

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي

المدرسة العليا للتجارة - القليعة -

على شهادة الماستر في علوم التسيير

: مراقبة التسيير

أهمية تقارير مراقبة التسيير في حوكمة المؤسسة

()

: / بريس

الطالبين:

- مباركية حمزة.

- بوطفيس زوهير.

- -

:

الجامعية: 2017/2016

إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا و لم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد
فإلى من نزلت من حقهم الآيتين الكريمتين في قوله تعالى " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه و
بالوالدين إحسانا "

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أمي و أبي العزيزين حفظهما الله لي
اللذان سهرا و تعباً على تعليمي، إلى كل من ساعدني في إتمام هذا العمل من قريب أو من
بعيد، و إلى أفراد أسرتي، سندي في الدنيا و لا أحصي لهم فضل،
إلى كل أقاربي،

إلى كل الأصدقاء و الأحباب دون استثناء خاصة: وليد، العربي، بوعلام، ماسينيسا و حمزة.
إلى أساتذتي الكرام و كل رفاق الدراسة،

و في الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نافعا يستفيد منه جميع الطلبة
المتربصين المقبلين على التخرج.

زوهير.

إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا و لم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد
فإلى من نزلت من حقهم الآيتين الكريمتين في قوله تعالى " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه و
بالوالدين إحسانا"

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أبي رحمه الله تعالى

إلى أمي الغالية حفظها الله و أطال في عمرها

إلى أخي عبد الرزاق حفظه الله

اللذان سهرا و تعبوا على تعليمي، إلى كل من ساعدني في إتمام هذا العمل من قريب أو من
بعيد، و إلى أفراد أسرتي، سندي في الدنيا و لا أحصي لهم فضل،

إلى كل أقاربي،

إلى كل الأصدقاء و الأحباب دون استثناء

إلى أساتذتي الكرام و كل رفاق الدراسة،

و في الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نافعا يستفيد منه جميع الطلبة
المتربصين المقبلين على التخرج.

شكر و تقدير

نشكر الله سبحانه و تعالى أولاً ونحمده كثيراً على أن يسر لنا أمرنا في القيام بهذا العمل، و إتمام المشوار الدراسي بنجاح وتوفيق منه وحده.

كما نتقدم بخالص شكرنا إلى الأستاذ الفاضل " بريش عبد القادر " الذي أعاننا كثيراً في إنجاز هذه المذكرة و لم يبخل علينا بنصائحه و توجيهاته القيمة، فجزاه الله خيراً على كل ما قدمه لنا.

كما نشكر فريق عمل سونا طراك (فرع بومرداس) الذين لم يبخلوا علينا بتقديم المعلومات و لو بالقليل خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها

كما لا ننسى أن نتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة الأساتذة المحترمين.

ونشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة لإتمام هذا العمل المتواضع.

الصفحة	الموضوع
	الإهداء
	شكر و تقدير
	الفهرس
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
	قائمة المصطلحات
أ - ت	مقدمة
32 - 1	الفصل الأول: الإطار النظري و المفاهيمي لحوكمة المؤسسات
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات
3	المطلب الأول: ماهية حوكمة المؤسسات
9	المطلب الثاني: أهمية حوكمة المؤسسات
10	المطلب الثالث: أهداف حوكمة المؤسسات
11	المبحث الثاني: بعض النظريات المفسرة لحوكمة المؤسسات
11	المطلب الأول: نظرية الوكالة
15	المطلب الثاني: نظرية تكلفة الصفقات
16	المطلب الثالث: نظرية التجذر
17	المبحث الثالث: مبادئ، معايير و خصائص حوكمة المؤسسات
19	المطلب الأول: مبادئ حوكمة المؤسسات و الأطراف المعنية بتطبيقها
27	المطلب الثاني: خصائص و معايير حوكمة المؤسسات
30	المطلب الثالث: محددات حوكمة المؤسسات
32	خلاصة الفصل
90 - 33	الفصل الثاني: مفاهيم أساسية حول مراقبة التسيير

34	تمهيد
35	المبحث الأول: مدخل عام لمراقبة التسيير
35	المطلب الأول: نشأة و ظهور مراقبة التسيير
39	المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير
41	المطلب الثالث: أهداف مراقبة التسيير
43	المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير
43	المطلب الأول: المحاسبة العامة و المحاسبة التحليلية
46	المطلب الثاني: التحليل المالي و الوزانات التقديرية
49	المطلب الثالث: لوحة القيادة
53	المبحث الثالث: أهمية، مهام مراقبة التسيير و دورها في إرساء الحوكمة في المؤسسة
53	المطلب الأول: أهمية مراقبة التسيير
55	المطلب الثاني: مهام و مسار مراقبة التسيير
63	المطلب الثالث: دور و أهمية مراقبة التسيير في إرساء الحوكمة
66	خلاصة الفصل
67	الفصل الثالث: دور و أهمية مراقبة التسيير في تطبيق آليات الحوكمة دراسة تطبيقية على مؤسسة سوناطراك قسم الاستكشاف
68	تمهيد
69	المبحث الأول: بطاقة فنية حول مؤسسة سوناطراك
69	المطلب الأول: تقديم عام حول شركة سوناطراك
71	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة سوناطراك
76	المطلب الثالث: مهام و أهداف شركة سوناطراك
77	المبحث الثاني: تقديم قسم الاستكشاف
78	المطلب الأول: نشأة قسم الاستكشاف

78	المطلب الثاني: مهام قسم الاستكشاف
78	المطلب الثالث: الهيكل لتنظيمي لقسم الاستكشاف
81	المبحث الثالث: قراءة في المضامين الحوكمية لتقرير مراقبة التسيير
81	المطلب الأول: تقارير الانجازات
86	المطلب الثاني: تقارير متابعة التقديرات المالية
87	المطلب الثالث: تقارير خاصة
90	خلاصة الفصل
94-92	الخاتمة العامة
	قائمة المراجع

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
12	مشاكل نظرية الوكالة	1
18	أصحاب المصلحة	2
21	مبادئ حوكمة المؤسسات	3
26	الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة	4
31	المحددات الداخلية و الخارجية للحوكمة	5
38	مكونات النظام	6
42	أهداف مراقبة التسيير	7
51	مراحل إعداد لوحة القيادة	8
52	لوحة القيادة	9
62	مسار مراقبة التسيير	10

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
36	تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة	1

قائمة المختصرات

مفهومها	الكلمة المختصرة
Organisation de Coopération et de Développement Economiques	OCDE
International Finance Corporation	IFC
Comittee Of Sponsoring Organizations of the treadway Comission	COSO
American Institue of Certified Public Accountants	AICPA
Organisation Scientifique du Travail	OST
Center of International Private Enterprise	CIPE

ملخص:

أهمية تقارير مراقبة التسيير في حوكمة المؤسسات، دراسة حالة سوناطراك قسم الاستكشاف.

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور مراقبة التسيير ومدى مساهمتها في تحسين جودة حوكمة الشركات مع دراسة حالة إحدى المؤسسات الوطنية كمثال عن واقع الحوكمة في المؤسسات الجزائرية ، حيث سيتم تركيز الاهتمام في هذه المذكرة على دور مراقبة التسيير و خاصة التقارير التي يعدها مراقب التسيير، آلية الرقابة و المساءلة في تفعيل حوكمة المؤسسات.

بعد استعراض المفاهيم النظرية الخاصة بحوكمة المؤسسات ، إضافة إلى آلياتها تأتي الدراسة التطبيقية لمحاولة إبراز دور تقارير مراقبة التسيير في إرساء المضامين الحوكمية في المؤسسات الجزائرية باعتبار مراقبة التسيير آلية من آليات الحوكمة داخل المؤسسة.

الكلمات المفتاحية : حوكمة المؤسسات، مراقبة التسيير، تقارير مراقبة التسيير ، الرقابة الداخلية، الشفافية.

Résumé :

La lecture dans les contenus de gouvernance dans les rapports de contrôle de gestion, cas de Sonatrach partie découverte.

Cette etude est dans le but de montrer le role de contrôle de gestion et sa contribution dans l'amélioration de la qualité de gouvernance des entreprises avec étude des cas des entreprises nationales comme exemple de la réalité de gouvernance dans les entreprises algériennes , l'étude concentre sur le rôle de la gouvernance et les rapports établies par le contrôleur de gestion, les outils de contrôle de gestion et la responsabilité dans l'application de gouvernance des entreprises

Après avoir abordé les concepts théoriques de gouvernance d'entreprise avec ses outils, vient le traitement des cas pratiques pour montrer le rôle de contrôle de gestion dans la gouvernance des entreprises algériennes sachant que le contrôle de gestion est un outil de gouvernance.

Les mots clés : Gouvernance d'entreprises, contrôle de gestion, les rapports de contrôle de gestion, le contrôle interne, la transparence.

المقدمة العامة

ساهمت الأزمات المالية العالمية التي حدثت في العديد من دول العالم و خاصة في العقود الثلاثة الماضية و التي كانت نتيجة الفساد الإداري و المالي و كذلك نتيجة القصور الذي تخلل القوانين و التشريعات التي تحكم ممارسة الأعمال و الأنشطة التجارية و التي أدت إلى حدوث الكثير من حالات التعثر و الإفلاس و العسر المالي للعديد من الشركات الرائدة في العديد من دول العالم كالولايات المتحدة و أوروبا و دول شرق آسيا كشركة إنرون و شركة ورد كم. مما أدى إلى تكبد اقتصاد تلك الدول التي تنتمي إليها لخسائر فادحة و انهيارات مالية كبرى.

وفي ظل هذا الواقع كان لزاما على دوائر صنع القرار و على مستوى الشركات و المؤسسات الدولية و بورصات الأوراق المالية في العديد من الدول البحث عن مخرج لهذه الأزمات فاعتمدت إلى وضع مجموعة من القوانين و القواعد و الضوابط و الأعراف و الأنظمة و المبادئ الأخلاقية للرقابة المالية و غير المالية على إدارة الشركة و ذلك لحماية المستثمرين و الأطراف ذات العلاقة من التلاعب المالي و الفساد الإداري و تعزيز الثقة و المصداقية و الإفصاح و الشفافية في المعلومات التي تنشرها و قد سميت هذه المجموعة من القواعد و الضوابط بحوكمة الشركات , إذ يعد هذا المفهوم من المفاهيم التي أخذت في الانتشار في بيئة الأعمال الدولية مؤخرا و هو المفهوم الذي أحد معانيه ممارسة الإدارة الرشيدة.

إن من مقومات الحوكمة الجيدة الشفافية و المصداقية في إعداد التقارير و المعلومات المالية و هذه إحدى المهام الأساسية لمراقبة التسيير من أجل المساعدة على الإدارة الجيدة للشركة و منه على مراقب التسيير الاعتماد على المبادئ و المضامين الحوكمية في إعداد التقارير.

مما دفعنا إلى اختيار عنوان بحثنا الموسوم ب:

" أهمية تقارير مراقبة التسيير في حوكمة المؤسسة".

1- إشكالية البحث :

تتمحور إشكالية بحثنا حول السؤال الرئيسي التالي:

ما هي المضامين الحوكمية لتقرير مراقبة التسيير في المؤسسة؟

وللإجابة عن هذا التساؤل يتطلب منا طرح الأسئلة الجزئية التالية:

- 1- ما المقصود بحوكمة الشركات، وما هي آلية تطبيقها؟ ومحدداتها؟
- 2- ما مفهوم مراقبة التسيير، وماهي الوظائف التي يقوم بها مراقب التسيير في الشركة؟
- 3- ماهي الخصائص والمضامين التي يتوجب على مراقبة التسيير اتباعها في إعداد التقارير من أجل ضمان حوكمة جيدة في الشركة؟

2- فرضيات البحث :

لكي نتمكن من حل و مناقشة هذه الإشكالية نقوم باعتماد الفرضيتين الآتيتين:

- 1- وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة وظيفة ضبط ورقابة داخلية.
- 2- إن الوظائف التي يقوم بها مراقب التسيير و التقارير وكذا المعلومات التي يقدمها للمسيرين تساهم بشكل كبير في حوكمة المؤسسات.

3- أسباب اختيار الموضوع:

تم اختيار الموضوع بناء على سببين :

- ملائمة هذا الموضوع مع تخصصنا الدراسي.
- الحدائة النسبية لهذا المجال من الإدارة في المؤسسات ما يتوجب تسليط الضوء عليه.
- أهمية هذا الموضوع في ظل الفترة التي يمر بها الاقتصاد العالمي و الوطني من تحولات و انفتاح على الأسواق العالمية ، مما يفرض زيادة الالتزام بتطبيق قواعد و مبادئ الحوكمة للنهوض بالاقتصاديات.

4- أهمية البحث :

تظهر أهمية هذا البحث من خلال تناولها موضوعا معاصرا، حيث تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة المؤسسات في السنوات الأخيرة ، باعتباره يساهم في عدة جوانب اقتصادية و المتمثلة في رفع مستوى الكفاءة الاقتصادية لما لها من أهمية في المساعدة على استقرار الأسواق المالية و رفع مستوى الشفافية في تلك المؤسسات. سنحاول كذلك إبراز دور مراقبة التسيير في تطبيق آليات

الحوكمة و بالأخص التقارير التي يعدها مراقب التسيير و مساهمتها في تفعيل المضامين الحوكمية في المؤسسة من أجل تحسين لأداء و تطويره ومعالجة الممارسات الخاطئة للإدارة.

5- أهداف البحث :

- يكمن الهدف الرئيسي لبحثنا هذا في الإجابة عن مختلف الأسئلة المندرجة عن الإشكالية الرئيسية لهذا الموضوع.

- توضيح المفاهيم الأساسية لموضوعي حوكمة المؤسسات ومراقبة التسيير.

- معرفة العلاقة التي تربط الحوكمة و مراقبة التسيير.

- معرفة المضامين الحوكمية التي يجب أن تتوفر في تقارير مراقبة التسيير.

6- منهجية البحث:

على ضوء الإشكالية المطروحة فإن المنهجية المتبعة في إنجاز هذا البحث اعتمدت على المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى عرض مفاهيم عن حوكمة الشركات و مراقبة التسيير و الوظائف التي يقوم بها مراقب التسيير, وتم الإعتماد على منهج دراسة الحالة بالتطرق إلى تحليل و قراءة في المضامين الحوكمية لتقرير مراقبة التسيير في مؤسسة سونطراك قسم الاستكشاف.

7- أقسام البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة و إثبات الفرضيات الموضوعية تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول:

- الفصل الأول جاء تحت عنوان الإطار النظري و المفاهيمي لحوكمة المؤسسات، حيث سنتناول فيه أهم التعاريف المتعلقة بحوكمة المؤسسات وكيفية نشأتها و مبادئها وخصائصها.

- الفصل الثاني خصص للمفاهيم العامة لمراقبة التسيير والوظائف التي يقوم بها وعلاقتها بالحوكمة.

- أما الفصل الثالث سيتناول دور وأهمية مراقبة التسيير في تطبيق آليات الحوكمة دراسة تطبيقية على مؤسسة سونطراك قسم الاستكشاف.

الفصل الأول

الإطار النظري و المفاهيمي لحوكمة المؤسسات

تمهيد:

إن من نتائج الانهيارات الاقتصادية و الأزمات المالية العالمية ظهور و بروز مصطلح الحوكمة الذي نادى به العلماء والباحثين وكذلك المنظمات العالمية و عقدت من اجله الاجتماعات لكبرى المنظمات و نظمت له المتقيات من اجل وضع إطار و مفهوم و مبادئ هذا المصطلح لأنهم رأوا فيه الخلاص و السبيل الأمثل للخروج من تلك الأزمات التي وقعت فيها الدول و المؤسسات و عدم السقوط فيها مرة أخرى.

وانطلاقاً من ذلك ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات.

المبحث الثاني: بعض النظريات المفسرة لمفهوم الحوكمة.

المبحث الثالث: مبادئ، معايير و خصائص حوكمة المؤسسات.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات.

المطلب الأول: ماهية حوكمة المؤسسات.

أولا : نشأة مفهوم حوكمة المؤسسات.

كلمة الحوكمة مشتقة من الأصل اللاتيني (GUBERNARE) وتعني التوجيه وكان يقصد بها توجيه السفينة، لكن الإشارة إلى هذا المصطلح في الأدبيات الاقتصادية يعود إلى عام 1776 عندما أكد آدم سميث في كتابه الشهير ثروة الأمم إلى الحاجة إلى فصل الملكية عن الإدارة ثم عاد ليشير في عام 1838 إلى الإهمال والتقصير والإسراف من قبل إدارة المؤسسات وذلك لأنها ببساطة تدير أموال الملاك وليس مالها الخاص، ثم جاء (Berle and Means) عام 1932 في بحثهما "الشركات الحديثة وملكيتها الخاصة (The Modern Coperations and Private Property) حيث أشارا إلى أن المؤسسات أصبحت ضخمة الحجم، وأن هذا سيؤدي إلى الانفصال بين الملكية والرقابة للفت انتباهه إلى ما يمكن أن يحدث من مشاكل في المؤسسة نتيجة فصل الملكية عن الإدارة ونتيجة التشتت الكبير في الملكية والذي سيؤدي إلى ضعف تأثير الملاك على الإدارة أو إلى عدم اهتمام بالأنشطة اليومية للإدارة.¹

كما قام كل من (Jenson and Meckling) 1976 بالاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات وإبراز أهميتها في الحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية والإدارة، أما في عام 1987 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بتشكيل لجنة حماية التنظيمات الإدارية (The committee of Sponsoring Organization – COSO) المعروفة باسم لجنة تريدواي Treadway Commission ، والتي أصدرت تقريرها المتضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة المؤسسات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في إعداد القوائم المالية وذلك عن طريق الاهتمام بمفهوم نظام الرقابة الداخلي وتقوية مهمة التدقيق الخارجي أمام مجالس إدارة المؤسسات.²

¹ عمر علي عبد الصمد "نحو اطار متكامل لحوكمة المؤسسات -دراسة نظرية تطبيقية-"، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر 3، 2013، ص:14.

² محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي و الاداري ، ص:14.

لقد كانت البداية الحقيقية للاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات حينما أصدرت لجنة الأبعاد المالية لحوكمة المؤسسات Cadbury في ديسمبر 1992 بانجلترا تقريرها من قبل مجلسي التقارير المالية وسوق لندن للأوراق المالية بعنوان الأبعاد المالية لحوكمة المؤسسات The Financial Aspects of Corporate Governance وعلى المستوى الدولي يعتبر التقرير الصادر عن منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي Organization For Economic Co-Operatio And Development (OECD 1999) بعنوان: مبادئ حوكمة المؤسسات (prencipale of Corporate Governance) وهو أول اعتراف دولي رسمي بهذا المفهوم¹.

ثانيا: تعريف حوكمة المؤسسات.

1- لغة:

يعتبر لفظ الحوكمة مستحدثا في قاموس اللغة العربية، فهو لفظ مستمد من الحكومة وهو ما يعني الانضباط والسيطرة والحكم بكل ما تعني هذه الكلمة من معاني وعليه فإن لفظ الحوكمة يتضمن العديد من الجوانب منه²:

1-1- الحكمة: ما تقتضيه من التوجيه_ والإرشاد.

1-2- الحُكْمُ: ما يقتضيه من السيطرة على الأمور بوضع الضوابط والقيود التي تتحكم في السلوك.

1-3- الاحتكام: وما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية وثقافية وإلى خبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.

1-4- التحاكم: طلبا للعدالة خاصة عند الانحراف سلطة الإدارة وتلاعبها بمصالح المساهمين.

¹ عمر علي عبد الصمد، مرجع سابق، ص:15.

² أشرف حنا ميخائيل، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة المؤسسات، المؤثر العربي الأول حول تدقيق الداخلي في إطار حوكمة المؤسسات، القاهرة، مصر، 24-26 سبتمبر، 2005 ص 05.

2-اصطلاحا:

تعددت التعاريف والمفاهيم المقدمة لحوكمة المؤسسات من طرف الكتاب والباحثين والهيئات والمنظمات الدولية بحيث تنوعت لتتدخل في الكثير من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية لذلك لا يوجد تعريف موحد نتيجة تداخلها في النواحي التالية:

2-1-تعريف الحوكمة من وجهة نظر المنظمات والهيئات الدولية:

2-1-1-تعرف مؤسسة التمويل الدولية IFC الحوكمة بأنها:

"هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة المؤسسات والتحكم في أعمالها¹.

2-1-2-أما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE عرّفها على أنها.

مجموعة من العلاقات بين إدارة المؤسسة ومجلس إدارتها ومساهميها، وذوي المصلحة الآخرين، وتقدم حوكمة المؤسسات أيضا الهيكل من خلاله توضع أهداف المؤسسات وتحدد وسائل.

2-1-3-مركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE فعرفها على أنها.

الإطار الذي تمارس فيه المؤسسات وجودها، وتركز الحوكمة على العلاقة فيما بين الموظفين، أعضاء مجلس الإدارة، المساهمين، أصحاب المصالح وواضعي التنظيمات الحكومية، وكيفية التفاعل بين كل هذه الأطراف في الإشراف على عمليات المؤسسة²

2-1-4-تقرير CADBURY سنة 1992 وصف حوكمة المؤسسات على أنها³.

نظام بمقتضاه تدار المؤسسات وتراقب، حيث يعتمد اقتصاد دولة ما على زيادة وكفاءة المؤسسات، وهكذا فإن الفاعلية التي تؤدي بها مجالس الإدارات لمسؤولياتها تحدد الوضع التنافسي للدولة، وهذا هو جوهر أي نظام الحوكمة المؤسسات.

¹ محمد طارق يوسف، حوكمة المؤسسات والتشريعات اللازمة لسلامة التطبيق، مبادئ وممارسات حوكمة المؤسسات، ندوة حوكمة المؤسسات العامة والخاصة من أجل الإصلاح الاقتصادي والهيكل، المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، نوفمبر 2006 ص 120.

² مركز المشروعات الدولية الخاصة، قائمة بالمصطلحات المتعلقة بحوكمة المؤسسات، القاهرة 2003 ص 02.

³ حافظ هاجر كلثوم، دور المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية - دراسة استثنائية -، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة ألكلي محند اولحاج البويرة، 2014 ص 05.

-2- من وجهة نظر الباحثين.

1-2-2 المفهوم المحاسبي للحوكمة.

يشير المفهوم المحاسبي للحوكمة إلى توفير مقومات من أجل حماية أموال المستثمرين وحصولهم على العوائد المناسبة وضمان عدم استخدام أموالهم في مجالات أو استثمارات غير آمنة وعدم استغلالها من قبل الإدارة أو المديرين لتحقيق منافع خاصة، ويتم ذلك من خلال مجموعة الإجراءات والضوابط والمعايير المحاسبية.

وتركز هذه النظرة على تحقيق الشفافية وتوسيع نطاق الإفصاح عن البيانات المحاسبية والقوائم المالية ومزايا المديرين وتطبيق المعايير المحاسبية المتعارف عليها دولياً¹.

2-2-2-2 المفهوم القانوني للحوكمة.

أما من الناحية القانونية فحوكمة المؤسسات هي الإطار المتكامل من التشريعات والقواعد القانونية التي تحمي مصالح الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة، كما تساعد الحوكمة على تقنين وتحسين الأطر القانونية للمؤسسات².

2-2-3-2 أما المفهوم من الناحية الرقابية.

تحدد الحوكمة القواعد التي تتم بناءاً عليها إدارة المؤسسة داخلياً بإشراف مجلس الإدارة، من أجل حماية المصالح والاستشارات المالية للمساهمين وأصحاب المصالح، علاوة على بيان القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات المتعلقة بأمر المؤسسة، وهو ما يساعد على الرقابة على كفاءة الأداء، ومكافحة الفساد الإداري المالي، كما أنها تؤدي إلى تحسين إدارة المؤسسة عن طريق مساعدة المسؤولين في وضع إستراتيجية سليمة للمؤسسة لتخفيض المخاطر وإظهار الشفافية³.

¹ عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة المؤسسات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، 2007 ص 13.

² عدنان بن حيدر بن درويش، مرجع سابق، ص 14.

³ نرمين أبو العطا، حوكمة المؤسسات سبيل التقدم مع القاء الضوء على التجربة المصرية، ورقة عمل مصر، 2005، ص 4.

2-2-4-المفهوم الاقتصادي للحوكمة.

تعمل الحوكمة على كفاءة استخدام الموارد، وتعظيم قيمة المؤسسة وتدعيم مركزها التنافسي بما يمكنها من جذب مصادر التمويل اللازمة للتوسع والنمو.

من خلال هذه التعاريف يمكن أن نتوصل إلى المعاني الأساسية لمفهوم الحوكمة هي¹:

- مجموعة من الأنظمة والقوانين والقواعد الخاصة بالرقابة على أداء المؤسسات.
- تنظم العلاقة بين مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح.
- التأكيد على أن المؤسسات يجب أن تدار لفائدة أصحاب المصالح.
- مجموعة من القواعد يتم بموجبها إدارة المؤسسة والرقابة عليها وفق هيكل معين يتضمن توزيع الحقوق. والواجبات فيما بين المشاركين في إدارة المؤسسة مثل مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين.
- تهتم بإيجاد وتنظيم التطبيقات والممارسات السليمة للقائمين على إدارة المؤسسة، بما يحافظ على حقوق حملة الأسهم وأصحاب المصالح، وذلك من خلال تحري تنفيذ صيغ العلاقات التعاقدية التي تربط وفقا لمعايير الإفصاح والشفافية الواجبة.
- يقوم مجلس الإدارة نيابة عن المستثمرين مساءلة المديرين ومحاسبتهم على أدائهم لتحقيق أهداف المؤسسة.

