنالك علاقة جيدة بينه وبين باقي موظفي المنظمة وهذا كله يمكنه من العمل بفعالية والتقل المستمر والمتكرر.

- **التكوين التقني:** أي أن يكون المراقب التسيير شهادة دراسات عليا وأن يكزن مسير وله دراية وعلم بتقنيات الإدارة والتنظيم.

- **الخبرة:** أي أن يكون مراقب التسيير على علم بجوانب المنظمة وهذا يمكنه من الدراسة الشاملة والدقيقة لمختلف الوظائف فيها.

مهام المراقب التسيير:

1. تطوير نظام المعلومات وتعتبر من أهم المسؤوليات إذ تسمح بإعداد ومراقبة الخطط وكذلك الإمداد بالمعطيات الاقتصادية اللازمة لاتخاذ القرار.

2. المساهمة في التطوير الهيكلي وذلك باقتراح تقسيمات إلى الأجهزة أين يعبر عن الأهداف في شكل دوران رؤوس الأموال داخليا.

3. استغلال نظام المعلومات حيث يقوم بتوضيح لمستعملي هذا النظام كيفية تصوره وكذلك إعداد المخطط على المدين القصير والمتوسط وكذلك مراقبة الإنجازات مقارنة مع أهداف نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة بين الحين والآخر وتقديم الملاحظات والاقتراحات المناسبة.

4. المشاركة في وضع الموازنات التقديرية الأنشطة المؤسسة المختلفة مما يساعد في ترشيد قرارات الإدارية العليا، وفي إيجاد التنسيق الكافي بين منفذ القرارات والنشاطات المختلفة.

5. تحديد طرق التكاليف حيث يشارك مراقب التسيير في وضع معايير التكاليف للمنتجات مما يساعد على مراقبتها وتقييم أداء مراكز المسؤولية.

6. الدراسة الاقتصادية وذلك بطالب من الإدارات والأقسام حيث يمكن اختيار السياسة المحاسبية المناسبة مثل السياسة التجارية.¹

المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها مراقبة التسيير

هناك صعوبات ترتبط بالتحقيق العملي لأسس مراقبة التسيير، تشكل الصعوبات من الضروري التطرق إليها ومعالجتها للحكم على مدى كفاءة هذا النظام وبالخصوص طابعه العملي، نذكر من بينها ما يلي:

- خاصية تعدد الاختصاصات لمراقب التسيير، المتعلقة بكثرة الكفاءات الواجب أن يتحكم فيها والإلمام بتقنيات التخطيط المتعددة الاستراتيجية، العلمي، التنفيذي)، الخبرة المرتبطة بالتسيير المالي، القدرة على التنسيق الاتصال حصر المعطيات المتعددة... الخ، هذا ما يجعل من مراقب التسيير فردا نادرا يصعب إيجاده.
- المشكل الثاني له علاقة باختيار المعلومات التي تحتاجها المؤسسة فعلا من ضمن جملة المعلومات المتاحة إليها، بمعنى مدى صلاحية المعلومات التي تم توفيرها من قبل مراقب التسيير للعملية التسييرية، وهذا ما يرتبط بملاءمتها لاحتياجات المستفيدين منها بصورة جيدة.²
- وتعتبر عملية تقييم الأداء بدورها مشكلا أساسيا لعمل مراقب التسيير، فبرغم من إمكانية تحديد الأهداف التي يتم على أساسها تقييم النتائج وقياس الانحرافات.
- هناك مشكل آخر يتعلق بصعوبة قياس مردودية نظام مراقبة التسيير، أي تحديد الأرباح الناتجة عنه والتكاليف التي يسببها والهدف من الاستغلال الأمثل للموارد.

¹ هوارى معراج، مدخل إلى مراقبة التسيير، مرجع سبق ذكره، ص 11

² سعاد عقون، نظام مراقبة التسيير، أدواته ومراحل إقامته بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر، 2002، ص 65.

خلاصة الفصل:

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

ولهذا يعمل مراقب التسيير على إيجاد علاقة دائمة بين ثلاثة عناصر للأداء هي: الأهداف المنتظرة، الموارد المتاحة والنتائج المحققة ومن ثم تحقيق المعايير الثلاثة التي تركز عليها مراقبة التسيير.

الفصل الثاني

أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء

المالي

تمهيد:

إن التغيرات التي عرفتھا العملية التسييرية والتطورات التي شهدتها المؤسسة ومحيطها كان لها الأثر المباشر على تطور مفهوم مراقبة التسيير، فبعد أن كانت تعتبر كأداة للعقاب والجزاء، أصبحت في الوقت الحالي وسيلة لقيادة المؤسسة ومساعدة المسؤولين في التحكم بأدائهم التسييري، واتخاذ قرارات مناسبة بغرض الوصول إلى تحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية، حيث تقوم عملية تصميم مراقبة التسيير على اقتراح إقامة مجموعة من الأدوات والوسائل التي تعمل بصورة جيدة متناسقة مع الإجراءات المحددة والتي تساعد على تحقيق الأهداف واتخاذ القرارات وبالتالي الرفع من كفاءة وفعالية دوار لذا حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى أهم أدوات مراقبة التسيير، وتمحورت مباحث الفصل الثاني كما يلي:

•المبحث الأول: الأداء المالي في المؤسسة

•المبحث الثاني: مكانة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية

•المبحث الثالث: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في التحسين المستمر لأداء المؤسسة.

المبحث الأول: الأداء المالي في المؤسسة

يحظى الأداء المالي في الشركات والمؤسسات بكافة أنواعها باهتمام متزايد من قبل الباحثين والدارسين والإداريين والمستثمرين، لأن الأداء المالي الأمثل هو السبيل الوحيد للحفاظ على البقاء والاستمرارية، ويعتبر الأداء المالي من المقومات الرئيسية للشركات، حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة والموثوق بها لمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة الشركات من خلال مؤشرات محددة لتحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة سابقا.

المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية القياس مدى انجاز الأهداف. ويعبر الأداء المالي على أداء الشركات حيث أنه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة، والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.¹

وهناك من الخبراء الماليين والباحثين من حدد مفهوم الأداء المالي بإطاره الدقيق بأنه: "وصف لوضع المنظمة الحالي وتحديد دقيق للمجالات التي استخدمتها للوصول إلى الأهداف من خلال دراسة المبيعات، الإيرادات الموجودات، المطلوبات، وصافي الثروة."² ومما سبق فإن الأداء المالي:³

• أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها اتجاه الشركات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه إلى الشركة التي تشير معاييرها المالية على التقدم والنجاح.

¹ محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد، عمان، 2009، ص 45.

² علاء فرحان طالب، الحوكمة المؤسسة والأداء المالي الاستراتيجي، دار الصفاء، الأردن، 2011، ص 64.

³ محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 45.

- أداة لتدارك الثغرات والمشاكل والمعوقات التي قد تظهر في مسيرة الشركة.
 - أداة لتحفيز العاملين والإدارة في الشركة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها.
 - أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة.
- جدير بالذكر أن الوظيفة المالية تبحث على أساس منهجي سليم لتقويم استخدام الأموال بفعالية وبأعلى كفاءة في المؤسسة، كي يتسنى تحقيق الأهداف المالية المنشودة في الأجل الطويل من خلال معلومات ملائمة وطريقة تحليل علمية وعملية في بناء المؤشرات.
- ومن خلال هذا يمكن القول أن للأداء المالي أهمية تلقي الضوء على تقييم ربحية الشركة سيولة الشركة، تطور النشاط، المديونية، تطور المبيعات، تطور حجم الشركة حيث أن الغرض من تقييم الربحية وتحسينها هو تعظيم قيمة الشركة، والغرض من تقييم السيولة هو تحسين قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها، أما الغرض من تقييم النشاط هو معرفة كيفية توزيع الشركة لمصادرهما المالية واستثماراتها، والغرض من تقييم الرفع المالي معرفة مدى اعتماد الشركة على التمويل الخارجي أما الغرض من تقييم حجم الشركة فهو يزودها بمجموعة من الميزات ذات أبعاد اقتصادية بالإضافة إلى تحسين القدرة الكلية للشركات.¹

المطلب الثاني: أهداف الأداء المالي

يمكن حصر الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها في أهداف عديدة ونذكر منها:

الفرع الأول: السيولة

هي التي تعنى الاحتفاظ بنقدية جاهزة (cash)، أو أصول لها طبيعة إمكانية التحول لنقدية بدون خسارة، وفي الوقت المناسب وبالسرية المطلوبة. ولعل من أمثلة هذه ما ينطبق

¹ محمد محمود الخطيب، مرجع سابق، ص 48.

على بعض عناصر الأصول المتداولة مثل كل من الأوراق المالية (الأسهم) سهلة التسويق، والمخزن من السلع تامة الصنع.

وبصفة عامة عدم قدرة المؤسسة على توفير السيولة الكافية يؤدي إلى الإضرار بثلاث مصالحي وهي:

أ. المؤسسة: تحد السيولة من تطور ونمو المؤسسة وذلك بعدم تمكينها أو السماح لها مثلا من استغلال الفرص التي تظهر في المحيط كشرء مواد أولية بأسعار منخفضة مقارنة بمستوياتها الحقيقية، الاستفادة من تخفيضات لقاء تعجيل الدفع أو الشراء بكميات كبيرة.

ب. أصحاب الحقوق: اتخلق مشكلة نقص السيولة عدة أزمات اتجاه الأطراف التي لها حقوق على المؤسسة، في الكثير من المرات يؤدي هذا النقص إلى تأخير تسديد الفوائد ودفع مستحقات الأجزاء وكذا تسديد ديون الموردين ... الخ.

ج. عملاء المؤسسة: قد تؤدي هذه المشكلة إلى تغيير شروط تسديد العملاء وبالتالي انتقالها من اليسر إلى العسر وهذا الأمر ينتج عنه تدهور العلاقة التي يجب على المؤسسة تحسينها وخاصة في ظروف المحيط الحالي، فكل هذه المشاكل المترتبة عن نقص السيولة تفرض على المؤسسة الاهتمام بها وتسييرها بأسلوب جيد.¹

الفرع الثاني: التوازن المالي

يعتبر التوازن المالي هدفا ماليا تسعى الوظيفة المالية لبلوغه، لأنه يمس بالاستقرار المالي للمؤسسة ويمثل "التوازن المالي بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به وعبر الفترة المالية يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرهما".

¹ محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص9

من التعريف يتضح أن رأس المال الثابت والمتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن يمول عن طريق الأموال الدائمة (رأس المال الخاص مضافا إليه الديون الطويلة والمتوسطة الأجل) وهذا يضمن عدم اللجوء إلى تحويل جزء منه إلى سيولة لمواجهة مختلف الالتزامات وتحقيق تغطية الأموال الدائمة للأصول الثابتة، حيث يستوجب التعادل بين المقبوضات والمدفوعات.

مما سبق يظهر أن التوازن المالي يساهم في توفير السيولة واليسر المالي للمؤسسة وتكمن أهمية بلوغ هدف التوازن المالي في النقاط التالية:¹

- تأمين تمويل احتياجات الاستثمارات بأموال دائمة.
- ضمان تسديد جزء من الديون أو كلها في الأجل القصير وتدعيم اليسر المالي.
- الاستقلال المالي للمؤسسة اتجاه الغي.
- تخفيض الخطر المالي الذي تواجهه المؤسسة.

الفرع الثالث: المردودية

تعتبر من الأهداف الأساسية التي ترسمها المؤسسة وتوجه الموارد لتحقيقها، فهي بمثابة هدف كلي للمؤسسة ويرى البعض بأنها هدف من الأهداف أو المجالات الثمانية التي يجب أن تسعى المؤسسة إلى تحديد أهدافها. فالمردودية كمفهوم عام يدل على قدرة الوسائل على تحقيق النتيجة والوسائل التي تستعملها المؤسسة تتمثل في رأس المال الاقتصادي وهذا يعكس المردودية الاقتصادية ورأس المال المالي يعكس المردودية المالية فحسب نوع النتيجة والوسائل المستخدمة يتحدد نوع المردودية، فبصفة عامة اهتمام المؤسسة ينصب على المردودية المالية والمردودية الاقتصادية.²

¹ جميل أحمد توفيق، الإدارة المالية، دار النهضة العربية، لبنان، 1986، ص 21-22.

² صالح مهدي محسن العامري، إدارة الأعمال، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 205.

المطلب الثالث: معايير ومؤشرات الأداء المالي

إن الغرض من المعايير هو حساب مستوى الأداء الذي تحققه المؤسسة والوقوف على مستوى تطور أي جانب من جوانب نشاطها، والمعايير تفسر من خلال مجموعة من المؤشرات فالمعيار يعني الأساس أو الركيزة التي تستند إلى عملية التقييم، أما المؤشر فهو أداة للقياس وتفسير المعيار فالأداء المالي الجيد مرهون باختيار المعايير والمؤشرات المناسبة.

الفرع الأول: معايير الأداء المالي

إن معظم المعايير تعتمد على القواعد المحاسبية والوثائق المحاسبية والاقتصادية والتقنية إن المعلومات التي تحتويها السجلات المحاسبية والوثائق الاقتصادية تقدم أفضل المؤشرات التي تساعد مقومي الأداء المالي في حساب المعايير المستخدمة. فإن الميزانية العمومية، الكشوف المالية التحليلية، حساب الأرباح والخسائر، المعلومات الاقتصادية كالعرض والطلب، الإنتاج والقيمة المضافة تلعب دورا هاما كمقاييس.¹

إن التوصل إلى رقم معين لا يعني شيئا للمحللين الماليين ما لم تتم مقارنته بغيره من الأرقام لمعرفة الموقف المالي، فالنسب المالية لا تعني شيئا في حد ذاتها فينبغي مقارنتها بمعايير نسب أخرى وهناك عدة معايير للمقارنة وهي:²

أ. المعايير التاريخية للمنشأة:

وتحسب هذه النسب من الكشوف المالية للسنوات السابقة لغرض رقابة الأداء من قبل الإدارة المالية والاستفادة منها في وضع الخطط المستقبلية.

¹ مجيد الكرخي، تقويم الأداء المالي باستخدام النسب المالية، دار المنهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 57.

