

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

شعبة العلوم المالية و المحاسبة تخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية

من إعداد الطالب :

للـ بن عبد الرحمان رضوان

نوقشت و أجزت علنا بتاريخ: 11 سبتمبر 2019

أمام اللّجنة المكوّنة من السّادة الآتية أسمائهم:

الأستاذ (د): شرع يوسف..... (جامعة غرداية ) رئيسا.

الأستاذ (د): عجيلة محمد..... (جامعة غرداية ) مقرا.

الأستاذ (د): بن النوي مصطفى..... (جامعة غرداية ) مناقشا.

السنة الدراسية: 1440/1439هـ - 2019/2018م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

شعبة العلوم المالية و المحاسبة تخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية

من إعداد الطالب :

للـ بن عبد الرحمان رضوان

للـ نوقشت و أجزت علنا بتاريخ: 11 سبتمبر 2019

أمام اللجنة المكونة من السادة الآتية أسمائهم:

الأستاذ (د): شرع يوسف..... (جامعة غرداية ) رئيسا.

الأستاذ (د): عجيلة محمد..... (جامعة غرداية ) مقرا.

الأستاذ (د): بن النوي مصطفى..... (جامعة غرداية ) مناقشا.

السنة الدراسية: 1440/1439هـ - 2019/2018م

# الإهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله

أما بعد

أهدي هذا العمل إلى والدي الكريمين تغمدهما الله برحمته الواسعة وأسكنهم  
فسيح جنازه مع النبيين و الصديقين و الشهداء و حسن أولئك رفيقنا والذين سهرنا  
على تربيته لأبغ هذا المبلغ الذي أنا فيه كما لا أنسى أخي الطيب رحمه الله  
رحمة واسعة و إخواني و أخواتي و أبنائهم كل واحد باسمه.

كما أهدي عملي هذا إلى زوجتي الكريمة عرفانا لما على مجهوداتها البارزة في  
هذا العمل وإلى ابني ريان والذي أرجوا أن يكون خير ثمرة أرجوها في حياتي.  
وأهدي هذا العمل إلى رفاقي المخلصين في حياتي و كل من أثار دربي حياتي  
و إلى كل زملائي دفعة 2017 تدقيق و مراقبة التسيير و الأساتذة المحترمين  
و كل من أمانني على إعداد هذه المذكرة من بعيد أو قريب و بأي وسيلة  
كانت وإلى كل محب للمعرفة البناءة وإلى كل مخلص لهذا الوطن.

بن عبد الرحمان رضوان



## شكر وعرافان

الشكر والحمد أولا لله عز وجل الذي وفقنا لإعداد هذا البحث ثم الصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم واله وصحبه وسلم تسليما أما بعد:

أتقدم بجزيل الشكر الى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إعداد هذه المذكرة بالمشورة أو الرأي أو بالمادة العلمية والوثائق الثبوتية وكما أتقدم بالشكر الجزيل أستاذي المحترم الدكتور عجيبة محمد على إشرافه على هذا العمل و على جمده معي و نصائحه القيمة و على تواضعه في المعاملة فجزاه الله عنا خير الجزاء و الأستاذ بالعربي محمد أتوجه له بالشكر و الامتنان و كذا لجنة المناقشة على قبول مناقشة مذكرتي و على مجهوداتهم في تصحيح الأخطاء و تصويبها في سبيل إنجاح هذا العمل و كما لا أنسى الصديقين بن ساحة بوعمامة و بن علي معمر اللذان ساعداني في هذا العمل حتى وصل إلى الحلة التي هو عليها الآن فجزاهم الله عنا خير الجزاء وجعل أعمالهم ثقالا في موازين حسناتهم وشكرا.

ملخص :

يعتبر نظام مراقبة التسيير من بين الأنظمة المهمة داخل المؤسسة لاعتمادها عليه بصورة رئيسية في تحديد مستوى أداء وظائفها، ومدى تحقيقها لأهدافها. ويعتمد هذا النظام على عدة أدوات هي: الموازنات التقديرية والتحليل المالي و لوحة القيادة و المحاسبة التحليلية و غيرها من الأدوات، و تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية و عليه حاولنا في هذه الدراسة معالجة ما مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير على مستوى عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، و قمنا بدراسة نظرية و تطبيقية للموضوع و استخدمنا استمارة الاستبيان في الجانب الميداني للدراسة لإسقاط الجانب النظري على الميدان و اعتمدنا على برنامج التحليل الاحصائي و الوصفي الاستدلالي SPSS النسخة 20 من أجل تحليل بيانات الاستبيان بغية التوصل إلى حل إشكالية الدراسة و توصلنا لعدة نتائج نذكر منها أن مراقبة التسيير تعتبرها المؤسسات محل الدراسة هي وظيفة كغيرها من الوظائف التي تمارسها الإدارة، ولا يوجد الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير داخل المؤسسة، وتستخدم المؤسسات بعض أدوات مراقبة التسيير و لكن لا تركز على فاعليتها. و خلصت الدراسة إلى أن استخدام أدوات مراقبة التسيير يكون بكفاءة و فعالية و لا من أجل الاستخدام فقط، و لابد توعية الأفراد بأهمية نظام مراقبة التسيير و بأهدافه حتى يساهموا في إقامته.

**الكلمات المفتاحية:** مراقبة التسيير، أدوات مراقبة التسيير، الموازنات التقديرية، لوحة القيادة

Résume :

Le système de contrôle de gestion est l'un des systèmes au sein de l'organisation qui en dépend principalement pour déterminer le niveau de performance de ses fonctions et la mesure dans laquelle il souhaite atteindre ses objectifs.

Ce système repose sur plusieurs outils : prévisions budgétaires, analyse financière, tableau de bord, comptabilité analytique et autres matériaux.

Cette étude vise à identifier la réalité de l'application des outils de contrôle de gestion dans les institutions économiques et pour cela on a essayé dans cette étude de résoudre. quelle est l'application de la gestion des outils de contrôle au niveau d'un échantillon d'institutions économiques dans la willaya de Ghardaïa .

Nous avons étudié l'étude théorique et pratique du sujet et nous avons utilisé le questionnaire dans la partie terrain de l'étude pour abandonner l'aspect théorique sur le terrain. L'objet de l'étude est un travail semblable à celui d'autres fonctions exercées par l'administration et il n'ya pas assez de soutien et d'encouragement pour appliquer les outils de contrôle de gestion au sein de l'institution et les établissements utilisent certains outils de contrôle de gestion au sein de l'institution mais ne sont pas basés sur : efficacité

L'étude a conclu que l'utilisation des outils de contrôle de gestion avec efficacité , et pas seulement pour leur utilisation, et pour sensibiliser les individus à l'importance du système de contrôle de gestion et de ses objectifs pour contribuer à son établissement.

Les mots clés : -Contrôle de gestion- Outils contrôle de gestion -Budgets  
- Tableau de bord

III	الإهداء.....
IV	الشكر.....
V	الملخص.....
VI	الفهرس.....
VII	قائمة الجداول.....
VIII	قائمة الأشكال.....
IX	قائمة الملاحق.....
أ-د	مقدمة.....
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمراقبة التسيير والدراسات السابقة</b>	
08	تمهيد.....
09	المبحث الأول: ماهية نظام مراقبة التسيير.....
09	المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير.....
19	المطلب الثاني: مراحل مراقبة التسيير و مكانة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة ..
22	المطلب الثالث: أساسيات أدوات مراقبة التسيير التقليدية و الحديثة.....
40	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....
40	المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية.....
43	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية.....
44	المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة ...
45	خلاصة الفصل.....
<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية</b>	
47	تمهيد.....
48	المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستخدمة.....
48	المطلب الأول: طريقة الدراسة... ..
49	المطلب الثاني: أدوات الدراسة.....
51	المطلب الثالث: صدق و ثبات الاستبانة.....
58	المبحث الثاني: تحليل و مناقشة نتائج الدراسة.....

58	المطلب الأول: التقديم الاحصائي لعينة الدراسة.....
69	المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة .....
81	المطلب الثالث: نتائج الدراسة و مناقشتها.....
82	خلاصة الفصل.....
86-84	الخاتمة.....
91-88	قائمة المراجع.....
	قائمة الملاحق.....

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
10	أهم مراحل تطور مفهوم مراقبة التسيير	01
49	الاستبيانات الموزعة والمسترجعة في عينة المؤسسات الاقتصادية	02
50	درجة أهمية بنود الإستثمار	03
51	مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي.	04
52	قياس ثبات الإستبانة	05
53	معاملات التجانس بين كل من فقرة من فقرات المحور الأول	06
55-54	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني	07
57-56	معاملات الارتباط بين كل من فقرات المحور الثالث	08
58	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	09
59	توزيع عينة دراسة حسب الفئة العمرية	10
60	توزيع عينة دراسة حسب المؤهل العلمي	11
61	توزيع عينة دراسة حسب الخبرة العلمية	12
62	توزيع عينة دراسة حسب الوظيفة	13
63	توزيع عينة دراسة حسب ملكية المؤسسة التي يشتغلون بها	14
63	توزيع عينة دراسة حسب الهيكل القانوني للمؤسسة التي يشتغلون بها	15
64	توزيع عينة دراسة حسب قطاع الاعمال	16
65	توزيع عينة دراسة حسب حجم المؤسسة	17

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
66	توزيع عينة دراسة حسب موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة	18
67	توزيع عينة دراسة حسب أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة	19
70-69	تقييم الموظفين لأهمية أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة	20
72-71	مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة	21
74-73	معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة	22
76-75	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة	23
78-77	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لمحور مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة	24
80-79	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لمحور معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة	25

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
12	مثلث مراقبة التسيير	01
21	تابعية مراقب التسيير للمدير المالي	02
21	تابعية مراقب التسيير للمدير العام	03
22	تابعية مراقب التسيير للمواقع الأخرى	04
34	مراحل إعداد لوحة القيادة	05
39	المنظور أو الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن	06
58	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	07
59	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	08
60	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	09
61	توزيع عينة دراسة حسب الخبرة العلمية	10
62	توزيع عينة دراسة حسب الوظيفة	11
63	توزيع عينة دراسة حسب ملكية المؤسسة	12
64	توزيع عينة دراسة حسب الهيكل القانوني	13
65	توزيع عينة دراسة حسب قطاع الأعمال	14
66	توزيع عينة دراسة حسب حجم المؤسسة.	15
67	توزيع عينة دراسة حسب موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة.	16
68	توزيع عينة دراسة حسب موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة.	17

## قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
الإستمارة	01
قائمة الأساتذة المحكمين	02
نتائج SPSS	03

مفاتيح

## أ. توطئة:

لقد عرفت المؤسسة الاقتصادية تعدد أوجه نشاطاتها الاقتصادية و توسع حجمها و طرق تسييرها مع تسارع وتيرة التغيرات و ارتفاع شدة المنافسة، و عليه أضحت متطلبات البقاء و الاستمرارية لا تقتصر فقط على الإمكانيات المادية و البشرية و إنما اليوم أصبح شرط البقاء متوقف على الجانب التسييري للمؤسسة و لأن التسيير الجيد يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في مواردها و الاستخدام الأمثل لها بشكل فعالية من أجل تحقيق أهدافها بأقل تكلفة و جودة عالية، و لعل هذا ما جعل الاهتمام بطريقة تطبيق مراقبة التسيير يتزايد و ذلك بترسيخ الفعالية في المؤسسات و الاستفادة منها.

حيث أن مراقبة التسيير تساعد على عملية التسيير و تهدف إلى تحقيق المراقبة و المتابعة و التحكم في الأداء و اتخاذ القرار و تعتبر الطريقة التي تسمح بتوضيح رؤية المؤسسة حول مسارات نشاطاتها من خلال تقييم الأداء و تحديد الانحرافات السلبية و الإيجابية لذلك و تفسيرها و تحديد مسببها ليتم تصحيحها و من ثم مساعدة المسير في اتخاذ القرار.

و لكي يحقق مراقب التسيير ذلك يعمل على إقامة مجموعة من الأدوات و التي تعتبر مهمة لقيادة المؤسسة و التحكم في التسيير و المساعدة على اتخاذ القرارات و منها على سبيل المثال المحاسبة التحليلية و التحليل المالي و الموازنات التقديرية و لوحة القيادة.

إلا أن استعمال هذه الأدوات يختلف باختلاف المؤسسات و حجمها و طبيعتها و سنحاول في هذه الورقة البحثية تسليط الضوء على مراقبة التسيير و أدواتها التقليدية و الحديثة و محاولة معرفة واقعها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال القيام بدراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية و من خلال ما سبق طرح الإشكالية التالية:

## ب. إشكالية الدراسة

ما مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير على مستوى عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بولاية غرداية ؟

للإجابة على السؤال المطروح ولفهم أكثر له يتوجب علينا الإجابة على الأسئلة الفرعية التالية:

كـهـيـمـا تـمـثـل أـدوات مـراقـبـة التـسيـير المـسـتـخـدـمـة في المـؤسـسات اااااااااااا ؟

كـهـكـيـف يـمـكـن لـنـظـام مـراقـبـة التـسيـير أن يـكـون أـداة فـعـالـة و مـعـبـرة بـصـورة دـقـيـقة عـمـا هـو كـائـن

فـعـلا؟

كـهـكـيـف يـمـكـن لـنـظـام مـراقـبـة التـسيـير عـن طـريـق أـدواته في التـأثير عـلى القـرارـات اااااااااااا في

المؤسسة؟

كـهـهـل تـدرك إـدراة المـؤسـسات أـهـمـية تـطـبـيق أـدوات مـراقـبـة التـسيـير في المـؤسـسة ؟

كـهـهـل تـوجـد أـسـباب أو مـعـوقـات تـحـول دـون اسـتـخـدام أـدوات مـراقـبـة التـسيـير في المـؤسـسات

الاااااااااااا؟

## فرضيات الدراسة:

- للإجابة على التساؤلات السابقة نقوم بوضع فرضيات لها تتركز أساسا حول:
- ☞ تتمثل أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية بالدرجة الأولى المحاسبة العامة و الموازنات التقديرية
  - ☞ لا تدرك إدارة المؤسسة أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير و لا تستخدمها بفعالية.
  - ☞ تتمثل أسباب و معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية كثيرا في آليات تطبيق أدوات مراقبة التسيير .
  - ☞ أدوات مراقبة التسيير ليس لها أهمية كبيرة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية و هي كغيرها من الوظائف.

## ج. مبررات اختيار الموضوع:

- عدة أسباب دفعتنا لاختيار هذا الموضوع ولعل أهمها:
- الرغبة في اكتشاف الموضوع كأدوات تضمن التحكم و الرقابة في التسيير
  - الوقوف على حقيقة واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

## د. أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة الحالية للوصول إلى الأهداف التالية:

- ☞ نهدف من خلال هذه الدراسة التعرف على ماهية مراقبة التسيير و كذا أساسيات أدوات مراقبة التسيير كونها العصب الرئيسي له و شرايينه التي تضمن التحكم الجيد في تسيير المؤسسات.
- ☞ الوقوف على مدى أهمية أدوات مراقبة التسيير لدى إدارة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- ☞ معرفة أسباب عدم تطبيق أدوات مراقبة التسيير من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية و خاصة الأدوات الحديثة منها، و مدى مواكبة تلك المؤسسات لتطور الحاصل في مجال مراقبة التسيير.
- ☞ الوصول إلى النتائج التي يمكن في ضوءها تقديم التوصيات المناسبة فيما يخص تحفيز إدارة المؤسسات على تطبيق أدوات مراقبة التسيير من خلال تسيير كفاء و عالي الدقة و الذي من خلاله يتم الكشف و التشخيص المبكر لكل الانحرافات التقنية و المالية و التسييرية داخلها.

**هـ. أهمية الدراسة:**

الأهمية التي تكتسبها هذه الدراسة تتمحور في معرفة أساسيات أدوات مراقبة التسيير التقليدية و الحديثة الموجودة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، و ما ستعطيه هذه الدراسة للقارئ من ابجديات و مفاهيم ضرورية للفهم الأفضل و الأشمل لنظام مراقبة التسيير و أدواته و كيف تساهم هذه الأدوات في دعم عمل مراقب التسيير.

**و. حدود الدراسة:**

- **الحدود المكانية:** تتعلق هذه الدراسة بواقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية و هي ستة مؤسسات ( نפטال، ألفا بايب، كهرباء و طاقات المتجددة، مخبر الأشغال العمومية في الجنوب، انتاج الأنابيب البلاستيكية، شركة الجديدة للمبرد الصحراوي)
- **الحدود الزمانية:** أقيمت هذه الدراسة في الفترة الممتدة من شهر ماي إلى شهر سبتمبر من السنة الحالية 2019.

**ز. منهج البحث والأدوات المستعملة:**

لدراسة الإشكالية المطروحة فقد تم اعتماد المنهج الوصفي في تحديد الجانب النظري الذي تستند إليه الإشكالية وذلك بهدف الإحاطة بها ومعرفتها نظريا حتى يتم إسقاط هذه المفاهيم على الواقع الميداني، هذا الإسقاط تطلب اعتماد منهج التحليل وذلك لتحليل المعطيات المتحصل عليها للوقوف على الإشكالية في جانبها التطبيقي، إستعنا في دراستنا على برنامج التحليل الإحصائية و الوصفي الاستدلالي SPSS النسخة 20 برنامج معالج الجداول الالكترونية اكسل 2010 والذي تمكنا من خلاله من إجراء تحليل بيانات الاستبيان بغية التوصل إلى حل إشكالية الدراسة.

**ح. صعوبات الدراسة:**

- في إطار اجراء هذه الدراسة واجهتنا عدة صعوبات أهمها:
- شمول و كبر موضوع الدراسة لأنه يتناول موضوع يحتاج دراسة أوسع و أشمل.
- صعوبة استجابة المؤسسات المبحوثة للإجابة على محتويات الاستبيان و استلامه، و كذا نقص الفهم لبعض المصطلحات الاقتصادية على الاستبيان.

**ط. هيكل البحث:**

لقد تم تصميم البحث وفق طريقة إمراد حيث قسم البحث الى فصلين الفصل الأول تم التناول فيه الجانب النظري لمراقبة التسيير و أدواتها حيث قسم بدوره إلى مبحثين، تضمن المبحث الأول ماهية نظام مراقبة التسيير بالتطرق لمفهوم مراقبة التسيير و تطوره التاريخي و أهدافه و مراحل و مكانة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة ثم تطرقنا إلى أساسيات أدوات مراقبة التسيير التقليدية و الحديثة ( المحاسبة العامة و التحليلية، نظام المعلومات، الموازنات التقديرية، لوحة القيادة، التحليل المالي ) ، أما عن المبحث الثاني فنتناول أهم الأدبيات و الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع.

