

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة

مذكرة نهاية الدراسة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر في **علوم التسيير**

تخصص : **مراقبة تسيير**

الموضوع :

دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي
للمؤسسة: دراسة حالة المديرية الولائية
سونالغاز بالجلفة

إشراف الأستاذة:

د. اوسليمان مريم (أستاذة محاضرة صنف ب في ESC)

إعداد الطالب:

لخضر بوزيداوي

المؤسسة المستقبلة: الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز-توزيع (sonelgaz)

فترة التربص: من 2023/02/12 إلى 2023/03/14

السنة الجامعية:

2023/2022

إهداء

أهدي هذا العمل شاهدا على
كل من علمني حرفا منذ كنت صبيا ،
وكل شخص تمنى لي الخير في الحياة ،
وكل صديق كان معي في الرحلة ،
وإلى أمي .

شكر

بسم الله العليم الحكيم الذي علمني ورباني وهداني في هذه الرحلة .

شكرا الله على كل الفضل والنعم التي منحتني.

أتقدم بجزيل الشكر والإمتنان للأستاذة **اوسليمان مريم** إشرافها على هذا البحث
وجهدتها بتقديم النصح والإرشاد.

VI	قائمة المختصرات:	.....
VII	قائمة الجداول:	.....
VIII	قائمة الأشكال:	.....
VIII	قائمة الملاحق:	.....
أ	المقدمة العامة:	.....
1	مقدمة الفصل الأول:	.....
3	المبحث الأول : مفهوم وتطور مراقبة التسيير	.....
3	المطلب الأول : تاريخ وتطور مراقبة التسيير	.....
7	المطلب الثاني :مفهوم مراقبة التسيير	.....
11	المطلب الثالث: عملية مراقبة التسيير ودور مراقب التسيير	.....
13	المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير	.....
14	المطلب الأول: الأدوات التقليدية	.....
16	المطلب الثاني :الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير	.....
26	المبحث الثالث: مراقبة التسيير: مهامها، أهميتها، أهدافها ومستقبلها	.....
26	المطلب الأول: مهام مراقبة التسيير	.....
27	المطلب الثاني :أهمية وأهداف مراقبة التسيير	.....
28	المطلب الثالث : النظرة المستقبلية لمراقبة التسيير	.....
30	خلاصة الفصل	.....
32	مقدمة الفصل الثاني :	.....
33	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للأداء	.....
33	المطلب الأول : عموميات حول الاداء	.....
45	المطلب الثاني : مراحل تقييم الأداء ومقومات الأداء الجيد	.....
48	المبحث الثالث : قياس الأداء و مؤشرات	.....
48	المطلب الأول : مبادئ وأنواع تقييم الأداء	.....
50	المطلب الثاني : مؤشرات الأداء	.....
53	المبحث الثالث : ماهية الاداء المالي	.....
53	المطلب الأول : تعريف الاداء المالي وتقييمه	.....
54	المطلب الثاني : أهمية تقييم الاداء المالي	.....
55	المطلب الثالث:أهداف الاداء المالي	.....
57	المطلب الرابع: طرق قياس الاداء المالي	.....
58	المبحث الرابع : مراقبة التسيير وقيادة الأداء	.....
58	المطلب الأول : ماهية القيادة	.....
60	المطلب الثاني : مراقبة التسيير لقيادة الاداء:	.....
63	خلاصة الفصل الثاني:	.....
65	مقدمة الفصل الثالث:	.....

66	المبحث الأول: تقديم مؤسسة سونلغاز (الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز) SONELGAZ
66	المطلب الأول: تاريخ وتطور مؤسسة سونلغاز
70	المطلب الثاني: تعريف مؤسسة سونلغاز بالجلفة
76	المطلب الثالث: مهام قسم المالية والمحاسبة والهيكل التنظيمي
79	المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير المستعملة
80	المطلب الأول : الميزانية
83	المطلب الثاني :الموازنة التقديرية
86	المطلب الثالث : لوحة القيادة
95	المبحث الثالث: نتائج وتوصيات
98	خلاصة الفصل الثالث :
100	الخاتمة العامة:
103	قائمة المراجع:

قائمة المختصرات:

بالأجنبية	بالعربية	الإختصار
life-cycle assessment	تحليل دورة حياة المنتج	LCA
Soldes intermédiaires	تحليل الأرصدة الوسيطة	SIG
Capacité d'autofinancement	قدرة التمويل الذاتي	CAF
The Cash Value Added method	نموذج القيمة النقدية المضافة	CVA
Earning Before Depreciation Interest and Tax	الأرباح قبل فائدة الاستهلاك والضرائب	EBDIT
Operating Cash Flow	التدفق النقدي التشغيلي	OCF
Basse tension	التوتر المنخفض	BT
Moyenne tension	التوتر المتوسط	MT
Basse pression	الضغط المنخفض	BP
Moyenne pression	الضغط المتوسط	MP
Abonnés ordinaires	زبائن عاديين	AO
Facturation sur mémoire	الفوترة على الذاكرة	FSM

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الفصل الأول		
جدول رقم 01	الفرق بين مراقبة التسيير الكلاسيكية ومراقبة التسيير الحديثة	10
جدول رقم 02	الشكل العام للوحة القيادة	18
الفصل الثاني		
جدول رقم 01	تطور مفهوم الأداء من سنة 1950 الى سنة 2020	34
جدول رقم 02	العلاقة بين الكفاءة، الفعالية والأداء	37
الفصل الثالث		
جدول رقم 01	الميزانية العامة لمؤسسة سونلغاز	80
جدول رقم 02	جدول حسابات النتائج لمديرية سونلغاز	82
جدول رقم 03	تطور الميزانية	83
جدول رقم 04	مثال على لوحة القيادة الشهرية	88
جدول رقم 05	مثال على لوحة القيادة السنوية	88
جدول رقم 06	تطور عدد زبائن الكهرباء	89
جدول رقم 07	تطور زبائن الغاز	89
جدول رقم 08	مشتريات ومبيعات الكهرباء ونسبة الضياع	90
جدول رقم 09	مشتريات ومبيعات الغاز ونسبة المردودية	91
جدول رقم 10	رقم أعمال الكهرباء والغاز	92
جدول رقم 11	الانجازات المالية	93
جدول رقم 12	معالجة الفواتير لسنة 2022	94

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
الفصل الأول		
12	مراحل عملية مراقبة التسيير	شكل رقم 01
20	محاور استراتيجية المؤسسة	شكل رقم 02
الفصل الثاني		
39	أنواع الاداء حسب المعايير الاربعة	شكل رقم 01
46	مراحل تقييم الأداء	شكل رقم 02
48	المبادئ الأساسية لتقييم الأداء	شكل رقم 03
الفصل الثالث		
70	شركات مجمع سونلغاز	شكل رقم 01
72	الهيكل التنظيمي للمؤسسة سونلغاز الجلفة:	شكل رقم 02
76	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	شكل رقم 03
81	نسبة تطور ميزانية سونلغاز	شكل رقم 04

قائمة الملاحق :

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
110	دليل المقابلة	ملحق رقم 01
112	جدول حساب النتائج	ملحق رقم 02
113	لوحات القيادة السنوية	ملحق رقم 03

المخلص:

تسعى هذه الدراسة للتعرف على دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، ذلك من خلال الوصول الى اجابة حول إشكالية ماهو دور مراقبة التسيير في تحسين الاداء المالي ، وقد تم الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي لدراسة الجوانب النظرية لكل من مراقبة التسيير والاداء المالي وكيف أن مراقبة التسيير تساهم في قيادة هذا الأداء وكذا المنهج التاريخي لإبراز تطور مفهوم مراقبة التسيير الذي شهده عبر التاريخ ، إضافة الى أنه تم الاستعانة بدراسة حالة في الجانب الميداني وذلك لغاية محاولة تطبيق الإطار النظري على أرض الواقع.

خلصت الدراسة إلى أن مراقبة التسيير تلعب دورًا حاسمًا في تحقيق الأهداف المالية، وأن لمراقب التسيير مسؤوليات مهمة ودورا حيويا وفعالاً في المؤسسة بحيث تعد هذه الوظيفة من أبرز الوظائف التي تساعد الإدارة العليا في تحسين الأداء المالي، حيث يتم تقييم الأداء وتشخيصه من خلال أدوات تعبر عن مؤشرات الأداء المالي وتتيح تحليل الانحرافات عن الأهداف المالية المحددة وتحديد نقاط الضعف، وذلك من أجل الخروج بمجموعة من القرارات التي تساهم في توجيه مصير المؤسسة وتحقيق أهدافها.

علاوة على ذلك، هذه الدراسة أخذت بشكل عام الرؤية الجديدة لمراقبة التسيير وأدواتها، بما في ذلك استخدام التكنولوجيا مثل الذكاء الاصطناعي، الذي يمكن أن يرفع مراقبة التسيير إلى مستوى جديد. يمكن للاستفادة من التكنولوجيا المتقدمة أن تساهم في تعزيز دقة التحليل وفهم أعمق للبيانات المالية، مما يتيح لمراقب التسيير اتخاذ قرارات أكثر فاعلية وتحقيق تحسينات في الأداء المالي للمؤسسة.

الكلمات المفتاحية:مراقبة التسيير،الأداء المالي،المؤسسة،مؤشرات الأداء المالي.

ABSTRACT:

This study seeks to identify the role of management control systems in improving the financial performance of the institution, by reaching an answer to the problem of what is the role of management control systems in improving financial performance. The descriptive analytical approach has been used to study the theoretical aspects of both management control systems and financial performance and how it contributes to driving this performance. in addition, a case study was used in the field.

The study concluded that the management control systems plays a crucial role in achieving financial goals, and that the management controller has important responsibilities and a vital and effective role in the organization, so that this function is one of the most prominent functions that help senior administration in improving financial performance, where performance is evaluated and diagnosed through tools that express financial performance indicators and allow analyzing deviations from the set financial goals and identifying weaknesses, in order to come up with a set of decisions that contribute to guiding the fate of the organization and achieving its goals.

Moreover, this study generally took the new vision of management control systems and its tools, including the use of technology such as artificial intelligence, which can raise management monitoring to a new level. The use of advanced technology can contribute to enhancing the accuracy of analysis and a deeper understanding of financial statements, allowing the management controller to make more effective decisions and achieve improvements in the financial performance of the enterprise.

Key words: Management control systems, Financial performance ,Enterprise, Financial performance indicators.

المقدمة العامة

المقدمة العامة:

عرفت المؤسسات الاقتصادية تغيرا كبيرا فرضته البيئة المعقدة التي أصبحت اهم محور للمؤسسة اذ تتحدد قيمة هذه الاخيرة حسب الكيفية التي تتفاعل معها مع بيئتها كمثال مواكبة التطور الحاصل في مجال تكنولوجيا الاتصال والتقنيات الحديثة والتغيرات الاجتماعية والاقتصادية بحيث فرضت على المسيرين تقسيم الإدارة إلى عدة مستويات وذلك بغرض الفصل بين الادارة والتنفيذ من اجل تسهيل عمل المؤسسة والتحكم فيها عن طريق اشراف كامل وجامع لأتخاذ القرارات ووضع رقابة تسمح للمؤسسة بتحقيق أهدافها.

ان تسيير المؤسسات الاقتصادية يعني التحكم في مواردها المتاحة من أفراد, تجهيزات, أموال وغيرها عن طريق الجمع فيما بينهم واستغلالها على اكمل وجه وهنا تظهر وظيفة الادارة في التخطيط والتنظيم والرقابة .

لقد تطورت مراقبة التسيير وتبنت عدة ادوات منها التقليدية كالمحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية ومنها الحديثة كجدول القيادة والابلاغ (reporting) وهنا تظهر اهمية مراقبة التسيير في السيطرة على استراتيجية الشركة عن طريق استخدام الأدوات اللازمة للتحكم في الموارد المتاحة والتعديل عليها من اجل تحقيق الأهداف المسطرة بأقل التكاليف و ذلك يتم بدراسة الانحرافات التي تمس تأدية المهام وبالتالي يمكن القول أن وظيفة مراقبة التسيير من بين أبرز الوظائف الرئيسية التي تتبناها المؤسسة من اجل تحقيق استقرار على مستوى كافة أصعدتها وكذا تنسيق الأنشطة والوظائف ذات أهمية وكله يصب من اجل تحقيق الأهداف المسطرة وضمان ديمومة قصوى و مستمرة ويظهر ذلك من خلال ابرازات اختلالات وانحرافات الأداء الفردي المتعلق بمصلحة معينة او أداء المؤسسة ككل وبناءا على ذلك نطرح الاشكالية التالية :

ماهو دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟

وللإجابة على الاشكالية نضع الاسئلة التالية:

1. ماهي ادوات مراقبة التسيير المستخدمة بهدف تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟
2. كيف يتم استعمال هذه الأدوات ؟
3. كيف يساهم استعمال ادوات مراقبة التسيير في اتخاذ القرار داخل المؤسسة ؟

***الفرضية الرئيسية:**

يتم استغلال مراقبة التسيير للتحكم وقيادة الاداء المالي من خلال استغلال أدواتها المتاحة بغرض تحسين هذا الاداء.

الفرضيات الفرعية:

1. يتم استخدام أدوات مراقبة تسيير تقليدية كالمحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية وأدوات حديثة كجدول القيادة و الموازنة التقديرية .

ب

2. تستعمل المؤسسة هذه الأدوات من خلال جمع البيانات والتقارير المالية الأساسية وربطها بالأداة المناسبة لها لغرض معالجتها، حسابها، تحليلها وتفسير نتائجها .

3. تمتاز أدوات مراقبة التسيير بالدقة و تنظيم المعلومات في شكل جداول وانحارافات تظهر النتائج بحيث تختزل الوقت على المسيرين مما يتيح لهم اتخاذ قرارات صائبة وفعالة في وقت قياسي .

أهمية البحث :

أهمية الدراسة العلمية تتمثل في ابراز الاشكالية المطروحة ومدى معالجتها لها من خلال تحديد واقعي وواضح لمتغيراتها وبالتالي تتجلى أهمية الدراسة في مايلي :

- ✓ ابراز الكيفية التي يتم بها تقييم الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية .
- ✓ مامدى تموقع وامهمية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية .
- ✓ بيان مختلف الأدوات والمؤشرات التي تسمح بتقييم الأنشطة المالية للمؤسسة.
- ✓ تقييم مراقبة التسيير في انجاز الأهداف المسطرة خلال فترة من الزمن وكيفية تطبيقها على أرض الواقع.
- ✓ اكتشاف نقاط قوة وضعف ادوات مراقبة التسيير .

أهداف البحث :

محاولة تحديد أدوات مراقبة التسيير المتحكمة في تسيير الأنشطة المالية.

ابراز المردوية المالية للمؤسسات الاقتصادية.

التعرف على الكيفية التي يتم بها تقييم الأداء.

معرفة واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية .

أسباب اختيار الموضوع

1.أسباب موضوعية :

- مراقبة التسيير لها اهمية وفعالية على اداء المؤسسة لهذا سنحاول ابراز هذه الاهمية ومدى اهتمام المؤسسات الجزائرية بها .
- بمجرد الانتهاء من العمل ما هي التغييرات حول هذا الموضوع ،والخروج بقيمة مضافة.
- تختزل المؤسسات الجزائرية مهام مراقب التسيير في المحاسبة وتقدير الميزانية ولاتعترف به ككيان قائم بذاته وبالتالي يحثنا الواجب بتغيير هذه النظر وتجديدها وتحسيس المسؤولين بأهمية والدور الكبير لمراقب التسيير .

2. أسباب شخصية :

- كون الموضوع مرتبط بالتخصص (مراقبة التسيير) وبالتالي محاولة تطبيق المفاهيم والأسس النظرية التي تم اكتسابها طوال سنين التخصص على أرض الواقع .
- أخذ خبرة ميدانية في التخصص .

المنهجية المستخدمة

من أجل تحليل علمي ومنهجي للإشكالية المطروحة وكذلك إختبار الفرضيات المقترحة ,كان من الملائم أن يكون المنهج المستخدم هو المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال عرض المفاهيم المتعلقة بكل من مراقبة التسيير و الاداء و ابراز العلاقة بينهما , اما بالنسبة للجانب التطبيقي فسيتم الإعتماد على منهجية نوعية تستند إلى دراسة حالة لمؤسسة سونغاز بالجلفة عن طريق المقابلة ،الملاحظة والبحث الوثائقي في جمع المعلومات وتلخيصها.

الدراسات السابقة:

نظرا لأهمية مراقبة التسيير وتأثيرها على الأداء بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، فان هذا الموضوع قد كان له قدر من الإهتمام لدى الباحثين ونذكر على سبيل بعض المواضيع التي تناولت هذا البحث:

- بن قوة هشام، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الإقتصادية،مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة تسيير،جامعة عبد الحميد بن باديس،مستغانم،2017/2016: تدور الإشكالية حول مساهمة مراقبة التسيير في تحسين اداء المؤسسة ،وقد هدفت الدراسة الى التعرف على واقع مراقبة التسيير في مؤسسة وحدة تربية الانعام بمستغانم وتم استغلال المنهج الوصفي التحليلي من خلال الملاحظة والمقابل .
- فلاح عثمان ، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الإقتصادية،مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة تسيير،جامعة عبد الحميد بن باديس ،مستغانم،2016/2015: ركزت الإشكالية حول مدى تأثير مراقبة التسيير على أداء المؤسسة الإقتصادية، هدفت الدراسة الى ابراز دور مراقبة التسيير داخل بنك الفلاحة والتنمية الريفية .
- خديم أمينة ، أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية،مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة تسيير،جامعة عبد الحميد بن باديس ،مستغانم، 2017/2016: كانت اشكالية البحث حول كيف يمكن لمراقبة التسيير أن يكون لها أثر في الرفع من مستوى الأداء المالي وذلك من خلال دراسة ميدانية في مؤسسة سونظراك.

هيكل الدراسة

سوف يتم تقسيم الدراسة الى ثلاث فصول بحيث أن أول فصلان نظريان أما الفصل الثالث يمس الجانب التطبيقي للدراسة،

سيكون **الفصل الأول** عبارة عن مدخل الى مراقبة التسيير من خلال إبراز مفهومها وتطورها وذكر اهم أدواتها ثم إبراز أهمية مراقبة التسيير بالنسبة للمؤسسة أيضا مهامها، أهدافها ومستقبلها.

الفصل الثاني سيتحدث عن الإطار المفاهيمي للأداء وكيفية قياسه وماهي أهم مؤشراتته كذلك ماهية الاداء المالي وعلاقته بمراقبة التسيير.

الفصل الثالث عبارة عن دراسة ميدانية تحتوي تقديم للمؤسسة محل الدراسة اضافة الى تعريف بمصلحة الميزانية ومراقبة التسيير وماهي ادوات مراقبة التسيير المستخدمة في اتخاذ القرار داخل المؤسسة .

حدود الدراسة :

تم دراسة هذا الموضوع دراسة ميدانية في مؤسسة سونلغاز بالجلفة أما بالنسبة للإطار الزمني فقد تم من 12 فيفري 2023 الى 14 مارس 2023.

الفصل الأول:

الإطار النظري لمراقبة التسيير

مقدمة الفصل الأول:

تتميز الأعمال الحديثة بالتعقيد والحجم الكبير ، ومن هذا المنطلق فإن مراقبة التسيير ظهرت كحل لحاجات المسيرين الذين يسعون لإدارة أعمالهم بشكل فعال ونكي كذلك من أجل الحصول على معلومات دقيقة وشاملة حول أداء الشركة والتحكم في العمليات بشكل دقيق بحيث أن مراقبة التسيير عبارة عن نظام يكاد يكون متكامل يساعد المنظمة على التحكم في مواردها من خلال عملية تسيير فعالة تسمح بإتخاذ قرارات صحيحة وفقا للأهداف المسطرة.

تتضمن مهام مراقبة التسيير العديد من الأنشطة والوظائف الحيوية التي تساعد في إدارة الأعمال بشكل فعال، ومن بين هذه المهام:

1 - جمع البيانات وتحليلها بشكل دقيق لتقديم معلومات مهمة للمسيرين.

2 - تحديد النقاط القوية والضعف في أداء الشركة وتقديم توصيات لتحسين الأداء.

3 - تقديم توصيات للإدارة حول استراتيجيات العمل وتخطيط الموارد المختلفة.

4 - إدارة عمليات المالية والميزانية والتأكد من استخدام الأموال بشكل صحيح.

5 - تحديد المخاطر المحتملة وتوصيات لتخفيف تأثيرها على الشركة.

6 - التأكد من تطبيق اللوائح والأنظمة المتعلقة بالشركة وضمن الامتثال لها.

يتطور عالم الأعمال باستمرار وتتطور معه المنظمة وتتغير بشكل سريع كونها نظام حي يتأثر ويؤثر على بيئته ، وبالتالي كان على مراقبة التسيير أن تتطور لمواكبة هذا التغير فقد عرفت تغيرا في مفهومها وتطبيقاتها مزامنة مع مفهوم المنظمة بحيث كانت عبارة عن نظام رقابي يعبر عن الجزاء والعقاب وكانت حصرية على بعض المؤسسات دون غيرها، حتى أخذت مفهوما واسعا مرتبط بكل مراحل العملية الاقتصادية كالتخطيط واختيار الوسائل وتحديد الأهداف المناسبة لاستراتيجية المؤسسة، كذلك تقديم الاستشارة واتخاذ القرارات ومن بين أهم التغيرات التي شهدتها مراقبة التسيير:

- من مراقبة الميزانية إلى مراقبة التسيير الاستراتيجية: تاريخيا ، كانت مراقبة التسيير تركز على مراقبة الميزانية وإنشاء الميزانيات السنوية. بمرور الوقت ، أصبح من المهم بشكل متزايد ربط مراقبة التسيير باستراتيجية الشركة بحيث تتضمن تحديد أهداف طويلة المدى وقياس الأداء وتعديل الإجراءات لتحقيق هذه الأهداف.

- استخدام التكنولوجيا: يعتبر استخدام التكنولوجيا الحديثة أحد أهم التطورات التي شهدتها مراقبة التسيير في السنوات الأخيرة، فحيث يمكن للشركات اليوم استخدام برامج وأنظمة حاسوبية متطورة لجمع وتحليل البيانات ورصد الأداء وتحليل النتائج بشكل أكثر دقة وسرعة.
 - الاهتمام بأصحاب المصلحة: تطورت مراقبة التسيير لتأخذ في الاعتبار أصحاب المصلحة في الشركة ، ولا سيما العملاء والموظفين والموردين والمساهمين لكون الشركات تسعى إلى فهم كيفية مساهمة كل صاحب مصلحة في خلق القيمة وتزويدهم بالمعلومات ذات صلة بقراراتهم.
 - أهمية الحوكمة: أصبحت مراقبة التسيير ذات أهمية متزايدة من حيث حوكمة الشركات بحيث تتطلع الشركات إلى الامتثال للقوانين الصارمة بشكل متزايد فيما يتعلق بالكشف عن المعلومات والشفافية.
 - الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة: يتزايد اليوم الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، وهذا يعني أن مراقبة التسيير يجب أن تتضمن تقييم أثر الشركة على المجتمع والبيئة واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسينها وضمان استمرار وجودها مستقبلا.
- ومن أجل هذا يكون الهدف من هذا الفصل ابراز وأخذ نظرة عن مفاهيم وأساسيات مراقبة التسيير بحيث تم تقسيم هذا الفصل الى العناصر التالية:

المبحث الاول : مفهوم وتطور مراقبة التسيير

المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير

المبحث الثالث: مراقبة التسيير: أهميتها، مهامها، أهدافها ومستقبلها

المبحث الاول : مفهوم وتطور مراقبة التسيير

مراقبة التسيير هي وظيفة أساسية لإدارة أي شركة ما يجعل من الممكن مراقبة، قياس وتحليل أداء الشركة وذلك من أجل تحسين الموارد وتحقيق الأهداف المحددة. بمرور الوقت، تطورت مراقبة التسيير للتكيف مع التغيرات الاقتصادية والبيئية. وتمثلت أهم التطورات في مراقبة التسيير التقليدية، ومراقبة التسيير الاستراتيجية، ومراقبة التسيير القائمة على الأنشطة بحيث أن كل نهج له منهجيته الخاصة وأدوات تحليل ومراقبة خاصة به، مما يسمح للشركات بتكييف استراتيجيتها التحكم الإداري الخاصة بها مع احتياجاتها الخاصة.

المطلب الاول : تاريخ وتطور مراقبة التسيير

تاليا سوف نقوم بإستعراض التطور التاريخي لمفهوم مراقبة التسيير كذلك أهم التطورات التي مر بها هذا المفهوم:

1-تاريخ مراقبة التسيير :

ان اول عمل مؤرخ لنا كمسلمين لاستعمال مراقبة التسيير كان خلال 1400 سنة قبل الميلاد وهو وقت النبي يوسف عليه السلام حينما كان مستشارا لملك مصر بحيث كان مسؤولا عن تسيير خزائن الطعام والأموال وتقدير الاستهلاك والفائض في مواجهة السنين العجاف .

نهاية القرن التاسعة عشر كان ظهور اول مبادئ مراقبة التسيير بفضل جهود العديد من المفكرين والباحثين في اوربا وأمريكا نذكر منهم تايلور Taylor (1905) وذلك من خلال تحليلاته للإدارة العملية للعمل ساهم بذلك في تأسيس أساسيات المراقبة اضافة الى بحوث غانت Gantt (1915) حول التكاليف الهيكلية والتطورات الحاصلة في مجال التسيير التي مرت بها شركة General Motors (1923) وبذلك أظهر لنا فايول HENRY FAYOL (1916) أول ركائز للمراقبة من خلال أعماله على الإدارة العامة والتي تم اتخاذها كمنهج في العديد من المؤسسات المنتشرة في امريكا واوروبا .

بين الحربين في الولايات المتحدة يمكننا تحديد موقع ولادة وظيفة مراقبة التسيير ، والتي كانت لا تزال مع ذلك تخصصا حديثا مقارنة بالوظائف الأخرى داخل الشركة ففي الواقع ، فإن إنشاء "معهد المراقبين في أمريكا" في عام 1931 هو التاريخ الرسمي لظهور مراقبة التسيير، منذ ذلك الوقت ، تطورت في هذا البلد بعد الحرب العالمية الثانية ، تماما كما أدى هذا التطور إلى ظهورها في أوروبا حيث تحتل مكانة كبيرة في الشركات¹.

شبابية مراقبة التسيير ذاك الوقت جعلها مفهوما يتطور باستمرار ، والذي يستمد أصله من المحاسبة ففي البداية ، كانت وظيفة المراقب هي وظيفة محاسب داخل الشركات في الولايات المتحدة.

¹ Histoire du contrôle de gestion, <https://wikimemoires.net,consulte,consulte> Le 05/13/2023 a 14 :10

ولكن بعد 15 إلى 20 عاما من الممارسة ، لاحظنا امتدادا لوظيفة مراقبة التسيير إلى ما بعد الدور المحاسبي في عمل نشر في عام 1947 لديفيد أندرسون DAVID.R. ANDERSON الذي عرف وظيفة مراقبة التسيير على النحو التالي:

"تتضمن الوظيفة تسجيل واستخدام جميع الحقائق ذات الصلة بالشركة من أجل

1. حماية أنشطة الشركة،
2. الامتثال للمتطلبات القانونية للاحتفاظ بالسجلات ونشر التقارير المالية
3. إبلاغ الإدارة بالمعلومات التي ستساعد في التخطيط والسيطرة على العمليات.¹

في عام 1949 ، نشر معهد مراقبي التسيير في الولايات المتحدة "مفهوم مراقبة التسيير الحديثة" بحيث نجد سبع وظائف وهنا يمكننا ملاحظة تطور وظيفة مراقبة التسيير أثناء الابتعاد عن وظيفة المحاسبة التقليدية ، ويظهر هذا جليا في إضافة ديفيد أندرسون DAVID.R. ANDERSON في عام 1961 الذي يشير إلى أن مراقبة التسيير يجب أن تتضمن جوانب وأمور أخرى:

- للحفاظ على كفاءة واقتصادية كل جزء من الهيكل المعقد والمتزايد للمنظمة؛
- تسليط الضوء بوضوح على تجزئة الشركة في أنشطتها المختلفة ، بهدف التخطيط الإداري الذكي؛
- كذلك يجب ضمان الأداء المناسب لنظام جمع المعلومات.

يفسر هذا التطور الذي لوحظ في الولايات المتحدة في مجال مراقبة التسيير بارادة الدول الفيدرالية ، التي كانت تهتم بجهود الحرب خلال (1941-1945) والسعي لتجنيد مراقبي التسيير في أكثر الشركات ديناميكية لتخفيض التكاليف وهذا ساهم بانتشار هذه الأساليب

بعد عام 1945 بالتحديد تظهر هذه الاهتمامات من خلال تقنيات مستمدة بدورها من الحرب (البحث التشغيلي) ورغبة أكبر في السيطرة على المستقبل (خطة متوسطة وطويلة المدى) ومن هنا توسع مجال مراقبة التسيير ليشمل نظام الميزانية.

فيما يتعلق بأوروبا، كانت الأفكار موجودة بالفعل لكن استخدامها كان قليل أو سيء، فكساد عام 1929 أدى إلى حماية دفاعية، والتي تم تأكيدها بواسطة الحرب العالمية الثانية، وإعادة الإعمار بعد عام 1945 بدون إدامة.

لكن تغير الوضع عام 1950 تحت تأثير عدة عوامل ، أهمها:

- عودة الازدهار إلى حد ما، مما يعطي للسوق وظيفتها في التحديد.
- السوق المشترك يحقق تكامل الاقتصادات الأوروبية.

¹ Marc ,Bollecker,comptabilite contrôle audit,France,2007,P87.

● إعادة توجيه التجارة الدولية.

ومن أجل مواجهة الحالات التنافسية والمستفادة من التجربة الأمريكية ، بدأت الشركات الأوروبية تتبنى مراقبة التسيير بشكل أكبر و بطريقة منهجية إلى حد ما .

بعد هذه النظرة التاريخية الموجزة حول الظروف المنطقية للنمو الأخير لمراقبة التسيير ، يمكننا القول أن هذه الأخيرة هي نتيجة لسياق اجتماعي اقتصادي.

كان تطور مفهوم وتقنيات مراقبة التسيير حسب الحاجة فقد اقتصر مفهومها قديما على المحاسبة العامة وكان دور المراقب يتمثل مع دور الخبير المحاسبي¹ ، كان تطبيقها مقسم بشكل تطوري حسب حاجة المؤسسات ومع نمو الوحدات الانتاجية وتعدد نشاطاتها الاقتصادية وعرفت عراقيل ورهانات المؤسسات من خلال اتخاذهم مراقبة التسيير بمفهومها الجديد كنظام إعلامي للمساعدة على قياس الأداء وتحقيق الكفاءة والفعالية وتحقيق المنفعة لأصحاب المصلحة ، لكن مع مرور الوقت بدأ مجال نشاطها يتوسع وبدأت الدراسات تنتشر في البحث عن تحديد اهداف ووظائف ووسائل المراقبة الفعالة وأصبحت تشمل كل جوانب المؤسسة من تمويل ، إنتاج وتسيير كما أن لها رابطة مباشرة مع المسيرين اذ تزودهم بالمعلومات الضرورية التي تساعدهم على اتخاذ القرارات الملائمة .

2- تطور مراقبة التسيير

ومن بين أهم التطورات التي عرفتها مراقبة التسيير نذكر :

1-2 من رقابة ردية الى رقابة استباقية :

الرقابة-الإشراف في النموذج الكلاسيكي ينص على الامتثال يمكن أن تكون وسيلة للتعلم عندما يتفوق التقدم المستمر في الأداء على الامتثال، ويمكن أن تقلب السلوك لتطوير الثقافة.²

الأولوية الآن تكمن في كسر الحواجز وإدارة المشاريع وتطوير التعلم التنظيمي الذي يمنح المشغلين المسؤولية في مواجهة مراقبة التسيير الردية(التفاعلية) "الانطوائية" والاتجاه نحو مراقبة التسيير استباقية "المنفتحة" ، يحدد مديرو الشركة التوجهات ولكنهم لا يحددون تفاصيل الاستراتيجية ، يجب أن تؤدي مراقبة التسيير إلى ظهورها بين الموظفين التشغيليين ، الذين ينفذونها ،فالتفاعل الذي يفرضه السوق يعني دمج الاستراتيجيات الفردية في أساليب صنع القرار³.

¹ لقاضي بلقاسم، دويدي خديجة هاجر ، مراقبة التسيير وحوكمة المؤسسات ص36، <https://www.asjp.cerist.dz>، اطلع عليه بتاريخ 2023/05/13 الساعة 16:11.

² Dent J.F. (1990), **Strategy, organization and control: some possibilities for accounting research** , Accounting Organizations and Society, vol. 15, n° 1/2, p. 3-25.

³ C .Lambert ,S.Sponem ,comptabilite contrôle audit,France,2009,P113

الحاجة المعبر عنها هنا هي ترجمة الإستراتيجية من اعتبارها تنفيذاً للإختيارات التي يعبر عنها الهرم الإداري ، الى أن تضمن أن كل فرد لديه وعي واضح بدوره فيما يتعلق بعوامل النجاح الرئيسية للشركة.

2-2 نحو مراقبة تسيير استراتيجية:

مصطلح "مراقبة التسيير الاستراتيجية" مهم ، لأنه لا يشير إلى تلك التي تهم المديرين المسؤولين رسمياً عن اختيارات الاستراتيجية بل التي تطبق على العمليات ، مؤكداً أهمية دفع الاهتمام بالاستراتيجية في سلوك المشغلين ، والربط بلوحة القيادة مباشرة ، كما يتضح من ظهور "بطاقة الأداء المتوازن"¹ .

الإصلاح الحالي نحو "مراقبة التسيير الاستراتيجية" التي تركز على "لماذا؟" و "كيف؟" وتتجاوز التركيز الإختزالي على "كم؟" يستند هذا الإصلاح إلى إعادة هيكلة شاملة لدورة الإدارة ، وإنشاء عملية هادفة منظمة لقيادة الشركة بشكل شامل ، وإنشاء أدوات تشخيص جديدة تستند إلى المقاييس المرجعية²

2-3 نحو نظام توجيه السلوكيات³

الغرض من مراقبة التسيير هو تحديد متى وعلى أي جوانب يجب أن يتم التركيز على التعاون والتواصل بدلاً من التوجيه ، وكيفية التأكد من أن هذه الجوانب تتوجه نحو مصلحة الشركة وكيفية تشجيعها.

الانفتاح والترابط الأكبر بين الأنشطة يستدعي تنسيقاً وتواصلًا أكبر بين الوحدات المختلفة ، وبالتالي تتدخل مراقبة التسيير من أجل ضمان تقارب مصالح المسؤولين المتعاونين والمناقشة مع أهداف الشركة. لذلك ، سيكون التحدي الذي يواجه تطور نظام مراقبة التسيير هو تأطير وتوجيه التعاون والمناقشات وتجنب إعاقتها بل تشجيعها والمساهمة فيها بين المسؤولين والمديرين والمراقبين.

وبالتالي ، فإن تطوير الاستقلالية والتعاون والتواصل بين الوحدات لا يمكن أن يكون مفيداً تماماً للشركة إلا إذا كان مصحوباً بتغييرات في الهياكل وأنظمة التحكم التي تفضلها وتوجهها .

2-4 نحو نظام لقيادة الأداء:

حالياً ، يُنصب تركيز مراقبة التسيير ، بدلاً من كونه مجرد مجموعة من التقنيات ، على تطوير واستخدام نظام يستجيب لجانبين أساسيين في القيادة الأساسية للشركة:

-مراقبة التسيير لقيادة الأداء(كفاءة وفعالية)

-مراقبة التسيير كأداة لقيادة التغيير (التفاعل الاستراتيجي ، تحسين العمليات ، تنظيم السلوكيات).

¹ J.Meric, l'urgence d'un discours de l'innovation managerial, 2003 , P135-136

² Senz .P, d'un contrôle de gestion budgétaire à un contrôle de gestion stratégique , R.F.G , 1996 , P44.

³ Zidadi.Jameleddine, Evolution de la Conception, des Missions et des Outils du contrôle de gestion, Maître de Conférences en Gestion FSEGT , L'université de Tunis El Mana , 2003, P4.

2-5 نحو المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة:

زاد اهتمام الشركات مؤخرًا بالبيئة والمجتمع لكونهما جزءًا من المنظومة ويؤثران عليها ولذلك انتقلت مراقبة التسيير لمستوى جديد عن طريق أدوات حديثة تسمح بتحويل مجالي المجتمع والبيئة إلى قياسات تساعد في تحسين الشركة وتضمن استمرار وجودها مستقبلاً.

المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير.

إن الجمع بين كلمتي المراقبة والتسيير جعلت من الصعب تحديد تعريف واحد إذ اختلف الباحثون في حصر هذا المفهوم وبالتالي يجب التفريق بينهما لإيضاح الأمور.

1-مصطلح مراقبة ومصطلح تسيير:

مصطلح "مراقبة" يشير عادةً إلى عملية مراقبة ورصد الأنشطة في منظمة ما، بهدف التحقق من توافقها مع الأهداف المحددة وبشكل عام، تعتبر المراقبة نشاطًا يتيح مراقبة وتنظيم عمليات المنظمة.

مصطلح "المراقبة"، في معناه الأول، يتمثل في "التحقق" من مطابقة الأعمال للقواعد والأهداف الميزانية، عن طريق مقارنة السلوكيات والأعمال بمرجع محدد. في معناه الثاني، تهدف المراقبة إلى "السيطرة" على تطورات الشركة، مما يؤمن قيادتها وقدرتها على التكيف مع التغيرات. وأخيراً، يمكن للمراقبة أيضاً أن تشير إلى "التأثير" الممارس لتوجيه السلوك نحو تحقيق الأهداف التنظيمية، وهو جزء أوسع من التحكم التنظيمي بشكل عام ويتعدى مؤاقبة التسيير¹.