² أسعد حميد العلي، الإدارة المالية، دار وائل للنشر، الطبعة 02، الأردن، 2012، ص 78.

ب. المعايير المطلقة:

وتأخذ هذه المعايير شكل قيمة ثابتة لنسب معينة مشتركة بين جميع المنشآت وتقاس بها النسبة ذات العلاقة في منشأة معينة مثل نسبة التداول (2) مرة والنسبة السريعة (1) مرة.

ج. المعايير القطاعية:

يستفيد المحلل المالي بدرجة كبيرة من المعايير القطاعية في رقابة الأداء، وهي معايير تمثل متوسط لأداء القطاع الذي تنتمي إليه المنشأة خاصة وأن المنشآت تتشابه في العديد من الصفات والخصائص.

د. المعايير المستهدفة:

وهي النسب التي تستهدف إدارة المنشأة تحقيقها من خلال تنفيذ الموازنات (الخطط)، بالتالي فإن مقارنة النسب المتحققة مع تلك المستهدفة تبرز أوجه الإبتعاد بين الأداء الفعلي والمخطط وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

الفرع الثاني: مؤشرات الأداء المالي

تستخدم المؤشرات في عدة أغراض منها :

- معاينة الاتجاه بين الفترات المالية لنفس المؤسسة.
- مقارنة المؤسسة مع المؤسسات الأخرى العاملة في نفس القطاع.
- مقارنة مؤشرات المؤسسة ببعض المؤشرات المعيارية المحددة مسبقا.
- مقارنة البيانات الحالية مع التنبؤات المستقبلية.

وفيما يلي عرض لأهم النسب المستعملة:

أ. نسب الهيكل المالي:

تمكننا هذه النسب من دراسة وتحليل النسب التمويلية، أي اكتشاف مدى مساهمة كل مصدر تمويلي في تمويل الأصول بصفة عامة والأصول غير الجارية بصفة خاصة.

1. **نسبة التمويل الدائم:** تشير هذه النسبة إلى مستوى تغطية الاستثمارات الصافية بالأموال الدائمة، فهذه النسبة تعتبر صياغة أخرى لرأس المال العامل أو ما يسمى بهامش الأمان، فإذا كانت هذه النسبة أقل من 100%، فإن رأس المال العامل يكون سالباً وهذا يدل على أن جزء من الأصول غير الجارية مغطى بقروض قصيرة الأجل، وتكون المؤسسة فيه قد أخذت بشرط الملائمة بين استحقاقية وسيولة الخصوم.

وتحسب نسبة التمويل الدائم كما يلي :

$$\text{نسبة التمويل الدائم} = \frac{\text{الأموال الدائمة}}{\text{الأصول غير الجارية}} * 100\%$$

2. **نسبة التمويل الخاص:** تعني مدى تغطية المؤسسة لأصولها غير الجارية بأموالها الخاصة، أي قدرة أموال المساهمين وما يلحق بها على تغطية الأصول غير الجارية، لتوفير الحد الأدنى من رأس المال العامل كهامش الأمان وتحسب هذه النسبة بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة التمويل الخاص} = \frac{\text{الأموال الخاصة}}{\text{الأصول غير الجارية}} * 100\%$$

3. **نسبة الاستقلالية:** تشير هذه النسبة إلى وزن الديون داخل الهيكل المالي للمؤسسة، وبالتالي درجة استقلاليتها وتحسب هذه النسبة بالعلاقة التالية:¹

$$\text{نسبة الاستقلالية} = \frac{\text{الأموال الخاصة}}{\text{مجموع الأصول}} * 100\%$$

¹ منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص 55.

4. نسبة المديونية: وتظهر هذه النسبة مدى الاعتماد على التمويل الخارجي واتجاه هذه النسبة إلى الارتفاع يعني تزايد الاعتماد على التمويل الخارجي. وتحسب هذه النسبة بالعلاقة التالية:¹

$$\text{نسبة المديونية} = \frac{\text{إجمالي الديون}}{\text{إجمالي الأصول}} * 100\%$$

ب. نسب المردودية : ويمكن إظهارها من خلال الجدول التالي :

جدول (1-2) نسب المردودية

| البيان الرقم | نسب المردودية | العلاقة | التفسير |
|-----------------|----------------------|--|---|
| 1 | المردودية المالية | النتيجة الصافية/ الأموال الخاصة | هي مردودية الاستخدام المالي و بالتالي تعبر عن مردودية المؤسسة بالنسبة لمالكيها أي مقارنته برأس المال الخاص. و كلما كانت النسبة كبيرة دل ذلك على كفاءة استغلال أموالها |
| 2 | المردودية الاقتصادية | النتيجة الصافية/ مجموع الأصول | تقيس كفاءة استخدام الأصول الثابتة بالمؤسسة وذلك بمقارنة بين هذه الاستثمارات والنتائج المحققة. |
| 3 | المردودية التجارية | النتيجة الصافية/ رقم الأعمال خارج الضريبة | وهي نسب لتقييم نشاط المؤسسة وذلك بمقارنة رقم التجارية خارج الضريبة الأعمال المحقق بالنتيجة. |

المصدر: بوزار صفية، تشخيص وتقييم المؤسسة العمومية في ظل الخصوصية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2001، ص 49.

¹ منير شاكر محمد وآخرون، المرجع السابق، ص55.

المبحث الثاني: مكانة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية

تعتبر مراقبة التسيير حلقة رئيسية من حلقات عملية الإدارة والتسيير، تتم بتوفير المعلومات المختلفة عمليات ووظائف المؤسسة، كما أن وظيفة المراجعة تبنى على مفهوم المراقبة والحماية مختلفة كثيرا على مراقبة التسيير، وهذه الأخيرة المبنية على الاستثمار والمساعدة الدائمة للمسؤولين العاملين من أجل التحكم الجيد للتسيير .

المطلب الأول: علاقة مراقبة التسيير بوظائف المؤسسة

تعتبر وظيفة مراقبة التسيير من الوظائف التي تمارس الاتصال المباشر مع مدير المؤسسة، وتتواجد هذه الوظيفة في مصلحة الإعلام الآلي والتي تساهم في تفعيل نظام الرقابة وضبط المعلومات واستغلال الوقت، وتواجدها في هذه المصلحة يؤدي بنا إلى القول أن هذه الوظيفة متمركزة في المكان المناسب وخاصة أنها تلم بجميع المعلومات الخاصة بالمؤسسة، بالإضافة إلى علاقتها بكافة وظائفها ويمكن إبرازها على النحو التالي:¹

1. علاقة مراقبة التسيير بوظيفة الإنتاج:

تلعب وظيفة الإنتاج دورا كبيرا في المؤسسات الصناعية، كما أنها تعتبر الوظيفة ذات الاستعمالات لكل وسائل الإنتاج من مواد وآلات... إلخ، والهدف من مراقبة التسيير في وظيفة هو إنتاج منتجات ذات نوعية جيدة وتكاليف منخفضة وتعتمد على عدة نقاط أثناء القيام بهذه المراقبة نذكر منها:

- رقابة الجودة والنوعية من أجل ضمان تحقيق المنتجات المطلوبة وفقا للخطط المرسومة .

¹ صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والأعمال، ط1 ، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 232. من الموقع:

- رقابة المنتج أي أن مهمة الرقابة سوف تكون في المصنع أين ستقوم بمراقبة الإنتاج في مختلف مراحلها .
- الرقابة على العمال وذلك من أجل ضمان السير الحسن للإنتاج والاستخدام الأمثل للموارد .

2. علاقة مراقبة التسيير بالوظيفة التجارية:

- ترتكز الوظيفة التجارية في أداء مهامها على نشاط البيع الذي يعتبر كحلقة وصل بين المنتج والمستهلك، ويكمن الهدف مراقبة التسيير في نشاط البيع على المساهمة في اتخاذ بعض القرارات الخاصة بالمنتج في النوعية والكمية ... إلخ بالإضافة إلى نشاط البيع في الوظيفة التجارية هناك نشاط التموين وينحصر دور مراقبة التسيير فيه على العناصر التالية:
- التنبؤ بالعملية المطلوبة في الوضعية الإنتاجية فيما يخص المطلوبة.
 - تحديد مصادر وأسعار الشراء .

والدور الأساسي هو مراقبة مدى تطابق المدخلات مع المخرجات المطلوبة من وظيفة الإنتاج، أي أن دور مراقبة التسيير في الوظيفة التجارية يكون في مراقبة المدخلات في نشاط التموين والمخرجات في نشاط التوزيع .

3. علاقة مراقبة التسيير بوظيفة المستخدمين:

وظيفة المستخدمين هي الوظيفة التي تتم بالموارد البشرية في المؤسسة حتى يقوم الأفراد بمهام على شكل جيد داخل المؤسسة، ويكمن الهدف من مراقبة تسيير المستخدمين في تطبيق السياسة المبرمجة والمخططة فيما يخص التوظيف والمساهمة في تفعيل نظام تسيير الأفراد، أي أن علاقة هذا النظام بوظيفة المستخدمين تكمن في التنبؤ بحاجات المؤسسة من الأفراد للقيام بوظائفها المختلفة .

4. علاقة مراقبة التسيير بالوظيفة المالية:

إن الوظيفة المالية في تعريفها البسيط هي مجموعة المهام والعمليات التي تسعى في مجموعها إلى البحث عن الأموال من المصادر الممكنة بالنسبة للمؤسسة، ويكمن الهدف من نظام مراقبة التسيير في قيامه بتقدير احتياجات المؤسسة من الموارد المالية للقيام بوظائفها، وتمارس مراقبة التسيير في الوظيفة المالية بحددة، لأنها تدرس وتحلل كيف تكسب أو تحصل على إيرادات وما هي الطرق الأحسن لإنفاقها أي أنها تتم بمراقبة تسيير الخزينة .

المطلب الثاني: المراجعة الداخلية ومراقبة التسيير

هما نوعان من الرقابة متكاملان وضروريان معاً، إذ أن صحة مراقبة الأداء ترتكز أساساً على صدق مختلف المعلومات والمراقبة والتأكد من هذا الصدق يعتبر من مهام المدقق المحاسبي والمالي بالإضافة أيضاً إلى أن مراقبة التسيير تتم بمراقبة ملائمة الموازنات ومقارنتها بالنتائج، فهي إذن تقوم بمقارنة وموازنة الفحص المحاسبي والمالي مع النتائج التي حققتها وذلك لتقييم أدائها. فهاتان الوظيفتان إذن لا بد من تضافرهما وتوفرهما معاً لضمان معلومات ذات كفاءة وجودة في الاستعمال وريح الوقت.¹

إن حرص المراجعة الداخلية على سلامة البيانات الواردة في مختلف الوثائق والدفاتر يضمن سلامة مخرجات المحاسبة و بالتالي دقة النتائج المتحصل عليها، هذه النتائج التي تتم مراقبة التسيير بمراقبتها بعد ذلك ومن ثم تحديد الانحرافات بدقة وتقييم جيد للأداء.² وعليه، فإن عملية المراجعة تسمح ب:³

- تحسين جودة المعلومات المستخدمة في نظام المحاسبي .
- ضمان احترام الإجراءات والقوانين المعمول بها في المؤسسة .

¹ ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 26.

² <http://www.4shared.com/office/Cite>, Consulté le 24/02/2022 à 14:35.

³ Claude Alazard, Sabine Sépari, Contrôle de Gestion, 5ème Edition, Dunod, France, 2001, P : 591.

- تقييم مدى فعالية الأدوات الرقابية المتواجدة بالمؤسسة، فالمراجعة هي مراقبة الأنواع الأخرى من الرقابة.

وهنا يقوم المراجع بمساعدة مراقب التسيير من خلال توفير معلومات ذات جودة مناسبة، كما يضمن المراجع احترام الإجراءات المعمول بها في المؤسسة. ويقوم بمعاينة المعلومات المتواجدة في مختلف الميزانيات، وفي الجهة المقابلة يقوم مراقب التسيير بكشف الأخطاء في العمل ويوجه عمل المدقق، كما يساهم مراقب التسيير في إعداد الميزانية الخاصة بوظيفة المراجعة الداخلية بالمؤسسة.¹

المطلب الثالث: حدود الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير

أصبحت الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير (الأدوات المحاسبية) غير قادرة على إعطاء صورة واضحة وكاملة عن أداء المؤسسات، وذلك لتركيزها على تقييم الجانب المالي وإهمالها لجوانب أخرى لا تقل أهمية عنه.

يشير الواقع العملي أن الأدوات التقليدية (الأدوات المحاسبية) غير كافية كأداة لتقييم الأداء، في ظل بيئة التصنيع الحديثة، التي تتصف بالديناميكية والتغيير السريع. أولاً: تتمثل أوجه القصور والانتقادات الموجهة إلى هذه الأدوات فيما يلي:

1. أن الأدوات الكلاسيكية تركز على القواعد المحاسبية البحتة، وتقوم على مبدأ القياس اللاحق لأداء، مما جعل مراقبة التسيير تتسم بالتأخر والانحراف على الأهداف الأساسية لها.²

2. عدم الاهتمام بمدى مساهمة الأداء الفعلي في تحقيق استراتيجية المؤسسة.

¹ A Dayan, Manuelde Gestion, Volumel, éd Ellipses, France, 1999, P: 802.

² يحيوي نعيمة، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009، ص 26.

3. تهدف الأدوات التقليدية في المقام الأول إلى تقييم الربحية المالية للمؤسسة وهذا في حد ذاته غير ملائم لتحقيق أهداف المؤسسة التي تسعى إلى تحقيق النجاح والنمو في بيئة التصنيع الحديثة.

4. الأدوات التقليدية تهتم بتقييم الأداء في الأجل القصير بينما تتجاهل عملية تقييم الأداء في الأجل الطويل.