أما بالنسبة في الفصل الثاني المتعلق بالدراسة الميدانية، فحاولنا دراسة وجهات نظر حول الموضوع عن طريق تطوير استبانة بهدف رصد آراء عينة استطلاعية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية. حيث قسم إلى مبحثين تناولنا في مبحثه الأول الطرق و الأدوات المستخدمة في تحليل هذه الدراسة، ثم المبحث الثاني الذي تطرقنا فيه إلى تحليل أهم النتائج ومناقشتها في ضوء برنامج الإحصاء المعروف بنظام SPSS النسخة 20.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية

لمراقبة التسيير

والدراسات السابقة

## تمهيد:

نظام مراقبة التسيير يعتبر من الأنظمة الهامة التي أدخلت على التسيير في المؤسسات، و يشهد توسع مستمر كما لم يعد يقتصر في إطار مراقبة الميزانية بل أصبح شريك و يتدخل في تحديد الاستراتيجيات، حيث يلعب المحيط الخارجي دورا أساسيا في تحديد استراتيجية وأهداف المؤسسة التي تسعى لتحقيقها، وهذا ما يتطلب منها توفير الوسائل المادية والبشرية والتقنية اللازمة، كما يجب على المؤسسة أن تقوم بجملة من العمليات المناسبة لنشاطها، وكل هذا يتطلب وجود مراقبة تدير مختلف الوسائل والعمليات، ونجاح هذا يتوقف على حسن الإدارة والتسيير واستخدام التقنيات ذات الصلة بعملية التسيير بكل خطواتها المتمثلة في التخطيط، التوجيه، التحفيز، الرقابة والمتابعة.

فمراقبة التسيير هي إذا حلقة رئيسة من حلقات عملية الإدارة والتسيير، تهتم بتوفير المعلومات المتعلقة بمختلف العمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية، لمساعدة المسيرين المسؤولين في تقييم الأداء ومعرفة مدى تحقيق الأهداف المرسومة ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة والقيام بالمهام المتعلقة بهم وعلى هذا الأساس ارتأينا أن نقسم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

### المبحث الأول: ماهية نظام مراقبة التسيير.

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

**المبحث الأول: ماهية نظام مراقبة التسيير**

يعد ميدان مراقبة التسيير مجالاً مهماً ليس فقط لأنه مفتاح التحكم في تسيير المؤسسات وإنما لكونه بالإضافة إلى ذلك الأداة المساعدة على مسك وقياس وترصد كل القضايا الخاصة بحركية المؤسسة بصفة عامة، لذلك سنحاول في هذا المبحث إبراز بعض المفاهيم حول مراقبة التسيير وأهم الأدوات الحديثة المستعملة في عملية الرقابة.

**المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير**

قبل التعرض لمفهوم مراقبة التسيير يجب التطرق أولاً لمعنى التسيير حيث عرفه **P.BERGERON** أنه "تلك العملية التي من خلالها نخطط و ننظم و ندير و نراقب موارد المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة" وعليه فإن مراقبة التسيير هي وظيفة من وظائف التسيير<sup>1</sup>، و من خلال هذا التعريف يتضح لنا أن دورة التسيير تتكون من خمسة مراحل هي: التخطيط، التنسيق، التنظيم، التوجيه، الرقابة. و هي الوظائف الفرعية المكونة لأنشطة التسيير التي قدمها هنري فايول في بداية القرن الماضي في كتابه في الموضوع، وهي الركائز المستعملة لحد اليوم في مختلف الكتابات و البحوث في هذا الميدان، مع بعض الإضافات الجزئية أحياناً.

**أولاً: التطور التاريخي لمراقبة التسيير**

مر هذا التطور بأربع مراحل نوجزها فيما يلي<sup>2</sup>:

👉 **المرحلة الأولى:** و تمتد من سنة 1910 إلى غاية 1945 و حسب **P.Jouault** و

**M.Fiol** كان الاهتمام في هذه الفترة منصباً على ترشيد العمليات الانتاجية القاعدية.

👉 **المرحلة الثانية:** تمتد من سنة 1945 إلى غاية سنة 1968 و ارتكز الاهتمام فيها على

البحث عن الأمثلية و المؤشرات المالية.

👉 **المرحلة الثالثة:** تمتد من سنة 1968 إلى غاية سنة 1980 في هذه الفترة تبلور المفهوم

العام لمراقبة التسيير و تم الاهتمام بالأبعاد المتعددة لها.

👉 **المرحلة الرابعة:** و تبدأ من سنة 1980 و تركز على البعد الاستراتيجي و الأولويات

الاستراتيجية لمراقبة التسيير بالإضافة إلى مفهوم الاستثناء.

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون و آخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2003، ص 9

<sup>2</sup> نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، شعبة تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة،

و قد تم ابتكار و تطوير أدوات و تقنيات تساعد على الرقابة في كل مرحلة من هذه المراحل، و فيما يلي سنحاول عرض ملخص عن أهم المراحل التي مر بها مفهوم مراقبة التسيير:

الجدول رقم (01) : أهم مراحل تطور مفهوم مراقبة التسيير

تصور المؤسسة	تصور مراقبة التسيير
المقاربة الكلاسيكية	تميزت مراقبة التسيير بأنها قياسات كمية للفروقات بين التوقعات و الانجازات الفعلية بهدف مجازاة المنفذين
مدرسة العلاقات الإنسانية	مراقبة التسيير هي وسيلة لتحفيز أفراد المؤسسة
المقاربة النظامية	بدت كنظام جزئي يسمح بتنظيم التغذية العكسية اللازمة

المصدر : صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير و علاقته بإتخاذ القرار ، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، قسم علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص40.

ثانيا: مفهوم مراقبة التسيير و خصائصها

### 1. تعريف مراقبة التسيير

إن كلمة مراقبة التسيير هي المقابل و الترجمة الحرفية للكلمة الفرنسية **control de gestion** و التي لا يستلطفها الفرنسيون أنفسهم إذ تعني ( التحقيق و التدقيق في مدى احترام المعايير، العقوبة) ومثل هذا المعنى يثير الخوف لدى الأشخاص و يبعدها كليا عن هدفها و اتجاهها الصحيح أما في المشرق العربي فيطلق عليها اسم الرقابة الادارية أو المحاسبة الادارية و التي ترجمت بدورها من الكلمة الانجليزية **management control** و التي تعني (القيادة و التحكم في التسيير)و المتحكم في التسيير هو الشخص الذي يحسن الشراء، التصنيع بفعالية و البيع بدهاء، و مثل هذا المعنى سيزيل الخوف و يشعر الأشخاص بالأمان و يجعلهم يتخذون أفضل القرارات لبلوغ ذلك وبالتالي سيتجاوزون قاعدة و خلية مراقبة التسيير<sup>1</sup>.

و حتى يمكننا الالمام بمعنى مراقبة التسيير، فإننا سنقوم باستعراض جملة من التعاريف المقدمة عنها حيث أشار إليها **ANTHONY (R.N)** (1965) بأنها العملية التي يحصل من خلالها المسيرون على ضمان أن الموارد محصلة و مستعملة بكفاءة و فعالية لإنجاز أهداف المؤسسة<sup>2</sup>، وعرفها **Anthony** على أنها "المسار الذي يتأكد من خلاله المسيرون من أنه تم الحصول على الموارد وأنه تم استعمالها بفعالية وكفاءة من أجل تحقيق أهداف المنظمة"<sup>3</sup>، أما **GERVAIS (M)** (1976) فقد أشار إلى ملائمة الموارد للأهداف، إضافة إلى التأكد من أن النشاطات الحالية تسيير في اتجاه الاستراتيجية المحددة، تتوافق مراقبة التسيير أيضا مع المسار الذي يضمن نجاح أعمال المؤسسة، أي تكون الموارد المستعملة أقل و بوضوح من

<sup>1</sup> نعيمة يحيوي، سلسلة محاضرات في مقياس مراقبة التسيير، جامعة الحاج لخضر - باتنة، ص2

<sup>2</sup> Nicolas Berland, Mesurrer et piloter la Performance , e-book, 2009, www.management.free.fr.p :15.

<sup>3</sup> هوارى معراج، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص6.

القيمة التي تم خلقها جماعيا و المدركة في السوق<sup>1</sup>، وبحسب **H.Bouquin** فإنها تعني العمليات والضوابط التي تضمن التناسق بين الاستراتيجية و المهام اليومية، حبيث أن المسير بحاجة إلى آليات تؤكد له أن الأنشطة التنفيذية اليومية للأفراد تتماشى في نفس السياق مع الاستراتيجية<sup>2</sup>، ومن جهة أخرى يتمثل نظام مراقبة التسيير في مجموعة من العناصر أو الأجزاء التي تتكامل مع بعضها وتحكمها علاقات وآليات العمل المعينة التي تسمح لمختلف المسيرين، بتجنيد كل طاقاتهم من أجل تحقيق أهدافهم المسطرة والتأكد من تحقيقها، فهي التي تسمح بالتأكد من الاستعمال العقلاني للموارد والطاقات المتاحة وكذلك تحديد الأهداف التي بمقدور المؤسسة تحقيقها، وأخيرا التأكد من تحقيق هذه الأهداف<sup>3</sup>.

من التعاريف السابقة نستخلص أن مراقبة التسيير هي عملية processus تسمح بالتأكد من أن المهام

تسري وفق ما تم التخطيط له، و ذلك من خلال أربعة مراحل:

✓ التخطيط: plan: تحديد الأهداف و الوسائل.

✓ التنفيذ: do: مرحلة بدأ النشاط.

✓ التقييم: chek: متابعة و تقييم النتائج.

✓ اتخاذ الاجراءات التصحيحية action.

و مراقبة التسيير أيضا هي تستند على ثلاث مفاهيم أساسية<sup>4</sup>:

✓ **الفعالية (efficacité):** و تعني مقارنة النتائج بالأهداف المحددة.

✓ **الكفاءة (efficience):** و تعني مقارنة النتائج بالوسائل المستعملة.

✓ **الملائمة (pertinence):** و تعني مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

<sup>1</sup> Michel Gervais : **Contrôle de Gestion, économie, France** , 6<sup>eme</sup> édition, 1997, P13

<sup>2</sup> ARNAUD Hervé, GARMILIS ali VIGNON Véronique, « **le controle de gestion en action** » Liaisons, 2001, p10

<sup>3</sup> خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل إقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 06، الجزائر، 2007 ، ص 261 .

<sup>4</sup> ناصر دادي عدون و آخرون، مرجع سبق ذكره، ص 11

و الشكل التالي يوضح ذلك:

شكل رقم(01): مثلث مراقبة التسيير



المصدر: ناصر دادي عدون و آخرون، مرجع سبق ذكره، ص17

و هناك من التوجهات الحالية لمراقبة التسيير من يضيف معيار رابع و هو توقعات الزبائن (les attentes des clients) ، و بالتالي قياس مدى اشباع أهداف المؤسسة لتلك التوقعات .

من خلال ما سبق يمكن صياغة تعريف شامل وهو " أن مراقبة التسيير تعمل على مساعدة المسؤولين في التحكم بأدائهم التسييري، بغرض الوصول إلى تحقيق الأهداف بكفاءة و فعالية ، توفر لهم المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات بشكل يضمن انسجام الاستراتيجية و التنفيذ اليومي، تتابع الأداء و تقترح مجموعة من التوصيات تمكن من تصحيح الوضعية و هي بهذا مسار دائم للتعديل".

و تستدعي مراقبة التسيير المشاركة الفعالة لكل المسؤولين بحيث تعود نسبة كبيرة من كفاءة نظام مراقبة التسيير إلى تصميمه و وضعه باتفاق و مشاركة كافة مسؤولي المؤسسة.

2. خصائص مراقبة التسيير: و التي نوجزها فيما يلي<sup>1</sup>:

- ☞ أن الرقابة وظيفة و ليست سلطة تملك حق المساءلة.
- ☞ أن الرقابة عملية مستمرة باستمرار المؤسسة في أداء وظائفها.
- ☞ الرقابة ليست عملية قاصرة على مستوى اداري معين.
- ☞ أن الرقابة تسعى لقياس الأداء وفق معايير مالية و غير مالية محددة سلفا لضمان سيرها

نحو تحقيق الأهداف المرجوة

<sup>1</sup> قريشي محمد الصغير، رفاع شريفة، مطبوعة دروس في مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم

التسيير، جامعة ورقلة، السنة 2014/2015، ص25

كـ أن الرقابة تتمكن من متابعة تنفيذ الخطة لمعرفة مدى تحقيق الأهداف و التأكد من أن الأداء يسير ضمن اللوائح و الأنظمة و الإجراءات و السياسات و التحقق من أنه ينفذ بأفضل الطرق و أكثرها فعالية.

كـ أن الرقابة تساعد على اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و تسعى إلى تصحيحها من خلال البحث عن الأسباب التي أدت إلى وجودها و إيجاد الوسائل اللازمة لمواجهتها قبل تفاقمها و عدم تكرارها مستقبلا.

### ثالثا: أهداف و أهمية و انواع مراقبة التسيير

#### 1. أهداف مراقبة التسيير: تهدف مراقبة التسيير إلى<sup>1</sup>:

كـ الربط بين الاستراتيجية و المستوى التنفيذي: بأن مراقبة التسيير هي المسار الذي يسمح للمسيرين بالتأثير على الأعضاء الآخرين في المؤسسة من أجل تطبيق الاستراتيجية و هذا من خلال متابعة تنفيذها وفق نمطين من الآليات وهما :

- آلية لتنسيق القرار ( تنسيق أفضل لمراحل و إجراءات تخصيص الموارد)؛
- آلية للتنشيط ( التأثير على الأفراد من خلال إقناعهم، مكافأتهم، تحفيزهم، تعليمهم).
- كـ تصميم نظام للمعلومات: و إذا أردنا تمثيل نظام معلومات لمراقبة التسيير فإننا نجد مايلي:
- تتمثل المدخلات في: تكاليف و إيرادات المحاسبة العامة و معطيات أخرى للمحاسبة التحليلية، التدفقات المالية الخارجية و الداخلية إضافة إلى المدخلات الأخرى (الاستراتيجية، التسويقية....)؛
- تتمثل المعالجة في: الإجراءات المحاسبية ، وضع الموازنات، حساب التكاليف و الفروقات؛

- أما المخرجات فتتمثل في: الموازنات، المخططات، التكاليف، الفروقات.....الخ.
- المساهمة في تصميم هيكل المؤسسة: تتمثل في تصور هيكل المؤسسة على أساس اللامركزية الفعالة، إن وضع نظام مراقبة التسيير يفترض هيكل معينة للمؤسسة و خصوصا يفترض توزيعا لمراكز المسؤولية.
- تحقيق اللامركزية: يعتبر نظام مراقبة التسيير وسيلة قوية لتحقيق اللامركزية ذلك لأنه يسمح بـ :

<sup>1</sup> صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار -دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزالية-، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، قسم علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص65.

- تخطيط النشاطات على مستوى المؤسسة في مجموعها و كذلك على مستوى كل مركز من مراكز المسؤولية؛
- يسند لكل وحدة أو هيئة الأهداف المراد تحقيقها و الوسائل اللازمة لذلك؛
- إنشاء آلية مراقبة من خلال متابعة الانجازات، بحيث تسمح لكل مركز باتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة؛
- تمنح للمستويات السلمية العليا ضمان أكبر لتحقيق الكفاءة و الفعالية في التسيير.

## 2. أهمية مراقبة التسيير:

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه في بعض المؤسسات الفردية لم تكن هناك حاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها، لقيام أصحابها بإدارتها بنفسهم و إمامهم بكل وظائفها و عندما كبرت أحجام المؤسسات و تعددت مشاكلها فقد تعذر على أصحابها إدارتها إدارة فعلية، مما أدى إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية و عملية سليمة تضمن المحافظة على مواردها و رسم سياساتها و متابعة تنفيذها بسهولة و تحقيق الكفاءة في استغلال المكنات المتاحة وذلك من خلال<sup>1</sup>:

- ☑ تقسيم المؤسسة إلى وحدات إدارية، أو ما تعرف بمراكز المسؤولية؛
- ☑ تحديد اختصاصات كل وحدة و سلطات أو مسؤوليات المستويات الادارية؛
- ☑ وضع القواعد التنظيمية التي تحكم تنفيذ العمليات المختلفة و تضمن تدفقها في ظل نظام رقابة دقيقة؛
- ☑ تسجيل مجمل المؤشرات المالية و غير المالية الاتي تمكن من قياس أداء كل مستوى من المستويات؛
- ☑ إمداد إدارة المؤسسة بالبيانات التي تساعد في اتخاذ القرارات و رسم السياسات، كذلك فقد تأكد أن وجود نظام للرقابة على أنشطة المؤسسة ضرورة حتمية تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة لاكتساب الميزة التنافسية.

و تستمد مراقبة التسيير أهميتها من العوامل التالية:

☞ **تغير الظروف:** تواجه كل المنظمات تغيرا في الظروف البيئية، و بشكل متزايد و تتخلل المدة بين صياغة الأهداف و وضع الخطط و تنفيذها تغيرات كثيرة في المنظمة و في البيئة معا، مما

<sup>1</sup> قريشي محمد الصغير، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث جامعة ورقلة

يعيق الأهداف و تنفيذ الخطط، و نظام مراقبة التسيير إذا ما صمم و تمت ممارسته بشكل سليم فإنه يساعد في توقع التغيير و الاستعداد للاستجابة له، و كلما طال الأفق الزمني للتخطيط كلما ازدادت أهمية مراقبة التسيير.

☞ **تراكم الأخطاء:** لا تؤدي الأخطاء البسيطة أو المحدودة إلى إيذاء المنظمة بشكل كبير، غير أنه بمرور الوقت قد تتراكم هذه الأخطاء و يتعاظم أثرها، إذا ما بقيت بدون معالجة، فعدم الاستفادة من خصم ممنوح من قبل الموردين على طلية واحدة قد لا يشكل خطأ جسيماً، ولكن الاستمرار في سياسة من هذا النوع يعني تضحية المؤسسة بفرص مالية مهمة قد تؤثر في أرباحها.

☞ **التعقيد المنظمي:** عندما تقوم المؤسسة بإنتاج نوع واحد من السلع ، و تشتري عددا محدودا من المواد الأولية، و تعمل ضمن هيكل بسيط، و تواجه سوقا رائجة، فإن مهمة مراقبة التسيير تبدو أيسر بالنسبة للمسير، غير أن توسع المؤسسة في المنتجات و المشتريات و الأسواق، و تعقيد هيكلها، و ازدياد حدة المنافسة، يجعلها تهتم بدرجة أكبر بعملية الرقابة، و الاستفادة من نتائجها في التخطيط و اتخاذ القرار.