أما المصطلح "تسيير"، فيشير إلى مجموعة أوسع من المسؤوليات والأنشطة المتعلقة بإدارة المنظمة. فيشمل التخطيط والتنظيم والتنسيق والقيادة والمراقبة ويهدف التسيير إلى تحقيق أهداف المنظمة بكفاءة وفعالية من خلال استخدام الموارد المتاحة بطريقة حكيمة. يشمل التسيير اتخاذ القرارات الاستراتيجية، وتوزيع الموارد، وإشراف على الموظفين، وتنفيذ السياسات والإجراءات، وإدارة المخاطر، وما إلى ذلك. بشكل عام، يمثل التسيير المجموعة الكاملة من الإجراءات والقرارات التي يتم اتخاذها لتوجيه وإدارة منظمة بهدف تحقيق أهدافها. تعتبر المراقبة جزءاً لا يتجزأ من التسيير، حيث تسمح بمراقبة وتقييم الأداء بالنسبة للأهداف المحددة.

2-تعريف مراقبة التسيير :

عرف عبد اللطيف خماخم(1977) مراقبة التسيير على أنها "مسار العمل الموضوع في خدمة المؤسسة لضمان التنشيط والتحرك الفعال والمستمر للطاقات والموارد المتاحة لبلوغ الهدف المنتظم من قبل الكيان"²

¹ Mini manuel de contrôle de gestion,P4, <https://www.dunod.com> ,consilte Le 13/05/2023 a 17 :03

² A.khemakhem ,dynamique de contrôle de gestion , ed dunod ,France 1977,p14.

يعرف روبرت (1995) Robert Simons الرقابة الإدارية بأنها "مجموعة العمليات والإجراءات الرسمية ، المبنية على أساس المعلومات التي يستخدمها المديرون للحفاظ على أو تعديل تكوينات معينة لأنشطة المنظمة"¹.

ويقسم قريشي (2011) رقابة المؤسسة الى مراقبة تسيير ورقابة محاسبة، ويطلق على مراقبة التسيير مفهوم الرقابة على الاداء ، وذلك بغرض التأكد من ان الموارد المتاحة قد استخدمت أحسن استخدام. وتشمل مراقبة التسيير جميع أوجه النشاط والعمليات المرتبطة بالمؤسسة. بينما يرى ان الرقابة المحاسبية تعني رقابة البيانات المالية للتأكد من صحة المعاملات مع الغير وأنها مؤيدة بالمستندات القانونية كما تتضمن كل الوسائل والاجراءات التي تتعلق بحماية الاصول بجانب التحقق من صحة التسجيل والتوجيه المحاسبي وتحقيق أكبر قدر من الكفاءة الانتاجية في عمليات المؤسسة والالتزام بتنفيذ الادارة المرسومة².

ومن بين التعاريف التي أعطيت لمراقبة التسيير اخترنا التعريف الموالي لدحمان (2003): " مراقبة التسيير عبارة عن نشاط وعملية لتحفيز أصحاب المسؤولية على تنفيذ المطلوب من أجل هدف المساهمة في تحقيق أهداف المنظمة وكل ذلك من خلال مجموعة من الأدوات و الأساليب التي تضمن الاستغلال الأمثل لموارد المنظمة بفعالية وكفاءة تامة"³.

يعرف هنري H.Bouquin (2008) "جميع الأجهزة والعمليات التي تضمن التماسك بين الاستراتيجية والإجراءات الملموسة واليومية"⁴

بينما يقول أنتوني Anthony "مراقبة التسيير هي العملية التي يؤثر بها المديرون على الأعضاء الآخرين في المنظمة لتطبيق الاستراتيجيات"⁵

روبرت وجون وتوماس Robert Anthony, John Dearden et Thomas Vanci ، في عملهم الأساسي المنشور عام 1965 عرفو مراقبة التسيير أنها " العملية التي يضمن المديرون من خلالها الحصول على الموارد واستخدامها بفعالية وكفاءة في تحقيق الأهداف التنظيمية"⁶

1-2 مراقبة التسيير الكلاسيكية ومراقبة التسيير الحديثة:

عند تعريف مراقبة التسيير نجد أنفسنا أمام عدد كبير من التعاريف المختلفة و بسبب غموض اللفظ نجد لبس في المعنى بالنسبة للغة العربية فمثال في الفرنسية تكون **Contrôle de gestion** وترجمتها الحرفية تكون مراقبة

¹ Simons R, **levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal**, Harvard Business School Press, 1995, P56.

² محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ،مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير ،جامعة ورقلة، عدد ، 2011 ص 167.

³ بن عبد الفتاح دحمان، محاضرات مقياس مراقبة التسيير، علوم تجارية المعهد الوطني 2003 ،ص 15.

⁴ Bouquin H. , **Le Contrôle de gestion**, PUF, 8e édition ,Paris, 2008, P13 .

⁵ Anthony R, **the management control function** , Harvard University Press, Boston, 1988, P46.

⁶ Anthony R., Dearden J., Vancil Th. , **Management Control Systems. Cases and Readings**, Homewood, Irwin, 1965., P75.

التسيير بمعنى التحقق من احترام القوانين والمعايير الموضوعية ومخالفتها قد يستلزم العقوبة ،بينما في اللغة الانجليزية تكون **Management control systems** أي التحكم وادارة أنظمة التسيير بمعنى الاشراف على الأنشطة الادارية بشكل يجعلها أكثر فعالية والمساعدة على اتخاذ قرارات صحيحة و ومنها يتضح الاختلاف ويجعل من مراقبة التسيير كأداة مساعدة وليس كعصا رقابية تفرض العقوبات وهذا مايدفعنا الى تقسيم المفهوم كالاتي :

2-1-1 المفهوم الكلاسيكي لمراقبة التسيير :

مراقبة التسيير الكلاسيكية هي عملية مراقبة الأنشطة والعمليات التجارية في المؤسسات باستخدام المعايير التقليدية المعتمدة. تستند هذه الطريقة إلى تقديرات مراقبة النتائج المالية والتحليل المالي للمؤشرات الأداء المالية الرئيسية مثل الإيرادات، التكاليف، الأرباح والخسائر.

وبالتالي فهي محدودة بسبب اعتمادها على الطرق القديمة ويتضح لنا ذلك في النقاط التالية :

- ❖ **التأخر في المعلومات:** يعتمد هذا النهج على البيانات المالية والإدارية التي تكون غالبًا متأخرة ولا توفر صورة فورية للوضع الحالي للمؤسسة.
- ❖ **التركيز على الأداء المالي:** يتمحور التحليل والمراقبة في معظم الأحيان حول النواحي المالية فقط، مما يمنع تقييم الأداء الشامل للمؤسسة.
- ❖ **الروتينية والصلابة:** تتطلب مراقبة التسيير الكلاسيكية إجراءات ثقيلة وصارمة وقد تكون صعبة التكيف مع التغيرات السريعة في البيئة التجارية الحديثة.
- ❖ **عدم التركيز على العوامل غير المالية:** لا يولي هذا النهج الاهتمام الكافي للعوامل غير المالية التي يمكن أن تؤثر على الأداء المستقبلي للمؤسسة، مثل الابتكار والجودة ورضا العملاء.

2-1-2 مفهوم مراقبة التسيير الحديثة:

هي نهج متقدم وشامل لمراقبة وقياس الأداء التنظيمي تعتمد على استخدام التكنولوجيا والأدوات الحديثة والمفاهيم الإدارية المتقدمة لتحسين الأداء واتخاذ القرارات الاستراتيجية أفندج أنها منفتحة حول المفاهيم الجديدة مثل التنمية المستدامة والبيئة وبالتالي فهي توفر أدوات حديثة تعالج الأبعاد الغير مالية مثل البعد الاجتماعي والبعد البيئي ومنه فهي تشمل عدة ميزات منها :

¹ Kenneth A. Merchant, **Modern Management Control Systems**, Usa, 1997, P35.

- ❖ **التوجه نحو العملاء وأصحاب المصلحة:** يركز هذا المفهوم على فهم احتياجات العملاء وتوقعاتهم، وتحليل تفاعلاتهم مع المؤسسة ومنتجاتها وخدماتها كما يستخدم ردود الفعل والاستبيانات والدراسات لتقييم رضا العملاء.
- ❖ تستخدم تقنيات التحليل المستقبلي لتوقع الاتجاهات المستقبلية وتحليل النتائج المتوقعة للقرارات الاستراتيجية.
- ❖ تعتمد على استخدام أنظمة معلومات إدارية متطورة وأدوات تحليل البيانات لجمع وتحليل المعلومات بشكل آلي ودقيق، وتوفير تقارير واضحة ومتكاملة لدعم عملية اتخاذ القرار.
- ❖ استغلال البعد البيئي والاجتماعي لقياس واسع لأداء المؤسسة قصد الحصول على نتائج دقيقة وحاسمة.
- ❖ اشراك الأفراد في عملية صنع القرار وتوجيه سلوكهم .

الجدول رقم 01 الموالى يوضح ويختزل الفرق بين المفهوم الكلاسيكي والحديث لمراقبة التسيير

جدول رقم 01 : الفرق بين مراقبة التسيير الكلاسيكية ومراقبة التسيير الحديثة

الخصائص / نظام مراقبة التسيير	مراقبة التسيير الكلاسيكية	مراقبة التسيير الحديثة
التصميم	- نظام مراقبة الميزانية بالمعنى الضيق. - نظام التدقيق والرقابة المحاسبية. - نظام حراسة ورصد. - نظام لمراقبة الميزانية والرقابة التشغيلية(حساب وتحليل الانحرافات).	- نظام لتوجيه وتنظيم السلوك. - نظام لقيادة الأداء. - نظام للمساعدة في اتخاذ القرار. - نظام تحفيزي. - نظام للتنسيق. - نظام مراقبة استراتيجي.
الأهداف	- تقييم الأداء الاقتصادي. - حساب وتحليل الانحرافات. - الرصد (التفتيش) - لامركزية المسؤوليات - التنسيق	- قيادة الأداء. - إدارة الفجوة بطريقة ديناميكية. - تغيير وتطوير نظام التحفيز. - توجيه السلوكيات. - تطوير أساليب إدارة تفاعلية وشاملة.
الدور والمهام	-التنسيق الاقتصادي.	-تحريك خلية الفطنة الاقتصادية للشركة.

<p>-الإشراف وتوجيه التعاون والمناقشات بين المديرين. -توصيل الأهداف لجميع الموظفين. -ضمان التوجيه الذاتي وضبط النفس. -التحكيم وحل النزاعات.</p>	<p>-إيصال الأهداف والإنجازات إلى رؤساء المراكز. -تقييم أداء المراكز.</p>	
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------	--

المصدر : من اعداد الطالب

المطلب الثالث: عملية مراقبة التسيير ودور مراقب التسيير

مراقبة التسيير هي عملية حيوية تحتاج التعامل والتواصل بين كل من له علاقة بها كذلك بالنسبة لمراقب التسيير فهو يلعب دورا مهما داخل الشركة لكونه يربط مختلف نشاطات الشركة ومسيريها وقبل التطرق لهذه العملية يجب التحدث عن الاطراف الفاعلة في مراقبة التسيير.

1-الأطراف الفاعلة في مراقبة التسيير :

هم الأشخاص أو الكيانات المشاركة في عملية مراقبة التسيير داخل المنظمة. فيما يلي الجهات الفاعلة الرئيسية لمراقبة التسيير¹:

- **مسؤولو مراقبة التسيير** : متخصصون المجال و هم مسؤولون عن الإشراف وتطبيق ممارسات مراقبة التسيير داخل المنظمة. يتمثل دورهم الرئيسي في تحليل الأداء وتوفير المعلومات الاستراتيجية وتقديم المشورة للإدارة لاتخاذ قرارات مستنيرة.
- **الإدارة العامة**: تلعب الإدارة العامة دورا أساسيا في مراقبة التسيير فهي تحدد الأهداف الاستراتيجية للمنظمة ، وتتخذ القرارات الرئيسية وتستخدم المعلومات المقدمة من مراقبة التسيير لتقييم الأداء العام للشركة وتوجيه استراتيجيتها.
- **المسؤولون التنفيذيون**: هم مسؤولون عن إدارة الأنشطة اليومية داخل كل قسم أو وحدة في المنظمة. يستخدمون المعلومات مراقب التسيير لمراقبة وتقييم أداء إدارتهم ، واتخاذ التدابير التصحيحية وتحقيق الأهداف المحددة.
- **الموظفون**: يلعب الموظفون دورا رئيسيا من خلال توفير البيانات والتقارير والمعلومات اللازمة لتقييم الأداء وقياس النتائج. يجب عليهم الامتثال لإجراءات وسياسات مراقبة التسيير والمشاركة بنشاط جمع البيانات.

¹ Nicolas Berland ,Le contrôle de gestion,Paris,2014,P32.

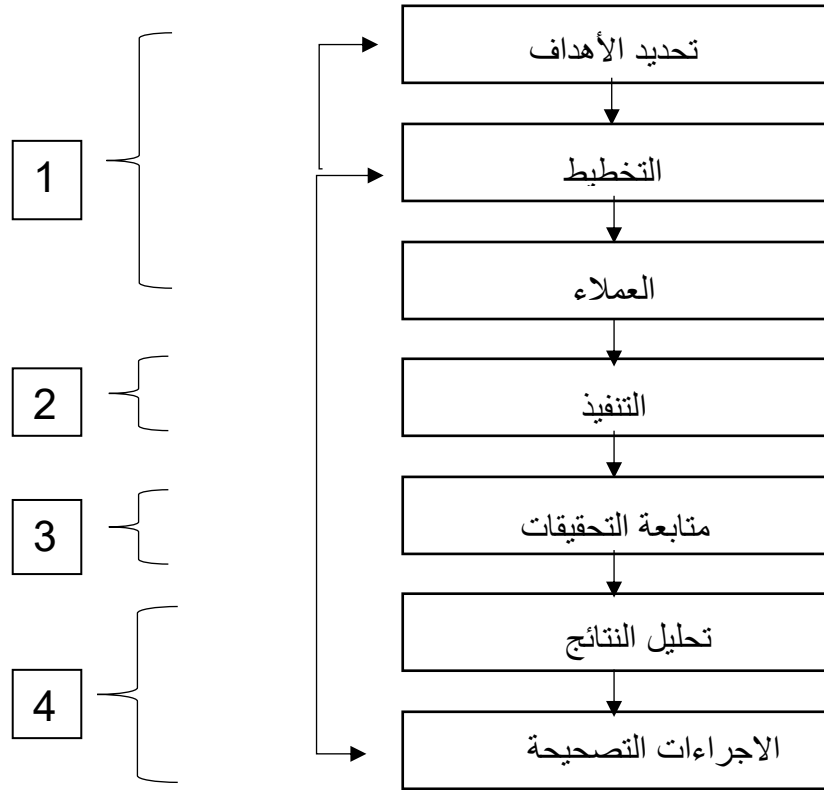
- المدققون الداخليون والخارجيون: المدققون الداخليون والخارجيون مسؤولون عن تقييم والتحقق من فعالية أنظمة الرقابة الداخلية والإدارة في المنظمة. يقومون بإجراء عمليات التدقيق والتحقق لضمان الامتثال للسياسات والمعايير المعمول بها.

تتعاون هذه الجهات الفاعلة المختلفة لضمان إدارة فعالة وكفؤة للمؤسسة باستخدام أدوات وممارسات مراقبة التسيير لتقييم الأداء وتحليله وتحسينه.

2- عملية مراقبة التسيير :

تتكون عملية مراقبة التسيير من 4 خطوات رئيسية يبينها الشكل رقم 01 الموالي:

شكل رقم 01 : مراحل عملية مراقبة التسيير



المصدر: نعيمة يحيى، سلسلة محاضرات في مقياس مراقبة التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، ص3.

بينما تشكل المراحل 4 التالية أهم مراحل عملية مراقبة التسيير بحيث 1:

1-2 التخطيط: تحديد الاستراتيجيات والأهداف الطويلة الأجل. يقدم مراقب التسيير المعلومات الكمية اللازمة لتوجيه التفكير الاستراتيجي ومساعدة المدراء على ترجمة السياسات إلى صيغة اقتصادية. يتم تقسيم الخطة

¹ فلاح عثمان، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة شهادة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016، ص 20-21.

الاستراتيجية إلى المدى المتوسط (3-5 سنوات)، ويقوم مراقب التسيير ببرمجة وسائل تحقيق تلك الأهداف. بعد ذلك، يتم إعداد الميزانيات للمدى القصير (أقل من سنة) لتحقيق الأهداف القصيرة الأجل. يجب أن تكون الميزانيات متناسقة ومتصلة بمختلف جوانب المؤسسة.

2-2 التنفيذ: مرحلة التنفيذ تأتي بعد تحديد الاختيارات الاستراتيجية وتخطيطها، وتشمل تنفيذ الأنشطة التي تم إعدادها لتحقيق تلك الأهداف في الميدان العملي. تتجسد هذه المرحلة في عملية تحقيق الأهداف.

3-2 المتابعة والتحليل: خلال سير العمليات، يتم بشكل دوري مراقبة التنفيذ من خلال قياس النتائج الفرعية المحققة. يتم التركيز هنا على فهم أسباب تلك النتائج والعمل على تحديد الإجراءات اللازمة لتصحيح السير أو إجراء التعديلات اللازمة.

4-2 الإجراءات التصحيحية: تصحيح عمليات القياس غير الصحيحة أو التنفيذ غير السليم. قد تعود التصحيحات أيضاً إلى مرحلة إعداد الموازنات والأهداف السنوية غير المطابقة للاستراتيجية المختارة، وقد يتطلب التصحيح أيضاً إعادة النظر في الخطط المتوسطة الأجل والاستراتيجية نفسها. يقتصر دور مراقب التسيير في هذه المرحلة على اقتراح التعديلات وتقديم التوصيات.

3-مهام ودور مراقب التسيير :

تكون وظيفة مراقب التسيير من مساعدة هيئات الإدارة على تحديد الاستراتيجية الاقتصادية الشاملة للشركة وتحسين ربحيتها المالية. للقيام بذلك ، يساعدهم على تحديد أهداف الميزانية المتوقعة الواقعية بناء على بيانات من مختلف أقسام الشركة والدراسات المالية ومن بين المهام الرئيسية التي تقع على عاتق مراقب التسيير نذكر:

- 1:
- تطوير وتنفيذ أدوات وإجراءات الإدارة والرصد وكذلك التحقق من استخدامها السليم;
- توزيع التكاليف المختلفة;
- إعداد الميزانيات;
- تحقيق تقارير منتظمة بشأن نشاط الهيكل الذي يعمل فيه;
- مراقبة الانحرافات بين الأهداف المخططة والأهداف المحققة واقتراح الإجراءات التصحيحية إذا لزم الأمر;
- تحقيق الدراسات المالية;
- نقل المعلومات الهامة التي من المحتمل أن تخدم أهداف الشركة.

المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير

مراقبة التسيير تعتمد على مجموعة متنوعة من الأدوات لقياس وتحليل أداء المؤسسة. تنقسم هذه الأدوات الى حديثة وتقليدية ولك منها مهامها واستعمالاتها في مجال خاص وتاليا سنقوم بذكر بعض هذه الأدوات.

المطلب الاول: الأدوات التقليدية

1-المحاسبة العامة

المحاسبة فن موجه لتقديم المعلومات الرقمية، طبقا لاعتبارات قانونية أو اقتصادية من خلال الحسابات وهي تقنية تقوم بجمع تطبيق وتلخيص البيانات المالية الخاصة بعمليات المشروع (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 وتلخيص البيانات إثر القيام بأعمال نهاية الدورة. لتكون مخرجاتها مدخلات المحاسبات الأخرى¹

النظام الإعلامي المحاسبي يمكن أن يعرف بمجموعة من العناصر عتاد، برمجيات وأفراد تمكن من معالجة، تخزين و إيصال المعلومات لهدف مساعدة الأفراد في الوظائف التنفيذية في التسيير واتخاذ القرارات فهو يقدم معلومات وفق الاحتياجات المختلفة للمستعملين. فهو عنصر أساسي لاتخاذ القرارات التسييرية في المؤسسة².

1-2 المؤشرات الحديثة للمحاسبة: هي التدابير الرئيسية المستخدمة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة وبعض هذه المؤشرات تشمل:

❖ **العائد على الاستثمار (ROI) Return on Investment :** يقيس هذا المؤشر ربحية الاستثمار من

خلال مقارنة صافي الربح الناتج عن هذا الاستثمار بتكلفته الأولية.

❖ **الأرباح قبل الفوائد والضرائب (EBIT) Earnings Before Interest and Taxes :** يقوم

هذا المؤشر بتقييم الربحية التشغيلية للشركة عن طريق حساب الأرباح قبل الفوائد والضرائب.

❖ **العائد على رأس المال الاستثماري (ROIC) Return on Investment Capital :** تقيس هذه

النسبة العائد الناتج عن رأس المال المستثمر في الشركة وتجعل من الممكن تقييم فعالية استخدامه.

❖ **القيمة الاقتصادية المضافة (EVA) Economic Value Added :** يقوم هذا المؤشر بتقييم إنشاء

القيمة من قبل الشركة من خلال مقارنة أرباحها بعد الضرائب بمتوسط تكلفة رأس المال المرجح.

توفر هذه المؤشرات منظورا أكثر اكتمالا للأداء والقيمة المالية للشركة ، بما يتجاوز الأرباح أو الإيرادات البسيطة. فهي تساعد المديرين والمستثمرين على تقييم أداء الشركة واتخاذ قرارات استثمارية مستنيرة ومواءمة أهداف خلق القيمة مع أهداف المساهمين.

¹ دادبي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، ج2، دار المحمدية، الجزائر، 1988، ص8.

² Moussa hamam, comptabilite general selon I SCF ,ED le savoir Alger, 2011, P21.

2-المحاسبة التحليلية

تتمثل المحاسبة التحليلية في مجموع الإجراءات التي تتخذ في سبيل تحديد تكلفة منتج معين و تكلفة النشاط المتعلقة بصنعها و بيعها. إلى جانب تخطيط و قياس كيفية التنفيذ¹.

وبالتالي فهي تختلف عن المحاسبة العامة في أن الأولى تهتم بنواحي النشاط صغير الحجم كوحدة الإنتاج أو الأقسام المختلفة التي تتكون منها المؤسسة و بينما تهتم المحاسبة العامة بالقوائم المالية الإجمالية للمؤسسة كوحدة. فقد أطلق عليها عدة مصطلحات:

المحاسبة الصناعية: بحيث تقوم بمعالجة بيانات الإنتاج باستخراج تكلفة كل منتج.

المحاسبة التحليلية للتسيير: إنتاج معلومات تسمح بمراقبة الأداء و اتخاذ القرارات.

محاسبة التسيير أو المحاسبة الإدارية: إدخال مزيد من الآليات لمواجهة المحيط الصعب.

محاسبة التسيير الإستراتيجية: إدخال آليات تخص تطور المحيط على أساس مستقبلي.

تستخدم المحاسبة التحليلية كجزء من مراقبة التسيير لتقييم أداء الشركة واتخاذ قرارات حكيمة وتنفيذ استراتيجيات فعالة وتستخدم الطرق المختلفة لحساب التكاليف ، مثل التكلفة الكاملة والتكلفة المتغيرة والتكلفة المباشرة ، لتقييم تكلفة إنتاج السلع أو الخدمات.

يتم استخدام المعلومات التي تم الحصول عليها من خلال المحاسبة التحليلية في قرارات الإدارة المختلفة. على سبيل المثال ، تساعد في تحديد أسعار المبيعات من خلال إنشاء هوامش ربح مناسبة وتقييم ربحية المنتجات. كما أنها تجعل من الممكن تقييم ربحية خطوط الإنتاج المختلفة أو العملاء أو قنوات التوزيع ، وتحديد المجالات التي تتطلب تحسينات ، بالإضافة إلى ذلك ، توفر المحاسبة التحليلية معلومات لاتخاذ القرارات الاستثمارية ، وتقييم الجدوى المالية للمشاريع الاستثمارية ، ويمكن القول أنه يتم استخدام المحاسبة الإدارية في مراقبة التسيير لتقييم تكاليف الإنتاج ، واتخاذ القرارات الاستراتيجية مثل التسعير ، وتقييم الربحية ودعم اتخاذ القرارات الاستثمارية ، مع السماح بمراقبة التكاليف.

3-الموازنات التقديرية:

تعرف الموازنة التقديرية بأنها تعبير رقمي لخطة شاملة أوجه نشاط المؤسسة المرغوب تنفيذها مستقبلاً، وتعتبر هذه الخطة بمثابة المسار الذي يجب على الجميع المساهمة في وضعه واحترامه لبلوغ الهدف المنشود، كما أنها تعتبر نظاماً للمعلومات يساعد على اتخاذ القرارات، المراقبة وتقييم الاداء. بالاستناد إلى التعريف السابق يمكن حصر خصائص الموازنة التقديرية في النقاط التالية:²

¹ بويقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص8.

² د.نعيمة يحيوي، مرجع سابق - باتنة، ص5-6.

- يتم التعبير عن الموازنة بأرقام هذه الأخيرة تكون في شكل قيم (مبالغ مالية) أو كميات .
- تتميز الموازنة التقديرية بالشمولية لكونها تضم جميع أوجه نشاط المؤسسة تتعلق بفترة زمنية مستقبلية
- تقوم على مبدأ التقدير هذا الأخير يعتمد على معطيات إحصائية للفترات الماضية وكذلك على دراسة الاتجاهات في المستقبل
- مساهمة كل المستويات الادارية في إعدادها باعتبارها المنفذ للموازنة التقديرية وحتى يساعد ذلك في تحقيق أهداف الموازنة
- بمثابة المسار الذي يجب على الجميع احترامه عند التنفيذ
- نظاما للمعلومات
- وسيلة لاتخاذ القرارات .
- أداة فعالة للرقابة وتقييم الاداء.

تحديد مسؤولية كل قسم وكل فرد ودوره في تنفيذ الخطة ألن " تطبيق نظام الموازنات التقديرية يتطلب تنظيم إداري تكون فيه مراكز المسؤولية واضحة حتى تتمكن من رابط الموازنات بتلك المراكز، وهذا ما يمكننا من تحديد المسؤولية وتقييم الاداء."

المطلب الثاني :الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير

على الرغم من تنوع أدوات مراقبة التسيير التقليدية إلا أنها غير قادرة على اعطاء صورة واضحة وكاملة عن اداء المؤسسات بسبب تركيزها على الجوانب المالية واهمالها للجوانب الأخرى مثل البيئة والمجتمع وبالتالي أصبح من الضروري استحداث بعض الادوات التي من شأنها تغطية هذه الجوانب التي من خلالها تسمح للشركات والمؤسسات مراقبة عملياتها وأدائها بشكل دوري وفعال، للحفاظ على استقرارها وتحسينها بشكل مستمر، وبالتالي سنهدف تاليا إلى استعراض بعض الأدوات الحديثة وشرح طرق استخدامها وفوائدها .

1-لوحة القيادة dashboeard

تتعد تعاريف لوحة القيادة وتختلف من كاتب لآخر فنجد الكاتب بيزيت (2008) Anne Pezet يعرفها بأنها " نظام من المؤشرات التي تهدف إلى رصد وإجراء العمليات الاقتصادية والسلوكيات الفردية بطريقة متوافقة مع الاستراتيجية " ¹

¹ Anne Pezet ;Samuel Sponem, Did The French tableau de bord appear in banks ? ,The case of the Crédit Lyonnais 1870-1890, Annual Accounting & Business History (ABFH) Twentieth Annual Conference, Cardiff, Royaume-Uni , 2008, p 3.

وفي تعريف مايكل (1997) M, Gervais : لوحة القيادة تتوافق مع نظام معلومات يسمح بالحصول على المعلومات اللازمة لمراقبة مسار المؤسسة بسرعة وفي فترة زمنية قصيرة، مما يسهل على المؤسسة أداء مسؤولياتها بكفاءة¹.

وفي تعريف لنوربت (1995) N, Guedj: أن لوحة القيادة هي مجموعة مهمة من المؤشرات الإعلامية التي تسمح بالحصول على نظرة شاملة للمجموعة كلها، والتي تكتشف الاختلافات الحاصلة والتي تسمح كذلك بإتخاذ القرارات التوجيهية في التسيير وهذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن إستراتيجية المؤسسة².

إلا أن أشمل تعريف يصف لوحة القيادة بدقة كان ل هنري بوكان H, Bouquin (2010) بحيث يقول أن " أداة تساعد في اتخاذ القرار والتنبؤ، مجموعة من المؤشرات القليلة المصممة للسماح للمسيرين بالإحاطة علما بحالة وتطور الأنظمة التي يديرونها وتحديد الاتجاهات التي ستؤثر عليهم عبر أفق يتوافق مع طبيعة وظائفهم"³

وبالتالي يمكن القول أن لوحات القيادة تعتبر من الأدوات الأكثر استخداما في الشركات لأنها تقدم معلومات دقيقة وبيانات ذات صلة ببعض، وتكون عادة في شكل رسوم بيانية وجداول ومؤشرات، ذلك من أجل تقديم نظرة عامة على حالة أو أداء عملية أو مشروع أو شركة أو مؤسسة من خلال مراقبة وتحليل واتخاذ القرارات بناء على البيانات في مختلف مجالات النشاط، فهي تشكل نظاما حقيقيا للمعلومات الاستراتيجية، القيادية والإدارية.

1-1 عناصرها:

✓ **الانحرافات:** هي وسيلة تعطي نظرة سريعة وواقعية لنشاط المؤسسة كرقم أعمال كل وحدة، كما يمكن استخراج عدد كبير من الانحرافات من نظام رقابة الموازنة عن طريق مقارنة النتائج المحققة بالأهداف المسطرة⁴.

✓ **النسب:** هي دعائم بين أبعاد ذات دلالة لهيكل المؤسسة بعضها يتم حسابها انطلاقا من المعلومات المحاسبية و البعض الآخر من معطيات بعدد الوحدات.

✓ **العلامات الساطعة:** هي مؤشرات ذات أهمية خاصة حيث تعبر عن إشارات مرئية تظهر الانحرافات المعبرة وذات دلالة، بعد مقارنة قيم المؤشر بمعيار معين⁵.

✓ **البيانات:** و هي عبارة عن أشكال تفسر المعطيات الموجودة في الجدول.

2-1 تصميم للوحات القيادة:

¹ Michel Gervais ,le contrôle de gestion ,6 eme edition , Economica,Paris, 1997,p593

² Norbet Guedj,le contrôle de gestion ,ed economica,Paris 1995,p285

³ Henri Bouquin. **Le Contrôle de gestion**. 9ème édition. Paris : Presses Universitaires de France, 2010. page 523.

⁴ نور الهدى حنون، لوحة القيادة كأداة لترشيد قرار التمويل في مؤسسة عتصادية، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة قاصدي

مرباح، ورقلة، 2012، ص51

⁵ بلهاشمي جيلالي طارق، لوحة القيادة كأداة في مراقبة التسيير المصرفي، مذكرة ماجستير، تخصص النقود والمالية، جامعة سعد دحلب، البلدة، 2006،

ص: 9-10

ان أغلب لوحات القيادة تكون على الشكل الموالي وقد تختلف من مؤسسة لأخرى حسب الحاجة وحسب نوع المؤسسة بحيث يتم تصميمها بالشكل الذي يجعلها مساعدة وسهلة الفهم:
جدول رقم 02 : الشكل العام للوحة القيادة

المؤشرات	النتائج	الاهداف	الانحرافات
مؤشر 1			
مؤشر 2			

منطقة المقاييس الاقتصادية

منطقة النتائج

منطقة الأهداف

منطقة الفروقات

Source :Michel Leroy; le tableau de bord au service de l'entreprise; deuxième tirage; éditions d'organisation; 2001; p66.

1-2-1 تقديم المناطق:

تعتبر من أهم مكونات أي لوحة قيادة وهي تمثل 1:

- ✓ **منطقة المقاييس الاقتصادية:** وهي تجمع مختلف المؤشرات و هي مهمة عند تكوين الجداول كل مؤشر يجب ان يكون متطابق مع المحاور ويمثل وزن اقتصادي للمعني.
- ✓ **منطقة النتائج:** هذه النتائج تستطيع أن تكون مقدمة في كل المراحل. إنها تخص المعلومات المتعلقة بالنشاط(عدد الوحدات المنتجة. كمية الموارد المستهلكة. عدد ساعات العمل والآلات) وكذلك المعلومات ذات طبيعة أكثر نوعية كمعدل الفضلات أو معدل البيع و تظهر في اغلب الأحيان عناصر حول النتائج القياسية المالية لمراكز المسؤولية .
- ✓ **منطقة الهدف:** في هذه المنطقة تظهر الأهداف التي كانت مسطرة لدور معين و إنها موضوعية حسب نفس الاختبارات التي وضعت ق النتائج الدف يحدد بشبر أو عدة أشهر.
- ✓ **منطقة الفروقات:** هذه عبارة عن فروقات معبر عنها بالقيمة المطلقة أو النسبية.

3-1 مزايا وأهمية لوحة القيادة:

تتميز لوحة القيادة بمجموعة من العناصر التي تجعل لها أهمية لدى المؤسسة وفي مايلي نذكر:

أ . مزايا لوحة القيادة

تتميز لوحة القيادة بأنها: 1

- نظام سهل الاستعمال ويسهل ممارسة المسؤوليات؛
- تساعد في تقييم الأداء في المدى القصير؛
- تساهم في اتخاذ القرارات؛
- تهدف للاستعمال الأمثل لوسائل الاستغلال؛
- توضح وضعية المؤسسة ومحيطها؛
- توضح مدى تطابق النشاط الفعلي مع التقديري؛
- توجه المسؤولين بإعطاء العناية والاهتمام بمصلحة المؤسسة؛
- تساهم في إمكانية التحاور اللازم بين أرباب الشركات بهدف تدعيم وتطوير السبل الإيجابية؛
- تمكن من الاستغلال الفوري للمعلومات.

ب. أهمية لوحة القيادة:

تعتبر لوحة القيادة: 2

- تساعد لوحة القيادة على مراقبة المؤسسة؛
- تعتبر لوحة القيادة أداة تدخل ضمن وظائف مراقبة التسيير؛
- تساعد لوحة القيادة على التنبؤ والتي من خلاله يمكن مقارنة المقدم مع ما هو فعلي؛
- إمكانية اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب؛
- تعتبر أداة من ضمن أدوات الاتصال.

2- لوحة القيادة التوازنية : Balance Scorecard

أو بطاقة الأداء المتوازن وهي أداة إدارة استراتيجية توفر رؤية شاملة لأداء المؤسسة من خلال النظر في أربعة وجهات نظر: المالية ، والعملاء ، عملية الأعمال الداخلية، والتعلم والنمو. وهي تساعد المنظمات على موازنة استراتيجيتها وأهدافها وإجراءاتها ، وقياس ورصد التقدم المحرز في تحقيق أهدافها.³

وهي احد أنواع لوحات القيادة والتي تسمى بلوحة القيادة المستقبلية أيضا وتهدف الى خلق نظام قياس بحيث يكون فعال ومتوازن 4:

¹ بوديار زهية، جباري شوقي ، لوحة القيادة كأسلوب فعال لاتخاذ القرارات في المؤسسة، الملتقى الدولي :صنع القرار في العلوم الاقتصادية، كلية الاقتصاد، مسيلة، 2009.

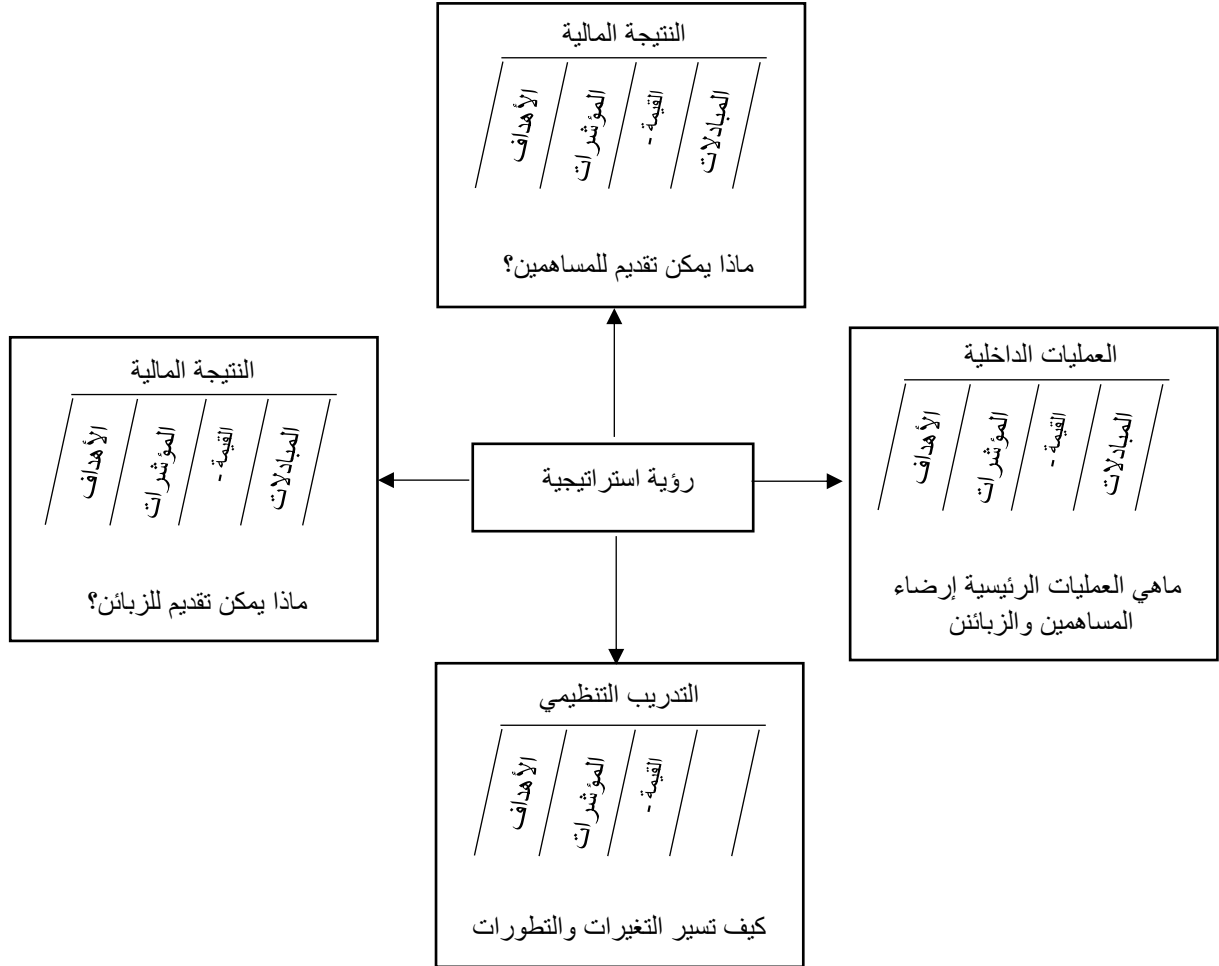
² زينب بوغازي و رقاد سليمة ، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير ،مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة ،المجلد 06 العدد 01 ،2021، ص293

³ Robert S.Kaplan and David P.Norton, **The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action**, 1996, P67.