5. إن الأدوات التقليدية أصبحت عاجزة عن رقابة العمليات وقياس تكلفة النتائج بدقة وهذا بسبب تجميع الانحرافات بشكل اجمالي من جهة والتركيز على النتائج الاجمالية المالية وليس على الأنشطة الفعلية التي تسبب هذه النتائج من جهة أخرى.¹

ثانيا: لمحة عن الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير

1. **نظم المعلومات:** هو مجموعة الإجراءات التي تقوم بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات، لتدعيم اتخاذ القرارات، والرقابة في التنظيم بالإضافة إلى ذلك تمكينها أن تساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير المنتجات المقدمة، وخلق منتجات جديدة حيث أصبحت المعلومات مورد استراتيجي له تأثير على قدرة المنظمة في المنافسة والبقاء في مجال الأعمال.²

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

3. **المحاسبة التحليلية:** هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة بالإضافة إلى مصادر أخرى وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على

¹ اسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة، قضايا معاصرة، الطبعة الثانية، دار الحامد، الأردن، 2007، ص156.

² محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات www.rr4ee.net

ضوئها مسيرو المؤسسات القرارات المتعلقة بنشاطها وتسمح بمراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة.

4. التحليل المالي: يعني ايجاد النسب المالية للبنود المتناسقة في القواعد المالية الختامية وغيرها لاستخلاص المعلومات التي تعطي صورة واضحة عن تقدم المشروع ونموه.¹

ويعتبر أيضا من أهم وسائل وأدوات مراقبة التسيير، التي تتم بها عرض نتائج الأعمال والمساهمة في البرمجة والتخطيط وفي تشخيص الأداء المالي، ويسمح بالمراقبة المالية للمؤسسة، ومعرفة احتياجات التمويل واختيار وسائله.²

5. الموازنة التقديرية: هي كل خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة، تعد مقدما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتباره وحدة واحدة فالموازنة التقديرية بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين تسعى إلى تحقيق إدارة المؤسسة.³

¹ محمد خليل، مرجع سبق ذكره. ص 76.

² د/ لقيطي الأخضر، دراسات في المالية والمحاسبة، دار حمير للنشر والترجمة، 2008، ص 111.

³ محمد خليل، مرجع سبق ذكره. ص 77.

المبحث الثالث: الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير

رغم أهميتها في المؤسسة أصبحت الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير مواجهة التحديات الجديدة المفروضة عليها ويتطلب هذا من المؤسسة لتحسين الإنتاج وتحقيق الأرباح، ومن بين هذه الأدوات لوحة القيادة، بطاقة الأداء المتوازن، التكلفة على أساس النشاط، التكلفة المستهدفة .

المطلب الأول: لوحة القيادة

أولاً: تعريف لوحة القيادة

تعريف الأول: "لوحة القيادة تطابق نظام المعلومات يسمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة و تسهل لهذه الأخيرة ممارسة المسؤوليات".¹

تعريف الثاني: " هي مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام خاضع لمتابعة طريق عمل أو مسؤول ما للمساعدة على اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة على عمليات القسم المعني كما تعتبر أداة اتصال تسمح لمراقبي التسيير بلفت انتباه المسؤول إلى النقاط الأساسية في إدارته بغرض تحسينها".²

ثانياً: أهداف لوحة القيادة :

من بين أهداف لوحة القيادة نجد :

1. لوحة القيادة كأداة للمراقبة المستمرة على ما تحقق ومقارنة الأهداف (المحقة)

المحددة وهي بتحلب الاهتمام للنقاط الحساسة ومدى انحرافها بالنسبة للمعايير وهي

¹ Michel Gervais, Contrôle de gestion, ED economica, 1997,p593

² Alazard et Separis ,op- cit,p591

تسمح بتشخيص وفحص نقاط الضعف وإظهار النقائص لها تأثير مباشر على نتيجة المؤسسة.

2. بمجرد صدور لوحة القيادة تصبح كأداة للاتصال بين مختلف مستويات الهرم الإداري ويجب أن تسمح للمنفذين أي أسفل الهرم بمناقشة النتائج.

وكذلك نقاط القوة والضعف، ويجب كذلك أن تسمح هذه المناقشات بطلب وسائل إضافية أو تحديد أكثر لما هو مطلوب و منتظر منهم.

أما المسؤول في التسلسل الهرمي فيجب عليه أن ينسق الإجراءات والقرارات التصحيحية للقيام بتعظيم النتائج الإجمالية بدلا من الجزئية .

3. لوحة القيادة كأداة لاتخاذ القرار: تعطي لوحة القيادة معلومات عن نقاط القوة والضعف للمسير هذه المعرفة تسمح بوضع خطة تصحيحية محددة المدى وبالتالي فهي تؤدي دور أداة مساعدة على اتخاذ القرار ثم كوسيلة من الوسائل المهمة في عملية التسيير.¹

ثالثا: مراحل إعداد لوحة القيادة

تخضع عملية إعداد لوحة القيادة المنهجية صارمة وذلك لمدى أهمية هذه الإدارة في مراقبة التسيير، فقبل كل شيء يجب التحضير الجيد للمشروع وذلك بدراسة التنظيم الداخلي وتقييم مدى المنفعة أو الجدوى من وراء تبني هذه الأداة وفي حال الموافقة على تبني المشروع، يشرع في المراحل التالية:

1. **تحديد الأهداف بدقة:** تعتبر الأهداف السبب الرئيسي لوجود لوحة القيادة ويجب أن يكون الهدف ممكنا ومحددا من حيث المدة وأن يكون معقولا ويخضع تحديد الأهداف إلى :

¹ معراج هوارى، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2011، ص 85.

- الأهداف القابلة للقياس (الزيادة، التخفيض، الثبات). - متابعة القياس بالأرقام، نسب.

- تحديد المدة للهدف المراد قياسه (التخفيض، النسبة، الشهر، السنة).

2. تحديد العناصر الأساسية لتحقيق الأهداف : يتم في هذه المرحلة :

- تحديد المعلومات الضرورية .

- جمع المعلومات في المؤسسة (البحث عن المعلومات غير المتوفرة) ودراسة كيفية الحصول عليها.

- تصنيف عناصر المعلومات.¹

3. تحديد المؤشرات :

ويتم في هذه المرحلة :

- تحديد المؤشرات الملائمة.

- وضع المعايير حسب الأهداف.

- تنظيم نظم المعلومات من المؤشرات المختارة.²

4. بناء لوحة القيادة واختيار التقييم الملائم: بعد تنفيذ المراحل الثلاثة السابقة الذكر

بتعيين اختيار الشكل الموافق لتقديمها، أي بناء لوحة القيادة يتبنى أدوات تسمح

¹ رقاد سليمة، وبغاري زينب، مداخلة، واقع لوحات القيادة في المؤسسات الجزائرية، دراسة حالة مؤسسة BCR، جامعة سطيف، ص10.

² سليم عماد الدين، مراقبة التسيير في الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير ، جامعة بومرداس، الجزائر، 2007، ص 41.

بالإظهار السهل والقراءة السريعة الهامة لمتابعة النشاط كاللوحات الإحصائية،
الرسومات البيانية.¹

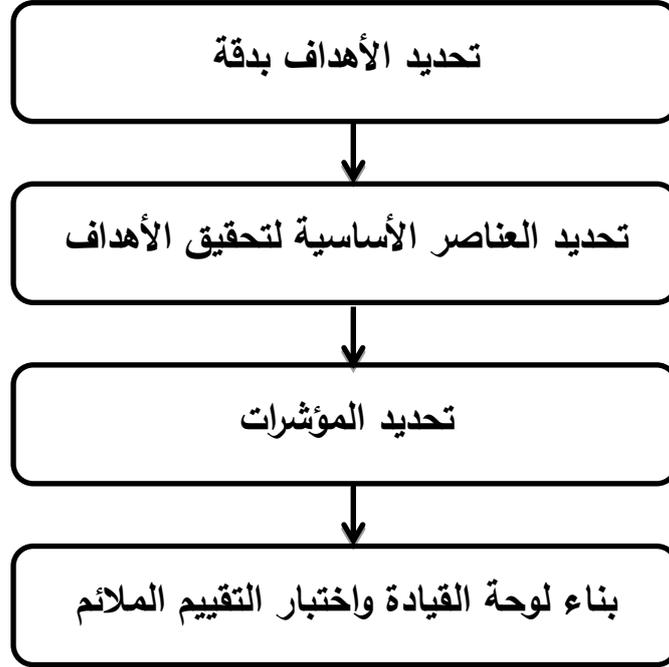
ومن أجل هذا يجب تفادي بعض النقاط:²

- إعطاء وإملاء على مسؤولي الوظيفة هدف غير واقعي دون تمكينهم من التفاوض.
 - رابط توفير الوسائل بشروط وإجراءات تؤثر على مستوى التفويض المعطى لمسؤولي الوظيفة .
 - تقييم المسؤولين باستعمال معايير غير معيار تحقيق الأهداف المتفق عليها في التفاوض.
 - عدم الأخذ بعين الاعتبار في تقييم بعض العوامل.
 - عوامل المحيط.
 - التي تؤثر سلبا على تحقيق الأهداف.
 - حرمان مسؤولي الوظيفة من المعلومات المناسبة لاتخاذ القرارات الملائمة.
- الشكل الموالي يوضح مراحل إعداد لوحة القيادة:

¹ رقاد سليمة، وبوغاري زينب، مرجع سبق ذكره ، ص 10.

² سليم عماد الدين، مرجع سبق ذكره، ص 41-42.

الشكل رقم (2-1) : مراحل إعداد لوحة القيادة



المصدر: رقاد سليمة، بوغاري زينب، واقع لوحات القيادة في المؤسسات الجزائرية، دراسة حالة مؤسسة BCR ص 11.

المطلب الثاني: بطاقة الأداء المتوازن

أولاً: تعريف بطاقة الأداء المتوازن

التعريف الأول: "تعرف إلى أنها نظام إدارة استراتيجي لكونها توازن الأداء المالي وتضعه بصورته الصحيحة من خلال موجّهات أداء تأخذ بنظر الاعتبار ربط ومحاذاة الأفعال قصيرة الأمد مع استراتيجيات المنظمة وأهدافها البعيدة ". إن هذا النظام يعمل على ربط مختلف جوانب العمل من خلال :

1. تقليل العقبات أمام الرؤية من خلال ترجمة الاستراتيجيات .
2. تعاقب بطاقة التقييم التقليل عقبات الموارد.

3. التعلم الاستراتيجي لتقليل العقبات ذات الطابع الإداري.¹

التعريف الثاني: تعرف بأنها: " تزود المسيرين بإطار عمل متكامل يترجم المشروع المستقبلي واستراتيجية المؤسسة في شكل مجموعة متجانسة من مؤشرات الأداء".²

ثانيا : مكونات بطاقة الأداء المتوازن

تتكون بطاقة الأداء المتوازن من ثمانية عناصر أساسية تتبلور من خلالها آلية عمل هذه البطاقة وهي:

1. الرؤية (رؤية المؤسسة): والتي يتبين إلى أين تتجه المؤسسة وما هي العملية المستقبلية التي ستكون عليها .
2. الاستراتيجية: والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الأهداف أو خطط تحقيق الأهداف التي قامت المؤسسة بتحديدتها.
3. المنظور : وهو مكان يدفع باتجاه تبني استراتيجية معينة وفق تحليل المؤشرات مهمة في هذا المنظور .
4. الأهداف: إن الهدف بين كيفية القيام بتنفيذ الاستراتيجية المعتمدة، ويعبر عنها بالمستويات المحددة والقابلة للقياس لتحقيق الاستراتيجية.
5. المقاييس: والتي تعكس قياس أداء التقدم باتجاه الأهداف، ويفترض أن يكون المقياس ذو طابع كمي وتوصل القياسات إلى الأعمال المطلوبة لتحقيق الهدف

¹ وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط1، 2009، ص 152.

² بنونور جهاد، قواسمية هبية، دور لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن في تحقيق الميزة التنافسية في مؤسسة اقتصادية، الملتقى وطني، واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2007-2012، ص5.

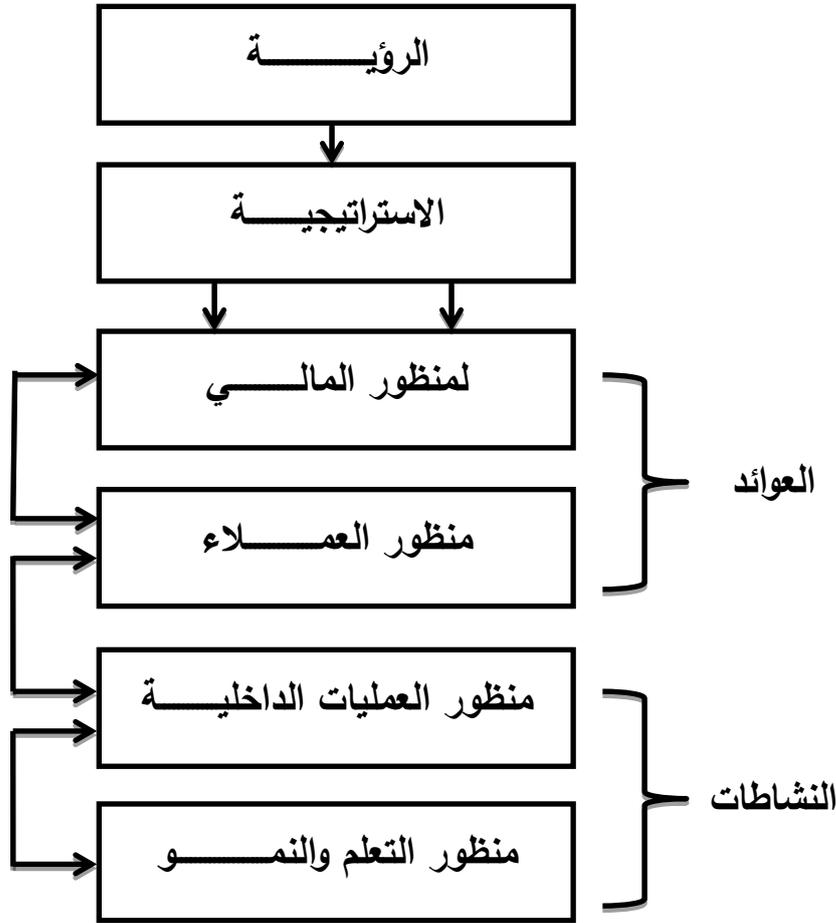
ويصبح الكشف الممكن وضعه على شكل فعل لكيفية تحقيق الأهداف الاستراتيجية، وهذه المقاييس هي التي تدعم تحقيق الأهداف.