### 3. أنواع مراقبة التسيير:

هناك العديد من التقسيمات التي يمكن استخدامها لتصنيف مراقبة التسيير، و نعرضها فيما يلي:<sup>1</sup>

#### أ. حسب أهدافها أو موضوعها:

تنقسم مراقبة التسيير حسب الهدف التي تسعى إليه إلى نوعين:

☞ **المراقبة الإيجابية:** تهدف إلى التأكد من أن التصرفات و الإجراءات و الأنشطة المختلفة تسيير وفق اللوائح و التعليمات المعمول بها في المؤسسة، و ميزة هذه الرقابة سهرها على حسن سير العمل بعيدا عن محاولة تصيد الخطأ و الانحراف

☞ **المراقبة السلبية:** و تهدف إلى اكتشاف الأخطاء بل تسعى إلى تصيدها دون أن توجه انتباه المسؤولين إلى أوجه القوة أو الضعف في التنفيذ و تقديم الحلول، بل تدفع سوء استعمال السلطة و معاقبة الآخرين

#### ب. حسب المدى الزمني: و نجدها تنقسم إلى:

☞ **المراقبة القبلية:** أو ما يعرف بالرقابة عن طريق التغذية الأمامية و معناه تحديد المشكلة قبل حدوثها و يعرف هذا النوع من الرقابة بالرقابة الوقائية و يعتمد هذا النظام على التنبؤات التي يتم القيام

<sup>1</sup> محمد عبد الفتاح ياغي، الرقابة في الإدارة العامة، مركز أحمد ياسين الفني، ط2، عمان، الأردن، 1994، ص438

بها باستخدام أحدث المعلومات المتوفرة لدى المؤسسة في المجالات المختلفة، ثم مقارنة ما هو مرغوب بما تم التنبؤ به ليتم بعدها القيام بالإجراءات الكفيلة بإدخال التغييرات على البرامج ليصبح التنبؤ مناظر للمستوى المرغوب الوصول اليه.

**ب. المراقبة البعدية:** أو ما يعرف بالرقابة عن طريق التغذية المرتدة، وتعني القيام برصد النتائج وإبلاغها بعد فترة طويلة نسبياً من حدوثها فهي تقوم بإخبار الإدارة إلى أي مدى تم مقابلة الأهداف الموضوعية سلفاً بعد حدوثها، فالقوائم المالية مثل ميزان المراجعة وقوائم الدخل تعطي صورة واضحة عما قامت به المؤسسة في فترة سابقة وكذلك النسب المالية المختلفة تقيس كفاءة الإدارة في العديد من المجالات كالإنتاج و التمويل و التسويق... الخ و توضح هذه الاسباب أياً من المجالات تحتاج إلى مراجعة و تعديل بما يؤدي إلى تفادي وقوع الأخطاء في المستقبل.

**ج. المراقبة المتزامنة:** تقوم الرقابة المتزامنة للأداء بتصحيح الانحرافات عن المعايير كما تحدث في نفس وقت التنفيذ، و تسمى أيضاً بالرقابة الآنية أي أثناء الانجاز و هذا النوع من الرقابة له تأثير في تفادي وقوع الانحرافات

**ج. من حيث التنظيم:** هناك ثلاث أنواع:

**ب. المراقبة المفاجئة:** و هي التي تتم بشكل مفاجئ و بدون اذار مسبق لغرض اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و التمكن من تقييم الأفراد، و ذلك بالقيام بجولات تفنيدية لمعرفة مدى انضباطهم و سير أعمالهم وفق الخطة المسطرة.

**ج. المراقبة الدورية:** و تكون على شكل دورات أسبوعية، شهرية و تكون هذه الرقابة وقائية أكثر منها علاجية.

**د. المراقبة المستمرة:** تكون طوال أيام السنة دائمة لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار و القيام بعملية التقييم الدائم للأداء.

**د. من حيث المصدر:** وهناك نوعان<sup>1</sup>

**ب. المراقبة الداخلية:** و هي المراقبة الذاتية أي Auto contrôle تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة و المهام و الغرض منها ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة.

<sup>1</sup> فؤاد الشيخ سالم، زياد رمضان، المفاهيم الإدارية الحديثة، مركز الكتب الأردني الطبعة 05، 1990، ص 244

هـ **المراقبة الخارجية:** تقوم بها جهات مختصة و مستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالبا لجهاز الدولة كمراقبة مجلس المحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية و مراقبة مدققي الحسابات لميزانيات المؤسسات.

هـ. **من حيث شموليتها:** و تنقسم إلى<sup>1</sup>:

هـ **على مستوى الأفراد:** تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم و التعرف على سلوك الأفراد أثناء العمل و هذا باستخدام عدة مؤشرات منها: الكفاءة، الانتاجية، الغياب و التأخر...  
هـ **على الأنشطة الوظيفية:** و تشمل كل وظائف المؤسسة مثل: التسويق، التمويل، الإنتاج، إدارة الموارد البشرية، و تقوم بقياس أداء كل منها بمؤشرات.

هـ **على الأداء الكلي للمؤسسة:** من خلالها يمكن تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة و هذا عن طريق معايير و مؤشرات تستخدم في هذا الخصوص منها معدل الربحية، الحصة السوقية، معدل الانتاجية و إلى غير ذلك من المؤشرات و هذا من أجل معرفة مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف المسطرة.

و. **من حيث المستويات:**

هـ **المراقبة الاستراتيجية:** وهي مجموع الاجراءات التي تحدها الأهداف طويلة المدى للمؤسسة، و يتم وضع الاستراتيجية العامة الكلية و اختيار المجالات التي يمكن للمؤسسة أن توظف مواردها، و الخيارات الاستراتيجية ثم تحديد الاستراتيجيات الوظيفية.

هـ **مراقبة التسيير:** و التي بها يتمكن المسير من التأثير على الأفراد الآخرين لوضع الاستراتيجية موضع و قيد التنفيذ ، و تكون مهمة مراقبة التسيير تلخيص الاستراتيجية إلى برامج قصيرة المدى و تكون عادة سنة، تكون قرارات مراقبة التسيير في إطار التخطيط الاستراتيجي و يتضمن سيرها عدد من الاجراءات المتسلسلة: برمجة، تحضير الموازنات، تنفيذها، و تقييم الأداءات، و الهدف لمراقبة التسيير لتسهيل التنسيق: بين الأفراد ذوي الأهداف الشخصية المتباعدة و أهداف المؤسسة، و بين لأفراد الذين لا يملكون المعرفة الكافية لاستراتيجيات المؤسسة.

هـ **المراقبة الوظيفية:** مراقبة المهمات هي التي تتضمن أن المهمات الخاصة قد تم تنفيذها بكل كفاءة و فعالية و في أجل قصير المدى.

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

<sup>1</sup> فؤاد الشيخ سالم، زياد رمضان، مرجع سبق ذكره، ص 245

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

و تكون هذه الأنواع الثلاثة من المراقبة في المؤسسات حسب الدورات و التي تكون من المدى الطويل إلى المدى القصير، و في إطار هذا التقسيم تتموضع مراقبة التسيير كحلقة وصل بين المراقبة الاستراتيجية و المراقبة التنفيذية، فهي تسمح بالتعديل و المتابعة على المدى المتوسط من أجل ضمان توافق العمليات اليومية مع الخطط الاستراتيجية.

ز. من حيث التخصص:

تتعلق أنواع المراقبة حسب التخصص بنشاط متميز و يكون موضوعها النشاط وحده و يمكن تقسيمها إلى<sup>1</sup>:

☞ **المراقبة على الأعمال الادارية:** و تقوم بها المؤسسة بهدف التأكد من سير العمل الإداري بمختلف الوحدات الادارية و التعرف على المعوقات التي تحد من سير العمل لإزالتها و علاجها والتأكد من تنفيذ السياسات التي تقررت من أجل تحقيق كفاءة الادارة و سلامتها.

☞ **المراقبة المحاسبية أو المالية:** و تعني المراقبة على الأعمال المالية المتعلقة بصرف و تحصيل الأموال و تشمل المراقبة على البيانات المالية و العمليات المحاسبية و إعداد الدفاتر والسجلات و المستندات القانونية ، و تهدف هذه المراقبة إلى كشف الأخطاء و المخالفات المالية والبحث عن الأسباب التي أدت إلى حدوثها و محاولة إيجاد الطرق و الوسائل الكفيلة بعلاجها وتصحيحها و تحديد المسؤولية و مساءلة مرتكبيها.

☞ **المراقبة الفنية:** و يقصد بها ذلك النوع من المراقبة المختصة بالأعمال الفنية التي يمارسها الفنيون في المجالات المهنية أو الحرفية و مثالها الأعمال الطبية و الهندسية و الصحية و التربوية والتعليمية و القانونية..

☞ **المراقبة الاقتصادية:** و هي المراقبة على المشاريع الاقتصادية التي تبدأ من مرحلة تحديد الأهداف و تنتقل مرافقة مرحلة التنفيذ حيث تبلغ دروتها و مرحلة جمع المعلومات و دراستها و تحليلها و مرحلة تقييم التنفيذ إلى أن تصل إلى مرحلة التصحيح و العلاج، و يكون هدفها الأساسي التحقق من أن التصرفات و الإجراءات تسيير وفقا لما هو مرسوم و مطلوب بما يكفل تحقيق أهداف المؤسسة والنظر للمستقبل و التنبؤ بالانحرافات المحتمل حدوثها من أجل اتخاذ الاجراءات التصحيحية لمنعها قبل استفحالها و تحمل النتائج و الأضرار الناشئة عنها، و من الأساليب التي تستخدم في المراقبة على

<sup>1</sup> ديالة الحج عارف، الرقابة الإدارية ودورها في تحقيق كفاءة العمل الإداري في أجهزة الإشارة العامة في القطر العربي السوري، رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم إدارة الأعمال، 1996، ص ص 144-145

المشاريع: التقارير الدورية الشهرية، أسلوب جدول جاننت GANT (أو جدول الموازنة اليومية) ، أسلوب PERT بيرت و أسلوب المسار الحرج.

المطلب الثاني: مراحل مراقبة التسيير و مكانة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة

### 1. مراحل مراقبة التسيير

من أجل إعداد نظام فعال لمراقبة التسيير لابد من إتباع الخطوات التالية<sup>1</sup>:

#### أ. تحديد الأهداف:

يجب تحديد الأهداف الرئيسية المرجوة من الخطة، قبل البدء في وضع البرامج التفصيلية و عند تحديد الأهداف يراعى ما يلي :

❖ **إمكانية التحقق:** يجب أن تكون الأهداف ممكنة التحقيق، مع الأخذ في الحسبان الظروف والإمكانات الداخلية للمؤسسة مع مراعاة ظروف البيئة الخارجية و ما تحمله من فرص و تهديدات للمؤسسة.

❖ **التطلع إلى الأمام دائما:** إذ ينبغي أن تكون الأهداف المحددة في الخطة القادمة أفضل من الأهداف التي تم تحقيقها فعلا في الخطة السابقة.

❖ **في حالة تعدد الأهداف:** فإنه من الضروري تحديد الأهمية النسبية لكل هدف، و بذلك يمكن تجنب الاهتمام بالأهداف الفرعية على حساب الأهداف الرئيسية.

❖ **المصادقية:** يجب أن تتصف الأهداف المحددة بالموضوعية، و يجب أن نفرق بين الأهداف والغايات فالأهداف: هي ما تصبو إليه المؤسسة كمقياس كفي أساسا حتى تؤدي دورها و سياستها مثل تحقيق رقم أعمال بحجم مقبول.

أما الغايات: فهي عادة محددة بأرقام و كميات تعبر عن الترجمة الواقعية للأهداف مثل تحقيق قيمة معينة من رقم الأعمال كربح 20% مثلا.

#### ب. التخطيط:

يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي و يساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة، أي اكتسابها الصيغة الاقتصادية و يتم بعدها تقسيم الخطة الاستراتيجية إلى المدى المتوسط (3-5) سنوات، و هذا دائما بمساعدة

<sup>1</sup> حاج قويدر فورين، دور نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الشلف، 2007، ص ص 39-40

مراقبة التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف و تبدأ بعدها مرحلة إعداد الموازنات و التي توافق المدى القصير (أقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف القصيرة الأجل، و من الضروري أن تكون موازنات متناسقة و مرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

### ج. التنفيذ:

بعد ما تم التخطيط انطلاقا من الاختيارات الاستراتيجية تأتي مرحلة التنفيذ أي القيام بخطط العمل التي تم إعدادها بتحقيقها في الميدان و على أرض الواقع، تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف و تعتبر بذلك غاية العمل التسييري ككل.

### د. قياس الأداء:

يمكن تعريف قياس الأداء على أنه مجموعة من تقنيات المراقبة المستعملة للتأكد من تطابق النتائج المحققة في المؤسسة مع الأهداف المسطرة.

### 2. مكانة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة<sup>1</sup>

مراقب التسيير هو مستشار المؤسسة، فهو يعرف الهدف الذي ساعد في وضعه و مخططات النشاط التي تسمح ببلوغ الهدف، و هو يتتبع باستمرار المسار الحقيقي للمؤسسة و يعلم المسؤولين بالانحرافات الحاصلة عن الهدف المتوقع حتى يتمكن هؤلاء من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة فهو في نفس الوقت:

- المستشار الاقتصادي للمؤسسة (أي لكل المسؤولين و ليس فقط للمدير العام).
- الميكانيكي " لنظام الموازنات ( أي يتصور و ينشط و يرمم النظام).
- المنشط " لنظام مراقبة التسيير.
- إذن ما هو موقعه على صعيد المؤسسة ؟

يحتل مراقب التسيير موقعا وظيفيا و يكون تابعا إما للمدير العام أو المدير المالي أو لمصلحة المالية و المحاسبة أو لمواقع أخرى

### أ. تابعة مراقب التسيير للمدير المالي:

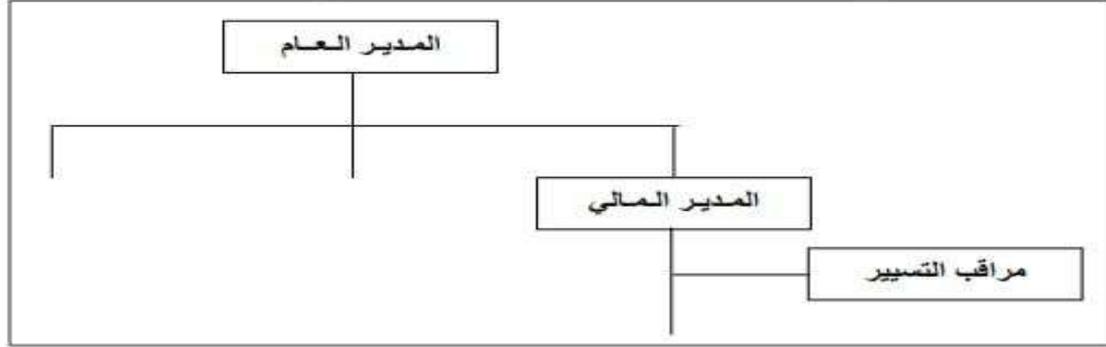
لهذه التبعيات عدة سلبيات:

- يمكن للمدير المالي أن يشكل حاجزا أقل أو أكثر شفافية بين المدير العام و مراقب التسيير

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير و الأداء في المؤسسة الاقتصادية، درا المحمدية العامة، الجزائر،

- يحمل مراقب التسيير في هذه الحالة شعار " المديرية المالية " و هذا ما يصعب علاقته مع المنفذين و مسؤوليهم لأنه سيكون طرفا و حكما في نفس الوقت.
- تكون مصادر المعلومات في هذه الحالة بالدرجة الأولى ذات طبيعة اقتصادية و مالية على حساب المعطيات الأخرى.

الشكل رقم(02): تابعة مراقب التسيير للمدير المالي



المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سبق ذكره، ص 81

ب. تابعة مراقب التسيير للمدير العام:

تميل التوجهات الحديثة إلى الحاق مراقب التسيير مباشرة بالمدير العام وهذه الوضعية تدعم مراقب التسيير أكثر و تمنحه استقلالية و قدرة على التدخل بصورة أكثر أهمية.

الشكل رقم (03) : تابعة مراقب التسيير للمدير العام

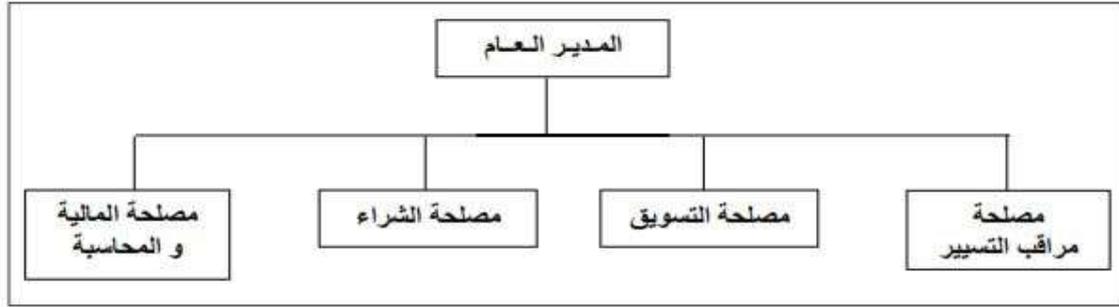


المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سبق ذكره، ص 82

ج. تابعة مراقب التسيير للمواقع الأخرى:

تضع بعض المؤسسات منصب مراقب التسيير في نفس مستوى المسؤولين الرئيسيين للشركة و ذلك بهدف تسهيل الاتصالات بين مختلف المصالح.

الشكل رقم (04): تابعة مراقب التسيير للمواقع الأخرى



المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سبق ذكره، ص 83

### المطلب الثالث: أساسيات أدوات مراقبة التسيير التقليدية و الحديثة

إن مراقبة التسيير بطبيعتها تركز على أسس للتأكد من نجاعة استغلال موارد المشروع لتحقيق الأهداف و ذلك عن طريق مقارنة الأداء الحقيقي بالمعياري، و على أساس نتيجة المقارنة يتم تحديد الاجراءات اللازمة و للوصول إلى ذلك يمكن للمؤسسة استخدام تقنيات عديدة تعمل في نطاق واحد ألا و هو التحكم في التسيير منها:

#### أولاً: الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير

##### 1. المحاسبة العامة:

##### أ. مفهوم المحاسبة العامة:

يمكن القول أن المحاسبة قد نشأت تذكيرية ثم تطورت فأصبحت رقابية على نشاطات المؤسسة ولها عدة تعاريف نذكر منها أنها " عبارة عن مجموعة من الإجراءات والوثائق والمستندات الموجهة لمسايرة نشاط المؤسسة على امتداد السنة المالية الواحدة قصد تقييمه، وإثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة استنادا على نظام محاسبي موحد يكفل تجانس المعالجة المحاسبية بين جميع المتعاملين الاقتصاديين<sup>1</sup>، كما عرفت على أنها "نظام إعلامي يزود كل من يتعامل مع المؤسسة بالبيانات اللازمة الضرورية (المحاسبة الوطنية، الموردون، الزبائن، البنوك، المساهمون، إدارة الضرائب ومختلف الهيئات الرقابية الأخرى)<sup>2</sup>.

##### ب. دور المحاسبة العامة

ويتمثل فيما يلي :

للتسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة بمجرد حدوثها، وذلك عن طريق دفاتر اليومية التي يمكن الرجوع إليها عند الحاجة لمتابعة عمليات المؤسسة.

<sup>1</sup> طرطار أحمد، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط03، الجزائر، 1998، ص 02.

<sup>2</sup> بوتين محمد، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 02.

تصنيف وتبويب العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وذلك بترجيلها إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ، وذلك لمعرفة ما للمؤسسة من أصول ومما عليها من التزامات.

تخليص نتيجة نشاط المشروع عن طريق إعداد حسابات ختامية - أو حسابات النتيجة - التي تتضمن ملخصا لنشاط المؤسسة، وذلك لمعرفة أرباحها أو خسائرها والأسباب التي أدت إلى ذلك.