المطلب الثاني: أهمية حوكمة المؤسسات.

تتبع أهمية حوكمة المؤسسات من دورها الأساسي في تحقيق التنمية الاقتصادية وتجنب الوقوع في مغبة الأزمات المالية من خلال ترسيخ عدد من المبادئ والأسس الاقتصادية في الأسواق والتي تسعى إلى كشف التلاعب والفساد وسوء الإدارة، حيث تتضح أهمية حوكمة المؤسسات فيما يلي:

¹ عبد الوهاب نصر علي، مراجعة الحسابات وحوكمة المؤسسات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، كلية التجارة، الإسكندرية 2007، ص 19.

أولاً: من الناحية الاقتصادية.

تتمثل في تحديد طريقة النشاط الاقتصادي، لها تأثير قوي على تخطيط الأعمال ونشاط الاستثمار وخفض تكاليف المعاملات التي تكمن في تكاليف التنظيم وإدارة الأعمال وتشمل تكاليف المعاملات ما يلي¹:

- تكلفة بيع وشراء السلع والخدمات والحصول على التمويل ورأس المال.
 - تكلفة ضمان وتنفيذ حقوق الملكية والحصول على معلومات بشأن الأعمال وفرص الشراكة.
 - تكلفة تكوين المؤسسات وتنظيمها.
 - تكلفة نقل واستيراد وتصدير السلع والالتزام باللوائح والتمثيل الحكومي.
- أهم مشكل تعاني منه المؤسسات سواء أكانت صغيرة أو متوسطة هو التأثير النسبي لارتفاع تكاليف المعاملات لأنها تتضمن عناصر كثيرة هذا ما يؤثر سلباً على حجم هيكل المؤسسات.

ثانياً: من الناحية القانونية.

يهتم القانونيون بمبادئ وآليات حوكمة المؤسسات كونها تعمل على الوفاء بحقوق كافة الأطراف المنتمية للمؤسسة من: حملة الأسهم، مجلس الإدارة، المديرين التنفيذيين، العاملين، المقرضين وأصحاب المصالح . . . وغيرهم.

من هذا المنطلق فإن التشريعات واللوائح المؤسسة لعمل المؤسسة تعد بمثابة العمود الفقري لمبادئ وآليات الحوكمة التي تعمل على ضبط العلاقة بقوانين وقرارات محددة بين الأطراف المنتمية للمؤسسة، وتتداخل قواعد حوكمة المؤسسات بعدد من القوانين مثل: قوانين المؤسسات، أسواق المال، البنوك، المحاسبة والمراجعة، المنافسة المشروعة ومنع الاحتكار، قانون الضرائب والعمل. كما أنها تعمل على تنفيذ العقود بطريقة فعالة، وفي هذا الصدد اقترحت مؤسسة التمويل

¹ صديقي خضرة، التأسيس النظري لماهية حوكمة المؤسسات والعوائد المحققة من جراء تبنيها، المؤتمر الوطني الثاني حول متطلبات إرساء مبادئ الحوكمة في إدارة الميزانية العامة للدولة، جامعة البويرة، ص 07.

الدولية في 2002 بأن يتم إصدار بنود تشريعية لحوكمة المؤسسات (Codes of Corporate Governance) تتضمن أسواق المال والمؤسسات.¹

رغم اختلاف القوانين والأنظمة الأساسية، المرتبطة بحوكمة المؤسسات، إلا أن الأنظمة القانونية تعد عاملا أساسيا لضمان تطبيق جيد لقواعد الحوكمة هذا فضلا عن أهمية معايير الإفصاح والشفافية والمراجعة والمحاسبة.

ثالثا: من الناحية المحاسبية والرقابية.

الأمر الذي يفوق أهمية هو مدى كفاءة المناخ التنظيمي والرقابي، وأن أهمية دور أجهزة الإشراف في متابعة الأسواق تزداد من خلال التركيز على ثلاثة عوامل أساسية: الإفصاح، الشفافية، والمعايير المحاسبية السليمة، وسعيا لضمان المزيد من الانضباط أصدرت الولايات المتحدة تشريعا جديدا أطلق عليه اسم Sarbanes Oxley ينص على أهمية انتهاج آليات دورية وسريعة لضمان الحصول على الإفصاح والشفافية المطلوبة، كما يدعو إلى تشكيل لجان من أعضاء مستقلين لمتابعة أعمال مراجعة الحسابات والقوائم المالية بحياد تام، كما يشير أيضا إلى أهمية إنشاء جهاز متابعة ومراقبة أداء مؤسسات المحاسبة والمراجعة وضمان كفاءة أداء مهامها.²

رابعا: أهمية الحوكمة بالنسبة للمؤسسات.

تتمثل الأهمية بالنسبة للمؤسسات في³:

- تمكن من رفع الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة من خلال وضع أسس للعلاقة بين مديري المؤسسة والمساهمين ومجلس الإدارة.

¹ حافظ هاجر كلثوم، مرجع سابق، ص 13.

² بتول محمد نوري، علي خلف سليمان حوكمة المؤسسات ودورها في تخفيض مشاكل نظرية الوكالة، الملتقى الدولي، لإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، جامعة البليدة، 18-19 ماي 2001 ص 08.

³ قصاص فتيحة، حوكمة المؤسسات العائلية في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير تخصص حوكمة المؤسسات، جامعة تلمسان 2012 ص 35.

- تعمل على وضع الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف المؤسسة وسبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية لكي يعملوا على تحقيق أهداف المؤسسة التي تراعي مصالح المساهمين.
- تؤدي إلى الانفتاح على أسواق المال العالمية وجذب قاعدة عريضة من المستثمرين بالأخص المستثمرين الأجانب لتمويل المشاريع التوسعية.
- تحظى المؤسسات التي تطبق مبادئ حوكمة المؤسسات بزيادة ثقة المستثمرين لأن تلك المبادئ تضمن حماية حقوقهم، ولذلك نجد أن المستثمرين في المؤسسات التي تطبق مبادئ الحوكمة بطريقة جيدة قد يقومون بالتفكير جيدا قبل بيع أسهمهم في تلك المؤسسات.

أما أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين:

- تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل حق التصويت، حق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغييرات جوهرية قد تؤثر على أداء المؤسسة في المستقبل.
- الإفصاح عن أداء المؤسسة والوضع المالي والقرارات الجوهرية المتخذة من قبل الإدارة العليا يساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه المؤسسات.

المطلب الثالث: أهداف حوكمة المؤسسات.

- عند تحليلنا للدراسات المتعلقة بحوكمة المؤسسات نلاحظ أن هناك خلط بين أهداف الحوكمة، وبين مقوماتها وآلياتها، فالهدف هو ما نسعى إلى تحقيقه في أجل محدود ويمكن قياسه وانجازه بصفة كلية، أما المقوم فهو عبارة عن الأساس الذي تقوم عليه الحوكمة كالمقوم القانوني مثلا، بينما الآلية فهي عبارة عن ميكانيزم تشغيل نظام الحوكمة كالتدقيق الداخلي مثلا، ومنه يمكن تحقيق أهداف الحوكمة من خلال تشغيل آلياتها في ظل وجود مقوماتها، وتختلف الأهداف من مؤسسة إلى أخرى، إلا أنه يمكن تبين أهم الأهداف الأساسية لنظام الحوكمة والمتمثلة فيما يلي¹:
- تأكيد مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساهمتها.

¹ عبد الناصر درويش، الإفصاح المحاسبي في التطبيق الفعال لحكومة الشركات -دراسة تحليلية ميدانية- مصر: جامعة القاهرة، كلية تجارة بني سويف، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 02، 2003 ص 419-471.

- حماية أصول المؤسسة، وكذا حماية حقوق المساهمين، وغيرهم من أصحاب المصالح، وتعزيز دورهم في مراقبة أداء المؤسسة.
- تحسين أداء المؤسسة، وقيمتها الاقتصادية وقيمة أسهمها.
- تحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية في المؤسسة.
- تحقيق العدالة والنزاهة والشفافية في جميع تعاملات المؤسسة وعملياتها.
- خلق سوق مالي (الشفافية، المصادقية).

المبحث الثاني: بعض النظريات المفسرة لمفهوم الحوكمة.

حوكمة المؤسسات كمفهوم لم تظهر كما هي عليه الآن، وإنما هناك عدة نظريات نشأت من خلالها حيث فسرت ضرورة وجودها بالمؤسسات لتفادي النقائص ومراقبة التصرفات التي كانت تحكم عمل المديرين وأهم النظريات التي أدت إلى وجود أهمية الحوكمة بالمؤسسات نجد نظرية الوكالة، نظرية تكاليف الصفقات ونظرية تجذر المديرين بالمؤسسة.

المطلب الأول: نظرية الوكالة.

يمكن شرح وتحليل نظرية الوكالة من خلال ثلاث عناصر أساسية وهي علاقة الوكالة، مشكلة الوكالة وأخيرا تكلفة الوكالة.

1-علاقة الوكالة.

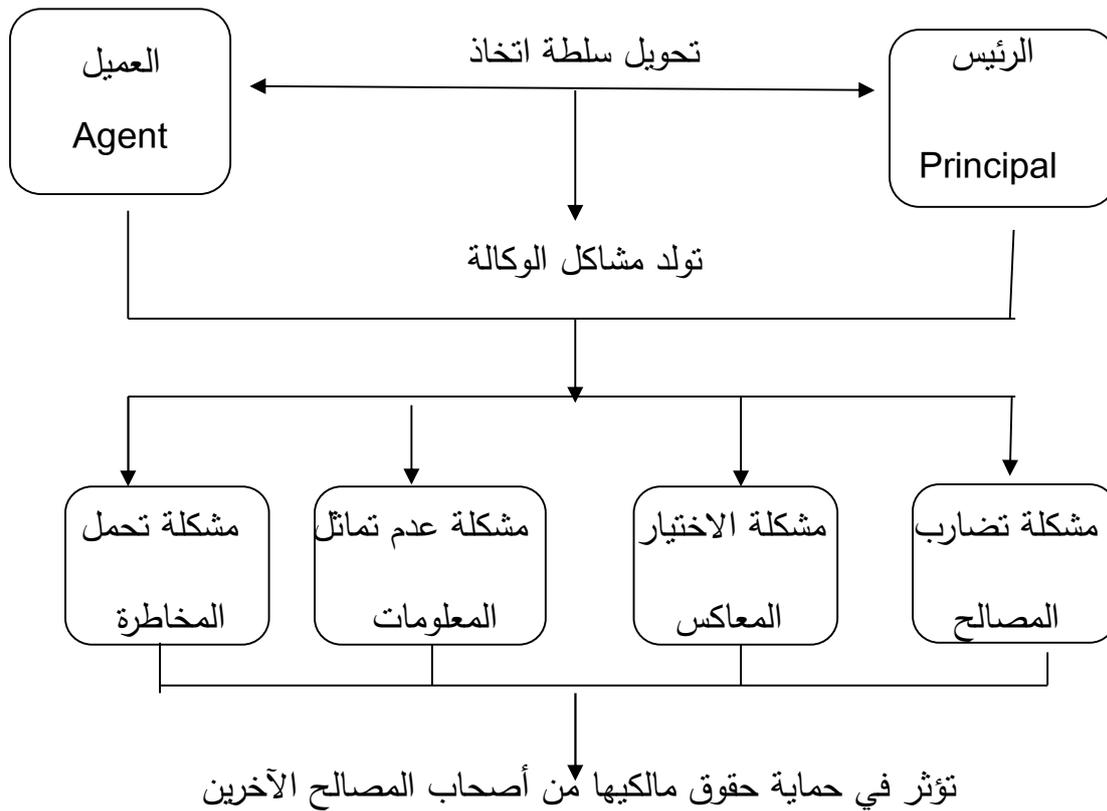
تعتبر نظرية الوكالة مركز تحليل المؤسسة بشأن العلاقة التي تنتج بين المديرين والمساهمين، وتبحث عن تقديم وتفسير آليات الرقابة على تصرفات المديرين المفروضة من طرف المساهمين، ويعتبر جنسن وماكلين MAKLING et JENSEN من الأوائل الذين تطرقوا إلى نظرية الوكالة سنة 1976، حيث عالجت مقالتهما تضارب المصالح بين المساهمين والمسيرين هذا وعرف كل جنسن وماكلين علاقة الوكالة بأنها عقد بين فرد أو مجموعة (الرئيس) مع فرد آخر

أو مجموعة أفراد (العميل) من أجل القيام باسم الطرف الأول بعمل معين والذي يشمل التفويض باتخاذ وإعطاء سلطة للعميل¹.

2-مشاكل الوكالة.

تعد نظرية الوكالة تعبير للعلاقة التعاقدية بين مجموعتين تتضارب أهدافها وهما كلا من العملاء والرؤساء وتهدف نظرية الوكالة إلى صياغة العلاقة بين هذه المجموع بهدف جعل تصرفات الوكيل تنصب في تعظيم ثروة المالكين، ومن خلال هذه العلاقة تنشأ العديد من المشاكل، لعدم وجود عقود كاملة والشكل الآتي يوضح ذلك:

شكل رقم (1): مشاكل نظرية الوكالة



المرجع: رباب وهاب، مرجع نفسه، ص 03

¹ رباب وهاب، دور المعلومات المحاسبية في تقييم الأداء الاستراتيجي في ظل مفاهيم نظرية الوكالة-دراسة ميدانية في عينة من المؤسسات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2009 ص 03، متاح على الموقع.

2-1- مشكلة تضارب المصالح.

إن كلا من الأصيل والوكيل شخصيا يتميز بالتصرف الرشيد ويقصد بذلك أن كلا منهم يعمل على تعظيم المنفعة المتوقعة إذ يعد ذلك بمثابة هدف يفسر تصرفات كل منهما، فالمالكون سوف يعملون من أجل تعظيم ثروتهم وتحقيق مصالحهم الذاتية بشكل منفرد بالعائد المالي المتوقع الذي سيتولد من استثماراتهم في المؤسسة بواسطة المدراء، أما المدراء فسوف يعملون على تحقيق مصالحهم الذاتية بتعظيم عائداتهم (ثروتهم) وكذلك بعدم بذل الجهد أو ما تسمى بوقت الراحة ولو كان ذلك على حساب مصلحة المالكين.

فالمصالح الذاتية للمدير تمثل مكونات العائد المتوقع الذي سيحصل عليه من المؤسسة، وهي أحد الدوافع المؤثرات السلوكية للإدارة العليا، وقد تكون هذه المصالح جارية أو مصالح مستقبلية، كما أنها قد تتضمن منافع مالية وأيضا غير مالية، كما أن المدير قد يحصل على هذه المنافع بشكل مباشر أو غير مباشر¹.

2-2- مشكلة الاختيار العكسي (أو المتناقض).

إذا كانت نظرية الوكالة تدرس العلاقة مسير/ مساهم، أي المشاكل التي يمكن أن تنشأ عن العقد المبرم بين المسهم والمسير وأساليب حلها، فإن النظرة الجديدة تدرس العلاقة مسير/مستثمر محتمل" وفي هذه الحالة تختلف المعلومات بين الطرفين أي أن المعلومات الموجودة عند المسيرين تكون غير متاحة للمستثمرين المحتملين وهذا ما يعبر عنه "بالاختيار العكسي" وهذه المشكلة تظهر نتيجة قدرة الوكيل على إخفاء بعض المعلومات أو إعطاء معلومات خاطئة أو مضللة في حالة التي لا تمكن للموكل فيها ملاحظة أداء الوكيل بصورة مباشرة والتحقق من نتائج قراراته وبالتالي لا يستطيع تحديد ما إذا كان الوكيل يختار البديل المناسب أم عند اتخاذ القرارات المختلفة².

¹ أبو فتوح سمير، "نظرية الوكالة مدخل لتخفيض التكاليف العامة" المجلة العربية للإدارة، المجلد الثاني عشر، العدد الرابع، المملكة العربية السعودية، 1998، ص 38-39.

² عبيدي نعيمة "دور آليات الرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات -دراسة حالة الجزائر- مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، ورقة 2009 ص 31.

2-3 - مشكلة عدم تماثل المعلومات.

يتوافر بطبيعة الحال للوكيل (وهو الإدارة) كل المعلومات المتاحة عن المؤسسة من واقع معاشته اليومية لها ويستخدم الوكيل هذه المعلومات لتحقيق مصلحته الشخصية حتى لو تعارضت مع مصلحة الأصيل. ومن الممكن أن يفصح الوكيل عن بعض هذه المعلومات ويخفي البعض الآخر، أو يقدم المعلومات بطريقة تجعل الأصيل يقيم مجهوداته في أفضل صورة ممكنة أو في وضع أفضل مهما توافرت كل المعلومات لأصيل¹.

2-4 - مشكلة الخطر المعنوي.

وهي تظهر نتيجة عدم التأكيد من أن المسير سيلتزم بالعقد الذي وقعه، حيث لا يوجد أي ضمان بأن الوكيل سيعمل على تحقيق مصالح الموكل أو تحقيق الأهداف التي وضعها.

2-5 - مشكلة تحمل المخاطرة.

أن لكل من الأصيل و الوكيل موقف تجاه المخاطرة، فبينما يعد الأصيل محايدا للمخاطرة فالوكيل يتميز بابتعاده و تجنبه للمخاطرة، ولذلك فإن كلا منهم يحتفظ بتقويم احتمالي غير متماثل تجاه التصرفات التي يفوض بها الطرف الأول (الأصيل) الطرف الثاني (الوكيل)، و يعني ذلك أنه يتطلب من الأصيل أن يقوم بجعل الوكيل يتحمل كل المخاطرة أو جزء منها لكي لا يؤدي ذلك إلى الإضرار بمصالح الأصيل و من ثم تضارب المصالح و هذا يعني المشاركة بالمخاطرة.²

3- تكاليف الوكالة: تكاليف الوكالة تتمثل في³:

3-1 - تكاليف الإشراف: التي يلتزم بها الرئيس من أجل تأمين الرقابة على نشاطات المديرين لكشف وإمكانية منع تصرفات في غير مصلحة أثناء إدارته للمؤسسة.

¹ طارق عبد العال حماد "حوكمة المؤسسات" الدار الجامعية، ط2، القاهرة، 2007 ص 79.

² الجبوري، "مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد14، عمان الأردن، 2014، ص09. متاح على الموقع:

http://ptuk.edu.ps/ptuk_library/pdfs/remah_journal_14.pdf

³ صديقي خضرة، مرجع سابق، ص 04.

3-2- تكاليف الإلتزام: وهي تنتج عن الدعم والتحفيز الذي يتحصل عليه العميل من أجل بناء الثقة التي تعتبر الأساس.

3-3- تكاليف المتبقية أو الفرصة الضائعة: تنتج عن التعارض المستمر للمصالح بين المتقاعدين في علاقة الوكالة: وتتمثل كذلك في الأثر السلبي على أسعار أسهم وسندات المؤسسة والذي ينشأ من احتمالات اتخاذ قرارات من قبل العميل لا تتفق مع مصالح الرئيس.

المطلب الثاني: نظرية تكلفة الصفقات La Théorie de cout de transaction.

تعتبر نظرية "كوز" 1937 التي تعود الى الباحث رونالد كوز Ronald Coase من النظريات الأولى التي فسرت تكاليف الصفقات وتطرقت إليها، بشأن تواجد المؤسسة حيث أنها تشكل مؤسسة أكثر فعالية من السوق، وأطلق على أسباب إخفاق هذه النظرية في العلاقات الاقتصادية تعتبر تكلفة الصفقة.

1- تكاليف الصفقات هي: تكاليف مقارنة لتخطيط ومراقبة إتمام المهمة في ظل بناء إدارة بديلة Gouvernance structure، تعود نظرية تكاليف الصفقات إلى الباحث أوليفر ويليمسون¹ Oliver Williamson في سنة 1975 حيث قام بتسمية "الأسعار المولدة للتكاليف الإضافية Les prix gènère des couts supplémentaires صنفتم إلى ثلاث فئات:

1-1- تكاليف البحث والمعلومة: ويقصد بها مقارنة بين سعر ونوعية مختلف الخدمات المقترحة دراسة السوق.

1-2- تكاليف التفاوض واتخاذ القرار: صياغة وإبرام العقد.

1-3- تكاليف المراقبة والتنفيذ: مراقبة جودة الخدمة، التحقق من التسليم.

يرى Williamson أن مستوى تكاليف الصفقات يرتبط بكل من السلوك الأفراد وطبيعة المعاملات (الصفقات).

¹ Oliver Williamson (1932)، تحصل على جائزة نوبل للاقتصاد 2009، حول الأعمال المتعلقة بحوكمة المؤسسات.

المطلب الثالث: نظرية التجذر La Théorie de l'enracinement ونظرية أصحاب المصالح.

أولاً: نظرية التجذر.

تفترض نظرية التجذر أن الفاعلين في المؤسسة يطورون إستراتيجيتهم للحفاظ على مكانتهم بالمؤسسة والعمل على حرمان المنافسين المحتملين من الدخول إليها، هذا ما يسمح لهم بالرفع من سلطتهم ومن مساحة إدراكهم لما يجري بالمؤسسة وينتج تجذر المديرين كرد فعل عن الرقابة الداخلية والخارجية إليهم.

حيث من الشروط الضرورية لفعالية الرقابة الممارسة على المديرين بهدف حماية مصالح المساهمين وباقي الأطراف لديها¹.

- **كفاءة المراقبين:** تعني بذلك القدرة على امتلاك وحياسة المعلومات ومعرفة خاصة وجيدة بالبيئة وبقاقي الفاعلين ومعالجة تلك المعلومات.

- **تحفيز المراقبين:** ركزت كل من نظرية الوكالة ونظرية تكلفة الصفقات على التصرف الانتهازي للمراقبين.

- **استقلالية المراقبين:** حيث وضعت نظرية التجذر علامة استفهام عن العلاقات القائمة بين المديرين والمراقبين وفقاً لـ (FAMA et JENSEN 1983) فإن الرقابة الفعالة على المديرين تمر بأربعة مراحل هي:

- 1- التدريب والتعليم المتعلق بالاقترحات المقدمة قبل استعمال الموارد.
- 2- الموافقة المتصلة باختيار مبادرات وخيارات القرارات.
- 3- تهيئة ظروف تنفيذ القرارات الموافق عليها.
- 4- الرقابة من خلال قياس أداء الوكلاء.

¹ بن عيشي بشير ودبيلة فاتح، "حوكمة المؤسسات كأداة لضمان صدق المعلومات والأنظمة المحاسبية وأثرها على مستوى أداء الأسواق، ص 03 .

إذا حوكمة المؤسسات جاءت كرد فعل للمساهمين من أجل الحد من التصرفات الانتهازية للمسيرين وفرض رقابة تحمي المصالح المشتركة للجميع وتحافظ على استمرارية المؤسسة، وهذا ما جعلها ذات أهمية بالغة بالنسبة للمدراء والمساهمين.

ثانيا: نظرية أصحاب المصالح.

استجابة لهيمنة نظرية الوكالة (جانس و ماكلين) التي تحدد الأولوية لمصالح المساهمين، فان فريمان سنة 1984 اقترح نظرية أصحاب المصالح للنظر بمساواة (مع استثماراتهم) مصالح جميع أصحاب المصالح، فهذه النظرية إذن تتبع إيديولوجية جديدة هي مسؤولية الشركات تجاه الأطراف المكونة لها تسجل كجزء كبير من إستراتيجية الإدارة، أو الحوكمة الجيدة¹.

فحسب شارو و ديسبريير فإن مفهوم أصحاب المصالح استخدم قبلا في الإستراتيجية قبل أن يصبح أساسيا في المناقشات التي تركز حول أنظمة حوكمة الشركات. إن لفظ stakeholder ، و المترجم عادة ب : " صاحب المصلحة " ، " الطرف المعني "، وفقا ل freeman استخدم لأول مرة في عام 1963 خلال عرض تقديمي لبحث في معهد ستانفورد للأبحاث.

وقبل استخدام لفظ مصطلح أصحاب المصلحة، يمكن أن نعتبر أن Dodd (1932) و Bernard (1938) كأول رواد لنظرية أصحاب المصالح عندما قدموا فكرة مفادها أنه يجب على الشركة أن توازن بين المصالح المتنافسة لمختلف المشاركين بغية الحفاظ على تعاونهم اللازم، و بصورة أكثر عملية، ومنذ الثلاثينات، وبعض الشركات الأمريكية مثل جنرال إلكتريك و التي وفقا ل هالمز hummels (1998) تقر بوجود أربعة أنواع من أصحاب المصالح و هي : الموظفين، العملاء، المساهمين و المجتمع.

ويبدو أن Ansoff هو أول من استخدم مصطلح أصحاب المصلحة في التعريف بالأهداف التنظيمية ، حيث يعتقد أن مسؤولية المؤسسات هي التوفيق بين المصالح المتضاربة

¹ نصر الله كلثوم، "دور مجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات على مستوى المؤسسات الاقتصادية"، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص حكمة المنظمات، جامعة سعيدية، 2014، ص14-16.