6. **المستهدفات :** والتي تبين البيانات والتصورات الكمية المقاييس الأداء في وقت ما في المستقبل

7. **ارتباطات السبب والنتيجة:** والتي تعبر عن علاقات الأهداف أحدهما بالأخرى، ومن الضروري أن تكون ارتباطات السبب والنتيجة واضحة وجلية. 8-المبادرات الاستراتيجية: وهي برامج عمل توجه الأداء الاستراتيجي وتسهل عملية التنفيذ والإنجاز على المستويات التنظيمية الدنيا.¹

¹ عريوة محاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستخدم، مذكرة ماجستير، سطيف، الجزائر، 2001، ص72-73.

شكل رقم (2-2) : مكونات بطاقة الأداء المتوازن



المصدر : عريوة محاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستخدم، مذكرة ماجستير، سطيف، الجزائر، 2001، ص 74.

المطلب الثالث: التكلفة على أساس النشاط ABC

أولا : تعريف التكلفة على أساس النشاط.

تعريف الأول : " يرونها على أنها طريقة محاسبية يمكن من خلالها تحديد عناصر التكاليف ارتباطا بالأنشطة التي تحرك أو تسبب هذه التكلفة ومن خلال هذه الطريقة يتم تحديد جميع الارتباطات بين القرارات المسببة للأنشطة والأنشطة المسببة للتكلفة فمن خلال معرفة محركات أو مسببات التكلفة تكون إدارة المنشأة في وضع أفضل يعمل على تحديد ثم تحقيق

أو إلغاء الأنشطة التي لا تسبب قيمة مضافة للمنشأة، الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى أداء أفضل وقياس أدق".¹

التعريف الثاني: " فقد عرفها على أنها نظام مقترح لتحسين قياس تكلفة الوحدة المنتجة، من خلال تحميل التكلفة الإضافية أو الغير مباشرة على المنتجات باستخدام مجموعة كبيرة نسبيا متعددة من محركات أو مسببات التكلفة بدلا من استخدام مجموعة محددة من معدلات تحميل التكاليف".²

ثانيا : مراحل تطبيق نظام محاسبة تكاليف الأنشطة

هناك أربعة مراحل الإعداد (ABC)

الخطوة الأولى: تحديد الأنشطة

حيث يتم بهذه الخطوة التعرف على الأنشطة المختلفة في المنشأة، وتحليلها تحليلا وظيفيا والذي بدوره يقوم بتحليل الأنشطة بحيث يسهل فهمها ومعرفتها وبالتالي يمكن تحديد الأنشطة اللازمة لإنتاج منتج معين مثل : إعداد المواد، تخزين المواد الخ³

الخطوة الثانية: تحديد العامل أو العوامل المسببة للتكاليف

العامل المسبب للتكلفة يمكن أن يكون عدد الأوامر ويمكن أن يكون لكل نشاط أكثر من عامل من العوامل المسببة للتكاليف مثل: ساعات الآلات، أوامر شراء، طلبات الصيانة الخ).

¹ منير سالم وآخرون، التكاليف بحلة علمية، العربية للتكاليف، العدد الثالث السنة الخامسة والعشرون، الأردن، 1996، ص17.

² منير سالم وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 17.

³ أمير إبراهيم المسحال، تصور مقترح لتطبيق نظام التكاليف، المبني على الأنشطة ABC في الشركات الصناعية الفلسطينية، مذكرة ماجستير ، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005، ص58.

الخطوة الثالثة : تحديد معدل تكلفة لكل وحدة من العامل المسبب للتكاليف

يحدد لكل نشاط وعاء تكلفة تراكم فيه هذا النشاط للتحديد تكلفة كل وحدة من العامل المسبب للتكاليف.

$$\text{معدل التكاليف غير المباشرة المحددة مقدما} = \frac{\text{غير المباشرة المقدره}}{\text{الحجم المقدر الأساس التوزيع}}$$

وتطبق هذه المعادلة لجميع عناصر التكاليف غير المباشرة: صناعة / إدارية، توزيع أو غيرها...

الخطوة الرابعة: تخصيص التكاليف على المنتجات

يتطلب تحديد الأنشطة في التنظيم كخطوة أولى، وكلما كانت عمليات المنشأة معقدة كلما انعكس ذلك على تحديد عوامل التكاليف، كما تؤثر درجة الآلية وطبيعة المنتج في تطبيق المقام ومن ناحية أخرى، فإن المنشأة التي تنتج أكثر من منتج بحد أن لكل واحد منها أبعاده الخاصة تبعا للأنشطة التي يستهلكها والكميات التي يحتاجها من كل نشاط.¹

ثالثا: مزايا نظام محاسبة تكاليف الأنشطة (ABC)

هناك مزايا عديدة لاستخدام تكاليف الأنشطة ونذكر منها:

1. توفير المؤشرات التي تساعد في تحديد أهمية الأنشطة معبرا عنها في شكل تكلفة .
2. التوصل إلى تكاليف دقيقة للمنتجات وبشكل عام نستطيع القول أن تكاليف المنتجات الناتجة عن نظام الأنشطة هي أكثر دقة عن تكاليف المنتجات الناتجة عن نظام التكاليف التقليدية.
3. اتخاذ قرارات إدارية أفضل لتحديد الدقيق لتكاليف المنتجات للمساهمة في اتخاذ قرارات تسعير المنتجات بشكل أفضل للتوصل إلى مستوى الربح المنشود.

¹ اكمال خليفة أبو زيد، كمال الدين مصطفى الدهراوي، دراسات متقدمة في محاسبة التكاليف، أبو الخير للطباعة والتجليد، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، 2007، ص ص 362-368.

4. دقة أكبر في قياس موجّهات تكلفة النشاط والذي يساعد المدراء في تحسين المنتج وقيمة العمليات وتصميم القرارات ورقابة أفضل للتكلفة.

5. يؤدي نظام تحديد التكلفة على أساس النشاط إلى تخصيص أكثر دقة للتكاليف الذي بدوره يؤدي إلى تحديد ربحية عناصر التكلفة بشكل أكثر دقة.¹

المطلب الرابع: التكلفة المستهدفة .

أولا : تعريف التكلفة المستهدفة

التعريف الأول : "هي أداة لإدارة التكلفة تهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج أثناء مرحلة التخطيط والتطوير والتصميم، ومن ثم فإن هذه الأداة تحاول تخفيض التكلفة عند مرحلة التصميم السرعة وكبر حجم الوفرات التي يمكن تحقيقها عند تلك المرحلة عنها في المراحل التالية لها، وذلك مع الحفاظ على جودة المنتج والقدرات الوظيفية له ودرجة الثقة فيه من جانب العملاء".

التعريف الثاني : "هي نشاط يهدف إلى تخفيض تكلفة دورة حياة المنتجات الجديدة مع التأكد على ضمان تحقيق جودة المنتج والمتطلبات الأخرى للعملاء من خلال دراسة كل الأفكار المطروحة لتخفيض التكاليف أثناء مراحل تخطيط المنتج والبحث والتطوير وفي المراحل التجريبية للإنتاج وذلك من خلال فحص وتقييم التصورات المختلفة المتاحة لتخفيض التكلفة".²

ثانيا: خطوات تطبيق تكلفة المستهدفة

من أجل تطبيق نظام التكلفة المستهدفة بنجاح يجب إتباع الخطوات التالية :

¹ أمير إبراهيم المسحال، مرجع سبق ذكره، ص 67-68.

² عمر شريف عبد العالي محمدي، دراسة مدى إمكانية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة باتنة، الجزائر، بدون سنة ، ص 1.

1. **تحديد سعر المستهدف:** يعرف السعر المستهدف للمنتج بأنه ذلك السعر المقدر للمنتج سواء سلعة أو خدمة الذي يكون المستهلكون المرتقبون على استعداد لدفعه، وهذا التقدير يبني على أساس فهم وإدراك الزبائن القيمة هذا المنتج ورد فعل المنافسين وبعد تحديد السعر المستهدف هناك عدة عوامل تؤثر على السعر المستهدف ومنها: طبيعة المنتج، دورة حياة المنتج، العوامل السياسية والقانونية .
2. **تقدير تكاليف تصميم:** حيث يتم فيها تحديد مواصفات المنتج المطلوب ومستوى الجودة ويتم تحديد متطلبات تصميم من خلال تحديد مكونات المنتج الجزئية والشكل النهائي المتوقع له.
3. **تحديد هامش الربح المستهدف:** يعرف الربح المستهدف على أنه ذلك الربح الذي ترغب الإدارة في تحقيقه من المنتج المعين، ويتحدد الربح المستهدف على أساس مجموعة من الاعتبارات منها:
 - المعدلات السائدة للتوزيعات على الأسهم في الشركات المنافسة.
 - حجم المال المستثمر ومصادر الداخلية والخارجية وحجم القروض ومعدلات الفائدة.
 - المعدلات السائدة للودائع الاستثمارية في البنوك وبدل الاستثمار المتاحة.
4. **تحديد تكلفة المستهدفة (مسموح بها):** يتم تحديد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج بطرح هامش الربح المرغوب من سعر بيع المحدد في السوق للوصول إلى تكلفة الممكن تحقيقها (المستهدفة) لهذا المنتج في ظل الموارد الأنشطة، أخذ جميع الاعتبارات والمواصفات الخاصة للمنتج وفي حالة ظهور تكلفة المنتج أكبر من التكلفة المستهدفة يمكن البدء بإجراءات خاصة للبحث عن الفرص المتاحة لتخفيف التكاليف من دون التأثير في خصائص ومواصفات المنتج الرئيسية التي يحتاجها الزبائن عن طريق ما يعرف بمندسة القيمة.

5. هندسة القيمة: ويتم إجراء مقارنة بين التكلفة المسموح بها وتكاليف التصميم المقدر في ضوء خصائص ومواصفات المنتج وذلك في محاولة لخفض التكلفة المقدره والاقتراب بما من مستوى التكلفة المسموح بها.
6. التصميم النهائي للإنتاج ومعايير التكلفة: ويتم فيها ترجمة التكلفة المستهدفة إلى معايير أداء الأنشطة ومعايير تكاليف لكل نشاط وإجراء تحليل لتلك المعايير حسب العمليات والعناصر باعتبار أنها معايير ملزمة لكافة الأطراف المشاركة في التصميم والإنتاج ويتم وضع نموذج تجريبي للمنتج طبق للتكاليف المستهدفة حيث يكشف النموذج التجريبي عن مدى الالتزام بتحقيق تلك التكلفة وفي حالة عدم إمكانية الوصول إلى التكلفة المسموح بها يتم التخلي عن المنتج.¹

ثالثا: مزايا التكلفة المستهدفة

هناك عدة مزايا لتكلفة المستهدفة من بينها:²

- 1- نظام التكلفة المستهدفة يساهم في الإدارة الاستراتيجية للأرباح المستقبلية .
- 2- يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة أداة لإدارة التكلفة والربحية في آن واحد.
- 3- يؤدي إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات أو خدمات مرغوبة من قبل العميل وبسعر يمكن تحمله وفي ذات الوقت تكون تلك المنتجات والخدمات محققة للربح.
- 4- تساعد التكلفة المستهدفة على تحسين العلاقات مع الموردين، كما تعمل على تخفيض التكاليف قبل حدوثها.

¹ بن علية فورية، مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013، ص ص 58-60.

² عمر شريف، عبد العال محمدي، مرجع سبق ذكره، ص 7.

خلاصة الفصل

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

ولهذا تعمل مراقبة التسيير على ترجمة الأداء الفعال وخاصة الأداء المالي في واقع المؤسسة من خلال تطبيق الأدوات الفعالة لمراقبة التسيير المساعدة الإدارة في تحديد أهدافها ووضع خطط واتخاذ القرارات الرشيدة لتحقيقها، وحتى تحقق مراقبة التسيير ذلك لابد من التطرق إلى دراسة مفاهيم وأدوار هذه الأدوات في تحسين الأداء المالي داخل المؤسسة الاقتصادية، وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل اللاحق.

الفصل الثالث

دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة
المسيلة

تمهيد:

تدعيما لما تم تناوله في الجانب النظري، من خلال الفصلين السابقين تمت محاولة إعداد دراسة حالة خاصة بأثر أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي، حيث تم اختيارنا لأحد المؤسسات البارزة على الساحة المحلية على مستوى ولاية المسيلة، حيث يعتبر المركب الصناعي التجاري بالمسيلة من المؤسسات الرائدة في الولاية بمنتجاتها، إذ تعمل هذه المؤسسة كغيرها من المؤسسات بتقديم الأفضل من خلال اعتمادها على طرق تسيير حديثة والتي سنتطرق لها في فصلنا هذا من خلال المبحثين التاليين :

- المبحث الأول: التعريف بميدان التربص
- المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير المطبقة بالمركب الصناعي التجاري بالمسيلة.

المبحث الأول: التعريف بميدان التربص

نتناول في هذا المبحث نبذة عن ميدان الدراسة الذي هو مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة الموجودة على مستوى مركز ولاية المسيلة.¹

المطلب الأول: بطاقة فنية حول المركب الصناعي التجاري بالمسيلة

1- موقع المركب:

يقع المركب على بعد 02 كلم من وسط المدينة على الطريق الوطني المؤدي من ولاية المسيلة إلى ولاية برج بوعريريج على أطراف المدينة، وما يمكن الإشارة إليه أن المركب يبعد حوالي 03 كلم عن مصدر التوريد المتمثل في الديوان الجهوي للحبوب ومشتقاتها بالمسيلة الواقع في المنطقة الصناعية جنوب الولاية، المتمثل في الممول الرئيسي والوحيد في المنطقة.