تتمكن من معرفة ذمة المؤسسة عناصر الأصول والخصوم .

تمثل قاعدة بيانات لعمل المحاسبة التحليلية .

وتعتبر المحاسبة العامة أداة فعالة في مراقبة التسيير من خلال التحكم في كل العمليات وإمكانية اكتشاف الأخطاء ومرتكبيها.

### ج. أهداف المحاسبة العامة:

تهدف المحاسبة العامة إلى<sup>1</sup>:

تسجيل كل النشاطات التجارية والمالية للمؤسسة وحساب النتيجة العامة للنشاط وكذلك تبيان

الذمة المالية للمؤسسة عن طريق الميزانية

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

بشكل يُمكن مختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي، إضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة في فترة زمنية محددة.

قياس تطورات الوضع الاقتصادي للمؤسسة من خلال فترة محددة من الزمن نتيجة ممارستها

للنشاط التي أنشأت من أجله.

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

توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة مثل المساهمين،

المقرضين، المحللين الماليين، الجهات والهيئات الحكومية وغيرها ذات المصلحة بالمشروع، كذلك يمكن للمعلومات المحاسبية أن تخدم هذه الأطراف في اتخاذ القرارات المالية في مجالات الاستثمار والتمويل.

توفير المعلومات التي تخدم أغراض المستخدمين الداخلية وتشمل بشكل أساسي مدخلات

التقارير المالية الداخلية التي تخدم الأغراض الإدارية في مجالات التخطيط، الرقابة، التنسيق وتقييم الأداء.

ورغم كل المعلومات التي توفرها المحاسبة العامة، وبالرغم من أهميتها وضرورتها فإنها تبقى غير كافية

للتعرف على خبايا النشاط، والإلمام بها جيدا وهذا راجع إلى عدة أسباب من بينها<sup>2</sup>:

المحاسبة العامة مجبرة على مراعاة واحترام قواعد التقويم والتسجيل.

تستخدم المعطيات الفعلية (المتحققة في الماضي).

<sup>1</sup> بوعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص12

<sup>2</sup> أحمد طرطار، مرجع سبق ذكره، ص28.

كما تباعد في بعض الأحيان عن الأسباب الاقتصادية بسبب الضرورات القانونية و الجبائية.  
كما لا تجمع الحقائق إلا في شكلها القيمي (النقدي) على الرغم من أن أبعاد فيزيائية كبيرة تشكل مقاييس محددة للنتيجة.

كما كذلك أنها تعطي نتائج إجمالية لفترة محددة ولا تعطي التفاصيل حول مختلف التكاليف وحول أسباب تغيرات هذه التكاليف

في ظل كل هذه الأسباب التي تجعل المحاسبة أداة ضرورية وغير كافية في مراقبة التسيير، فبقدر ما تبرر سعي المسؤولين على المؤسسة للحصول على أداة أخرى تمكنهم من الاطلاع على شروط التشغيل الداخلي بصفة أفضل وأنجع، وهذه الأداة تتمثل في المحاسبة التحليلية والتي تستقي معلوماتها من المحاسبة العامة أصلا، فمخرجات المحاسبة العامة تعتبر مدخلات المحاسبة التحليلية، وفيما يلي نتطرق إلى دور المحاسبة التحليلية في مراقبة التسيير.

## 2. المحاسبة التحليلية:

### أ. تعريف المحاسبة التحليلية:

من الصعب إيجاد تعريف واحد للمحاسبة التحليلية، نظرا لأهميتها الكبيرة والفعالة في العملية التسييرية، لذا أطلق عليها مسميات عديدة منها: محاسبة التكاليف أو المحاسبة الصناعية، وغيرها من الأسماء، ومهما كثرت وتتنوع فإنها في الغالب ما تؤكد على أنها:

كما امتداد للمحاسبة المالية تمد الإدارة بتكلفة إنتاج أو بيع الوحدات من الإنتاج أو الخدمات التي تقدمها للغير<sup>1</sup>؛

كما نظام للمعلومات الأساسية والضرورية الذي تعتمد عليه المؤسسة من اجل معرفة النتائج واتخاذ القرارات<sup>2</sup>؛

كما مجموعة تقنيات لتخصيص وتحميل الأعباء للمنتجات، بهدف إدماج النفقات في التكاليف<sup>3</sup>؛  
كما تعبر محاسبة التكاليف عن المبادئ والأساليب والنظم التي تطبقها المنشأة لتخطيط ومراقبة الموارد المضحي بها من قبل المنشأة<sup>4</sup>.

### ب. مجال تطبيقها في مراقبة التسيير:

إن موضوع المحاسبة التحليلية يمكن أساسا في دراسة حساب وتحليل ومراقبة التكاليف لمختلف مستويات النشاط الاقتصادي مثل تكلفة الشراء، الإنتاج، التوزيع وسعر التكلفة من هنا تعرف المحاسبة التحليلية على أنها وسيلة لمراقبة التسيير وتعتمد على<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> بوعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 09.

<sup>2</sup> سعيد أوكيل، فنيات المحاسبة التحليلية، دار الأفاق، الجزائر، 1991، ص 05

<sup>3</sup> ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية- سلسلة تقنيات مراقبة التسيير-، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000، ص 08

<sup>4</sup> صالح الرزق، عطا الله خليل بن ورا، مبادئ محاسبة التكاليف، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997، ص 14.

- عرض التكاليف: تكلفة المادة الأولية، اليد العاملة، التوزيع... الخ؛
  - تصنيف التكاليف : تكاليف مباشرة وغير مباشرة، تكاليف ثابتة ومتغيرة؛
  - تحميل التكاليف : ويتم باستعمال طريقة الأقسام المتجانسة أو طريقة التحميل العقلاني للمصاريف الثابتة، أو طريقة التكاليف المعيارية....الخ
- ج. وظائف المحاسبة التحليلية:

ترتكز المحاسبة التحليلية على مجموعة من الوظائف حتى تقوم بأداء دورها الفعال في المؤسسة الاقتصادية، كما أنها تعد مجموعة من الوظائف التي بتحققها تساعد على تحقيق أقصى ربح ممكن وضمان الاستمرارية في السوق، وتتمثل الوظائف في<sup>2</sup>:

☞ **الوظيفة التسجيلية:** هي تختلف حسب الطريقة المعتمدة من قبل المؤسسة في عملية التسجيل، سواء كان أساس دمجها في السجلات المحاسبية ككل أو مسك سجلات مستقلة بالمحاسبة التحليلية.

☞ **الوظيفة التحليلية:** تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف، وربطه بمراكز التكلفة بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر.

☞ **الوظيفة الرقابية:** وذلك من خلال تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة ولكل مركز تكلفة، لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلا، وتحديد الانحرافات والتي إما أن تكون ملائمة عندما تكون التكاليف الفعلية أقل من المعايير المحددة، أو غير ملائمة عندما تكون التكاليف الفعلية أكبر من المعايير المحددة ويجب أن تدرس أسباب هذه الانحرافات من أجل الحد منها.

☞ **الوظيفة التحفيزية:** تتحقق هذه الوظيفة بعد إنجاز الوظائف السابقة وهي تمثل عامل دفع لأقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق، ونتيجة لذلك ستتحفز أقسام المؤسسة في استخدام مواردها الاقتصادية بشكل كفاء، وهذا سيساعد إدارة المؤسسة على تحقيق أهدافها المرسومة.

<sup>1</sup> هياج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2012، ص 52.

<sup>2</sup> إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف من النظرية إلى التطبيق، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص

### 3. التحليل المالي

#### أ - مفهوم التحليل المالي

يستخدم التحليل المالي في الحكم على السياسات و القرارات المالية التي اتخذت من طرف مسيري المؤسسة و الحكم على مدى كفاءة الأداء، كما تستخدم معطياته كأرضية لوضع السياسات الجديدة أو تعديلها لضمان التوازن المالي و تحقيق شروط المردودية فالقدرة على الاستمرار في المستقبل يعتمد في ذلك على أساليب مختلفة، ويعرف بأنه:"عبارة عن عملية منظمة تهدف إلى التعرف على مواطن القوة في وضع المؤسسة لتعزيزها، وعلى مواطن الضعف لوضع العلاج اللازم لها<sup>1</sup>، ويعرف أيضا على انه "عملية معالجة للبيانات المالية المتاحة عن المؤسسة ما لأجل الحصول منها على معلومات تستعمل في عملية اتخاذ القرارات وفي تقييم أداء المؤسسات التجارية و الصناعية في الماضي و الحاضر و كذلك في تشخيص أية مشكلة موجودة (مالية أو تشغيلية) وتوقع ما سيكون عليه الوضع في المستقبل"<sup>2</sup>، حيث يعتبر " عملية دقيقة و مدروسة تسعى إلى تعزيز القرارات التي أثبتت القوائم المالية نجاحها، ومن جهة أخرى تعديل القرارات التي تبين وجود ثغرات فيها، وأيضا تكوين منظومة معلومات يستند إليها المدير المالي في عمليات التخطيط و اتخاذ القرارات"<sup>3</sup>.

ويمكن تعريف التحليل المالي للمؤسسة بأنه دراسة للمعطيات و المعلومات المحاسبية باستخدام مجموعة من الأدوات (النسب المالية، رأس المال العامل، الجداول....) لتشخيص الوضعية المالية للمؤسسة بتاريخ معين و تحديد نقاط القوة بهذا المركز و تدعيمها أكثر، أو نقاط الضعف و معرفة مسبباتها لمعالجتها مستقبلا.

#### ب. أهداف التحليل المالي<sup>4</sup>:

تختلف أهداف التحليل المالي من مؤسسة لأخرى كما تختلف حسب المحلل المالي سواء كان تحليلا خارجيا (المتمثل في البنوك أو رجال الأعمال أو مصلحة الضرائب .... الخ) أو تحليلا داخليا على مستوى المؤسسة ككل لذا يمكن للمحلل المالي أن يصل إلى الأهداف التالية من خلال عملية التحليل.

➤ **الأهداف الداخلية:** هناك عدة أهداف داخلية للتحليل المالي وهي:

- ☞ البحث عن شروط التوازن المالي و قياس مردودية الأموال المستثمرة.
- ☞ معرفة المركز المالي للمؤسسة و التنبؤ بالأخطار المالية التي قد تتعرض لها بواسطة المديونية

<sup>1</sup> أيمن الشنطي وعامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007، ص125.

<sup>2</sup> عبد الحكيم كراجه وآخرون، الإدارة والتحليل المالي أسس - مفاهيم - تطبيقات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط01، 2000، ص141.

<sup>3</sup> هيثم محمد الزعبي، الإدارة والتحليل المالي، دار الفكر للطباعة و النشر و التوزيع، عمان، ط1، 2000، ص15.

<sup>4</sup> ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير - التحليل المالي، الجزء الأول، دار المحمدية، الجزائر، 1988، ص ص

كـ الحكم على مدى صلاحية السياسات المالية و التشغيلية للفترة تحت التحليل و بصفة عامة إعطاء حك على التسيير المالي للفترة تحت التحليل.

كـ تحديد احتياجات المالية للمؤسسة

كـ إجراء فحص للسياسات المالية المتبعة من طرف المؤسسة و ذلك عن طريق الدراسة التفصيلية للبيانات المالية لفهم مداولاتها و محاولة تفسير الأسباب التي أدت إلى ظهورها بالكميات و الكيفيات التي هي عليها مما يساعدنا على اكتشاف نقاط القوة و الضعف في السياسات المالية التي تعمل في إطارها المؤسسة.

كـ تضع المعلومات المتوصل إليها للاستفادة منها في الرقابة العامة لنشاط المؤسسة و جعلها كذلك كأساس للتقديرات المستقبلية ( مثل الميزانية التقديرية لاستثمارات الخزينة...الخ)

كـ توفير المعلومات و البيانات التي سياسة المؤسسة لاتخاذ القرارات.

كـ استراتيجية في الوقت المناسب لها قرارات الاستثمار الاختيار بين وسائل التمويل و سياسة قروض اتجاه العملاء توزيع الأرباح و تغيير رأس المال.

### ➤ الأهداف الخارجية:

كـ تعتمد البنوك على التحليل المالي خاصة في أخذ القرارات الخاصة بالاقراض أين يطلب من المؤسسة تقديم تقارير عن سيولتها لغرض معرفة قدرة المؤسسة على الوفاء بديونها.

كـ مقارنة الوضعية المالية للمؤسسة مع المؤسسات الأخرى من نفس القطاع و إظهار نقاط القوة و الضعف التي تتميز بها المؤسسة.

كـ تقييم جدوى الاستثمار في المؤسسة.

كـ تقييم النتائج المالية و بواسطتها يمكن تحديد الأرقام الخاضعة للضريبة.

### ج. مراحل عملية التحليل المالي

يمر التحليل المالي بمجموعة من المراحل، و هذا يعتمد على نوع التحليل و أهميته و درجة التفصيل المطلوبة فيه، و يتفق معظم الباحثين في التحليل على أن مرحله هي<sup>1</sup>:

كـ تحقيق هدف التحليل بدقة: من الضروري جدا أن يحدد المحلل المالي الهدف الذي ينبغي الوصول إليه ومدى أهمية هذا الهدف و تأثيره، و يلاحظ أن أهداف التحليل المالي تتفاوت من فئة إلى أخرى فنجاح العملية التحليلية يعتمد على تحديد الهدف بدقة.

كـ تحديد الفترة الزمنية للتحليل المالي: في هذه المرحلة يتم تحديد البعد الزمني للتحليل المالي، و بمعنى أوضح تحديد عدد السنوات التي سيتم تحليل بياناتها.

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون و عبد الله قويدر الواحد، مرجع سبق ذكره، ص ص 135-136

☞ اختيار أسلوب التحليل المناسب: تتعدد أساليب التحليل المالي المتاحة أمام المحلل، و منها استخدام أسلوب النسب المالية و كذلك الأساليب الاقتصادية و غيرها، إذ يقف المحلل المالي في هذه المرحلة أمام مجموعة من البدائل و عليه أن يتخذ البديل المناسب.

☞ إعادة تبويب القوائم لتلائم أسلوب التحليل المختار: في هذه المرحلة يتم التبويب السليم للقوائم من زاوية التحليل المالي التي تستعمل عملية التحليل، وكل هذا يعتمد على خبرة المحلل المالي ودرايته، والتي من خلالها يستطيع توفير الدقة و الوضوح و البساطة في القوائم المالية، و بالتالي تحقيق هدف التحليل المالي.

☞ التوصل إلى الاستنتاجات: تتم عملية الاستنتاج من قبل المحلل المالي في ابداء رأي فني محايد، بعيد عن التحيز الشخصي بكافة جوانبه و الالتزام بالموضوعية بأكبر قدر ممكن.

☞ صياغة التقارير: التقرير هو وسيلة لنقل نتائج العملية التحليلية مع ذكر الاقتراحات التي تتناسب مع النتائج المتوصل إليها.

### د. أدوات التحليل المالي

يمكن تمييز عدة أدوات للتحليل المالي و هي<sup>1</sup>:

☞ **القوائم المالية:** تكون هذه القوائم ( قائمة المركز المالي، قائمة الدخل) على شكل جداول تلخص نشاط المؤسسة خلال الدورة المحاسبية، و تفيد هذه القوائم في الحصول على المعلومات الأساسية التي تستخدم في التحليل المالي، بالإضافة إلى ذلك فإنه يتم عرضها بشكل يمكن مستخدمي هذه القوائم من مقارنتها بقوائم الدورات السابقة.

☞ **النسب المالية:** و هي عبارة عن دراسة العلاقة بين متغيرين أحدهما يمثل البسط و الآخر مقام بشرط أن يكون العنصرين من القوائم المالية، من أجل تقديم معلومات تساعد المؤسسة على معرفة وضعيتها و اتخاذ القرارات الرشيدة، و يمكن تصنيف النسب المالية كما يلي:

▪ **نسب السيولة:** وهي تقيس مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بتسديد التزاماتها القصيرة الأجل

بالاعتماد على أصولها المتداولة

▪ **نسب الرافعة المالية:** وهي النسب التي تقيس درجة المديونية

▪ **نسب الكفاءة التشغيلية:** و هي التي تقيس الكفاءة في إدارة الأصل

▪ **نسب الربحية التشغيلية:** وتعبر هذه النسب على قدرة مسيري المؤسسة على الاستخدام

الأمثل للموارد المتاحة بفعالية و كفاءة للحصول على العائد.

<sup>1</sup> عبد الغفار الحنفي، الإدارة المالية مدخل اتخاذ القرارات، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2007، ص ص 80-81.

#### 4. الموازنة التقديرية

تعتبر الموازنة التقديرية إحدى الأدوات الأساسية التي تستخدم على نطاق واسع لغرض مراقبة التسيير وهي تدخل ضمن الإطار الاستراتيجي للمؤسسة.

##### أ. تعريف الموازنة التقديرية:

يعرفها الدليل الفرنسي للمحاسبة بأنها "أسلوب للتقدير يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة ومختلف المسؤولين إلى برنامج عملي رقمي<sup>1</sup>". ويمكن تعريفها بأنها "خطة رقمية لنشاط المؤسسة المستقبلي على المدى القريب أو المتوسط"<sup>2</sup>، كما عرفها البعض على أنها عبارة عن مخطط كمي قصير الأجل و مفصل للموازنة المخصصة و المسؤوليات المحددة<sup>3</sup>.

يمكن حصر خصائص الموازنة التقديرية في النقاط التالية:

- ☞ 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 التقرير هذا الأخير يعتمد على معطيات إحصائية للفترات الماضية و كذلك على دراسة الاتجاهات في المستقبل
- ☞ مساهمة كل المستويات الإدارية عي اعدادها باعتبارها المنفذ للموازنة التقديرية و حتى يساعد ذلك في تحقيق أهداف الموازنة
- ☞ بمثابة المسار (الدليل) الذي يجب على الجميع احترامه عند التنفيذ
- ☞ نظاما للمعلومات
- ☞ وسيلة لاتخاذ القرارات
- ☞ أداة فعالة للرقابة و تقييم الأداء
- ☞ تحديد مسؤولية كل قسم و كل فرد و دوره في تنفيذ الخطة لأن " تطبيق نظام الموازنات التقديرية يتطلب تنظيم إداري تكون فيه مراكز المسؤولية واضحة حتى نتمكن من رابط الموازنات بتلك المراكز، و هذا ما يمكننا من تحديد المسؤولية و تقييم الأداء"

<sup>1</sup> فركوس محمد، الموازنات التقديرية "أداة فعالة للرقابة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط01، 1995، ص04.

<sup>2</sup> خالص صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997، ص15.

<sup>3</sup> خيرت ضيف، المحاسبة الإدارية - الميزانيات التقديرية-، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، بيروت، 1975، ص06

ب. أنواع الموازنات التقديرية<sup>1</sup>

توجد أنواع مختلفة للموازنات التقديرية يمكن تقسيمها إلى الأقسام التالية:

1- من حيث وحدة القياس المستخدمة في التعبير عن تقديرات الموازنة: تقسم الموازنات إلى موازنات عينية، مالية و نقدية. فالموازنة العينية تشمل تقديرات لأوجه النشاط المستقبلية في شكل كميات (للسلع، للخدمات أو لليد العاملة)، أما الموازنة المالية فهي التي تستخدم فيها الوحدة النقدية للقياس بحيث تمثل التقديرات قيمة مالية على أساس نظام مالي و محاسبي محدد، و تركز التقديرات المالية فيها على مبدأ الاستحقاق، أما الموازنة النقدية فهي موازنة مالية تتبع المبدأ النقدي، أي تتضمن المقبوضات و المدفوعات و الأرصدة النقدية.