⁴ BOUIN, X., & F.X.SIMON. **Les Nouveaux Visage du Contrôle de Gestion** ,éd. 3eme Edition. Paris: DUNOD, 2009, P 79.

- **فعال** : لأنه يمكن من متابعة وظائف المؤسسة وهذا من خلال النتائج، ويظهر العلاقة السببية بين الكفاءة التشغيلية والنتائج الاستراتيجية ؛
- **متوازن**: لأنه يلخص استراتيجية المؤسسة في أربعة محاور المبين في الشكل 01 أدناه
 - ❖ **المحور المالي** : يمكن التعبير عنها بالتطور السريع لرقم الأعمال؛
 - ❖ **محور الزبائن** : يمكن هذا المحور من تحديد القطاعات السوقية المقصودة للمسيرين ؛
 - ❖ **محور العمليات الداخلية** : يركز هذا المحور على تحديد العمليات الأساسية للمؤسسة والتي تسمح لها بالتطور ؛
 - ❖ **محور التدريب (التعليم) التنظيمي**: يتعلق بمختلف الهياكل القاعدية التي يجب أن تضعها المؤسسة لتحسين الاداء وتفعيل النمو على المدى الطويل.

الشكل رقم 01 أدناه يوضح المحاور الأربعة التي تركز عليها بطاقة الاداء المتوازنة



Source:BOUIN,X.,& F.X.SIMON. Les Nouveaux Visage du Contrôle de Gestion,op cit,P92.

1-2 استعمالاتها:

- تملأ بطاقة الأداء المتوازن الفراغ الموجود في معظم نظم الادارة
- توضيح والحصول على توافق في الآراء حول الاستراتيجية,
- توصيل الاستراتيجية في جميع أنحاء المنظمة,
- موازنة أهداف الإدارات والأهداف الشخصية مع الاستراتيجية,
- ربط الأهداف الاستراتيجية بالأهداف طويلة الأجل والميزانيات السنوية,

- تحديد ومواءمة المبادرات الاستراتيجية
- إجراء مراجعات استراتيجية دورية ومنهجية ،
- الحصول على ردود الفعل لمعرفة وتحسين الاستراتيجية.

2-2 الفرق بين لوحة القيادة ولوحة القيادة التوازنية:

لوحة القيادة (dashboard) "و" لوحة القيادة التوازنية (Balanced Scorecard) "هما أدوات إدارة تقنية تهدف إلى توفير مظهر شامل لأداء المنظمة. لكن "لوحة القيادة" عادة ما تركز على عرض البيانات الأخبارية والإحصائية للمنظمة بشكل سريع ودقيق، بينما "لوحة القيادة التوازنية" تركز على توزيع الأهداف والأدوات على مختلف النواحي وتحليل تحديد الأهداف. بالإضافة إلى ذلك، لوحة القيادة التوازنية تضع تأكيداً على توزيع التركيز على عدة نواحي مختلفة، بما في ذلك الأعمال الداخلية والتعلم والنمو، بجانب الأهداف المالية والعملاء.

3-الإبلاغ المالي:

التقرير المالي عبارة عملية تقديم معلومات مالية عن شركة أو مؤسسة لأصحاب المصلحة مثل المستثمرين والدائنين والإدارة لكن الهدف من إعداد التقارير المالية هو توفير معلومات ذات صلة وموثوقة ومفهومة لصانعي القرار لتقييم الأداء المالي ووضع المنظمة.

عادة ما يتم إعداد التقارير المالية من خلال البيانات المالية مثل بيان الدخل والميزانية العمومية وبيان التدفق النقدي.

3-1 أنواع البيانات المالية¹

البيانات المالية هي البيانات التي تقدم عرضاً فعلياً للأداء المالي للمنظمة في نهاية السنة المالية، وهي تمثل سجلاً رسمياً للمعاملات المالية التي تجري في المنظمة. تساعد هذه البيانات مستخدمي المعلومات في تحديد المركز المالي والسيولة وأداء المنظمة بحيث تعكس تأثير الآثار المالية للمعاملات و العمليات على المنظمة.

هناك ثلاثة أنواع من البيانات المالية التي يتعين على المنظمة إعدادها. هذه البيانات هي:

- ✓ **بيان الدخل:** هو البيان المالي الذي يحتوي على معلومات مالية حول المكونات الثلاثة المهمة ، وهي الإيرادات، الأرباح أو الخسائر والنفقات المتكبدة خلال الفترة المحاسبية.
- ✓ **الميزانية العمومية:** تقدم الميزانية العمومية عرضاً مجعماً للأصول والخصوم وحقوق المساهمين في الشركة اعتباراً من تاريخ محدد. يمكن استخدامها لفحص سيولة الشركة وقدرتها على سداد ديونها من خلال مقارنة بنود الأصول والخصوم.

¹ Students of PGDM, Financial reporting, national institute of securities markets, india, 2020, P24-25.

✓ **بيان التدفق النقدي:** يقدم بيان التدفقات النقدية وجهة نظر مجمعة للتدفقات النقدية للأعمال التجارية المرتبطة بعملياتها وتمويلها وأنشطتها الاستثمارية. هذا تقرير مفيد لفحص كيفية استخدام النقد داخل الأعمال التجارية.

2-3 أهمية إعداد التقارير المالية:

هناك العديد من الأسباب التي تجعل التقارير المالية ذات أهمية كبيرة لكل من المنظمة والمستفيدين من هذه المعلومات و هذه الأسباب مذكورة أدناه: ¹

- **مراقبة الأداء المالي:** هناك حاجة إلى معلومات مالية لمراقبة الإيرادات و النفقات لمعرفة ما إذا كانت أي مبالغ تم الإبلاغ عنها تختلف عن التوقعات. وبالمثل ، يمكن مراقبة التدفقات النقدية على خط الاتجاه لمعرفة ما إذا كانت الشركة تولد نقودا كافية للبقاء في العمل. إذا كانت هناك مشاكل ، يمكن للمديرين إجراء مزيد من التحقيق لمعرفة ما إذا كان ينبغي اتخاذ أي إجراء تصحيحي.
- **مقارنة النتائج الفعلية بالميزانية:** تتم مقارنة نتائج التقارير المالية بميزانية الشركة لمعرفة مدى توافق أدائها الفعلي مع القيم المخططة. هذه المعلومات مفيدة لإجراء تعديلات على العمليات الجارية ، لجعل النتائج المستقبلية أكثر توافقا مع الخطة الموضوعية.
- **بناء النسب:** تستخدم الأطراف الخارجية التقارير المالية لتجميع مجموعة متنوعة من النسب التي يمكن مقارنتها بمعايير الموضوعية لتقييم الأداء والاستقرار المالي للمنظمة.
- **مراقبة الامتثال:** هناك حاجة إلى إعداد التقارير المالية لضمان امتثال الشركة للمتطلبات القانونية والضريبية والتنظيمية.

3-3 مستخدمي التقارير المالية :2

يتم استخدام البيانات المالية من قبل مختلف أصحاب المصلحة في المؤسسة التي تشمل المساهمين والموظفين والعملاء والمستثمرين والموردين والبورصات والسلطة الحكومية وأصحاب المصلحة آخرين ذوي صلة، المجموعات المشار إليها أدناه هي من المستعملين المشتركين لهذه التقارير:

✓ **المساهمون والشركاء:** يرغب المساهمون في مراجعة التقارير المالية من أجل تقييم قدرة الشركة على توليد الأرباح والتدفق النقدي بحيث أن كل من العوامل تغير من حجم الأرباح يمكن أن تغير قرارات المستثمرين ، كذلك يحتاج الشركاء إلى التقارير المالية من أجل تحديد حجم الأرباح ، فضلا عن قدرتها على إنشاء التدفقات النقدية التي سيتم توزيعها عليهم.

¹ Steven Bragg, [Financial reporting definition](#), accounting tools website ,Usa,2023 ,P01.

² [Reporting financier](#), www.regate.io ,consulte Le 13/05/2023 a 23:55

- ✓ الإدارة: لأنها تحتاج إلى هذه المعلومات لإجراء تعديلات مستمرة على العمليات المالية للشركة لأن هناك حاجة إلى هذه التعديلات للحفاظ على تنافسية الأعمال ، وكذلك لضمان استمرارها في تحقيق أرباح وتدفقات نقدية كافية لإبقاء شركائها سعداء.
- ✓ الدائن والمدين: يمكن أيضا إصدار تقارير مالية للمدينين والدائنين التجاريين لمعرفة ما إذا كان مدين لا يزال في حالة مالية كافية لتسديد ديونه ، يمكن أيضا للشركة استخدام هذه المعلومات لتحديد ما إذا كنت تريد إقراض أموال إضافية للمدينين أو ما إذا كان سيتم تعديل المبلغ الممنوح بالفعل.
- ✓ العملاء: عندما يقوم العملاء بإجراء عمليات شراء كبيرة ، فإنهم يريدون الاطلاع على التقارير المالية للبائع ، على أساس أنهم بحاجة إلى الشراء من شركة مستقرة.
- ✓ الموظفون: قد يتم إصدار التقارير المالية في جميع أنحاء المؤسسة للاطلاع عليها من قبل جميع الموظفين ، بحيث يتحمل الموظفون المسؤولية عن مجالات نشاطهم.
- ✓ المنظمون: في بعض الحالات ، قد يتلقى المنظمون أيضا تقارير ، مثل عندما تقوم لجنة الأوراق المالية والبورصات بمراجعة التقارير السنوية أو الفصلية الصادرة عن شركة عامة فيتم استخدام التقارير للتأكد من أن الشركة المقدمة تقوم بالإبلاغ عن معلوماتها المالية وفقا للقواعد التي وضعتها الجهة التنظيمية.

4-الميزانية العمومية الاجتماعية Bilan Social :

الميزانية العمومية الاجتماعية هي الوثيقة التي تلخص السياسة الاجتماعية للشركة. يتم تعريفه على أنه " وثيقة واحدة تلخص البيانات الرقمية الرئيسية مما يجعل من الممكن تقييم وضع الشركة في المجال الاجتماعي ، وتسجيل الإنجازات التي تحققت وقياس التغييرات التي حدثت خلال العام والسنتان السابقتان "1

4-1 أهداف الميزانية العمومية الاجتماعية:

تهدف إلى قياس وتقديم البيانات الاجتماعية والمؤشرات الرئيسية المتعلقة بظروف العمل والعلاقات الاجتماعية والجوانب الاجتماعية للموظفين داخل المنظمة بطريقة تركيبية فتجعل من الممكن وضع جرد للوضع الاجتماعي للشركة ومتابعة تطورها بمرور الوقت.

من خلال تنوع وثراء البيانات التي تقدمها ، يمكن تحديد الاختلالات في المجتمع ولكن أيضا رؤية التحسنات من عام إلى آخر. بالإضافة إلى ذلك ، تقدم إجابات حول تحقيق الأهداف المحددة مسبقا من قبل مديري الشركة 2.

كما يجب أن يكون أداة من :

¹ Karine Fontaine-Givino, AdrierZambeane, **le Bilan Social**, CIG Série n° 09, 2013,P4.

² BACHOUNDA Rafik, Le bilan social outil de performance, Revue d'entrepreneuriat pour l'économie d'entreprise-4 vol 03 n ° 04, Université de Sidi Bel Abbés,2017 ,P123

- إدارة ؛
- معلومات ؛
- تخطيط ؛
- تشاور .

5- لوحة القيادة البيئية :

ان اهتمام الشركات مؤخرا بالتنمية المستدامة جعلها تفكر في تقنيات تسمح لها بذلك ولوحة القيادة البيئية كانت احد نتائج هذه الأفكار بحيث تقدم مؤشرات الأداء البيئي من خلال تتبع الاتجاهات والنتائج البيئية بسرعة وسهولة ، واتخاذ القرارات وفقا لذلك.

تعتبر لوحة القيادة البيئية "أحد الأدوات الحديثة التي تستعمل في قياس الأداء البيئي كأحد أبعاد الأداء الشامل. يمكن تسميتها أيضا بلوحة قيادة التسيير البيئي أو لوحة القيادة الخضراء، لها نفس مبادئ لوحة القيادة التقليدية لكن ما يميزها هو أنها تحوي تضم فقط مؤشرات ذات طابع بيئي"¹.

كما يعرفها Dauhou (2009) على أنها "أحد الأنواع الخاصة للوحات القيادة، تجمع مختلف المؤشرات البيئية التي يتم إعدادها بحسب الآثار البيئية لنشاط المؤسسة، تستعمل في إطار نظام الإدارة البيئية لغرض قياس الأداء البيئي"².

6- أداة تحليل دورة حياة المنتج (LCA) :The life-cycle assessment

تعتبر اداة حديثة النشأة فيعرفها الكاتب (2022) Laurent "إنها طريقة لتقييم الآثار البيئية للمنتجات (والعمليات) التي تأخذ في الاعتبار جميع الأنشطة التي تلعب دورا في تصنيع هذا المنتج واستخدامه ونقله والتخلص منه. إنها أداة لصنع القرار تساعد على مقارنة منتجين أو خدمتين. تحسب في شكل مؤشرات نوعية أو كمية الخصائص البيئية الرئيسية للمنتج"³.

6-1 أهميتها :

- تساعد التقارير المالية أصحاب المصلحة على تقييم الأداء المالي السابق والآفاق المستقبلية للمنظمة.

¹ خلف الله كريم وب.السعيد، نظام لوحات القيادة الحديث و دوره في تقييم الأداء المستدام، مجلة العلوم الانسانية العدد 2، جامعة أم البواقي، 2018، ص498،

² Angèle, Dauhou-Renaud, **Le système de management environnemental comme moyen de contrôle de la déclinaison et de l'émergence des stratégies environnementales**, Thèse pour l'obtention du grade de docteur en sciences de gestion, Université de Poitiers, Paris, 2009, P44

³ Laurent Maimi, **La boîte à outils sante-sécurité**, Paris, 2019, P76

- تساعد التقارير المالية المؤسسات على توصيل معلوماتها المالية إلى أصحاب المصلحة بطريقة شفافة وخاضعة للمساءلة.
- يعد إعداد التقارير المالية أداة مهمة للرقابة الإدارية الفعالة ، حيث يوفر معلومات يمكن استخدامها لاتخاذ قرارات مستنيرة.
- يتم استخدام التقارير المالية أيضا من قبل أطراف خارجية مثل المنظمين والمستثمرين والدائنين لمراقبة الصحة المالية وأداء المنظمة.

المبحث الثالث: مراقبة التسيير: مهامها، أهميتها، أهدافها ومستقبلها

تلعب مراقبة التسيير دورا حاسما في المؤسسة وبالتالي سنتعرض تاليا لمهامها وأهميتها كذلك اهدافها والنظرة المستقبلية لها:

المطلب الاول: مهام مراقبة التسيير

تتمثل مهمة مراقبة التسيير في تزويد المديرين بالمعلومات والأدوات التي يحتاجونها لاتخاذ قرارات مستنيرة ومراقبة الأداء التنظيمي وتحقيق الأهداف الاستراتيجية.

تشمل الأهداف الرئيسية لمراقبة التسيير ما يلي:¹

تحسين عملية صنع القرار: تزويد المديرين بمعلومات دقيقة وفي الوقت المناسب تمكنهم من اتخاذ قرارات مستنيرة.

تعزيز المساءلة: ضمان مساءلة المديرين عن أدائهم ونتائجهم من خلال توفير مقاييس واضحة وموضوعية لأدائهم.

أداء القيادة: استخدام أنظمة التحكم الإداري لتحفيز الموظفين وأصحاب المصلحة ومواءمتهم نحو تحقيق الأهداف التنظيمية.

إدارة المخاطر: تحديد المخاطر والفرص المحتملة في الوقت المناسب ، واتخاذ الإجراءات المناسبة للتخفيف من المخاطر وتعظيم الفرص.

دعم التخطيط الاستراتيجي: تزويد المديرين بالمعلومات والأدوات التي يحتاجونها لتطوير وتنفيذ استراتيجيات فعالة تحقق الأهداف التنظيمية.

¹ خالد رجم، شربي محمد الأمين، مراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2019 ،ص10.

تحسين الكفاءة التشغيلية: استخدام أنظمة التحكم الإداري لتحديد مجالات التحسين وتبسيط العمليات وخفض التكاليف.

تسهيل الاتصال: ضمان توصيل المعلومات ذات الصلة بشكل فعال بين مختلف مستويات المنظمة وبين الإدارات.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف مراقبة التسيير

أولا الأهمية

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه قي بعض

المؤسسات الفردية لم تكن هناك حاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها لقيام أصحابها بإدارتها

بأنفسهم و عندما كبرت أحجام المؤسسات و تعددت مشاكلها و زاد عدد العاملين بها للقيام بالأنشطة

المختلفة سواء كانت إنتاجية أو تسويقية أو تمويلية فقد تعذر على أصحابها إدارتها إدارة فعلية و صحب

ذلك تنازل أصحابها عن اختصاصهم تي الإدارة و الرقابة مما دعا إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس عملية

سليمة تتضمن المحافظة على أموالها و رسم سياستها و متابعة تنفيذها و تحقيق الكفاءة في

استغلال الإمكانيات المتاحة و تستمد أهميتها من:¹

1. تغير الظروف: تواجه كل المنظمات تغيرا قي الظروف البيئية و بشكل متزايد و تتخلل المدة بين

صياغة الأهداف و وضع الخطط و تنفيذها تغيرات كثيرة قي المنظمة و البيئة معا مما قد يعيق

الأهداف و تنفيذ الخطط. و نظام مراقبة التسيير إذا ما همم و تمت ممارسته بشكل سليم

فإنه يساعد في توقع التغيير و الاستعداد للاستجابة له و كلما طال الأفق الزمني كلما ازدادت

أهمية مراقبة التسيير.

2. تراكم الأخطاء: لا تؤدي الأخطاء البسيطة أو المحدودة إلى إيذاء المنظمة بشكل كبير غير أنه

وبمرور الوقت قد تتراكم هذه الأخطاء و يتعاضم أثرها إذا ما بقيت بدون معالجة فعدم

الاستفادة من خصم ممنوح من قبل الموردين على طلبية واحدة قد لا يشكل خطأ جسيما

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

¹ محمد الصغير قريني، واقع مراقبة التسيير قي المؤسسات الصغيرة و المتوسطة قي الجزائر. مجلة الباحث. كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة ورقلة. عدد 2011/09. ص 167.

أرباحها.

3. **التعقيد المنظمي:** عندما تقوم المؤسسة بإنتاج نوع واحد من السلع و تشتري عددا محدودا

من المواد الأولية وتعمل ضمن هيكل بسيط وتواجه سوق رائجة فإن مراقبة التسيير تبدو

أيسر للتسيير غير أن توسع المؤسسة في المنتجات و المشتريات و الأسواق و تعقيد هيكلها وازدياد

حدة منافسة يجعلها تهتم بدرجة أكبر بعملية الرقابة و الاستفادة من نتائجها في التخطيط واتخاذ القرار.

ثانيا الأهداف

تعمل مراقبة التسيير على: ¹

تحقيق الأداء الأمثل: من خلال رصد وقياس الأداء الحالي وتحليله. يتم تحليل الفروق بين الأداء المخطط والأداء الفعلي واتخاذ التدابير اللازمة لتحقيق الأهداف المحددة.

توفير معلومات قرارية: يتولى مراقب التسيير تزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات استراتيجية وتكتيكية مبنية على أساس واقعي. يتم جمع وتحليل البيانات المالية والأداء العملي لتوفير تقارير وتحاليل موثوقة لدعم عملية صنع القرار.

رصد التحسينات وتحقيق التغيير: تعمل مراقبة التسيير على رصد التحسينات وتحقيق التغيير في المؤسسة. يتم تحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين وتحديد الأهداف والمعايير المحددة للقياس ومراقبة تقدم التحسينات على المدى الزمني.

تعزيز المساءلة والشفافية: تساهم مراقبة التسيير في تعزيز المساءلة والشفافية في المؤسسة. من خلال رصد وتقييم الأداء وتقديم التقارير المالية والأداء، يتم توفير معلومات شفافة للإدارة وأصحاب المصلحة لمتابعة الأداء واتخاذ القرارات الملائمة.

تحقيق الكفاءة والفاعلية: تهدف مراقبة التسيير إلى تحقيق الكفاءة والفاعلية في استخدام الموارد وتحقيق أقصى قدر من العائد على الاستثمار. يتم تحليل التكاليف والربحية وتقديم التوصيات لتحسين استخدام الموارد وتعزيز الكفاءة التشغيلية.

المطلب الثالث : النظرة المستقبلية لمراقبة التسيير

مراقبة التسيير محدودة بسبب القيود المالية والبشرية، مما يؤثر على قدرتها على تحليل ورصد الأداء بشكل شامل وهذا النقص في الموارد يمكن أن يؤدي إلى عدم توافر الأدوات والتقنيات اللازمة للتحليل والتقييم الدقيق.

¹ Mini manuel de contrôle de gestion, OP cit, P8.

ورغم هذه القيود إلا ان مراقبة التسيير وبمفهومها الجديد "ادارة أنظمة التسيير" MCS ديناميكية من حيث التطور نظرا إلى الأدوات والعمليات المبتكرة والمتقدمة تقنيا التي تستخدمها المؤسسات حاليا لمراقبة الأداء والتحكم فيه. غالبا ما تتضمن هذه الأنظمة أحدث التطورات التكنولوجية، مثل الذكاء الاصطناعي والتعلم الآلي والحوسبة السحابية ، لتزويد المؤسسات بطرق أكثر قوة وتطورا لتتبع البيانات وتحليلها.

يمكن أن نذكر أمثلة عن النظرة الجديدة لها في ما يلي:

❖ **التحليلات التنبؤية (Predictive analytics):** استخدام خوارزميات التعلم الآلي للتنبؤ بالاتجاهات

والأداء المستقبلي بناء على البيانات التاريخية.

❖ **لوحات القيادة الآنية (Real-time dashboards):** تزويد المديرين بمعلومات محدثة عن

مؤشرات الأداء الرئيسية في الوقت الفعلي.

❖ **الأنظمة السحابية (Cloud-based systems):** السماح للمؤسسات بالوصول إلى أنظمة التحكم

في الإدارة من أي مكان وجهاز ، والقضاء على الحاجة إلى الأجهزة باهظة الثمن والبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات.

❖ **تحليلات الوسائط الاجتماعية (Social media analytics):** استخدام بيانات الوسائط الاجتماعية

لاكتساب رؤى حول تفضيلات العملاء واتجاهاتهم ومشاعرهم.

ستساهم هذه النظم إلى تعزيز دقة وكفاءة صنع القرار وتحسين الأداء التنظيمي العام.

يمكن أن يختلف تعريف مراقبة التسيير مستقبلا بناء على السياق والصناعة المحددين ، حيث تستمر التكنولوجيا

في التقدم بوتيرة سريعة.

خلاصة الفصل الأول

تلعب مراقبة التسيير دورا حاسما في التشغيل الفعال ونجاح المنظمات. انها توفر إطارا للمديرين لمراقبة ومراقبة الأداء التنظيمي ، واتخاذ قرارات مستنيرة ، وتحقيق الأهداف الاستراتيجية، تتكون من مجموعة من السياسات والإجراءات والتقنيات التي تستخدم لجمع ومعالجة واستخدام المعلومات لدعم عملية صنع القرار وتحسين الأداء التنظيمي. وهي تشمل مجموعة واسعة من الأدوات والتقنيات .

أصبح استخدام مراقبة التسيير ذا أهمية متزايدة في بيئة الأعمال المتغيرة بسرعة اليوم ، حيث يجب على المؤسسات الاستجابة بسرعة للتغيرات في ظروف السوق والتكنولوجيا واحتياجات العملاء.

وعلى الرغم من فوائدها ، إلا أن تنفيذها قد يكون صعبا. يجب على المنظمات تصميم وتنفيذ عمليات الرصد والمراقبة والإشراف بعناية والتي تتماشى مع أهدافها الاستراتيجية ، والتي توفر معلومات دقيقة وذات صلة لدعم عملية صنع القرار. بالإضافة إلى ذلك ، يجب على المؤسسات التأكد من تكامل الأنظمة ومواءمتها عبر المؤسسة ، وأنها توفر ملاحظات مفيدة للمديرين والموظفين.

بالطبع، وظيفة مراقبة التسيير تُعدّ مزودة بجميع الأدوات اللازمة لخدمة قيادة الأداء في المؤسسة والذي بدوره هو هدف الشركة الأكبر وفي الفصل التالي سنقوم بتطوير جميع المفاهيم التي تدور حول الأداء المالي وماله علاقة بذلك .

الفصل الثاني:
الأداء المالي

مقدمة الفصل الثاني :

الأداء هو تقييم صحة الشركة، وهذا يشير إلى قدرتها على تحقيق الأرباح وإدارة الموارد المالية والبشرية بكفاءة. يُعتبر الأداء مؤشراً أساسياً لنجاح الشركة في السوق وقدرتها على التنافس.

من ناحية أخرى، تُعرف مراقبة التسيير بأنها مجموعة من الأدوات والتقنيات التي يستخدمها الإدارة لمراقبة ومتابعة عملياتها بهدف تحقيق أهدافها. تتضمن مراقبة التسيير متابعة الأداء المالي، والذي يتعلق بتحليل البيانات المالية للشركة وتقييم أدائها المالي بشكل عام. تشمل هذه البيانات عادة الدخل والنفقات، والأرباح والخسائر، والتدفقات النقدية، ومؤشرات الربحية الأخرى.

تكمن العلاقة بين مراقبة التسيير والأداء المالي في أن مراقبة التسيير توفر للإدارة المعلومات الضرورية لتقييم الأداء المالي واتخاذ القرارات الاستراتيجية. عن طريق مراقبة التسيير، يمكن للإدارة تحديد المجالات التي تتطلب تحسناً وتحليل الأسباب التي تؤثر في الأداء المالي. بالإضافة إلى ذلك، يمكن استخدام مراقبة التسيير لتحديد المؤشرات الرئيسية للأداء وتتبع تلك المؤشرات على مدار الوقت لقياس التقدم واتخاذ إجراءات تصحيحية عند الحاجة.

من خلال مراقبة التسيير، يمكن للشركات تحسين أدائها المالي بشكل عام وتحقيق أهدافها المالية والاستراتيجية. بالاعتماد على البيانات والمعلومات المهمة وفي هذا الفصل سوف نبرز العلاقة بين مراقبة التسيير والأداء المالي من خلال التقسيم التالي :

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للأداء

المبحث الثاني : قياس الأداء و مؤشرات

المبحث الثالث : ماهية الاداء المالي

المبحث الرابع : مراقبة التسيير وقيادة الأداء

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للأداء

اليوم ، تواجه الشركات العديد من التحديات مثل المنافسة الشديدة ، وعولمة الأسواق ، واضطراب البيئة الاقتصادية خاصة التي أدائها حساس جدا و يبدو جليا أنه في السنوات القادمة ، ستنجح تلك الشركات فقط التي ستكون أكثر قدرة على الاستفادة من الفرص وتقليل التهديدات التي ستواجهها.

أداء الشركة هو مفهوم متعدد المعاني ، معقد ويصعب تحديده لأن الأساليب متعددة ولقد تم تقسيم هذا المفهوم على نطاق واسع في العقود الأخيرة ولا ينبع تعقيده من تنوع مفاهيمه فحسب ، بل ينبع أيضا من طابعه المتعدد الأبعاد.

المطلب الأول : عموميات حول الاداء

إن فهم تاريخ الأداء وتطوراته يساهم في فهم أهميته وأنواعه المختلفة، ويوفر رؤية عميقة حول كيفية تطور هذا المجال ، سنستعرض تاليا تاريخ الأداء وتعريفه ومختلف تطوراته على مر الزمن. سنتناول أيضا أنواعه المختلفة

1-تاريخ مفهوم الأداء

لطالما حظي الأداء باهتمام المديرين ومجالس الإدارة وغالبا ما استخدم هذا المفهوم كمتغير تابع في الأعمال البحثية ومع ذلك ، فإن مفهوم الأداء محير ونادرا ما يتم تعريفه بوضوح.¹

لذلك فإن تعريفه يختلف حسب طبيعة ومجال الذي يستخدم فيه يقول (Issor (2017

"مفهوم لم يتم الإجماع حول تعريفه وقياس دقيق له لأنه يعتمد على الهدف المقصود ومنظور التحليل المختار وكذلك مجال اهتمام مستخدمه"²

في الواقع ، وفقا لثشانكام (1998) ، خضع مصطلح الأداء لتعديلات دلالية منذ ظهوره وفقا للقاموس الفرنسي في أواخر القرن الـ17 ، والأداء يعني "الإنجاز أو نتيجة حقيقية" و في عام 1839 ، ظهر مصطلح الأداء في القواميس الفرنسية ، التي نشأت من الكلمة الإنجليزية "performance" ، مشتقة من "to perform" بمعنى إنجاز وفي عام 1867 ، تم تعريف الأداء الرياضي على أنه "نتيجة استثنائية وإنجاز".

في وقت لاحق ، في عام 1929 ، دخل هذا المصطلح في لغة علم النفس. وقد تطور معناه خلال القرن 20: "يشير الأداء بطريقة عديدة إلى إمكانات الآلة ويعين بالتالي عائدا استثنائيا" (دوهو رينو ، 2009).

¹ . Taouab, O. et Issor, Z, Firm performance: Definition and measurement models. European Scientific Journal, 2019,P 93.

² Issor, Z, La performance de l'entreprise: un concept complexe aux multiples dimensions, 2017,P103.

يظهر جليا أن مصطلح الأداء متعدد المعاني لكونه غير مقتصر على مجال واحد فقط بل يستخدم في مجموعة متنوعة من المجالات، ومع ذلك ، مهما اختلف المجال ، يبدو أن مصطلح الأداء نستطيع ملاحظة أنه بمعنى يؤدي إلى النجاح والقدرة التنافسية والجهد والتقدم .

ولكن بالنسبة للتعريف العالمي ، يمكن تعريف المصطلح على أنه: " نظام من إعدادات تكميلية ، وأحيانا متناقضة ، والتي ترسم النتائج المتحصل عليها من موضوع تم تحليله " (بور غينيون ، 1995).

إن مفهوم الأداء لم يقتصر على هذا ، بل على العكس من ذلك فهو يتطور بمرور الوقت ويضاعف الأبعاد التي يتكون منها تعريفه.

2- تطور مفهوم الاداء

تميز تطور مفهوم الأداء بين أربع فترات ، أولا فترة تحدد الأداء وفقا لقدرة الشركة على خلق قيمة للمساهمين (الأداء الاقتصادي والمالي) ، ثم قدرتها على خلق قيمة للعملاء (الأداء التجاري) ، للموظفين (الأداء التنظيمي) وأخيرا لجميع أصحاب المصلحة (الأداء العام).¹

2-1 من الأداء إلى الأداء المالي:

يتشارك تعريف الأداء مع مكونان رئيسيان هما الكفاءة والفعالية ، وهذا ما أدى الى إظهار النتائج المالية كمقياس للأداء الرئيسي وبالتالي الأداء المالي.

2-2 من الأداء المالي إلى الأداء التجاري:

لا يقتصر الأداء على التحكم في التكاليف ، ولكنه يشمل أيضا الجودة والمواعيد النهائية وخلق القيمة لأصحاب المصلحة مثل العملاء والموظفين والموردين والمجتمعات ما جعله يتجه الى الجانب التجاري.

2-3 من الأداء التجاري إلى الأداء التنظيمي:

لا يشمل الأداء التنظيمي الجوانب المالية والعملاء فحسب ، بل يشمل أيضا العمليات الداخلية والتعلم التنظيمي. يتم قياسه من خلال مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية التي تأخذ في الاعتبار فعالية الهيكل التنظيمي والتزام الموظفين.

¹ H.ELAMRAOUI ,S.HINTI,La performance de l'entreprise :Histoire d'un concept (1950 – 2020), Doctorante, Faculté des Sciences Juridiques Economiques et Sociales - Souissi Université Mohamed V,Maroc ,2022 ,P349.

4-2 من الأداء التنظيمي الى الأداء العام :

ظهر الأداء الشامل مع التزام الشركات بالإبلاغ عن مسؤولياتها المجتمعية لأصحاب المصلحة. إنه يدمج البعد البيئي ويمكن تقييمه من خلال مناهج مثل بطاقة الأداء المتوازن.

الجدول رقم 01 أدناه يلخص مختلف تطورات مفهوم الاداء كذلك مؤشرات ورواده بين سنة 1950 وسنة 2020:

جدول رقم 01: تطور مفهوم الأداء من سنة 1950 الى سنة 2020

تطور المفهوم	مؤشرات القياس	الكتاب
الأداء الإقتصادي والمالي: يركز على خلق القيم للمستثمر.	<ul style="list-style-type: none"> زيادة في القيمة المضافة الربحية: EBE / CA الإنتاجية: VA / valeur brute des immobilisations المديونية: Dettes / CAF الملاءمة: Dettes / VNC 	Georgopoulos et Tannenbaum (1957) ; Yachtman et Seashore (1967) ; Katz et Kahn (1966) ; Price (1968) ; Mahoney et Weitzel (1969); Negandhi et Reiman (1973) ; KnemaKhem (1971) Shashi et Goldschmidt (1974) ; Klein (1976) ; Dubois (1979).
من 50 الى 70		
الأداء التجاري: خلق القيمة للمستثمر والعميل	<ul style="list-style-type: none"> المساهمة التجارية: عدد زيارات العملاء / العملاء المحتملين أداء المنتج: CA / produit أداء العملاء: مؤشر رضا العملاء- عدد الشكاوى-معدلات الولاء العميل 	Porter, 1986 ; Marmuse, 1987 ; Lorino, 1995a ; Lebas et Mévellec, 1999 ; McNair et al., 2001; Bouquin, 2004 ; Cardoso 2003, Bely et al., 2003 ; Lee et al., 2006 ; Barette et Bérard, 2000.
من 80 الى 90		
الأداء التنظيمي: خلق القيمة للمستثمر والعميل والموظف.	<ul style="list-style-type: none"> المؤشرات المالية مؤشرات الأعمال مؤشرات الموارد البشرية 	Kalika, (1988) ; Kaplan et Norton (2001) Adam (1999) Pesqueux, (2005) Cumby et Conrod (2001) ; V. BarraudDidier et al. (2003). Boru et Chen (2020)
خلال 2000		
الأداء العام: خلق القيم لجميع اصحاب المصلحة.	<ul style="list-style-type: none"> الأداء المالي الأداء الاجتماعي الأداء البيئي 	Elkington (1997) ; Reynaud (2003) ; Baret (2006) ; Werther et Chandler, (2010) ; Alazard et Sépari, (2001) ; Maurel et Tensaout, (2014)

Source : H.ELAMRAOUI ,S.HINTI, Op cit ,P342.

3-تعريف الأداء:

تتعدد تعاريف الأداء بسبب تنوع مجالاته كما أشرنا سابقا لكن يمكن حصر بعض التعاريف بحيث:

يقول الكاتب لورين P.Lorino (1997) "هو الأداء في الشركة ، كل ما ، و فقط ما ، يساهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية"¹

حسب (Druker(1995 فإنه يرى الأداء على انه : "قدرة المؤسسة على الاستمرارية و البقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال" ²

بمعنى أن الأداء هنا يحكم ويقاس تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال استمرارها في نشاطات ومحافظة على التوازن بين المساهمين والعمال في ظل سوق المنافسة .

كما يقول حسن "يشير الأداء الى درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد وهو يعكس الكيفية التي يحقق بها الفرد متطلبات الوظيفة وغالبا ما يحدث لبس وتداخل بين الأداء والجهد فالجهد يشير الى الطاقة المبذولة، أما الأداء فيقاس على أساس النتائج التي حققها الفرد"³

وبالتالي يتمثل تقييم الأداء في استخدام البيانات المتاحة لتحديد مدى تحقيق وحدات التنفيذ لأهدافها والانحرافات عن الخطط الموضوعة، حيث يتم قياس النتائج وإشراك المشكلات والعقبات بشكل مشترك لتحديد مدى النجاح في إنجاز المهام. وباستخدام مقارنة البيانات الفعلية بالبيانات المخططة والسابقة، يتم تقييم الأنشطة داخل المؤسسة بشكل دوري لقياس نقاط القوة والضعف وضبط العمليات المختلفة. يعتبر التقييم عملية رقابية أدائية أساسية لتحقيق الأهداف المحددة مسبقا، ويتم تنفيذها بشكل دوري لضمان متابعة المؤسسة لتحقيق كفاءتها وفعاليتها في تنفيذ مهامها وتحقيق أهدافها.