2- نشأة المركب:

تم بناء المركب سنة 1980، حيث تم تشغيله لأول مرة سنة 1981، وفي أكتوبر من سنة 1997 حولت وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة تابعة إلى الرياض سطيف في شكل شركة مساهمة مطاحن الحضنة (مستخلص محضر اجتماع رقم 06 لمجلس الإدارة بتاريخ 1997/09/27 ومبلغ المساهمة (56000000.00 دج) ابتداء من 1997/10/01 ثم رفع رأس مالها في 1998/04/30 إلى (479000000 دج)، وفي سنة 2009 بلغ رأس مالها (1449460000 دج)، وابتداء من سنة 2016 تم تحويل وحدة مطاحن الحضنة إلى فرع الحبوب التابعة لقسنطينة (agrodiv) الذي يتكون من سبع مركبات صناعية وتجارية، وتم بذلك تغيير اسمها من وحدة مطاحن الحضنة إلى المركب الصناعي والتجاري الحضنة المسيلة.

تنقسم المؤسسة إلى قسمين: قسم قديم وآخر جديد، القسم القديم يتكون من مسمدة ومطحنة واحدة، حيث تم إنجازها من طرف المؤسسة السويسرية (BUHLER) وتم تشغيلها سنة

¹ وثائق المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة.

1981م، أما قدرات الإنتاج فقد كانت 100 طن/ يوم لكل من المسمدة والمطحنة، أما القسم الجديد فيتكون من مسمدة جديدة تم إنجازها من طرف المؤسسة الإيطالية (GOLFETTO) بقدرة إنتاجية بلغت 1400 طن / يوم.

رقم الأعمال المنجز لسنة 2021 هو : 3059574898.06 دج

المطلب الثاني: أهداف المركب وآفاقه المستقبلية

ينشط المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية، ولهذا فإن المركب يسعى إلى تحقيق أهداف وآفاق مستقبلية أهمها:

- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية.
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيته.
- محاولة تقديم منتج ذو جودة عالية.
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المركب.
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية.
- سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد والفرينة.
- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني.
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج وتسويقه.
- محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على ولائهم وذلك بتقديم منتجات ذات جودة عالية وبأقل تكلفة.
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المركب مثلا: مشاكل الإنتاج، توزيع الاتصال.
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة.

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة الإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب الإداري لدوائر ومصالح وفروع المؤسسة.

1-المديرية العامة:

يشرف على تسييرها الرئيس العام للوحدة، مهمته الأساسية هي تنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة.

1-1-مراقبة التسيير: تتكون من فرد واحد يقوم بدور نائب المدير ويعتبر الذراع الأيمن له، وله عدة مهام هي:

- التحضير للاجتماعات والمشاركة فيها.
- إعداد التقارير وإصدارها سواء تلك الموجهة للمؤسسة الأم أو الموجهة للوزارة الوصية.
- تقييم الاستثمار للمدير فيما يخص القرارات المتعلقة بزيادة الإنتاج.
- اكتشاف الانحراف ومحاولة تصحيحها.

1-2- مصلحة الوقاية والأمن: ومهمتها حماية المؤسسة داخليا وكذا الوقاية الخاصة.

1-3-مصلحة المستشار القانوني: لتفادي الأخطاء يقوم المدير العام باستشارته في القرارات التي تصدرها المؤسسة.

1-4- الأمانة العامة: تابعة للمدير العام يقوم بتسجيل البريد الصادر والوارد.

1-5- مصلحة التدقيق: مهمتها مساعدة المدير العام حيث تقوم بمراجعة الحسابات.

2- مديرية الإدارة والمالية:

مهمتها خاصة بشؤون الإدارة والعمليات المالية والتنسيق بين مصالحها والمتمثلة في:

1-2 - مصلحة المحاسبة المالية: وتعتبر من أهم المصالح حيث أن لها علاقة مع جميع

المصالح الأخرى، ويقع على عاتقها تسجيل كل المبيعات المتعلقة بالنشاط التجاري مع

الوحدات وتتفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع المبيعات.

• فرع تسيير المخزون.

• فرع تسيير الشيكات.

2-2-2- مصلحة المستخدمين: أي الموارد البشرية، لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال وتتفرع هذه المصلحة إلى ثلاثة فروع.

3- مديرية الاستغلال:

تتمثل مهمتها في تزويد المدير العام بكل المعلومات الخاصة بالاستغلال وتشمل المصالح التالي:

3-1- مصلحة التموين: هذه المصلحة خاصة بدخول المواد واللوازم الخاصة بالعملية الإنتاجية.

3-2- مصلحة الإنتاج: مهمتها مختصة بالعملية الإنتاجية الكاملة وتهتم برسم وتنظيم مخطط الإنتاج وعمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج.

3-3- مصلحة الصيانة: مهمتها إصلاح العطل بالآلات الإنتاج وت تشغيل هذه الأجهزة .

3-4- مصلحة تسيير المخزونات: دورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون والقيام بعملية الجرد الشهرية والسنوية.

4- مديرية التجارة والتسويق:

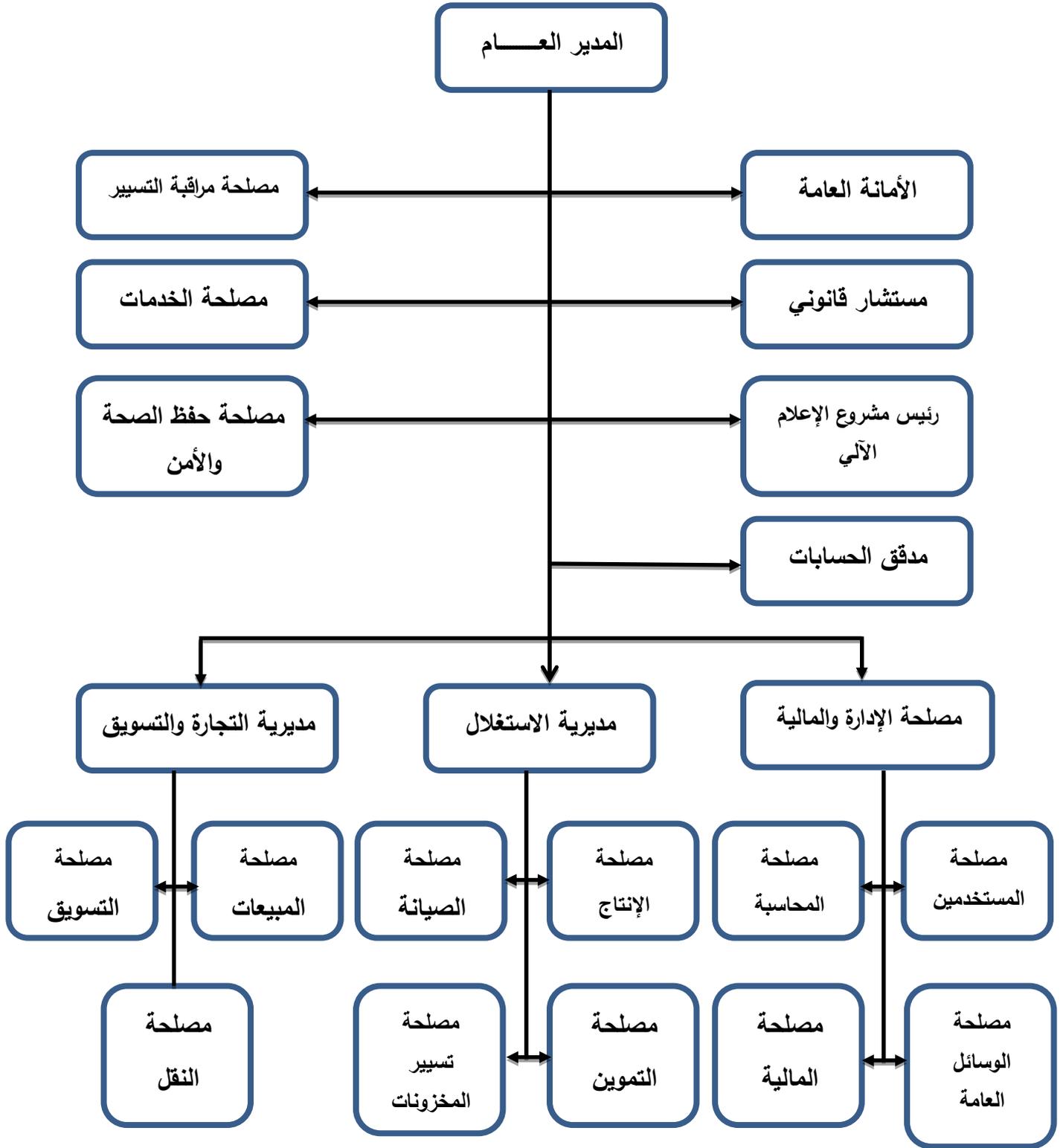
مهمتها تتعلق بكل ما له علاقة بالتجارة والمعاملات التجارية كإبرام العقود مع المتعاملين، وتسويق وبيع المنتجات، والتسويق بين مصالحها وتتفرع إلى:

• مصلحة التسويق.

• مصلحة البيع.

• مصلحة النقل.

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة



المصدر: وثائق المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة -

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير المطبق بالمركب الصناعي التجاري الحضنة

- تعتمد مؤسسة المركب على أدوات عديدة في عملية مراقبة التسيير وتتمثل هذه الأدوات في:

- الأدوات التقليدية: المحاسبة العامة - المحاسبة التحليلية - الموازنة التقديرية
- الأدوات الحديثة : لوحة القيادة.

المطلب الأول: لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير

إن للوحة القيادة أهمية خاصة باعتبارها نظام للمعلومات يساعد في معرفة المعطيات الضرورية لمراقبة سير المؤسسات في المدى القصير وكذا تسهيل ممارسة المسؤوليات وبهذا تكتسي لوحة القيادة مجموعة من المزايا وهي ذات أهمية في المؤسسة نظرا ل:

- اعتبارها جزء من النظام الرقابي في المؤسسة .
- يزود المؤسسة بالمعطيات اللازمة للتسيير والمتعلقة بالوضعية الحالية للمؤسسة كما يساعدها على التقدير المسبق للأحداث، ويمكنها من التفاعل والتكيف مع متطلبات المستعمل والمحيط.
- أداة مساعدة على اتخاذ القرار في الوقت المناسب وبشكل جماعي.
- هي وسيلة للحوار والاتصال وكذلك لإدارة الازمات في المنظمة.
- تساعد في تقييم الأداء في المدى القصير.
- تمكن من الاستغلال الفوري للمعلومات.
- يتم اعدادها وتمثيلها في وقت قصير بشكل مناسب وهادف
- يركز فيها على أهم النقاط التي تسمح بمتابعة أداء كل مسير.

المطلب الثاني: لوحات القيادة المستعملة من طرف المركب

تعتبر لوحة القيادة توازي بين المؤشرات المالية وغير المالية المعتمدة من طرف المؤسسة في تقييم الأداء المالي وعليه سنقوم بعرض لوحة القيادة للسنوات التالية (2018-2019-2020-2021)

الجدول رقم (3-1) لوحة القيادة الخاصة بالإنتاج لسنتي: (2018/2019) الوحدة(بالقنطار)

| 2019 | | | 2018 | | | البيان |
|---------------|----------|----------|----------|----------|----------|---------|
| الانحراف % | التقديري | الفعلي | الانحراف | التقديري | الفعلي | الإنتاج |
| -5.98% | 40225.00 | 37817.25 | 0.47% | 30184.00 | 30323.50 | السميد |
| -9.70% | 30893.00 | 33888.63 | 13.69% | 19747.76 | 22451.23 | الفرينة |
| -1.86% | 38274.20 | 37560.90 | 7.40% | 28469.00 | 30576.65 | النخالة |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

الجدول رقم (3-2) لوحة القيادة الخاصة بالإنتاج لسنتي (2020-2021)

(الوحدة بالقنطار)

| 2021 | | | 2020 | | | البيان |
|---------------|----------|----------|----------|----------|----------|---------|
| الانحراف % | التقديري | الفعلي | الانحراف | التقديري | الفعلي | الإنتاج |
| 10% | 36593.65 | 39922.60 | 1.12% | 36130.65 | 35722.85 | السميد |
| 6.07% | 43654.40 | 46304.89 | 3.58% | 33683.84 | 34890.98 | الفرينة |
| -0.35% | 36795.30 | 36664.00 | 4.80% | 31414.70 | 32923.30 | النخالة |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

التعليق: يتضح من الجدول أعلاه

- قدر منتج السميد: انحراف ضئيل جدا لسنة (2018) ناتج عن الفروقات والتقديرات بين الكميات الفعلية والمتوقعة حيث كان الإنتاج الفعلي تقريبا يساوي الانتاج التقديري حيث كانت نسبة الانحراف (0.47%) أي أن هناك تقريبا ثبات في الانتاج الفعلي والتقديري.
 - أما في سنة (2019) عرف إنتاج مادة السميد تطورا حيث كان الانتاج التقديري أكبر من الانتاج الفعلي بنسبة (-5.98%) أي أن الانحراف ملائم وبالنسبة لسنة (2021) فقد كان الانتاج الفعلي من مادة السميد أكبر من المقدر بنسبة (10%) وهو انحراف غير ملائم نظرا لزيادة الطلب على هذه المادة ونظرا لجائحة كورونا لكوفيد 19، وما ترتب عنها من آثار اقتصادية.
 - منتج الفرينة: كان الإنتاج الفعلي أكبر من المقدر بنسبة (13.69%) حيث كان الانحراف غير ملائم أي أن هناك تطور في الإنتاج لسنة (2018) ونفس الشيء بالنسبة لسنة (2019) حيث بلغت نسبة الانحراف (9.70%) وهو انحراف غير ملائم وتضاءلت نسبة الانحراف قليلا سنة (2020) حيث بلغت (3.58%) لتستقر عند (6%) في سنة 2021، والملاحظ هو أن هناك تطور في الانتاج لمادة الفرينة.
 - منتج النخالة: حيث كان الانتاج الفعلي أكبر من المقدر لسنتي (2020/2018) نسبة انحراف (7.40% و 4.80%) على التوالي وهو انحراف غير ملائم أما سنة (2019 و 2021) فقد كان الإنتاج التقديري أكبر من الفعلي بنسبة (-1.86%) و (-0.35%) أي أن الانحراف ملائم ولا تعطى لها أهمية في التقدير وتعتبر هذه المواد بمثابة مواد للترويج أكثر من النجاح الرئيسية في المؤسسة.
- نستخلص من تحليل هذه النتائج: أن منذ سنة 2018 ومع بروز جائحة كورونا كوفيد -19 وتخوف الزبائن من قطع الاستراد لمادة القمح وكثرة الطلب على هذه المادة الغذائية الحيوية زادت الطاقة الانتاجية لمركب الصناعي التجاري الحضنة وذلك لتغطية السوق المحلية وهو ما نلاحظه من خلال تقارب في الانتاج الفعلي والإنتاج التقديري.