2- من حيث إمكانية تغيير الموازنة لمقابلة التغيرات في حجم النشاط: تقسم الموازنات إلى موازنة ثابتة (Budgets fixes) و موازنة مرنة (Budgets flexibles)، فالموازنة الثابتة موازنة تعد مرة واحدة في السنة، على أساس حجم نشاط معين، أما الموازنة المرنة فهي في حقيقتها عدة موازنات للمؤسسة على أحجام مختلفة من النشاط، بحيث يمكن تعديل بياناتها طبقاً للتغير في حجم النشاط.

3- من حيث مدة الموازنة: تقسم الموازنات إلى موازنات طويلة الأجل و موازنات قصيرة الأجل فالموازنات طويلة الأجل تغطي عادة مدة أطول من سنة مالية كموازنة الاستثمار، أما الموازنة قصيرة الأجل فتغطي سنة مالية واحدة أو أقل كالموازنات التشغيلية.

تستخدم الموازنات التشغيلية في أغلب المؤسسات الاقتصادية و مختلف أصنافها و أشكالها، حيث توجد عدة أنواع من الموازنات التشغيلية نذكر منها:

## أ- موازنة المبيعات:

تعد موازنة المبيعات من أهم الموازنات في المؤسسة، لأنه مهما كان نوعها (تجارية أو صناعية أو خدمات) فهي تسعى إلى بيع منتجاتها أو خدماتها للآخرين، لأجل تحقيق أكبر ربح ممكن أو تقديم أفضل خدمة و تتمثل في تقدير ما يتم بيعه في السنة القادمة بناءً على إمكانيات المؤسسة و وضعية السوق، و بالتالي فإن باقي الموازنات الأخرى تبنى على أساس موازنة المبيعات، لذلك فإن إعدادها يحتاج إلى دراسة السوق و أبحاث التسويق، و البيانات التاريخية المحققة في الماضي و كذا بيانات المؤسسات المماثلة، و المؤشرات المحاسبية و الإدارية، و الاستعانة بأساليب التنبؤ من طرق رياضية و إحصائية (كطريقة المربعات الصغرى، طريقة الانحدار البسيط، طريقة المتوسط المتحرك، طريقة المعاملات الفصلية و طريقة المعاملات الفصلية و طريقة تحليل التعادل لتحديد الأسعار...) و يقدر حجم المبيعات لكل نوع من المنتجات و لكل فترة و لكل نقطة بيع.

و بالموازاة مع تقدير حجم المبيعات يتم تقدير الوسائل اللازمة لعملية البيع المتمثلة في مجموع المصاريف المباشرة و غير المباشرة.

<sup>1</sup> قرشي محمد الصغير - رفاع شريفة، مرجع سبق ذكره، ص ص 71-73

ب- موازنة الإنتاج:

يقصد بموازنة الإنتاج تقدير حجم انتاج كل نوع من المنتجات في الفترة المقبلة، بناء على ما يتوقع بيعه و حجم الطاقة الإنتاجية و سياسة تخزين المنتج النهائي، ثم برمجة عملية الإنتاج بما يتناسب مع إمكانيات المؤسسة (كفاية وسائل الإنتاج، توفر المواد الأولية و اليد العاملة..) بهدف الاستخدام الأمثل للطاقة المتاحة. و تكون:

الوحدات المنتجة التقديرية=الوحدات المباعة + التغير في المخزون (مخزون آخر المدة-مخزون أول المدة)

لقيام بعملية الإنتاج يجب تنظيم مصالح و أقسام الإنتاج بحيث تسيير عملية الإنتاج على أفضل وجه ممكن ويمكن الاستعانة بالطرق العلمية لبرمجة الإنتاج بطريقة تسمح بالاستخدام الأمثل للطاقة المتاحة، كتطبيق البرمجة الخطية أو مصفوفة المواد، و من ثم تقدير مصاريف الإنتاج المباشرة و غير المباشرة، وذلك على النحو التالي:

تكاليف المواد الأولية اللازمة للإنتاج=عدد الوحدات المنتجة × تكلفة المواد الأولية المقدرة لكل وحدة و بنفس العلاقة يتم تقدير مصاريف العمل المباشر وغير المباشرة.

ج - موازنة التمويل:

تستخدم موازنة التمويل في مختلف المؤسسات الاقتصادية تجارية كانت أم صناعية، و تهدف إلى ضمان تلبية احتياجات برنامج الإنتاج من المواد الأولية اللازمة بالكمية المطلوبة و بأفضل نوعية و بأقل تكلفة.

لذلك تتم برمجة عملية التمويل حسب احتياجات الإنتاج و مستوى التخزين و قدرات المؤسسة التخزينية ومدى توفر المواد في السوق، و تعتمد برمجة التمويل على تحديد كمية التمويل المطلوبة و عدد الطلبات المناسبة خلال فترة الموازنة و كذا تواريخ تقديم هذه الطلبات. للحصول على تكلفة التمويل المثلى يؤخذ بعين الاعتبار تكلفة إعداد الطلبية و تكلفة الاحتفاظ بالمخزون.

$$\text{تكلفة إعداد الطلبيات} = \text{عدد الطلبيات} \times \text{تكلفة الطلبية}$$

$$\text{تكلفة التخزين} = \text{متوسط المخزون} \times \text{تكلفة الاحتفاظ بالوحدة}$$

هناك عدة طرق تساعد في تحديد حجم الطلبية الأمثل، عدد الطلبيات، تاريخ الطلبية و تاريخ إعادة الطلبية بطريقة 80/20 لتحديد عدد الطلبيات الأمثل، نموذج ولسن (Model Wilson) لمعرفة الكمية الاقتصادية المثلى.

د - موازنة الخزينة:

تمثل موازنة الخزينة محصلة مختلف الموازنات التقديرية التي تعدها المؤسسة، و تعرف بأنها عملية تحويل مختلف المصاريف و النواتج إلى مدفوعات و مقبوضات، لضمان التوازن بين هذه المقبوضات و

المدفوعات و ذلك بوضع وسائل التمويل اللازمة في المدى القصير في حالة احتياج السيولة ، و من ثم ضمان تنفيذ مختلف الأعمال التي تقوم بها المؤسسة في أحسن الأحوال.

يستلزم إعداد موازنة الخزينة القيام بالخطوات التالية:

1- تجميع المعلومات اللازمة المتمثلة أساسا في:

- ميزانية السنة السابقة لمعرفة أرصدة حسابات الغير و النقديات
- مجموع الموازنات التقديرية المعتمدة للسنة المعنية بالموازنة
- معلومات عن طريق التسوية التي تعتمد عليها المؤسسة من حيث المقبوضات الفورية و المؤجلة و كذلك الأمر بالنسبة للمدفوعات
- المدفوعات و المقبوضات الاستثنائية التي تربط بميزانية معينة

2- إعداد الموازنات الجزئية للخزينة المتمثلة في موازنة المقبوضات و موازنة المدفوعات و موازنة الرسم على القيمة المضافة (TVA).

3- إعداد موازنة الخزينة الكلية التي تبين رصيد النفقات أول المدة و آخر المدة، ثم كيفية ضبط الموازنة في حال اختلالها.

بعد إعداد موازنة الخزينة يمكن وضع الوثائق التقديرية المتعلقة بالميزانية التقديرية و جدول حسابات النتائج التقديري و من ثم مقارنتها لاحقا بالوثائق الفعلية و مراقبة الانحرافات المسجلة.

نشير أخيرا أن هناك تطبيقات أخرى حديثة للموازنات التقديرية ، كموازنة البرامج التي تعد لتخصيص الموارد من منظور طويل المدى بفعالية أكبر، و بالتالي فهي تؤكد أهمية الموازنة كأداة تكاملية بين التخطيط و الرقابة، كما تعمل على سد الفجوة بين التخطيط الاستراتيجي و التخطيط متوسط و طويل المدى و الأعمال الجارية.

كما نجد الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) التي تتجاوز المفهوم التقليدي للموازنات

التقديرية و تتمكن المؤسسة من خلالها ربط الموازنة بالاستراتيجية، حيث يعرفها ( James A.Brimson & John ) أنها تعبير كمي عن الأنشطة المتوقعة للمنظمة، و تعكس تنبؤ الإدارة بنوعية العمل و المتطلبات المالية و غير المالية للوفاء بالأهداف الاستراتيجية المتفق عليها و التغيرات المخططة لتحسين الأداء. و بالتالي تستخدم المؤسسة مواردها بشكل أمثل من خلال (ABB) و عدم هدرها في الأنشطة عديمة القيمة، و من ثم التحسين المستمر في الخدمات و العمليات و الاهتمام بمتطلبات الزبون.

ثانيا: الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير

### 1- لوحة القيادة

هي عبارة عن تشخيص دائم في المؤسسة، يركز على إبراز وضعيتها بصفة منتظمة ودورية حيث تظهر المعلومات المتعلقة بالتسيير بواسطة نسب في جداول رقمية أو منحنيات أو رسوم بيانية، فلوحة القيادة في التسيير موجزة ومعبرة يستطيع من خلالها المسير تقديم تسلسل للأحداث، ويعيد فحص ومواجهة الصعوبات وتصحيح القرارات<sup>1</sup>، حيث تعتبر أداة تسيير تجمع نتائج كل الأدوات مراقبة التسيير سألقة الذكر في شكل معلومات ومؤشرات تسمح بإعطاء نظرة شاملة لأداء المؤسسة، واتخاذ التدابير التصحيحية لتوجيه التسيير وتحقيق الأهداف وذلك بشكل دوري<sup>2</sup>. حيث تساعد على التنبؤ و على اتخاذ القرارات، تتكون من مجموعة مؤشرات قليلة العدد وضعت بكيفية تسمح للمسيرين بمعرفة اتجاه التطورات التي تطرأ على المؤسسة و بتحديد العوامل التي تؤثر عليها في الآجال المناسبة<sup>3</sup>.

أ- خصائصها: تتميز لوحة القيادة بالخصائص التالية<sup>4</sup>:

- ✓ التمييز بين الأعمال و نتائجها و مؤشرات التي تسمح بقياسها.
- ✓ تعد وسيلة للحوار في المنظمة و للنقاش بين مختلف المستويات حول أهداف كل واحد في المنظمة و الوسائل التي تقع تحت حكمه.
- ✓ أداة سريعة لاتخاذ القرارات: ففي ظل محيط سريع التغير لابد من اتخاذ قرارات فورية و سريعة لأنه من النادر أن تتوفر فرصة الحظ الثاني، و ذلك في تميزها في الحصول على المعلومات و سهولة تطويرها، كما أنها تضم بالإضافة إلى المعلومات المالية معطيات مادية و حتى خارجية، عددها قليل مركز على النقاط الأساسية التي تسمح بالعمل مما يجعل تقديمها جذاب و فعال و قراءتها سهلة وسريعة.
- ✓ أداة للمراقبة: تسمح لوحة القيادة بمراقبة دائمة للتحقيقات بالنسبة للأهداف المحددة في الموازنات فهي تجلب الانتباه حول النقاط الأساسية للتسيير و انحرافها المتوقعة للتشغيل، كما تسمح بتشخيص نقاط الضعف و إظهار ما هو غير عادي و الذي له تأثير على نتائج المنظمة و ترتبط جودة المقارنة و التشخيص بملائمة المؤشرات المعتمدة.

<sup>1</sup> بوديار زهية، جباري شوقي، لوحة القيادة كأسلوب لاتخاذ القرار في المؤسسة، ملخص لمدخله مقدمة ضمن الملتقى الدولي

حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، أفريل 2009، ص04

<sup>2</sup> خالص صافي صالح، مرجع سبق ذكره، ص274

<sup>3</sup> لمين علوطي و نذيرة راقى ، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية العمومية، مقال، مجلة دراسات

العدد الاقتصادي، الأعواط، عدد 28 ، 2017، ص 83

<sup>4</sup> بزاز خديجة، دور مراقبة التسيير في التقليل من المخاطر البنكية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة أم البواقي،

2015/2014، ص ص: 24 25

تكون واضحة و سهلة التفسير، حيث تسمح لجميع أعضاء الفريق بالتحاور بلغة مشتركة حول نتائج أدائهم، و من ثم التفاهم حول الإجراءات التصحيحية المناسبة في الوقت المناسب. يتم إعدادها بشكل دوري حسب احتياجات المسؤولين و لمواكبة التغيرات، سواء الداخلية منها أو الخارجية.

### ب- أهداف لوحة القيادة:

من بين أهداف لوحة القيادة نجد<sup>1</sup>:

● لوحة القيادة كأداة المراقبة: تسمح لوحة القيادة بالمراقبة المستمرة على ما تحقق ومقارنة الأهداف (المحققة) المحددة وهي تجلب الاهتمام للنقاط الحساسة ومدى انحرافها بالنسبة للمعايير وهي تسمح بتشخيص وفحص نقاط الضعف وإظهار النقائص، لها تأثير مباشر على نتيجة المؤسسة.

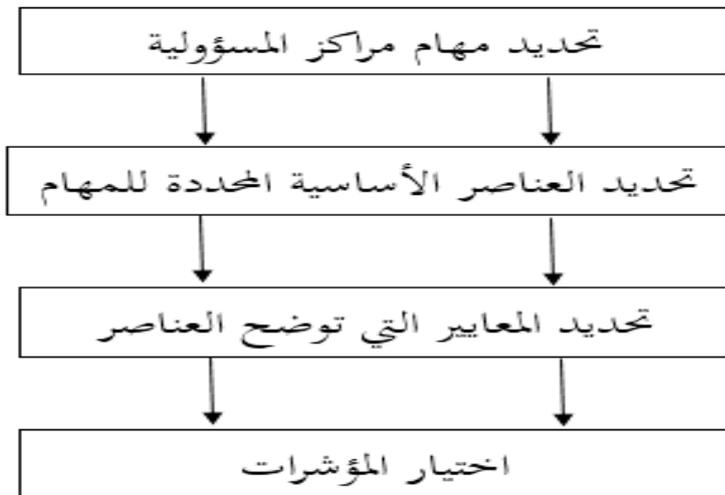
● بمجرد صدور لوحة القيادة تصبح كأداة للاتصال بين مختلف مستويات الهرم الإداري و يجب أن تسمح للمنفذين أي أسفل الهرم بمناقشة النتائج وكذلك نقاط القوة والضعف، ويجب كذلك أن تسمح هذه المناقشات بطلب وسائل إضافية أو تحديد أكثر لما هو مطلوب ومننظر منهم.

● أما المسؤول في التسلسل الهرمي فيجب عليه أن ينسق الإجراءات والقرارات التصحيحية المزمع القيام بها قصد تعظيم النتائج الإجمالية بدلا من الجزئية.

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

ت- مراحل إعداد لوحة القيادة: تمر لوحة القيادة بأربعة مراحل أساسية يمكن توضيحها في الشكل التالي:

#### الشكل رقم(05): مراحل إعداد لوحة القيادة



المصدر: ناصر دادي عدون، و آخرون، مرجع سبق ذكره، ص 43

<sup>1</sup> معراج هواري و مصطفى الباهي، مرجع سبق ذكره، ص85

## 2- نظام المعلومات:

بدأت معظم التنظيمات خلال الثلاثين سنة الاخيرة تستخدم نظام المعلومات لزيادة فعالية الرقابة عن طريق تزويد المسيرين بمعلومات مناسبة وحسنة التوقيت، و يسمح التصميم الناجح لنظام معلومات التسيير بحصول المسير على المعلومات التي تناسبه و في الوقت اللازم وفيما يلي سنتطرق إلى هذا النظام ودوره في مراقبة التسيير<sup>1</sup>.

## أ. تعريف نظام المعلومات:

نلاحظ أن "نظام المعلومات" ينقسم إلى مصطلحين "نظام" و "معلومات"، فالنظام هو عبارة عن مجموعة أجزاء مترابطة ومتكاملة تؤدي عملها من أجل تحقيق هدف معين. أما المعلومات فهي عبارة عن الحقائق أو المبادئ أو التعليمات في شكل رسمي مناسب للاتصال والتفسير والتشغيل بواسطة الأفراد والآلات الأتوماتيكية إذن نظام المعلومات عبارة عن:

"إطار يتم خلال تنسيق الموارد (البشرية والآلية) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات) لتحقيق أهداف المشروع.

ويعرف أيضا بأنه "مجموعة المعلومات المتحركة داخل المؤسسة وكذلك الإجراءات المعالجة والوسائل المتاحة التي تسمح بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات الضرورية لاتخاذ القرار ومراقبة المؤسسة

ب - مصادر الحصول على المعلومات: يمكن للمؤسسة الحصول على المعلومات من خلال:

- الملاحظة من خلال النزول إلى ميدان العمل.
- التقارير التي تصل من الهيئات.
- الاستبيان.
- التجارب السابقة.
- المنظمات المهنية.
- الهيئات الإحصائية.
- هيئات البحث (معاهد، جامعات).
- قواعد المعلومات.

\*كما أنه هناك مصادر أخرى منها "مصادر داخلية للمؤسسة كالمحاسبة، لوحات القيادة ومصادر خارجية كالمحيط الاقتصادي والمالي"

<sup>1</sup> مراقبة التسيير ونظام المعلومات من أجل نظام اتخاذ القرار، <http://islamfin.yoo7.com/t887-topic> تاريخ التصفح :

ج- دورة حياة نظام المعلومات:

وتتمثل دورة حياة نظام المعلومات في المراحل التي يمر بها نظام المعلومات منذ مرحلة نشأته إلى غاية تشغيله بشكل عام وتتمثل هذه المراحل فيما يلي:

1- تخطيط النظام: خلال هذه المرحلة يتم التعرف على مختلف الأنظمة الفرعية المكونة للنظام والتي تكون بحاجة إلى تجديد.

2- تحليل النظام: تبدأ هذه المرحلة بعد انتهاء المرحلة السابقة ويتمثل هدفها الأساسي في الفهم المعمق للنظام القائم ومشاكله من أجل تحديد الحاجة إلى المعلومات ووضع تصور أولي حول كيفية عمل النظام المستقبلي.

3- تصميم النظام: من خلال هذه المرحلة يتم إعداد المخطط العام للنظام بشكل كامل ويتم تصميم النظام على شكل تدريجي من العام إلى الخاص حسب مدخل النظم حيث يجب أولاً تحديد أهداف ووظائف النظام.

4- تنفيذ النظام: قبل أن نبدأ في عملية تنفيذ النظام يجب أن تهيئ كل الظروف اللازمة حيث تتضمن عملية تنفيذ النظام الجديد تطبيق المواصفات المادية والمعنوية التي تم اختيارها في مرحلة التصميم بشكل فعلي.

5- تشغيل النظام وتقييمه: بعد الانتهاء من مرحلة تنفيذ النظام تأتي المرحلة الحساسة وهي مرحلة تشغيل النظام وذلك بعد التحول من النظام القديم إلى النظام الجديد.