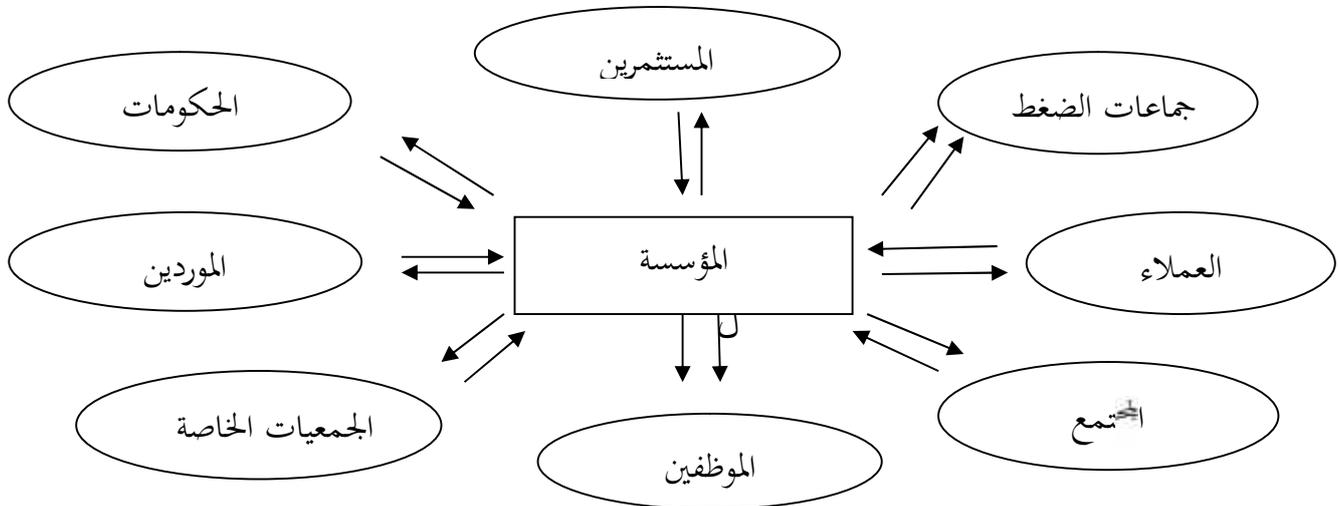
للمجموعات الآتية : (القادة) المسيرين،الموظفين والمساهمين و الموردين و الموزعين، فيجب على الشركة إذا تعديل أهدافها و ذلك بإعطاء كل واحد نصيبا عادلا من المكافآت، ويعتبر الربح واحد من هذه القنوات، ولكن هذا لا يعني بالضرورة أنه يحتل مركزا بارزا في مجموع الأهداف، إذ يمكن تعريف أصحاب المصالح حسب Rhnman et Stymne (1965) هم المجموعة التي تعتمد عليها الشركة بدورها لضمان وجودها.

و بصفة عامة تغطي النظرية مجموع الفرضيات التي تشير إلى أن مسيري الشركة لديهم التزامات أخلاقية تجاه أصحاب المصلحة.

فالهدف الأساسي من نظرية أصحاب المصالح هو توسيع الصورة التي تعتمد عليها علوم التسيير حول دور و مسؤولية المسيرين في الشركة التي تتعدى مجرد وظيفة لتعظيم الربح ، بل ينبغي أن تتدرج في حوكمة المؤسسات حقوق و مصالح غير المساهمين.

و الشكل التالي يوضح أصحاب المصالح :

الشكل (2) يوضح أصحاب المصلحة.



المصدر : samuel MERCIER l'apport de la theorie des parties prenantes au management strategiqueK : une synthèse de littérature , université de bourgogne, Xieme conférence, 2001 p04

المبحث الثالث: مبادئ وخصائص حوكمة المؤسسات.

حوكمة المؤسسات تقوم على مجموعة من المبادئ و الخصائص التي تمثل دعائم أساسية لها، ونظرا لأهميتها حرصت العديد من المؤسسات الدولية والباحثين والعلماء على وضع مبادئ ومعايير وخصائص محددة، ما إن تتمسك بها المؤسسات حتى تكون هناك حوكمة جيدة في تسيير أمورها، و بناءا عليه سيتم استعراض في هذا المبحث بعض مبادئ حوكمة المؤسسات والأطراف المعنية بتطبيقها، خصائص، معايير وكذا محددات حوكمة المؤسسات.

المطلب الأول: مبادئ حوكمة المؤسسات و الأطراف المعنية بتطبيقها.

أولاً: مبادئ حوكمة المؤسسات.

1- مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية:

يتم تطبيق الحوكمة وفق خمسة معايير توصلت إليها مؤسسة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام 1999، علما بأنها قد أصدرت تعديلا لها في عام 2004. وتتمثل في¹:

1-1- ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات: يجب أن يتضمن إطار حوكمة المؤسسات كلا من تعزيز شفافية الأسواق وكفاءتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون، وأن يضيف بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الإشرافية والتنظيمية و التنفيذية المختلفة.

1-2- حفظ حقوق جميع المساهمين: وتشمل نقل ملكية الأسهم، واختيار مجلس الإدارة والحصول على عائد في الأرباح، ومراجعة القوائم المالية، وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة.

1-3- المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين: وتعني المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة، وحقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، والتصويت في الجمعية العامة على القرارات الأساسية، وكذلك حمايتهم من أي عمليات استحواذ أو دمج مشكوك فيها، أو من الاتجار في

¹ OCDE, Principes de la gouvernement d'entreprise, 2015, disponible sur: <http://www.oecd.org>. consultation le 14/03/2017.

المعلومات الداخلية، وكذلك حقهم في الاطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء الإدارة أو المديرين التنفيذيين.

1-4- دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة: وتشمل احترام حقوقهم القانونية والتعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على المؤسسة وحصولهم على المعلومات المطلوبة. ويقصد بأصحاب المصالح البنوك والعمالين وحملة السندات والموردين والعملاء.

1-5- الإفصاح والشفافية: وتتناول الإفصاح عن المعلومات الهامة ودور مراقب الحسابات، والإفصاح عن ملكية النسبة العظمى من الأسهم، والإفصاح المتعلق بأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين. ويتم الإفصاح عن كل تلك المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين وأصحاب المصالح في الوقت المناسب ودون تأخير.

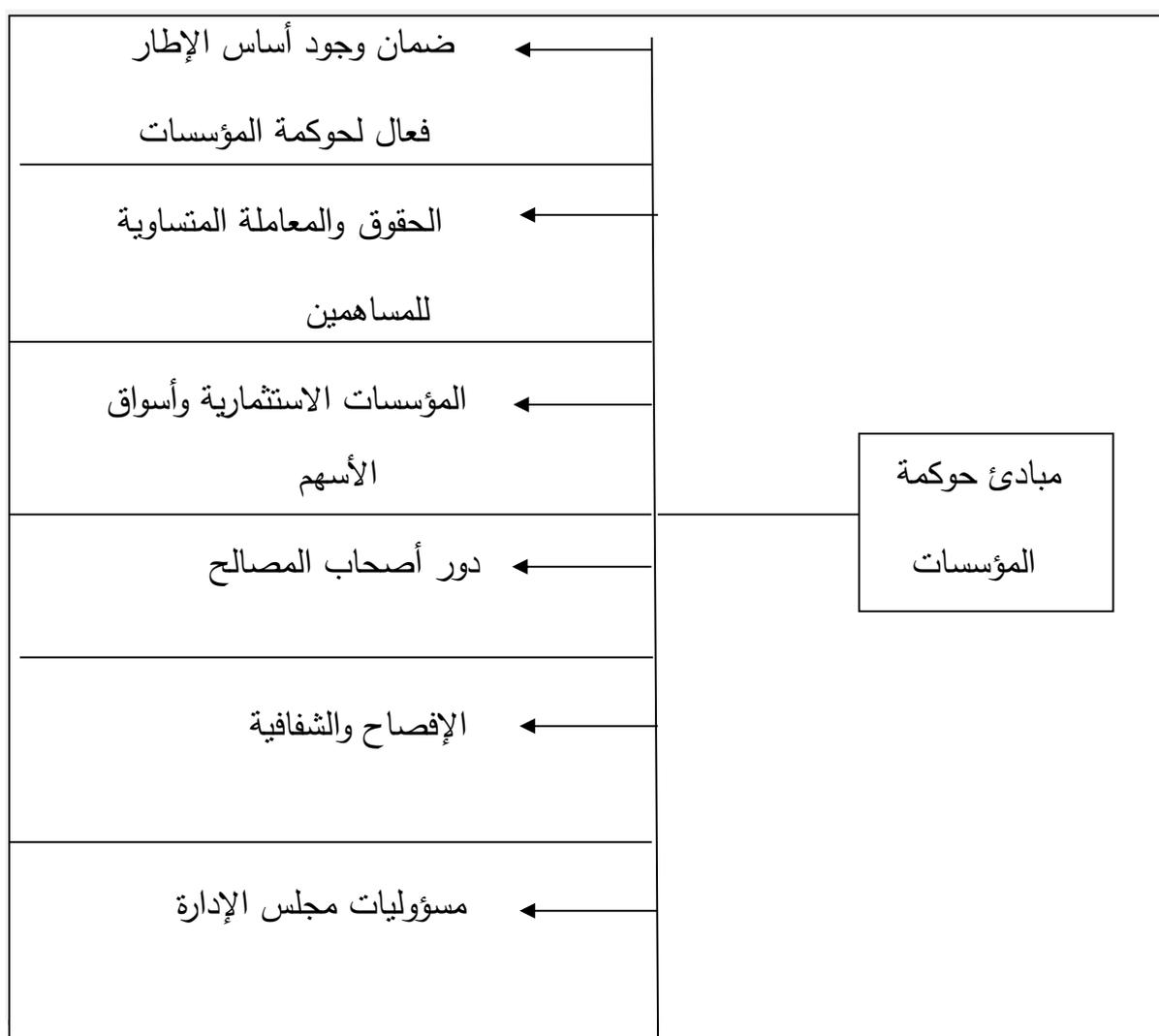
1-6- مسؤوليات مجلس الإدارة: وتشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية، وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية، ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

لكن في عام 2015 تم دمج كل من مبدأ حفظ حقوق جميع المساهمين و مبدأ المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين في مبدأ واحد تحت عنوان: الحقوق و المعاملة المتساوية للمساهمين.

كما تم إضافة مبدأ آخر المؤسسات الاستثمارية، و أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء: يجب على إطار حوكمة المؤسسات أن توفر الحوافز السليمة، وأن تكون هذه الحوافز متاحة لأسواق الأسهم لتعمل بطريقة تساهم في تطبيق أفضل لممارسات الحوكمة¹. ويمكن اختصار هذه المبادئ في الشكل التالي:

¹ جليل طريف، حوكمة الشركات الفرص و التحديات، مجلة اتحاد هيئات الأوراق المالية العربية، الإصدار رقم 11، نوفمبر 2015 متاح على الموقع: www.uasa.ae، اطلع عليه: 2017/06/01.

الشكل رقم (3): مبادئ حوكمة المؤسسات



Source : OCDE, Principes de la gouvernement d'entreprise, 2015, disponible sur :

[http :www.oecd .org](http://www.oecd.org). consultation le 14/03/2017

2- مبادئ لجنة بازل.

- وضعت لجنة بازل في العام 1999 إرشادات خاصة بالحوكمة في المؤسسات المصرفية والمالية، لكن في عام 2006 تم تعديلها و التي تتركز على النقاط التالية¹:
- 2-1- ينبغي أن يكون أعضاء مجلس الإدارة مؤهلين حسب المناصب التي يشغلونها، ولديهم فهم واضح عن دورهم في حوكمة الشركات، إضافة إلى قدرتهم على الحكم السليم بشأن أعمال البنك.
- 2-2- ينبغي على مجلس المديرين المصادقة و الإشراف على الأهداف الإستراتيجية للبنك وعلى قيمه.
- 2-3- ينبغي على مجلس المديرين المصادقة و الإشراف على الأهداف الإستراتيجية للبنك وعلى قيمه .
- 2-4- على المجلس ضمان إشراف ملائم من الإدارة العليا يوافق سياسته .
- 2-5- ينبغي على المجلس والإدارة العليا فعليا، استعمال الأعمال التي تقوم بها وظيفة المراجعة الداخلية و المراجعين الخارجيين و وظائف الرقابة الداخلية .
- 2-6- على البنك ملائمة ممارسات وسياسات المكفآت مع ثقافة المؤسسات المصرفية ومع الأهداف الإستراتيجية و الطويلة الأجل، وكذلك مع محيط الرقابة.
- 2-7- ينبغي إدارة البنك وفق أسلوب شفاف.
- 2-8- ينبغي على المجلس و الإدارة العليا فهم الهيكل التشغيلي للبنك من خلال مدى الالتزام بالعمل وفق بيئة قانونية معينة.

¹حبار عبد الكريم، "الالتزام بمنطلقات لجنة بازل كمدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي" مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السابع، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2009، ص 86-87 .

3- مبادئ مؤسسة التمويل الدولية.

وضعت مؤسسة التمويل الدولية التابعة للبنك الدولي في عام 2003 موجّهات وقواعد ومبادئ عامة تراها أساسية لدعم الحوكمة في المؤسسات على تنوعها، سواء كانت مالية أو غير مالية، وذلك على مستويات أربعة كالتالي¹:

3-1- الممارسات المقبولة للحكم الجيد.

3-2- خطوات إضافية لضمان الحكم الجيد الجديد.

3-3- إسهامات أساسية لتحسين الحكم الجيد محليا.

3-4- القيادة.

إن تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يؤدي إلى تحقيق الآتي²:

- طمأنة المساهمون على الحصول على عائد استثماراتهم.
- تمكن المساهمون من جعل المديرين يعيدون إليهم بعض الأرباح.
- تأكد للمستثمرين أن المديرين لن يهدروا المال الذي يستثمرونه في المؤسسة.
- التأكد من أن الشركة لا تستثمر في مشاريع فاشلة.

ولهذا يجب أن تتميز مبادئ حوكمة المؤسسات بما يلي³:

- القدرة على توفير الضمان من خلال قيام الوكيل بتقييم القرارات.
- أساس العقد الذي تم إبرامه مع المالك، بين الوكيل والمالك (المساهمين).
- ضمان استمرار تدفق رأس المال والذي يعتبر أحد المؤشرات لنجاح المؤسسة.
- القدرة على حماية مصالح المساهمين والحد من التلاعب المالي والإداري ومواجهة التحايل والخداع الذي تتعرض له أموال المؤسسة.

¹ فؤاد شاكر، الحكم الجيد في المصارف والمؤسسات المالية العربية حسب المعايير العالمية، المؤتمر المصرفي العربي تحت عنوان الشراكة بين العمل المصرفي والاستثمار من أجل التنمية 2005 ص 04.

² ماجد إسماعيل أبو حمام أثر تطبيق حوكمة المؤسسات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية التجارة تخصص محاسبة وتمويل الجامعة الإسلامية، غزة 2009 ص 34.

³ فؤاد شاكر، مرجع سابق، ص 04.

ثانيا: الأطراف المعنية بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات.

هناك أربعة أطراف تتأثر بحوكمة المؤسسات:

1- المساهمين:

المساهم هو العميل الاقتصادي الذي يملك قسما من رأسمال المؤسسة، شريك في الملكية ونجده وراء البحث عن الربحية في المؤسسة، ويقوم المساهمون بتعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل ولهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم¹.

2- مجلس الإدارة:

هو المسئول على وضع استراتيجيات وخطط المؤسسة وتحقيق نتائج أعمالها، ينتخب من قبل المساهمين للإشراف على الإدارة العامة للمؤسسة ومراقبة عملها والحفاظ على مصلحة المساهمين.

3- الإدارة التنفيذية:

إدارة المؤسسة مسئولة عن²:

- الإدارة الفعلية للمؤسسة.
- تقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة.
- تعظيم أرباح المؤسسة وزيادة قيمتها.
- المعلومات التي تنشرها للمساهمين بمعنى مسئولة اتجاه الإفصاح والشفافية.

4- أصحاب المصالح:

هم الأفراد أو المجموعات التي تتأثر مباشرة بسلوكيات ووجود المؤسسة ولهم حصة أو فائدة منها أو من أدائها ولكون هؤلاء عديدون فإن المؤسسة تتابع العلاقة وتطورها معهم في ضوء

¹ محمد مصطفى، مرجع سابق، ص16.

² خالد الخطيب، تأثير مبادئ الحوكمة على الشركات العائلية، متاح على

الموقع: esc.asu.edu.jo/ecofaculty/wpcontent/1.doc اطلع عليه في 10/03/2017.

قدرتهم التأثيرية على فعل المؤسسة وأنشطتها، ولهذه الأطراف مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، ويمكن تقسيمهم إلى قسمين¹:

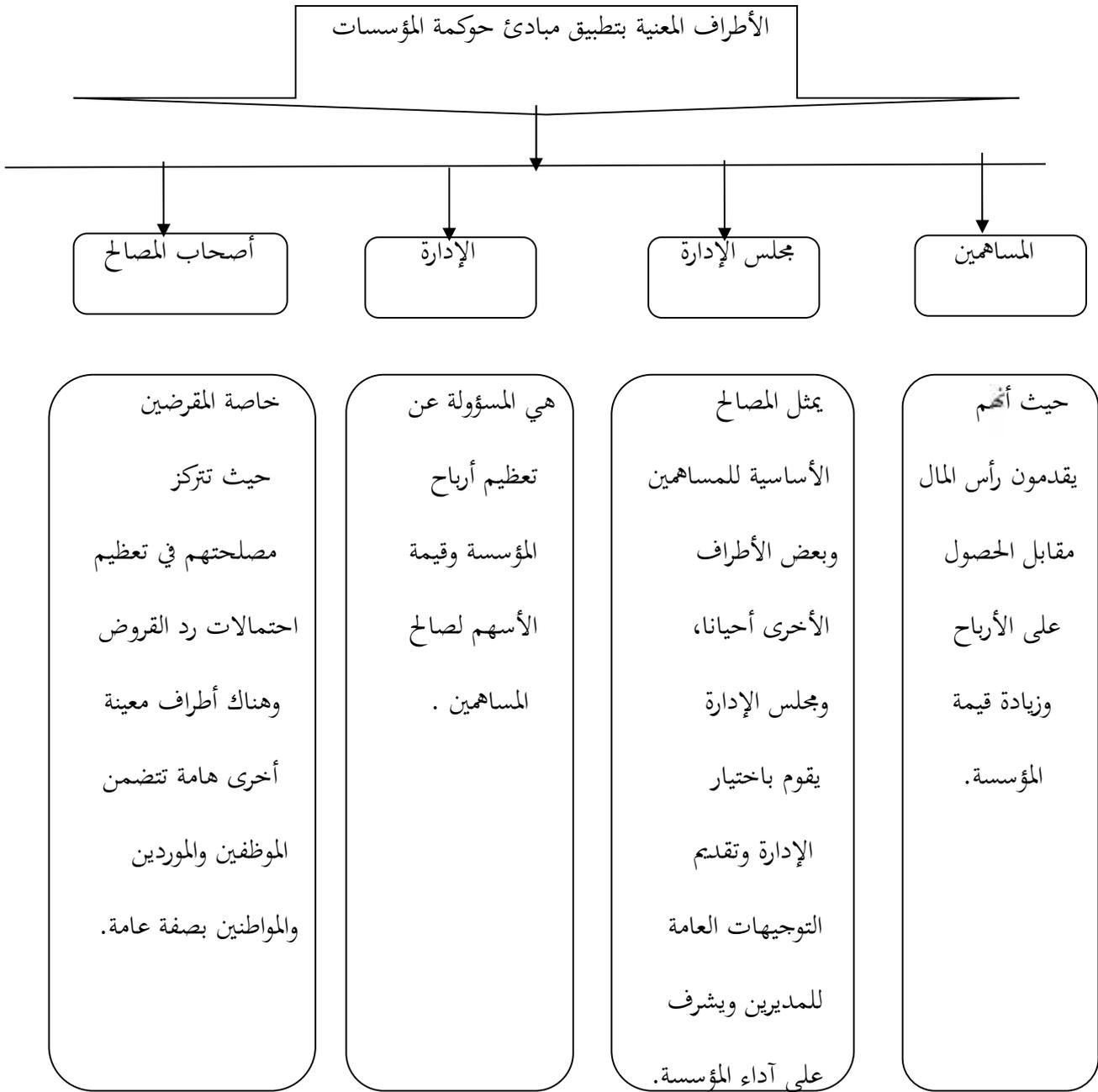
4.1 أطراف داخلية: العاملون بالمؤسسة بما فيهم المديرون.

4.2 أطراف خارجية: العملاء، الموردون، الحكومة، الاتحادات، الجماعات المحلية.

الشكل التالي يوضح ما سبق

¹ محمد مصطفى سليمان، مرجع سابق، ص 17.

الشكل رقم(4): الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات



المرجع: فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة -دراسة لبعض المؤسسات الصناعية-، مذكرة ماجستير تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف، 2011، ص 10.

المطلب الثاني: خصائص و معايير حوكمة المؤسسات.

أولاً: خصائص حوكمة المؤسسات.

من المفاهيم المقدمة سابقا نستنتج أن مفهوم حوكمة المؤسسات لها خصائص وهي¹:

الانضباط: يعني اتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح، وهذا الانضباط يتحقق من خلال:

أ- بيانات واضحة للجمهور.

ب- وجود الحافز لدى الإدارة اتجاه تحقيق سعر أعلى للسهم.

ت- الالتزام بالأعمال الرئيسية المحددة بوضوح.

ث- التقدير السليم لحقوق الملكية.

الشفافية: يقصد به تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث، كما تعني العلنية في مناقشة الموضوعات،

وحرية تداول المعلومات، كما تتحقق هذه الشفافية من خلال:

أ- الإفصاح عن الأهداف المالية بدقة.

ب- نشر التقرير السنوي في موعده.

ت- الحفاظ على المعلومات وعدم تسريبها قبل الإعلان عنها.

ث- الإفصاح العادل عن النتائج الختامية.

ج- تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

ح- تحديث المعلومات على شبكة الإنترنت.

الاستقلالية: ويعني لا توجد تأثيرات وضغوط غير لازمة للعمل، وتتحقق من خلال:

أ- وجود رئيس مجلس إدارة مستقل عن مجلس الإدارة العليا.

ب- وجود لجنة مراجعة يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل

ت- وجود لجنة لتحديد المكافآت يرأسها عضو إدارة مستقل.

ث- وجود مراجعين خارجيين غير مرتبطين عن المؤسسة.

¹ طارق عبد العال حماد ، مرجع سابق ، ص 23.

المساءلة: أي إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، عن طريق تقديم كشف حساب عن تصرف ما، وتشمل المساءلة جانبين هما التقييم ثم الثواب أو العقاب، ويعني أن يتم أولاً تقييم العمل ثم محاسبة القائمين عليه وتتحقق من خلال:

- أ- ممارسة العمل بعناية ومسؤولية والترفع عن المصالح الشخصية.
- ب- التصرف بشكل فعال ضد الأفراد الذين يتجاوزون حدودهم.
- ت- التحقيق الفوري في حال إساءة الإدارة العليا.
- ث- وضع آليات تسمح بعقاب الموظفين التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة.

المسؤولية: أي وجود مسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة، تتحقق إذا كانت هناك:

- أ- وجود لجنة مراجعة ترشح المراجع الخارجي وتراقب أعماله.
- ب- وجود لجنة مراجعة تراجع تقارير المراجعين الداخليين وتشرف على أعمال المراجعة الداخلية.
- ت- الاجتماعات الدورية لمجلس الإدارة.
- ث- عدم قيام مجلس الإدارة بالإشراف بدور تنفيذي.

العدالة: يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في المؤسسة، تتحقق العدالة عن طريق:

- أ- المكافآت العادلة لأعضاء مجلس الإدارة.
- ب- المكافآت العادلة لكافة الموظفين.
- ت- حماية حقوق المساهمين.
- ث- إعطاء المساهمين حق الاعتراض عند إساءة حقوقهم.

المسؤولية الاجتماعية: ويقصد به النظر إلى المؤسسة كمواطن جيد، يتحقق هذا من خلال:

- أ- وجود سياسة واضحة تؤكد التمسك بالسلوك الأخلاقي.
- ب- وجود سياسة توظيف واضحة وعادلة.

يتضح أن الشفافية والمساءلة والمصداقية تعد من العوامل المهمة لتفعيل الحوكمة، وتطوير الأطر المؤسسية وتحسين كفاءة أداء الأجهزة الحكومية والخاصة، ما يؤدي في النهاية إلى رفع معدل النمو الاقتصادي، وتفعيل درجة المشاركة لجميع أفراد المجتمع ومؤسساته في صنع القرارات والقوانين، ومراقبة مستوى الأداء.

ثانياً: معايير حوكمة المؤسسات.

المعيار هو عبارة عن مقياس يبين آلية عمل موضوع معين وهو إطار مرجعي يتم الرجوع إليه من أجل مقارنة التطبيق الفعلي وبين المعيار الموضوع، فلنجاح الحوكمة يعتمد على وجود معايير تعمل على ضبط التطبيق الفعلي لها وأن تكون مرتبطة بأهداف الحوكمة وأصحاب المصالح، كما يجب أن تقيس مدى تحقيق تلك الأهداف، ومن وجهة نظر الباحث هناك معيارين أساسيين لحوكمة المؤسسات مرتبطين بالهدف الأساسي لها والمتمثل في إدارة ومراقبة المؤسسات ندرجهما على النحو التالي¹:

- 1-معايير الأداء: كتحقيق رقم أعمال معين، زيادة الحصة السوقية، تحقيق جودة المنتج، الالتزام بمتطلبات المسؤولية الاجتماعية ... إلخ وترتبط هذه المعايير بأهداف واستراتيجيات المؤسسة.
- 2-معايير الرقابة: كالرقابة على مدى الالتزام بسياسات إدارة المخاطر، الرقابة على تطبيق الخدمات الاستشارية، الرقابة على الالتزام بأخلاقيات المهنة، الرقابة على الالتزام بمتطلبات جودة المنتج، الخدمة . . . إلخ.