تعددت المتغيرات الداخلية والخارجية التي تتفاعل معها الوحدة الاقتصادية في سعيها لتحقيق كفاءتها وفعاليتها وتحقيق أهدافها وأصبح مفهوم الأداء أحد المفاهيم الواسعة التي تمثل أسلوب الشركة في استثمار مواردها المتاحة بموجب معايير واعتبارات محددة، وتكمن أهمية الأداء في قدرة الوحدة الاقتصادية على إنتاج النتائج المطلوبة لتحقيق طلبات المجموعات المهمة داخل الشركة وتحقيق الأهداف بفاعلية وكفاءة. بالتالي، يمثل الأداء النهائي الذي يتوجه إليه الشركة ومحصلة كافة العمليات التي تقوم بها، وأي خلل في أي من هذه العمليات سيؤثر سلباً على الأداء النهائي.

¹ B.SogbossiBocco, Perception de la notion de performance par les dirigeants des petites entreprises en Afrique, 2010 p117 .

² محمد سعيد عبد الفتاح، محمد فريد الصحن، الإدارة العامة، دار جامعة الاسكندرية 2003، ص 296

³ رواية حسن، ادارة الموارد البشرية،الدار الجامعية،2001،ص 21.

تهتم معظم الشركات بتقييم الأداء المالي بإستخدام أساليب معينة، بهدف التعرف على الكفاءة المالية للمؤسسة وبغرض التعرف على أوجه التطور في الأداء، ويوفر تقييم الأداء معلومات حول مستوى الأداء ويعتبر بالأساس في عملية التخطيط حيث أن المعلومات الناتجة عن تقييم الأداء تعطي مؤشرات حول كفاءة عمل الشركة ومعرفة احتياجاتها المستقبلية.

يقول Bessir (1999) بأنه يلاحظ على الرغم من بعض الالتباس و الغموض المحيط بتعريف الأداء ، إلا أن هناك أربع نقاط تقارب بين التعريفات المختلفة¹.

وهذه النقاط الأربع هي²:

أولاً ، غالباً ما يستخدم مصطلح الأداء في سياق التقييم ، لذلك نجد مصطلحات مثل: تقييم الأداء ، وقيادة الأداء ، وإدارة الأداء. لذلك يرتبط الأداء ارتباطاً وثيقاً بالقيمة. هذا الأخير هو الذي يسود في تعريف الأداء نتيجة لذلك. ثانياً ، الأداء له عدة أبعاد ، يختلف عددها وفقاً للمؤلفين.

ثالثاً ، غالباً ما يرتبط الأداء بالاتساق والملاءمة، كما يشير مصطلح الاتساق ، الذي لا يثير أي صعوبة في التعريف ، إلى القرارات المنطقية فيما بينها وفيما يتعلق بمقياس التفضيل، أما مصطلح الملاءمة ، على عكس مصطلح الاتساق ليس له تعريف دقيق. في حين يتم تعريف الملاءمة عادة فيما يتعلق بالمستخدم والنية ، في بعض الحالات يتم الخلط بينها وبين الاتساق وفي حالات أخرى يتم مساواتهم.

إن التعبير عن هذه المصطلحات المختلفة يجعل الأداء يظهر كنتيجة لتلخيص بسيط للملاءمة و الاتساق أو كمنتج لحلقة تكرارية بين هذين المصطلحين، فالأداء والاتساق والملاءمة هي على التوالي البعد الموضوعي والبعد العقلاني والبعد الذاتي لأي تقييم صحيح.

رابعاً ، الأداء ليس مفهوماً يتم تعريفه بطريقة مطلقة أو موضوعية ، بل يعتبره المؤلفون مفهوماً ذاتياً.

4- المفاهيم المتعلقة بالأداء:

يمكن تقسيم الأداء الى مفاهيم و يمكن القول أن بعضها قد تحصل على اهتمام أكبر في بعض الفترات بناءً على احتياجات السوق وتوجهات العملاء، مما يعطي انطباعاً بأنها حديثة أو أكثر أهمية.

¹ Moez Essid, *Les mecanismes de controle de la performance globale : le cas des Indicateurs non financiers de la RSE*, France, 2010.

² Zineb, Issor, *Projects/Proyectica/Projectique*, Maroc, 2017, p95.

كذلك يمكن القول أن المفاهيم المتعلقة بالكفاءة والفعالية تعتبر أساسية وتاريخية في المجال الاقتصادي، حيث تركز على تحقيق الأهداف باستخدام الموارد المتاحة بأفضل طريقة ممكنة، وهذا يعتبر جزءاً أساسياً من عملية الإدارة التقليدية وهذه المفاهيم كالتالي :

4-1 الكفاءة efficiency :

تعريف الكفاءة حسب Ruibert & walkert هي "قدرة مردودية المؤسسة" بمعنى أن المردودية تقاس بالكفاءة وتتعلق بمقارنة مخرجات المؤسسة بمدخلاتها.

حسب (1997) Vincent Plancher: الكفاءة هي القدرة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الامكانيات والنشاط الكفاء هو النشاط الأقل تكلفة¹

وكخلاصة فهي القدرة على تحقيق الأهداف باستخدام أقل قدر ممكن من الموارد والجهد. وبالتالي، فإن الشركات الكفاء هي تلك التي تتمكن من إنتاج نفس الإنتاجية باستخدام أقل قدر من الموارد المتاحة لديها.

4-2 الفعالية effectiveness :

تعريف الكفاءة حسب Ruibert & walkert : "قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الاستراتيجية من نمو المبيعات وتعظيم حصتها السوقية مقارنة بالمنافسة"²

وبالتالي فهي القدرة على تحقيق الأهداف بطريقة تتناسب مع متطلبات الوقت والتكلفة والجودة. وبالتالي، فإن الشركات الفعالة هي تلك التي تستطيع تحقيق الأهداف بطريقة فعالة من حيث الوقت والتكلفة والجودة.

✓ العلاقة بين الأداء والفعالية والكفاءة:

الجدول رقم 02 التالي يلخص العلاقة بين مكونات الأداء الكفاءة والفعالية وبين الأداء نفسه

الجدول رقم 02: العلاقة بين الكفاءة، الفعالية والأداء

الأداء	الفعالية	الكفاءة	
فعل أفضل شيء بأفضل طريقة	فعل أفضل شيء	فعل الشيء بطريقة أفضل	المفهوم
متكامل	شامل، أفقي، نوعي	جزئي، عمودي، كمي	المدى

المصدر: شيخ تالداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث جامعة الجزائر العدد 07، 2010، ص219

¹ شيخ تالداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث جامعة الجزائر العدد 07، 2010، ص220.

² جلال ابراهيم العبد، مدخل اتخاذ القرارات وبناء المهارات، الاسكندرية، 2003، ص207.

4-3 الإنتاجية: تشير الإنتاجية العالية للشركة إلى قدرتها على إنتاج المزيد من السلع أو الخدمات من خلال استخدام مواردها بكفاءة ، مثل العمالة والمعدات والمواد الخام. يمكن أن تؤدي زيادة الإنتاجية إلى زيادة أداء الشركة من حيث حجم الإنتاج ورضا العملاء والقدرة التنافسية في السوق.

4-4 الملاءمة: تشير الملاءمة إلى مدى كفاية عرض الشركة فيما يتعلق بطلب السوق. يجب أن تفهم الشركة الناجحة احتياجات وتوقعات عملائها ، وأن تكون قادرة على تقديم المنتجات أو الخدمات ذات الصلة التي تلي هذه الاحتياجات. يمكن أن تساهم الملاءمة بين عرض الشركة والطلب في السوق في أدائها العام من حيث الحصة السوقية وولاء العملاء ونمو المبيعات.

4-5 المردودية: تقيس الربحية قدرة الشركة على تحقيق الأرباح مقارنة بالتكاليف المتكبدة لإنتاج وبيع منتجاتها أو خدماتها. الشركة الناجحة قادرة على تعظيم إيراداتها مع تقليل تكاليفها ، مما يترجم إلى ربحية عالية. الربحية القوية ضرورية للنمو والاستدامة على المدى الطويل وخلق القيمة للمساهمين.

من جهة اخرى قد نجد بعض المصطلحات المتعلقة بالجودة، الابتكار والرضا الوظيفي¹ والتي يعتبرها البعض من مكونات الأداء وقد تحصل على اهتمام أكبر في الوقت الحاضر، نظراً لأن المستهلكين يتطلعون إلى جودة عالية وخدمة ممتازة ومنتجات مبتكرة، وأن العاملين يتطلعون إلى بيئة عمل إيجابية.

وبذلك سيتم محاول أخذ نظر عامة على هذه المكونات وهي كالتالي :

4-6 الجودة: وهي القدرة على تلبية متطلبات العملاء وتقديم منتجات أو خدمات عالية الجودة. وبالتالي، فإن الشركات ذات الجودة العالية هي تلك التي تستطيع تلبية متطلبات العملاء وتقديم منتجات أو خدمات عالية الجودة.

4-7 الابتكار: وهي القدرة على تقديم حلول جديدة ومبتكرة لمشاكل العملاء وتحسين المنتجات والخدمات المقدمة. وبالتالي، فإن الشركات الابتكارية هي تلك التي تستطيع تحقيق الابتكار والتجديد في منتجاتها وخدماتها.

4-8 الرضا الوظيفي: وهي القدرة على توفير بيئة عمل إيجابية ومشجعة للموظفين، وبالتالي تحفيزهم وزيادة إنتاجيتهم وتحسين أدائهم.

4- أنواع الأداء :

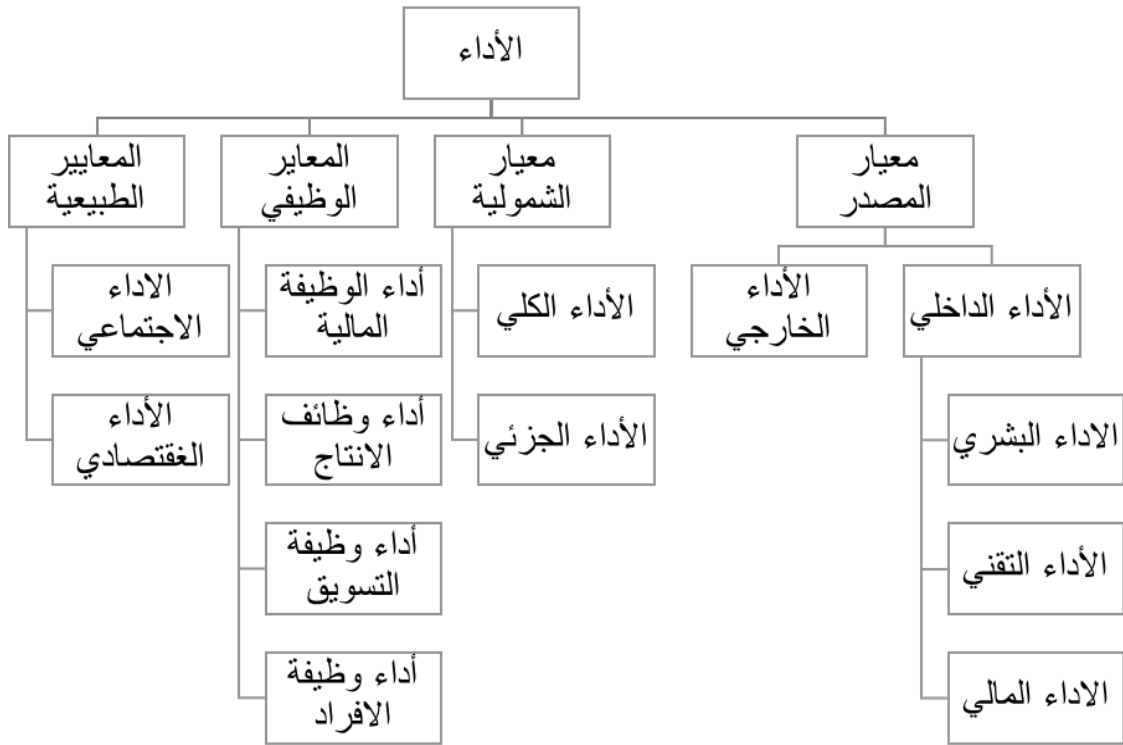
هناك العديد من المعايير التي تم استخدامها لتحديد أنواع الأداء في الدراسات البحثية، ويمكن ذكر بعض هذه المعايير التي تنقسم الى أربع حسب المصدر، الشمولية، الطبيعية و المعيار الوظيفي²:

كما يلخص الشكل رقم 01 الموالي جميع أنواع الاداء التي سنتطرق إليها:

¹ Daniel I Prajogo ,Pervais K Ahmed, The relation between quality,innovation and business performance,international journal of business performance management 380-405,2007.

² زنوح أحمد، الأداء في المنظمة، جامعة الجلفة، 2017، ص 32-36

شكل رقم 01 : أنواع الاداء حسب المعايير الاربعة



المصدر: من إعداد الطالب

4-1 معيار المصدر : وينقسم بدوره الى :

أ- الأداء الداخلي : يقسمها الكاتب (1999) Bernard الى ثلاثة أجزاء هي:

1- الأداء البشري : يقصد به "قيام الفرد بالأنشطة والمهام المختلفة التي يتكون منها عمله"¹ الأداء البشري هو عنصر أساسي للحصول على ميزة تنافسية في العديد من الصناعات. بالفعل، لا يعتمد التمييز في الأداء فقط على امتلاك المؤسسة للموارد المالية والتكنولوجية، بل يعتمد أساساً على القدرة على توفير وتنمية الموارد البشرية ذات الجودة العالية.

الموارد البشرية تشير إلى المهارات والمعرفة والقدرات والسلوكيات التي يمتلكها العاملون في المؤسسة. من خلال توظيف واختيار العناصر البشرية المناسبة وتطويرها وتدريبها، يمكن للمؤسسة تعزيز أدائها وتحقيق ميزة تنافسية.

¹أحمد صقر عاشور، إدارة القوى العاملة، بيروت، دار النهضة العربية، 1983، ص50.

توفير نوعيات خاصة من الموارد البشرية يعني أن العاملين يتمتعون بمهارات فريدة ومعرفة متخصصة في مجالات معينة. هذا يسمح للمؤسسة بتنفيذ العمليات بكفاءة وفاعلية أكبر، وتقديم منتجات أو خدمات ذات جودة عالية، وابتكار وتطوير حلول جديدة. وبالتالي، يمكن للمؤسسة الفوز في السوق والتفوق على المنافسين.

أ-2 الأداء التقني : تعلق الأداء التقني بقدرة المؤسسة على استخدام التكنولوجيا والمعدات والأنظمة بطريقة تحسين العمليات وتعزيز الإنتاجية والجودة.

عندما تستثمر المؤسسة في التكنولوجيا والمعدات والبرامج الحاسوبية والأنظمة، يتوقع أن يحدث تحسين في أداء العمليات وزيادة الكفاءة. بواسطة تبني واستخدام التكنولوجيا المناسبة، يمكن للمؤسسة تحقيق مزايا تحسين الإنتاجية، تحسين الجودة وتقليل التكاليف.

أ-3 الأداء المالي : يتحدد أداء المالي للمؤسسة من خلال استخدام الإمكانيات المالية المتاحة لها. في حالة المؤسسات العامة، تعتمد على وسائل مهمة مثل الاعتمادات المالية الضخمة التي تمنحها الدولة لضمان تقديم الخدمات العمومية للمجتمع. يمثل الأداء المالي للمؤسسة العامة في ضمان السير الحسن للعمليات المالية والاستغلال السليم والعقلاني للموارد المالية الممنوحة. تهدف القواعد القانونية والتنظيمية التي وضعها المشرع إلى ضمان احترام الميزانية من جهة والتحقق في أي انحرافات قد تؤدي إلى المساس بالأموال العامة أو وقوع أخطاء في إدارة الميزانية من قبل العاملين.

بالتالي، يتطلب أداء المالي الجيد للمؤسسة العامة وجود نظام قوي للمراقبة المالية والتدقيق الداخلي للتحقق من تنفيذ الميزانية بشكل صحيح وفقاً للقوانين واللوائح المعمول بها. كما يلزم أيضاً تدريب وتوعية العاملين بأهمية الاستخدام الفعال والمسؤول للموارد المالية والالتزام بمعايير النزاهة والشفافية في العمليات المالية¹.

ب- الأداء الخارجي : يقول العبد المليك (2001) "هو الأداء الناتج عن التغييرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة" وهو الأداء الناتج عن مجموع التطورات والتغيرات الخارجية الناتجة عن المحيط، ويتحقق هذا الأداء من خلال استجابة المؤسسة لهذه التطورات الخارجية والقدرة على سبقتها².

هذه التغييرات أو التطورات تنشأ خارج المؤسسة وتؤدي إلى تغيير حتمي في مسار المؤسسة، لذلك يتعين على المتابعة المستمرة والمباشرة حتى يمكن إدراك أثرها على الأداء، فنجاح المؤسسات أو فشلها يتوقف على قدرتها على خلق درجة عالية من التلاؤم بين أنشطتها وبين البيئة التي تنشأها³.

تتسم التغييرات في المحيط الخارجي بالحركية والتعقد وسرعة التغيير في نفس الوقت. لذلك، يتطلب الأداء المتميز للمؤسسة القدرة على متابعة وفهم هذه التغييرات والتكيف معها بسرعة ومرونة. يجب أن تكون المؤسسة على

¹ صرار عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المميز للمنظمات الحكومية، جامعة ورقلة، 2005، الجزائر، ص 136

² عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية، مجلة العلوم الإنسانية العدد 01، جامعة بسكرة، 2001، ص 89.

³ اسماعيل السيد، الإدارة الإستراتيجية، مركز التنمية الإدارية، مصر، 1998، ص 8.

دراية بالاتجاهات السائدة في السوق، وتطورات التكنولوجيا، وتغيرات احتياجات العملاء، والتحديات القانونية والتنظيمية، وغيرها من العوامل التي يمكن أن تؤثر على أدائها.

4-2 حسب معايير الشمولية: يمكن تقسيمه إلى نوعين:

أ - الأداء الكلي: يشمل أداء المؤسسة الشامل لجميع النتائج التي تساهم في تكوينها جميع عناصر المؤسسة، بدءاً من الموارد البشرية والمالية والتقنية وصولاً إلى العمليات والاستراتيجيات المنتهجة. إن التركيز على الأداء الكلي يعني أنه لا يمكن اعتبار أي عنصر بمعزل عن الآخر، بل يتعين تحقيق التناغم والتكامل بين جميع عناصر المؤسسة.

ب- الأداء الجزئي: الأداء الجزئي يرتبط بالنظام التحتي للمؤسسة، وهو النظام الذي يتكون من مجموعة العمليات والإجراءات والموارد المستخدمة لتحقيق أهداف الجزء المحدد من المؤسسة.

تعتبر الأهداف الجزئية للنظام التحتي جزءاً من الأهداف العامة للمؤسسة، ويجب أن تكون هذه الأهداف في تناسق وتكامل مع بقية أجزاء المؤسسة. بمعنى آخر، يجب أن يكون هناك توافق وتكامل بين الأهداف والأنشطة المتعلقة بالنظام التحتي وبين باقي أجزاء المؤسسة، مثل الإدارة العليا والأقسام الأخرى. هذا التوافق والتكامل يضمن أن الأداء الجزئي يساهم في تحقيق الأداء الشامل للمؤسسة وبالتالي الأداء الكلي.¹

4-3 حسب المعيار الوظيفي:

يمكن تقييم الأداء حسب الوظائف التي تمارسها المنظمة والتي يمكن حصرها في: الوظيفة الإنتاجية، والوظيفة الخاصة بالإفراد، ووظيفة التسويق، ووظيفة التمويل ووظيفة العلاقات العامة وهي كالتالي:²

أ - أداء الوظيفة المالية : الأداء في هذا السياق يتجسد في ضمان السير الحسن والسليم والعقلاني للاعتمادات الممنوحة للمؤسسة. يعني ذلك أن المؤسسة يجب عليها استخدام الأموال العامة بحسن نية وبطريقة مدروسة وملائمة. يتعين عليها احترام القواعد القانونية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الميزانية والمحافظة على شرعية وصحة العمليات المالية.

في هذا السياق، يعد حسن استخدام الأموال العامة وترشيد استعمالها أحد عناصر الأداء المالي. يتعلق ذلك بتحقيق الكفاءة في استخدام الأموال وتحقيق أقصى قيمة ممكنة من الإنفاق العام. ولكن يجب أن يتم ذلك وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد القانونية المعمول بها.

¹ عبد الملوك مزهودة، مرجع سابق، ص 91.

² زروح أحمد، مرجع سابق، ص 34.

بعض المؤسسات العمومية قد تلجأ إلى زيادة رسوم الخدمة أو ثمنها العام، ولكن ذلك يجب أن يكون بناءً على أسس قانونية وبعد دراسة دقيقة لتأثيراتها المالية والاقتصادية. يجب أن تكون هذه الزيادات في توافق مع أهداف المؤسسة وتستهدف تحسين جودة الخدمات وتلبية المصلحة العامة للمجتمع.

على سبيل المثال، المؤسسات العمومية في قطاعات مثل التعليم والرعاية الصحية وتعبيد الطرق تقدم خدماتها بهدف تحقيق أهداف اجتماعية وتلبية احتياجات الجمهور. وتكون هذه الخدمات عادة مقدمة بالمجان أو بأسعار أقل من الأسعار السوقية

ب - أداء وظائف الإنتاج : تحقيق أداء ووظائف الإنتاج يتطلب عدة عناصر ومبادئ. أولاً، يجب أن تكون المؤسسة قادرة على تحقيق معدلات عالية من الإنتاجية. يتعلق ذلك بزيادة كفاءة عمليات الإنتاج وتحسين التنظيم وتوزيع الموارد بطريقة فعالة. يمكن تحقيق ذلك من خلال تطبيق أساليب إدارة الإنتاج المتقدمة واستخدام التكنولوجيا والتقنيات الحديثة.

ثانياً، يجب أن تحرص المؤسسة على الحفاظ على مستوى معين من الجودة. يتضمن ذلك ضمان جودة المواد الخام المستخدمة في الإنتاج ومراقبة عمليات الإنتاج للتأكد من تحقيق المواصفات المطلوبة. يمكن استخدام أدوات مثل نظام إدارة الجودة وضمان الجودة الشاملة لتحقيق ذلك.

ثالثاً، يجب على المؤسسة أن تعمل ضمن حدود الإمكانيات المتاحة. يعني ذلك أنه يجب توفير الموارد اللازمة للإنتاج وتخطيط العمليات بطريقة تلائم القدرات والإمكانيات المتاحة.

ج - أداء وظيفة التسويق : ويتمثل بشكل عام في تعريف المتعامل بالخدمة وتسهيل لقاء المنتج به دف إنتاج وتقديم الخدمة أو الحصول عليها. ونجد اليوم أن المنظمات الخدمائية سواء كانت تهدف إلى الربح أو لاتعطي اهتماماً كبيراً لوظيفة التسويق. فقد بدأ العديد منها مثل المستشفيات العامة أو المنظمات التعليمية تؤمن بأهمية التسويق لتحقيق الإقبال على خدماتها وتحقيق الاقتناع والرضا عن هذه الخدمات. هذا النوع من التسويق الذي أصبح يعرف باسم "التسويق الاجتماعي" لأن هذه المؤسسات تقوم بصفة عامة بتسويق خدمات إجتماعية كما بدأت في استخدام الإعلان المؤسسي لتعريف الجمهور بخدماتها وأسعارها¹

د - أداء وظيفة الأفراد: يمكن تحسين أداء الأفراد من خلال تقديم ردود فعل بناءة وموجهة وتوفير فرص التقييم والتعلم، يمكن تعزيز تحفيز الموظفين وتحسين أدائهم. كما يساهم توفير برامج المكافآت والترقيات العادلة في تعزيز الأداء والمحافظة على العناصر المتفوقة في فريق العمل.

¹ ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين محمد المرسي، التسويق المعاصر، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2005، ص57.

بشكل عام، يمكن القول أن تحسين أداء وظائف الإنتاج يتطلب اهتماماً شاملاً بالموارد البشرية وتوفير البيئة والمناخ الملائمين للعمل. ويتمثل أداء هذه الوظيفة في الجهد الذي يبذله كل من يعمل بالمنظمة من منظمين ومسيرين، ومهندسين وغيرهم، ويقاس أداء الأفراد عادة باستخدام معايير عديدة منها:

- كمية الإنتاج والجودة.
- الخدمات المقدمة للعملاء.
- المعرفة الجيدة للعمليات والاستعداد للتطور.
- معالجة شكاوي العملاء.
- المواظبة على العمل ويستخدم عادة معدل التغيب كمؤشر للتعبير عنه
- التعاون مع الزملاء.

4-4 حسب المعايير الطبيعية: وتقسّم حسب أهداف المنظمة، لأن أهداف المنظمة (المؤسسة) تختلف

حسب نوع النشاط الذي تمارسه ونوجزها فيما يلي:

أ- الأداء الاجتماعي : ويتمثل في تحقيق الأهداف الاجتماعية التي تتعلق بتقديم خدمات للمجتمع الذي

تعمل فيه المؤسسة والوفاء بالتزاما إتجاهه وأداء مسؤوليتها ويرى البعض أن الفعالية داخل المنظمة تكمن في قدرتها على تحقيق درجة من الرضا لدى الفئات المطلوب دعمها للمنظمة سواء كانت في البيئة الداخلية أو الخارجية فالأداء للمنظمة يتحقق بقدرتها على تحقيق الحد الأدنى من الإشباع لطموحات وتطلعات الجماعات الإستراتيجية التي ترتبط وتتعامل معها.

ب - الأداء الاقتصادي: يلعب دوراً حاسماً في التنمية الاقتصادية للدولة. تعتبر المؤسسات العمومية المسؤولة عن توفير الخدمات العامة وإنتاج السلع والخدمات ذات الأهمية الاقتصادية العامة. عندما تتمكن هذه المؤسسات من تحقيق أداء اقتصادي فعال وفعال، فإنها تسهم في استخدام الموارد المادية والبشرية بشكل مثلى وتحقيق الكفاءة في استخدام الأموال العامة.

بواسطة اتخاذ قرارات رشيدة وفقاً للأهداف الاقتصادية وتحديد الأولويات الملائمة، يمكن للمؤسسات العمومية تعزيز الإنتاجية وتحقيق الاقتصاديات في التكاليف. بالإضافة إلى ذلك، تلعب المؤسسات العمومية دوراً في تعزيز القدرات الإنتاجية للاقتصاد القومي، سواء عبر تطوير الصناعات المحلية أو تعزيز العلاقات الاقتصادية مع الدول الأخرى¹.

¹ ايل عبد الحافظ العوالمه، إدارة المؤسسات العامة (الأسس النظرية وتطبيقاتها في الأردن) ، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1993، ص93.

تحقيق الأداء الاقتصادي للمؤسسات العمومية يساهم في تعزيز التنمية الاقتصادية وتحقيق الاستدامة الاقتصادية في المجتمع. يعزز الأداء الاقتصادي الجيد قدرة المؤسسات العمومية على تحقيق النمو الاقتصادي وتوفير فرص العمل وزيادة الإنتاجية، مما يساهم في رفع مستوى المعيشة وتحسين جودة الحياة للمواطنين.

المطلب الثاني : مراحل تقييم الأداء ومقومات الأداء الجيد

تقييم الأداء هو عملية حاسمة في إدارة المؤسسات وتشمل تقييم أداء الأفراد والفرق والمنظمات بناءً على معايير وأهداف محددة. يتألف من مراحل وكذلك يخضع لشروط ومقومات.

أولاً مراحل تقييم الأداء: تمر عملية تقييم الاداء بالمرحل الخمسة التالية:¹

1-تحديد معايير الأداء: يُقصد بها الأسس التي يرتبط بها الفرد ويتم استخدامها للتقييم والحكم على أدائه. وتعتبر هذه المعايير المستويات التي يُعتبر فيها الأداء مرضياً أو جيداً.

وبصورة عامة، فإن هذه المعايير تؤكد على جانبين أساسيين، وهما:

1-1الموضوعية: حيث يعبر عن المقومات الأساسية التي تتطلبها طبيعة العمل مثل كمية الإنتاج، النوعية، السرعة، وتحقيق الأهداف.

1-2 الذاتية السلوكية: حيث يكشف عن صفات الفرد الشخصية مثل القابلية والسرعة في التعلم والاستفادة من التدريب وإمكانية الاعتماد عليها وعلاقته بالرؤساء والمديرين.

ويشترط في المعيار، مهما كانت نوعيته، أن يكون دقيقاً في التعبير عن الأداء المراد قياسه، ويكون المعيار هكذا إذا تميز بالخصائص الآتية:²

- صدق المقياس يتطلب أن تعبر العوامل الداخلة في المقياس عن تلك الخصائص التي يطلبها أداء العمل بدون زيادة أو نقصان.
- ثبات المقياس: يعني أن تكون نتائج أعمال الفرد متسقة عندما يكون أدائه ثابتاً، وتختلف نتائج القياس باختلاف درجات أو مستويات أدائه.
- التمييز: ونعني بها درجة حساسية المقياس في إظهار الاختلافات في مستويات الأداء مهما كانت بسيطة، حيث يتميز بين أداء الفرد ومجموعة من الأفراد.
- سهولة استخدام المقياس: ونعني بها وضوح المقياس وإمكانية استخدامه من قبل الرؤساء في العمل.

¹ الضب الزهرة،تينعمري نجمة،تطبيق الطرق الحديثة لتقييم أداء العاملين في المؤسسة العمومية،مذكرة الليسانس،جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2013،ص10-12.

² خالد عبد الرحيم الهيتي، إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار و مكتبة الحامد للن شر والتوزيع، عمان، 2000،ص180-181.

• القبول يتطلب أن تكون المعايير مقبولة من قبل الأفراد العاملين، والمعيير المقبول هو المعيار العادل الذي يعكس الأداء الفعلي للأفراد.

2-نقل توقعات الأداء للأفراد العاملين: يجب توفير المعايير للأفراد العاملين لمعرفة ما يجب أن يعلموا وما يتوقع منهم، وأفضل طريقة لتحقيق ذلك هي نقل المعلومات من المدير لمروؤسيه، ومناقشتها معهم، والتأكد من فهمها ثم معرفة ردود فعل المرؤوسين حول الاستفهام عن أية جوانب غير واضحة لهم.

3-قياس الأداء وهذه الخطوة تتعلق بجميع المعلومات حول الأداء الفعلي وهناك أربعة مصادر للمعلومات تستخدم لقياس الأداء الفعلي هي:

ملاحظة الأفراد العاملين ؛ التقارير الإحصائية ؛ التقارير الشفوية؛ التقارير المكتوبة.

4-مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المعياري : يعتبر تنفيذ مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المعياري أمراً ضرورياً لتحديد الانحرافات والفروق بينهما. يتمثل الهدف الرئيسي في هذه المقارنة في الوصول إلى نتيجة حقيقية وصادقة تعكس بدقة الأداء الفعلي للفرد، وبالتالي توفير قناعة للفرد بشأن هذه النتيجة.

يتطلب تنفيذ المقارنة الفعالة أيضاً تحليل النتائج بعناية ودقة، وتحديد الفروق الرئيسية والأنماط في الأداء. يمكن أن تسهم هذه العملية في تحديد النقاط القوية والضعف في الأداء وتحديد المجالات التي يمكن تحسينها.

عندما يتم إجراء مقارنة موضوعية وشفافة بين الأداء الفعلي والأداء المعياري، يتم توفير رؤية واضحة للفرد بشأن مدى تحقيقه للمعايير.

5- مناقشة نتائج التقييم مع الأفراد العاملين: جب أن تتم مناقشة نتائج التقييم مع الأفراد العاملين بشكل شامل. يتضمن ذلك استعراض كل الجوانب الإيجابية والسلبية لأداء الفرد. يهدف هذا النقاش إلى توضيح الأمور المهمة التي قد لا يدركها الفرد العامل بنفسه، وخاصة النواحي السلبية في أدائه.

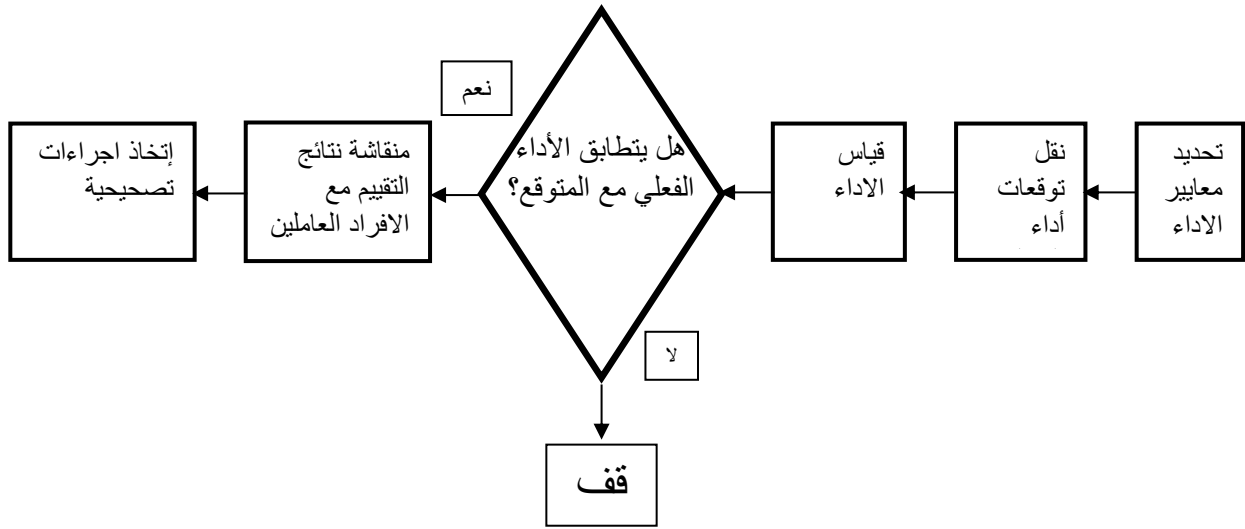
خلال المناقشة، يجب أن يتم تسليط الضوء على نقاط القوة والأداء المتميزة التي يمتلكها الفرد، وكذلك تحديد المجالات التي يمكن تحسينها. يجب أن يتم تقديم الملاحظات والتوجيهات البناءة للفرد، بحيث يتمكن من فهم تحسيناته المحتملة وتطوير أدائه.

6-الإجراءات التصحيحية: يمكن أن تكون الإجراءات التصحيحية مباشرة وسريعة دون التحقق من الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات. وتهدف هذه الإجراءات إلى تعديل الأداء وتحسينه. ومع ذلك، فإن النهج الفني في التصحيح يتطلب أن يتم البحث عن أسباب الانحرافات وكيفية حدوثها، وتحديد السبب الرئيسي لذلك. ويعتبر هذا

الأسلوب أكثر عقلانية، حيث يسمح بتحقيق فوائد في المستقبل من خلال تجنب تكرار الأخطاء وتحسين الأداء بشكل دائم.¹

الشكل رقم 02 أدناه يوضح مراحل تقييم الاداء سابقة الذكر.

شكل رقم 02 : مراحل تقييم الأداء



المصدر: دافيد هنجر، الإدارة الإستراتيجية، معهد الغدار لاعامة، الرياض، 1990، ص37.

ثانيا مقومات الأداء الجيد

يذكر الكاتب (قاسم 1998) أن هناك معايير للأداء الجيد و هي: ²

1- الإدارة الإستراتيجية:

هي إطار عام مرشد للتفكير والتصرف تتخذه الإدارة العليا. يكون مستمدا من الأهداف العليا للشركة، ليصبح وسيلة لتحقيق تلك الأهداف وموجها للقرارات التي تتخذها تلك الإدارة في تعبئة مواردها حول التطوير المستمر لموقفها التنافسي ولموطن قوتها من خلال إحداث المواءمة والتكيف مع البيئة الخارجية وصولا إلى أداء رسالتها وهي أيضا بمثابة خطة بعيدة المدى تركز على تحليل وضع الشركة من حيث طبيعة العمل والموقف التنافسي والموقع بالسوق وتحديد أهدافها المستقبلية.

2- الشفافية :

¹ علي محمد ربابعة، إدارة الموارد البشرية، تخصص نظم المعلومات الإدارية، الطبعة الأولى، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، 2003 ، ص45.

² قاسم عبد الرزاق محمد، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 1998 ص147، الأردن

وتعني تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث وأن يتصف الموظف بالعدل وأن يتحلى عند قيامه بعمله بالنزاهة والعفة والصدق والموضوعية والأمانة والاستقامة في أدائه لواجباته، وأن يتجرد من المصالح الشخصية. وألا يخضع حكمه لآراء الآخرين وألا يقوم عن علم بتقديم المعلومات على غير حقيقتها. كما ينبغي على الموظف ألا يضع نفسه في مواقف تؤثر على حياده أو تجعله يقع تحت تأثير الغير مما يهدد موضوعية عمله.

3- إقرار مبدأ المسائلة الفعالة:

وتعني إمكان تقييم وتقدير أعمال الإدارة التنفيذية والتأكد من قيامها بتنفيذ المهمات التي من شأنها ضمان القيام بالأعمال بدقة من قبل بقية الموظفين بالمؤسسة. وذلك بتقديم تقارير دورية عن نتائج الأعمال ومدى نجاعتهم في تنفيذها.