6- صيانة النظام: تأتي مرحلة الصيانة بعد العمل بنظام المعلومات أو بعد تشغيله فقد تطول مدة تشغيله أو تقصر ولذلك فخلال هذه الفترة أي فترة حياته يمكن أن يحتاج إلى تعديلات أو إصلاحات من أجل أن يبقى فعال فهو يتأثر بالبيئة كما يؤثر فيها.

3. بطاقة الأداء المتوازن:

إن بطاقة الأداء المتوازن تعتبر من الآليات الحديثة التي تعمل على التحسين المستمر للمؤسسات نشأتها:

تعد بطاقة الأداء المتوازن إحدى وسائل الإدارة الحديثة التي تستند على فلسفة واضحة في قياس مستوى التقدم في الأداء باتجاه تحقيق الأهداف، وقد وضع فكرة بطاقة الأداء المتوازن كل من **Kaplan et Norton** في عام 1990 أول بروفيسور في جامعة هارفارد والثاني مستشار أعمال في ولاية بوسطن

الأمريكية، حيث قاما بدراسة أجريت على 90 شركة لغرض اكتشاف طرق جديدة في قياس الأداء وتوصلت هذه الدراسة إلى أن المقاييس المالية للأداء غير كافية بمفردها لتقييم أداء منظمات الأعمال<sup>1</sup>.

### تعريف بطاقة الأداء المتوازن و أهميتها

أولاً: تعريفها لقد تعددت تعاريفها منها:

عرفت على أنها نظام إداري يهدف إلى مساعدة الملاك و المديرين علي ترجمة رؤية واستراتيجيات شركاتهم إلى مجموعة من الأهداف و القياسات الاستراتيجية المترابطة<sup>2</sup>، كما عرفت بأنها إطار عام يساعد مختلف المستويات المنظمة على ترجمة أهدافها و خططها الاستراتيجية إلى أهداف عملية قابلة للقياس بدقة مع توجيه الأداء السلوك الفردي و ذلك من خلال ربط رسالة و رؤية النشاط بمهام الموظفين من خلال الأبعاد الأربعة (العلاء، المالية، العمليات، التطوير)<sup>3</sup>.

### أهميتها:

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن ذات أهمية بالغة يمكن إدراجها في ما يلي<sup>4</sup>:

- ☑ أنها تزود المدراء بمؤشرات السبب و مؤشرات النتيجة عن منظماتهم ؛
- ☑ تحديد المقاييس في بطاقة التقييم المتوازن يمثل الدافع الأساس للأهداف الاستراتيجية للمنظمة و متطلبات التنافس ؛
- ☑ تتمكن المنظمة من خلال المنظورات الأربعة في بطاقة التقييم المتوازن من مراقبة النتائج المالية و بنفس الوقت مراقبة التقدم لبناء القدرات و اكتساب الموجودات الغير ملموسة ؛
- ☑ تعمل علي إيجاد ترابط بين الأهداف و مقاييس الأداء ؛
- ☑ تعطي للإدارة صورة شاملة عن طبيعة العمليات لمختلف الأعمال.

<sup>1</sup> محمد أحمد محمد أبو قمر، تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص ص 35-36.

<sup>2</sup> عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، بطاقة الأداء المتوازن (المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي)، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر، ط01، 2009، ص57

<sup>3</sup> إيهاب عاشور، بطاقة الأداء المتوازن أحد قياسات الأداء الاستراتيجي في بيئة التشغيل الالكترونية، بدون بلد النشر، ط01، 2010، ص22.

<sup>4</sup> وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، سلسلة إدارة الأداء الاستراتيجي أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط01، بدون بلد النشر، 2009، ص 151.

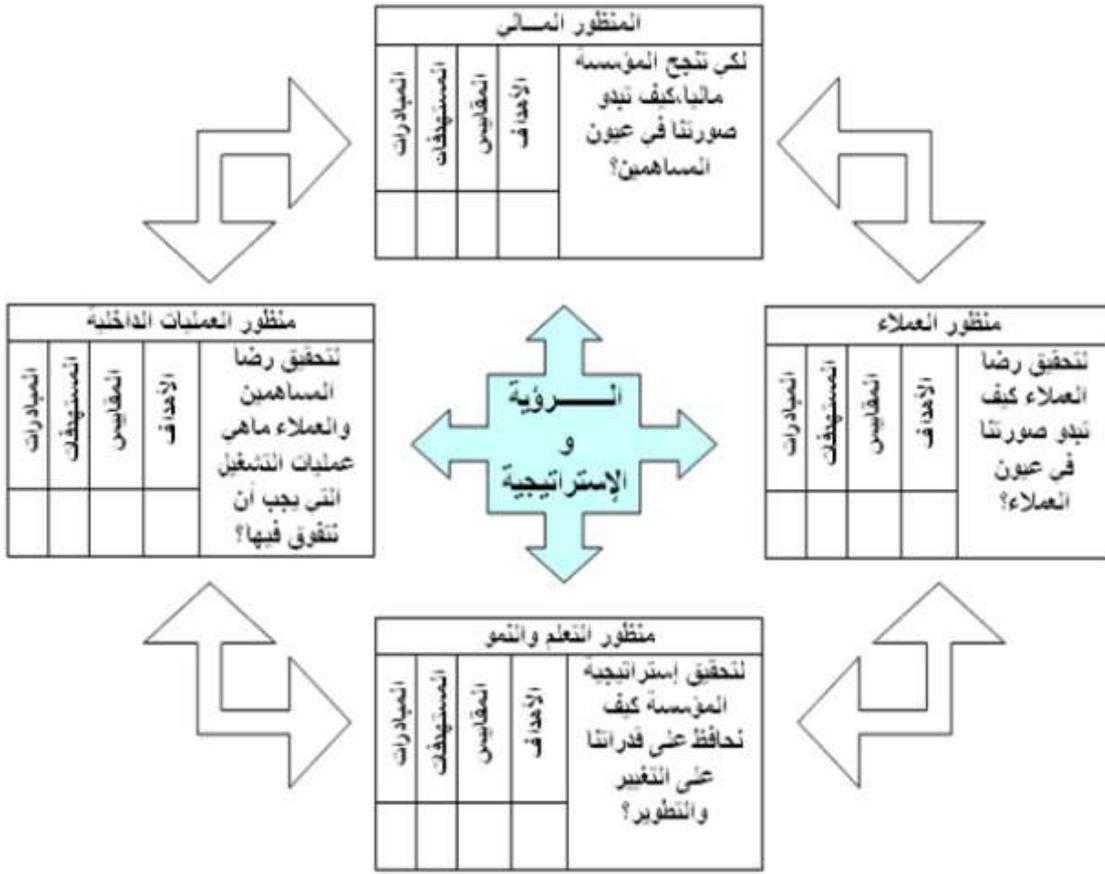
منظور (أبعاد) بطاقة الأداء المتوازن:<sup>1</sup>

يتضمن الإطار العام لنظام بطاقة الأداء المتوازن أربعة أبعاد أو منظور رئيسي تعمل معا من خلال العلاقات السببية بين كل منها و الآخر لتحقيق استراتيجية المؤسسة في ضوء المهام و الأهداف المحددة لها، و يمكن توصيف و عرض الاطار العام لهذه الأبعاد الأساسية الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن على النحو التالي:

- 1- المنظور ( البعد) المالي: و الذي من خلاله يمكن الإجابة عن السؤال التالي: لكي ننجح ماليا ماهي الطريقة و الكيفية التي نتعامل بها مع المساهمين؟
- 2- منظور (بعد) العملاء: والذي من خلاله يمكن من الإجابة عن السؤال التالي: إذا أردنا أن ننجح في رؤيتنا الاستراتيجية فما هي الطريقة التي يجب أن ننظر فيها إلى عملائنا و المستفيدين من أنشطتنا؟
- 3- منظور ( بعد) العمليات و الأنشطة الداخلية: والذي من خلاله يمكن من الإجابة عن السؤال التالي: لكي نرضي أصاب المصالح بالمؤسسة و العملاء، ماي الأعمال الداخلية التي يجب أن نتميز بها؟
- 4- منظور ( بعد) النمو و التعلم: والذي من خلاله يمكن من الإجابة عن السؤال التالي: حتى ننجح في العمل و الأداء البنائي الفعال ما هي الكيفية التي نحافظ بها على قدرة التعلم و النمو؟ و يتطلب بناء نموذج بطاقة الأداء المتوازن تحديدا دقيقا للأهداف و المقاييس و الغايات و المبادرات الخاصة بكل منظور من البطاقة، و هذا المنظور هو الأساس في خلق بطاقة الأداء المتوازن، لذا سوف نستعرض هذه الأبعاد و الكيفية التي يتم بموجبها بناء قياسات لتحقيق أهدافها و غاياتها الاستراتيجية، من خلال الشكل رقم (06) الذي يبين الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.

<sup>1</sup> عريوة محاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقييم الأداء المستدام، مذكرة ماجيستر، تخصص إدارة الأعمال الاستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف، سنة 2011، ص 79

الشكل رقم(06): المنظور أو الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن



المصدر: عريوة محاد، مرجع سبق ذكره، ص 79

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

### المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية

#### 1. دراسة صفاء لشهب (2006) بعنوان:

" نظام مراقبة التسيير علاقته باتخاذ القرار -دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية-"

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال جامعة الجزائر هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة عن الإشكالية التالية "كيف يساعد نظام مراقبة التسيير المسييرين و المسؤولين في عملية اتخاذ القرار، باعتباره وسيلة فعالة لتحكم في التسيير؟" و قد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

#### نتائج الجانب التطبيقي لنظام مراقبة التسيير:

- عد وجود مصلحة مستقلة لمراقبة التسيير في المؤسسة؛
- ضعف نظام التحفيز بالنسبة للعمال؛
- جهل معظم المسؤولين و الأفراد بأدوار وأهداف مراقبة التسيير.

#### نتائج الجانب المتعلقة بنظام لوحات القيادة المتبع في المؤسسة:

- يقوم مدير المصلحة بتقديم المعلومات اليومية و الضرورية لإعداد لوحات القيادة؛
- مصلحة التسيير الموجودة في المؤسسة ليس لها تدخل أو فاعلية في إعداد لوحات القيادة و هذا راجع إلى غياب الهدف الرئيسي من وراء إعداد لوحات القيادة وهو قياس الانحرافات و اتخاذ الإجراءات التصحيحية و انه ليس هناك متابعة للمصاريف الخاصة بالمصالح كالإدارات الموجودة في المؤسسة.

#### 2. دراسة بونقيب أحمد (2006) بعنوان:

" دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس

#### والمراقبة AMC -"

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال جامعة محمد بوضياف المسيلة، تناول فيها الباحث أربعة فصول ، عالج فيها إشكالية دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير ما هو واقع ذلك في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟، ويتجلى الهدف الأساسي من هذه الدراسة في كشف الغموض الذي تلعبه لوحات القيادة التسييرية التي تكاد مجهولة من طرف جمهور المسييرين بالمؤسسات على وجه عام في المؤسسات الاقتصادية الوطنية بصفة خاصة، محاولة إثراء هذا النوع من المواضيع التي تحاول الإحاطة بكل ما من شأنه تحسين أداء المؤسسات، إضافة إلى ضرورة استعمال المؤسسات لأدوات فعالة في مراقبة التسيير .

وقد خلصت الدراسة إلى أن مجال استعمال لوحات القيادة في المؤسسة وجد سوء استخدام لهذه الأداة في مجال مراقبة التسيير و عدم قدرتها على لعب دورها الرئيسي المتمثل في تكملة عجز الأنظمة الرقابية الأخرى الراجع إلى نقص الاهتمام بهذه الأداة من طرف المسيرين.

### 3. دراسة قريشي محمد الصغير (2004) بعنوان:

" لوحة القيادة كأداة لمراقبة تسيير المؤسسات البنكية - دراسة حالة المديرية الفرعية لبنك الفلاحة والتنمية الريفية بورقلة"

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، تناولت هذه الدراسة أربعة فصول، عالج فيها الباحث إشكالية هل بالإمكان تجسيد لوحة القيادة في مراقبة تسيير البنوك، بحيث تساعد على قياس أداء البنوك الجزائرية مع توفر الشروط اللازمة لتصل إلى مرحلة اتخاذ القرار في الوقت الحقيقي؟

فقد حاول إسقاط الضوء على بعض النقاط في مراقبة تسيير البنوك وإنشاء نظام لوحة القيادة وفقا لطريقة GIMCI ، حيث توصل إلى أنها ليست بطريقة مثالية، وإنما تستجيب للمتطلبات الإقتصادية الحديثة المبنية على التكنولوجيا المتطورة لحركة الأموال والتجارة الإلكترونية إلى غير ذلك، وبالتالي فإن أي بنك لا يستطيع اتخاذ القرار في الوقت الحقيقي ولا يمكن أن يصمد أما التحديات المختلفة، ومما نتج في هذه الدراسة :

- ☑ غياب الإدارة بالأهداف، حيث أن مكافأة مسؤولي المراكز لا ترتبط بالنتائج المحققة في مراكزهم، وإنما هي في شكل أجور ثابتة؛
- ☑ أن استراتيجية البنك لم ترق إلى الاهتمام بالزبون بدل المنتج؛
- ☑ أن نسق العمليات المتعلقة بنشاط البنك غير محدود، وهذا يؤدي إلى محدودية القرارات المتخذة من طرف مسؤولي المراكز في الوكالات، حيث يتم الرجوع في كثير من القضايا إلى المسؤول الأعلى في المديرية الفرعية أو المركزية، وتطول مدة الفصل فيها مما يفوت كثيرا من الفرص السوقية على البنك.

### 4. دراسة قريشي محمد الصغير (2012) بعنوان:

" واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة مجموعة من مؤسسات الجنوب الجزائري خلال الفترة (2011-2012)"

الدراسة عبارة أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في إدارة الأعمال جامعة قاصدي مرباح ورقلة، تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تقييم كيفية إدارة ومراقبة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ومدى استخدام الطرق والتقنيات الحديثة، ومعرفة العوامل المؤثرة في ذلك، ومحاولة بناء أساس نظري لتحسين مستوى أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المحلية وزيادة قدراتها التنافسية، ومحاولة الانطلاق من التجارب السابقة في

مجال استخدام أدوات مراقبة التسيير ومقارنة ذلك بما يتم محليا، ثم محاولة تقديم مقترحات للنهوض بقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر في مجال طرق التسيير وأدوات مراقبة التسيير الحديثة، وكذا تقديم بعض التوصيات، فرجاؤنا أن يثمر هذا الجهد نتائج تفيد في تحسين وضعية هذه المؤسسات، ويكون أيضا تمهيدا لبحوث لاحقة، وكانت نتائج الدراسة كما يلي:

☑ تختلف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عن المؤسسات الكبيرة من حيث حجمها ونشاطها مما يتطلب استعمال أدوات مراقبة تسيير مناسبة فقد أظهرت مميزات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخصائصها أنها تسمح لهذه الأخيرة باعتماد طرق تسيير ورقابة أقل تعقيدا من تلك المطبقة في المؤسسات الكبيرة.

☑ تطبيق تقنيات مراقبة التسيير واستخدام أدواتها الحديثة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يستوجب جملة من الخصائص يجب توفرها في القائمين على الإدارة مثل المستوى العلمي المؤهل والخبرة المكتسبة أو الاستفادة من تجارب سابقة إذا كانت إدارة حديثة، إضافة إلى التفرغ لإدارة المؤسسة من أجل تتبع مختلف عملياتها واتخاذ القرارات المناسبة، وكذا ضرورة انسجام هدف التسيير مع أهداف المؤسسة في تحسين أداءها وتحقيق أهدافها.

##### 5. دراسة بوغابة نور الهدى (2016) بعنوان:

" واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية ورقلة -"

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة ورقلة ، تهدف الدراسة إلى معرفة أدوات مراقبة التسيير الموجودة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية و يتجلى الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو التعرف على نظام مراقبة التسيير وكيفية تطبيقه و أدواته في تسيير المؤسسة الاقتصادية، ؛ وقد خلصت الدراسة إلى إثبات بأن " المؤسسات محل الدراسة لازالت تستعمل أدوات مراقبة التسيير التقليدية و لا تستخدم الحديثة منها" ، و عملية التسيير تهدف الى تحقيق الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة باستخدام الموارد المتاحة، و تقوم العملية التسييرية على مجموعة من الوظائف المتكاملة التي يمارسها المسيرين لتحقيق أهدافهم، و خلصت أيضا الدراسة إلى صعوبة إعداد مراقبة تسيير فعال في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية نظرا لغياب أدواتها و قلة فعاليتها.

## 6. دراسة الضب محمد الهادي (2017) بعنوان:

" واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية أدرار -"

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر في علوم المالية و المحاسبة تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة أدرار ، تهدف الدراسة إلى الوقوف على مدى إدراك المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لأهمية أدوات مراقبة التسيير و ويتجلى الهدف الأساسي من هذه الدراسة في معرفة واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية لولاية أدرار، ؛ وقد خلصت الدراسة إلى إثبات بأنه " يوجد غياب المفهوم الحديث لعملية مراقبة التسيير لدى مسيري المؤسسات محل الدراسة " ، و تقوم بعض المؤسسات محل الدراسة بتطبيق بعض أدوات مراقبة التسيير الحديثة دون ادراك مسيرها بذلك، و تعتبر أيضا المؤسسات بأن توفير مصادر التمويل و التموين ضروريا و لاتعتبر توفر مسير ذي مؤهلات علمية و خبرة في التسيير ضروري، و خلصت أيضا الدراسة إلى غياب وظيفة مراقبة التسيير كوظيفة قائمة بحد ذاتها في المؤسسات محل الدراسة.

## المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

لقد تناولت بعض الدراسات الاجنبية بعض متغيرات الدراسة وفيما يلي نتعرض لبعض الدراسات:

## 1. Salima Elbacha, Loubna Jamali (2003)

**"mise en place d'un système de contrôle de gestion adapte aux nouvelles orientations strategiques de reminex ingenierie"**

تمحورت الدراسة حول محاولة إنشاء نظام مراقبة تسيير مناسب للمبادئ التوجيهية الاستراتيجية، حيث هدفت الدراسة لإنشاء نظام للرقابة الإدارية، يسمح بتصحيح أوجه القصور لتسليط الضوء على نقاط ضعفها الرئيسية في النظام والمساعدة في إدارة الموارد لتحقيق الأهداف التشغيلية للسيطرة على الكفاءة والعمل على تحديد العوامل الرئيسية للتسيير باعتبارها تعكس القدرة على المنافسة، ومن أجل معالجة الدراسة ركز الباحث في دراسته في المقام الأول على أساليب تقدير المشاريع ومراقبة تنفيذها وذلك باستخدام التحليل للوحات المعلومات، نظام مراقبة الميزانية، نظام الفوترة وتحليل التكلفة، خلصت الدراسة في نهاية المطاف، إلى أن نظام التحكم يتضمن ثلاث أدوات للتسيير الموصي بها هي محاسبة التكاليف، الميزانيات وبطاقات الأداء، " حيث يقول الباحث أن محاسبة التكاليف، تسمح بحساب كامل التكاليف وتكلفة المكون مع هوامش الربح مع العلم أن معرفة التكلفة الكاملة للمشاريع ليست عنصرا للمعلومات.