توجد هناك علاقة تكاملية بين معايير الأداء ومعايير الرقابة كما يندرج ضمن هذين المعيارين الأساسيين معايير فرعية تختلف باختلاف طبيعة ونوع المؤسسة والبيئة التي تعمل فيها، كما أن هذه المعايير قابلة للتغيير والتطوير.

¹ عمر علي عبد الصمد، مرجع سابق، ص:23.

المطلب الثالث: محددات حوكمة المؤسسات.

هناك مجموعة من المحددات التي تضمن التطبيق السليم لمبادئ حوكمة المؤسسات وتتقسم هذه المحددات إلى مجموعتين¹:

أولاً: المحددات الخارجية.

تمثل المناخ الذي تعمل من خلاله المؤسسات وقد يختلف من دولة إلى أخرى ويتمثل في:

- القوانين واللوائح التي تنظم العمل في الأسواق مثل قوانين المؤسسات وقوانين سوق المال والقوانين المتعلقة بالإفلاس، وأيضا القوانين التي تنظم المنافسة والتي تعمل على منع الاحتكار.
- وجود نظام مالي جيد بحيث يضمن توفير التمويل اللازم للمشروعات.
- كفاءة الهيئات والأجهزة الرقابية مثل هيئات سوق المال والبورصات، وذلك عن طريق إحكام الرقابة على المؤسسات والتحقق من دقة وسلامة البيانات والمعلومات التي تنشرها، أيضا وضع العقوبات المناسبة والتطبيق الفعلي لها في حالة عدم التزام المؤسسات.
- مناخ الأعمال.

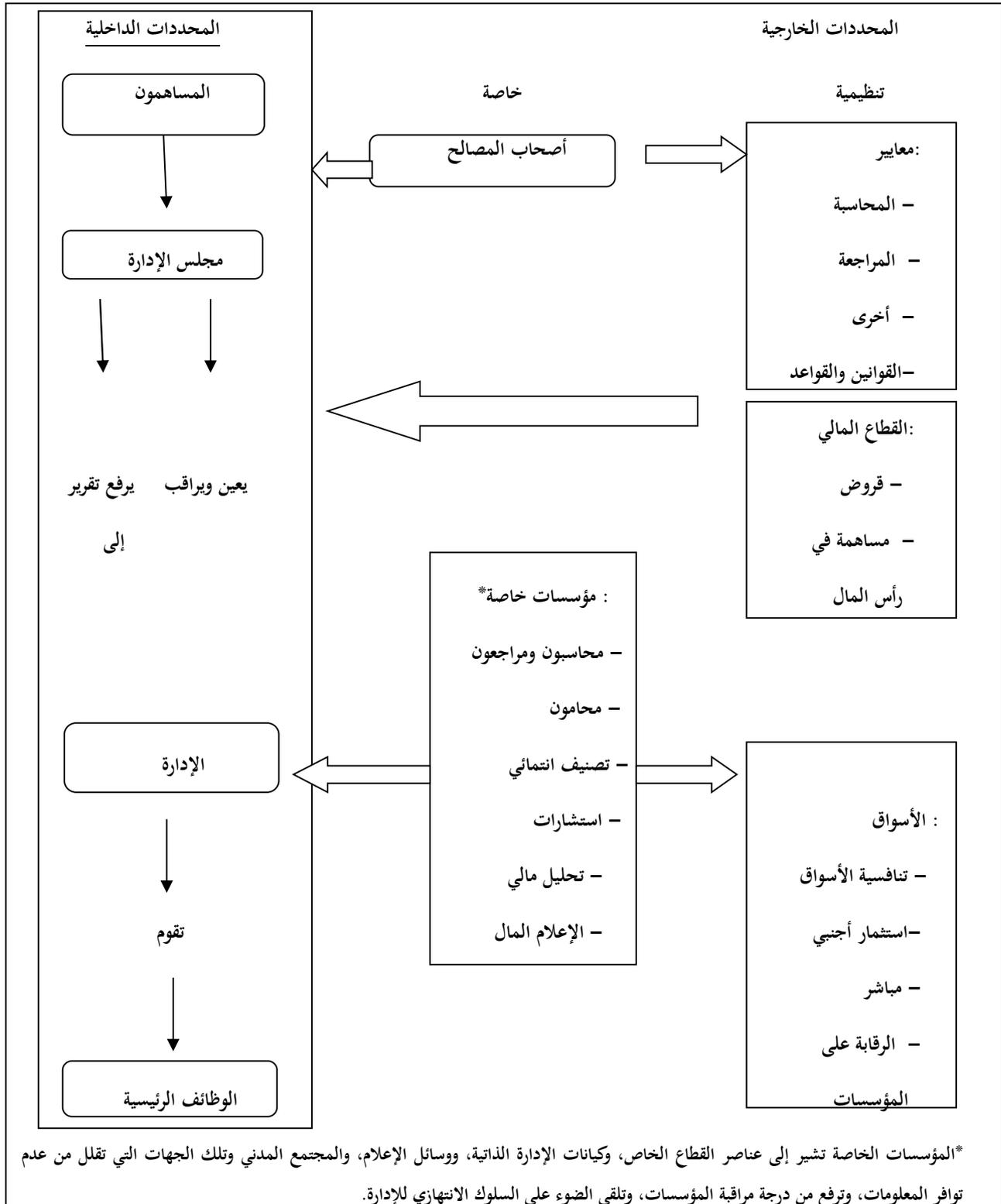
ثانياً: المحددات الداخلية.

تشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل المؤسسة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة، مثل اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة كلجنة المراجعة ولجنة الترشيحات والمكافآت.

ويمكن حصر محددات حوكمة المؤسسات في الشكل التالي:

¹ محمد مصطفى سليمان، مرجع سابق، 2006 ص 20.

شكل رقم (5) المحددات الخارجية والداخلية للحوكمة



المرجع: محمد حسن يوسف محددات الحوكمة ومعاييرها مع إشارة خاصة لنمط تطبيقها في مصر، بنك الاستثمار القومي، 2007،

خلاصة الفصل:

تزايدت أهمية حوكمة المؤسسات زيادة كبيرة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة خلال العقود القليلة الماضية نتيجة سلسلة الأزمات المالية العالمية والفسل الذي ضرب أكبر المؤسسات الأمريكية، بالإضافة إلى الأزمات المالية التي ضربت أسواق جنوب شرق آسيا، حيث ساهمت هذه الظروف والعوامل في وضع مجموعة من المبادئ التي تقوم عليهما حوكمة المؤسسات، لكن هذه المبادئ وحدها لا تكفي فإنها تحتاج إلى مجموعة من القوانين والتشريعات والآليات حتى تتمكن من تطبيقها على أرض الواقع.

الفصل الثاني

مفاهيم أساسية حول مراقبة التسيير

تمهيد :

إن الأهمية البالغة التي تكتسيها مراقبة التسيير تكمن في تحقيق الأهداف المرجوة و ذلك عن طريق ضمان قدرة التحكم و التسيير في المسار الصحيح مع تقديم النصائح و الإرشادات اللازمة و الكافية لتجنب الانحرافات السلبية التي تعيق تحقيق تلك الأهداف و عليه سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول : مدخل عام لمراقبة التسيير.

المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير.

المبحث الثالث : أهداف، مهام مراقبة التسيير، ودورها في إرساء الحوكمة في المؤسسات.

المبحث الأول: مدخل عام لمراقبة التسيير.**المطلب الأول: نشأة وظهور مراقبة التسيير.**

مراقبة الأنشطة هو حقل ونطاق التحليل لمراقبة التسيير في نهاية القرن التاسع عشر، وهي الفترة التي وافقت المرحلة الصناعية، وظهرها يعود لتطور وتقدم التقنيات ونمو النشاط الاقتصادي، هذا التطور بفضل تحاليل Taylor (1905) للإدارة العملية للعمل (OST) وأعمال Gantt (1955) على التكاليف الهيكلية، وأعمال H Fayol (1916)، وبفعل التطورات الحاصلة في مجال التسيير في General Motors (1923) و Saint Gobain (1935)، وكان H Fayol أول من أسس دعائم مراقبة التسيير في أعماله على الإدارة العامة، أين أكد أن المراقبة تعني الفحص والتأكد أن الأهداف المحددة محققة، كما أن التaylorية ضمن التنظيم العلمي للعمل (OST) لها دور وتأثير كبير على تصميم مراقبة التسيير، فعرفت مراقبة التسيير بعدة تعاريف مختلفة، وتعتبر حاليا كنظام إعلامي هام لقيادة الأداء، وأول من نظر لها كعلم هو Robert Anthony (1965) بحث عرف مراقبة التسيير بأنها "الإجراء الذي من خلاله يتمكن المديرون من التأثير على أعضاء المنظمة لوضع الاستراتيجيات قيد التنفيذ بفعالية وكفاءة". فإذا كانت قواعدها تعود إلى 1850-1910 فإن تطبيقها مقسم بشكل تطوري حسب حاجة المؤسسات ومع نمو حجم الوحدات الإنتاجية وتعدد نشاطاتها في وقت أصبح من الضروري تمثيل المهام والمسؤوليات من خلال ممارسة مراقبة اتجاه المنفذين، وعرفت أثناءها تحديات ورهانات المؤسسات من خلال تبني مراقبة التسيير الذي يعرف كنظام إعلامي للمساعدة على تسيير الأداءات (بمعنى تحقيق الكفاءة والفعالية) وخلق القيمة للزبائن والملاك (المساهمين).

وزيادة درجة التحكم في التكاليف (الأنشطة) وسلسلة القيمة وتأسيس مختلف الرقابات التي هي بمعنى التحكم.

وينظر لمراقبة التسيير كأداة لمراقبة الإنتاجية الصناعية وعوائد العمل المباشر (التنفيذي) وكأداة للمساعدة والتحفيز على اتخاذ القرارات، إن نطاق التحليل وأدوات مراقبة التسيير كانت مرجعا لغرض التأقلم مع متطلبات تسيير الأداءات أين يعتبر الإنسان عضوا

أساسيا للمنظمة ومورد (استثمار)، فيما يتعلق بكفاءات (مؤهلة) المؤسسة، ثم أصبحت مراقبة التسيير بفعل الزمن والأحداث علما يدرس¹. (Discipline).

جدول 1: تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة:

التيار	مفهوم مراقبة التسيير
النظرية الكلاسيكية	مراقبة محاسبية ومالية التركيز على التدقيق تحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات
مدرسة العلاقات الإنسانية	مراقبة اجتماعية واقتصادية مراجعة اجتماعية مشاركة، تحفيز، اتصال
مدخل النظم	قيادة المؤسسة نظام قائم على العلاقة بين الاتصال والمعلومات والأداء نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي والأهداف والأداء

Source: P.Lauzel et R.teller. contrôle de gestion et budgets.sirey Ed 7ème.Paris.1994.p8.

¹ Nacer eddine sadi، controle de gestion stratégique .Edition Harmattan.Paris. France.2009.p19-20.

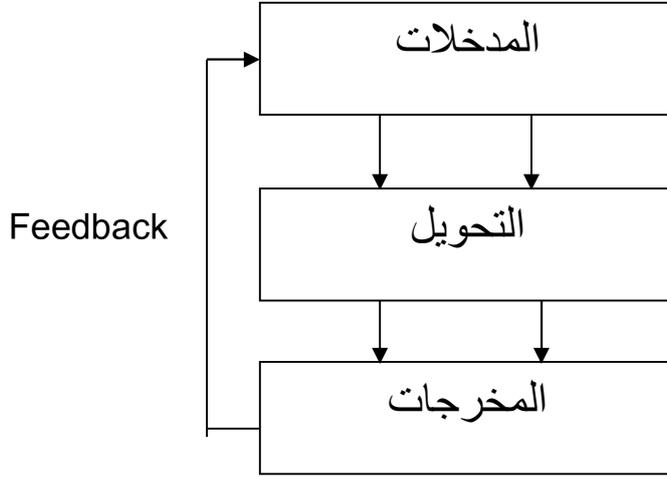
ظهرت مراقبة التسيير لأول مرة في المؤسسات الأمريكية، ويرجع ذلك إلى فترة ما بين الحربين العالميتين، لكن انتشارها لم يكن إلا بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب سيطرة المذهب المنفعي الذي كان سائدا في مرحلة ازدهار المؤسسات الأمريكية التي لم تكن في هذه الفترة بحاجة إلى التحكم في التكاليف وتحديد المسؤوليات.

ويمكن الملاحظة أن تقنيات مراقبة التسيير في الواقع قد تطورت وتطور تبعاً للحاجة إلى المشاكل المصادفة والمتولدة من انتشار واتساع النشاط الاقتصادي والأزمات الاقتصادية ابتداء من المحاسبة العامة التي ظهرت بشكلها الأقرب إلى الحالي في إيطاليا في القرن 15 ثم انتشرت عبر العالم قبل أن تأخذ الولايات المتحدة الريادة في تحسين وتطبيق عدد من التقنيات الكمية في التسيير¹. وفي هذا الإطار أسست مراقبة التسيير وكانت المحاسبة وأدواتها دعائم لها، وشيئا فشيئا بدأ مجال نشاطها يتسع وبدأت الدراسات تنتشر في البحث عن تحديد أهداف ووظائف ووسائل مراقبة التسيير فحسب "خماخم" فإن أول شكل لمراقبة التسيير كان يهتم بمراقبة المحاسبة وكان دور مراقب التسيير يتمثل مع دور الخبير المحاسبي، ثم تطورت وأصبحت تهتم بكل جوانب المؤسسة من تمويل وإنتاج التوظيف، ولها صلة مباشرة مع المسيرين، إذ تمدهم بكل المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الملائمة، كما أشار THIERAT على أن التطور التاريخي لمراقبة التسيير كان من خلال مرحلتين:

- المرحلة الأولى (المدرسة الكلاسيكية): ترى هذه المدرسة أن المراقبة تعتمد أساسا على التقييم الهام إلى أجزائها الأساسية وتحديد الطرق العلمية للعمل، وهذا ما يسمح بمقارنة النتائج المحققة مع المعايير المحددة، وقاد هذه المدرسة كل من المفكرين تايلور وفايول.
- المرحلة الثانية: وهي ترتبط بظهور مفهوم La cybernetique الذي عرف بأنه الاتصال والمراقبة داخل الأنظمة، وتتكون هذه الأنظمة من ثلاثة عناصر أساسية كما يوضحها الشكل:

¹ ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر، سنة 2000، ص7.

الشكل رقم(6): يوضح مكونات النظام



المصدر: ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص13.

أ- **المدخلات:** تتمثل في عناصر المحيط (عوامل الإنتاج)، والتي تدخل لتستعمل في النظام وتؤثر عليه وتعرف بمدخلات المتغيرات.

ب- **المخرجات:** وهو ما يخرج النظام نتيجة حركته أو نشاطه.

ج- **التحويل:** يتمثل في تحويل المدخلات عن طريق مزجها بالعناصر الداخلية للنظام وتحويلها إلى مخرجات.

فالنظام هو مجموعة عناصر مترابطة ومتفاعلة فيما بينها تقوم في مجموعها بنشاطات تصب في هدف مشترك.

ومما سبق فإن تحقيق أهداف أي نظام يستلزم وجود علاقات الاتصال بين مختلف العناصر المكونة له ووجود نظام للرقابة الداخلية، وحسب مفهوم cybernetique فإن الأنظمة تراقب نفسها عن طريق ردود الأفعال اللاحقة أو البعيدة، فالمراقبة من هذا المنطلق تتم بصفة آلية، وهي وفقا لهذا المنظور خلافا للاتجاه الكلاسيكي الذي يرى أن المراقبة تتم داخل نطاق مغلق، تتم على نطاق مفتوح في تطور دائم، لكن بطريقة آلية.

المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير.

تعني كلمة الرقابة القدرة على متابعة وتوجيه وتقييم العمل من خلال نسق معين (معلومات، قرارات، إجراءات، مراقبة النتائج)، وتعد الرقابة إحدى العمليات الأساسية التي تمارسها المنظمات المختلفة، فهي إحدى الوظائف الإدارية المتمثلة في التخطيط والتنظيم والتنفيذ والرقابة. فالرقابة "هي عملية قياس النتائج ومقارنتها بالخطط أو المعايير وتشخيص أسباب انحراف النتائج الفعلية عن النتائج المرغوبة واتخاذ الإجراءات التصحيحية عندما يكون ذلك ضروريا"¹. وتظهر مراقبة التسيير كنظام داخلي للمؤسسة وتطبق أثناء العمليات وتعتبر كمراقبة ذاتية، ولتكون فعالة لا بد أن تكون مستمرة ومتواصلة.

ويمكن إدراج تعاريف أشهر المهتمين بمراقبة التسيير حيث يعرفها P.BER GERON بأنها "تلك العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أداءهم ومقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة"².

بينما يرى 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 نظاما معلوماتيا لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية ونجاعة الأداءات لبلوغ الهدف.

أما A.KHEMAKHEM فيعرف مراقبة التسيير على أنها "مسار العمل الموضوعي في خدمة المؤسسة لضمان التنشيط و التحريك الفعال و المستمر للطاقات و الموارد المتاحة لبلوغ الهدف من قبل هذا الكيان"³.

فمراقبة التسيير إذن هي مجموعة القراءات التي تسمح لمختلف المسيرين بتجنيد كل طاقاتهم من أجل تحقيق أهدافها المسطرة والتأكد من تحققها، فهي التي تسمح بالتأكد من

¹ زاهد محمد دبيري، الرقابة الإدارية، دار المسيرة، عمان، 2011، ص25.

² ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية الجزائر، 2004، ص10.

³ A.Khemakham , dynamique de contrôle de gestion. éd dunod.France.1977.p14.

الاستعمال العقلاني للموارد والطاقات المتاحة وكذلك تحديد الأهداف القصوى التي هي بمقدور المؤسسة تحقيقها، وأخيرا التأكد من تحقيق هذه الأهداف.

وعليه فإن مراقبة التسيير تركز على ثلاثة مفاهيم أساسية¹:

أ- **الفعالية efficiency**: وتعني تحقيق الأهداف وفقا للموارد المتاحة.

ب- **الكفاءة efficacite**: وتعني مقارنة النتائج بالوسائل المستعملة.

ج- **الملاءمة pertinence**: وهي تعني مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

وبذلك يمكن القول أن مراقبة التسيير تعتبر جد ضرورية في المؤسسة إذ تأخذ بعين

الاعتبار جميع أقسامها أو المديرية فيما بينها بغية تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا.

وتعرف مراقبة التسيير حسب المعيار الأمريكي بأنها عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة

المؤسسة وباقي الموظفين لإعطاء تأكيد معقول بتحقيق الأهداف: الثقة في التقارير المالية، الالتزام

بالقوانين واللوائح، فعالية وكفاءة العمليات.

أما المعيار البريطاني فقد عرفها بأنها تتكون من بيئة الرقابة وإجراءات الرقابة، وتتضمن

كل السياسات والإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة وإدارة المؤسسة للمساعدة على تحقيق

أهدافها بالتحقق قدر المستطاع من انتظام وكفاءة إنجاز الأعمال متضمنا الالتزام باللوائح عند

التحقيق: حماية الأصول، منع واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء.

ويقسم أحد الكتاب رقابة المؤسسة إلى مراقبة تسيير ورقابة محاسبة، ويطلق على مراقبة

التسيير مفهوم الرقابة على الأداء، وذلك بغرض التأكد من أن الموارد المتاحة قد استخدمت أحسن

استخدام، وتشمل مراقبة التسيير جميع أوجه النشاط والعمليات المرتبطة بالمؤسسة، بينما يرى أن

التدقيق المحاسبي تعني رقابة البيانات المالية للتأكد من صحة المعاملات مع الغير وأنها مؤيدة

بالمستندات القانونية كما تتضمن كل الوسائل والإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول بجانب

¹ ناصر دادي عدون وآخرون، مرجع سابق، ص 14.

التحقق من صحة التسجيل والتوجيه المحاسبي وتحقيق أكبر قدر من الكفاءة الإنتاجية في عمليات المؤسسة والالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة¹.

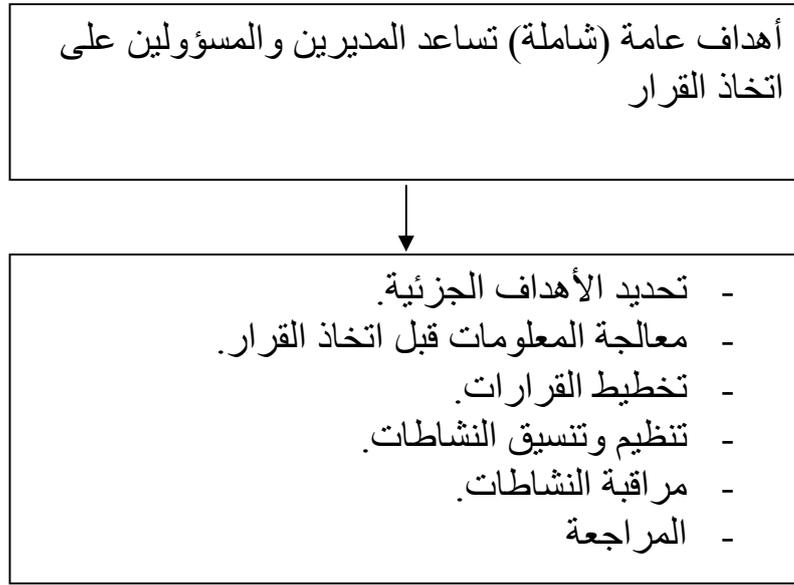
المطلب الثالث: أهداف مراقبة التسيير.

- من خلال سعي مراقبة التسيير إلى ضمان نجاعة وفعالية القرارات التسييرية للمسؤولين العمليين، نجد أن مراقبة التسيير تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية²:
- التوفيق بين استراتيجية مراقبة التسيير وعملية مراقبة التسيير.
 - تصحيح التأثيرات والانحرافات الموجودة في أساليب قياس الأداء.
 - تطبيق التسيير وسلوك الأفراد.
 - تصميم ووضع نظام المعلومات والاستقلال الجيد له.
 - التمكن من تحقيق اللامركزية.
 - مساعدة المسؤولين العمليين على التعلم والتدريب وتحسين الأداء.
 - تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة.
 - اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها والمتسببين فيها وأخذ إجراءات التحسين.
 - تنسيق النشاطات الحالية للمؤسسة (مسايرة الأحداث).
 - مساعدة المدراء على اتخاذ القرارات.
- ويمكن توضيح أهداف مراقبة التسيير في الشكل التالي:

¹ محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، عدد 2011/09، ص167.

² nobert guedg, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, Édition d'organisation, paris,2000,p45.

الشكل (7): أهداف مراقبة التسيير



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

ولتحقيق هذه الأهداف يجب:

- تقسيم المؤسسة إلى وحدات إدارية أو ما يعرف بمراكز المسؤولية.
- تحديد اختصاصات كل وحدة وسلطات أو مسؤوليات المستويات الإدارية.
- وضع القواعد التنظيمية التي تحكم تنفيذ العمليات المختلفة وتضمن تدفقها في ظل نظام رقابة دقيقة.
- تسجيل مجمل المؤشرات بالبيانات التي تساعد في اتخاذ القرارات ورسم السياسات، كذلك فقد تأكد أن وجود نظام رقابة على أنشطة المؤسسة ضرورة حتمية تقتضيه الإدارة العملية الحديثة لاكتساب الميزة التنافسية.

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير.

المطلب الأول: المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية.

أولاً: المحاسبة العامة.

يمكن القول أن الواجهة أو الركيزة الأساسية لمراقبة التسيير هي المحاسبة، لا سيما المالية منها باعتبارها الأداة الأقرب للقيام بمتابعة ورصد التدفقات المجسدة لحركة أداء المؤسسة سواء على المستوى الداخلي (إنتاج، صيانة، تخزين... إلخ)، أو على المستوى الخارجي (شراء، بيع، تفاوض، عقد، صفقات... إلخ).

1- تعريف المحاسبة العامة:

تعرف المحاسبة على أنها "فن مواجهة لتقديم المعلومات الرقمية، طبقاً لاعتبارات قانونية أو اقتصادية من خلال الحسابات وهي تقنية تقوم بتطبيق وتلخيص البيانات المالية الخاصة بعمليات المشرع (لغة الأعمال)، فهي ذات قواعد وأنظمة مهمتها الرئيسية تحديد نتائج المؤسسة بالنسبة لنشاطها الداخلي أو لعلاقتها مع الغير، وتعتبر المحاسبة العامة من أهم فروع أنظمة المعلومات المحاسبية، لكونها تتضمن كل التسجيلات اليومية للعمليات ولحركة الأموال التي تتم داخل وخارج المؤسسة وتلخيص البيانات إثر القيام بأعمال نهاية الدورة لتكون مخرجاتها مدخلات المحاسبة الأخرى"¹.

كما أنها تعرف على أنها "نظام للمعلومات يختص بتحديد وقياس وتوصيل معلومات كيفية عن الوحدة الاقتصادية، يمكن استخدامها في عمليات التقييم واتخاذ القرارات والمراقبة من طرف الفئات المستخدمة لهذه المعلومات"².

¹ ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، دار المحمدية، الجزائر، 1998 الجزء الثاني ص8.
² بو يعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر 1999، ص 11.