المبحث الثالث : قياس الأداء و مؤشرات

تقييم الأداء وقياسه يعتبر أمراً حيوياً لأي مؤسسة أو منظمة تسعى لتحقيق النجاح والتفوق في أداء وظائفها. فهم كيفية قياس الأداء واستخدام المؤشرات المناسبة يوفر للمؤسسة رؤية شاملة حول مدى تحقيق أهدافها وتحسينها على المدى القصير والمتوسط والبعيد.

المطلب الأول : مبادئ وأنواع تقييم الأداء

يتيح تقييم الأداء للمؤسسات فهمها لنفسها من خلال تحديد النقاط القوية والضعف في أداءها. يعتمد تقييم الأداء على مجموعة من المبادئ التوجيهية التي تساعد في ضمان عملية التقييم الفعالة وعادلة بحيث:

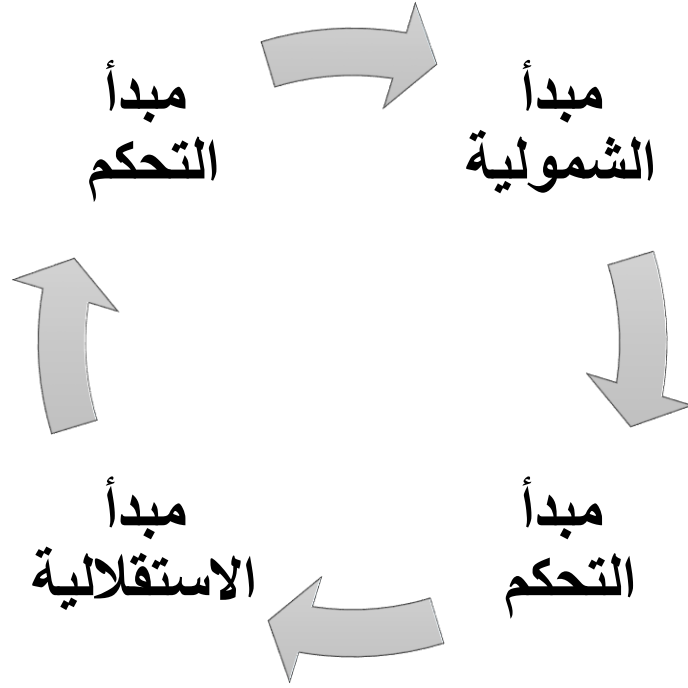
1-المبادئ الأساسية لقياس الأداء :

يمكن مراقبة التسيير من قياس أداء الشركة باستخدام أدوات التحكم المدعومة التي تساعد على تحقيق الفعالية والكفاءة المثلى. ولضمان توفير المعلومات اللازمة لإدارة الشركة، يتوجب احترام مبادئ أساسية.

بالنسبة إلى E.MARGOTTEAU (2001)، يهدف إنشاء نظام قياس الأداء إلى تمكين وتحفيز الجهات الفاعلة، ولكن ينبغي اتباع الاحتياطات اللازمة في هذا الصدد وذلك بالمبادئ التالية:¹

الشكل رقم 2 : المبادئ الأساسية لتقييم الأداء

¹ MARGOTTEAU.E, *contrôle de gestion* , Ellipses Edition Marketing S.A, Paris, 2001, P.251



المصدر: من إعداد الطالب

- مبدأ الشمولية: بمجرد تعريف مقياس الأداء ، يجب أن يغطي جميع عناصر النشاط التي يمكن التحكم فيها .
- مبدأ التحكم :يجب أن يرتبط مقياس الأداء فقط بالعناصر التي يمكن للشخص المسؤول التصرف فيها. وهذا يعني تفويضاً للسلطات وضبطاً قائماً على أساس النتائج التي تم تحديدها بشكل مشترك مسبقاً بين الأطراف.

يجب أن يكون تحديد الصلاحيات والمسؤوليات واضحاً من أجل تجنب التحيزات في قياس الأداء.

- مبدأ الاستقلالية: يجب أن يكون قياس أداء مركز المسؤولية مستقلاً عن قياس أداء المراكز الأخرى. ويجب أن تكون نتائج الجهة الفاعلة معزولة عن أفعال وقرارات الأعضاء الآخرين في الكيان من أجل تجنب نقل الأداء من مركز إلى آخر.
- مبدأ الازدواجية :يمكن لمراقب التسيير الجمع بين نظام مزدوج لقياس الأداء، ومع ذلك ، فمن النادر أن يتقن المسؤول جميع المتغيرات (إيرادات ونفقات المركز) بسبب تداخل المركز في الشركة ، وهو مقياس غير رسمي ولكنه أكثر صلة يعتمد فقط على المتغيرات التي يتحكم فيها مسؤول المركز بالفعل: مثال مقارنة التكاليف الحقيقية بالتكاليف العادية.

2-أنواع تقييم الأداء:يوجد 4 أنواع من تقييم بحيث: 1

¹ ESTAMPTE.D, performance de la SUPPLY Chain et modèle d'évaluation , ISTE Edition, 2015, London, P.24.

2-1 التقييم المسبق

الهدف من التقييم المسبق هو استقبال النظام ثم التنبؤ بسلوكه ، وغالبا ما يستخدم أدوات المحاكاة لتحليل الأداء. يتم توجيه هذا النوع من التقييم نحو تحسين الأداء المستقبلي. يتم توجيه الملاحظات والتوجيهات للموظف بناءً على توقعات وتطلعات للأداء المستقبلي. يعتبر هذا النوع من التقييم مفيداً لتحديد المهارات والمعرفة التي يحتاج الموظف إلى تطويرها لتحسين أدائه.

2-2 التقييم اللاحق

يفترض التقييم اللاحق أن النظام قد تم تصميمه بالفعل وأن الهدف هو القيادة بالأداء من خلال مقارنة القياس بالهدف المحدد ، تمكن المقارنة من تحديد الإجراءات التي يتعين اتخاذها في النظام.

يتم تنفيذ هذا التقييم بناءً على أداء الموظف في الماضي والنتائج التي تحققت. يستند إلى المعلومات المتاحة حول الأداء السابق والتحصيل العام والتحليلات المستندة إلى البيانات. يتم استخدام هذا النوع من التقييم لتقييم تحقيق الأهداف وتقييم النجاحات والإخفاقات الماضية.

3-3 تقييم الأداء الآني: يعتمد هذا النوع من التقييم على تقديم الملاحظات والتوجيهات بشكل فوري بناءً على الأداء الحالي للموظف. يتم تقييم الأداء وتوجيه الموظف في الوقت الفعلي لتحسين أدائه في اللحظة. يتم استخدام هذا النوع من التقييم في سياقات تتطلب تحركاً سريعاً وتعديلات فورية على الأداء.

3-4 تقييم الأداء المستمر: يتم تقديم تعليقات وتقييم مستمر للأداء على مدار العام دون الاعتماد على تقييمات سنوية أو دورية. يتم تحديث التوجيهات وتعديلات الأهداف بناءً على المستوى الحالي للأداء ويعتبر نادر الاستخدام لأنه يحتاج لجهد كبير.

تتباين استخدامات هذه الأنواع من تقييم الأداء بناءً على احتياجات المؤسسات والسياق العملي. يمكن استخدامها بمفردها أو بتوافق مع أنواع أخرى من التقييم للحصول على صورة شاملة لأداء

المطلب الثاني : مؤشرات الأداء

لا يتحقق قياس الاداء إلا من خلال مجموع من المؤشرات التي تشكل ادوات مهمة وجودة قياس الاداء تتعلق بجودة اختيار هذه المؤشرات.

1- تعريف المؤشر:

مؤشر الأداء هو أداة كمية أو نسبية تستخدم لقياس وتقييم أداء منظمة أو نظام أو فرد في تحقيق أهدافهم المحددة. يتم استخدام المؤشرات لتحديد مدى تحقيق النتائج المرجوة ولتقييم كفاءة وفعالية العمليات والأنشطة المختلفة.

تعمل المؤشرات كأدوات للقياس والمراقبة وتوفر معلومات مهمة تساعد في اتخاذ القرارات الفعالة وتحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين تختلف تعريفاتها من كاتب لآخر :

يقول LORINI.P (2003) بأن مؤشر الأداء "هو المعلومات التي يجب أن تساعد الفاعل الفردي أو الجماعي بشكل عام، لقيادة مسار العمل نحو تحقيق هدف أو لتمكينه بتقييم النتيجة".¹

يتم تعريف مؤشر الأداء على أنه:"البيانات الكمية ، التي تقيس فعالية كل أو جزء من عملية أو نظام مقابل معيار أو خطة أو هدف محدد ومقبول ، كجزء من استراتيجية المؤسسة".²

المؤشر " هي معلومات أو مجموعة من المعلومات ، دقيقة ومفيدة وذات صلة بالمسير ، تساهم في تقييم موقف معبرا عنه بأشكال ووحدات مختلفة".

2- وظيفة المؤشر:

وظيفة المؤشر الأساسية هي توفير معلومات محددة ومفهومة لتقييم وقياس الأداء كما أن المؤشرات توظف في

- متابعة إجراء أو نشاط أو عملية ;

-تقييم العمل;

- تشخيص حالة ، مشكلة ;

-رصد ومراقبة البيئات والتغيرات".³

ومنه فإن المؤشر هو أداة قيادة لمدراء الشركة ، وهي المعلومات التي تمكن من قياس أداء الشركة.

3- صفات مؤشر جيد

يجب أن يكون المؤشر الجيد: ⁴

- ذو صلة: يركز على القضايا الصحيحة ، تلك التي تتوافق مع استراتيجية الشركة ;
- قابل للوصول: يجب أن يكون الوصول إلى المعلومات ومعالجتها ممكنا بتكلفة معقولة ;
- دقيق: يجب أن يكون المؤشر متاحا في الوقت المحدد ;
- مقروء: يجب أن يكون من السهل قدر الإمكان فهمه وتفسيره;
- يمكن التحكم فيه: ويجب أن تتوافق مع إمكانية حقيقية لاتخاذ إجراءات وردود فعل من جانب الذين يتبعونها ؛

¹ LORINO.P, *Méthodes et pratiques de la performance* , 3ème édition, Edition d'organisation, Paris, 2003, P.130.

² AFGI, *indicateur de performance* , Edition hermès science Europe Ltd, Paris, 2001, P.150.

³ ALAZARD.C, SEPARI.S, *contrôle de gestion manuel et applications* , 2ème édition DUNOD, Paris, 2010, P.559.

⁴ MOTTIS. Nicolas, *contrôle de gestion* , 2ème édition EMS, Paris, 2006, P.108.

- نهائي : يجب إرفاقه مع هدف .

4- أنواع مؤشرات الأداء

هناك عدة أنواع من المؤشرات أهمها¹ :

- مؤشرات النتائج ومؤشرات الوسائل

مؤشرات النتائج تبلغ عن درجة تحقيق الأهداف. مؤشرات الوسائل توفر العوامل التفسيرية للأداء.

- المؤشرات المالية والمؤشرات المادية

المؤشرات المادية تثري المعلومات المالية ، عموما يتم الحصول عليها بشكل أسرع من المؤشرات المالية.

- مؤشرات الحالة ومؤشرات التطور

غالبا ما تكمل هذه المؤشرات بعضها البعض ، ومؤشر الحالة الذي يعطي ترتيبا من حيث الحجم ، ومؤشر التطور الذي يقترح نهجا مقارنا وديناميكيا يسمح بالاستقراء أو التدقيق المتبادل بين المؤشرات ، وتوقع التطورات .

- المؤشرات المركبة والمؤشرات المتخصصة

يسمح المؤشر المركب بإجراء تقييم عام بينما يوفر المؤشر المتخصص معلومات أكثر دقة.

5- أشكال المؤشرات:

الأدوات الأكثر شيوعا هي الانحرافات والنسب والرسوم البيانية والعتبات² :

***الانحرافات** : يسمح التحكم في الميزانية بحساب عدد معين من الانحرافات. ومن ثم فإن مسألة تحديد الشخص الذي يهم متلقي لوحة القيادة.

* **النسب** : النسب هي نسب كميات كبيرة من أداء الشركة ، وهي نسبة تحترم المبادئ التالية:

- النسبة وحدها ليس لها معنى : تطورها بمرور الوقت وفي الفضاء هو المهم;

- من الضروري تحديد النسبة بطريقة تجعل الزيادة في النسبة علامة على تحسن الوضع.

تختلف طبيعة النسب حسب المتلقي ومستواه الهرمي .

¹ DORIATH.B, GOUJET.C, *gestion prévisionnelle et mesure de la performance* , 3ème édition DUNOD, Paris, 2007, P.287- 288

² ALAZARD.C, SEPARI.S, op cit, P.558- 559.

* الرسوم البيانية : أنها تسمح لتصور التطورات وتسليط الضوء على التغيرات في الإيقاع أو الاتجاه.

* العتبات : هي عتبات الحد التي تحدها الشركة وتعتبر متغيرات العمل و تجاوزها يلزم المسؤول بالتصرف وتنفيذ الإجراءات التصحيحية بحيث تكمن أهمية لوحة القيادة في المقام الأول بإختيار المؤشرات.

تكمن الصعوبة في اختيار المعلومات ذات صلة بكتلة المعلومات المتاحة ، والتي تعتبر متغيرات عمل.

المبحث الثالث : ماهية الاداء المالي

يعتبر الأداء المالي مؤشراً هاماً لصحة واستدامة المنظمة، حيث يوفر للمساهمين والمستثمرين والمديرين والجمهور معلومات حول كفاءة إدارة المنظمة وقدرتها على تحقيق العوائد المالية المستدامة.

الأداء المالي هو مفهوم يشير إلى قدرة المنظمة على تحقيق النجاح المالي وتحقيق الأرباح. يتعلق الأداء المالي بتحليل وتقييم الأرقام المالية والمؤشرات المالية للمنظمة، مثل الإيرادات والتكاليف والربحية والعائد على الاستثمار.

المطلب الأول : تعريف الأداء المالي وتقييمه

أولاً الاداء المالي :ان الأداء المالي يعني القدرة التي تمكن بها الشركة أو المؤسسة على تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية المحددة، بإستعمال من خلال قياس النتائج المالية التي تحققت في فترة زمنية محددة، والمقارنة بينها وبين الأهداف التي وضعتها الشركة لنفسها.

كما يعرف على أنه:"من الأساليب التي يمكن استخدامها من أجل تحديد قوة المؤسسة او ضعفها وتستخدم النسب المالية بصورة رئيسية في هذا التحليل من اجل مقارنة الاداء الماضي بالاداء الحالي والمتوقع ومعرفة نواحي الاختلاف بينهما ويؤدي الاداء المالي الجيد الى تعظيم قيمة المؤسسة منخلال قيامها بالتشخيص الايجابي (نقاط قوة)وسلبي (نقاط ضعف)لأدائها المالي"¹

تطمح الشركات والمؤسسات إلى تحقيق أداء مالي جيد من أجل تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية بطريقة فعالة، وتعزيز قدرتها على جذب المستثمرين والموردين والزبائن، وزيادة قيمة الشركة على المدى البعيد كما يتم تقييم الأداء المالي باستخدام مجموعة من المؤشرات المالية مثل الأرباح الصافية، والإيرادات، والمبيعات، والربحية، ومعدل العائد على الاستثمار، ومعدل النمو، والتدفقات النقدية، ومؤشرات السيولة والتسييل، وغيرها من المؤشرات التي تساعد في تحديد القدرة التنافسية والاستدامة المالية للشركة.

ثانياً تقييم الأداء المالي :ان تقييم الأداء المالي يعني تحديد وتعريف الكيفية التي يتم من خلالها هذا الأداء كما أنه يمثل عمل خطة لتحسينه وتطويره، وعندما يطبق تقييم الأداء المالي بصورة جيدة وصحيحة فإنه لا يوضح

¹ فلاح حسن الحسني مؤيد عبد الرحمان، إدارة البنوك كمدخل كمي واستراتيجي معاصر ، دار وائل عمان،ص222.

مستوى الأداء الحالي فقط، وإنما يكون له انعكاسات إيجابية على الأداء المستقبلي المتوقع، وتؤكد معايير تقييم الأداء على جانبين أحدهما موضوعي يركز على كمية العمل المنجز والسرعة وتحقيق الأهداف، والآخر سلوكي يكشف عن صفات العاملين في الإدارة المالية الشخصية كالقابلية والسرعة في التعلم والاستفادة من التدريب

تقييم الاداء المالي هو عبارة عن مراجعة لما تم إنجازه بالاعتماد على معايير العمل ، فمن خلال التقييم يتم وضع معايير لتقييم الأداء المالي من واقع الخطط والأهداف الإستراتيجية للمؤسسة والتي تستند على استراتيجيات تقييم الأداء كموجّه ومراقب وضابط، لجهود العاملين في كافة المستويات الإدارية من أجل تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة¹.

يشير كل (Jones & George (2004) من أن تقييم الأداء المالي وسيلة لتزويد إدارة الشركة بالتغذية الراجعة التي تسترشد بها في صياغة استراتيجياتها والنهوض بمستوى أدائها كما أن تقييم الأداء يزود المؤسسة بتغذية عكسية عن الأداء المالي من أجل تطويره بخطط مستقبلية. ويزودها بوثائق داعمة للقرارات المتعلقة بالامور المالية².

المطلب الثاني : أهمية تقييم الاداء المالي

الأداء المالي يشكل أحد الجوانب الرئيسية لنجاح المؤسسات والشركات ولمتابعة وقياس أدائها المالي، وتحديد نقاط القوة والضعف وتحديد ما إذا كانت تحقق أهدافها المالية بشكل فعال. وفيما يلي بعض الأهمية التي يوفرها تقييم الأداء المالي للمؤسسة:

- تساعد في تحسين صحة الشركة: من خلال تحليل الأداء المالي للشركة، يمكن تحديد مستوى صحتها المالية والاقتصادية، والتعرف على المشاكل المحتملة واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسينها.
- تساعد على اتخاذ القرارات: يمكن استخدام التقييم المالي لتحديد مدى تأثير القرارات المالية الحالية والمستقبلية على أداء الشركة.
- تحديد القدرة على الاستثمار والنمو: يساعد تقييم الأداء المالي على تحديد مدى قدرة الشركة على التوسع والنمو واستخدام الأموال بشكل فعال.
- تحديد قدرة الشركة على جذب التمويل: يمكن استخدام التقييم المالي لتحديد مدى جاذبية الشركة للمستثمرين والمقرضين، وبالتالي جذب التمويل اللازم للنمو والتوسع.
- تحديد قوة المنافسة: يساعد التقييم المالي على تحديد مدى قوة المنافسة للشركة في سوقها، وما إذا كانت قادرة على المنافسة بشكل فعال مع المنافسين الآخرين.

¹ - Poster, Theodore H. & Streib, Gregory ,Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status After Two Decades,Public Administration Review, Vol.65 No.1, 2005,pp: 45-56.

² Jones, Garth R. & George, Jennifer M,Essentials of Contemporary Management ,Boston: McGraw Hill Irwin, 2004,P67.

- توفير المعلومات للمستثمرين والمساهمين: يمكن استخدام التقييم المالي لتزويد المستثمرين والمساهمين بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قراراتهم بشأن الاستثمار في الشركة .

المطلب الثالث: أهداف الاداء المالي

يهدف الاداء المالي إلى قياس وتحليل أداء الشركة المالي وتقييمه من خلال العديد من الأهداف الرئيسية، ومن بين هذه الأهداف:

1- السيولة واليسر المالي:

تقيس السيولة بالنسبة للمؤسسة قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، أو بتعبير آخر تعني قدرتها على التحويل بسرعة الاصول المتداولة- المخزونات والقيم القابلة للتحقيق- إلى أموال متاحة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم القدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات. وبصفة عامة عدم قدرة المؤسسة على توفير السيولة الكافية يؤدي إلى الإضرار بثلاث مصالح هي:

- **المؤسسة:** تحد السيولة من تطور ونمو المؤسسة، وذلك بعدم تمكين المؤسسة أو السماح لها مثلا من استغلال الفرص التي تظهر في المحيط ك شراء مواد أولية بأسعار منخفضة مقارنة بمستوياتها الحقيقية، الاستفادة من تخفيضات لقاء تعجيل الدفع أو الشراء بكميات كبيرة .
- **ذوي الحقوق:** تخلق مشكلة نقص السيولة عدة أزمات اتجاه الاطراف التي لها حقوق على المؤسسة ففي الكثير من المرات يؤدي هذا النقص إلى تأخر تسديد الفوائد في دفع مستحقات الأجراء، وفي تسديد ديون الموردين.
- **عملاء المؤسسة:** قد تؤدي هذه المشكلة إلى تغير شروط تسديد العملاء وبالتالي انتقالها من اليسر إلى العسر، وهذا الأمر ينتج عنه تدهور العلاقة التي يجيب على المؤسسة تحسينها وخاصة في ظروف المحيط الحالي.

فكل هذه المشاكل المترتبة عن نقص السيولة تفرض على المؤسسة الاهتمام بها وتسييرها بأسلوب جيد¹.

2-التوازن المالي:

تسعى الوظائف المادية الى بلوغ التوازن المالي لأنه يؤثر على استقرار المؤسسة المالي، ويمثل "التوازن المالي تي لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالإحتفاظ به وعبر الفترة المالية يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرهما"². ومنه نستنتج أن الرأس المال الثابت والمتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن يمول عن طريق الأموال الدائمة.

¹ Josette Peyrard , *analyse financiere* ,librarie vuibert,8 eme edition,Paris,1999,p201.

² السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000، ص247.

ويتخلص دور التوازن المالي في أنه يساهم في توفير السيولة واليسر المالي للمؤسسة وتكمن أهميته في:

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

3-المردودية:

تعتبر المردودية من الأهداف الأساسية التي ترسمها المؤسسة وتوجه الموارد لتحقيقها، فهي بمثابة هدف كلي. والمردودية كمفهوم عام يدل على قدرة الوسائل على تحقيق النتيجة، والوسائل التي تستعملها المؤسسة تتمثل في الرأس المالي الاقتصادي وهذا يعكس المردودية الاقتصادية والرأس المال المالي وهذا يعكس المردودية المالية¹. وبالتالي فإن النتيجة والوسائل المستخدمة هما من يحددان نوع المردودية، وبشكل عامة اهتمام المؤسسة يكون على المردودية المالية والمردودية الاقتصادية.

4-خلق قيمة:

إنشاء القيمة للمساهمين تعني القدرة على تحقيق مردودية مستقبلية كافية من الأموال المستثمرة حالياً. المردودية الكافية هي تلك التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في استثمارات أخرى ذات مستوى خطر مماثل، فإذا لم يتمكن فريق للمسيرين من إنشاء القيمة فإن المستثمرين يتوجهون إلى توظيفات أخرى أكثر مردودية².

ومن خلال ماسبق يمكن حصر أهداف الأداء المالي في النقاط التالية :

- تحليل القدرة على البقاء في السوق: تحديد ما إذا كانت الشركة قادرة على البقاء في السوق والمنافسة مع المنافسين الآخرين، وتحديد أي مخاطر محتملة قد تؤثر على قدرتها على الاستمرارية.
- قياس الأرباح والعوائد: تحديد مستوى الأرباح والعوائد المحققة من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وتحليل أسباب الزيادة أو النقصان.
- تقييم التمويل والاستثمار: تقييم القدرة على التمويل والاستثمار، وتحديد أي مشاكل تواجه الشركة في الحصول على التمويل اللازم أو استخدامه بشكل فعال.

¹ Alian Capiez, élément de gestion financière ,Masson,4eme edition,1994,P121

² Michel R et Gérard Naulleau , le contrôle de gestion bancaire et financier,4eme edition, revue banque ,France,2002,P249

- **تقييم الإنتاجية والكفاءة:** تقييم مدى كفاءة الشركة في استخدام الموارد المتاحة لديها وتحديد مدى تحقيق الأهداف المالية المحددة.
- **تحليل توزيع الأرباح:** تحديد ما إذا كانت الشركة قادرة على توزيع الأرباح على المساهمين بشكل مستدام، وتحديد القدرة على توفير أرباح جيدة والحفاظ على النمو.
- **تقييم السياسات والإجراءات:** يساعد تحليل الأداء المالي على تقييم مدى فعالية السياسات والإجراءات المالية المتبعة، وتحديد ما إذا كانت تحقق الأهداف المالية المحددة.

المطلب الرابع: طرق قياس الأداء المالي

توجد طرق مختلفة تجعل من الممكن قياس الأداء المالي للشركة ، نذكر منها:

1- قياس الأداء من خلال تحليل الأداء المالي: 1

- **التوازن المالي:** في المفهوم الكلاسيكي يؤكد التوازن المالي على الكفاية بين سيولة الأصول وتاريخ استحقاق الخصوم. في هذا السياق ، طور الممارسون ما يسمى بقاعدة "قاعدة الحد الأدنى للتوازن المالي" ، والتي من شأنها أن تسمح لمسؤول الشركة بتجنب مشاكل التدفق النقدي المحتملة .
- كما يوجد ثلاثة مؤشرات تمكن من الحكم على درجة التوازن المالي: صافي رأس المال العامل ، والحاجة إلى رأس المال العامل والوضع النقدي.
- **نسب الهيكل المالي:** وتسمى أيضا "نسب الوضع المالي". تمكن من إصدار حكم موضوعي على سلامة الهيكل المالي للشركة.
- **نسب الدوران:** تهتم بدراسة وتحليل مكونات الدورة الاستغلالية للشركة كما تسمى "نسب التسيير" أو "نسب النشاط". حساب وتفسير هذه النسب يجعل من الممكن البحث عن أصل صعوبات التدفق النقدي التي قد تنشأ خلال السنة المالية.
- **نسب المردودية:** تختلف أنواع نسب المردودية لكن يتم التركيز أكثر على المؤشرات التي لها أهمية للشركة من ناحية ولأصحاب المصلحة من ناحية أخرى (المديرين والمساهمين والدائنين..).

2- قياس الأداء من خلال تحليل الأرصدة الوسيطة (SIG) وقدرة التمويل الذاتي (CAF)

- **الأرصدة الوسيطة للتسيير:**

تشكل الأرصدة الإدارية للتسيير التعاقب المفصل للتدفقات من حساب النتائج (compte de résultats). هذه المجموعة الكاملة من المتغيرات مبررة لأن التشخيص المالي لا يمكن أن يكتفي بالرصيد الإجمالي

البسيط لحساب النتائج¹ الهدف منها إظهار نشأة نتيجة الشركة وتحليل تكوينها عن طريق إجراء عمليات حسابية متتالية.

• القدرة على التمويل الذاتي

تحدد قدرة التمويل الذاتي من جدول الأرصدة الادارية للتسيير وتمثل الموارد الداخلية المحتملة الناتجة عن نشاط الشركة. الغرض منه هو ضمان تجديد الاستثمارات ، لمواجهة مخاطر الخسائر المحتملة أو تمويل توسع الشركة.

3- نموذج القيمة النقدية المضافة (CVA) The Cash Value Added method²:

وهو نموذج ذو تصميم بسيط ويشمل البنود النقدية فقط ، أي الأرباح قبل فائدة الاستهلاك والضرائب Earnings Before Depreciation Interest and Tax (EBDIT) ، وحركة رأس المال العامل والاستثمارات غير الاستراتيجية. ومجموع هذه البنود الثلاثة هو التدفق النقدي التشغيلي. Operating Cash Flow (OCF)

تتم مقارنة (OCF) مع التدفق النقدي Cash Flow ويمثل (OCF) التدفق النقدي اللازم لتلبية المتطلبات المالية للمستثمر على الاستثمارات الاستراتيجية للشركة ، أي تكلفة رأس المال. بدلا من قياس تكلفة الفرصة البديلة للمستثمر لرأس المال من حيث النسبة المئوية.

يلاحظ أن هذا التحليل يمكن أن يتم على كل مستوى من مستويات الشركة وأن القيمة المضافة للشركة هي القيمة المضافة الإجمالية لاستثماراتها الاستراتيجية

المبحث الرابع : مراقبة التسيير وقيادة الأداء

ان العلاقة بين مراقبة التسيير والاداء هي الكيفية التي يتم بيها قيادة هذا الأداء من طرف مراقبة التسيير وبالتالي:

المطلب الأول : ماهية القيادة

تعتبر مراقبة التسيير أداة مساعدة للقيادة الدائمة ، ويرتبط أداء الشركة ارتباطا وثيقا بمفهوم القيادة الاستراتيجية.

1-تعريف القيادة:

¹ BURAND.X, *comptabilité et audit* , Groupe EYROLLES, Paris, 2015, P.13.

² Erik Ottosson & Fredrik Weissenrieder, *Cash Value Added - a new method for measuring financial performance*, Sweden, 1996, P5.

يقول DEMEESTRE (2003) في تعريفه للقيادة ، " القيادة هو نهج إداري يربط بين الإستراتيجية والاجراء العملي والذي يعتمد على مستوى هيكل ، على مجموعة من أنظمة المعلومات مثل الخطط والميزانيات ولوحات القيادة والمحاسبة التسييرية ، ويشكل مراقبة التسيير. «¹.

حسب LORINO.P (1998) ، فإن قيادة الشركة هي نهج إداري يسعى بشكل مستمر إلى ربط الإستراتيجية والإجراءات العملية ، وذلك حسب ثلاثة مكونات :²

- تنفيذ الاستراتيجية في شكل خطة عمل تشمل وضع خطة منسقة لإدارة الشركة بصورة منتظمة.

- إنشاء وتحديث شبكة من مؤشرات الأداء لقياس نتائج العمل بشكل مستمر ، بما يتوافق مع الاستراتيجيات

- المتابعة والتغذية العكسية لتنفيذ الاستراتيجية.

يصف (1998) Henri Fayol دور الإدارة " الإدارة هي التخطيط ،التنظيم ،القيادة ،التنسيق والمراقبة". وبالتالي فإن وظيفة القيادة " الإدارة" هي :

✓ تخطيط ; تنظيم ;قيادة ; تنسيق ;

- ووظيفة المراقبة لها معنى اختزالي ، وهي وظيفة الرصد والمتابعة والتقييم والتحفيز.

يمكن مقارنة هذا التعريف بمفهوم القيادة المعرفة حسب (1995) Bouquin.H ، الذي يعتبر المراحل الأساسية لعمليات الإدارة المتعلقة بالتقسيم المتسلسل للوقت :

✓ قبل .

✓ بعد ;

- بعد. تتوافق على التوالي مع :

✓ الاستكمال ; القيادة ;التقييم.

و في إطار مراقبة التسيير وبفهومها الواسع ، تتحدد عملية القيادة على أربع مراحل :

- تخطيط الأهداف وخطط العمل ;
- تصميم نظام معلومات ;
- المراقبة بمعنى المتابعة الدائمة لإجراءات التنفيذ فيما يتعلق بالأهداف المحددة ;
- النمذجة بمعنى توقع النتائج وعواقبها مما يسمح باتخاذ إجراءات تصحيحية على المراحل السابقة.

¹ ALAZARD.C, SEPARI.S,op cit, P.23

² LORINO.P, De la stratégie aux processus stratégiques , Revue Française de Gestion, n°119 Jan 1998.

المطلب الثاني : مراقبة التسيير لقيادة الأداء:

لفهم العلاقة بين مراقبة التسيير والاداء يجب أول التطرق لأساسيات القيادة ووظائفها وبالتالي:

1- وظائف القيادة:

- القيادة ليست فقط إدارة ;
- القيادة تعني توقع الخيارات ;
- القيادة تعني تخصيص الموارد وفقا للأهداف المسطرة ;
- القيادة تعني قياس النتائج التي تم الحصول عليها ;
- القيادة تعني تحليل النتائج لفهم العوامل التي تؤثر على هذا التحليل;
- القيادة تعني التصحيح بناء على قياس نتائج تحليلها;
- القيادة تعني جعل الوكلاء يشاركون في نشاط تنفيذ الأهداف ، والاعتراف بأهميتها وبالتالي مساعدتهم على التقدم.

2- هيكل القيادة:1

يقوم التنظيم بتصميم مستويات هرمية مختلفة للشركة، على سبيل المثال: الفروع ، ثم المديریات ، والوحدات ، والمصالح وعلى حسب فعالية التنظيم تتحدد القيادة الفعالة ، وذلك حسب حجم الشركة ومكوناتها كذلك تموقعها الجغرافي ، ومنه فإن تركيب مستويات القيادة يشكل مخاطر من حيث التفاعل وموثوقية المعلومات والإرهاق وتكاليف التشغيل لكل مستوى من المستويات المختارة ، من الضروري تحديد وسائل القيادة التي ستستند إليها ، وهي :

✓ تفويض الميزانية ; المؤشرات ولوحة القيادة ; عقد التسيير (الإدارة بالأهداف).

تمتلك الشركة دائما العديد من محاور القيادة ، أي عدة طرق لتقسيم تحليلات التكلفة وأدائها ونتائجها.

يمكننا إيجاد محاور أخرى محتملة: 2:

✓ المنتجات ; الأسواق ; العملاء ; المشاريع والأعمال ; الأقاليم الجغرافية ; الوظائف.

تختلف محاور القيادة في الشركة من قطاع إلى آخر ، اعتمادا على :

✓ أهميتها الاستراتيجية ;

✓ استدامتها.

¹LORINO.P, OP CIT, P.44.

² LORINO.P, Op.cit.P 44-45

- ✓ يحدد وضعها من حيث القيادة :
- ✓ دراسة صريحة ومنهجية لهذا المحور في نظم المعلومات (على سبيل المثال نظام المحاسبة) ;
- ✓ النظر الصريح والمنهجي في هذا المحور في الهيكل التنظيمي ;
- ✓ إدارة مخصصة على هذا المحور أم لا (على سبيل المثال: مديري المشاريع ، مديري المنتجات ، مديري العمليات ؛ مديري الأعمال) ;
- ✓ إنشاء لجان توجيهية ;
- ✓ ميزانيات محددة ;
- ✓ لوحات معلومات محددة ;
- ✓ التواصل مع المحاور الأخرى (كيف يجب أن يعمل مدير المشروع مع مديري الأعمال ، ومدير المنتج مع مديري المبيعات الجغرافية ؛ المدير المسؤول عن التكنولوجيا مع مديري قطاع السوق)

3- أدوات قيادة الأداء:1

- يوجد العديدة من أدوات القيادة أو الادارة المتاحة للمديرين تختلف وفقا لأهداف الشركة ، ومحاور العمل المختارة وكذلك المكان ومستوى القرار بحيث نجد من أهم الأدوات :
- أسعار التحويل الداخلي التي تضمن إدارة التبادلات بين وحدات نفس الكيان (أو بين مؤسسات نفس الشركة أو بين شركات من نفس المجموعة) ;
- التكلفة المستهدفة التي تسمح بالقيادة على أساس معرفة السوق ;
- تحليلات الانحرافات التي تسمح برصد وتنظيم إجراءات الشركة .
- 4-مراقبة التسيير لقيادة الأداء: 2يمكن ايجاد وظيفتان أساسيتان :

المساعدة على توجيه الفعالية، أي إدارة العوامل الرئيسية للقدرة التنافسية من خلال مجموعة من القرارات والإجراءات الاستراتيجية والمساعدة في إدارة الكفاءة، أي إدارة الوسائل التشغيلية لتحقيق الأهداف المحددة، وبالتالي التحكم في العوامل الرئيسية للتوازن.

وبالتالي، يمكن القول أن من خلال الكفاءة والفعالية، يجب أن تساعد مراقبة التسيير على قيادة و ادارة الأداء.

والنقاط التالية تسلط الضوء على العلاقة بين الأداء المالي ومراقبة التسيير:

- **تحديد الأهداف والغايات:** تحدد أنظمة مراقبة التسيير الأهداف والغايات للشركة. وتوفر الأهداف والغايات الأساس لتقييم الأداء المالي. يجب أن تكون الأهداف والغايات ذكية (محددة وقابلة للقياس وقابلة للتحقيق

¹ DOURIATH.B, GOUJET.C, OP CIT, P.177-178.

² ALAZARD.C, SEPARI.S, op cit, P.26.

و ذات صلة ومحددة زمنيا) لتوفير الوضوح بشأن ما تريد الشركة تحقيقه. الأهداف والغايات الواضحة التي تتماشى مع استراتيجية الشركة يمكن أن تدفع الأداء المالي.

- **التخطيط والميزنة:** يتضمن نظام مراقبة التسيير المصمم جيدا التخطيط والميزنة. يحدد التخطيط والميزنة أولويات الشركة وتخصيص الموارد لتحقيق الأهداف والغايات. التخطيط والميزنة مهمة للأداء المالي لأنها توفر خارطة طريق واضحة لتحقيق الأهداف المالية. ويمكن أن يؤدي التخطيط والميزنة الفعالان إلى تحسين الأداء المالي ، في حين أن سوء التخطيط والميزنة يمكن أن يؤدي إلى خسائر مالية.
- **تقييم الأداء:** نظم وأدوات مراقبة التسيير تسمح برصد وتقييم الأداء بحيث يقيس تقييم الأداء مدى نجاح الشركة في تحقيق أهدافها وغاياتها. يعد هذا التقييم ضروريا للأداء المالي لأنه يوفر ملاحظات حول ما إذا كانت الشركة على المسار الصحيح لتحقيق أهدافها المالية. كما يسلط الضوء على المجالات التي تحتاج الشركة إلى تحسينها لتحقيق أهدافها المالية.
- **تخصيص الموارد:** تخصص مراقبة التسيير الموارد لعمليات الشركة المختلفة لأن تخصيص الموارد أمر مهم للأداء المالي لأنه يضمن توجيه الموارد إلى العمليات الأكثر ربحية. ويمكن أن يؤدي تخصيص الفعال للموارد إلى تحسين الأداء المالي ، في حين أن سوء تخصيص الموارد يمكن أن يؤدي إلى خسائر مالية.
- **إدارة المخاطر:** يمكن أن تشمل مراقبة التسيير أيضا إدارة المخاطر عن طريق تحديد إدارة المخاطر التي يمكن أن تؤثر سلبا على الأداء المالي و تعتبر إدارة المخاطر مهمة للأداء المالي لأنها تساعد على تقليل تأثير الأحداث السلبية على الأداء المالي للشركة. يمكن أن تؤدي الإدارة الفعالة للمخاطر إلى تحسين الأداء المالي ، في حين أن سوء إدارة المخاطر يمكن أن يؤدي إلى خسائر مالية.