## 2. Gilles David) (2006

**"Les Roles du Controle et des Controleur de Gestion Financiers",**

L'étude est une Thèse de Doctorat Gestion, Comptabilite, Finance, Ecole Doctoratle, Universite IX Dauphine, Paris, France, la problématique de cet étude été formaliser de la manière suivante : **"quels sont les rôles des contrôleurs et du contrôle de gestion financiers dans les grandes entreprises ? "**.

هدفت هذه الدراسة إلى استخدام العمليات المالية لنظام مراقبة التسيير وتسجيل أدوار مراقبو التسيير في منظور ديناميكي وتنظيمي والتركيز على البعد المالي للأنشطة الفعالة في المؤسسات الفرنسية الكبيرة، واستخدم الباحث المنهج التجريبي لإسقاط موضوع الدراسة على مجموعة من المؤسسات، وشملت عينة الدراسة مجموعة من المؤسسات الفرنسية منها (السكك الحديدية الفرنسية، مكتب البريد، Renault)، وأهم ما توصلت إليه الدراسة التركيز على قدرة السيطرة لنظام مراقبة التسيير من جهة لنشر القيم ومن جهة أخرى تنظيم التفاعلات بين أعضاء المنظمة بالإضافة إلى المشاركة في إعداد وتطوير استراتيجيات الشركة وأهدافها وتحديد الوسائل اللازمة لتحقيقها (التأمين، التنفيذ والتنسيق، تقدير أداء الأفراد على مختلف أنشطة الشركة)، إلا أن هذه الدراسة لم توضح لنا كيفية معالجة المعلومات وتدقيقها قبل اتخاذ القرارات المناسبة كما لم تعير أهمية إلى الأدوات الرقابية التي يستعان بها في عملية التخطيط والتقييم.

**المطلب الثالث: أوجه الشبه و الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية**

يجدر بنا الإشارة بعد تعرضنا الى بعض الدراسات السابقة التي تناولت احدى جزئيات موضوع الدراسة ان نتعرض الى أوجه الاختلاف و التشابه، حيث اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في توضيح الدور الفعال لنظام مراقبة التسيير في تطبيقه في المؤسسة الاقتصادية و ابراز أهم الادوات المستخدمة في مراقبة التسيير، حيث أكدت معظم الدراسات السابقة على أهمية نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية مع ابراز أهم المراحل القائمة على انشائه ، و ضرورة انتقاء أهم الأدوات التي تساعد على زيادة تفعيل القرارات الصحيحة و المناسبة و تناولت بعض الدراسات السابقة دور و مكانة نظام مراقبة التسيير في المؤسسة مع ابراز أهم العوامل التي يمكن لها لأن تؤثر على قرارات المؤسسات الاقتصادية، بينما اختلفت كل من الدراسات سواء السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة و العينات الخاصة التي طرحت ، و عليه يتضح لنا من خلال استعراض الدراسات السابقة أن كل دراسة جاءت تكمل سابقتها من الدراسات.

## خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل على الجانب النظري لنظام مراقبة التسيير من خلال التطور التاريخي لمراقبة التسيير ثم مفهوم مراقبة التسيير و المفاهيم الثلاثة التي تستند عليها و تم التطرق أيضا إلى أهدافها و أهميتها و إلى أنواعها و مراحل إقامتها في المؤسسة و مكانة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة و في الأخير تم التطرق بصورة مبسطة لبعض أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة.

و تم التوصل إلى أن لمراقبة التسيير دور كبير في متابعة عمليات التنفيذ لتبين مدى تحقيق الأهداف المراد ادراكها في وقتها، وتحديد مسؤولية كل ذي سلطة و الكشف عن مواطن الخلل حتى يتمكن تقاؤها، و الوصول بالإدارة إلى أكبر كفاءة ممكنة.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

## تمهيد:

بعد عرض الجانب النظري الخاص بالدراسة و المتمثل في نظام مراقبة التسيير و أدواته المستخدمة في المؤسسة التي سيتم الاعتماد عليها في الجانب الميداني مع إمكانية تطبيقها في البيئة الاقتصادية الجزائرية ومن أجل أن لا تبقى دراستنا هاته محصورة في الجانب النظري فقط، سوف نحاول إسقاط المفاهيم النظرية على الواقع و في مؤسسات الجنوب خصوصا بولاية غرداية. حيث سنحاول في هذا الفصل توضيح المنهجية التي اعتمدت عليها الدراسة وذلك من حيث أسلوب الدراسة وطرق جمع البيانات وتحديد مجتمع الدراسة، ومن ثم تحديد الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات وعرض النتائج ومناقشتها.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

➤ المبحث الأول: الأدوات والطريقة

➤ المبحث الثاني: النتائج والتوصيات

## المبحث الأول: الطريقة و الأدوات المستخدمة

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى أهم الأدوات و الأساليب المستعملة في معالجة البيانات.

## المطلب الأول: طريقة الدراسة

## أولاً: منهجية البحث

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري و المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي لتحليل البيانات والمعلومات المحصل عليهما، حيث نهدف من خلال هذه الدراسة إلى بحث واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، حيث تم الاعتماد على جملة من الأدوات التي تساعد على جمع البيانات واختبار فرضيات الدراسة للوصول إلى نتائج الدراسة وهذه الأساليب هي الملاحظة و الاستبيان.

**1. أساليب جمع البيانات والمعلومات:** تم الاعتماد على مصادر أولية و أخرى ثانوية في جمع البيانات والمعلومات الخاصة بهذا الفصل نذكر منها:

**1.1 المصادر الأولية لجمع البيانات والمعلومات:** تم الحصول عليها من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على عينة من مجتمع البحث، ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS) النسخة رقم (20) وباستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة و الاستعانة ببرنامج (EXCEL) بهدف الوصول إلى الدلالات ذات قيمة، ومؤشرات تدعم موضوع البحث.

**2.1 المصادر الثانوية لجمع البيانات والمعلومات:** وتم الحصول عليها من خلال مراجعتنا للدوريات والمنشورات الورقية والالكترونية والرسائل الجامعية والتقارير المتعلقة بالموضوع قيد البحث والدراسة والتي ساعدتنا في جميع مراحل البحث.

## ثانياً : مجتمع وعينة الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة في مجموعة المؤسسات الاقتصادية في الجنوب ولاية غرداية بالتحديد، و تم اختيار عينة عشوائية بسيطة، توصلنا مع 10 مؤسسات اقتصادية، ونتيجة لعدم تعاون هذه المؤسسات و بالخصوص المؤسسات الخاصة فقد تحصلنا على 6 موافقات فقط أربع (4) شركات عمومية و (2) شركات خاصة.

☞ المؤسسات العمومية: شركة نفال، شركة ألبايب، شركة كهرباء و الطاقات المتجددة،

شركة مخبر الأشغال العمومية في الجنوب.

☞ المؤسسات الخاصة: شركة الجديدة للمبرد الصحراوي، شركة انتاج الأنابيب البلاستيكية.

تم تحديد حجم العينة و ذلك بالنسبة لموظفي القسم الذي تتواجد فيه مصلحة مراقبة التسيير للمؤسسات الستة (06) (PLASTUB, SONERAS NAFTAL , ALFAPIPE, LTPS , SKTM). وتم توزيع (48) استبيان على أفراد مجتمع الدراسة وذلك خلال شهر جويلية من سنة 2019، إذ تم استرجاع (42) استبيان تم إلغاء منها (04) لعدم جدية الإجابة عليهما، وخلص عدد الاستبيانات الخاضعة للتحليل إلى (38) استبيان أي ما نسبته (79.25%) من إجمالي عينة الدراسة.

جدول رقم (02): الاستبيانات الموزعة والمسترجعة لعينة من المؤسسات الاقتصادية

المؤسسة	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المسترجعة	الاستبيانات القابلة للتحليل
شركة نפטال	11	10	10
شركة ألفايبب	12	11	08
شركة SKTM	10	09	08
شركة LTPS	10	09	09
شركة SONERAS	03	02	02
شركة PLASTUBE	02	01	01
المجموع	48	42	38

المصدر: من إعداد الطالب.

### المطلب الثاني: أدوات الدراسة

اعتمدنا من خلال هذا المطلب على عدة أدوات لجمع بيانات الدراسة الميدانية وتحليلها. وفيما يلي سنستعرض هذه الأدوات.  
أولا: أدوات جمع البيانات:

1. **الملاحظات:** من خلال الزيارات الميدانية المستمرة للمؤسسات محل الدراسة ، سمحت لنا الفرصة بأخذ ملاحظات مهمة حيث لوحظ أن المعلومات المقدمة من طرفهم محدودة وقليلة، كما واجهنا أثناء طلب الموافقة على إجراء الدراسة في بعض المؤسسات الرفض، وذلك بحجة عدم موافقة المديرية العامة. و أحيانا كثيرة أنهم ليس لديهم وقت.

2. الاستبيان: تم الاعتماد في بحثنا هذا على الاستبيان بشكل كبير كوسيلة لجمع البيانات، وقد خضع إعداده لمجموعة من المراحل:

- ✓ إعداد استبيان أولي من أجل استخدامه في جمع البيانات والمعلومات.
- ✓ عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمة لجمع البيانات.
- ✓ تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
- ✓ تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم<sup>1</sup>.

✓ توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

وقد تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين:

**القسم الأول:** تضمن معلومات عامة تتعلق بخصائص الأفراد و معلومات خاصة بالمؤسسة عينة الدراسة.  
**القسم الثاني:** تضمن 41 سؤال لقياس واقع تطبيق المؤسسة لأدوات مراقبة التسيير حيث قسمت فقرات الاستبيان إلى ثلاث محاور:

**المحور الأول:** المتعلق بأهمية أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة يحتوي على 12 فقرة.

**المحور الثاني:** المتعلق بمدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة ويتضمن 18 فقرة ، مقسمة على كل أداة من أدوات مراقبة التسيير.

**المحور الثالث:** المتعلق بمعوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة و يتضمن 11 فقرة.

وقد كانت إجابات كل فقرة وفق مقياس ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول رقم (3) أدناه هذا المقياس المكون من 05 درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبانة .

**الجدول رقم (03):** درجة أهمية بنود الاستبانة

الأهمية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر : من إعداد الطالب.

<sup>1</sup>الملحق رقم 02 يشمل قائمة الأسانذة المحكمين

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي الأهمية وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، وسنوضح ذلك من خلال الجدول رقم: (04).

الجدول رقم: (04): مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي.

الأهمية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
المتوسط الحسابي	من 01 - 1.79	من 1.8 - 2.59	من 2.6 - 3.39	من 3.4 - 4.19	من 4.2 - 5	
درجة	منخفضة				متوسطة	عالية

المصدر : من إعداد الطالب.

### ثانياً: الأدوات الإحصائية

تم الاعتماد على العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for the Social Sciences) ويرمز له إختصاراً بـ SPSS بعدها قمنا بتفريغ وتحليل الاستبيان و اعتمدنا الاختبارات الإحصائية التالية:

1. النسب المئوية والتكرارات.
2. الانحراف المعياري: القيمة الأكثر استخداماً من بين مقاييس التشتت الإحصائي لقياس مدى التشتت الإحصائي، أي أنه يدل على مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة نتائج الاستبيان.
3. اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان .
4. معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس صدق الفقرات ولقياس قوة الارتباط والعلاقة بين المتغيرين: فإذا كان المعامل قريب من (+1) فإن الارتباط قوي و موجب (طردى)، و إذا كان قريب من (-1) فإن الارتباط قوي وسالب(عكسي)، وكلما قرب من (00) يضعف إلى أن ينعدم.

### المطلب الثالث: صدق و ثبات الاستبانة

لضمان صدق الإستبانة الموجهة للعينة المبحوثة قمنا بعرضها على مجموعة من المحكمين كما قمنا بقياس ثباتها باستخدام معامل ألفا كرونباخ.

**01 - تحكيم الاستبيان:** عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (06) أعضاء في الهيئة التدريسية ، للأخذ بملاحظاتهم في بناء الاستبيان، و التأكد من صدق وملائمة فقرات الاستبانة لتحقيق الأهداف البحثية المتوخاة من الدراسة، الملحق رقم(02) ، حيث تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

02- قياس ثبات الاستبانة: يقصد بثبات الاستبيان أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط ، ويكون ذلك من خلال معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach's).

الجدول رقم (05) : قياس ثبات الإستبانة

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات
المحور الأول	أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة	12	0.744
المحور الثاني	مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة	18	0.883
المحور الثالث	معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة	11	0.924
الإستبيان ككل		41	0.833

المصدر : إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (05) يتضح أن معاملات الثبات كانت عالية بالنسبة لكل محور إذ أن معامل الثبات للمحور الأول (أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة) و الذي تضمن (12) فقرة كان معامل الثبات بدرجة 0.744 و هي درجة جيدة، كما أن معامل الثبات للمحور الثاني (مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة) وتضمن (18) فقرة كان بدرجة 0.883 و هي درجة عالية، أما معامل الثبات للمحور الثالث (معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة) وتضمن (11) فقرة كان بدرجة 0.924 و هي درجة عالية جدا، أما معامل الثبات لجميع فقرات الاستبيان (41) فكان بدرجة 0.833 و هي درجة جد عالية مما يكسب الاستبيان مصداقية كبيرة لتحقيق ما تتطلبه الدراسة.

03- قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان : ويكون ذلك من خلال معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient)، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمجال التابع لها كما يلي:

المحور الأول: يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول (أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة)

الجدول رقم (06): معاملات التجانس بين كل من فقرة من فقرات المحور الأول

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
<b>أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة</b>			
01	يتم اعتماد التخطيط الاستراتيجي داخل المؤسسة	0.384*	0.017
02	مراقبة التسيير هي وظيفة كغيرها من الوظائف تمارسها الإدارة	0.206	0.216
03	تطبيق نظام مراقبة التسيير يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن	0.261	0.113
04	تدرك المؤسسة أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير	0.458**	0.004
05	ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالهيئة العليا في المؤسسة	0.399*	0.013
06	يساعد مراقب التسيير في اتخاذ القرارات	0.395*	0.014
07	مخرجات نظام مراقبة التسيير تؤخذ بعين الاعتبار و يقوم العمل بها بشكل جدي	0.618**	0.000
08	في الواقع ترتبط مراقبة التسيير مع نظام و عملية المراقبة ارتباطا وثيقا	0.543**	0.000
09	تسعى الإدارة إلى توفير مقومات تحسين الأداء و فعالية النشاط	0.611**	0.000
10	وجود هيكل إداري سليم محدد للمسؤوليات بدقة	0.689**	0.000
11	يتوفر في المؤسسة نظام رقابي فعال يساهم في تطبيق محاسبة المسؤولية	0.841**	0.000
12	يوجد في المؤسسة نظام معلومات يمكن من التأكد من صحة المعلومات	0.540**	0.000

\*\*الارتباط دال إحصائيا عند مستوى 0.05

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال الجدول رقم (06) يتضح أن معاملات الارتباط الدالة قد تراوحت بين 0.206 عند مستوى الدلالة (0.05) عند الفقرة رقم 02 (مراقبة التسيير هي وظيفة كغيرها من الوظائف تمارسها الإدارة) كأصغر قيمة، و0.841 عند مستوى الدلالة (0.05) في الفقرة رقم 11 (يتوفر في المؤسسة نظام رقابي فعال يساهم في تطبيق محاسبة المسؤولية) كأكبر قيمة، وبذلك تعتبر فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

**المحور الثاني :** يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني (مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة).

**الجدول رقم (07) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني**

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
<b>مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة</b>			
<b>الموازنات التقديرية</b>			
01	اعتماد الموازنة كأداة أساسية للرقابة و المتابعة و التقييم	0.537**	0.001
02	يحرص المسؤولون قبل إعداد الموازنة على تحديد الأهداف بدقة و وضوح و بشكل واقعي و قابل للقياس قدر الإمكان	0.423**	0.008
03	تساعد الموازنة على تحديد متطلبات الموارد التي تحتاجها المؤسسة	0.192	0.249
<b>نظم المعلومات</b>			
04	يتم تخزين المعلومات و التعامل معها بالتحليل و القدرة على استرجاعها عند الضرورة	0.111	0.507
05	يتم تجديد و توفير قاعدة نظام معلومات مشتركة و قابلة للتطوير	0.101	0.546
06	يتم استخدام طرق الحماية المناسبة لأمن المعلومات من المخاطر التي تتعرض لها	0.397*	0.014

لوحة القيادة			
0.000	0.723**	تعكس لوحة القيادة الحاضر بكل مصداقية للتنبؤ بالمستقبل	07
0.001	0.526**	تعتبر لوحة القيادة أداة رقابة و مقارنة	08
0.000	0.560**	لوحة القيادة تعبر كأداة للحوار و التشاور ثم اتخاذ القرار	09
المحاسبة التحليلية			
0.000	0.554**	استعمال المحاسبة التحليلية لمعرفة تطور التكاليف حسب كل قسم	10
0.000	0.562**	تعتبر المحاسبة التحليلية كنظام معلومات داخلي	11
0.001	0.535**	اعتماد التكاليف المعيارية (التقديرية) في المحاسبة التحليلية	12
التحليل المالي			
0.000	0.827**	يتم استخدام النسب المالية للكشف عن حقيقة المركز المالي	13
0.000	0.794**	تحليل القوائم المالية يساعد على اتخاذ القرارات المالية	14
0.000	0.750**	يمكن التحليل المالي من معرفة درجة أداء المالي للمؤسسة	15
بطاقة الأداء المتوازن			
0.000	0.702**	يتم استخدام بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة	16
0.000	0.787**	تستخدم بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم استراتيجية المؤسسة	17
0.000	0.825**	تسمح بطاقة الأداء المتوازن بوضع عوامل النجاح الأساسية للمؤسسة	18

\*\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى 0.05

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال الجدول رقم (07) يتضح أن معاملات الارتباط الدالة قد تراوحت بين 0.101 عند مستوى الدلالة (0.05) في القسم الخاص بنظم المعلومات عند الفقرة رقم 5 (يتم تجديد و توفير قاعدة نظام معلومات مشتركة و قابلة للتطوير) كأصغر قيمة، و 0.397 عند مستوى الدلالة (0.05) في الفقرة رقم 6 (يتم استخدام طرق الحماية المناسبة لأمن المعلومات من المخاطر التي تتعرض لها) كأكبر قيمة، أما قسم الموازنات التقديرية فقد تراوحت بين 0.192 عند مستوى الدلالة (0.05) عند الفقرة رقم 3 (تساعد على تحديد متطلبات الموارد التي تحتاجها المؤسسة) كأصغر قيمة، و 0.537 عند مستوى الدلالة (0.05) في الفقرة رقم 1 (اعتماد الموازنة كأداة أساسية للرقابة و المتابعة و التقييم) كأكبر قيمة، أما مجمل الأقسام الأخرى مثل قسم لوحة القيادة و المحاسبة التحليلية و التحليل المالي و بطاقة الأداء المتوازن فقد تراوحت بين 0.526 عند مستوى الدلالة (0.05) في قسم لوحة القيادة عند الفقرة رقم 8 (تعتبر أداة رقابة و مقارنة) كأصغر قيمة، و 0.827 عند مستوى الدلالة (0.05) في قسم التحليل المالي عند الفقرة رقم 13 (يتم استخدام النسب المالية للكشف عن حقيقة المركز المالي) كأكبر قيمة، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني صادقة لما وضعت لقياسه.