2- أهداف المحاسبة العامة :

1. تهدف المحاسبة العامة إلى تسجيل كل النشاطات التجارية و المالية للمؤسسة و حساب

النتيجة العامة للنشاط و كذلك تبيان الذمة المالية للمؤسسة عن طريق الميزانية¹

ولها أهداف أخرى تتمثل أساسا فيما يلي² :

2. تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بتبيان الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد

بشكل يمكن مختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي،

إضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة في فترة زمنية محددة.

3. قياس تطورات الوضع الاقتصادي للمؤسسة من خلال فترة محددة من الزمن نتيجة

ممارستها للنشاط الذي أنشئت من أجله.

4. الحفاظ على ممتلكات المؤسسة، وذلك لأن المحاسبة تعتبر من وسائل الرقابة في

المؤسسة.

5. توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة مثل المساهمين،

المقرضين، المحللين الماليين، الهيئات الحكومية و غيرها ذات المصلحة بالمشروع كذلك

يمكن للمعلومات المحاسبية أن تخدم هذه الأطراف في اتخاذ القرارات المالية في مجال

الاستثمار و التمويل .

6. توفير المعلومات التي تخدم أغراض المستخدمين الداخلية و تشمل بشكل أساسي مدخلات

التقارير المالية الداخلية التي تخدم الأغراض الإدارية في مجالات التخطيط، الرقابة

،التنسيق و تقييم الأداء.

¹ Hamadouch malika, contrôle de gestion d'une entreprise publique économique ,mémoire de magister, école supérieure de commerce, Algérie,2000, p 51.

² بويعقوب عبد الكريم ، مرجع سبق ذكره ص 12

ثانيا: المحاسبة التحليلية.

1- تعريف المحاسبة التحليلية:

تعرف المحاسبة التحليلية على أنها " تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة بالإضافة إلى مصادر أخرى و تحليلها من أجل الحصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيرو المؤسسات القرارات المتعلقة بنشاطها، و تسمح بدراسة و مراقبة المردودية ، وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو على مستوى الإدارة"¹.

أي أن المحاسبة التحليلية هي أداة فعالة من أدوات مراقبة التسيير، مهمتها تجميع و تحليل و إبراز و معرفة التكلفة الموجهة للتسيير إلى نمو مراكز الربح.

2- وظائف وأهداف المحاسبة التحليلية:

تتمثل الوظائف الأساسية للمحاسبة التحليلية فيما يلي²:

- المساعدة على تحديد أسعار البيع وتحديد حدود انخفاض الأسعار.
 - المساعدة على التمييز بين المنتجات المربحة وغير المربحة.
 - مراقبة المخزون وتحديد قيمته.
 - اختبار كفاءة المسارات ومختلف الإدارات واكتشاف أوجه التقصير والتبذير.
- انطلاقا من هذه الوظائف يمكن تحديد أهداف المحاسبة التحليلية والمتمثلة في:
- تحديد تكلفة الإنتاج: وذلك عن طريق استخراج سعر تكلفة الإنتاج التام، ومجمل التكاليف في مختلف مراحل الإنتاج.
 - ضبط رقابة التكاليف: وذلك بالتحديد الدوري للتكاليف الكلية للمنتجات المصنعة أو نصف المصنعة.

¹ ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية وتقنيات مراقبة التسيير ، الجزء الثاني، قسنطينة 1988، ص8.

² henri bouquin, la comptabilité de gestion, 2ème edition, Economica, Paris 1997, p15

- المساعدة في اتخاذ القرارات: إذ أن المحاسبة التحليلية توفر معلومات تستند على الدراسات والاستنتاجات التي تسمح باتخاذ القرارات التي تتعلق بمستقبل المؤسسة.

المطلب الثاني: التحليل المالي والموازنات التقديرية.

أولاً: التحليل المالي،

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

1- تعريف التحليل المالي:

- التحليل المالي يعرف بأنه "عبارة عن عملية منظمة تهدف إلى التعرف على مواطن القوة في وضع المؤسسة لتعزيزها، وعلى مواطن الضعف لوضع العلاج اللازم لها"¹. ويكون ذلك عن طريق ما يلي:

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

2- أهداف التحليل المالي²:

- يهدف التحليل المالي إلى ما يلي:
- * التعرف على حقيقة المركز المالي للمؤسسة.
- * تحديد المركز الائتماني للمؤسسة.
- * تعظيم القيمة الاستثمارية للمؤسسة.
- * اختيار مدى كفاءة وفعالية العمليات المختلفة.
- * معرفة المركز القطاعي للمؤسسة.

¹ أيمن الشنطي وعامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007، ص:125.

² المرجع نفسه، ص:129.

*تحديد مدى صلاحية السياسات المالية المتبعة.

*التخطيط المالي للمؤسسة.

*تحديد مدى كفاءة إدارة المؤسسة.

من خلال الأهداف تتضح لنا أهمية التحليل المالي للمستثمرين والمساهمين والعاملين والدائنين والمصارف، المجتمع، فهو يمثل أداة هامة لمراقبة وتقييم القرارات المالية.

ثانيا: الموازنات التقديرية:

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

1- تعريف الموازنة التقديرية: تعدد المعارف المتعلقة بالموازنة التقديرية واختلفت من مؤلف لآخر حسب وجهة نظر كل واحد، وبذلك نجد:

التعريف الأول:

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

التعريف الثاني:

حسب الدليل الفرنسي للمحاسبة يعرف الموازنة بأنها "تقدير كمي قيمي لكل العناصر الموافقة لبرامج محددة، فموازنة الاستغلال معينة لفترة محددة"².

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج الخصائص التالية:

¹ محمد فركوس، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، ص05.

² المرجع نفسه، ص05.

تتميز الموازنة التقديرية بجملة من الخصائص مستمدة من كونها تعبيراً كمياً ومالياً لبرامج عمل محدد لفترة معينة ومن بين هذه الخصائص نجد¹:

أ- أنها تعبير كمي: إذ أن تحقيق البرامج قصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها بحيث لا تكون هذه الموارد إلا أشكالاً كمية ومالية.

ب- أنها تحدد في شكل برنامج عمل: إن الموازنة ليست فقط تقديراً للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها، وإنما لا بد من أن تترفق بقرارات عملية فيما تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس المعرفة والتنبؤ بالمستقبل من أجل المعرفة فقط.

ت- أنها تحدد لفترة معينة: إن الموازنة تحدد لفترة معينة وقد تكون سنة واحدة أو أقل، وهذا وفقاً لنشاط المؤسسة وأهدافها، فالموازنة إذن ترجمة كمية لبرامج العمل المحدد التي هي امتداد للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل، كما أنها تعتبر من بين المعايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات ومن ثمة اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين التسيير.

2- وظائف الموازنات التقديرية:

للموازنات التقديرية وظائف إدارية وهي:

*وظيفة التخطيط: التخطيط هو وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها، وتوضع الأهداف في صورة خطط طويلة وقصيرة الأجل، بالنسبة للمؤسسة وبالنسبة لكل قسم من أقسامها، وبعد أن يتم التخطيط يصبح من الضروري تنظيم عوامل الإنتاج و تنظيمها يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموضوعية².

فالمؤسسات الحديثة أصبحت تدرك مدى الحاجة إلى عملية تخطيطية منسقة في شكل قيم مالية محاسبية تقوم على وضع الأهداف العامة للمؤسسة وترجمتها إلى صورة كمية لتمكين المسؤولين من وضع سياسات واضحة مقدماً.

¹ عثمان إحدادن، مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات، رسالة لنيل شهادة الماجستير، فرع مالية، المدرسة العليا للتجارة، دفعة 1994، ص: 32.

² ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، الجزء الأول- تحليل مالي ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر 1989 ص 45.

***وظيفة التنسيق:** التنسيق هو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة بحيث يعمل كل قسم منها نحو تحقيق الهدف المطلوب.

فالميزانيات التقديرية تضمن تنسيقا داخليا بين مختلف الوظائف والأقسام في المؤسسة وكل النشاطات التي تحدث فيها، حيث إن الأهداف المحددة والوسائل اللازمة الخاصة بكل مركز متوافقة فيما بينها¹.

***وظيفة الرقابة:** يتم استخدام الميزانية كوظيفة رقابية من خلال مقارنة النتائج الحالية مع الأهداف المحددة بميزانية كل مسؤول وعن طريق هذه النتائج يمكن تقييم أداء الأقسام والمؤسسات، وبما أن الميزانية تستعمل في تقييم الأداء، فمن الممكن أيضا استعمالها في تحسين أداء المراكز عن طريق تقديم الحوافز والمكافآت للمسؤولين الذين استطاعوا تحقيق الأهداف المحددة بالميزانية الخاصة بهم².

فالموازنات التقديرية توفر الرقابة الفعالة من خلال مقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع ومتابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي.

المطلب الثالث: لوحة القيادة.

1- تعريف لوحة القيادة:

تتمثل لوحة القيادة في مجموعة من المؤشرات التي تزود المسؤول بالمعلومات المفيدة والفورية من أجل قيادة المؤسسة أو الوحدة التي تخصه نحو تحقيق أهدافه.

كما عرفها Alazard.C et Separi.S على أنها مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام خاضع لمتابعة فريق 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 تحسينها³.

¹ H. Bouquin, la maitrise des budgets dans l'entreprise. Edition EDICEF, paris 1992.p19.

² w. Hilton, R. Manageria l Accounting. Fouth Edition, Ed, Erwin, Mc Graw-Hill.USA.1999,p337.

³ C. Alazard et S. Sépari, OP. Cit. p591.

فهي عرض لأهم المؤشرات التي يحتاجها المسؤول والتي تسمح بإظهار الانحرافات الناتجة عن سوء التسيير، كما تعتبر أداة تنبؤ تسمح بتقدير التطورات المتوقعة لاقتناص الفرص وتخفيض نسبة الخطر.

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف لوحة القيادة على أنها تمثيل مبسط ملخص لأهم المؤشرات والمعلومات التي يحتاجها المسؤول من أجل التحكم الجيد في سير العمليات. ومن بين أهم الخصائص للوحات القيادة:

- لكل مسؤول عملي لوحة القيادة الخاصة به.
- يركز فيها على أهم النقاط التي تسمح بمتابعة الأداء والتي تتبع الاستراتيجية.
- يعبر عنها بلغة مشتركة تسمح لجميع أعضاء الفريق بالتحاور حول نتائج أدائهم.
- تسمح بكشف الخلل والتعديل فيها لمطابقة احتياجات المسؤولين.
- تسمح بتحديد الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.

2- مهام لوحة القيادة:

لقد عرف Gervais "لوحة القيادة بأنها نظام معلومات يسمح بمعرفة دائمة وسريعة للبيانات الضرورية لمراقبة سير المؤسسة على المدى القصير وتسهيل أداء المسؤولين"¹، انطلاقاً من هذا التعريف يمكن استخلاص المهام الأساسية للوحة القيادة:

أ- **الدور التقييمي:** إن تفويض المسؤوليات يستوجب وجود أداة تسمح للمفوض من تقييم أداء المفوض له

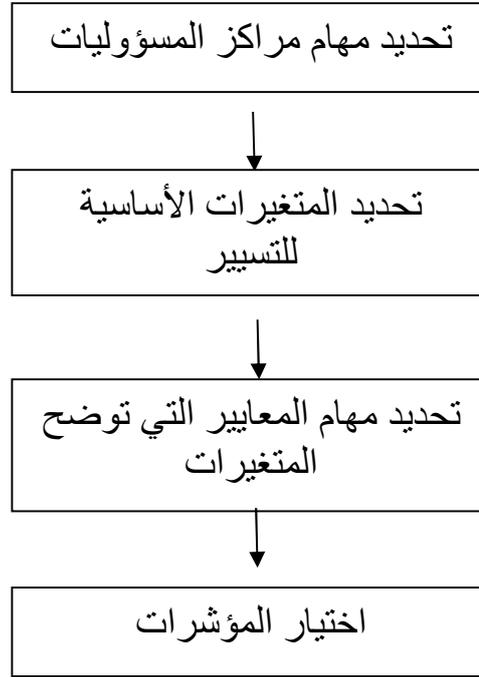
ب- **الدور القيادي:** إضافة إلى الدور التقييمي للوحة القيادة فإنها كذلك أداة إخبارية للأقسام الخاصة بها.

3- مراحل إعداد لوحة القيادة:

إن إعداد لوحة القيادة يمر بأربعة مراحل أساسية كما يوضحها الشكل التالي:

¹ - هاج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي، مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة قاصدي مراح، 2012، ص 61

الشكل رقم (8): مراحل إعداد لوحة القيادة



Source : C.Alazard et S.Sépari, Op. Cit, p556.

الشكل العام للوحات القيادة:

إن أغلب لوحات القيادة تحتوي على أربعة مناطق كما تظهر في الشكل الموالي:

الشكل رقم (9) الشكل العام للوحة القيادة

لوحة القيادة الخاصة بمركز مسؤولية ما...			
الفروقات	الأهداف	النتائج	
			الصنف أ مؤشر أ مؤشر ب
			الصنف 2 الصنف ن

منطقة الفروقات

منطقة الأهداف

منطقة النتائج

منطقة المقاييس الاقتصادية

Source: C.Alazard et S. Sépari, Op. Cit, p557.

المبحث الثالث: أهمية مهام مراقبة التسيير و دورها في إرساء الحوكمة في المؤسسة.

لقد عرف نظام مراقبة التسيير تطورا واسعا في مهامه من المهمة المحاسبية إلى شموليته لجميع الوظائف دون استثناء، فأصبح له دور فعال في كل من العمليات التخطيطية وإدارة الأفراد في المؤسسة، سيتم التطرق في هذا المبحث إلى أهمية ومهام مراقبة التسيير والدور الذي تلعبه في إرساء الحوكمة في المؤسسة.

المطلب الأول: أهمية مراقبة التسيير.

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه في بعض المؤسسات الفردية لم تكن هناك حاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها لقيام أصحابها بإدارتها بأنفسهم، وعندما كبرت أحجام المؤسسات وتعددت مشاكلها وزاد عدد العاملين بها للقيام بالأنشطة المختلفة سواء كانت إنتاجية أو تسويقية أو تمويلية، فقد تعذر على أصحابها إدارتها إدارة فعلية وصاحب ذلك تنازل أصحابها عن اختصاصهم في الإدارة والرقابة، مما دعا إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية سليمة تتضمن المحافظة على أموالها ورسم سياستها ومتابعة تنفيذها بسهولة وتحقيق الكفاءة في استغلال الإمكانيات المتاحة، وتستمد أهميتها من¹:

أ- **التغيرات البيئية للمؤسسة:** تواجه كل المنظمات تغيرا في الظروف البيئية و بشكل متزايد وتتخلل المدة بين صياغة الأهداف ووضع الخطط وتنفيذها تغيرات كثيرة في المنظمة والبيئة معا، مما قد يعيق الأهداف وتنفيذ الخطط، ونظام مراقبة التسيير إذا ما صمم وتمت ممارسته بشكل سليم فإنه يساعد في توقع التغيير والاستعداد للاستجابة له وكلما طال الأفق الزمني كلما ازدادت أهمية مراقبة التسيير.

ب- **تراكم الأخطاء:** لا تؤدي الأخطاء البسيطة أو المحدودة إلى التأثير على المنظمة بشكل كبير، غير أنه بمرور الوقت قد تتراكم هذه الأخطاء وتتعاظم آثارها إذا ما بقيت دون معالجة، فعدم الاستفادة من خصم ممنوح من قبل الموردين على طلبية واحدة قد لا يشكل خطأ جسيما،

¹ محمد الصغير قريشي،/ مرجع سابق، ص167.

ولكن الاستمرار في سياسة من هذا النوع يعني تضحية المؤسسة بفرص مالية قد تؤثر في أرباحها.

ج- التعقيد التنظيمي: عندما تقوم المؤسسة بإنتاج نوع واحد من السلع وتشتري عددا محدودا من المواد الأولية وتعمل ضمن هيكل بسيط وتواجه سوقا رائجة فإن مهمة مراقبة التسيير تبدو أيسر للمسير، غير أن توسع المؤسسة في المنتجات والمشتريات والأسواق وتعقيد هيكلها وازدياد حدة المنافسة يجعلها تهتم بدرجة أكبر بعملية الرقابة والاستفادة من نتائجها في التخطيط واتخاذ القرار.

وبالتالي فإن مراقبة التسيير هي ترشيد علمي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في عملية التسيير والتي تبدأ بالتخطيط والتنظيم، التوجيه، التنسيق، التنفيذ، المتابعة والتقييم. كما تساهم في قياس الكفاءة بالاستخدام الأمثل للوسائل المتاحة للمؤسسة وقياس فعالية الإدارة في تحقيق الأهداف والنتائج المنشودة.

ولكي تحقق الرقابة أهدافها لا بد وأن تقترن بوظيفة التخطيط وذلك من خلال اهتمامها بمقاييس ما تم انجازه فعلا بالمقارنة مع الخطط التي تم وضعها، إذ لا يمكن القيام بمهمة إلا إذا كانت خطط أو أهداف محددة مسبقا وفي الوقت ذاته فإن الرقابة تعد وسيلة هادفة في اكتشاف صحة التخطيط و ملائمتها لتحقيق الأهداف العامة للمؤسسة. وما يقترن بها من سياسات وبرامج وإجراءات قادرة على تحقيق كفاءة وفعالية الإنجاز المراد تحقيقه.

ولذلك فإن للرقابة دور هام في تحسين أداء المؤسسة وضمان استمراريتها وتحقيق أهدافها الاستراتيجية كما تتمكن الإدارة بواسطتها من متابعة وقيادة مختلف الأعمال كما هو مخطط لها وتنفيذها في أحسن الظروف، ومن خلال تلك الأدوات والمؤشرات المستخدمة في الرقابة، تستطيع المؤسسة تقييم أداء مختلف العناصر ذات الصلة من المسؤولين، أفراد، أنشطة، منتجات، ومراكز مسؤولية وغيرها، وتتخذ في ذلك القرارات اللازمة، ويمكن إيجاز أهمية الرقابة في النقاط التالية¹:

- الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي قصد تذليلها.

¹ محمد الصغير قرشي، مرجع سابق، ص168.

- اكتشاف الأخطاء فور وقوعها أو أثناء وقوعها لكي تعالج فوراً أو يتخذ ما يلزم لمنع حدوثها.
- التثبت من أن القواعد المقررة مطبقة على وجهها الصحيح، وبخاصة في الأمور المالية وحدود التصرف فيها.
- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في جميع المستويات وحسن سلوكهم.
- التأكد من أن العمليات الفنية تؤدي وفق الأصول المقررة ثم تقويم المعوج منها.
- التأكد من توفر الانسجام بين مختلف الأجزاء الإدارية وسيرها جميعاً في اتجاه الهدف الواحد وفقاً للسياسات المقدره.
- التثبت من أن القوانين مطبقة تماماً دون إخلال، وأن القرارات الصادرة محل احترام الجميع.
- الحد من تكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف الزائد وضغط الإنفاق في المجالات غير الحيوية وتحقيق الاقتصادية.
- الوصول إلى معلومات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد اتخاذ القرارات وخاصة منها بالسياسات العامة للعمل وبأهدافه.

المطلب الثاني: مهام ومسار مراقبة التسيير:

أولاً: مهام مراقبة التسيير.

أ- مراقبة الأداء الوظيفي: إن مراقبة الأداء الوظيفي في المنظمات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجميع المعلومات لتقييم الأداء بموضوعية حيث يعمل القائم على هذه المهمة على الإصغاء (l'écoute) للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد أنه يسعى إلى جميع المعلومات ذات صيغة موضوعية تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار والتي تتعرقل بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية (زيادة الأجر المكافآت- العقوبات... إلخ)، مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة والتي يحقق عن طريق جملة من الخصائص¹.

¹ زيدي بوعمامة، مذكرة لنيل ليسانس فعالية التسيير في المؤسسة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، الجزائر 1995، ص 41.

- 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.

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

إن موضوع إدارة الجودة هي اهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط وعوامل تحسين الجودة، وبالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية وبالتالي تلبية رغبات ومتطلبات المستهلكين ومن ورائها ضمان استمرارية المؤسسة¹.

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

* العمل على تطوير الكفاءة عن طريق التكوين المستمر للتغلب على المشكلات الطارئة.

* العمليات على المستويات الحسابية كالإنتاج- التمويل... إلخ، مثل العمال الجانب الآلي

ريح الوقت.

* تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني باستخدام العمليات.

* تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا².

* التنسيق الهيكلي: يعتبر التنسيق بين مستويات المؤسسة ضروريا باعتبارها متماسكة

ولذلك لا يدل على مراقب التسيير التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيما يخص¹:

¹ الثقافة والتسيير المالي، الملتقى الدولي المنعقد في الجزائر 1992.

² المرجع نفسه.

- وضع الأهداف.

- وضع الميزانيات.

- وضع مؤشرات للتقييم².

بالإضافة إلى المهام السابقة التي يقوم بها مراقب التسيير فإنه يقوم أيضا بالرقابة عن طريق استخدام تقارير الأداء التي تتابع مختلف الأنشطة و العمليات التي تكون على مستوى المؤسسة.

تعد هذه الرقابة من الأساليب الرقابية الهامة وبواسطتها يتم التعرف على أساليب انحرافات الأداء الفعلي عن المعايير المحددة مسبقا، كما تعتبر تقارير الأداء من الوسائل الإخبارية التي تمكن المسؤولين من التعرف على سيرورة العمليات المختلفة في المؤسسة في مجال التنفيذ.

يمارس هذا الأسلوب بصفة دورية حيث يطلب من المراقب للإدارات التنفيذية تحرير تقرير دوري على ما قامت به من عمليات و يظهر في هذا التقرير المعطيات المقدر مسبقا بالإضافة إلى المعطيات المحققة فعلا وهذا مايساعد المراقب و يسهل مهمته في تحديد الانحرافات و تصحيحها قبل تحويلها إلى العناصر الأخرى كالتكاليف الإجمالية للمؤسسة و نتيجتها ، ولتنفيذ هذه الأساليب يجب أن يكون المراقب متمكنا في مختلف العلوم و الأنشطة التي لها علاقة بالمؤسسة من اقتصاد و مالية و التجاوب مع الإعلام الآلي³

أنواع التقارير التي يعدها مراقب التسيير : للتقارير عدة انواع تتعدد باختلاف الغرض من إعدادها ، وطبيعة التقرير و البيانات التي يتضمنها التقرير، نذكر منها :

1- لو نظرنا إلى التقارير من زاوية الهدف التي تسعى إلى تحقيقه (و هو المساعدة على اتخاذ القرار الرشيد) سنجد أنه يمكن تصنيفها إلى :

أ - تقارير تؤدي أو تساعد على إنشاء وقائع و أحداث جديدة في المنشأة، و هي تلك التي يترتب عليها اتخاذ قرارات جديدة.

¹ المرجع نفسه.

² زيدي بوعامة، مرجع سابق

³ عبد الرزاق بن حبيب اقتصاد المؤسسة " ديوان المطبوعات الجامعية الجزائرية 2010، ص09.

ب - تقارير تصف أو تحلل نتائج أحداث ووقائع معينة في المنشأة أثناء حدوثها أو بعد حدوثها لتسجل نتائجها.

ج - تقارير تربط العلاقات بين مجموعة من الأحداث و الوقائع في المنشأة من أجل تفسير موقف معين أو ظاهرة معينة.

2- لو نظرنا إلى التقارير من زاوية وظائف المنشأة و أنشطتها سنجد أنه يمكن تصنيفها إلى :

أ - تقارير الإنتاج: وهي تلك التي تتعلق بنشاط الإنتاج و مراحلها المختلفة، كتقارير متابعة الإنتاج، أو تقارير مراقبة الجودة، أو تقارير مراقبة المواد و المخزون، أو تقارير توزيعات العمالة على مواقع الإنتاج...الخ

ب - تقارير التمويل: وهي تلك التي تتعلق بنشاط التمويل (أو النشاط المالي و المحاسبي) في المنشأة و تتضمن تقارير الحسابات المالية العامة و تقارير التحليل المالي و تقارير حركة الأجر و تقارير التكاليف و تقارير حسابات المبيعات و المشتريات...الخ

ج - تقارير التسويق: وهي تلك التي تتعلق بنشاط التسويق في المنشأة ، و تتضمن تقارير أوامر العملاء و تقارير خدمة العملاء و تقارير اقتصاديات السوق و تقارير اتجاهات المستهلكين ، و تقارير الأوامر الخاصة...الخ

د - تقارير الأفراد: و هي تلك التي تتعلق بنشاط الأفراد في المؤسسة، و تتضمن تقارير الكفائية، و تقارير تحليل الوظائف و الأعمال، و تقارير التدريب...الخ

3- لو نظرنا إلى التقارير من زاوية العملية الإدارية سنجد أنه يمكن تصنيفها إلى :

أ - تقارير التخطيط: وهي تلك التي تتعلق بوثائق و مستندات التخطيط في المؤسسة مثل تقارير الأهداف، و تقارير السياسات، و تقارير برامج الأعمال و الموازنات.

ب - تقارير التنظيم: وهي تلك التي تتعلق بتنظيم العمل و تحديد المسؤوليات و السلطات مثل تقارير مشاكل تداخل الاختصاصات و تقارير إعادة التنظيم.

ج - تقارير التوجيه: و هي تلك التقارير المتعلقة بالحوافز ، و التقارير المتعلقة بالحالة المعنوية للأفراد.

د - تقارير الرقابة: و هي تلك التقارير المتعلقة بتقديم العمل الإنجاز و الإنحرافات.