جدول رقم (3-3) لوحة القيادة الخاصة بالسعر لسنتي (2020-2021)

| 2021 | | | 2020 | | | البيان |
|------------|-----------|-----------|----------|-----------|-----------|---------|
| الانحراف % | التقديري | الفعلي | الانحراف | التقديري | الفعلي | السعر |
| 10415358 | 115943543 | 126358901 | 1408710 | 119453929 | 118045219 | السميد |
| 4874364 | 79715315 | 84589679 | 2111871 | 59247604 | 61359475 | الفرينة |
| -312535 | 47962568 | 47650033 | 1804085 | 37031015 | 38835100 | النخالة |

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

التعليق: يتضح من الجدول أعلاه ما يلي:

- بالنسبة لمادة السميد كان إنحراف السعر سالبا ب (-1408710) وهو انحراف ملائم ويرجع ذلك إلى أن الأسعار المقدرة كانت أكبر من الأسعار الفعلية لسنة (2020) عكس سنة (2021) حيث كان الانحراف غير ملائم أما الفرينة والنخالة فكان هناك انحراف غير ملائم لكلا السنتين.

● لوحة القيادة للموارد البشرية:

إن التسيير الجيد للموارد البشرية يسمح بإعداد لوحة قيادة الموارد البشرية متناسقة وهي تستعمل كأداة لاتخاذ قرارات مسؤولي مصلحة الموارد البشرية، تعتبر هذه اللوحة أداة لتقليل المخاطر بالاعتماد على المعلومات المقدمة في شكل احصائيات لعدد العمال معدل التغيب، معدل دوران العمال يمكن لمسؤولي هاته المؤسسة معرفة مختلف تحولات العمال.

الجدول رقم (3-4) الشكل العام للوحة القيادة للموارد البشرية

| المؤشرات | الأهداف | المحققات | الانحرافات |
|----------|---------|----------|------------|
| | | | |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة.

المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات التوازن المالي

للقيام بتقييم الأداء المالي للمؤسسة باستخدام مؤشرات التوازن المالي لا بد من:

إعداد الميزانية المالية المختصرة.

1- الميزانية المالية المختصرة:

تقوم هذه المؤسسة في نهاية كل سنة بإعداد الميزانية المالية المختصرة بالاعتماد على الميزانية المحاسبية واطهار قيم السنة السابقة ومدى تطورها بهذه السنة والمقارنة بينهما.

الجدول رقم (3-5) الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة مطاحن الحضنة (2018-

2020) جانب الأصول

| 2020 | 2019 | 2018 | البيان |
|---------------|---------------|---------------|------------------------------------|
| 1772053833.35 | 1849200393.16 | 1904328223.99 | الأصول الثابتة |
| 1772053833.35 | 1849200393.16 | 1904328223.99 | مجموع الأصول الثابتة |
| 139441820.68 | 314532407.66 | 241191919.40 | أصول متداولة |
| 82539918.4 | 49270085.6 | 49433670.50 | قيم الاستغلال قيم قابلة للتحقيق |
| 1108406978.54 | 758285166.85 | 790005723.12 | قيم جاهزة |
| 1330388717.47 | 1122087660.11 | 1080631313.64 | مجموع الأصول المتداولة |
| 3102442550.82 | 2971288053.27 | 2984959537.63 | مجموع الأصول |

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير المالية للمؤسسة

الجدول رقم (3-6) الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة مطاحن الحضنة (2018-)

2020) جانب الخصوم

| 2020 | 2019 | 2018 | البيان |
|---------------|---------------|---------------|----------------------|
| | | | الأصول الدائمة |
| 2608105086.98 | 2568010172.69 | 2599783332.23 | الأموال الخاصة |
| 90446372.19 | 81160025.95 | 64728785.11 | الديون طويلة الأجل |
| 2698551459.17 | 2649170198.64 | 2664512117.34 | مجموع الأصول الدائمة |
| 403891091.65 | 322117854.63 | 320447420.29 | الديون قصيرة الأجل |
| 3102442550.82 | 2971288053.27 | 2984959537.63 | مجموع الخصوم |

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على تقارير المؤسسة

2- حساب مؤشرات التوازن المالي

حساب رأس المال العامل: يعتبر رأس المال العامل مؤشر أساسي لتقييم التوازن المالي داخل المؤسسة والجدول التالي يوضح رؤوس الأموال العاملة لمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة.

الجدول رقم (3-7) حساب مختلف رؤوس الأموال العاملة للمؤسسة للفترة (2020/2018)

| 2020 | 2019 | 2018 | البيان |
|---------------|---------------|---------------|-----------------------------------|
| 2698551459.17 | 2649170198.64 | 2664512117.34 | الأصول الدائمة |
| 1772053833.35 | 1849200393.16 | 1904328223.99 | الأصول الثابتة |
| 926497625.82 | 799969805.48 | 760183893.35 | رأس المال العامل الدائم الصافي |
| 2608105086.98 | 2568010172.69 | 2599783332.23 | الأموال الخاصة |
| 1772053833.35 | 1849200393.16 | 1904328223.99 | الأصول الثابتة |

| | | | |
|---------------|---------------|---------------|------------------------------|
| 836051253.63 | 718809779.53 | 695455108.24 | رأس المال العامل الخاص |
| 3102442550.82 | 2971288053.27 | 2984959537.63 | مجموع الأصول |
| 1772053833.35 | 1849200393.16 | 1904328223.99 | الأصول الثابتة |
| 1330388717.47 | 1122087660.11 | 1080631313.64 | رأس المال العامل الاجمالي |

المصدر: من اعداد الطالبين بالإعتماد على التقارير المالية للمؤسسة

التعليق على النتائج:

1. بالنسبة لرأس المال العامل الدائم الصافي: من خلال النتائج المحصل عليها في

الجدول يمكن تسجيل عدة ملاحظات وهي:

• من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن رأس المال العامل الدائم موجب خلال الفترة محل الدراسة، ويزداد من سنة لأخرى، حيث نسبة الزيادة 2019 كانت 5.23% بالمقارنة مع سنة 2018 وسنة 2020 كانت الزيادة بنسبة 15.81% بالمقارنة مع سنة 2019، وهنا نقول أن المؤسسة استطاعت تمويل أصولها الثابتة انطلاقا من أموالها الدائمة، مع تحقيق فائض في الأموال الدائمة، أي أن المؤسسة تملك هامش أمان تستطيع من خلاله تسديد ديونها قصيرة الأجل.

2. بالنسبة لرأس المال العامل الخاص: نلاحظ أن رأس المال العامل الخاص موجب

خلال الفترة المدروسة، وهو في زيادة مستمرة حيث بلغت نسبة الزيادة سنة 2020 حوالي 16.31% بالمقارنة مع السنة الماضية وهذا يعني أن المؤسسة قادرة على تغطية أصولها الثابتة باستعمال أموالها الخاصة دون الاستعانة بالقروض الطويلة الأجل وهو مؤشر إيجابي للمؤسسة في عدم تبعيتها للأطراف الخارجية ولوضعيتها المالية.

3. بالنسبة لرأس المال العامل الأجنبي: نلاحظ انخفاض رأس المال العامل الأجنبي بالمقارنة مع الأموال الخاصة للمؤسسة من خلال الفترة المدروسة، حيث بلغ انخفاض رأس المال العامل الأجنبي لسنة 2020 حوالي 15.20% بالمقارنة مع الأموال الخاصة لنفس السنة وهذا يعني أن المؤسسة مستقلة ماليا من الأطراف الخارجية.

4. احتياج رأس المال العامل:

احتياج رأس المال العامل = (الأصول المتداولة- القيم الجاهزة) - (الديون ق.أ- السلفات المصرفية) أي الأصول المتداولة- القيم الجاهزة= احتياجات الدورة
الديون قصيرة الأجل- السلفات المصرفية= موارد الدورة.

الجدول رقم (3-8) يمثل احتياج رأس المال العامل للمؤسسة (2018-2020)

| 2020 | 2019 | 2018 | البيان |
|---------------|--------------|--------------|-------------------------|
| 22198473.93 | 363802493.26 | 290625590.52 | احتياجات الدورة |
| 403891091.65 | 322117854.63 | 320447420.29 | موارد الدورة |
| -381692617.72 | 41684638.63 | -29821829.77 | احتياج رأس المال العامل |

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على ميزانية المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أن احتياج رأس المال العامل سالب للفترة (2018 و2020) مما يدل على أن المؤسسة قد غطت احتياجات دورتها، ولا تحتاج إلى موارد أخرى أما في سنة 2019 فقد كان احتياج رأس المال موجب مما يدل على أن هذه السنة لم تغطي احتياجات الدورة نظرا للطلب المتزايد على المادة الأولية من القمح خاصة مع أزمة كورونا كوفيد - 19.

5. حساب الخزينة:

يمكن حساب الخزينة للمؤسسة خلال فترة الدراسة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3-9) خزينة المؤسسة لمركب الحضنة لفترة: (2018-2020)

| 2020 | 2019 | 2018 | البيان |
|---------------|--------------|--------------|-------------------------|
| 926497625.82 | 799969805.48 | 760183893.35 | رأس المال العامل الدائم |
| -381692617.72 | 41684638.63 | -29821829.77 | احتياج رأس المال العامل |
| 1308190243.57 | 758285166.85 | 790005723.12 | الخزينة الصافية |

المصدر: من اعداد الطالبين بالإعتماد على تقارير المؤسسة

من الجدول نلاحظ أن الخزينة في الفترة محل الدراسة، موجبة وهذا يدل على أن رأس المال العامل قادر على تمويل احتياجات الدورة، وهناك فائض يعبر عن رصيد الخزينة إلا أن تجميد الأموال في خزينة المؤسسة ليس في صالح المؤسسة لذلك ينبغي توظيف هذه الأموال في العديد من الاستثمارات.

خلاصة الفصل:

بعد عرضنا لهذا الفصل يمكننا القول أنه تمت محاولة إسقاط الجانب النظري على مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة، المختصة في الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها، حيث تم التطرق بذلك إلى نشاطها وهيكلها التنظيمي، وفي تطبيقها لأدوات مراقبة التسيير الذي أصبح وظيفة ضرورية في المؤسسات .

لاحظنا أن المؤسسة تستعمل أربع أدوات المراقبة التسيير وهي الميزانية التقديرية، لوحة القيادة، المحاسبة العامة، والمحاسبة التحليلية إلا أنها ليست مبنية على أسس علمية في حساب التكاليف وتقييم الأداء المالي لمختلف المؤشرات والجداول لتحليل الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

الخاتمة

الخاتمة العامة:

تعتبر وظيفة مراقبة التسيير وظيفية محورية في المؤسسة الاقتصادية لمساهمة أدواتها في تحسين الأداء للمؤسسة، حيث تتجسد على العديد من المهام لتطبيق تقنيات مراقبة التسيير، والتي بإمكانها إحداث أثر فعال في المؤسسة ولها تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة المتعلقة بالأداء.

كما تعتبر أداة في يد الإدارة العليا للمؤسسة، تعمل على مد الإدارة بالمعلومات عن طريق التقارير قصد الوقوف على الصعوبات والمشاكل والظروف التي تحيط بسير المؤسسة، وبالتالي الوصول إلى النقاط التي يمكن من خلالها تحسين الأداء واتخاذ القرار المناسب داخل المؤسسة.

وفي دراستنا هذه ومن خلال فصلينا النظريين حاولنا إبراز هذا من خلال تخصيص فصل للحديث عن أدوات مراقبة التسيير، والفصل الثاني لتوضيح كيفية استخدام أدوات مراقبة التسيير في تقييم الأداء المالي، أما في الفصل التطبيقي حاولنا معرفة واقع أدوات مراقبة التسيير داخل مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة وتقييم أدائها المالي خلال الفترة محل الدراسة، وتوصلنا من خلال دراستنا إلى مجموعة من النتائج هي :

نتائج الدراسة :

أ- النتائج النظرية:

تمحورت دراستنا النظرية للموضوع على تناولنا مفاهيم المرتبطة بأدوات مراقبة التسيير في تقييم الأداء المالي وخلصنا فيها مجموعة فيها إلى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي :

- نظام مراقبة التسيير هي وظيفة مهمة داخل المؤسسة، تسمح لنا من خلالها التأكد من استعمال الموارد المتاحة استعمالا فعالا وفي إطار أهداف المؤسسة
- تساعد المحاسبة العامة بتبيان الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد يشكل لمختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة، من التعرف على مركزها المالي .
- تعمل المحاسبة التحليلية على تقديم المعلومات وإعداد التقارير التي تساعد في مجال اتخاذ قراراتهم وتطوير أدائهم .
- تقوم الموازنة التقديرية بمقارنة الوضع الحالي بالوضع المقدر .
- تساعد لوحة القيادة اكتشاف نقاط القوة والضعف للمسيرين.
- تساعد بطاقة الأداء المتوازن المديرين على توازن الأداء المالي .
- يؤدي نظام (ABC) إلى تخفيض أكثر دقة للتكاليف الذي بدوره يؤدي إلى تحديد عناصر التكلفة بشكل أكثر دقة.
- تقوم تكلفة المستهدفة على تحسين العلاقات مع الموردين.
- تقييم الأداء المالي عملية لقياس النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة سلفا .
- يتم من خلال تقييم الأداء المالي مجموعة من المؤشرات لمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة .

ب. النتائج التطبيقية:

- توجد هناك مصلحة خاصة بمراقبة التسيير أنشأت حديثا سنة 2013 حيث كانت في السابق تابعة لقسم التقييم والاتصال.
- تستعمل المؤسسة محل الدراسة أربع أدوات في عملية مراقبة التسيير هي الميزانية التقديرية، لوحة القيادة، المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية.
- استخدام المؤشرات غير المالية التي تتمثل في لوحة القيادة التي تعطي لنا نظرة واقعية حول الأداء.
- حققت المؤسسة توازن مالي خلال الفترة الدراسة (2018-2020) من خلال تحقيق قيم موجبة للخزينة، وهنا تستطيع المؤسسة أن تغطي احتياجات رأس المال العامل، وتوفير فائض يعتبر كهامش أمان للمؤسسة .