خلاصة الفصل الثاني:

العلاقة بين الأداء المالي ومراقبة التسيير هي أساسية لنجاح المؤسسات وتحقيق أهدافها المالية. فمراقبة التسيير تلعب دورًا حيويًا في توجيه وقيادة الأداء المالي للشركة. من خلال استخدام الأدوات والتقنيات المناسبة، يتم مراقبة وتحليل الأداء المالي لتحقيق الكفاءة والفعالية في إدارة الموارد المالية.

تساعد مراقبة التسيير الفعالة في تحسين الحالة المالية للشركة من خلال تحديد نقاط القوة والضعف في الأداء المالي، وتحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين. يتم ذلك من خلال مراقبة البيانات المالية وتحليلها بشكل منتظم، وتحديد المؤشرات المالية الرئيسية التي تعكس صحة الأداء المالي، مثل الربحية والسيولة والترابط المالي.

بوجود نظام فعال لمراقبة التسيير، يمكن لصناع القرارات في المؤسسة التفاعل بشكل سريع وملائم مع التغيرات في الأداء المالي، واتخاذ القرارات الرشيدة لتخفيض التكاليف الغير الضرورية أو تحسين استخدام الموارد المالية.

باختصار، يمكن القول إن الأداء المالي ومراقبة التسيير ترتبطان بشكل وثيق، وتعملان سويًا لتحقيق نجاح المؤسسة. إن تصميم وتنفيذ نظام فعال لمراقبة التسيير يساهم في تحسين الأداء المالي وتحقيق الاستدامة والنمو.

لقد بينا من خلال الفصل الثاني الإطار المفاهيمي للأداء ومدى أهميته بالنسبة للمؤسسة ذلك بعد إعطاء نظرة شاملة عن الاداء المالي بشكل خاص و العلاقة التي تجمع الاداء المالي ومراقبة التسيير من خلال ابراز دور القيادة بينهما، وبالتالي يمكن القول أننا أخذنا كل الاسس النظرية التي تقودنا الى معالجة الاشكالية المطروحة.

الفصل الثالث سيتضمن الدراسة الميدانية التي تساعد على فهم الإطار النظري لكل من الفصل الاول والثاني.

الفصل الثالث:

دور مراقبة التسيير في تحسين
الاداء المالي لمؤسسة سونلغاز

مقدمة الفصل الثالث:

تنال القرارات ذات الأبعاد الاستثمارية والتمويلية اهتماما كبيرا من طرف المؤسسة الاقتصادية وتلعب عملية اتخاذ القرار في هذه الأبعاد دورا حيويا لذلك تتمايز المؤسسات عن بعضها في الكيفية التي تتخذ بها هذه القرارات والأدوات التي تستعملها لذلك.

مصادقية المعلومات والشفافية هما محورا دقة المعلومات التي يجمعها المسير المالي الذي يتولى مهمة اتخاذ القرارات الصحيحة سواء كانت قصيرة المدى أو طويلة المدى، لذلك تسعى جل المؤسسات الى تبني أدوات وأنظمة حديثة تسعى من خلالها الى تحسين عملية اتخاذ القرار وبذلك توفر مراقبة التسيير كل ماتطلبه هذه العملية من خلال أدوات تقوم بدراسة وجمع البيانات المالية وتحويلها الى معلومات، بيانات وأرقام مبسطة تسهل على المسؤول أو المسير مراقبة نشاطات الشركة.

سنحاول تاليا اسقاط الجانب النظري على دراسة حالة لمؤسسة سونلغاز بالجلفة فقد خصصنا المبحث الاول حول تقديم هذه المؤسسة وتاريخها والمبحث الثاني متعلق بأدوات مراقبة التسيير المستعملة أما المبحث الثالث يخص النتائج والتوصيات .

المبحث الأول: تقديم مؤسسة سونلغاز (الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز) SONELGAZ

شركة سونلغاز هي شركة جزائرية و المتعامل التاريخي الوحيد في مجال التزويد بالطاقة الكهربائية والغازية في الجزائر ، وتركز على إنتاج وتوزيع الغاز والكهرباء والتي تغطي احتياجات السوق المحلية. تأسست الشركة في العام 1969 وتعد من أكبر الشركات في الجزائر.

تعتمد شركة سونلغاز على تقنيات حديثة ومعدات متطورة لتوفير خدماتها، وتحرص على الاستثمار في تطوير القدرات الفنية والبشرية لمواكبة التطور التكنولوجي في القطاع، كما تتميز بخبرتها الواسعة في مجال الطاقة وقدرتها على توفير الكميات الكبيرة من الغاز الطبيعي والكهرباء لتلبية الطلب المتزايد في السوق ، و تحرص الشركة على توفير خدمات متميزة للعملاء وتطوير علاقاتها مع الشركاء التجاريين.

المطلب الأول: تاريخ وتطور مؤسسة سونلغاز

مؤسسة سونلغاز تعتبر من أكبر المؤسسة في الجزائر أهمها وقد مر تأسيسها بالمراحل التاريخية التالية:¹

"1946 تأسيس شركة كهرباء وغاز الجزائر :

في بداية القرن العشرين، كانت أيادي الشركات الاستعمارية لا تزال تحتكر قطاع الطاقة في الجزائر، حيث تم تمديد اعتماد قانون التأميم الفرنسي رقم 46-628 المؤرخ 8 أفريل 1946، والذي يؤسس لامتداد تأميم شركات الكهرباء والغاز الموجودة في الجزائر، ليتم بعدها وبموجب المرسوم رقم 47-1002 الصادر في 5 جوان 1947، تكريس إنشاء شركة الكهرباء والغاز الجزائرية.

وفي ظل النموذج الاستعماري، ظلت الجزائر تحتكم على شبكة كهرباء ذات القدرة المنخفضة، مخصص للمناطق الزراعية الاستعمارية، الصناعات الصغيرة، الإنارة، الاحتياجات المنزلية، وعدد قليل من الصناعات الغذائية (المطاحن، الحلويات، السميد) والصناعات المختلفة مثل الصناعات الاستخراجية، السكك الحديدية والنقل المكهرب(ترامواي).

1969 إنشاء شركة سونلغاز:

في قطيعة مع العهد الاستعماري، واستجابة للخيارات السياسية والاقتصادية، كرس عام 1969 حلّ شركة كهرباء وغاز الجزائر(أو جي يا)، وتم استبدالها بإنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز (سونلغاز)، وذلك بموجب المرسوم رقم 59-69 المؤرخ في 28 جويلية 1969

وبموجب ذات القانون، منحت للشركة الجديدة حق احتكار إنتاج، نقل، توزيع، استيراد وتصدير الكهرباء، فضلا عن احتكار توزيع الغاز الطبيعي وبيعه في البلاد.

¹ الموقع الرسمي لمؤسسة سونلغاز الجزائر، ww.sonelgaz.dz، أطلع عليه بتاريخ: 2023/04/17 على الساعة: 10:34.

وبصورة مشرفة منذ انطلاقتها، دخلت سونلغاز حقبة تاريخية جديدة بقوى عاملة قوامها 6.000 مستخدم، يعملون لصالح توفير الخدمة لـ 700.000 زبون، بمعدل كهرباء يصل إلى 40٪، حيث كانت الشركة تحوز على 626 ميغاوات من الطاقة الكهربائية المركبة، بالإضافة إلى امتلاكها لشبكة نقل للغاز بطول 575 كم وشبكة توزيع للغاز بطول 1.590 كم، تزود 168.032 أسرة.

وبالموازاة مع النمو الاقتصادي والتطور الصناعي الذي حققته الجزائر وما رافقه من نمو ديموغرافي وتطور المستوى المعيشي للسكان، كل هذه المعطيات سمحت لسونلغاز طيلة الخمسين سنة الأولى أن تضع لنفسها مكانة راسخة وتصبح المجمع الصناعي الأول على الصعيدين الوطني والدولي.

وتوظف سونلغاز اليوم أكثر من 93 ألف موظف، ويبلغ عدد الزبائن أكثر من 10 ملايين زبون في الكهرباء وما يتجاوز 6 ملايين زبون في الغاز، في حين تبلغ القدرة المركبة أكثر من 24 ألف ميغاواط، وتتجاوز طول شبكة نقل الكهرباء أكثر من 32 ألف كيلومتر، في حين يبلغ طول شبكة توزيع الكهرباء أكثر من 367 ألف كيلومتر، أما بالنسبة للغاز فقد بلغ طول شبكة نقل الغاز الطبيعي اليوم أكثر من 23 ألف كلم، فيما تبلغ شبكة توزيع الغاز أكثر من 139 ألف كيلومتر.

1983 نقطة التحول في إعادة الهيكلة الأولى:

في عام 1983، وبعد أربعة عشر عامًا من ميلادها، أجرت سونلغاز أول عملية إعادة هيكلة، تم بموجبها إنشاء خمس شركات للأشغال المتخصصة وهيئة للتصنيع ويتعلق الأمر بكل من:

- (كهريف) للكهربة الريفية
- (كهركيب) للمنشآت والتركيب الكهربائي
- (كنغاز) لإنجاز القنوات الغازية
- (إنزغا) للهندسة المدنية
- (التركيب) للتركيب الصناعي
- (آ أم سي) لصناعة العدادات وأجهزة القياس والمراقبة

اختيار هذا النموذج الجديد (الشركة الأم والفروع)، منح لسونلغاز قدرات جديدة لإدارة وتسيير مشاريعها حيث سمح هذا التنظيم الإداري للشركات الجديدة من لعب دور رائد في إنشاء البنى التحتية للكهرباء والغاز، وبت المجمع على رأس النظام الحالي للتسيير: استقلالية الإدارة والاستجابة السريعة في بيئة ديناميكية ثابتة.

1995 سونلغاز تستقل ماليًا (EPIC) :

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 95-280 المؤرخ في 17 سبتمبر 1995، أصبحت سونلغاز مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري، تحت إشراف وزارة الطاقة والمناجم.

وتتمتع بالشخصية المعنوية مع التمتع بالاستقلال المالي، وتخضع لقواعد القانون العام في علاقاتها مع الدولة، وتعتبر تاجرًا في علاقاتها مع أطراف أخرى، وينص ذات المرسوم على أن تتكفل سونلغاز بمهمة الخدمة العمومية.

2002 التجارة في قلب الاستراتيجية الجديدة:

بموجب المرسوم الرئاسي رقم 02-195 المؤرخ في 1 جوان 2002، أصبحت الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز، شركة ذات أسهم. وضع يمنح لسونلغاز إمكانية توزيع نشاطها إلى مجالات تابعة لقطاع الطاقة و التدخل خارج حدود الجزائر، و بصفتها شركة ذات اسهم يجب ان تمتلك اسهما مالية و قيم منقولة.. كما يمكن لها أخذ حصص من شركات أخرى وكذا العمل على المستوى الدولي.

2009 الانتهاء من إعادة الهيكلة والتجديد:

بين عامي 2007 و2009، شرع مجمع سونلغاز في هيكلة جديدة لزيادة الكفاءة وتحسين المستمر لأدائه، وقد نتج عن الهيكلة الجديدة للمجمع إنشاء 33 شركة فرعية و6 شركات بالشاركة المباشرة، مع افتتاح معهد تكوين الكهرباء والغاز (إيفاغ) سنة 2007، فضلا عن إنشاء شركات للهندسة وأنظمة المعلومات وإدارة العقارات (سيق، إليت وسوبياغ)، ودمج شركة الرويبة للإضاءة في 2009 ، وهذا لاستكمال تحولها إلى شركة قابضة، مصممة على تطوير وتعزيز البنى التحتية للكهرباء والغاز.

ديناميكية الاستثمار التي عرفها المجمع شملت بدون استثناء جميع المهن وكافة التراب الوطني.

2011 سونلغاز شركة قابضة:

بتاريخ 2 ماي 2011، تم تعديل النظام الأساسي لشركة سونلغاز، المعتمد في عام 2002 من قبل مجلس الوزراء، ليصبح متماشيا وفقا لأحكام القانون رقم 02-01 المؤرخ 5 فيفري 2002، والمتعلق بتوزيع الكهرباء والغاز عن طريق الأنابيب.

ومنذ ذلك لتاريخ أصبحت سونلغاز، شركة ذات أسهم في شكل شركة قابضة دون انشاء شركة معنوية جديدة، كما تشكل الشركة القابضة سونلغاز وشركاتها الفرعية مجموعة تحت تسمية "مجمع".

2012 نقلة جديدة..مسار جديد: الطاقات المتجددة:

بدأت الطاقات المتجددة، لا سيما الطاقة الكهروضوئية تتطور في الجزائر منذ عقدين، سونلغاز الرائدة في هذا المجال قامت بتزويد 18 بلدية نائية في الجنوب الكبير، ما بين 1998 و2001، تم إضافة فرع للطاقة الشمسية.

وحرصا منها على المساهمة في الحفاظ على البيئة من خلال الحد من تأثير انبعاثات غازات الاحتباس الحراري من محطات التوليد التي تعمل على الوقود الأحفوري، وشرعت سونلغاز بإنجاز برنامج تطوير الطاقات المتجددة، بقدرة تصل الى 343 ميغاواط من الطاقة الكهروضوئية بمواقع في الجنوب الكبير والهضاب العليا.

تم تطوير نوع آخر من الطاقات المتجددة ويتعلق الامر بطاقة الرياح، حيث تم انجاز محطة بطاقة 10 ميغاواط بكابرتين بولاية أدرار، وتمّ إنشاء شركة كهرباء وطاقات متجددة، مكلفة باستغلال شبكة الطاقة الكهربائية المعزولة بالجنوب الكبير والطاقات المتجددة في كافة التراب الوطني.

2014/2015 سونلغاز في قلب التنمية:

في عام 2014، وبالشراكة مع "جنرال إلكتريك"، تم إنشاء شركة جديدة أطلقت عليها تسمية "توربينات جنرال إلكتريك الجزائر (جيات)، والتي أصبحت مسؤولة عن إنشاء وتشغيل مجمع صناعي يقع في عين ياقوت (ولاية باتنة)، موجّه لإنتاج توربينات الغاز وتوربينات البخار، وكذا شراكة أخرى مع شركتي "هونداي ودايو"، حيث تم إنشاء شركة تسمى (هيانكو)، المسؤولة عن توفير خدمات (الهندسة والمشتريات والبناء) للمنشآت الطاقوية الصناعية

2017 تنظيم جديد في مجال التوزيع:

شهدت سنة 2017 هيكلة جديدة، سمحت بتطوير وتحسين كفاءة شركات المجمع، وكذا تجميع خبراتها وتنسيق معارفها، لذلك فإن مهن التوزيع تندرج ضمن كيان واحد تحت تسمية الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز والتي تضم الشركات التالية:

الشكل رقم 01: شركات مجمع سونلغاز



المصدر: مقابلة مع مسؤول مراقبة التسيير

المطلب الثاني: تعريف مؤسسة سونلغاز بالجلفة

تعتبر مؤسسة سونلغاز الجلفة هي مديرية ولائية تابعة للمديرية الجهوية سونلغاز توزيع الوسط S.D.C الموجود مقرها بولاية البليدة.

كانت سونلغاز الجلفة سابقا تابعة لمركز المدينة ، ثم حصلت على الاستقلالية سنة 1977 وأصبح يعمل على تغطية كل قطاع الولاية ، وفي جويلية سنة 2004 ظهر تنظيم جديد أعطى حرية أكثر للمركز ليتحول إلى مديرية ، الأمر الذي منح لهذه الأخيرة موقعا استراتيجيا هاما ،ومن ثم فإن مديرية التوزيع بالجلفة أصبحت تقوم بتسيير الكثير من الزبائن في مجالي الكهرباء و الغاز.ويبلغ عدد عمالها في الوقت الحالي 961 عامل يتوزعون كالتالي :منفذين ،متحكمين وإطارات .

أ – مهام المؤسسة :

هناك مهام تسييرية وأخرى تقنية .

• المهام التقنية :

- إنجاز الدراسات التقنية والتكنولوجية والاقتصادية والمالية المطابقة لهدفها .

- تحديد سياستها لبيع وترويج الطاقة الكهربائية والغازية في البلاد .
- الترقية والاهتمام بكل الوسائل الجديدة لاستغلال الطاقة الغازية والكهربائية وتنمية كل ما يتصل بهدفها الاجتماعي مثل: البحوث والاستكشافات التكنولوجية في مجال الإنتاج، النقل، والتوزيع بالنسبة للكهرباء والغاز.

• المهام التسييرية :

- الإنتاج، النقل، التوزيع وتجارة الطاقة الكهربائية داخل الجزائر ونحو الخارج .
- نقل الغاز لأجل احتياجات السوق الوطني وتوزيعه .
- المساهمة في تجارة الغاز بواسطة قنوات داخل الجزائر ونحو الخارج .
- خلق فروع و أخذ مساهمات في الشركات الاقتصادية الموجودة في الجزائر وفي الخارج

ب- أهداف المؤسسة:

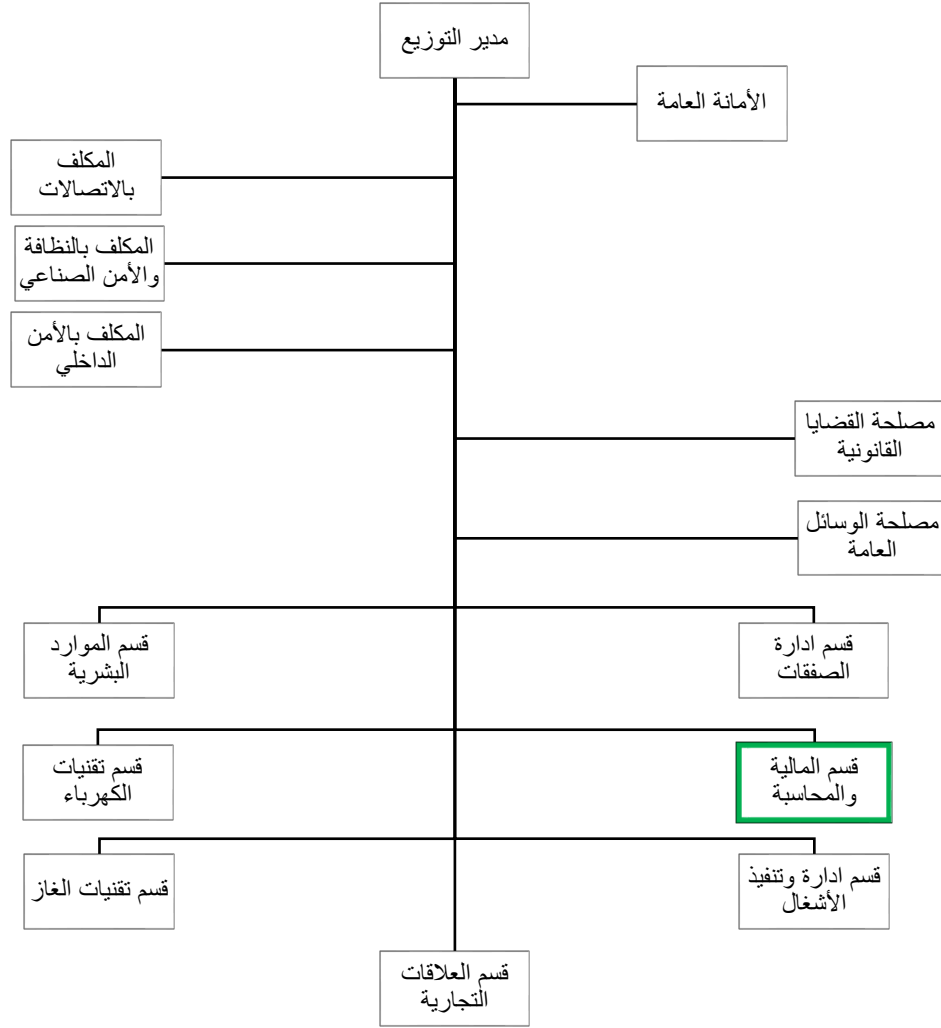
- 1- ضمان توزيع عمومي للغاز بأخذ بعين الاعتبار عوامل الأمن مهما كان السعر .
- 2- ضمان إنتاج وتوزيعا لكهرباء ذات الجودة .
- 3- تخطيط برنامج المؤسسة السنوي .
- 4- القيام بعمليات البيع والتكريب والصيانة الكهرومنزلية والغازية .
- 5- محاولة تقليص الديون .
- 6- تحقيق الهدف العام المتمثل في توفير الخدمة العمومية .

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي ووظائف الأقسام

يعكس الهيكل التنظيمي للمؤسسة مختلف المستويات الإدارية والتشغيلية التي تساعد المؤسسة في تحقيق

أهدافها في هذا المطلب، وعليه سنحاول عرض وشرح الأقسام والمصالح المتكون منها:

الشكل رقم 02 :الهيكل التنظيمي للمؤسسة سونلغاز الجلفة:



المصدر: من أعداد الطالب تبعا لمعلومات مسؤول مصلحة المراقبة والتسيير

يعتبر الهيكل التنظيمي الوسيلة التنظيمية للمؤسسة مهمته تنظيم العمل داخل المؤسسة وكذا تحديد المسؤوليات والمراكز بما يكفل استمرار النشاط وتبادل المعلومات، بحيث:1

ثانيا وظائف المصالح والأقسام:

1. مدير التوزيع :

¹ لقاء مسؤول الموارد البشرية، بتاريخ 21/02/2023.

يعتبر المدير المسؤول الأول في المديرية، وتتمثل مهامه فيما يلي :

- تنظيم وتسيير ومراقبة كل الإمكانيات الموضوعية تحت تصرفه من أجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء والغاز في أحسن الظروف .
- توجيه وقيادة أعمال إنجاز المخططات والبرامج والميزانيات .
- يشارك في مختلف العقود .
- يسهر على أمن المديرية كما أنه يشرف على حسن سير كل مصالح المديرية .

2. الأمانة العامة

تكون تحت إشراف المدير وهي تتكلف بالمهام التالية :

- المراسلات والبريد (الموارد والمصالح).
- تنظيم الملفات والوثائق واستقبال الزبائن .
- تسجيل المكالمات الهاتفية وضبط المواعيد للمدير .
- طباعة الرسائل والوثائق السرية وهي مكلفة بمختلف أعمال الرقمية وكتابة البرقيات.

3. مصلحة القضايا القانونية :

وهي تتكلف بالشؤون القانونية للمؤسسة وتتمثل مهامها فيما يلي :

- التكفل بالشؤون القانونية لهياكل المديرية
- متابعة قرارات المحكمة .
- ترسيم ومراقبة الملفات المعقدة .
- تمثيل سونغاز ببعثة المديرية أمام الهيئات القانونية وأخذ الإجراءات الودية لصالح المجموعة .
- تقييم ونشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة.

4. المكلف بالاتصالات :

وهي تتكلف بالاتصالات الداخلية والخارجية للمؤسسة، وتتمثل مهامها فيما يلي :

- تصميم وتنظيم المعلومة الموجهة للعامة وللزبون خاصة باستعمال وسائل الإذاعة المحلية .
- المساهمة مع المديرية العامة في الأنشطة التجارية.
- اقتراح مواضيع حول الإعلان والإعلام نحو الزبون وفق المعطيات المحلية .

5. المكلف بالأمن الداخلي

مسؤول عن أمن المؤسسة ويتمثل مهامه فيما يلي:

- القيام بالزيارات مع برمجة عمليات النوعية.
- تحضير اجتماعات لصالح المديرية.
- القيام بتحضير حوادث محاكية للحوادث الحقيقية وهذا بالتعاون مع المصالح التقنية .
- تطبيق كل التوجيهات والتعليمات المتوقعة بالصحة والسلامة .

6. المكلف بالنظافة والأمن الصناعي :

يعتبر المكلف بالأمن الخارجي في شركة سونلغاز هو المسؤول عن ضمان سلامة وأمن الموظفين والممتلكات والمصالح التجارية للشركة. ويتضمن ذلك القيام بالمهام التالية:

- تقييم المخاطر الأمنية المحتملة التي قد تؤثر على الموظفين والممتلكات والمصالح التجارية
- وضع خطط للطوارئ والإجلاء والتعامل مع المخاطر الأمنية المحتملة.
- توفير التدريب اللازم للموظفين حول كيفية التعامل مع المخاطر الأمنية المحتملة وكيفية التصرف في حالة وقوع حادث أمني.

7. قسم الموارد البشرية :

يهتم هذا القسم بنزويد المديرية بالموارد البشرية وبتسيير شؤون العمال وينقسم بدوره إلى قسمين أو مصلحتين :

مصلحة المستخدمين ومصلحة التطوير ومكلف بتطوير الموارد البشرية ولكل نشاطات منها :

✓ التخطيط،التوظيف،دفع الأجور،حساب مبالغ التقاعد،الترقية،المسار المهني.

8. مصلحة الوسائل العامة :

يهتم بكل ما يخص بنايات المصلحة وضمان تأثيرها وتموينها بالتجهيزات والوسائل المختلفة للسير الحسن ومهام هذه المصلحة تتلخص في تأثيث المديرية وإصلاح وصيانة آلات ومنشآت المؤسسة وتسيير حاضرة السيارات و تنقسم الى قسمين اساسيين:

- فريق حاضرة السيارات : ويقوم بصيانة وإصلاح السيارات وتسيير الوقود .
- فريق الأشغال العمومية : ويقوم بتسيير وتأثيث وتموين المديرية بلوازم المكاتب.

9. قسمة العلاقات التجارية:

هو قسم يتكلف بتسيير المصالح التجارية على مستوى الولاية. ينقسم إلى مصلحتين:

(أ) مصلحة تقني تجاري: توجد فيه مجموعة ربط الزبائن الجدد التي تحتتم وتتمثل مهامها فيما يلي:

✓ استقبال زبائن الكهرباء والغاز وتسجيلها، وضع فاتورة الدفع.

(ب) مصلحة الزبائن:

✓ مراقبة ورصد فواتير العداد، وضع فواتير التغطية.

10.قسمة تقنيات الكهرباء:

ويقوم هذا القسم بدراسة الشبكة الكهربائية لتحسين نوعية الخدمات وصيانة الشبكات وصيانة الشبكة ونجد فيه:

✓ استغلال ومراقبة الشبكة الكهربائية. تسيير المحولات الكهربائية. تسيير المنشآت. فرع الخرائطية .

11.قسمة تقنيات الغاز:

وهو قسم يهتم بشبكة الغاز وينقسم إلى ثلاثة مصالح وهي:

✓ مصلحة مراقبة واستغلال الغاز، مصلحة صيانة الغاز، مصلحة تطوير شبكة الغاز .

12.قسم إدارة الصفقات

هو المسؤول عن إدارة عمليات المشتريات والعقود في الشركة. وبشكل عام، تشمل مهام هذا القسم:

- تطوير وتحديث سياسات وإجراءات المشتريات والعقود في الشركة.
- إجراء دراسات الجدوى للمشتريات والعقود المقترحة وتحليل المخاطر.
- إعداد الوثائق والعروض التقنية والمالية لعقود الشراء والتأكد من اتباع جميع الإجراءات المطلوبة في الشركة.
- المساعدة في اختيار الموردين والمقاولين وتقييم أدائهم وإدارة علاقاتهم مع الشركة.

13.قسم إدارة وتنفيذ الأشغال

هو المسؤول عن تنفيذ وإدارة جميع الأعمال والمشاريع المتعلقة بالبنية التحتية والأشغال الهندسية في الشركة. وبشكل عام، تشمل مهام هذا القسم:

- التخطيط والتنظيم والإشراف على تنفيذ جميع الأعمال الهندسية والإنشائية المطلوبة في الشركة.
- تحديد الاحتياجات من المواد والمعدات والعمالة وتأمينها بالكميات المطلوبة وبأفضل جودة وسعر.
- إجراء دراسات الجدوى الاقتصادية والتقنية للمشاريع وإعداد التقارير اللازمة للإدارة العليا.
- التعاقد مع المقاولين والموردين وتقييم أدائهم ومتابعة سير العمل لضمان الجودة والتسليم في الوقت المحدد.
- المساهمة في تنفيذ مشاريع الطاقة المتجددة والتحول إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة.
- التأكد من توافر جميع التصاريح والرخص اللازمة من الجهات المعنية.

14.قسم المحاسبة و المالية :

يعتبر هذا القسم مهما لكون مسؤولا عن كل المعلومات المحاسبية والمالية للمؤسسة والأهم انه يشمل مصلحة مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير وهي المصلحة التي سنركز عليها تاليا .

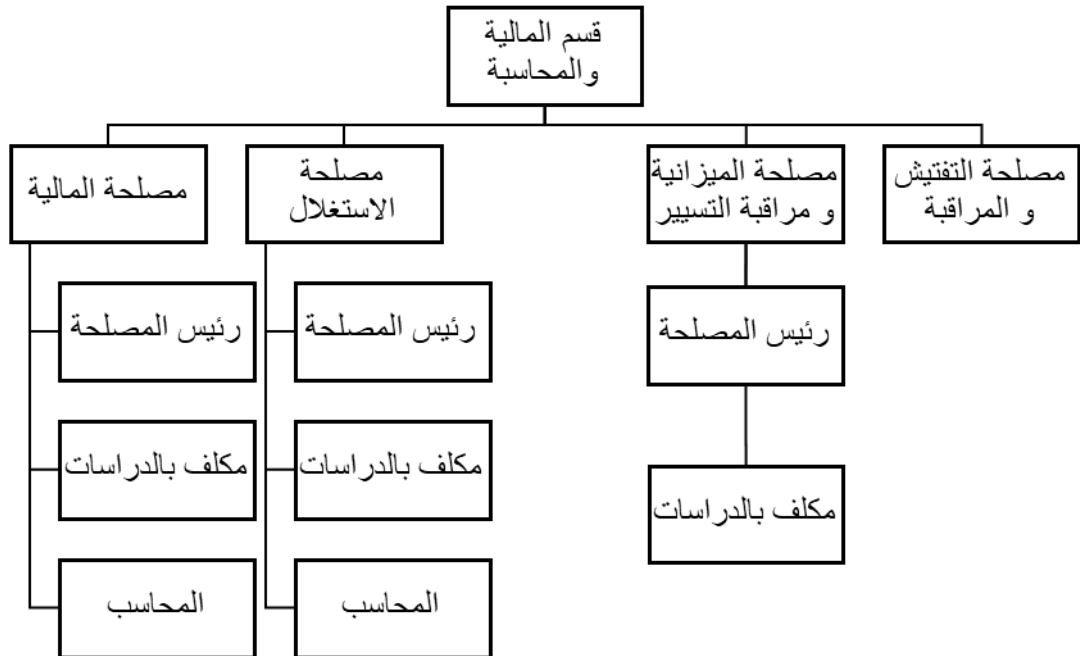
يسهر على استعمال أفضل التقنيات لمتابعة النشاطات في المؤسسة ويسجل كل الكتابات المحاسبية انطلاقا من التقدم النقدي للتحركات المالية وهذه المعلومات تسمح بتقدير إنجازات المؤسسة ويتكون من أربع مصالح وهي :
مصلحة المالية، مصلحة الاستغلال، مصلحة التفتيش و المراقبة وأخيرا مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير .

المطلب الثالث: مهام قسم المالية و المحاسبة والهيكل التنظيمي

يتألف قسم المالية والمحاسبة في مؤسسة سونغاز من مجموعة من الموظفين الذين يتبعون إشراف المديرية. يتكون هذا القسم من مجموعة من الوحدات و المصالح التي تكون مسؤولة عن تحقيق الأهداف والبرامج المحددة مسبقًا، حيث يلعب القسم دورًا حيويًا في تحديد النتائج المالية والمحاسبية وتقديم المعطيات اللازمة لإعداد مختلف الميزانيات. ويمثل القسم النواة الأساسية لنظام المحاسبة في المؤسسة، حيث يعمل الموظفون على تطبيق الإجراءات المحاسبية اللازمة وضمان تنفيذها بدقة وفعالية. كما يسعى القسم إلى تحسين الأداء المالي والمحاسبي للمؤسسة من خلال تحليل البيانات وتقديم النصائح والاقتراحات اللازمة للإدارة.

وتاليا نستعرض الهيكل التنظيمي الذي يقوم عليه هذا القسم :

شكل رقم 03 :الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة



المصدر : من أعداد الطالب تبعا لمعلومات مسؤول مصلحة المراقبة والتسيير .

وبشكل تفصيلي تم توضيح مهام القسم كالتالي:

1-مصلحة الاستغلال:

تشمل هذه المصلحة رئيس ومكلف بالدراسات وكذلك محاسب بحيث تكون مهامهم:

1-1 مهام رئيس مصلحة الاستغلال:

- تنسيق ومتابعة جميع الأعمال والوظائف التي يقوم بها فريق المصلحة.
- إعداد جدول الأجور السنوي.
- المساهمة في إعداد التقارير المحاسبية السنوية.
- تحديد رقم الأعمال الخاص بالمديرية الإقليمية.
- متابعة عمليات الجرد السنوي وتحديد الأعمال الخاضعة للضريبة.
- تطوير وتنفيذ خطط الاستغلال الفعالة للموارد.

2-1 مهام مدير الدراسات:

- القيام بالعمليات الحسابية الخاصة بالاهتلاكات السنوية.
- متابعة عمليات الإشعارات التبادل الداخلي والعمليات المحاسبية الخاصة بها.
- تحديد الأعمال السنوية الخاضعة للضريبة ومتابعة عمليات الجرد.
- إعداد التقارير الشهرية للضرائب وتقريب الحسابات الخاصة بها.
- تطوير وتنفيذ الخطط الإستراتيجية لتحسين كفاءة الإيرادات.

3-1 مهام المحاسب:

- مراقبة وإدارة عمليات المحاسبة المتعلقة بالصندوق.
- مراقبة ومعالجة الملفات المحاسبية الشهرية للشركة.
- مراقبة وإدارة عمليات المحاسبة المتعلقة بالأشغال والطلبات الخاصة بالشيكات.
- تصنيف وإدارة الفواتير وعمليات الحسابات المتعلقة بها.
- مراقبة وتصنيف عمليات المحاسبة المتعلقة بالوقود وتحليل أدائها.
- مراقبة وإدارة الملفات المحاسبية المتعلقة بالأجور والإيجار والضمان الاجتماعي والضرائب.
- تحليل وتقريب كل الحسابات المحاسبية المختلفة.

• متابعة الأرصدة البنكية وإدارة الحسابات.

2- مصلحة المالية

تلعب مصلحة المالية في الشركة دوراً حيوياً في تحسين صحة الأعمال وتعزيز نجاح الشركة على المدى الطويل. ويقع على عاتق رئيس قسم المالية والمحاسبة العديد من المهام الحيوية لضمان تحقيق هذه الأهداف، منها:

- تنسيق ومراقبة جميع الأنشطة المتعلقة بمصلحة المالية، وضمان تنفيذها بفعالية وفي الوقت المناسب.
- التوقيع والمراقبة لكل شيء يتعلق بمصلحة المالية، والتأكد من التزام جميع الأطراف بالسياسات والإجراءات المالية المحددة.
- متابعة الأرصدة البنكية وتحليل البيانات المالية لضمان التحكم في تدفقات النقد وتحسين صحة الأرصدة المالية.
- أما المكلف بالدراسات في مصلحة المالية، فيقوم بعدد من المهام المهمة، منها:
- تقريب حسابات المداخل والمدفوعات والحسابات الجارية البنكية للمديرية، وتحليلها بطريقة فعالة ومناسبة.
- متابعة حركة رؤوس الأموال وضمان عدم وجود أي خطأ في الأرقام والبيانات المالية.
- تأمين ومتابعة الردود البنكية والحساب الجاري البريدي، والتأكد من أن العمليات المالية تتم بطريقة صحيحة ومنضبطة.
- ترأس لجنة الصفقات في المؤسسة، ويعمل على تحديد الخيارات المناسبة لتحقيق أفضل قيمة مالية للشركة.
- متابعة ومراقبة الأمر بالتحويل والتأكد من صحته ومطابقته للإجراءات المالية المتبعة.
- مراقبة وفحص القوائم المالية الختامية والتأكد من تماشيها مع السياسات المالية المتبعة.

3- مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير

هي جزء أساسي من الإدارة ، حيث يتم تكليف رئيس مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير بمهام متعددة ومتنوعة. ويشمل ذلك:

- مراقبة جميع نشاطات المصلحة وضمان سيرها بشكل صحيح وفعال.
- إمضاء جميع الوثائق المتعلقة بالمصلحة ومتابعة كافة الأمور المالية المتعلقة بالميزانية.
- مراقبة ومتابعة الأقسام الأخرى داخل الشركة لضمان التنسيق الجيد من خلال جداول القيادة.
- إعداد وتحليل لوحة القيادة وميزانية النشاط.

• العمل على تحليل البيانات المالية الخاصة بالميزانية.

وبالإضافة إلى ذلك، فإن مهام المكلف بالدراسات لمصلحة الميزانية ومراقبة التسيير تتضمن:

• متابعة مدفوعات الاستثمار والقروض وإعداد التقارير المالية اللازمة.

• تحديد الميزانية السنوية ومراقبتها بشكل دوري للحفاظ على الاستقرار المالي وإدارتها بكفاءة لتحقيق الأهداف.

4- مصلحة التفتيش والمراقبة

هي مصلحة تم انشائها مؤخرا وتعتبر الجهة المسؤولة عن القيام بمهام الرقابة والتفتيش على عمليات الإنتاج والتوزيع والاستهلاك للطاقة الكهربائية والغاز. وتتضمن مهام هذه المصلحة على سبيل المثال:

1 -التحقق من سلامة وجودة الأجهزة الكهربائية والغازية التي تستخدمها المؤسسة والمشاركين في استهلاك الطاقة.