- 4- و لو نظرنا إلى التقارير من زاوية الزمن سنجد أنه يمكن تصنيفها إلى :
- أ - تقارير دورية: و هي تلك التقارير التي تعد بانتظام كل فترة زمنية محددة لتناول تحديد الموقف الحالي لنشاط أو عملية معينة.
- ب - تقارير غير دورية أو غير منتظمة: و هي تلك التي تعد كلما دعت الحاجة إلى إعدادها نتيجة ظهور مشاكل معينة.
- 5- لو نظرنا إلى التقارير من زاوية المنهج الذي اتبع في إعدادها سنجد أنه يمكن تصنيفها إلى :
- أ - تقارير تاريخية: و هي تلك التي تتناول بالتحليل تطور ظاهرة معينة خلال فترة زمنية معينة.
- ب - تقارير وصفية: و هي تلك التي تصف موقف أو ظاهرة معينة من كافة جوانبها.
- ج - تقارير إحصائية: و هي تلك التي تتناول تحليل موقف معين من خلال التحليل الإحصائي للبيانات و المعلومات المتعلقة بهذا الموقف.
- د - تقارير المقارنات: و هي تلك التي تتناول المقارنة التاريخية أو الحالية بين المتغيرات المختلفة كمقارنات الأداء و الإنتاجية.
- 6- لو نظرنا إلى التقارير من زاوية أسس الإعداد سنجد أنه يمكن تصنيفها إلى :
- أ - تقارير نمطية: يلتزم معد التقرير فيها بإتباع قواعد محددة لا يخرج عنها.
- ب - تقارير فردية: لا يلتزم فيها معد التقرير بإتباع قواعد محددة مسبقا و إنما تترك لمعد التقرير و غالبا ما ترتبط التقارير الفردية بنقل انطباعات معد التقرير الشخصية عن وقف معين.
- 7- و لو نظرنا إلى التقارير من زاوية الموضوع أو المضمون التي تعبر عنه سنجد أنه يمكن تصنيفها إلى :
- أ - تقارير فنية: و هي تلك التي تتعلق بمعالجة بعض المواقف التي تتضمن جوانب هندسية أو عملية.
- ب - تقارير مالية: و هي تلك التي تتعلق بالأحداث و الوقائع التي يترتب عليها دفع أو قبض مبالغ مالية معينة (خسارة أو مكسب).

ج - تقارير الفحص أو الاختيار: و هي تلك التي ترتبط بنتيجة فحص أو تحليل أو اختبار موقف معين كما في حالة الاختبار بين مجموعة من البدائل المتاحة، أو كما في حالة استلام أشياء معينة¹.

ثانيا: مسار مراقبة التسيير،

قبل التعرض إلى مسار مراقبة التسيير بالمعنى الواسع لها حيث يجب التعرف على المسار أولاً، حيث يعرفه "لوري نو" على أنه "مجموعة من النشاطات المنظمة في شكل شبكة وفق طريقة تسلسلية أو متوازية بحيث يقوم بتوليف واستخدام عدد من الموارد والطاقات والكفاءات لأجل خلق نتيجة أو مخرجات تكون ذات قيمة بالنسبة لمن هو خارج عن ذلك المسار".

تشمل مراقبة التسيير بمثل هذا التعريف جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في 4 مراحل أساسية هي²:

1- التخطيط: نجد في هذه المرحلة مراقبة التسيير بالمعنى الواسع لها حيث يتم من خلالها

تحديد الاستراتيجيات والأهداف طويلة الأجل، ويقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي، وبعدها يساعد المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة، أي إكسابها الصيغة الاقتصادية وبعدها يتم تقسيم الخطة الاستراتيجية إلى المدى المتوسط والذي يتراوح من 3 إلى 5 سنوات، وهذا دائماً بمساعدة مراقبة التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف وتبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير والذي يكون أقل من سنة حيث تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف قصيرة الأجل ومن الضروري أن تكون الميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

2- التنفيذ: بعدما تم التخطيط يشرع في تنفيذه وهذا انطلاقاً من الاختيارات الاستراتيجية، أي

القيام بخطط العمل التي تم إعدادها لتطبيقها في الميدان وعلى أرض الواقع وتجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف وتعتبر بذلك غاية العمل التسييري ككل.

¹ ثروت شلبي، مجلة المتحدة للبرمجيات، متاحة على: <http://www.kenanaonline.net>، اطلع عليه يوم : 2017/04/13.

² سعاد عقون، نظام مراقبة التسيير: أدواتها ومراسل إقامته في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، ص: 74-75.

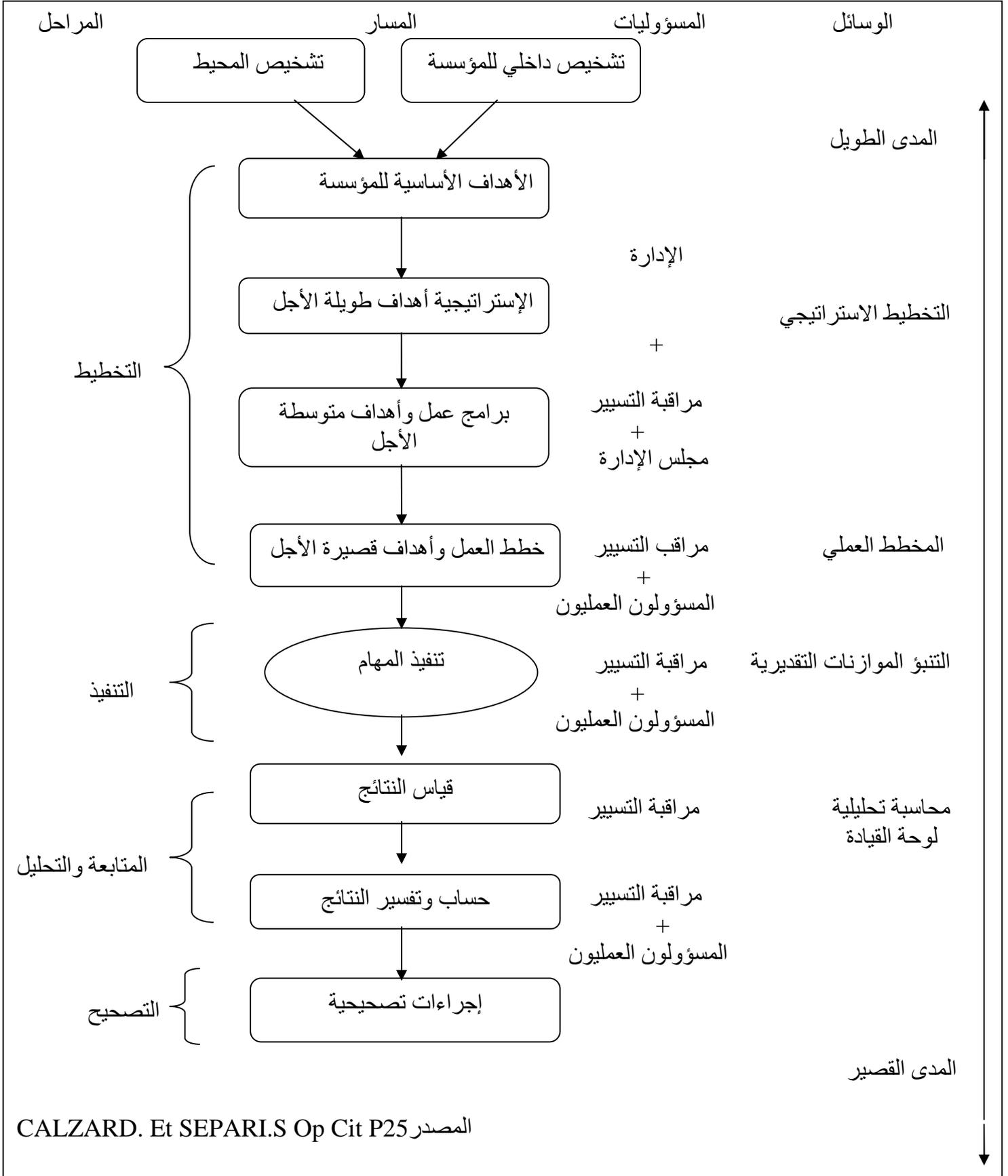
3- المتابعة والتحليل: يتم أثناء سير العمليات الوقوف دوريا على التنفيذ بقياس النتائج الجزئية المحققة، بحيث لا يمكن التأثير على الماضي بل يكون التركيز هنا على فهم أسباب تلك النتائج والتوصل إلى ما يمكن فعله لتصحيح السير أو تعديله.

4- الإجراءات التصحيحية: تؤدي المرحلة السابقة منطقيا 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 إلى مرحلة 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 لوضعية المؤسسة. وأخيرا 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 أو تقديم توصيات ولا يمكن بحال من الأحوال اتخاذ قرارات بهذا الشأن، لأن هذه الأخيرة من صلاحيات المسؤولين العمليين المرتبطين بها، وهنا يؤكد أن مسار مراقبة التسيير يهدف إلى تحسين جودة الأداء التسييري في التركيز على التدريب أو التعليم الناتج عن تحليل أسباب الأخطاء السابقة، ومنه نستطيع القول أنه يجب احترام كل هذه المراحل واستغلال نظام مراقبة التسيير وإلا لن نستطيع الوصول إلى الهدف المنشود.

إن مرحلة المتابعة و التحليل يتم فيها استخراج الانحرافات وتحليل أسبابها، أما مرحلة الإجراءات التصحيحية ما هي إلا تنمة للمرحلة السابقة حيث يتم فيها تصحيح ومعالجة الانحرافات. والشكل الآتي يبين هذه المراحل :

الشكل (10): مسار مراقبة التسيير.



المصدر CALZARD. Et SEPARI.S Op Cit P25

المطلب الثالث: دور وأهمية مراقبة التسيير في إرساء الحوكمة في المؤسسة.

أولاً: إدراج مراقبة التسيير في المؤسسة له دلالة وبعد حوكمي.

إن إدراج مراقبة التسيير في المؤسسات يساهم في تفعيل الحوكمة من خلال:

- موقع مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي للمؤسسات فإنها في أغلب الأحيان تكون تابعة للمديرية العامة أي المدير العام أو الإدارة العامة و هذا نتيجة الدور الذي تلعبه في المساهمة في اتخاذ القرار الجيد و في الوقت الجيد.

- دعم آليات الرقابة الداخلية : نظرا للدور الذي تلعبه دائرة مراقبة التسيير كآلية للضبط و الرقابة الداخلية و هذا ما نستنبطه من خلال أهمية مراقبة التسيير و مهامها التي تم سردها آنفا في هذا المبحث.

ثانياً: وظيفة مراقبة التسيير آلية للمساءلة من خلال إعداد التقارير الدورية.

تعتبر أداة مراقبة و مساءلة لأنها تمكن من مراقبة أداء باقي الوظائف الأخرى من خلال التقارير الدورية ومقارنة النتائج المحققة مع تلك المقدرة (المخططة) و تحليل الانحرافات.

- كما تعد وظيفة مراقبة التسيير آلية رقابية تدعم الحوكمة في المؤسسة من خلال تحديد و تحليل الانحرافات و تحديد المسؤوليات و من ثم تقرير العقوبات و المكافآت، إذن مراقبة التسيير تعتبر آلية فعالة لتحديد نظام الحوافز و المكافآت و هذه الأخيرة تعتبر آلية حوكمية فعالة في المؤسسات و نظرا لأهمية نظام الحوافز و المكافآت فقد كانت محل تقدير و اهتمام الباحثين أوليفر هارت و بنغيث هولستروم لإسهاماتهما في نظرية العقود.

ثالثاً : تقرير مراقبة التسيير في المؤسسة يعد آلية إبلاغ و تواصل مع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة.

حيث عادة ما نجد المؤسسة في نهاية كل سنة تعد تقريراً عند نشاطها و هذا التقرير تقوم به مديرية قسم مراقبة التسيير يحدد فيه حوصلة شاملة عند نشاط كافة الوظائف في المؤسسة و إبراز أيضاً النتائج المحققة و مقارنتها بالنتائج المعيارية أو المتوقعة و تحديد الانحرافات و يبلغ هذا التقري إلى كافة الأطراف و أصحاب المصالح وهم :

- المساهمين.
- الدولة.
- المسيرين.
- الشريك الاجتماعي (النقابة) ممثلي العمال.
- الممولين (السوق المالي) ، البنوك.

رابعاً: مراقبة التسيير تساهم في التقليل من مشكلة الوكالة في المؤسسة :

تعد نظرية الوكالة (Jonson et Makling 1976) من النظريات الرئيسية المفسرة لحوكمة الشركات و جاءت هذه النظرية لتفسير السلوك الانتهازي للمسييرين تجاه الملاك وما يترتب عن تصرفاتهم من اللاتناظر في المعلومات وزيادة الخطر المعنوي للملاك (حملة الأسهم)، واقترحت نظرية الوكالة حلولاً للتقليل من مشكلة الوكالة و التقليل من هذا السلوك الانتهازي للمسييرين عند آليات الرقابة و المساءلة، التحفيز و المكافآت.

ومراقبة التسيير تساهم في التقليل من مشكلة الوكالة في المؤسسة عن طريق ضبط تصرفات المسييرين و مساءلتهم و التقليل من اللاتناظر في المعلومات بإلزامهم بنشر معلومات في التقارير الدورية التي يتم إعدادها في التقرير النهائي السنوي لمراقبة التسيير (تقرير النشاط) و تعد أداة رقابية هامة يمارسها الملاك و أصحاب المصلحة على المسييرين.

خامساً : مراقبة التسيير تعد آلية حوكمية للتعاقد و نظام الحوافز في المؤسسة.

إن طبيعة العقود المبرمة بين المسييرين و الملاك و نظام الحوافز و المكافآت من الآليات الداخلية الداعمة لحوكمة الشركات و نظراً لأهمية التعاقد و الحوافز و المكافآت فقد كانت محل تنويه و اهتمام الخبراء و الباحثين في مجال إدارة الأعمال و هذه الأهمية ترجمت في منح جائزة نوبل للاقتصاد لعام 2016 للأعمال المتعلقة بالعقود و أهميتها داخل المؤسسة و ما يترتب عليها

من تحديد نظام التعاقد، الحوافز و المكافآت. و نال الجائزة كل من Bengt Holmstrom et olivier Hart.

حيث قاما بتطوير أدوات نظرية و تحليلية جديدة تتيح فهم أفضل للعقود و فهم المخاطر التي تترتب عن إبرام العقود.

حتى نضمن عدم تضارب المصالح بين الأطراف المتعاقدة يجب تصميم العقود بشكل مناسب لضمان اتخاذ القرارات التي تصب في مصلحة الطرفين الملاك و المسيرين.

فمراقبة التسيير في المؤسسة تمكن من وضع أسس و معايير موضوعية لنظام التعاقد و الحوافز و المكافآت التي تمنح للمسيرين و ذلك من خلال التقارير التي يتم إعدادها حول مختلف الأنشطة و مراكز المسؤولية في المؤسسة وتحليل الانحرافات ومقارنتها من أجل معرفة مدى تحقيق الأهداف المسطرة لكل نشاط من أنشطة المؤسسة.

و بالرغم من عدم إلزامية إعداد هذا التقرير تقرير النشاط السنوي إلا أنه يتمتع بميزة اختيارية و تقدم صورة حول وضعية التسيير في المؤسسة و هو أداة فعالة للإبلاغ المالي و التسييري حول الوضعية المالية و التسييرية للمؤسسة.

يمكن تقرير مراقبة التسيير من تحقيق مضامين الحوكمة في المؤسسة فهو أداة للمساءلة و الرقابة، أداة للتحفيز و إقرار نظام الحوافز و المكافآت وكذا أداة لتقييم المسيرين و آلية للترقية في سلم المسؤولية في المؤسسة.

خلاصة الفصل:

من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسات و فقا لما خططته لبلوغ الأهداف المرجوة و جب عليها اللجوء إلي وظيفة محكمة لدعم هيكلها التنظيمي والمتمثلة في مراقبة التسيير , تتكفل هذه الوظيفة بقياس الأعمال التي يقوم بها المرؤوسين و كذلك مساعدة المسؤولين في المؤسسة علي اتخاذ القرارات, و هذا من خلال توجيههم و تصحيح الأخطاء و الانحرافات المرتكبة من طرف التسيير و تحسين المردودية و توجيه المؤسسة إلي ما تسعى إليه في المستقبل من أهداف و استراتيجيات بالإضافة الي تلك المهام فإنها تقوم بالرقابة الداخلية في جميع المستويات التسييرية و الإدارية المختلفة للمؤسسة . و لضمان فعالية هذا النظام يقوم مراقب التسيير أثناء أداء وظيفته بإتباع عدة طرق و أساليب حتى يحصل علي ما يحتاجه من معلومات من بينها المحاسبة التحليلية , الموازنات التقديرية و لوحة القيادة.

مجمل المهام التي تقوم بها مراقبة التسيير تفعل وتساهم في الحوكمة داخل المؤسسة،

اذن يمكن ان نقول ان مراقبة التسيير هي آلية حوكمية.

الفصل الثالث

دور وأهمية مراقبة التسيير في تطبيق آليات الحوكمة
دراسة تطبيقية على مؤسسة سوناطراك قسم الاستكشاف

تمهيد:

يكتسي قطاع المحروقات وخاصة في الجزائر أهمية كبيرة، لأن 98% من عائدات الجزائر من العملة الصعبة تأتي عن تحصيل الجباية البترولية، ونظرا لهذه الأهمية اهتمت الدولة الجزائرية منذ الاستقلال بقطاع المحروقات، ف جاء إنشاء الشركة الوطنية لنقل وتسويق المنتجات الهيدروكربونية (سوناطراك) وكان هذا بموجب المرسوم الرئاسي 69-941 المؤرخ في 1963/12/31، وقد واجهت الشركة عند إنشائها ظروف خاصة تميزت بضعف المؤسسات الوطنية حديثة النشأة وأمام هذا الوضع كان استمرار الشركة صعوبة مشكوك في تحقيقها، ولكن مع تطور نشاطها أصبحت تتكفل بجميع العمليات وأصبحت من أكبر الشركات الوطنية.

إن الأزمة المالية العالمية التي يمر بها قطاع المحروقات جراء تدني أسعار النفط في السوق العالمية، كان لزاما على شركة سوناطراك أن تواكب أنماط التسيير الحديثة وخاصة الحوكمة من اجل مجابهة التحديات وتخطي الأزمات.

بسبب الأهمية البالغة لهذه الشركة ، قمنا باختيارها كمحاولة منا معرفة مدى التزام الشركة وخاصة قسم الاستكشاف بالمضامين و الخصائص الحوكمية، فقمنا بتقسيم الفصل التطبيقي إلى ثلاثة مباحث، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى التعريف بالتاريخ والمراحل التي مرت بها شركة "سوناطراك" وهيكلها التنظيمي، أما في المبحث الثاني، عرفنا قسم الاستكشاف وهيكله التنظيمي ومختلف مهامه، وفي المبحث الثالث، قمنا بدراسة وتحليل إسهامات تقارير مراقبة التسيير في تفعيل المضامين والخصائص الحوكمية.

المبحث الأول: بطاقة فنية حول مؤسسة سوناطراك.

المؤسسة الوطنية لاستخراج نقل وتحويل وتسويق الحر وقات المعروفة باسم "سوناطراك" والتي اكتسبت مكانة قوية في الاندماج الوطني، هذا كونها نبنت سياسة مستقلة، حيث تعرفه هذه المؤسسة تنظيما يمكنها من الوصول على الفعالية في التسيير ومواكبة الحضر التكنولوجي.

المطلب الأول: تقديم عام حول شركة سوناطراك.

لقد مرت مؤسسة سوناطراك بعدة تطورات منذ نشأتها وسنحاول في هذا المطلب معرفة مراحل تطورها على النحو التالي:¹

1-إنشاء وتأسيس مؤسسة سوناطراك (1963-1971):

من أجل التخلص من احتكار وسيطرة الشركات الأجنبية على الثروات الباطنية للوطن، وفي سبيل بناء قاعدة اقتصادية متينة ومتحررة من التبعية في ميدان المحروقات أنشأت الحكومة الجزائرية في 31 ديسمبر 1963 مؤسسة سوناطراك بموجب المرسوم الرئاسي 63-491 الذي يضم سوناطراك تحت وصاية وزارة الطاقة والصناعة البتروكيمياوية، وانطلاقا من سنة 1966 توسعت صلاحيات المؤسسة لتشمل كافة قطاع الحر وقات وذلك بمقتضى المرسوم الرئاسي 66-296 المؤرخ في 22/09/1966 حيث خول السوناطراك مهمة تنفيذ العمليات المتعلقة بالاستثمار الصناعي والتجاري لحقوق المحروقات.

2-مرحلة التنمية والاندماج (1971-1982):

تميزت هذه المرحلة بتأميم المحروقات طبقا للقرار التاريخي الصادر في 24 فيفري 1971 وبالتالي تم ادماج الثروات الاستراتيجية في أصول الدولة، والتخلص من التبعية وكذا تحقيق تنمية من خلال استثمارات ضخمة بهدف التحكم في التكنولوجيا للثروات البترولية والغازية.

3-مرحلة تقسيم سوناطراك (1982-1987):

هذه المرحلة سجلت قرارات سياسية لإعادة تنظيم الاقتصاد الوطني، حيث قررت الدولة تركيز مكانة سوناطراك في القطاع بينما أصت من جهة أخرى عدد كبير من أنشطتها في عقد

¹ وثائق داخلية لمؤسسة سوناطراك.

الثمانينات لصالح 16 مؤسسة جديدة وفضلا عن هذا صدر القانون المتعلق بأعمال التنقيب والبحث واستغلالها ونقلها في سنة 1984 حيث خصص الباب الرابع للشراكة مع الأجانب.

4-مرحلة التفتح والعصرنة (1987-1998):

عرفت سونا طراك في هذه المرحلة ميلاد تنظيم 1987 والذي وجد بمحاذاة أحداث هامة على المستوى الوطني تغيير هام جدا المتمثل في الإصلاحات الاقتصادية لسنة 1988 على المستوى الدولي، وكذا الاضطرابات الكبيرة عقب التدني المعتبرة لأسعار البترول في السوق الخارجية والتي أدت بشركة سوناطراك إلى مراجعة إستراتيجية التنظيم.

5-التنظيم الجديد لسوناطراك أسهم SPA(1998-2000):

بمقتضى المرسوم الرئاسي الصادر في 11 فيفري 1998 رقم 48-98 أصبحت سوناطراك شركة ذات أسهم بالأعضاء التاليين:

- الجمعية العامة (A.G).
- مجلس الإدارة (C.A).
- الرئيس المدير العام (P.D.G).
- مجمع بترولي يضم مؤسسات فرعية وتابعة.

6-سوناطراك شبكة بترولية وغازية ذات صبغة عالية (2000-2001):

حيث أنه وفي هذه المرحلة أصبح التنظيم الجديد ينصب على:

- هيكله نشاطات وموارد المؤسسة حتى تتلائم وخصوصية المجتمع البترولي وكذا أبعاده وأهدافه.
- اختيارات تنظيمية تتلائم وحجم التحولات وتوافق أسباب الإدارة الحديثة.
- تدعيم الهيكله اللامركزية التي تلعب دور توجيهي وتنظيمي لضمان الترابط فهذا التنظيم يدرج المؤسسة في إطار عالمي أكثر تنافس تجهيزات وسائل ذات مواصفات عالية تحقق الفعالية والنجاعة حتى تكون بذلك في مستوى المطالب والأهداف المطلوبة والمواد تحقيقها وذلك من خلال محاولة القيام بالأنشطة التالية:

- التنقيب عن المحروقات والبحث عنها واستغلالها.
- تطوير شبكات نقل المحروقات وتخزينها وتسخيرها واستغلال هذه الشبكات وتسييرها.
- تجميع الغاز الطبيعي ومعالجته وتقوم المحروقات الغازية.
- تحويل المحروقات وتكريره.
- تسويق المحروقات.
- تمويل البلاد بالمحروقات في المدى الطويل والقصير.
- إنشاء مختلف أشكال الأعمال المشتركة في الجزائر أو خارجها مع شركات أجنبية أو جزائرية واكتساب حيازة كل حقيبة أسهم والاشتراكات في رأس المال وفي كل القيم المنقولة الأخرى في شركة موجودة أو سيتم انشاؤها في الجزائر أو الخارج.
- دراسة كل أشكال ومصادر الطاقة وترقيتها وتقويمها.
- تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بصناعة المحروقات وكل عمل يمكن أن يترتب عنه فائدة سوناطراك بصفة عامة.
- حيث يملك سوناطراك وسائل مادية وبشرية تمكنها من تحقيق أهدافها والتمثلة في:
- تتوفر الشركة على رأس مال قدره مائتان وخمسة وأربعون مليار دولار 24500000000 دج موزع على مائتان وخمسة وأربعون ألف سهم (245000) نكتبها وتحررها العمولة دون سواها.
- تعتمد المؤسسة في أداء نشاطها على قوة بشرية هائلة تقدر بـ 48433 عامل منهم 60% مهندسيا منفذ و 40% تقني .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة سوناطراك.

ينقسم الهيكل التنظيمي لسوناطراك على:

1. هيكل عملي.
2. هيكل وظيفي.

1-الهيكل العملية:

تتمثل حسب الاختصاص المهني من مجموعة النشاطات المتجانسة وتتكون من قسمين:

الفرع: وتتمثل في: نائب رئيس التنقيب والإنتاج: وهو مكلف بإعداد وتطبيق سياسات واستراتيجيات نشاطه أي كل ما يتعلق بنشاطات ما قبل الإنتاج هي تتمثل في: الاستكشافات، تطوير الهندسة البترولية، التنقيب، الإنتاج التكنولوجي المتعلقة.