ج- اختبار فرضيات الدراسة :

- أدوات مراقبة التسيير معتمدة من طرف المؤسسة يستعملها المسيرين كإجراء يسمح بتقييم أدائهم وتحديد انحرافاتهم من أجل تحسين مستوى الأداء المالي لمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية.

د- الاقتراحات والتوصيات :

بناء على النتائج المتوصل إليها حاولنا تقديم جملة من الاقتراحات كالتالي :

- نوصي المؤسسة أن تركز على الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير للتطوير في تقييم أدائها .
- ينبغي على مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة إدراج مؤشرات أخرى غير المالية تسمح بإعطاء نظرة واقعية حول الأداء.

و- آفاق الدراسة :

يمكن إيجاز الآفاق المنبثقة عن دراستنا فيما يلي :

- دور بطاقة الأداء المتوازن على تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية؟
- دور لوحة القيادة في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية؟

المراجع

قائمة المراجع:

أولاً-باللغة العربية:

أ-الكتب:

1. أسعد حميد العلى، الإدارة المالية، دار وائل للنشر ، الطبعة 02، الأردن، 2012.
2. اسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة، قضايا معاصرة، الطبعة الثانية، دار الحامد، الأردن، 2007.
3. اكمال خليفة أبو زيد، كمال الدين مصطفى الدهراوي، دراسات متقدمة في محاسبة التكاليف، أبو الخير للطباعة والتجليد، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، 2007.
4. جميل أحمد توفيق، الإدارة المالية، دار النهضة العربية، لبنان، 1986.
5. صالح مهدي محسن العامري، إدارة الأعمال، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
6. صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والأعمال، ط1 ، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
7. علاء فرحان طالب، الحوكمة المؤسسة والأداء المالي الاستراتيجي، دار الصفاء، الأردن، 2011.
8. لقلطي الأخضر، دراسات في المالية والمحاسبة، دار حميثر للنشر والترجمة، 2008..
9. مجيد الكرخي، تقويم الأداء المالي باستخدام النسب المالية، دار المنهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
10. محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، 2012.
11. محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد، عمان، 2009.

12. معراج هوارى، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2011.

13. منير شاكور محمد وآخرون، التحليل المالي، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.

14. ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية الامة، الجزائر، 2004.

15. هوارى معراج. مدخل الى مراقبة التسيير. ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

16. وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط1، 2009.

ب-الرسائل والأطروحات :

1. أمير إبراهيم المسحال، تصور مقترح لتطبيق نظام التكاليف، المبنى على الأنشطة ABC في الشركات الصناعية الفلسطينية، مذكرة ماجستير ، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005.

2. بن علفية فورية، مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.

3. سعاد عقون، نظام مراقبة التسيير، أدواته ومراحل اقامته بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر، 2002.

4. سليم عماد الدين، مراقبة التسيير في الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير ، جامعة بومرداس، الجزائر، 2007..

5. الطاهر أبو طالب، مراقبة التسيير في قطاع البنوك، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2002.

6. عريوة محاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستخدم، مذكرة ماجستير، سطيف، الجزائر، 2001.
7. هاج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على رفع الأداء المالي، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، ورقة 2012.
8. يحيوي نعيمة، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009، ص 26.
ج-المجلات والمداخلات:
1. بنور جهاد، قواسمية هيبية، دور لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن في تحقيق الميزة التنافسية في مؤسسة اقتصادية، الملتقى وطني، واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2007-2012.
2. رقاد سليمة، وبغاري زينب، مداخل، واقع لوحات القيادة في المؤسسات الجزائرية، دراسة حالة مؤسسة BCR، جامعة سطيف.
3. عمر شريف عبد العالي محمدي، دراسة مدى إمكانية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة باتنة، الجزائر، بدون سنة .
4. محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، عدد 2011/09.
5. منير سالم وآخرون، التكاليف بحلة علمية، العربية للتكاليف، العدد الثالث السنة الخامسة والعشرون، الأردن، 1996.

د-المواقع الإلكترونية :

1. <http://www.4shared.com/office/Cite>.
2. [http:// research-ready.blogspot.com/2012/16/01 study-of-management-control syster.html](http://research-ready.blogspot.com/2012/16/01/study-of-management-control-syster.html)

ثانيا: باللغة الأجنبية:

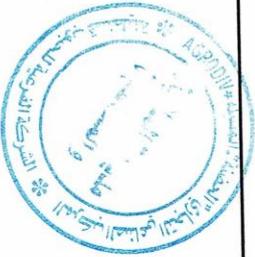
1. Yves de Rongé, Nicolas Berland. Contrôle de gestion, Pearson,2013.
2. Laurent Cappelletti, Philippe Baron, Gérard Desmaison, François-Xavier Ribiollet. Contrôle de gestion. Dunod.2014.
3. Claude Alazard, Sabine Sépari, Contrôle de Gestion, 5éme Edition, Dunod, France, 2001.
4. A Dayan, Manuelde Gestion, Volumel, éd Ellipses, France, 1999.
5. Michel Gervais, Contrôle de gestion, ED economica, 1997

الملاحق

**Etat Des Variations Des Stocks
MOIS DE DECEMBRE 2021**

| Destination | PRIX UN | PRODUCTION OK | | VENTE | | EGARTS | |
|----------------------|----------|---------------|-----------------------|-----------|-----------------------|----------|------------------------|
| | | QX | VAL | QX | VAL | QX | VAL |
| SEM EXT 10KG | 3,410.54 | 1,116.10 | 3,806,503.69 | 959.90 | 3,273,777.35 | 156.20 | 532,726.35 |
| SEM EXT 25KG | 3,296.25 | 24,995.25 | 82,390,592.81 | 27,565.00 | 90,861,131.25 | 2,569.75 | 8,470,538.44 |
| SEM EXT 50KG | 3,273.22 | 400.00 | 1,309,288.00 | 400.00 | 1,309,288.00 | - | - |
| SEM EXTRA 05 KG | 3,566.55 | - | - | 0.05 | 178.33 | 0.05 | 178.33 |
| SEM COUR 10 | 2,943.99 | 7,487.00 | 22,041,653.13 | 8,009.50 | 23,579,887.91 | 522.50 | 1,538,234.78 |
| SEM COUR 25 | 2,515.59 | 1,429.80 | 3,596,790.58 | 1,392.90 | 3,503,965.31 | 36.90 | 92,825.27 |
| SEM INTEG -10 | 2,401.30 | 1,165.50 | 2,798,715.15 | 1,595.25 | 3,830,673.83 | 429.75 | 1,031,958.68 |
| SEM INTEG 25 | 2,401.30 | 36,593.65 | 115,943,543.37 | 39,922.60 | 126,358,901.96 | 3,328.95 | 10,415,358.60 |
| TOTAL SEM | | | | 0.75 | 1,477.47 | 0.75 | 1,477.47 |
| FRIN SUP 25KG | 1,969.96 | - | - | - | - | - | - |
| FRIN SUP 05KG | 2,240.25 | - | - | - | - | - | - |
| FRIN SUP 02KG | 1,999.68 | - | - | - | - | - | - |
| FRIN SUP 01KG | 1,999.68 | - | - | - | - | - | - |
| TOTAL FRIN SUP | | | | | 1,477.47 | 0.75 | 1,477.47 |
| FARIN CORT 50 KG | 1,821.93 | 42,317.00 | 77,098,611.81 | 44,944.50 | 81,885,732.89 | 2,627.50 | 4,787,121.08 |
| FARIN CORT 25 KG | 1,844.97 | 785.25 | 1,448,762.69 | 557.00 | 1,027,648.29 | 228.25 | 421,114.40 |
| FARIN CORT 10 KG | 1,959.25 | - | - | 708.40 | 1,498,450.18 | 156.25 | 330,509.38 |
| FARIN CORT 05 KG | 2,115.26 | 552.15 | 1,167,940.81 | 0.16 | - | 0.16 | - |
| FARIN CORT 02 KG | - | - | - | 94.08 | 176,370.84 | 94.08 | 176,370.84 |
| FARIN CORT 01 KG | 1,874.69 | - | - | 46,304.89 | 84,588,202.19 | 2,649.74 | 4,872,886.88 |
| TOTAL FAR CORT | | 43,654.40 | 79,715,315.31 | 46,304.89 | 84,588,202.19 | 2,649.74 | 4,872,886.88 |
| SON BLE DUR VRAC | 1,375.05 | 16,455.80 | 22,627,547.79 | 16,873.80 | 23,202,318.69 | 418.00 | 574,770.90 |
| SON BLE DUR SAC | 1,420.87 | 22.20 | 31,543.31 | 22.20 | 31,543.31 | - | - |
| SON BLE TAND | 1,154.97 | 16,400.00 | 18,941,508.00 | 16,376.20 | 18,914,019.71 | 23.80 | 27,488.29 |
| DECHET VAL | 500.37 | 41.80 | 20,915.47 | 41.80 | 20,915.47 | - | - |
| 3 SSF 25 KG | 1,636.19 | 3,875.50 | 6,341,054.35 | 3,350.00 | 5,481,236.50 | 525.50 | 859,817.85 |
| TOTAL ISSU | | 36,795.30 | 47,962,568.92 | 36,664.00 | 47,650,033.68 | 131.30 | 312,535.23 |
| TOTAL GENERAL | | | 243,621,427.60 | | 258,598,615.31 | | - 14,977,187.72 |

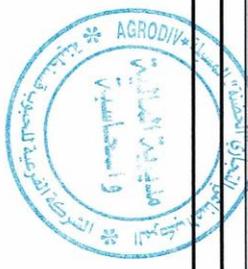
72 = - 14,977,187.72



**Etat Des Variations Des Stocks
MOIS DE DECEMBRE 2020**

| Destination | Prix UN | PRODUCTION OK | | VENTE | | ECARTS | |
|----------------------|----------|---------------|-----------------------|-----------|-----------------------|----------|---------------------|
| | | QX | VAL | QX | VAL | QX | VAL |
| SEM EXT 10KG | 3 465,23 | 2 057,00 | 7 127 978,11 | 2 185,20 | 7 572 220,60 | 128,20 | 444 242,49 |
| SEM EXT 25KG | 3 363,07 | 31 258,00 | 105 122 842,06 | 30 551,50 | 102 746 833,11 | 706,50 | 2 376 008,96 |
| SEM EXT 50KG | 3 334,02 | | | | | | |
| SEM EXTRA 05 KG | 3 465,23 | 290,45 | 1 006 476,05 | 381,60 | 1 322 331,77 | 91,15 | 315 855,71 |
| SEM COUR 10 | | | | | | | |
| SEM COUR 25 | 2 938,30 | | | | | | |
| SEM INTEG 10 | 2 518,85 | 920,20 | 2 317 845,77 | 1 071,30 | 2 698 444,01 | 151,10 | 380 598,24 |
| SEM INTEG 25 | 2 416,69 | 1 605,00 | 3 878 787,45 | 1 533,25 | 3 705 389,94 | 71,75 | 173 397,51 |
| TOTAL SEM | | 36 130,65 | 119 453 929,44 | 35 722,85 | 118 045 219,42 | 407,80 | 1 408 710,03 |
| FRIN SUP 25KG | 1 899,15 | | | | | | |
| FRIN SUP 05KG | 2 230,04 | 4,50 | 10 035,18 | 27,40 | 61 103,10 | 22,90 | 51 067,92 |
| FRIN SUP 02KG | | | | | | | |
| FRIN SUP 01KG | 2 114,40 | 0,16 | 338,30 | 0,33 | 697,75 | 0,17 | 359,45 |
| TOTAL FRIN SUP | | | 10 373,48 | | 61 800,85 | 23,07 | 51 427,36 |
| FARIN CORT 50 KG | 1 741,89 | 30 870,00 | 53 772 144,30 | 32 433,50 | 56 495 589,32 | 1 563,50 | 2 723 445,02 |
| FARIN CORT 25 KG | 1 770,95 | 362,50 | 641 969,38 | 560,25 | 992 174,74 | 197,75 | 350 205,36 |
| FARIN CORT 10 KG | 1 873,10 | 10,00 | 18 731,00 | 50,70 | 94 966,17 | 40,70 | 76 235,17 |
| FARIN CORT 05 KG | 2 101,84 | 2 285,80 | 4 804 385,87 | 1 460,50 | 3 069 737,32 | 825,30 | 1 734 648,55 |
| FARIN CORT 02 KG | | | | 2,34 | | 148,54 | |
| FARIN CORT 01 KG | 1 986,20 | | | 355,96 | 707 007,75 | 355,96 | 707 007,75 |
| TOTAL FAR CORT | | 33 683,84 | 59 237 230,55 | 34 890,98 | 61 359 475,29 | 1 184,07 | 2 122 244,75 |
| SON BLE DUR VRAC | 1 173,42 | 16 088,00 | 18 877 980,96 | 16 833,20 | 19 752 413,54 | 745,20 | 874 432,58 |
| SON BLE DUR SAC | 1 351,17 | 42,80 | 57 830,08 | 42,80 | 57 830,08 | | |
| SON BLE TAND | 1 142,85 | 11 539,80 | 13 188 260,43 | 12 008,20 | 13 723 571,37 | 468,40 | 535 310,94 |
| DECHET VAL | 458,78 | 111,60 | 51 199,85 | 111,60 | 51 199,85 | | |
| 3 SSF 25 KG | 1 336,75 | 3 632,50 | 4 855 744,38 | 3 927,50 | 5 250 085,63 | 295,00 | 394 341,25 |
| TOTAL ISSU | | 31 414,70 | 37 031 015,69 | 32 923,30 | 38 835 100,46 | 1 508,60 | 1 804 084,77 |
| TOTAL GENERAL | | | 215 732 549,16 | | 218 301 596,02 | | 2 569 046,86 |