2 -القيام بالفحص الدوري للأعمال الكهربائية والغازية في المنازل والمؤسسات لضمان سلامة الأفراد والممتلكات.

3 -مراقبة استهلاك الطاقة والغاز لدى الزبائن والتحقق من صحة القراءات المسجلة على العدادات.

4 -التحقق من اتباع المؤسسة للمعايير الفنية والتشريعات القانونية في عمليات الإنتاج والتوزيع والاستهلاك للطاقة.

5 -التحقق من صحة الفواتير الصادرة للزبائن والتأكد من احتساب الاستهلاك بشكل صحيح.

6- مراجع شكاوي الزبائن.

المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير المستعملة

قبل التطرق للادوات وجب وصف المنهجية المتبعة أثناء القيام بالدراسة الميدانية:

المنهجية المستخدمة لإجراء الدراسة الميدانية:

خلال وجودنا داخل الشركة ، اعتمدنا على دليل المقابلة (الملحق رقم 01) لتسهيل جمع وتنظيم البيانات المتعلقة بدراسة مراقبة التسيير داخل مؤسسة سونلغاز.

بحيث أن فترة الدراسة كانت حوالي 30 يوم وذلك داخل مؤسسة سونلغاز المتواجدة ببلدية الجلفة وقد تم استقبالنا من طرف مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير أين كانت فترة التدريب بحيث أن الأشخاص الذين اجريت معهم المقابلة هما مسؤول مراقبة التسيير ومساعدته المتكفل بإعداد الميزانية.

تم التعامل مع الملاحق الخاصة بجدول القيادة والتي كانت عبار عن جداول بواسطة برنامج EXEL

إضافة الى وثيقة جدول الحسابات الخاصة بالميزانية(انظر الملحق رقم 2)

يجدر الذكر بأن مراقب التسيير يعتمد كلياً في تسيير وقيامه بالحسابات على برنامج EXEL فقط.

تستخدم مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير لتحكمها في الأداء المالي على الأدوات التالية: الميزانية ولوحة القيادة والميزانية التقديرية.

تعتمد المؤسسة على مجموعة من الوثائق المحاسبية في إعداد ميزانياتها التقديرية وكذا لوحة القيادة، أين تلتزم بعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته نهاية السنة المالية.

المطلب الأول : الميزانية

الميزانية تحدد بصفة مفصلة عناصر الأصول والخصوم مع الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية سواء في الأصول أو في الخصوم(انظر الملحق رقم 02) .

كيف يتم استعمالها ؟

من خلال تحديد التكاليف المتوقعة للمشاريع والأنشطة المختلفة وتحديد الأولويات وتخصيص الموارد بناءً على ذلك أيضاً تحديد الأهداف المالية ومراقبة النفقات والتكاليف بشكل منتظم، واتخاذ التدابير اللازمة لتحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات، مما يسمح للمديرين والإدارة بتقييم الأداء المالي واتخاذ القرارات بشأن هذه الإيرادات والنفقات.

1-جدول الميزانية العامة للمؤسسة:

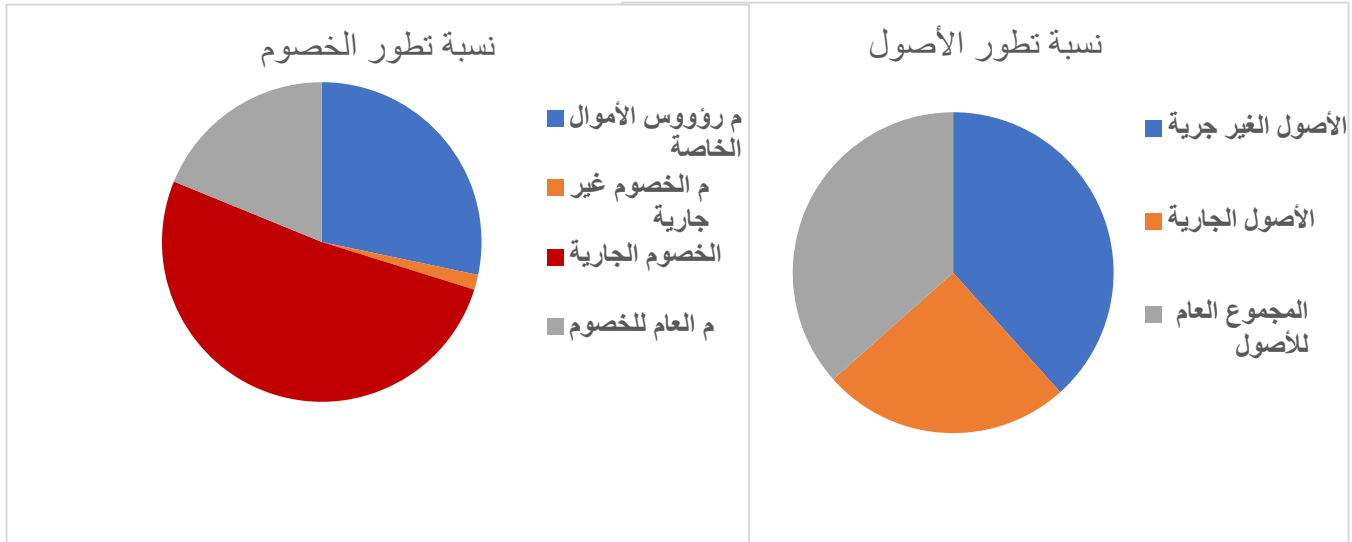
جدول رقم 01 : الميزانية العامة لمؤسسة سونلغاز

الأصول	سنة 2022	سنة 2021
الأصول الغير جارية	28006636807	25744780067
الأصول الجارية	4268887153	4037222957
المجموع العام للأصول	32275523961	29782003024
الخصوم	سنة 2022	سنة 2021

16118089371.13	18 406709105,68	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
11853172027,57	11943095960,66	مجموع الخصوم الغير جارية
1610741625,43	2025718894.3	الخصوم الجارية
29582003024,13	32375523960,64	المجموع العام للخصوم

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

الشكل رقم 4 :نسبة تطور ميزانية سونلغاز



المصدر: من إعداد الطالب بإستعمال برنامج Exel

مايمكن ملاحظته:

-عند مقارنة الأصول الغير جارية لسنة 2022 مع سنة 2021 نلاحظ تزايد بنسبة 9% وهذا راجع إلى زيادة بعض عناصر الميزانية والتي تتمثل في التثبيات.

-أما بالنسبة للأصول الجارية نلاحظ ارتفاع مابين سنة 2021 2022 بنسبة 13.85% وهذا يرجع إلى زيادة الزبائن.

-وفيما يخص المجموع العام للأصول لسنة 2022 قد حققت زيادة تقدر ب 9.44% مقارنة بسنة 2021 ، هذه الزيادة تعود إلى ارتفاع الأصول الغير جارية الأصول الجارية معا، وهذه الزيادة دليل على ارتفاع السيولة بالمؤسسة.

-رؤوس الاموال الخاصة زادت بنسبة 14.19% لسنة 2022 مقارنة بسنة 2021 وهذا راجع الى اعتماد المؤسسة على أموالها الخاصة دون اللجوء إلى الديون.

-الخصوم الغير جارية زادت بنسبة قليلة قدرت ب 0.75%لسنة 2022 مقارنة بسنة 2021 وهذا يعود إلى الزيادة في ديونها المالية.

-بلغت نسبة تطور الخصوم الجارية نسبة 25.7% لسنة 2022 مقارنة بسنة 2021 و ذلك راجع إلى الزيادة في الموردون وفي الضرائب.

-فيما يخص المجموع العام للخصوم نلاحظ أنه متزايد بنسبة 9.44% لسنة 2022 مقارنة بسنة 2021 وذلك راجع إلى وجود التزامات على المؤسسة يجب تسديدها.

2-جدول حسابات النتائج:

الجدول رقم 02: جدول حسابات النتائج لمديرية سونلغاز

البيان	سنة 2022	سنة 2021
1-انتاج السنة المالية	9745388655	8435633678
2-استهلاكات السنة المالية(ح62+ح61+ح60)	9345443236	9183445213
3-القيمة المضافة للإستغلال(1-2)	399945419	(747811535)
4-إجمالي فائض الإستغلال(3-ح63-ح64)	54613075	(973143879)
5-النتيجة العملياتية(4-ح75+ح78-ح65-68)	32769929	(639187025)
6-النتيجة المالية	0	0
7-النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6)	32769929	(639187025)
8-مجموع منتوجات الأنشطة العادية	11033388655	9056343678
9-النتيجة الصافية للأنشطة العادية	26543642.49	(639187025)
10-النتيجة الصافية للسنة المالية	26543642.49	(639187025)

المصدر: وثائق المؤسسة

يسمح استعمال جدول حسابات النتائج بتحليل وضعية المؤسسة و التعرف على مستوى تطور محاوره ، أين تم ملاحظة الآتي:

الجدول رقم 03:تطور الميزانية

البيان	سنة 2022	سنة 2021	التطور
رقم الاعمال	9745388655	8435633678	15.52%
إنتاج السنة المالية	9745388655	8435633678	15.52%

153%	(747811535)	399945419	القيمة المضافة
104%	(639187025)	26543642.49	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أن :

- رقم الأعمال للمؤسسة في تحسن ودليل على ذلك زاد بنسبة %15.52 مقارنة بالسنة الماضية وهذا يدل على أن مبيعات المؤسسة متزايدة والطلب عليها كثير.

- إنتاج السنة المالية هو نفسه رقم الأعمال (لأن إنتاج المخزن وإعانات الإستغلال معدومين الإنتاج المخزن)، وإنتاج السنة ارتفع بنسبة قدرت بـ %15.52 وهذا راجع إلى الزيادة في المبيعات.

- القيمة المضافة للإستغلال ارتفعت خلال سنة 2022 بنسبة %153 وذلك راجع إلى نقص في استهلاك السنة وزيادة في إنتاج السنة.

- نتيجة السنة المالية الصافية للمؤسسة ارتفعت بنسبة قدرت بـ %104 لسنة 2022 مقارنة بالسنة الماضية والسبب راجع إلى نقص تكاليف المؤسسة، مما يدل على التحكم فيها.

3-الميزانية كوسيلة اتخاذ قرار داخل المؤسسة:

بالإعتماد على الميزانية، يمكن للمؤسسة متابعة نشاطها ومراقبته على مستوى مختلف المصالح والأقسام، حيث يتم التعرف على تغيرات الأصول والخصوم وتقدير نسبة التطور فيهما، أي التعرف على مستوى السيولة، تطور الديون، الزبائن، وبالتالي الاستحقاقات وغيرها من المؤشرات وبالتالي اتخاذ قراراتها في ما يخص هذه العناصر.

المطلب الثاني: الموازنة التقديرية

تقوم المؤسسة بإعداد ميزانية تقديرية عند اقتراب نهاية كل سنة ثم ارسالها الى المؤسسة الأم الموجودة في ولاية البلدة قصد الموافقة عليها بحيث تحتوي هذه الميزانية التقديرية على كل ما تحتاجه المؤسسة السنة القادمة من أجل القيام بعملها وتحقيق مشاريعها.

تشكل الموازنة التقدير أداة مهمة للمؤسسة لأنها تعبر عن احتياجاتها السنوية من مصاريف ونفقات:

كيف يتم استعمالها؟

من خلال جمع المعلومات المالية المهمة عند اقتراب نهاية كل سنة، يتم تقدير نسبة الانفاق استعداد للسنة الجديدة مما يسمح بتخطيط وتوزيع الموارد المالية بشكل فعال وفقاً لأهداف المؤسسة وتحقيقها، كذلك، مراقبة مؤسسة

سونلغاز لمصاريقها أين يتم انفاقها وهل تجاوزت الحد؟ مما يسمح للمسيرين والإدارة بتقييم الأداء المالي واتخاذ القرارات بشأن الانقافات المالية السنوية.

1- اعداد الميزانية التقديرية:

لإعداد ميزانية تقديرية تقوم مؤسسة سونلغاز باتباع الخطوات التالية:

1. **تحديد الأهداف والأولويات:** يتم تحديد الأهداف والأولويات للمؤسسة خلال الفترة المقبلة، ويتم النظر في الأنشطة المهمة والتكاليف اللازمة لتحقيق هذه الأهداف بحيث يطلب مسؤول الميزانية من كل رئيس مصلحة بالقيام بحساب إيرادات ومصروفات القسم الموجود فيه وكذلك تحديد الأهداف الخاصة بالقسم الموجود فيه .
2. **جمع البيانات:** تتمثل هذه الخطوة في جمع البيانات المالية والإحصائية اللازمة لإعداد الميزانية، وتشمل ذلك الإيرادات والمصروفات السابقة، والتكاليف المستقبلية إذ أن مسؤول الميزانية يتكفل بجمع هذه المعلومات التي يتم إعدادها من طرف كل قسم.
3. **تحليل البيانات:** يقوم مسؤول الميزانية بمراجعة البيانات المالية والإحصائية المجمعة، وتحليلها بحيث يمكن للمؤسسة تحديد التوقعات المستقبلية للإيرادات والمصروفات والتكاليف.
4. **تحديد التوجيهات المالية:** يتكفل مسؤول الميزانية بتحديد التوجيهات المالية العامة للمؤسسة، مثل مستوى الديون والاستثمارات والتخصيصات المالية .
5. **تخطيط الميزانية:** يقوم مسؤول الميزانية بتخطيط الميزانية التقديرية على أساس التوقعات المستقبلية للإيرادات والمصروفات والتكاليف التي جمعها في المرحلة السابقة.
6. **إعداد الميزانية التقديرية:** بعد تحليل البيانات وتحديد المصروفات والإيرادات والتوجيهات المالية، يقوم مسؤول الميزانية بإعداد الميزانية التقديرية من ثمة يتم إرسالها إلى المؤسسة الأم قصد مراجعتها والموافقة عليها .

2-تقييم الميزانية :

تعد الميزانية التقديرية في مؤسسة سونلغاز، مثل أي ميزانية تقديرية في أي مؤسسة أو منظمة، أداة هامة لإدارة الأموال وتحديد الأولويات والأهداف المالية للسنة المالية القادمة. ومع ذلك، فإن هناك بعض العيوب التي يمكن أن تنشأ عند استخدام الميزانية التقديرية، وتشمل ما يلي:

- **عدم الدقة:** بما أن الميزانية التقديرية تعتمد على توقعات المؤسسة للإيرادات والنفقات، فإنها قد تحتوي على أخطاء أو تقديرات غير دقيقة، وهذا يمكن أن يؤدي إلى عدم تحقيق الأهداف المالية المحددة وذلك بسبب عدم اعتماد المؤسسة على الحسابات الرياضية في تقديرها للميزانية بل تكون مجرد زيادة أو تخفيض على ميزانية السنة السابقة

- **عدم الاستجابة للتغيرات:** بسبب طبيعة الميزانية التقديرية، فإنه يصعب التعامل مع التغيرات أو الظروف غير المتوقعة التي قد تحدث خلال السنة المالية، فحسب تصريح مسؤول الميزانية بأن المشاريع المفاجأة التي تتكفل بها المؤسسة تسبب إعاقة في تقدير الميزانية مما يؤدي الى ارسال تقرير الى المؤسسة الأم وانتظار الموافقة على الميزانية الجديدة مما يسبب تأخر.
- **توفير التغطية للإنفاق غير الضروري:** قد يتم تخصيص جزء من الميزانية التقديرية لتغطية الإنفاق غير الضروري، وهذا يمكن أن يؤدي إلى إضاعة الموارد المالية وتأجيل تمويل المشاريع والأنشطة الأساسية التي تعود بالفائدة على المؤسسة وعلى المجتمع.
- **عدم الاعتماد على مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:** كما أشرنا سابقا بأن كل قسم هو من يتكفل بحساب النفقات والمصاريف المتعلقة به كذلك تحديد الأهداف مما يسمح بوجود تلاعب بالمعلومات أو تغيير في الحقائق .

3- دور الميزانية التقديرية في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة سونلغاز :

تعتبر الميزانية التقديرية عن نشاط المؤسسة المستقبلي في شكل تقديرات، أين يتم إعداد برنامج العمل من طرف المسيرين والذي يضم هدف رئيسي مجزأ إلى مجموعة أهداف فرعية، في شكل خطط محددة من حيث الزمن والمورد.

تعتمد المؤسسة على مقارنة مستوى تحقيق الأداء بمقارنة ما تم تسطيره مع ما تم الوصول إليه خلال الفترة المحددة، أي مقارنة النشاط الحقيقي بالتقديري ومن ثم حساب مختلف الانحرافات ومحاولة تصحيحها .

الميزانية التقديرية تساعد على تسطير الأهداف، وهذه الأهداف كعدد إيصالات الكهرباء والغاز في السنة، عدد انقطعات الكهرباء في اليوم أو في الأسبوع... مع المبالغ الخاصة بكل عملية و انفاقات كل قسم ومصلحة.

الميزانية التقديرية تسمح للمؤسسة بمراقبة نفقاتها ومصاريفها بحيث لا تتجاوز الحد الموضوع في الميزانية وبالتالي التحكم في قرارات الانفاق والصرف .

في حالة ما اذا اضطرت المؤسسة وكان الانفاق المسموح به في الميزانية أقل من المتوقع ،هنا يقوم مسؤول الميزانية برفع تقرير مباشر للمؤسسة الأم بحيث يتضمن استعمال ميزانية نفقة أخرى بشكل إضطراري.

عادة ماتقوم مؤسسة سونلغاز بإعداد الميزانية التقديرية حسب السنة السابقة مع بعض التغيرات الطفيفة، بحيث أن احتياجاتها شبه ثابتة ولا تختلف كل سنة إلا في حالة وجود مشروع استثماري يحتاج انفاق كبير .

المطلب الثالث : لوحة القيادة

تستخدم المؤسسة لوحة قيادة في الإدارة بشكل دائم لتقييم تحقيق الأهداف المحددة، ولتقديم التقارير اللازمة إلى الإدارة العليا بخصوص إنجازات المؤسسة شهرياً. وبالإضافة إلى ذلك، يتم اعداد الحوصلة النهائية في شهر ديسمبر من كل سنة.

كيف يتم استعمالها ؟

من خلال جمع البيانات المالية اللازمة يتم عرض المؤشرات المالية الرئيسية مثل المبيعات الإجمالية للكهرباء والغاز و المردودية ، ومتابعة أداء عمليات انتاج الكهرباء وتوزيع الغاز في سونلغاز. يمكن تتبع تطور زبائن الغاز و الكهرباء و الانجازات المالية للمشاريع مما يسمح للمسيرين والإدارة بتقييم الأداء المالي من خلال هذه المؤشرات واتخاذ القرارات بشأن الانحرافات السالبة والغير مبررة.

كل مصلحة من مصالح سونلغاز تقوم بإعداد لوحة قيادة خاصة بها ذلك حسب الأهداف التي وضعتها مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير ، ثم يتم جمعهم نهاية كل شهر في هذه المصلحة أين يقوم المكلف بإعداد ملف واحد يجمع كل لوحات قيادة المصالح وذلك بهدف التحضير للإجتماع الشهري مع مدير سونلغاز بغية تبرير الانحرافات السالبة واتخاذ القرارات المناسبة .

تعد لوحة القيادة من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة في عملية الرقابة ومتابعة الأنشطة، باعتبارها شاملة لمختلف الأدوات الأخرى وكذا كونها أداة للتسيير قصير المدى وأيضاً كون استراتيجيتها تسمح بالتعرف على وضعية المؤسسة من خلال مجموعة من المؤشرات تسمح بترجمة رؤية المؤسسة وأهدافها الملموسة.

تساعد مجموع المؤشرات على تقييم الأداء واتخاذ القرار المناسب، وتشمل المؤشرات التي تقيس نشاطات المديرية حسب كل قسم ومصلحة، و يتم إعدادها كل شهر ، زيادة على التقييم السنوي شامل لعمل مؤسسة التوزيع. يتضمن جدول لوحة القيادة على إنجازات السنوات السابقة بالإضافة إلى السنة الحالية .

بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة، يمكن التعرف على:

نسبة الإنجاز = الإنجاز الحالي للسنة الجارية / الهدف × 100

نسبة التطور = (الإنجاز الحالي للسنة الجارية - الإنجاز للسنة ن-1) / الإنجاز للسنة ن-1 × 100

الأمر الذي يسمح للمؤسسة بتقييم وضعيتها المالية و التعرف على مستوى تحقيق الأهداف المسطرة مقارنة بمستوى الإنجاز، أي قدرة استخدام المؤسسة للموارد المتاحة لديها في تحقيق الأداء.

تعتمد المؤسسة على جدول للوحة القيادة يضم المؤشرات التالية:

- ❖ **المؤشرات المالية:** يتعلق الأمر بمحاور جدول حسابات النتائج من حيث انجاز السنة السابقة وأهداف السنة الحالية ومن ثم استخراج قيمة الإنحراف وتحليله للتعرف على مواطن الخلل. كما يتم حساب مبلغ التحويلات المستحقة للشركة الأم والتعرف على مستوى نموها مما يدل على مستوى أداء المؤسسة.
- ❖ **المؤشرات التجارية:** يتعلق الأمر باشتراكات الكهرباء والغاز سواء السابقة أو الجديدة، أين تعمل المؤسسة على إحصائها ومن ثم وضع تقديرات الاشتراكات المستقبلية. بناءً على تزايد الكثافة السكانية والعمران في المنطقة.
- بناءً على مؤشرات السنة السابقة والأهداف المسطرة للسنة الحالية، يتم حساب نسبة الإنجاز وكذا نسبة التطور واستخراج الفرق وتحليله للتعرف على أداء المؤسسة بالنسبة لهذه المؤشرات.
- ❖ **مؤشرات الإستثمار ومؤشرات نوعية الخدمة:** يتعلق الأمر بالإستثمارات المقرر تنفيذها في مجال توصيل الكهرباء والغاز سواء في المجال الحضري أو الريفي زيادة على المجال العمومي (مختلف مديريات القطاعات الاقتصادية)، ففي مجال الإستثمار، تلتزم المؤسسة بتوصيل شبكات الغاز والكهرباء إلى مختلف الأحياء السكنية(المدينة، الريف، القطاع العمومي والخاص)، أما فيما يتعلق بنوعية الخدمة فيتم تحليل معدل ومدة انقطاع الكهرباء والغاز عن المشتركين وكذا نسبة الضرر في محولات الكهرباء.
- ❖ **مؤشرات الموارد البشرية:** يتعلق الأمر بمستوى لتكوين، التقاعد، التوظيف ومستوى الوسائل الخاصة بالتكوين وغيرها.
- ❖ **مؤشرات أمن المديرية:** يتعلق الأمر بعدد حوادث المرور للعمل ونسبة تكرارها.

1-أهداف لوحة القيادة في المؤسسة:

- رصد جميع الأقسام في المؤسسة وتحديد مدى تحقيقها للأهداف المحددة عن طريق مقارنتها بالأهداف المحققة.
- إبلاغ المسؤولين بالنتائج المتحصل عليها في جميع مراكز المسؤولية وتسهيل تبادل المعلومات بينهم.
- توفير معلومات كافية ودقيقة للمؤسسة حول المؤشرات الرئيسية المطلوبة.
- تحسين وتطوير قيمة المؤسسة.
- اتخاذ القرارات الملائمة في الوقت المناسب.
- الرقابة المستمرة على أداء كل نشاط وكل مصلحة.
- متابعة مستوى التطور مقارنة بالسنة السابقة.
- إيجاد رابط بين مختلف مؤشرات المصالحة بغية تبرير الانحرافات.

2-أشكال لوحة القيادة :

تتكون لوحة القيادة من مجموعة من المؤشرات، توضح مدى السير الحسن للأنشطة، و تظهر الانحرافات الموجودة، وتتشكل لوحة القيادة في مؤسسة من :

✓ لوحة القيادة الشهرية :

لوحة القيادة الشهرية تجمع كل المؤشرات الشهرية حسب العمليات التي تقوم بها المؤسسة شهريا.

جدول رقم 04: مثال على لوحة القيادة الشهرية

الإنجاز	التطور	الهدف	شهر السنة الحالية	شهر السنة السابقة
المؤشرات				

المصدر : من أعداد الطالب

✓ لوحة القيادة السنوية:

وهي عبارة عن مؤشرات مجموع العمليات الشهرية التي تقوم بها لوحات القيادة الشهرية و تترجم من خلال مؤشر خاص، مع تحديد أهداف كل عملية حسب عدد الأشهر.

وهذه العمليات تخص الأقسام التالية قسم الموارد البشرية، قسم العلاقات التجارية، قسم المالية والمحاسبة، مصلحة الشؤون العامة، مصلحة الشؤون القانونية، قسم الدراسات وأشغال الكهرباء والغاز، قسم تقنيات الكهرباء، قسم تقنيات الغاز، قسم الصفقات العمومية، قسم الأمن .

جدول رقم 05: مثال على لوحة القيادة السنوية

الإنجاز	التطور	الهدف	السنة الحالية		السنة السابقة	
			شهر ديسمبر	تراكم الأشهر	شهر ديسمبر	تراكم الأشهر
المؤشرات						

المصدر : من أعداد الطالب

3- عرض لوحة القيادة السنوية :

سنقوم بعرض لوحة القيادة الخاصة بقسمي العلاقات التجارية وقسم المحاسبة والمالية (انظر الملحق رقم 3):

1. قسم العلاقات التجارية:

جدول رقم 06 : تطور عدد زبائن الكهرباء

	2021		2022		الهدف	التطور (%)	الإنجاز (%)
	ديسمبر	التراكم	ديسمبر	التراكم			
المجموع	1,131	9,267	761	8,055	10,698	-13.1	75
BT	1130	9205	740	7928	10,650	-13.9	74
MT	1	62	21	127	48	104.8	265

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول أن المؤسسة سجلت خسارة في زبائن الكهرباء سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 بفارق نسبة 13,1 % وذلك راجع لتناقص عدد زبائن التوتير المنخفض BT بنسبة 13,9 % مقارنة بالعام السابق ويفسر ذلك لتغير بعض النشاطات الاقتصادية لبعض الزبائن التي تتطلب تغيرات في استهلاك الكهرباء من التوتير المنخفض الى التوتير المتوسط وهذا للملائمة والتكيف مع هذه النشاطات الاقتصادية مع نوع هذا التوتير (التوتير المتوسط)، وقد حققت المؤسسة نسبة 75 % من الهدف المسطر .

جدول رقم 07: تطور زبائن الغاز

	2021		2022		الهدف	التطور (%)	الإنجاز (%)
	ديسمبر	التراكم	ديسمبر	التراكم			
المجموع	1,209	8,026	1,056	7,217	7,091	-10.1	101.8
BP	1,209	8,017	1,054	7,208	7,087	-10.1	101.7
MP	0	9	2	9	4	0.0	225.0

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول أن المؤسسة سجلت خسارة في زبائن الغاز سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 بفارق نسبة 10,1 % وذلك راجع لتناقص عدد زبائن الضغط المنخفض BP بنسبة 10,1 % مقارنة بالعام السابق وهذا راجع الى انخفاض عدد الايام الباردة خلال سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 ، أي أن الطقس كان معتدل و دافئا ، فلم يستهلك الزبائن الغاز بنسبة كبيرة ولم يكن هناك انخراط لزبائن جدد على مستوى جميع الصيغ ورغم ذلك فقد حققت المؤسسة نسبة 101,8 % من الهدف المسطر .

جدول رقم 08: مشتريات ومبيعات الكهرباء ونسبة الضياع

	ديسمبر			التراكم			الأهداف	الإنجاز
	2021	2022	التطور(%)	2,021	2,022	التطور (%)	2022	
المجموع (GWh)	79.04	92.70	17.28	1,076.72	1,133.79	5.30	1,138.0	99.6
BT	54.09	67.06	23.97	786.82	822.48	4.53	818.00	100.5
AO	38.18	41.52	8.76	659.07	685.76	4.05	705.64	97.2
FSM	15.91	25.54	60.46	127.75	136.72	7.02	112.36	121.7
MT	24.95	25.64	2.77	289.90	311.31	7.38	320.00	97.3
المشتريات	91.72	96.21	4.89	1,225.76	1,274.20	3.95	1,280	99.5
الخسارة (GWh)	12.68	3.51	-9.17	149.04	140.41	-8.63	142	98.9
الخسارة (%)	13.82	3.64	-10.18	12.16	11.02	-1.14	11.09	100.7

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

يشكل ضياع الكهرباء نزيف مالي بالنسبة للمؤسسة وتدني نوعية الخدمة، وذلك راجع لسببان أحدهما طبيعي مثل نوعية السلك الكهربائي المستعمل الذي يسمح بتسرب التيارات الكهربائية، احتراق المولدات الكهربائية أو أحد الكوارث الطبيعية المعروفة مثل الرياح القوية، أما السبب الآخر فبفعل فاعل مثل السرقة الغير قانونية للكهرباء. وهذا كله يساهم بشكل كبير في تقليص ارباح الشركة كما تشكل خطورة كبيرة قد تمس شبكة التوزيع ككل مما يؤدي الى خسارة بالنسبة للمؤسسة .

يظهر تحليل للجدول الخاص بمبيعات ومشتريات الكهرباء ونسبة الضياع أن المؤسسة حققت تطور في المبيعات بالنسبة لوزائن الضغط المتوسط MT كذلك لوزائن الضغط المنخفض BT والوزائن العاديين AO ووزائن الإدارات FSM تقدر على التوالي ب(4,7%، 4,5%، 1,4%، 7%)

أما بالنسبة للمشتريات كانت هناك زيادة في المشترية نتيجة الطلب المتزايد عن استهلاك الكهرباء والتي قدرت ب 4%، وبمعدل ضياع قدر ب 11,02% بالنسبة لسنة 2022 مقارنة ب 12,16% لسنة 2021، وبالتالي يوجد تحسن في هذا المؤشر مقارنة بالأهداف المسطرة والمقدرة ب 11,09%، وهذا راجع الى مختلف انواع الرقابة المستخدمة على مستوى التسيير كالمراقبة الدورية والمستمرة للعدادات الكهربائية والمراقبة القبلية قبل الرصد والتحصيّل لهذه الأخيرة واسترجاع الطاقة المخزنة في العدادات الكهربائية الموجودة بداخل المنازل والمحلات والتي يصعب على الملحق التجاري استدراكها ورصدها وحجزها مما أدى الى تحسن مؤشر الضياع.

جدول رقم 09: مشتريات ومبيعات الغاز ونسبة المردودية

Ventes Gaz	ديسمبر			التراكم			الأهداف	الانجاز
	2021	2022	التطور(%)	2021	2022	التطور (%)		
المجموع (MTh)	494.73	443.42	-10.37	5,025.95	5,469.27	8.82	5,429.2	100.7
BP	467.93	410.11	-12.36	4,777.77	5,207.90	9.00	5,159.2	100.9
AO	409.92	358.10	-12.64	4,483.45	4,903.94	9.38	4,725	103.8
FSM	58.00	52.00	-10.34	294.32	303.96	3.28	435	69.9
MP	26.80	33.31	24.28	248.18	261.37	5.31	270	96.8
المشتريات	939.18	782.18	-16.72	5,403.75	5,655.78	4.66	5,574	101.5
الخسارة (MTh)	444.45	338.76	-105.68	377.80	186.50	-50.63	144.93	128.7
نسبة المردودية	47.32	43.31	-4.01	6.99	3.30	-3.69	2.60	78.8

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

بالنسبة للغاز فمؤسسة سونلغاز تقوم بشراء الغاز من شركة سونطراك من ثمة تقوم بمعالجته بمادة THT لإضافة الرائحة المميزة له ،من ثمة التحكم في حجم ضغطه و توزيعه لمختلف الزبائن.

من خلال الجدول أعلاه حققت تطور في المبيعات بالنسبة لزبائن الضغط المتوسط MP كذلك لزبائن الضغط المنخفض BP والزبائن العاديين AO وزبائن الإدارات FSM تقدر على التوالي ب(9%، 5,31%، 9,38%، 3,28%)، أما المشتريات فقد حققت زيادة معتبرة فيها وذلك بفضل تزايد الطلب على استهلاك الغاز والتي قدرت ب 4,66%، وبقيمة ضياع (خسارة) قدر ب -186 Mth لسنة 2022 كذلك يوجد تحسن في الخسارة في الطاقة الغازية مقارنة بعام 2021 والتي قدرت ب 377 Mth رغم أن المؤسسة لم تحقق الاهداف المسطرة المقدر ب 144 Mth الى أنها استطاعت تقليص الخسارة، وهذا راجع الى عدة أسباب نذكر من بينها مواجهة كل أشكال التعدي على المنشآت عن طريق المحاضر واللجوء الى العداد للفصل فيها، أما من ناحية المردودة فلم توفق المؤسسة كذلك فإستطاعت تحقيق نسبة 78,8 % من الأهداف المسطرة.

جدول رقم 10: رقم أعمال الكهرباء والغاز

LIBELLE	انجاز شهر ديسمبر	التراكم	انجاز نفس الفترة N-1	التطور %	الهدف	الانجاز %
رقم الأعمال MT	108.73	1297.48	1210.47	7%	1,205	108%
رقم الأعمال BT	224.07	3090.26	2962.11	4%	3,430	90%
المجموع الخاص بالكهرباء	332.80	4387.74	4172.58	5%	4634.9	95%
رقم الأعمال MP	13.29	104.10	98.51	6%	115	90%
رقم الأعمال BP	162.8903196	2082.1	1895.8	10%	2,437	85%
المجموع الخاص بالغاز	176.18	2186.19	1994.33	10%	2552.6	86%
المجموع الكلي	508.98	6573.93	6166.91	7%	7187	91%

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

رقم الأعمال الإجمالي: من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن رقم أعمال المؤسسة قد ارتفع من سنة 2021 بـ 6166.91MDA دج مقارنة بسنة 2018 بـ 6573.93MDA دج بفارق بـ 407MDA حيث بلغت نسبة التطور 7% بين الفترتين مع نسبة تحقق النتائج 91% للأهداف المسطرة وهذا راجع الى زيادة المبيعات في شبكة الغاز أكبر من قيمة المشتريات نظرا لكثرة استهلاك للغاز في جميع صيغه تماشيا مع الحركة التنموية التي تعرفها الولاية على مستوى جميع الأنشطة الاقتصادية (صناعية، تحويلية خدمات...الخ)، وخاصة في موسم الشتاء وإن هذه المعطيات المذكورة سابقا قد لعبت دورا هاما في ارتفاع رقم الأعمال لمؤسسة سونلغاز لسنة 2022.

رقم أعمال التوتر المنخفض للكهرباء: نلاحظ زيادة في رقم الأعمال 2962,11 MDA خلال سنة 2021 إلى 3090,26MDA من سنة 2022 بفارق 128 حيث بلغت نسبة التطور 4% بين الفترتين، نظرا الى الأهداف المسطرة 3430 فقد تم انجاز 90% وهذا راجع الى تغيير بعض النشاطات الاقتصادية لبعض الزبائن التي تتطلب تغييرات في استهلاك الكهرباء من التوتر المنخفض الى التوتر المتوسط وهذا للملائمة والتكيف مع هذه النشاطات الاقتصادية مع نوع هذا التوتر (التوتر المتوسط).

رقم أعمال التوتر المتوسط للكهرباء: نلاحظ ارتفاع في رقم الأعمال 1210,47 MDA خلال سنة 2021 إلى 1297,48 MDA من سنة 2022 بزيادة 87 MDA حيث بلغت نسبة التطور 7% بين الفترتين، نظرا إلى الأهداف المسطرة فقد تم انجاز 108%. وهذا راجع الى الحركة التنموية التي تعرفها الولاية في جميع النشاطات الاقتصادية نذكر منها: الصناعية، والتحويلية الفلاحية والخدمات مما يستدعي توفير الطاقة الكهربائية اللازمة والملائمة لمسايرة هذا النشاط الاقتصادي مما يعكس ارتفاع رقم أعمال التوتر المتوسط .

رقم أعمال الضغط المنخفض للغاز: نلاحظ ارتفاع في رقم الأعمال 1895.8 MDA خلال سنة 2021 إلى 2082.1 MDA من سنة 2022 بزيادة 187 MDA حيث بلغت نسبة التطور 10% بين الفترتين، وهذا راجع الى عدة أسباب كزيادة عدد الزبائن، زيادة عدد محطات الغاز الخاصة بالزبائن الجدد، زيادة عدد المحولات الخاصة بالغاز، بالنسبة للأهداف المسطرة فقد تم انجاز 85% فقط.

رقم أعمال الضغط المتوسط للغاز: نلاحظ ارتفاع في رقم الأعمال 98,51 MDA خلال سنة 2021 إلى 104,1 MDA من سنة 2022 بزيادة 6 MDA حيث بلغت نسبة التطور 6% بين الفترتين، نظرا للأهداف المسطرة فقد تم انجاز 90% وهذا راجع الى نقص في المبيعات وكثافة المشتريات.

2. قسم المالية والمحاسبة :**جدول رقم 11 : الانجازات المالية**

LIBELLE	الانجازات المالية	
	Cumul Décembre 2021 MDA	Cumul Décembre 2022 MDA
انشاء شبكة كهرباء	373,207	1090,471
توسيع شبكة الغاز	13,279	11,585
ربط زبائن جدد كهرباء	745,499	1762,174
ربط زبائن جدد غاز	194,305	36,224
تغيير الكهرباء	1,643	0,00
تغيير الغاز	0,834	1,645
معدات	23,922	0,00
المجموع	1352689	2902099

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

يوضح الجدول الانجازات المالية الخاصة بقسم العلاقات التجارية بحيث نلاحظ وجود تطور عند مقارنة تراكم 2022 بسنة 2021 وذلك بقيمة 1549410MDA .