- نائب رئيس النقل: ويكفل بنشاطات التنمية واستغلال بنكية نقل المحروقات بواسطة الأنايبب.
- نائب رئيس نشاطات ما بعد الإنتاج/ ويكفل بـ:
 - استغلال وتمييع الغاز الطبيعي (تحويل المحروقات ويضم التمييع)
 - تحويل المحروقات ويضم التمييع، التكرير الكيماوي التكنولوجي المتبعة.
- نائب رئيس التسويق ويشرف على:
 - زيادة قيمة المحروقات الغازية والسائلة.
 - التعاون الدولي ويضم الصادرات، تسويق الغاز.
- الشركات القابض الدولية: وتتمثل مهامها فيما يلي:
 - إعداد وتطبيق سياسات واستراتيجيات التنمية وتسويق النشاطات الدولية
- تسيير المساهمات.
- دعم تطوير النشاطات العالمية للمجتمع.
- الهياكل الوظيفية: موضوعة تحت سلطة مدير عام بالنيابة وتشمل:

2.1- مديرية الموارد البشرية: تهتم بـ:

- الموارد البشرية.
- التكوين وتطوير الموارد البشرية.
- الإعلام المتعلق بالموارد البشرية.
- التسيير الإداري لعمال المقر.
- مساندة مشاريع المجتمع.

وقد أصبحت مديرية الموارد البشرية، غير مكلفة ببعض الوظائف مثل:

- الشؤون الاجتماعية.
- العلاقات العمومية وهذا قصد الاهتمام بالموارد البشرية أكثر.

2.2 مديرية الاستراتيجيات (تخطيط، اقتصاد):

وهي موضوعة تحت سلطة مدير تنفيذي وهي مكلفة بـ:

- التخطيط.
- الدراسات الاقتصادية.
- التنظيم.
- النظم والإجراءات.
- معالجة المعلومات والتكنولوجيا.
- الإعلام ومساندة مشاريع المؤسسة.

2.3 مديرية المالية موضوعة تحت سلطة المدير التنفيذي مكلف بـ:

- التمويل والعمليات المحلية.
- الجباية والخزينة.
- الموازنة.
- مراقبة تنسيق العملية.
- مراقبة وتنسيق محاسبة الهياكل الفرعية.
- التأمينات.

4.2 مديرية النشاطات المركزية: وهي مكلفة بـ:

- التسيير.
- التمويل والوسائل العامة.
- المحاسبة العامة للمقر.
- الشؤون الاجتماعية والاتصالات.

2.5 مديرية المراجعة للمجمع:

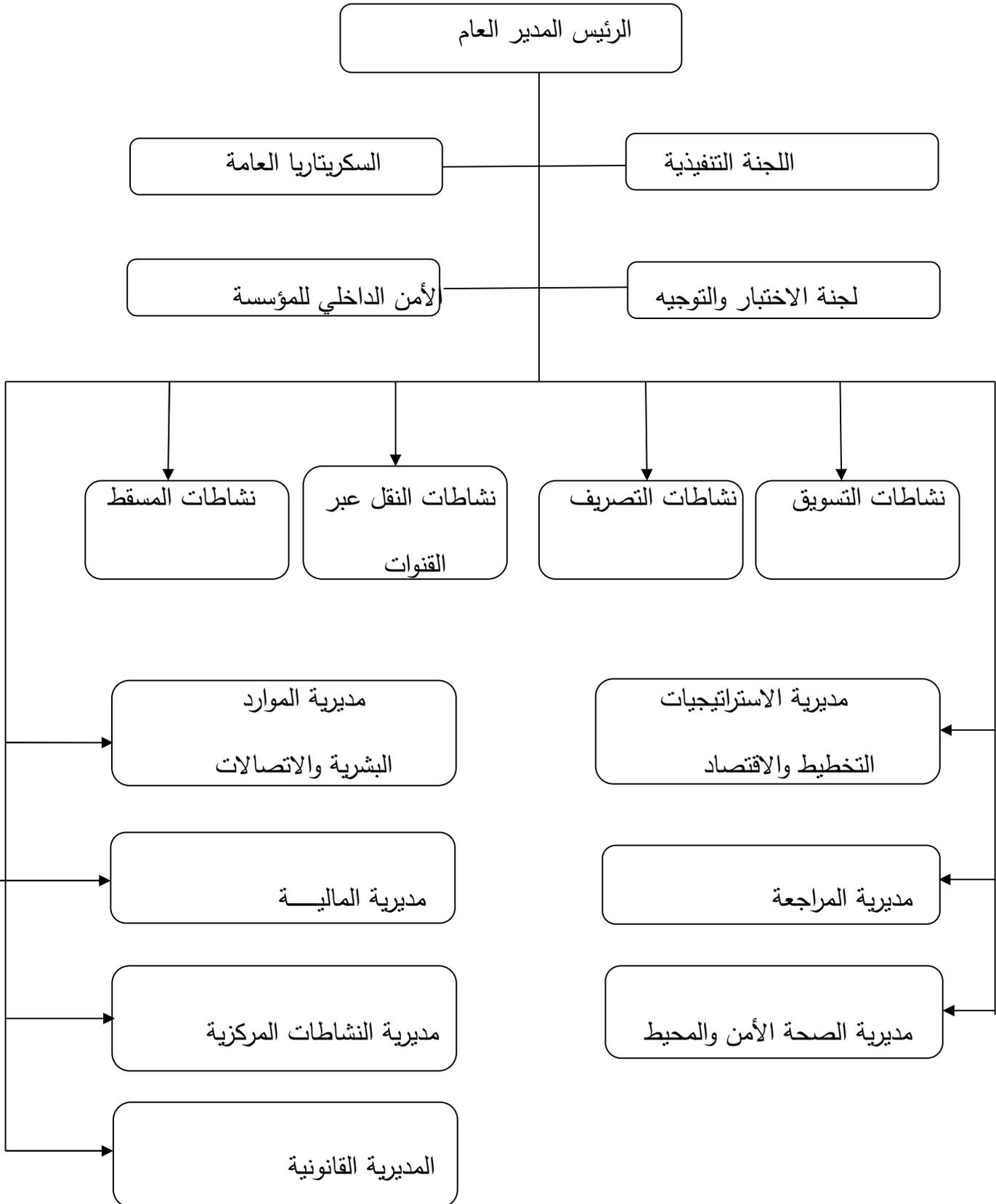
- مراقبة التسيير الاستراتيجي.
- مراقبة إجراء الإعلام عن المناقصات.
- الإعلام وإعداد تقارير المجمع.

2-5 المديرية القانونية:

- معالجة القضايا الدولية.
- معالجة القضايا الداخلية وقضايا المقر.
- الجرد القانوني وتسوية ذمة المجتمع.

2-7 مديرية الصحة الأمان المحيط:

- إعداد الإجراءات والمعايير في ميدان المحيط، الأمان الصحة.
- تجميع المعلومات حول التكنولوجيا الجديدة.
- وتوضيح المعلومات السابقة في الشكل التالي:



المصدر: وثائق داخلية بشركة سوناطراك قسم الاستكشاف.

المطلب الثالث: مهام وأهداف شركة سوناطراك.

1. المهام: تتعدد وتختلف مهام سوناطراك ونذكر من هذه المهام:

***الاستكشاف:** تتمثل أهم نشاطات قسم الاستكشاف فيما يلي:¹

- البحث ومراقبة الأعمال في ميدان المحروقات.
- البحث المتعلق بالمحروقات يكون على شكل دراسة جيولوجية وفيزيائية وذلك يكون تحديد مكان الحفر.
- أعمال البحث في الميدان تتم تحت وكالة هيكل آخر وتعين هذه الأعمال يكون مؤمن من طرف المهندسين والتقنيين والجيولوجيين والجيوفيزيائيين في قسم الاستكشاف.
- مركز البحث والتطوير مهمته الأساسية إيجاد مشاكل الاستكشاف الإنتاج ونقل المحروقات وتنمية الغاز الطبيعي طبقا لبرنامج الموافق عليه من طرف الإدارة.
- ترقية وتطوير البحث العلمي المطبق في المؤسسة.
- *التنقيب:** يتم تحديد أماكن وجود المحروقات من طرف قسم الاستكشاف المشروع بالأعمال الميدانية ونشاطها الرئيسي هو التنقيب على الآبار في المكان المشار عليه قصد الوصول إلى العمق الموجود فيه البترول.
- *الإنتاج:** يركز نشاط هذا القسم حول استغلال آبار البترول والغاز وتحسين معدل الإنتاج بالإضافة إلى التوظيف الجيد للهياكل القاعدية ومعدلات الإنتاج ويتضمن السيرورة الحسنة والمتابعة الجيدة لتحسين معامل التكرير ومصانع التحويل.
- *النقل عبر القنوات:** يعتبر النقل عبر القنوات من أهم المهام التي تقوم بها سوناطراك فنقل المحروقات يتم عبر القنوات وهذا في المدى الطويل وتتم العملية برا وبحرا، وقد تطورت شبكة النقل عبر القنوات حيث كانت 12 قناة سنة 1986 وأصبحت 23 قناة سنة 1993 والوظيفة الأساسية لهذه الشبكة هي نقل المحروقات السائلة أو الغازية إلى السوق الخارجية قصد تموين السوق المحلية وذلك عبر قنوات أو مسالك أرضية.

¹ وثائق داخلية لمؤسسة سوناطراك.

***التمميع:** تمتلك سوناطراك حاليا 42% من القدرات العالمية لتمميع الغاز الطبيعي وهي تركز على التنمية، تسيير واستثمار مركبات الغاز الطبيعي وتثبيت حمولة 5 GNL الغاز الطبيعي المميع - و 5GPL غاز البترول المميع - وهي مجهزة بأربعة مصانع متجمعة في 19 ميدان:

- المركب الأول يتموقع في سكيكدة وقد بدأت الإنتاج سنة 1972.

- المركب الثاني افتتح سنة 1978.

- المركب الثالث افتتح سنة 1978.

- المركب الرابع العمل من 1984.

***التموين:** من خلال الخبرة المكتسبة من تواجدها في الأسواق الدولية حققت سوناطراك احتكار التسويق الخارجي للمحروقات السائلة والغازية وكذلك المواد المكررة، وعليها أن تؤمن تموين السوق المحلية بالمحروقات سواء الغازية أو السائلة.

2. على مستوى السوق المحلي:

- زيادة الطلب على البترول والغاز المميع.

- تطوير السوق المحلي.

- تطوير القطاع البتروكيمياوي.

*على المستوى الدولي:

- البحث عن أسواق إضافية.

- تدعين وضعية سوناطراك في السوق الدولية.

- تطوير الأسواق الحديثة بالكهرباء والغاز الطبيعي.

المبحث الثاني: تقديم قسم الاستكشاف.

يعتبر قسم الاستكشاف أهم قسم في شركة سوناطراك لأنه هيكل فعال لتدعيم نشاطها وسوف نتناول في هذا المبحث التعريف بهذا القسم.

المطلب الأول: نشأة قسم الاستكشاف.

تأسس قسم الاستكشاف عام 1972 حيث كان منظما حسب:¹

- القرار 001 - A الصادر في 1970/08/08 القائم على التنظيم العام لسوناطراك.
- القرار 026 - A الصادر في 1972/03/04 القائم على تنظيم مديرية المحروقات.
- القرار 03 - A الصادر في 1972/03/04 القائم على رفع مديرية الاستكشاف إلى رتبة قسم،
- تبعاً لإعادة تنظيم سوناطراك في 1992/07/20 بوضع تنظيم لهذا القسم بناء على القرار 364-1.00 الصادر 1988/06/18.

المطلب الثاني: مهام قسم الاستكشاف.

- قيادة وتطوير النشاطات والبحث في المحروقات بهدف تجديد ورفع الاحتياطات الوطنية.
- تكوين الخبرات الهامة في ميدان الدراسات الخاصة بالاستكشاف.
- تطوير ومتابعة دراسة التنقيب والبحث داخل مختلف الأحواض البترولية.
- توفير الميادين والتوصيات والنصائح اللازمة للبرامج التقنية للاستغلال في آجال قصيرة ومتوسطة وطويلة الآجال، كذلك إعداد وتحضير المخططات السوية التي تتجاوز السنة الخاصة بها كذلك متابعة ومراقبة عمليات التنفيذ.
- تحضير وإعداد البرامج التقنية للاستكشاف للأجل الطويل، المتوسط وقصير المدى.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لقسم الاستكشاف.

1. المديريات الجهوية: وهي ثلاثة:

- مديرية جهوية شرق.
- مديرية جهوية غرب.
- مديرية الجهوية شمال.

وكل المديريات لها أحواض.

¹ وثائق داخلية خاصة بمؤسسة سوناطراك، قسم الاستكشاف.

2. مديرية الدراسات: تتمثل مهامها في:

- ضمان التقنية لكافة المديریات الجهوية، إضافة إلى النشاطات الدولية نشاطات المسقط (AMONT) وذلك بالخبرة وإدخال تقنيات جديدة في الاستكشاف.
 - إعداد برامج الاستكشاف.
 - وضع دراسات مختصة بالمشاكل المتعلقة بالاستكشاف.
 - ضمان تقييم الاستكشاف.
- هذه المديرية مقسمة على ثلاث دوائر:
- أ. دائرة تحليل الأحوال.
 - ب. دائرة الدراسات والتقنيات الجديدة.
 - ت. دائرة التخزين والاحتياطات.

3. مديرية الشراكة: وهي مكلفة بـ:

- ضمان الترقية والبحث عن الشراكة في الاستكشافات في ميدان المناجم الوطنية.
 - معرفة المركبات الخاضعة للترقية بالتعاون مع المديریات الجهوية ومديرية الدراسات.
 - متابعة نشاط الشراكة على المجالات المادية، المالية، المحاسبية والتعاقدية.
 - مراقبة وجميع نشاطات الاستكشاف وبالمشاريع.
- وتتميز هذه المديرية ثلاث دوائر:
- أ- دائرة المتابعة الفيزيائية.
 - ب- دائرة التدفية.

ج- دائرة المتابعة المالية والتعاقدية.

4- المجلس العلمي: تنحصر مهامه في:

- تحديد تخطيطات التنمية والبحث في مجال النفط تماشياً مع توجيهات وتطلعات المؤسسة.
- موافقة استراتيجيات الاستكشاف والمشاركة في إعدادها.
- موافقة التوجيه العام لعملية الترقية في ميدان المناجم الوطنية.

- ضمان التوجيه العام للاستكشاف والمشاركة في إعدادها.

- المساهمة في تحديد سياسة التكوين البشرية.

5-مديرية الإدارة العامة: تتكون من:

- الدائرة التخطيطية ومراقبة التسيير وتعمل على ترجمة التوجهات المديرية العامة وفروع

الاستكشاف على مستوى القسم وكذلك إعداد المخطط السنوي الطويل والمتوسط المدى لأنشطة

القسم، إضافة إلى تحديد وتحليل الفروقات بين النتائج المحصلة والموازنات المصادق عليها.

- الدائرة المالية والمحاسبية مهمتها ضمان التسيير المالي والمحاسبي بما يتماشى وقواعد

وإجراءات المؤسسة وكذلك تنسيق العلاقات بين القسم والبنوك أو المنظمات المالية الأخرى

و ضمان تجميد الحسابات.

- دائرة تسيير الموارد البشرية تعمل على ضمان التسيير الإداري و الإجرائي والاجتماعي.

- دائرة التموين والوسائل يهتم بحيازة التجهيزات والوسائل والممتلكات.

المبحث الثالث: دراسة وتحليل تقارير مراقبة التسيير وإسهاماتها في تفعيل الحوكمة.

من خلال قيامنا بالترصد في مؤسسة سوناطراك قسم الاستكشاف و بالضبط في دائرة التخطيط و الرقابة أردنا في هذا الفصل التطبيقي دراسة مدى مساهمة التقارير التي تعدها دائرة التخطيط و الرقابة في الحوكمة و مدى التزام معديها بالخصائص و المضامين الحوكمية عند القيام بإعدادها. تنقسم التقارير التي تعدها دائرة التخطيط و الرقابة إلى ثلاثة أنواع¹:

- تقارير الإنجازات

- تقارير متابعة التقديرات المالية

- تقارير خاصة

المطلب الأول: تقارير الانجازات.

و هي بدورها تنقسم إلى:

- تقارير أسبوعية

-تقارير شهرية

-تقارير فصلية

-تقارير سنوية

1-التقارير الأسبوعية : (Bulletins hebdomadaires)

تنقسم إلى تقرير إجمالي و تقرير مفصل.

إن التقرير الإجمالي عبارة عن ملخص عن التقرير المفصل و الذي يتابع فيه نشاط الاكتشاف والتتقيب و الاهتزازات

وهذا التقرير مبني على تقارير يومية تأتي من الورشات على أساسها يتم إعداد التقرير الأسبوعي. من خصائص الحوكمة معرفة مسار التقرير ومدى مساهمته في اتخاذ القرار الجيد و هل يحتوي على نوع من الشفافية و المصادقية.

لاحظنا أن مسار هذا التقرير موجه على مستوى المؤسسة أي داخليا يطلع عليه كل من مدير المؤسسة و مسيري الدوائر .

- إن الهدف من التقرير الأسبوعي متابعة نسبة تقدم الأشغال و إعطاء للمسير صورة واضحة عن النشاطات الأساسية و الرئيسية التي تقوم بها المؤسسة، و بالتالي فهو يساعده على اتخاذ القرارات المناسبة و في الوقت المناسب.

- يتم نشر هذا التقرير كل يوم احد صباحا ما بين الساعة العاشرة و منتصف النهار و من تم يعرض على الاجتماع الدوري الذي يكون على مستوى المؤسسة و الذي يرئسه المدير و يحضره مسيرو الدوائر من اجل دراسته مساء كل يوم احد.

- كما انه يعرض كل يوم اثنين في اجتماع مجلس الإدارة من طرف مدير القسم.

- من خلال ما سبق يمكننا استنتاج:

- إن المسار الواضح لهذا التقرير و الالتزام بنشره في موعده يعطي نوعا من الانضباط و الشفافية.

-إن الاجتماعات الدورية التي تعقد كل أسبوع من أجل دراسة هذا التقرير دليل واضح على روح المسؤولية التي يتمتع بها الأطراف المشاركة في الاجتماع.

ب/ التقارير الشهرية (Rapports mensuels)

و هي ثلاثة أنواع:

-جدول القيادة.

-التقرير .

-التقرير الدوري.

1- جدول القيادة: (Tableau de bord)

هو تقرير شهري تتابع فيه كل الأنشطة الأساسية على مستوى المؤسسة و بالخصوص نشاط الاستكشاف و التنقيب و الاهتزازات و يكون عبارة عن مؤشرات و مبالغ و إعداد من

اجل إعطائه نظرة شهرية عن نشاط المؤسسة بشكل مبسط للمسيرين وذلك لاتخاذ القرار المناسب و متابعة التطورات.

- تقوم دائرة التخطيط و الرقابة بتقديم هذا التقرير في 10 من كل شهر و يكون موجهة إلى مدير القسم أو المؤسسة و إلى مديرية استراتيجيات التخطيط و الاقتصاد التي بدورها تقوم بتجميع جميع جداول القيادة لمختلف الأقسام من اجل عرضها على مجلس الإدارة لدى مؤسسة سوناطراك.

- إن الالتزام بنشر هذا التقرير في موعده المحدد و مساهمته في إعطاء صورة حقيقية عن نشاطات المؤسسة وعرضه و مناقشته في الاجتماعات يعطي نوعا من الشفافية و المصادقية اللتين تعتبران من العوامل المهمة في تفعيل الحوكمة، و نرى كذلك ان الاجتماعات الدورية لمجلس الإدارة كل شهرين يبين مدى روح المسؤولية لدى الأطراف ذوي المصلحة، و كذا مساهمة هذا التقرير في مراقبة مستوى الأداء و المساهمة في اتخاذ القرارات المناسبة دليل على انه يساهم بشكل فعال في تفعيل الحوكمة لدى المؤسسة.

2-التقرير : (le reporting)

هو تقرير شهري تتابع فيه قيمة الاستثمارات و ما تحقق منها في كل شهر حيث يتم بفضله مقارنة ما تحقق مع التقديرات و الأهداف المسطرة من طرف القسم و من طرف المؤسسة.

و يجب أن يكون هذا التقرير موافقا لما جاء في تقرير جدول القيادة.

- تقوم دائرة التخطيط و الرقابة بتقديم هذا التقرير في 10 من كل شهر حيث يوجه مباشرة إلى مديرية استراتيجيات التخطيط و الاقتصاد التي بدورها تقوم بعرضه على مجلس الإدارة لدى المؤسسة من اجل الاطلاع على سيرورة الاستثمارات و ما تحقق منها و كذا المساهمة في اتخاذ القرار الجيد بما يخص المتابعة للاستثمار أو إلغاءه.

- ان هذا التقرير يساهم في قدر ما في تحقيق الحوكمة في قسم الاستكشاف وفي مؤسسة سوناطراك حيث يساهم في اتخاذ القرار فيما يخص الاستثمارات وما مدى الجدوى منها كما انه يتابع كذلك مستوى اداء تلك الاستثمارات.
- ان التزام دائرة التخطيط والرقابة بعرضه في موعده المحدد يزيد من الشفافية والمصداقية في المؤسسة.
- ان تطابق معطيات ونتائج هذا التقرير وبما جاء في تقدير جدول القيادة يساهم في اضاء خاصية التناظر في المعلومات التي ما فتئت الحوكمة تنادي بها .
- ان الاجتماعيات الدورية التي يعدها مجلس الادارة من اجل دراسة هذا التقرير دليل واضح على روح المسؤولية لدى اعضائه.

ثالثا: التقرير الدوري: (le reporting périodique) .

- هو تقرير تتابع فيه بالتفصيل كل النشاطات على مستوى الدوائر اي على مستوى المؤسسة بكاملها.
- يتم في هذا التقرير تحليل الانحرافات بين التقديرات و النتائج المحققة والهدف منه تصحيح المسار و الانحرافات و اعطاء نظرة شاملة عن المؤسسة.
- تقوم دائرة التخطيط والرقابة بتقديم هذا التقرير في 20 من كل شهر، حيث يوجه الى مدير قسم اتخاذ القرارات المناسبة ويوجه كذلك إلى مديرية الاستراتيجيات و التخطيط والاقتصاد التي بدورها تعرضه على مجلس إدارة سوناطراك. ويوجد كذلك للوكالة الوطنية لتثمين المحروقات من اجل متابعة مسار القسم ومؤسسة سوناطراك.

3* التقارير الفصلية: (Les rapports trimestriels) .

- هو تقرير فصلي يتابع النشاط الرئيسي لقسم الاستكشاف (الاكتشاف والتنقيب والاهتزازات) حيث يتم فيه مقارنة نسبة تقدم الأشغال مع نفس الفصل في السنة الماضية مع التحليل والتعليل على تلك النسب وبيان الأسباب التي أدت إلى زيادة أو نقصان نسبة تقدم الأشغال .

- تقوم دائرة التخطيط والرقابة بتقديم هذا التقرير كل 15 من كل فصل وهذا من اجل إعطاء نظرة عن سيرورة النشاط واتخاذ القرار المناسب من اجل تفادي الاسباب التي تؤخر النشاطات.
- يتم تقديم هذا التقرير الى مدير قسم الاستكشاف وعرضه في الاجتماعات الدورية للقسم وكذلك يوجه الى مديرية الاستراتيجيات و التخطيط والاقتصاد التي بدورها تعرضه على مجلس الادارة لمؤسسة سوناطراك من اجل اتخاذ القرارات وتحديد المسؤوليات التي ادت الى عدم تقدم امثل في نسبة النشاطات.

ان هذا التقرير يساهم في اعطاء نوع من الحوكمة وذلك عند:

- الالتزام بتقديمه في موعده والقيام بمقارنته بالسنة الماضية فيضفي الشفافية والمصداقية.
- القيام بالاجتماعات الدورية لدراسة هذا التقرير يبين لنا مدى روح المسؤولية التي يتمتع بها اعضاء مجلس الادارة و مسيري المؤسسة.
- متابعة نسبة تقدم الاشغال التي تساهم في تحسين الاداء.
- ان هذا التقرير يساهم في تحديد المسؤوليات التي تؤدي الى تقدم او تعثر النشاط وبالتالي تفعيل نظام المساءلة اي معاقبة او مجازات المسؤولين عن ذلك.

4 * التقرير السنوي: (le rapport annuel).

هو تقرير تتابع فيه كل النشاطات على مستوى الدوائر الموجودة في قسم الاستكشاف وفيه يتم تحديد النتيجة النهائية. ومعرفة مستوى الاداء النهائي للقسم. ويتم اعداد هذا التقرير بناء على تجميع كل التقارير الشهرية.

- تقوم دائرة التخطيط والرقابة بتقديم هذا التقرير على جزئين، تقرير مختصر يكون في اوائل شهر جانفي وتقرير نهائي يقدم في 15 مارس من كل سنة .

- يوجه هذا التقرير الى مدير القسم والى رؤساء دوائر القسم والذي يتم دراسته في الاجتماع السنوي للقسم وكذلك يوجه الى مديرية الاستراتيجيات ، التخطيط و الاقتصاد التي بدورها تعرضه على مجلس الادارة لمؤسسة سوناطراك من اجل دراسة النتائج وتحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات.