72 = - 2 569 046,86



**Etat Des Variations Des Stocks
MOIS DE DECEMBRE 2019**

| Distinction | Prix UN | PRODUCTION | | VENTE OKOKOKOK | | ECARTS | |
|----------------------|----------|-----------------------|-----------------------|----------------|---------------------|----------|---------------------|
| | | QX | VAL | QX | VAL | QX | VAL |
| SEM EXT 10KG | 3 394,25 | 3 510,00 | 11 913 817,50 | 3 223,10 | 10 940 007,18 | 286,90 | 973 810,33 |
| SEM EXT 25KG | 3 364,07 | 32 490,00 | 109 298 634,30 | 30 288,00 | 101 890 952,16 | 2 202,00 | 7 407 682,14 |
| SEM EXT 50KG | 3 338,72 | 1 200,00 | 4 006 464,00 | 1 200,00 | 4 006 464,00 | - | - |
| SEM GROSE | 3 364,07 | | - | | - | - | - |
| SEM COUR 10 | | | - | | - | - | - |
| SEM COUR 25 | 3 021,31 | | - | 85,50 | 258 322,01 | 85,50 | 258 322,01 |
| SEM INTEG 10 | 2 643,44 | 1 565,00 | 4 136 983,60 | 1 556,90 | 4 115 571,74 | 8,10 | 21 411,86 |
| SEM INTEG 25 | 2 491,27 | 1 460,00 | 3 637 254,20 | 1 463,75 | 3 646 596,46 | 3,75 | 9 342,26 |
| TOTAL SEM | | 40 225,00 | 132 993 153,60 | 37 817,25 | 124 857 913,54 | 2 407,75 | 8 135 240,06 |
| FRIN SUP 25KG | 1 948,21 | 1 521,00 | 2 963 227,41 | 1 662,75 | 3 239 386,18 | 141,75 | 276 158,77 |
| FRIN SUP 05KG | 2 195,54 | 990,00 | 2 173 584,60 | 747,90 | 1 642 044,37 | 242,10 | 531 540,23 |
| FRIN SUP 02KG | | | - | | - | - | - |
| FRIN SUP 01KG | 2 122,59 | | - | 1,31 | 2 780,59 | 1,31 | 2 780,59 |
| TOTAL FRIN SUP | | 2 511,00 | 5 136 812,01 | 2 411,96 | 4 884 211,14 | 99,04 | 252 600,87 |
| FRIN CORT 50 KG | 1 803,19 | 24 250,00 | 43 727 357,50 | 27 235,50 | 49 110 781,25 | 2 985,50 | 5 383 423,75 |
| FRIN CORT 25 KG | 1 828,54 | 102,00 | 186 511,08 | 214,50 | 392 221,83 | 112,50 | 205 710,75 |
| FRIN CORT 10 KG | 2 075,87 | | - | 13,50 | 28 024,25 | 13,50 | 28 024,25 |
| FRIN CORT 05 KG | 2 075,87 | 3 995,00 | 8 293 100,65 | 3 979,05 | 8 259 990,52 | 15,95 | 33 110,13 |
| FRIN CORT 02 KG | | | - | | - | - | - |
| FRIN CORT 01 KG | 2 002,93 | 35,00 | 70 102,55 | 34,12 | 68 339,97 | 0,88 | 1 762,58 |
| TOTAL FAR CORT | | 28 382,00 | 52 277 071,78 | 31 476,67 | 57 859 357,82 | 3 094,67 | 5 582 286,04 |
| SON BLE DUR VRAQ | 1 203,63 | 20 605,00 | 24 800 796,15 | 20 613,20 | 24 810 665,92 | 8,20 | 9 869,77 |
| SON BLE DUR SAC | 1 357,44 | | - | | - | - | - |
| SON BLE TAND | 1 119,43 | 12 528,00 | 14 024 219,04 | 11 996,00 | 13 428 682,28 | 532,00 | 595 536,76 |
| DECHET VAL | 458,78 | 66,20 | 30 371,24 | 66,20 | 30 371,24 | - | - |
| 3 SSF 25 KG | 1 368,14 | 5 075,00 | 6 943 310,50 | 4 885,50 | 6 684 047,97 | 189,50 | 259 262,53 |
| TOTAL ISSU | | 66 382,20 | 45 798 696,93 | 37 560,90 | 44 953 767,40 | 713,30 | 844 929,52 |
| TOTAL GENERAL | | 236 205 734,32 | 232 555 249,89 | 72 = | 3 650 484,42 | | 3 650 484,42 |



72 = 3 650 484,42

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

| ACTIF | NOTE | 2019 | | | 2018 |
|---|--------|-------------------------|--|-------------------------|-------------------------|
| | | Montants Bruts | Amortissements Provisions et pertes de valeurs | Net | Net |
| ACTIFS NON COURANTS | | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | R1S2L1 | 115 653,49 | 115 653,49 | | |
| Immobilisations corporelles | | 3 612 818 989,93 | 1 831 911 569,95 | 1 780 907 419,98 | 1 795 290 776,97 |
| Terrains | | 255 898 153,36 | | 255 898 153,36 | 255 898 153,36 |
| Bâtiments | | 1 461 930 917,51 | 620 811 677,81 | 841 119 239,70 | 856 404 069,47 |
| Groupe D'actif Destinés à La Cession | | 132 603 618,80 | | 132 603 618,80 | 682 988 554,14 |
| Autres immobilisations corporelles | | 1 762 386 300,26 | 1 211 099 892,14 | 551 286 408,12 | |
| Immobilisations encours | | 53 450 738,43 | | 53 450 738,43 | 95 972 429,08 |
| Immobilisations financières | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois) | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 18 800,00 | | 18 800,00 | 18 800,00 |
| Impôts différés actif | | 14 823 434,75 | | 14 823 434,75 | 13 046 217,94 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 3 681 227 616,60 | 1 832 027 223,44 | 1 849 200 393,16 | 1 904 328 223,99 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 317 207 360,55 | 2 674 952,89 | 314 532 407,66 | 241 191 919,40 |
| Stocks matières premières et fournitures | | 193 194 375,00 | | 193 194 375,00 | 124 390 565,00 |
| Produits finis et encours | | 23 989 418,74 | | 23 989 418,74 | 21 628 233,09 |
| Autres stocks | | 100 023 566,81 | 2 674 952,89 | 97 348 613,92 | 95 173 121,31 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 351 318 874,41 | 327 108 369,37 | 24 210 505,04 | 28 130 065,58 |
| Groupes et Associés | | | | | |
| Impôts et assimilés | | 20 046,33 | | 20 046,33 | 8 434 249,59 |
| Autres débiteurs | | 25 539 840,32 | 500 306,09 | 25 039 534,23 | 12 869 355,95 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | | 758 285 166,85 | | 758 285 166,85 | 790 005 723,12 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 1 452 371 288,46 | 330 283 628,35 | 1 122 087 660,11 | 1 080 631 313,64 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 5 133 598 905,06 | 2 162 310 851,79 | 2 971 288 053,27 | 2 984 959 537,63 |

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

| ACTIF | NOTE | 2020 | | | 2019 |
|---|------|-------------------------|--|-------------------------|-------------------------|
| | | Montants Bruts | Amortissements Provisions et pertes de valeurs | Net | Net |
| ACTIFS NON COURANTS | | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 175 653,49 | 123 653,49 | 52 000,00 | |
| Immobilisations corporelles | | 3 656 744 642,08 | 1 900 856 098,97 | 1 755 888 543,11 | 1 780 907 419,98 |
| Terrains | | 255 898 153,36 | | 255 898 153,36 | 255 898 153,36 |
| Bâtiments | | 1 462 908 917,51 | 636 108 757,57 | 826 800 159,94 | 841 119 239,70 |
| Autres immobilisations corporelles | | 1 937 937 571,21 | 1 264 747 341,40 | 673 190 229,81 | 132 603 618,80 |
| Immobilisations encours | | | | | 53 450 738,43 |
| Immobilisations financières | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois) | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 18 800,00 | | 18 800,00 | 18 800,00 |
| Impôts différés actif | | 16 094 490,24 | | 16 094 490,24 | 14 823 434,75 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 3 673 033 585,81 | 1 900 979 752,46 | 1 772 053 833,35 | 1 849 200 393,16 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 142 116 773,57 | 2 674 952,89 | 139 441 820,68 | 314 532 407,66 |
| Stocks matières premières et fournitures | | 20 831 159,22 | | 20 831 159,22 | 193 194 375,00 |
| Produits finis et encours | | 13 289 038,29 | | 13 289 038,29 | 23 989 418,74 |
| Autres stocks | | 107 996 576,06 | 2 674 952,89 | 105 321 623,17 | 97 348 613,92 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 392 345 265,04 | 325 826 369,37 | 66 518 895,67 | 24 210 505,04 |
| Groupes et Associés | | | | | |
| Impôts et assimilés | | 506 527,63 | | 506 527,63 | 20 046,33 |
| Autres débiteurs | | 16 014 801,04 | 500 306,09 | 15 514 494,95 | 25 039 534,23 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | | 1 108 406 978,54 | | 1 108 406 978,54 | 758 285 166,85 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 1 659 390 345,82 | 329 001 628,35 | 1 330 388 717,47 | 1 122 087 660,11 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 5 332 423 931,63 | 2 229 981 380,81 | 3 102 442 550,82 | 2 971 288 053,27 |

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

| | NOTE | 2020 | 2019 |
|--|------|-------------------------|-------------------------|
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | | |
| Dotations Définitives de l'Etat en Fonds Propres | | | |
| Autres Apports | | | |
| Prime de Fusion | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | | | |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | 356 201 443,13 | 357 320 009,89 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | | |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | |
| Liaisons Inter-Unités | | 2 251 903 643,85 | 2 210 690 162,80 |
| TOTAL I | | 2 608 105 086,98 | 2 568 010 172,69 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | | |
| Impôts différés-Passif | | 15 800 369,46 | 12 232 125,23 |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 74 646 002,73 | 68 927 900,72 |
| Prov.p/pensions et oblig.similaires | | 74 646 002,73 | 68 927 900,72 |
| Autres Provisions | | | |
| TOTAL II | | 90 446 372,19 | 81 160 025,95 |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 73 933 918,84 | 16 238 070,48 |
| Opérations Groupe | | | |
| Impôts | | 366 892,00 | 332 543,00 |
| Autres dettes | | 329 590 280,81 | 305 547 241,15 |
| Trésorerie passif | | | |
| TOTAL III | | 403 891 091,65 | 322 117 854,63 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 3 102 442 550,82 | 2 971 288 053,27 |

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

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

| | NOTE | 2019 | 2018 |
|--|------|-------------------------|-------------------------|
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | | |
| Dotations Définitives de l'Etat en Fonds Propres | | | |
| Autres Apports | | | |
| Prime de Fusion | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | | | |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | 357 320 009,89 | 353 477 806,88 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | | |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | |
| Liaisons Inter-Unités | | 2 210 690 162,80 | 2 246 305 525,35 |
| TOTAL I | | 2 568 010 172,69 | 2 599 783 332,23 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | | |
| Impôts différés-Passif | | 12 232 125,23 | 8 663 881,00 |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 68 927 900,72 | 56 064 904,11 |
| Prov.p/pensions et oblig.similaires | | 68 927 900,72 | 56 064 904,11 |
| Autres Provisions | | | |
| TOTAL II | | 81 160 025,95 | 64 728 785,11 |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 16 238 070,48 | 13 478 083,49 |
| Opérations Groupe | | | |
| Impôts | | 332 543,00 | 12 596,00 |
| Autres dettes | | 305 547 241,15 | 306 956 740,80 |
| Trésorerie passif | | | |
| TOTAL III | | 322 117 854,63 | 320 447 420,29 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 2 971 288 053,27 | 2 984 959 537,63 |

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



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) * : المولود(ة) بتاريخ: 1983/03/09 ب أولادعدي لعقيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أوريس) رقم: 205884267 الصادرة بتاريخ: عن: بلدية أولادعدي لعقيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: علوم التسيير تخصص: التسيير المالي للمؤسسة خلال السنة الجامعية: 2022/2021

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان * :

أثر أدوات مراعية التسيير في تحسين مستوى الأداء المالي
للمؤسسة الاقتصادية

أصرح بشرفي أنني إلتمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022/06/01

التوقيع و البصمة



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): **سراج بالمستير** المولود(ة) بتاريخ: **1981/05/30** ب: **البراكستية**

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: **373** الصادرة بتاريخ: **2004.04.15** عن: **أولاد سراج**

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: **علوم التسيير** تخصص: **التسيير المالي للمنظمة** خلال السنة الجامعية: **2022/2021**

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان "....."

**أثر أدوات مراقبة التسيير في تحسين مسيرى
الأداء المالي للمنظمة الاقتصادية**

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: **2022/06/01**

التوقيع و البصمة

ملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أهمية مراقبة التسيير بمختلف أدواتها، ودورها في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، من خلال تطبيق ذلك على مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة ، حيث تم التعرف على مختلف أدوات مراقبة التسيير المطبقة به و كذا مساهمتها في تقييم الأداء المالي و عملية صنع القرار .

وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن المساهمة الفعالة لنظام مراقبة التسيير مرتبطة أساسا بمدى قدرة المؤسسة على التحكم في أهم أدواته المتمثلة في المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية ، والميزانية التقديرية و لوحة القيادة ، وقدرتها على توظيفها بما يسمح لها بتقييم الأداء الاقتصادي والمالي وتحديد الانحرافات ودراستها واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة ، من أجل ترجمة الأداء الفعال في واقع المؤسسة.

الكلمات المفتاحية : مراقبة التسيير ، أدوات مراقبة التسيير ، الأداء المالي.

Summary:

This study aimed to know the importance of management control with its various tools, and its role in evaluating the financial performance of economic institutions, by applying this to the commercial industrial complex in the brood of M'sila, where the various management control tools, applied, in it were identified as well as their contribution to evaluating financial performance, and the decision-making process.

through this study it was concluded that the effective contribution of the control system of management mainly associated with the extent of the institution's ability to control the most important tools of general accounting, cost accounting, budget estimates and the dashboard, and the ability to employ them, allowing them to assess the economic and financial performance and identify deviations, study and take appropriate corrective action, in order to translate the effective performance in the reality of the institution.

Keywords: management control, monitoring tools management, financial performance.