جدول رقم 12: معالجة الفواتير لسنة 2022

عدد الفواتير المستلمة	عدد الفواتير المعالجة	نسبة الانجاز %
4798	4798	100

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

يبين الجدول أعلاه أنه خلال عام 2022 تم تسوية جميع الفواتير بنسبة 100% ولا يوجد أي فواتير معلقة .

4-تقييم لوحة القيادة :

بينت الدراسة الميدانية والاطلاع على الوثائق وسيرورة العمل أن :

نقاط القوة :

- ✓ لوحات القيادة مصممة بطريقة توافق التقسيم التنظيمي للمؤسسة.
- ✓ مؤشرات لوحة القيادة تقيس الفرق بين النتائج المحققة والأهداف المسطرة ، إضافة الى مقارنة نتائج شهر بنظيره من الشهر في العام السابق من أجل تسجيل التطورات الحاصلة.
- ✓ يتم مناقشة نتائج لوحات القيادة من خلال اجتماع رؤساء كل الأقسام إضافة الى المدير وذلك بشكل شهري.
- ✓ يتم تحديد الاهداف حسب احتياجات المؤسسة كذلك تبعا للسنوات السابقة من خلال القيام بدراسات وتنبئات.

نقاط الضعف:

- ❖ عدم استخدام الرسوم البيانية والإعتماد على المؤشرات العددية فقط.
- ❖ توكيل كل قسم بإنشاء لوحة قيادة خاصة به بدل مراقب التسيير وهذا ماقد يؤدي الى التلاعب بالمعلومات.
- ❖ عدد المؤشرات المستخدمة قليلة ولا يكفي لتغطية كامل جوانب المؤسسة مما يؤدي الى اهمال بعضها.

5- دور لوحة القيادة في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة سونلغاز :

بناءً على المعلومات الواردة من مؤسسة سونلغاز الجلفة، يمكن القول بأن المؤسسة تمتلك إمكانيات مادية تسمح لها بتحقيق الأهداف المسطرة على المستوى المحلي. ولا يوجد أي برنامج تم تجميده، بل تزال المؤسسة تستفيد من دعم الدولة لإنجاز المشاريع الكبرى.

تلتزم المؤسسة بتعزيز النظام الكهربائي وتبذل جهودًا لتحقيق برامج عمومية لتوفير الكهرباء والغاز، بهدف جعل الولاية أكثر توفيرًا للطاقة على المستوى الوطني. ويتم ذلك بتجنيد جميع جهود العاملين بالمؤسسة والسعي للسيطرة على الموارد الطاقوية بكفاءة. كما يلعب الشريك الاجتماعي دورًا كبيرًا في تحقيق الاستقرار، حيث يتم تحقيق ذلك من خلال الحوار الاجتماعي والانصاف في توزيع المهام والمداخيل والترقية بناءً على الكفاءة والجدارة.

توفر المؤسسة جميع الوسائل والإجراءات القانونية والإدارية من أجل ضمان الشفافية والأخلاق في العمل. ويتم ذلك بالتنسيق مع الشريك الاجتماعي.

لوحة القيادة تلعب دورا حيويا في اتخاذ القرار داخل مؤسسة سونلغاز حيث تعتمد هذه القرارات على تحليل البيانات والمعلومات المتاحة للمؤسسة بما يتناسب مع رؤية وأهداف الشركة وتساهم لوحة القيادة في تحسين

الأداء العام للمؤسسة عن طريق توفير رؤى دقيقة وشاملة للمؤشرات الحيوية والأداء المالي والتشغيلي والمخاطر والفرص.

توفر لوحة القيادة معلومات دقيقة في الوقت الفعلي تمكن المديرين التنفيذيين والمسؤولين من اتخاذ قرارات مستنيرة بسرعة. يساعد فريق القيادة على تحديد وتتبع مؤشرات الأداء الرئيسية وتقييم الصحة العامة للأعمال. باستخدام لوحة القيادة ، يمكن للمسؤولين بسهولة مراقبة تقدم المشاريع الجارية ، واكتشاف أي فجوات أو مشكلات في الأداء ، واتخاذ الإجراءات التصحيحية وفقا لذلك، كما تسهل التعاون والتواصل بين الإدارات والمصالح والأقسام المختلفة ، مما يمكنها من مشاركة المعلومات والرؤى بشكل فعال.

تعد قدرة لوحة القيادة على تقديم البيانات المعقدة بطريقة بديهية وسهلة الاستخدام مهمة بشكل خاص للإدارة ، التي قد لا يكون لديها الوقت أو الخبرة لفحص البيانات الأولية. بشكل عام ، تعد لوحة القيادة أداة مهمة لسونلغاز لضمان أن الشركة تسير على الطريق الصحيح نحو تحقيق أهدافها وغاياتها الاستراتيجية.

المبحث الثالث: نتائج وتوصيات

خلال قيامنا بالدراسة الميدانية وكنتيجة لعملنا قمنا بالخروج بمجموعة من النتائج والتوصيات التي نراها مناسبة:

1-نتائج الدراسة:

مراقبة التسيير لديها اليد العليا في ما يخص تحسين الأداء المالي ؛

تختزل المؤسسة وظيفة مراقب التسيير في اعداد لوحة القيادة ومتابعة الميزانية؛

لوحدة القيادة تسمح باتخاذ الاجراءات التصحيحية الملائمة ؛

تعتمد المؤسسة على الجداول فقط في عرض لوحة القيادة وتهمل الرسوم البيانية والمنحنيات والتي تعبر بشكل أفضل على بعض المؤشرات .

- وظيفة لوحة القيادة في المؤسسة هو تتبع حسن سير النتائج المسجل وفق الاهداف الموضوعه؛

كل قسم في الهيكل التنظيمي للمؤسسة له لوحة قيادة خاص به؛

يتعلق القرار السليم باختيار أهداف :محددة،قابلة للقياس،قابلة للتحقيق،واقعية ومحدودة بالوقت.

-القرار المالي يعتبر قرار مصيري يحدد فشل المؤسسة من نجاحها ،لذلك فالمؤسسة ملزمة بإجراء دراسة مالية دقيقة لكل مواردها ،مدخلاتها ومخرجاتها لجميع نشاطاتها الاقتصادية بهدف ملائمة جميع الظروف وتحصيل نتائج وتنبؤات صحيحة؛

قرار الاستثمار، قرار التمويل وقرار سياسة توزيع الأرباح من أهم القرارات المالية في المؤسسة وتتطلب دراسة دقيقة ومعقدة بسبب العوامل المتغيرة التي تهدد فشلها، وعلى هذا الأساس يتحدد مستقبل المؤسسة فكما كان القرار المالي حكيم ورشيد كلما قرب المؤسسة من تحقيق أهدافها، وأي خلل في هذه القرارات يسبب فشل مالي لكامل المؤسسة بسبب وجود تكامل فيما بينها بحيث يؤثر أحدها على الآخر .

2-توصيات الدراسة :

من أهم التوصيات :

- اجراء دورات تدريبية خاصة بأدوات مراقبة التسيير الحديثة التي من شأنها تحسين المردودية والاداء.
- الاهتمام بالكيفية التي تظهر بها لوحة القيادة عن طريق استعمال الأشكال البيانية والمنحنيات المعبرة.
- تغيير تموضع مصلحة مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي لتصبح وسيط بين المدير وباقي أقسام المؤسسة وذلك لتسهيل توصيل المعلومات وجعل عملية مراقبة نشاطات الشركة أكثر سهولة.
- يمكن تحسين مراقبة تسيير المؤسسة عن طريق استخدام التقنية، وذلك عن طريق استخدام برامج حاسوب خاصة بالمؤسسة تسهل عملية التواصل بين المصالح والأقسام وخاصة بين المؤسسة الفرعية والمؤسسة الام وتوفير أنظمة رقمية تسمح بإدارة المخاطر والتحكم في العمليات، وذلك من شأنه تسهيل عملية الرقابة وتوفير الجهد والوقت.
- خلق نظام تحفيزي : مؤسسة سونلغاز تعاني من هذا الجانب بسبب ملاحظة نقص في إنتاجية الموظفين مع مرور الوقت ذلك من شأنه أن يخلق تكاسل ومماطلة في العمل بسبب غياب سبب ودافع للتحفيز.

1-2 المؤشرات المقترحة الخاصة بلوحة القيادة :

هذه بعض المؤشرات التي نراها غائبة في لوحة قيادة المؤسسة والتي كان من المناسب إقترحها:

- مؤشر رضا العملاء: يمكن استخدام مؤشرات الرضا أو التقييمات العملية لقياس رضا العملاء مثل عدد الشكاوي ومستوى رضاهم عن المنتجات أو الخدمات التي تقدمها مؤسسة سونلغاز.
- مؤشرات الموارد البشرية: مثل نسبة التأخر للموظفين، نسبة الانصراف، عدد ساعات العمل، وتكلفة التوظيف، وغيرها، لقياس أداء وإدارة الموارد البشرية.
- مؤشر لقياس إنتاجية الموظفين: يجب مراعات هذا الجانب للمؤسسة من خلال إعطاء إعتبار للموظف لتحسيسهم بأهمية وجودهم في المؤسسة من خلال مراقبة ادائهم.

إضافة لمؤشرات نذكر منها:

- مؤشر نسبة تكاليف انتاج الكهرباء
- مؤشر نسبة تكاليف توزيع الغاز
- مؤشر نسبة العائد من المشاريع
- مؤشر نسبة الديون

2-2 بعض الادوات المقترحة:

➤ **أدوات مراقبة الأداء البيئي:** المهم مراقبة وقياس التأثير البيئي لأنشطتها لأن ذلك من شأنه إعطاء صورة جيدة عن المؤسسة. يمكن استخدام أدوات مراقبة تسيير محددة مثل لوحة القيادة البيئية لأخذ نظرة عامة على أداء المؤسسة البيئي، مما يساعد على تحديد المجالات التي تتطلب تحسينًا والتدخل الفوري، كمثال كون المؤسسة تعاني بسبب ضياع طبيعي للطاقة الكهربائية والغازية لأنها لا تأخذ البيئة في الحسبان يمكن وضع مؤشر لقياس تلف الأسلاك الكهربائية بسبب بيئي كالرياح والأمطار وذلك من شأنه التأثير على نوعية الاسلاك المستعملة

➤ **لوحات القيادة الخاصة بالطاقة:** كشركة إنتاج طاقة الكهرباء ، يمكن لسونلغاز الاستفادة من لوحات قيادة محددة لمراقبة وتحليل إنتاج الطاقة واستهلاكها وكفاءتها وغيرها من المؤشرات ذات الصلة. يمكن أن تساعد في تحديد المجالات التي يمكن فيها إجراء تحسينات لتحسين استخدام الموارد.

مثل : معدل إنتاج الكهرباء ،معدل إستهلاك الكهرباء والغاز...

➤ **لوحة قيادة خاصة بأداء كل قسم :** من المهم مراقبة اداء كل قسم من أقسام المؤسسة على حدة وبشكل عام وذلك بشكل مستقل ومن طرف مراقب التسيير ،فذلك من شأنه خلق بيئة تنافسية وتحفيزية.

خلاصة الفصل الثالث :

تمت الدراسة الميدانية في مؤسسة سونلغاز والتي حاولنا فيها من خلال هذا الفصل عرض عموميات حولها بالتعريف بها وطبيعة نشاطها إلى جانب ذكر لمحة تاريخية عنها، كما تطرقنا لوصف الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما مكنتنا هذه الدراسة من أن نتعرف وبشكل دقيق على كيفية عمل مصلحة مراقبة التسيير ، واستطعنا الخروج بمجموعة من النتائج والتوصيات بحيث أن مؤسسة سونلغاز على مراقبة التسيير من خلال الميزانية العامة والميزانية التقديرية وبالأخص لوحة القيادة بشكل كبير من أجل أخذ نظرة عامة ودقيقة عما يجري في نشاطات المؤسسة، ولقد تم تصميم نظام لوحة القيادة بشكل يتناسب مع هيكلها التنظيمي بحيث أن كل قسم يتفرد بلوحة قيادة خاصة به كقسم الموارد البشرية، قسم العلاقات التجارية وقسم المحاسبة المؤسسة تعتمد على ادوات مراقبة التسيير من أجل اتخاذ قرارات مالية بشكل شهري بعد مقارنة النتائج المحققة والاهداف المتوقعة.

خاتمة عامة

الخاتمة العامة:

من خلال هذا المبحث حاولنا دراسة الإشكالية المطروحة والتي كانت بعنوان " ماهو دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؟" وبذلك من خلال تقسيم الدراسة الى قسمين، القسم النظري الذي بدوره يتنقسم الى فصلين، الفصل الاول الذي تطرقنا فيه الى الاطار النظري والمفاهيم الاساسية لمراقبة التسيير مع ابراز اهدافها، مراحلها وكذلك أهميتها وأهم ادواتها منها التقليدية ومنها الحديثة الذي يساعد استخدامها على اتخاذ القرار، كما أوضحنا في الفصل الثاني مفهوم الأداء، نشأته وتطور، كذلك أهم الجوانب المتعلقة بالأداء المالي خصوصا فيما يتعلق بمفهومه وطرق تقييمه، الى جانب تعريف القيادة وكيف تساهم مراقبة التسيير في قيادة الأداء، اما القسم الثاني للدراسة الميدانية التي حاولنا فيها اسقاط الجانب النظري على حالة المؤسسة سونلغاز بالجلفة وذلك من خلال ابراز ادوات مراقبة التسيير التي تعتمد عليها المؤسسة وتحليل أهدافها، مؤشراتنا ونتائجها، بحيث تمكنا من خلال النتائج المتحصل عليها الخروج بمجموعة من الإستنتاجات منها مزايا ومنها عيوب تخص تطبيق مراقبة التسيير في المؤسسة، كما قمنا بطرح مجموعة من التوصيات لتغطية هذه العيوب.

هذه الدراسة بينت كيف أن مؤسسة سونلغاز بالجلفة تعتمد على مراقبة التسيير في قراراتها والتي حسب ما تم التطرق إليه في دراسة الحالة قد ساهمت في تحسين مالية المؤسسة حسب تصريح مسؤول مراقبة التسيير في المؤسسة وأيضا بشهادة هذه الدراسة عند مقارنة سنة 2021 و2022، وفي ختام هذه الدراسة نتائج خاصة بإختبار الفرضيات:

اختبار صحة الفرضيات :

بعد تحليل مختلف جوانب الموضوع تم التوصل الى نتائج أساسية من أجل الحكم على مدى صحة فرضيات الدراسة وذلك على النحو التالي :

1. حسب الفرضية الأولى تستخدم أدوات مراقبة تسيير تقليدية كالمحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية وأدوات حديثة كجدول القيادة و الإبلاغ حيث تبين أن هذه الفرضية **صحيحة جزئيا** فالمؤسسة تستخدم كل ماهو متاح لها من ادوات مراقبة التسيير باعتبارها الداعم الأساسي لعملية اتخاذ القرار ويبقى الفرق هو مدى اعتماد المؤسسة على هذه الأدوات بحيث وجدنا أن المؤسسة موضوع الدراسة تركز بشكل أساسي على لوحة القيادة فقط مع اعطاء باقي الادوات مثل الميزانية أهمية أقل .

2. بالنسبة للفرضية الثانية التي نصت أن المؤسسة تستعمل هذه الأدوات من خلال جمع البيانات والتقارير المالية الاساسية و ربطها بالأداة المناسبة لها لغرض معالجتها، حسابها، تحليلها وتفسير نتائجها وذلك من أجل تقييم الاداء المالي، **تم قبولها** فالمؤسسة تعتمد على المصادقية والشفافية في جمع البيانات وخاصة منها المالية وتحرص على الدقة في جمع هذه البيانات لكونها تعتبر المادة الأولية التي تعتمد

عليها أدوات مراقبة التسيير وبالتالي فإن هذه الأدوات تقوم بتحليل المعطيات وحسابها من أجل الحصول على مخرجات سليمة تسمح بالحكم الرشيد.

3. أما الفرضية الثالثة التي تقول أن أدوات مراقبة التسيير تمتاز بالدقة و تنظيم المعلومات في شكل جداول وانحارافات تظهر النتائج بحيث تختزل الوقت على المسيرين مما يتيح لهم اتخاذ قرارات صائبة وفعالة في وقت قياسي، تم قبولها بحيث ان لوحة القيادة التي تعتمد عليها مؤسسة سونلغاز تساهم تقريبا في اتخاذ كل القرارات المالية، حيث تقوم المؤسسة بإعداد تقرير بشكل شهري يتضمن نسبة الإنحارافات في الأداء مع تقديم المبررات التي أدت الى السالبة منها، ويتضح ذلك في قرارات الاستثمار، التمويل وقرار سياسة توزيع الأرباح.

صعوبات الدراسة :

- ✓ صعوب ايجاد مؤسسة لإجراء الدراسة الميدانية بسبب غياب مراقبة التسيير في جميع المؤسسات المتاحة.
- ✓ صعوبة الحصول على بعض المعطيات والاحصائيات ذات الصبغة الرسمية المتعلقة بالميزانية وهذا راجع لمبدأ السرية المطبق .
- ✓ الامتناع عن تسليم بعض الملاحق الخاصة بالدراسة.
- ✓ وجود بعض الصعوبات في التواصل وفهم هدف الدراسة بالنسبة لمؤطر الدراسة الميدانية بسبب اختلاف الخلفية الدراسية والتخصص والفارق العمري .
- ✓ عدم وجود وقت كافي للتطرق لكافة تفاصيل الدراسة بسبب حجة انشغال المسؤولين والمسيرين .

آفاق البحث:

نظرا لإتساع الموضوع وتشعبه فإنه لايمكن التطرق لجميع جوانبه في بحث واحد،ولهذا يمكن أن تكون هذه الدراسة أفقا لطرح إشكاليات جديدة يمكن معالجتها في دراسات مستقبلية نذكر منها:

ما مدى مساهمة نظام المعلومات في تحسين تطبيق مراقبة التسيير؟

ماهو أساس تطبيق نظام مراقبة تسيير فعال ؟

واقع تطبيق مراقبة التسيير بين المؤسسات الخاصة والمؤسسات العمومية

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. أحمد صقر عاشور، إدارة القوى العاملة، بيروت، دار النهضة العربية، 1983.
2. اسماعيل السيد، الإدارة الإستراتيجية، مركز التنمية الإدارية، مصر، 1998.
3. ايل عبد الحافظ العوامة، إدارة المؤسسات العامة (الأسس النظرية وتطبيقاتها في الأردن)، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1993.
4. بن عبد الفتاح دحمان، محاضرات مقياس مراقبة التسيير، علوم تجارية المعهد الوطني 2003، ذ.
5. بوعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، .
6. ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين محمد المرسي، التسويق المعاصر، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2005.
7. جلال ابراهيم العبد، مدخل اتخاذ القرارات وبناء المهارات، الاسكندرية، 2003،
8. خالد رجم، شربي محمد الأمين، مراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019، .
9. خالد عبد الرحيم الهيتي، إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار و مكتبة الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2000،
10. دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، ج2، دار المحمدية، الجزائر، 1988.
11. رواية حسن، ادارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، 2001.
12. السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000.
13. علي محمد ربابعة، إدارة الموارد البشرية، تخصص نظم المعلومات الإدارية، الطبعة الأولى، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، 2003 .
14. فلاح حسن الحسني مؤيد عبد الرحمان، ادارة البنوك كمدخل كمي واستراتيجي معاصر، دار وائل عمان، .
15. قاسم عبد الرزاق محمد، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 1998،
16. محمد سعيد عبد الفتاح، محمد فريد الصحن، الادارة العامة، دار جامعة الاسكندرية 2003 .
17. نعيمة يحيوي، سلسلة محاضرات في مقياس مراقبة التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، .

المجلات ومؤتمرات العلمية:

1. أحمد حسن ظاهر، المحاسبة الادارية، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2000.
 2. بوديار زهية، جباري شوقي، لوحة القيادة كأسلوب فعال لاتخاذ القرارات في المؤسسة، الملتقى الدولي: صنع القرار في العلوم الاقتصادية، كلية الاقتصاد، مسيلة، 2009.
 3. خلف الله كريم وب. السعيد، نظام لوحات القيادة الحديث و دوره في تقييم الأداء المستدام، مجلة العلوم الانسانية العدد 2، جامعة أم البواقي، 2018.
 4. زنوح أحمد، الأداء في المنظمة، جامعة الجلفة، 2017.
 5. زينب بوغازي و رقاد سليمة، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 06 العدد 01، 2021.
 6. شيخ تالداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث جامعة الجزائر العدد 07، 2010.
 7. صرار عبد الوحيد، الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المميز للمنظمات الحكومية، جامعة ورقلة، 2005، الجزائر.
 8. عبد المليك مزهودة، الاداء بين الكفاءة والفعالية، مجلة العلوم الانسانية العدد 01، جامعة بسكرة، 2001، .
- لقاضي بلقاسم، دويدي خديجة هاجر، مراقبة التسيير وحوكمة المؤسسات ص36،

9. محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، عدد، 2011.
10. محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. مجلة الباحث. كلية العلوم الاقتصادية و التسيير. جامعة ورقلة. عدد2011/09.

المذكرات

1. بلهاشمي جيلالي طارق، لوحة القيادة كأداة في مراقبة التسيير المصرفي ، مذكرة ماجستير، تخصص النقود والمالية، جامعة سعد دحلب ، البليدة، 2006 .
2. الضب الزهرة، تينعمري نجمة، تطبيق الطرق الحديثة لتقييم أداء العاملين في المؤسسة العمومية، مذكرة الليسانس، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013.
3. فلاح عثمان، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة شهادة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016.
4. نور الهدى حنونة ، لوحة القيادة كأداة لترشيد قرار التمويل في مؤسسة غقتصادية، مذكرة ماستر ،تخصص مالية المؤسسة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012 .

المواقع الإلكترونية

الموقع الرسمي لمؤسسة سونلغاز الجزائر، www.sonelgaz.dz .

المراجع باللغات الأجنبية:

BOOKS

1. A.khemakhem ,**dynamique de contrôle de gestion** , ed dunod ,France 1977.
2. AFGI, **indicateur de performance** , Edition hermès science Europe Ltd, Paris, 2001, P.150.
3. ALAZARD.C, SEPARI.S,**contrôle de gestion manuel et applications** , 2ème édition DUNOD, Paris, 2010.
4. ALian Capiez, **élément de gestion financière** ,Masson,4eme edition,1994.
5. Angèle, Dauhou-Renaud, **Le système de management environnemental comme moyen de contrôle de la déclinaison et de l'émergence des stratégies environnementales**, Thèse pour l'obtention du grade de docteurs sciences de gestion, Université de Poitiers, Paris ,2009.
6. Anthony R, **the management control function** , Harvard University Press, Boston, 1988.
7. Anthony R., Dearden J., **Vancil Th. ,Management Control Systems. Cases and Readings**, Homewood, Irwin, 1965.
8. B.SogbossiBocco, **Perception de la notion de performance par les dirigeants des petites entreprises en Afrique**,2010 .
9. BOUIN, X.,& F.X.SIMON. **Les Nouveaux Visage du Contrôle de Gestion** ,éd. 3eme Edition. Paris: DUNOD,2009.
10. Bouquin H. ,**Le Contrôle de gestion**, PUF, 8e édition ,Paris,2008.
11. BURAND.X, **comptabilité et audit** , Groupe EYROLLES, Paris, 2015.
12. C .Lambert ,S.Sponem ,**comptabilite contrôle audit**,France,2009.
13. DOURIATH.B, GOUJET.C, **gestion prévisionnelle et mesure de la performance** , 3ème édition, DUNOD, Paris, 2007.
14. Erik Ottosson & Fredrik Weissenrieder, **Cash Value Added - a new method for measuring financial performance**,Sweden,1996.
15. ESTAMPTE.D, **performance de la SUPPLY Chain et modèle d'évaluation** , ISTE Edition, 2015, London.
16. H.ELAMRAOUI ,S.HINTI,**La performance de l'entreprise :Histoire d'un concept (1950 – 2020)**, Doctorante, Faculté des Sciences Juridiques Economiques et Sociales - Souissi Université Mohamed V,Maroc ,2022 .

17. Henri Bouquin. **Le Contrôle de gestion**. 9ème édition. Paris : Presses Universitaires de France, 2010.
18. Issor, Z, **La performance de l'entreprise: un concept complexe aux multiples dimensions**, 2017.
19. J.Meric, **l'émergence d'un discours de l'innovation managériale**, 2003 ,P135-136
20. Jones, Garth R. & George, Jennifer M, **Essentials of Contemporary Management** ,Boston: McGraw Hill Irwin, 2004.
21. Josette Peyrard , **analyse financière** ,libriarie vuibert,8 eme edition,Paris,1999.
22. Karine Fontaine-Givino, AdrierZambeane, **le Bilan Social**, CIG Série n° 09, 2013.
23. Kenneth A. Merchant, **Modern Management Control Systems**,Usa,1997,P35.Marc ,Bollecker,**comptabilite contrôle audit**,France,2007.
24. Laurent Maimi, **La boîte à outils sante-sécurité**,Paris,2019.
25. LORINO.P, **De la stratégie aux processus stratégiques** , Revue Française de Gestion, n°119 Jan 1998.
26. LORINO.P, **Méthodes et pratiques de la performance** , 3ème édition, Edition d'organisation, Paris, 2003.
27. MARGOTTEAU.E, **contrôle de gestion** , Ellipses Edition Marketing S.A, Paris, 2001.
28. Michel Gervais , **le contrôle de gestion** ,6 eme edition , Economica,Paris, 1997.
29. Michel R et Gérard Naulleau , **le contrôle de gestion bancaire et financier**,4eme edition, revue banque ,France,2002.
30. Moez Essid, **Les mecanismes de controle de la performance globale : le cas des Indicateurs non financiers de la RSE** ,France,2010.
31. MOTTIS. Nicolas, **contrôle de gestion** , 2ème édition EMS, Paris, 2006,.
32. Moussa hamam, **comptabilite general selon l SCF** ,ED le savoir Alager,2011.
33. Nicolas Berland , **Le contrôle de gestion**,Paris,2014.
34. Norbet Guedj, **le contrôle de gestion** ,ed economica,Paris 1995.
35. Robert S.Kaplan and David P.Norton, **The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action**, 1996.
36. Senez .P, **d'un contrôle de gestion budgétaire à un contrôle de gestion stratégique** , R.F.G ,1996 .
37. Simons R, **levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal**,Harvard Business School Press,1995.
38. Students of PGDM, **Financial reportiong,national institute of securities markets**,india,2020.
39. Zineb,Issor, **Projects/Proyectica/Projectique**,Maroc,2017.

SCIENTIFIC ARTICLES AND CONFERENCES

1. Anne Pezet ;Samuel Sponem, **Did The French tableau de bord appear in banks ?** ,The case of the Crédit Lyonnais 1870-1890, Annual Accounting & Business History (ABFH) Twentieth Annual Conference, Cardiff, Royaume-Uni , 2008.
Daniel I Prajogo ,Pervais K Ahmed, **The relation between quality,innovation and business performance**,international journal of business performance managemelnt ,2007.
2. BACHOUNDA Rafik, **Le bilan social outil de performance**, Revue d'entrepreneuriat pour l'économie d'entreprise-4 vol 03 n ° 04, Université de Sidi Bel Abbés,2017 .
3. Dent J.F. (1990), **Strategy, organization and control: some possibilities for accounting research** , Accounting Organizations and Society, vol. 15, n° 1/2.
4. Poster, Theodore H. & Streib, Gregory ,**Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status After Two Decades**,Public Administration Review, Vol.65 No.1, 2005.
5. Steven Bragg,**Financial reporting definition** ,acountiong tools website ,Usa,2023 .

6. Taouab, O. et Issor, Z, Firm performance: Definition and measurement models. European Scientific Journal, 2019.
7. Zidadi.Jameleddine, Evolution de la Conception, des Missions et des Outils du contrôle de gestion, Maître de Conférences en Gestion FSEGT , L'université de Tunis El Mana ,2003.

WEBSITES :

1. **FICHE MÉTIER CONTRÔLEUR DE GESTION**, <https://www.fedfinance.fr>,consulte.
2. **Histoire du contrôle de gestion**, <https://wikimemoires.net>,consulte.
3. **Mini manuel de contrôle de gestion**,P4, <https://www.dunod.com> ,consilte .
4. **Reporting financier**,www.regate.io.

الملاحق

الملحق رقم 01: دليل المقابلة

المدسة العليا للتجارة بالقلية

دليل مقابلة لدراسة دور مراقبة التسيير في تحسين الاداء المالي

الاشخاص الذين تم مقابلتهم :

- مسؤول مراقبة التسيير

- مسؤول الميزانية

تمهيد

في اطار توجيه الدراسة الميدانية داخل المؤسسة تم العمل على دليل المقابلة من اجل تسهيل ذلك .

التاريخ: 12 فيفري 2023

المدة: 30 يوم

أنا بوزيداوي لخضر طالب في المدرسة العليا للتجارة بالقلية تخصص مراقبة التسيير وفي اطار تحضير مذكرة الماستر قمت بإعداد دليل المقابلة بحيث يهدف هذا الدليل إلى توجيه المقابلة وتوفير هيكل وتنظيم للمحادثة مع المقابلو توجيه الحوار وضبط الأسئلة.

المحاور	الأسئلة
المحور 01 : تقديم المؤسسة	<ul style="list-style-type: none">• ما هو تاريخ مؤسسة سونلغاز ؟• كيف نشأت وتطورت؟• ما هو الهيكل التنظيمي الذي تعتمد المؤسسة؟
المحور 02: تقديم مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير	<ul style="list-style-type: none">• ماهي أهمية مصلحة مراقبة التسيير للمؤسسة؟• ماهي الأنشطة المالية للمصلحة؟• ماهي أهداف المصلحة؟• ماهي المراحل الأساسية لمهمة مراقبة التسيير؟
المحور 03: أدوات مراقبة التسيير	<ul style="list-style-type: none">• ماهي أدوات مراقبة التسيير المستعملة؟

<ul style="list-style-type: none"> • من هم الأشخاص المسؤولون عن هذه الادوات؟ • ماهي أهم أدوات؟ • ماهي مراحل استخدام كل أداة؟ • ماهو الوقت المخصص لكل أداة؟ 	
<ul style="list-style-type: none"> • كيف يتم استعمال أدوات مراقبة التسيير؟ • ماهي المعلومات التي تهم استخدام هذه الادوات؟ • من هي المصالح التي تتأثر بهذا الادوات؟ • ماهو التأثير المرجو من هذه الادوات؟ 	<p>المحور 04: استعمال أدوات مراقبة التسيير</p>
<ul style="list-style-type: none"> • ماهي أهم القرارات بالنسبة للمؤسسة؟ • كيف يتم اتخاذ القرار داخل المؤسسة؟ • كيف تساعد ادوات مراقبة التسيير على اتخاذ القرار؟ • هل هناك تحسن فعلي جراء استعمال هذه الادوات؟ 	<p>المحور 05: تأثير أدوات مراقبة التسيير على اتخاذ القرارات</p>

ملحق رقم 02: جدول حساب النتائج

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE		Définitif	
	note	2021	2022
Ventes et produits annexes			
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice			
Achats consommés			
Services extérieures et autres consommations			
II - Consommation de l'exercice			
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)			
Charges de personnel			
Impôts, taxes et versements assimilés			
Prestations reçues impôts et taxes		0,00	
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION			
Autres produits opérationnels			
Autres Prestations fournis		0,00	
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur			
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
Prestations fournies sect. auxiliaires		0,00	
Prestations reçues sect. auxiliaires		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL			
Produits financiers		0,00	
prestations fournies frais financiers		0,00	
Prestations reçues frais financiers		0,00	
VI - RESULTAT FINANCIER		0,00	
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		0,00	
Autres impôts sur les résultats		0,00	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES			
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES			
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES			
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE			

فهرس المحتويات

II	إهداء:	.....
III	شكر:	.....
IV	الفهرس:	.....
VI	قائمة المختصرات:	.....
VII	قائمة الجداول:	.....
VIII	قائمة الأشكال:	.....
أ	المقدمة العامة:	.....
1	مقدمة الفصل الأول:	.....
3	المبحث الاول : مفهوم وتطور مراقبة التسيير	.....
3	المطلب الاول : تاريخ وتطور مراقبة التسيير	.....
3	1-تاريخ مراقبة التسيير :	.....
5	2- تطور مراقبة التسيير	.....
7	المطلب الثاني :مفهوم مراقبة التسيير.	.....
7	1-مصطلح مراقبة ومصطلح تسيير:	.....
7	2-تعريف مراقبة التسيير :	.....
11	المطلب الثالث: عملية مراقبة التسيير ودور مراقب التسيير	.....
11	1-الأطراف الفاعلة في مراقبة التسيير :	.....
12	2-عملية مراقبة التسيير :	.....
13	3-مهام ودور مراقب التسيير :	.....
13	المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير	.....
14	المطلب الاول: الأدوات التقليدية	.....
14	1-المحاسبة العامة	.....
15	2-المحاسبة التحليلية	.....
15	3-الموازنات التقديرية:	.....
16	المطلب الثاني :الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير	.....
16	1-لوحة القيادة dashboeard	.....
19	2-لوحة القيادة التوازنية Balance Scorecard :	.....
22	3-الإبلاغ المالي:	.....
24	4-الميزانية العمومية الاجتماعية Bilan Social :	.....
25	5-لوحة القيادة البيئية :	.....
25	6- أداة تحليل دورة حياة المنتج (LCA) The life-cycle assessment :	.....
26	المبحث الثالث: مراقبة التسيير: مهامها، أهميتها، أهدافها ومستقبلها	.....
26	المطلب الاول: مهام مراقبة التسيير	.....
27	المطلب الثاني :أهمية وأهداف مراقبة التسيير	.....
27	أولا الأهمية	.....
28	ثانيا الأهداف	.....
28	المطلب الثالث : النظرة المستقبلية لمراقبة التسيير	.....
30	خلاصة الفصل الأول	.....
32	مقدمة الفصل الثاني :	.....

33	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للأداء
33	المطلب الأول : عموميات حول الاداء
33	1-تاريخ مفهوم الأداء
34	2- تطور مفهوم الاداء
36	3-تعريف الأداء:
37	4-المفاهيم المتعلقة بالأداء:
45	المطلب الثاني : مراحل تقييم الأداء ومقومات الأداء الجيد
45	أولا مراحل تقييم الأداء:تمر عملية تقييم الاداء بالمراحل الخمسة التالية:
47	ثانيا مقومات الأداء الجيد
48	المبحث الثاني : قياس الأداء و مؤشرات
48	المطلب الأول : مبادئ وأنواع تقييم الأداء
48	1-المبادئ الأساسية لقياس الأداء :
49	2-أنواع تقييم الأداء:يوجد 4 انواع من تقييم بحيث:
50	المطلب الثاني : مؤشرات الأداء
50	1- تعريف المؤشر:
51	2- وظيفة المؤشر:
51	3- صفات مؤشر جيد
52	4 -أنواع مؤشرات الأداء
52	5- أشكال المؤشرات:
53	المبحث الثالث : ماهية الاداء المالي
53	المطلب الأول : تعريف الأداء المالي وتقييمه
53	أولا الاداء المالي :
53	ثانيا تقييم الأداء المالي :
54	المطلب الثاني : أهمية تقييم الاداء المالي
55	المطلب الثالث:أهداف الاداء المالي
55	1-السيولة واليسر المالي:
55	2-التوازن المالي:
56	3-المردودية:
56	4-خلق قيمة:
57	المطلب الرابع: طرق قياس الأداء المالي
57	1- قياس الأداء من خلال تحليل الأداء المالي :
57	2- قياس الأداء من خلال تحليل الأرصدة الوسطية(SIG) وقدرة التمويل الذاتي (CAF)
58	3-نموذج القيمة النقدية المضافة(The Cash Value Added method(CVA) :
58	المبحث الرابع : مراقبة التسيير وقيادة الأداء
58	المطلب الأول : ماهية القيادة
58	1-تعريف القيادة:
60	المطلب الثاني : مراقبة التسيير لقيادة الأداء:
60	1- وظائف القيادة:
60	2- هيكل القيادة:
61	3-أدوات قيادة الأداء:
61	4-مراقبة التسيير لقيادة الأداء:
63	خلاصة الفصل الثاني:
65	مقدمة الفصل الثالث:

66	المبحث الأول: تقديم مؤسسة سونلغاز (الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز) SONELGAZ
66	المطلب الأول: تاريخ وتطور مؤسسة سونلغاز
70	المطلب الثاني: تعريف مؤسسة سونلغاز بالجلفة
76	المطلب الثالث: مهام قسم المالية و المحاسبة والهيكل التنظيمي
77	1-مصلحة الاستغلال:
78	2- مصلحة المالية
78	3-مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير
79	4- مصلحة التفتيش والمراقبة
79	المبحث الثاني : أدوات مراقبة التسيير المستعملة
80	المطلب الأول : الميزانية
80	1-جدول الميزانية العامة للمؤسسة:
82	2-جدول حسابات النتائج:
83	3-الميزانية كوسيلة اتخاذ قرار داخل المؤسسة:
83	المطلب الثاني :الموازنة التقديرية
84	1-اعداد الميزانية التقديرية:
84	2-تقييم الميزانية :
85	3-دور الميزانية التقديرية في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة سونلغاز :
86	المطلب الثالث : لوحة القيادة
87	1-أهداف لوحة القيادة في المؤسسة:
87	2-أشكال لوحة القيادة :
88	3-عرض لوحة القيادة السنوية :
93	4-تقييم لوحة القيادة :
94	5-دور لوحة القيادة في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة سونلغاز :
95	المبحث الثالث: نتائج وتوصيات
95	1-نتائج الدراسة:
96	2-توصيات الدراسة :
98	خلاصة الفصل الثالث :
100	الخاتمة العامة:
103	قائمة المراجع:
109	<u>الملاحق:</u>