- ان الالتزام بتقديم التقرير السنوي في موعده المحدد يعطي الشفافية والمصداقية في المؤسسة.
- قيام مجلس الادارة ومجلس القسم بعقد الاجتماع السنوي لدراسة هذا التقرير دليل على تحلي الاطراف المشاركة في هذه الاجتماعات بالمسؤولية.
- ان هذا التقرير يعطي لنا مستوى الاداء العام للمؤسسة وكذا مراقبته ومقارنته بالسنوات الماضية.
- هذا التقرير يساهم في تحديد المسؤوليات وبالتالي تفعيل المساءلة اي تقييم العمل ثم محاسبة القائمين عليه اما بالثواب او العقاب.

المطلب الثاني: تقارير متابعة التقديرات المالية.

- هذه التقارير تقوم بمتابعة تقدم النشاطات الرئيسية من اكتشاف , تنقيب , واهتزازات من حيث التكاليف والارادات ومدى مطابقتها للتقديرات المالية الموضوعة والمدة التي وضعت من اجل تحقيقها.
- تقوم هذه التقارير بمتابعة الانحرافات والاسباب والتبريرات التي ادت الى ذلك وتحديد المسؤوليات.
- هذه التقارير تكون نهائية ومضبوطة الا بعد تسلم او تسليم الفاتورات وبالتالي في هذه الحالة تصبح تقارير مالية تقدم الى دائرة المالية والمحاسبة من اجل تسجيلها في الدفاتر اليومية.
- هذه التقارير هي تقارير اسبوعية ويعتمد في اعدادها على اساس التقارير اليومية التي تاتي من الورشات المختلفة للقسم.
- توجه هذه التقارير الى مدير القسم والى رؤساء الدوائر للقسم وتوجه كذلك الى مديرية الاستراتيجيات، التخطيط والاقتصاد التي بدورها تعرضه على مجلس الادارة.
- هذه التقارير تضيف نوع من الحوكمة في المؤسسة وذلك بمساهمتها في مراقبة مستوى اداء النشاطات الاساسية للقسم وكذلك في تحديد الاسباب والمسؤوليات التي ادت الى الانحرافات وبالتالي مساهمتها في اتخاذ القرارات الصائبة.
- هذه التقارير تراقب أيضا مستوى اداء دائرة التخطيط والرقابة لان هذه الاخيرة هي التي تقوم بوضع التقديرات المالية.

- دراسة هذه التقارير في اجتماعيات دورية تبين كذلك مدى روح المسؤولية لدى الأطراف المشاركة في هذه الاجتماعات.

المطلب الثالث: تقارير خاصة.

بالإضافة إلى التقارير التي تم دراستها سابقا و مدى مساهمتها في حوكمة المؤسسة هناك تقارير ترفع إلا إذا تم وجود إخلال بمجموعة من الخصائص، وهذه الخصائص تعطي نوع من الحوكمة في المؤسسة.

1 * خاصية العدالة:

تظهر خاصية العدالة عند المعاملة العادلة لكافة الموظفين، وتتجلى في المؤسسة في النظام الموحد للرواتب الذي يخضع له الموظفين وكذلك نظام العطل الذي يطبق فيه قانون العمل الجزائري.

2 * خاصية نظام المكافآت و الحوافز للمسيرين:

تتوفر شركة سوناطراك على نظام مكافآت حيث أن مجلس الإدارة (الإدارة المركزية) للشركة تأمر كل سنة أو عند تحقيق أرباح معتبرة بإعطاء ل 40 % من مسيري وعمال الشركة الموزعين على مختلف الأقسام كقسم الاكتشاف الذين ساهموا في تحقيق الأرباح وزيادة مردودية الشركة وهذا نتيجة أدائهم الجيد والحسن طيلة السنة. هذه المكافأة عبارة عن زيادة 6% في اجر العامل. وهذا النظام يساهم بشكل فعال في زيادة مستوى الأداء الذي تتادي من اجله الحوكمة.

3 * خاصية المساءلة: تكون على مستويين:

1- على مستوى قسم الاستكشاف: تكون هذه المساءلة موجهة للأفراد أي الموظفين في القسم حيث يفعل عند قيام أحد الموظفين بالإخلال بهامه أو عدم التقيد بالنظام الأخلاقي و العام داخل القسم فيتم توجيه الموظف إلى المجلس التأديبي الذي يحدد العقوبة حسب درجة تأثيرها ومدى إخلالها بالقوانين الداخلية للقسم.

2* على مستوى المؤسسة الأم (سونطراك): ليس الأشخاص الطبيعيين الذين يتعرضون للمساءلة في هذه الحالة بل الأشخاص المعنويين ، وفي هذه الحالة هم الأقسام المختلفة التابعة للشركة ،والذي يمثل القسم عند المساءلة هو مدير القسم حيث يتحمل جميع الأخطاء والمشاكل التي تحدث على مستوى القسم وتحدد درجة العقوبة حسب درجة تأثيرها على مؤسسة سونطراك.

4* خاصية المسؤولية: تكلمنا في الخاصية السابقة عن المسائلة والتي تكون حسب درجة المسؤولية وحتى لا يقع المسؤول في الخطأ فان لكل قسم مثلاً قسم الاستكشاف مدقق أو مراجع داخلي يقوم بمراجعة و متابعة جميع التصرفات والنشاطات التي تكون داخل القسم بإعداد التقارير والإرشادات للمسؤولين وخاصة لمدير القسم وهذا من اجل تفادي الأخطاء وعدم الوقوع في المسائلة والعقاب . إذن وجود مراجع داخلي ينمي و يعزز روح المسؤولية داخل المؤسسة.

5* خاصية الشفافية: بالإضافة إلى ما ذكرناه على الشفافية و المصادقية التي تضيفه التقارير التي تعدها دائرة الرقابة و التخطيط تقوم هذه الأخيرة بتحديث المعلومات على الشبكة المعلوماتية الداخلية للقسم وهذا بوضع النتائج والقرارات المهمة التي اتخذت في الاجتماعات الدورية حتى يطلع عليها جميع الموظفين وأطراف ذوي المصلحة كالدولة والإدارة المركزية لسونطراك. هذا على مستوى القسم أما على مستوى مؤسسة سونطراك فتقوم هذه الأخيرة بتحديث المعلومات عن طريق وضع جداول القيادة الجديدة على مستوى الشبكة المعلوماتية الداخلية للشركة لكي يطلع عليها جميع الموظفين وأطراف ذوي المصلحة كمختلف الأقسام التي تنتمي إليها والدولة كطرف مهم في المؤسسة.

6* خاصية المسؤولية الاجتماعية: وتتجلى هذه الخاصية في:

- وجود سياسة توظيف واضحة على مستوى القسم ومؤسسة سونطراك حيث تقوم دائرة التخطيط والرقابة بمتابعة حركة العمال وهذا عن طريق إعداد تقارير تحتوي على عدد العمال و الموظفين الموجودين داخل القسم , عدد الموظفين المقبلين على التقاعد والموظفين الجدد الذين تم توظيفهم وبناءا على هذه التقارير تقوم بإعداد تقديرات عن عدد المناصب المالية التي يمكن فتحها على

مستوى القسم والاحتياجات الضرورية للموظفين وبناء على هذه التقديرات يتم إرسال طلب إلى الإدارة المركزية لسوناطراك من أجل المصادقة على هذه المناصب المالية. لكن الذي يقوم بانتقاء الموظفين هي الإدارة المركزية لسوناطراك وليس القسم عن طريق إجراء مسابقات وطنية من أجل الالتحاق بهذه المناصب وهذا يحقق لنا العدالة و الشفافية وتكافؤ الفرص في التوظيف.

- تظهر كذلك المسؤولية الاجتماعية عند قيام قسم الاستكشاف بالمحافظة على البيئة و هذا بتطبيق بنود قانون المحروقات 05-07 المؤرخ في 2005 المعدل و المتم في 2013 ، ومن بنود هذا القانون المحافظة على البيئة و عدم تلويث المناخ و المحيط عند القيام بعمليات الاكتشاف،التقيب و الاهتزاز، و نذكر على سبيل المثال مادة من مواد هذا القانون التي تتكلم عن البيئة هي إرجاع المحيط أو المكان الذي تمت فيه عمليات الاهتزاز و التقيب و الحفر إلى حالته السابقة. وقام هذا القانون باستحداث وكالة وهي الوكالة الوطنية لتثمين المحروقات و التي من بين مهامها مراقبة مختلف الأقسام التابعة لسوناطراك و مدى احترامها والتزامها بالبنود و المواد التي تتكلم عن المحافظة على البيئة.

❖ الأطراف التي يبلغ لها تقارير مراقبة التسيير:

- وزارة الطاقة: لان مؤسسة سوناطراك شركة عمومية تابعة لوزارة الطاقة .
- مجلس الإدارة.
- مديرية العامة لمؤسسة سوناطراك.
- مديرية الاستراتيجيات، التخطيط والاقتصاد.
- مدير قسم الاستكشاف.
- رؤساء دوائر قسم الاستكشاف.
- يوضع في الشبكة الداخلية للانترنت من اجل ان يطلع عليه اصحاب المصلحة الاخرون كالمستخدمين و النقابة.

خلاصة الفصل:

- استهدفت الدراسة التطبيقية بشكل أساسي قراءة أو تحليل تقارير مراقبة التسيير و مساهمتها الحوكمة داخل المؤسسة و ذلك عن طريق مطابقتها و احتوائها على المضامين و الخصائص الحوكمية ومدى التقيد بها عند إعدادها.
- ومن خلال النتائج المحصل عليها نستنتج ما يلي :
- تقارير مراقبة التسيير تساهم في تطبيق الحوكمة في المؤسسة لاحتوائها على بعض الخصائص و المضامين الحوكمية منها (الشفافية، المصداقية، روح المسؤولية، المساءلة، السؤولية الاجتماعية، العدالة)
 - عدم تطبيق كل الخصائص و المبادئ الحوكمية في مؤسسة سوناطراك لأنها مؤسسة عمومية ، فهي تختلف عن شركات المساهمة الخاصة و تحتوي على نمط تسيير مختلف عن نمط الشركات الخاصة.
 - عدم إلمام مسيري المؤسسة بمفهوم و مصطلح الحوكمة مما عرقل المساهمة الجيدة في تطبيق الحوكمة داخل المؤسسة.
 - تعد تقارير مراقبة التسيير آلية للرقابة الداخلية.
 - تساهم تقارير مراقبة التسيير في تحسين الأداء.

الخاتمة العامة

أصبحت حوكمة الشركات أو المؤسسات من بين المواضيع المهمة المطروحة على صعيد اقتصاديات دول العالم، و تعتبر كذلك الأساس لبيئة أعمال منتجة و مستقرة، كما تشكل عنصرا مهما لتعزيز الإصلاح الاقتصادي و التنظيمي في ظل العولمة و المنافسة الشديدة وكذلك وسيلة لتعزيز الثقة في اقتصاد أي دولة و دليل على وجود سياسات عادلة و شفافة وقواعد لحماية المستثمرين و المتعاملين ومؤشرا على المستوى الذي وصلت إليه إدارة الشركات في الالتزام المهني لقواعد الإدارة و الشفافية و المحاسبة ووجود إجراءات للحد من الفساد وبالتالي زيادة جاذبية الاقتصاد للاستثمارات المحلية و الخارجية و تحسين قدرته التنافسية.

إن من أهم الآليات المحورية التي تحقق لنا الحوكمة في المؤسسات المراقبة الداخلية و التي من بين ركائزها وظيفة مراقبة مراقبة التسيير و في هذا الإطار حاولنا من خلال تناول موضوع قراءة في المضامين الحوكمية لتقرير مراقبة التسيير في المؤسسة معالجة إشكالية البحث و التي تتمحور حول ما مدى مطابقة تقارير مراقبة التسيير للمضامين الحوكمية، وذلك انطلاقا من الفصول الثلاثة التي تضمنتها المذكرة و التي حاولت الإجابة عن الفرضيات الأساسية للبحث.

1- نتائج اختبار الفرضيات :

انطلاقا من الدراسة النظرية و التطبيقية التي اعتمدت في هذا البحث فقد تم الوصول لنتائج بخصوص الفرضيات التي تم اقتراحها في بداية هذا البحث كما يلي :

- فيما يتعلق بالفرضية الأولى : من بين المهام الأساسية التي تقوم بها مراقبة التسيير الرقابة على مختلف الوظائف في المؤسسة من اجل تحسين الأداء، وهذا ما توصلنا إليه من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية إن مراقبة التسيير في المؤسسة وظيفة ضبط ورقابة داخلية.

- فيما يتعلق بالفرضية الثانية : ما إذا تمسك و تقيد مراقب التسيير و فعل الخصائص و المضامين الحوكمية في الوظائف التي يقوم بها و التقارير و كذا المعلومات التي يقدمها للمسيرين فإنه يساهم بشكل كبير في حوكمة المؤسسات وهذا ما توصلنا إليه من خلال الدراسة النظرية و التطبيقية أن مراقبة التسيير من الآليات و الأدوات المهمة في تحقيق الحوكمة.

2- عرض نتائج الدراسة :

بعد دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بكل من حوكمة المؤسسات و مراقبة التسيير ، وكذا محاولة ابراز دور مراقبة التسيير في تطبيق الحوكمة و كذا العلاقة التي تربطهما ، ثم بعد قيامنا بالدراسة الميدانية تمكنا من التوصل إلى النتائج التالية :

- تعبر حوكمة المؤسسات على أنها مجموعة الأنظمة و القواعد الخاصة بالرقابة على أداء المؤسسات.

- تنظم الحوكمة العلاقات بين مجلس الإدارة و المديرين و المساهمين و أصحاب المصالح.

- تهتم حوكمة المؤسسات بالإدارة الرشيدة لشؤون المؤسسة من أجل ضمان الحفاظ على حقوق و مصالح المساهمين و الأطراف الأخرى ذات العلاقة بها.

- تهدف حوكمة المؤسسات لتطوير الأداء ، تحقيق العدالة، المساواة، المصادقية، الإفصاح، الشفافية في تسيير مختلف شؤون المؤسسات.

- إن تفعيل دور مراقبة التسيير سيؤدي بدوره إلى تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال الرقابة الداخلية لنشاط المؤسسة و التي هي من الآليات المهمة في تطبيق الحوكمة.

- إن التقارير التي يرفعها مراقب التسيير تساهم في إضفاء الشفافية و المصادقية و تفعل نظام المساواة في المؤسسة و تنمي روح المسؤولية لدى متخذي القرار.

- تساهم تقارير مراقبة التسيير في اتخاذ القرار الجيد و في الوقت الجيد مما يحسن الأداء في المؤسسة وهذا ما تصبو إليه الحوكمة و تسعى إلى تحقيقه.

- من خلال الدراسة النظرية للحوكمة و نتائج الدراسة الميدانية فإن الحوكمة في المؤسسات الخاصة تختلف عن الحوكمة في المؤسسات العمومية في بعض الجوانب و هذا راجع إلى نمط نظام كل منهما.

3- عرض التوصيات :

بناء على الدراسة النظرية و نتائج الدراسة الميدانية و من هنا ندرج التوصيات الآتية :

- يتطلب من مؤسسة سوناطراك وكذا مختلف المؤسسات عقد دورات تدريبية بصفة مستمرة لكل من أعضاء مجلس الإدارة ومختلف الموظفين وخاصة مراقبي التسيير و المدققين من أجل الشرح الكافي لمبادئ و مقومات حوكمة المؤسسات و أهميتها لأن تطبيق الحوكمة يعتمد بدرجة كبيرة على هذه الأطراف.

- الإسراع بوضع الإطار القانوني و المؤسسي للحوكمة و إلزام المؤسسات الجزائرية بتطبيقه.
- ضرورة إعادة تنظيم وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية بما يضمن استقلاليتها، موضوعيتها وكفاءة وفعالية عملياتها لان الرقابة الداخلية التي تقوم بها و خاصة عبر التقارير المختلفة التي تعدها من الآليات الأساسية في تفعيل الحوكمة الجيدة.

4- أفاق البحث في الموضوع :

دراسة هذا الموضوع أظهر إمكانية مواصلة البحث من جوانب أخرى تستحق البحث و الدراسة لأن حوكمة المؤسسات و مراقبة التسيير من بين المواضيع الواسعة التي يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية، ومن بين المواضيع المقترحة :

- الموازنات التقديرية و الحوكمة.
- مزايا تطبيق مبادئ الحوكمة في شركات التأمين.
- الرقابة الجبائية ودورها في تحقيق الحوكمة الضريبية.

5- صعوبات البحث :

- ككل الدراسات الأخرى فهذه الدراسة أيضا واجهتها صعوبات و المتمثلة أساسا في :
- قلة المراجع بصفة عامة و خاصة الكتب .
 - قلة الخبرات و عدم الإلمام بموضوع الحوكمة و المستجدات التي تطرأ عليه.
 - صعوبة الحصول على المعلومات من الجهات المعنية بسبب سرية الوثائق.

المراجع

أولاً: قائمة الكتب باللغة العربية.

- 1- أيمن الشنطي وعامر شقر، "مقدمة في الإدارة والتحليل المالي"، دار البداية، الأردن، 2007.
- 2- بويعقوب عبد الكريم، "أصول المحاسبة العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر 1999.
- 3- زاهد محمد ديري، "الرقابة الإدارية"، دار المسيرة، عمان، 2011.
- 4- طارق عبد العال حماد، "حوكمة المؤسسات"، الدار الجامعية، ط2، القاهرة، 2007 .
- 5- عبد الوهاب نصر علي، "مراجعة الحسابات وحوكمة المؤسسات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة"، كلية التجارة، الإسكندرية 2007
- 6- عدنان بن حيدر بن درويش، "حوكمة المؤسسات ودور مجلس الإدارة"، اتحاد المصارف العربية، 2007 .
- 7- محمد فركوس، الجزائر، "الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير"، ديوان المطبوعات الجامعية، 1990.
- 8- محمد مصطفى سلمان، "حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي و الإداري"، الدار الجامعية، الإسكندرية، القاهرة، 2006.
- 9- ناصر دادي عدون وآخرون، "مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية"، دار المحمدية الجزائر، 2004.
- 10- ناصر دادي عدون، "المحاسبة التحليلية وتقنيات مراقبة التسيير"، الجزء الثاني، قسنطينة 1988.
- 11- ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير"، الجزء الأول- تحليل مالي ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر 1989.
- 12- ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير"، دار المحمدية، الجزائر، 1998.

13- ناصر دادي عدون، " محاسبة تحليلية"، دار المحمدية العامة، الجزائر، سنة 2000.

ثانيا: الأطروحات و المذكرات.

14- حافظ هاجر كلثوم، " دور المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة

المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية - دراسة استثنائية -"، مذكرة تخرج نظام مراقبة التسيير: أدواتها ومراحل إقامته في المؤسسة الاقتصادية لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محند اولحاج البويرة، 2014 .

15- رباب وهاب، " دور المعلومات المحاسبية في تقييم الأداء الاستراتيجي في ظل

مفاهيم نظرية الوكالة-دراسة ميدانية في عينة من المؤسسات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2009 ص 03، متاح على الموقع:
<http://www.jps-dir.com/phpBB2/index.php>

16- زيدي بوعمامة، " فعالية التسيير في المؤسسة"، مذكرة لنيل ليسانس ،تخصص تدقيق ومحاسبة تسيير ،الجزائر 1995.

17- سعاد عقون، " نظام مراقبة التسيير ادواتها ومراحل اقامتها في المؤسسة الاقتصادية"، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر .

18- عبيدي نعيمة " دور آليات الرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات -دراسة حالة الجزائر-"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، ورقلة 2009.

19- عثمان إحدان، " مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات"، رسالة لنيل شهادة الماجستير، فرع مالية، المدرسة العليا للتجارة، دفعة 1994.

- 20- عمر علي عبد الصمد، "تحو اطار متكامل لحوكمة المؤسسات -دراسة نظرية تطبيقية-"، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر، 3، 2013.
- 21- فاتح غلاب، "تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة -دراسة لبعض المؤسسات الصناعية-"، مذكرة ماجستير تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف.
- 22- قصاص فتيحة، "حوكمة المؤسسات العائلية في الجزائر"، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير تخصص حوكمة المؤسسات، جامعة تلمسان 2012.
- 23- ماجد إسماعيل أبو حمام، "أثر تطبيق حوكمة المؤسسات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية التجارة تخصص محاسبة وتمويل الجامعة الإسلامية، غزة 2009.
- 24- نصر الله كلثوم، "دور مجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات على مستوى المؤسسات الاقتصادية"، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص حكمة المنظمات، جامعة سعيدة، 2014.
- 25- هباج عبد الرحمان، "أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي"، مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، 2012.

ثالثا: مجلات.

- 26- أبو فتوح سمير، "نظرية الوكالة مدخل لتخفيض التكاليف العامة" المجلة العربية للإدارة"، المجلد الثاني عشر، العدد الرابع، المملكة العربية السعودية، 1998، متاح على الموقع: www.hawkama.org
- 27- ثروت شلبي، مجلة المتحدة للبرمجيات، متاحة على: <http://www.kenanaonline.net>

- 28- جليل طريف، "حوكمة الشركات الفرص و التحديات"، مجلة اتحاد هيئات الأوراق المالية العربية، الإصدار رقم 11، نوفمبر 2015 متاح على الموقع: www.uasa.ae
- 29- عبد الناصر درويش، "الإفصاح المحاسبي في التطبيق الفعال لحكومة الشركات - دراسة تحليلية ميدانية-"، مصر: جامعة القاهرة، كلية تجارة بني سويف، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 02، 2003.
- 30- محمد الصغير قريشي، "واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، عدد 2011/09.
- رابعاً: ملتقيات، مؤتمرات، أوراق بحثية.
- 31- "الثقافة والتسيير المالي"، "الملتقى الدولي المنعقد في الجزائر 1993.
- 32- أشرف حنا ميخائيل، "تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة المؤسسات"، المؤتمر العربي الأول حول تدقيق الداخلي في إطار حوكمة المؤسسات، القاهرة، مصر، 24-26 سبتمبر، 2005.
- 33- بتول محمد نوري، "علي خلف سليمان حوكمة المؤسسات ودورها في تخفيض مشاكل نظرية الوكالة"، الملتقى الدولي، لإبداع والتغير التنظيمي في المنظمات الحديثة، جامعة البليدة، 18-19 ماي 2001.
- 34- بن عيشي بشير و دبله فاتح، "حوكمة المؤسسات كأداة لضمان صدق المعلومات والأنظمة المحاسبية وأثرها على مستوى أداء الأسواق" متاح على الموقع: islamfin.go-forum.net/tt2069-topic
- 35- الجبوري، "مفاهيم نظرية الوكالة"، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 14، عمان الأردن، 2014، متاح على الموقع: http://ptuk.edu.ps/ptuk_library/pdfs/remah_journal_14.pdf

- 36- حبار عبد الكريم، "الالتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي"، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السابع، جامعة حسينية بن بوعلي الشلف، 2009.
- 37- صديقي خضرة، "التأصيل النظري لماهية حوكمة المؤسسات والعوائد المحققة من جراء تبنيها"، المؤتمر الوطني الثاني حول متطلبات إرساء مبادئ الحوكمة في إدارة الميزانية العامة للدولة، جامعة البويرة 2012.
- 38- فؤاد شاكر، "الحكم الجيد في المصارف والمؤسسات المالية العربية حسب المعايير العالمية"، المؤتمر المصرفي العربي تحت عنوان الشراكة بين العمل المصرفي والاستثمار من أجل التنمية 2005.
- 39- محمد طارق يوسف، "حوكمة المؤسسات والتشريعات اللازمة لسلامة التطبيق، مبادئ وممارسات حوكمة المؤسسات"، ندوة حوكمة المؤسسات العامة والخاصة من أجل الإصلاح الاقتصادي والهيكلية، المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، نوفمبر 2006.
- 40- مركز المشروعات الدولية الخاصة، "قائمة بالمصطلحات المتعلقة بحوكمة المؤسسات"، القاهرة 2003.
- 41- نزمين أبو العطا، "حوكمة المؤسسات سبيل التقدم مع القاء الضوء على التجربة المصرية"، ورقة عمل مصر، 2005، متاح على الموقع:
http://www.hawkama.org

خامسا: المراجع باللغة الفرنسية

- 42- A.Khemakham ,dynamique de contrôle de gestion.édudunod.France.1977.
- 43- H. Bouquin, la maitrise des budgets dans l'entreprise. Edition EDICEF, paris 1992.

-
- 44- Hamadouch malika, contrôle de gestion d'une entreprise publique économique ,mémoire de magister, école supérieure de commerce, Algérie,2000 .
- 45- Henri bouquin, la comptabilité de gestion,2^{ème} edition, Economica, Paris 1997.
- 46- NacerEddine Sadi controle de gestion stratégique .Edition Harmattan.Paris. France.2009.p19-20.
- 47- Nobert guedg, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, Édition d'organisation, paris,2000,p45.
- 48- OCDE, Principes de la gouvernement d'entreprise, 2015, Source : OCDE, Principes de la gouvernement d'entreprise.
- 49- P.Lauzel et R.teller. contrôle de gestion et budgets.sirey Ed 7ème.Paris.1994.
- 50- samuel MERCIER l'apport de la theorie des parties prenantes au management strategique K une synthèse de littérature , université de bourgogne, Xieme conférence, 2001.
- 51- w. Hilton, R. Manageria I Accounting. Fouth Edition, Ed, Erwin, Mc Graw-Hill.USA.1999.

سادسا: المواقع الالكترونية .

52- <http://www.kenanaonline.net>

53- <http://www.ocde.org>

54- www.hawkama.net

55- www.uasa.ae