**المحور الثالث:** يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث (معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة).

**الجدول رقم (08):** معاملات الارتباط بين كل من فقرات من فقرات المحور الثالث

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
<b>معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة</b>			
01	عدم رغبة الإدارة في تغيير سياسة الرقابة و التسيير	0.707**	0.000
02	عدم وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	0.740**	0.000
03	عدم توافر الخبرات و الكفاءات العلمية و العملية القادرة على تطبيق أدوات مراقبة التسيير	0.698**	0.000
04	عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	0.808**	0.000
05	قلة اهتمام الإدارة العليا للمؤسسة بعقد دورات تدريبية وتكوينية	0.837	0.000

لأدوات مراقبة التسيير		
0.000	0.708**	عدم توافر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير
0.000	0.769**	انعدام الاتصال بين الأقسام المسؤولة عن نظام المعلومات و باقي الأقسام
0.000	0.687**	لا ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالإدارة العليا في المؤسسة
0.000	0.738**	احتكار المعلومات من بعض المسؤولين و عدم نشرها
0.000	0.740**	عدم وجود تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات في مراكز المسؤولية المختلفة
0.000	0.867**	عدم إدراك الإدارة لأهمية وظيفة مراقبة التسيير

\*\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى 0.05

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الـ SPSS

من خلال الجدول رقم (08) يتضح أن معاملات الارتباط الدالة قد تراوحت بين 0.687 عند مستوى الدلالة (0.05) عند الفقرة رقم 08 (لا ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالإدارة العليا في المؤسسة) كأصغر قيمة، و 0.867 عند مستوى الدلالة (0.05) في الفقرة رقم 11 (عدم إدراك الإدارة لأهمية وظيفة مراقبة التسيير) كأكبر قيمة ، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

## المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة

## المطلب الأول: التقديم الإحصائي لعينة الدراسة

بعد تطرقنا في المبحث الأول إلى كل من أدوات ومنهجية الدراسة والأساليب الإحصائية التي قمنا باتباعها لتحليل المعطيات المجمعة سوف نبين من خلال هذا المبحث أهم النتائج التي تحصلنا عليها وذلك بهدف الإجابة على التساؤلات التي طرحناها في بداية دراستنا.

## أولاً: الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

## 1. الجنس

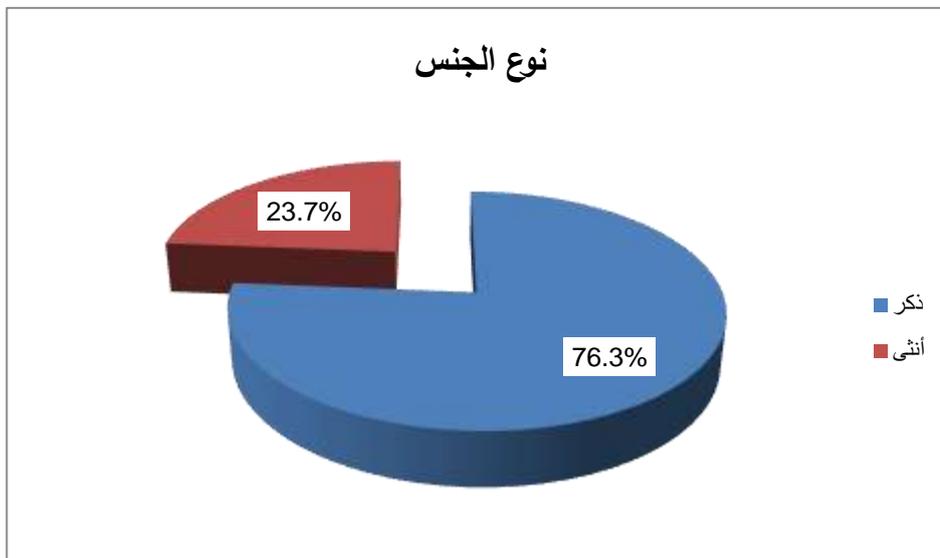
جدول رقم (09): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	29	76.3%
أنثى	09	23.7%
المجموع	38	100%

المصدر : من إعداد الطالب باعتماد برنامج EXCEL

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة من حيث الجنس هم ذكور، أي يمثلون ما نسبته 76.3% من الأفرأ ، وفي المقابل بلغت نسبة الإناث 23.7% من عينة الدراسة والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

الشكل رقم (07): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

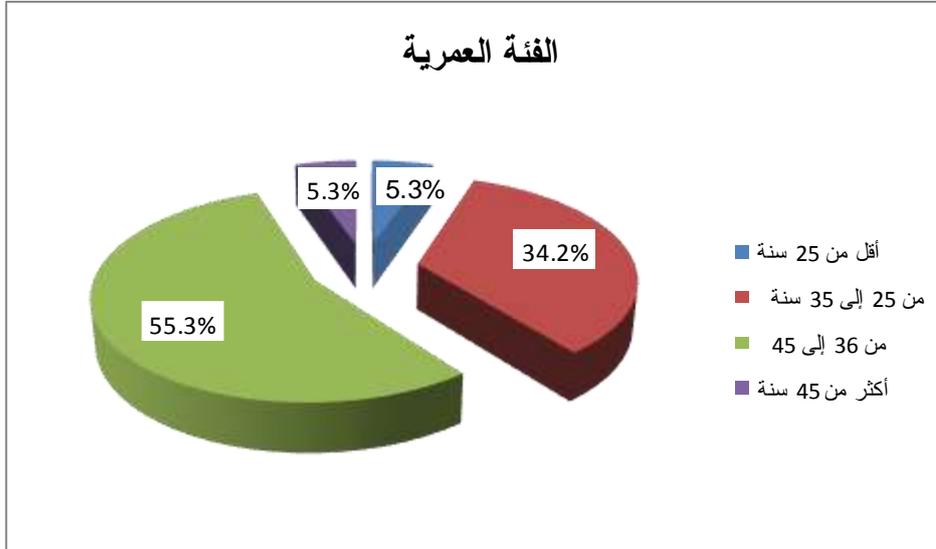
جدول رقم ( 10 ) : توزيع عينة دراسة حسب الفئة العمرية

النسبة	التكرار	
5.3%	2	أقل من 25 سنة
34.2%	13	من 25 إلى 35 سنة
55.3%	21	من 36 إلى 45 سنة
5.3%	2	أكثر من 45 سنة
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة من حيث السن ينتمون للفئة العمرية 36-45 سنة في المؤسسات حيث بلغت نسبتهم 55.3%، وكانت ثاني فئة من حيث النسبة من 25-35 سنة حيث بلغت نسبتهم 34.2% كما نلاحظ انخفاض وجود أفراد في سن أكثر من 45 سنة و أقل من 25 سنة و بنسبة متساوية 5.3% ، والشكل الموالي يوضح توزيع العينة حسب السن.

الشكل رقم (08): توزيع عينة الدراسة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

## 3. المؤهل العلمي:

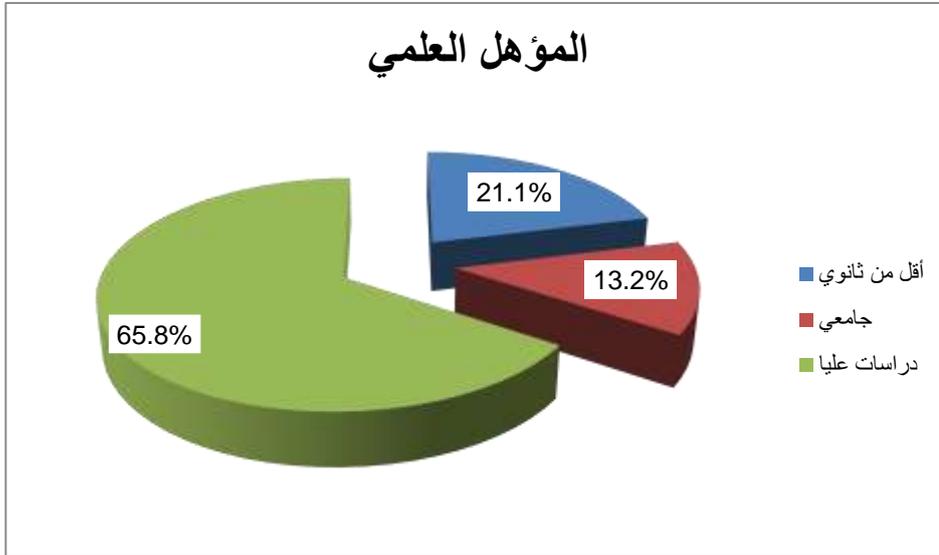
جدول رقم (11) : توزيع عينة دراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	
21.1%	8	أقل من ثانوي
13.2%	5	جامعي
65.8%	25	دراسات عليا
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة من حيث المؤهل العلمي هم حاملو دراسات عليا حيث بلغت نسبتهم 65.8%، وكانت ثاني فئة أقل من ثانوي، حيث بلغت نسبتهم 21.1% كما نلاحظ انخفاض وجود الجامعيين في المؤسسات بنسبة 13.2%، والشكل الموالي رقم يوضح توزيع العينة حسب المؤهل العلمي.

الشكل رقم (09): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

## 4. الخبرة المهنية:

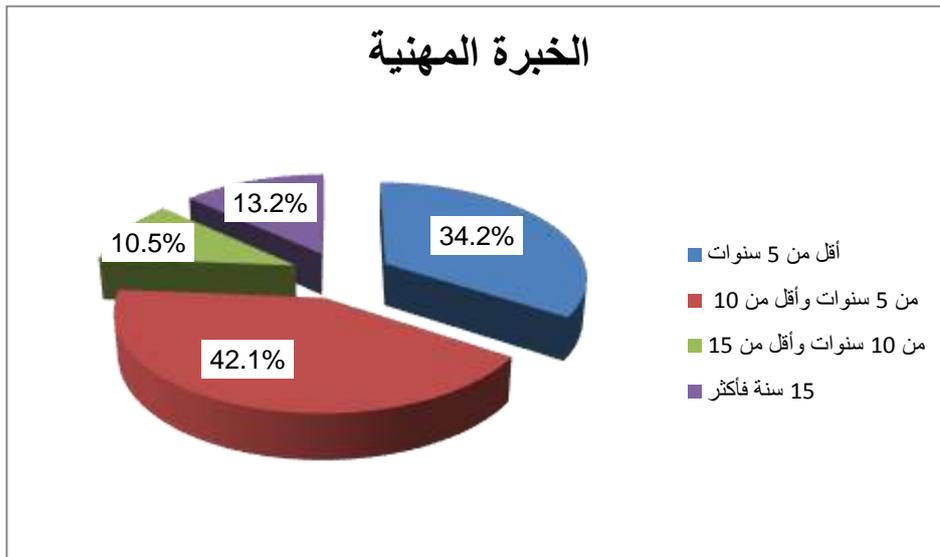
جدول رقم (12) : توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية

النسبة	التكرار	
34.2%	13	أقل من 5 سنوات
42.1%	16	من 5 سنوات وأقل من 10
10.5%	4	من 10 سنوات وأقل من 15
13.2%	5	15 سنة فأكثر
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة من حيث الخبرة العلمية كانت من 5 سنوات وأقل من 10 حيث بلغت نسبتهم 42.1%، وكانت ثاني فئة من حيث النسبة أقل من 5 سنوات حيث بلغت نسبتها 34.2% كما نلاحظ انخفاض وجود أفراد من 10 سنوات وأقل من 15 بنسبة 10.5% و 15 سنة فأكثر بنسبة 13.2%، والشكل الموالي يوضح توزيع العينة حسب الخبرة المهنية.

الشكل رقم (10) : توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

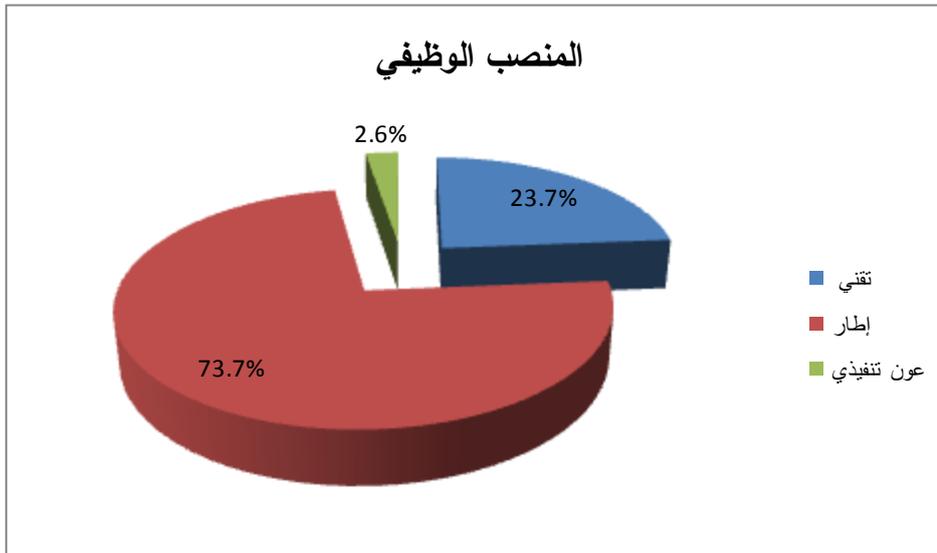
جدول رقم (13) : توزيع عينة دراسة حسب الوظيفة

النسبة	التكرار	الشهادة
23.7%	9	تقني
73.7%	28	إطار
2.6%	1	عون تنفيذي
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة إطارات في المؤسسة بنسبة بلغت 73.7%، كما بلغت ثاني نسبة 23.7% لأصحاب وظيفة التقني، في حين أن أدنى نسبة كانت لأصحاب وظيفة عون تنفيذي بنسبة 2.6%، و نلاحظ أن أغلبية المجيبين على الاستبيان إطارات و هذا ما يعني أنهم ذو مستوى عالي في المسؤولية و هذا يعتبر مؤشر جيد للدراسة، والشكل يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة.

الشكل رقم (11) : توزيع عينة دراسة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

## 6. ملكية المؤسسة :

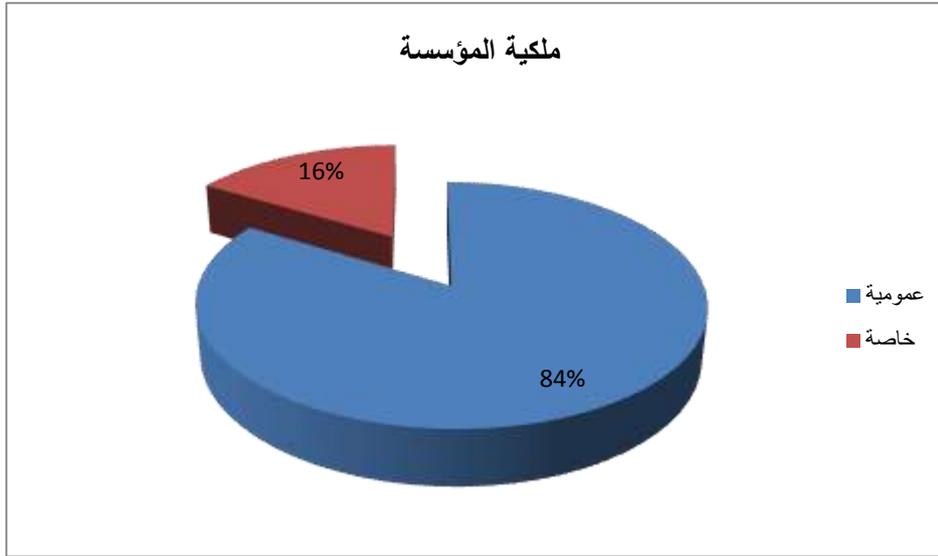
جدول رقم(14) : توزيع أفراد عينة دراسة حسب ملكية المؤسسة التي يشتغل بها

النسبة	التكرار	
%84	31	عمومية
%16	7	خاصة
%100	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من الجدول أن أكبر نسبة كانت %84 مؤسسة عمومية، ثم مؤسسة الخاصة بنسبة %16، والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب ملكية المؤسسة.

الشكل رقم (12) : توزيع عينة دراسة حسب ملكية المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

## 7. الهيكل القانوني:

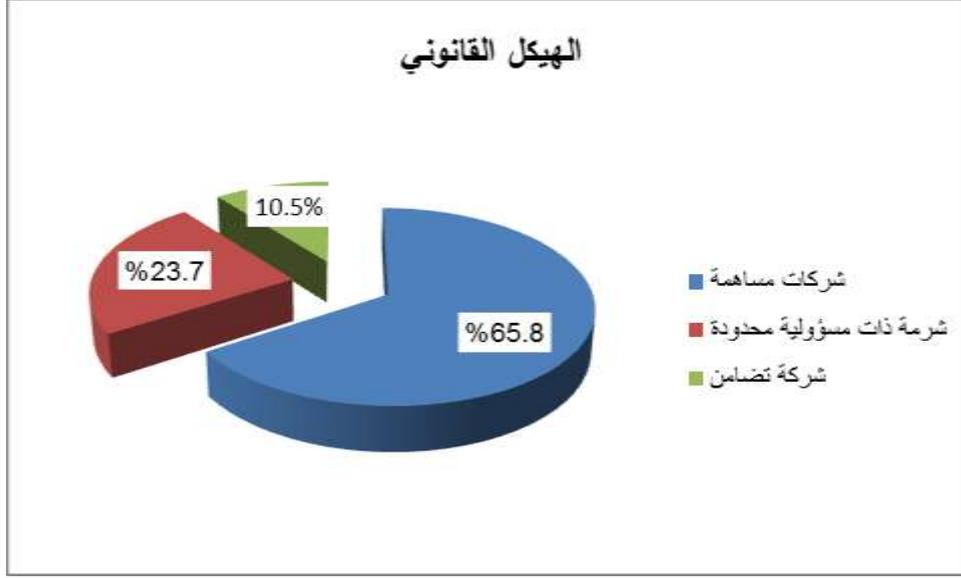
جدول رقم(15) : توزيع عينة دراسة حسب هيكل القانوني للمؤسسة التي يشتغلون بها

النسبة	التكرار	
%65.8	25	شركات مساهمة
%23.7	9	شركة ذات مسؤولية محدودة
%10.5	4	شركة تضامن
%100	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من الجدول أن أكبر نسبة كانت 65.8% بالنسبة لشركات المساهمة وبنسبة 23.7% بالنسبة لشركة ذات المسؤولية المحدودة، أما شركة التضامن فكانت تمثل نسبة 10.5%، والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب الهيكل القانوني.

الشكل رقم (13) : توزيع عينة دراسة حسب الهيكل القانوني للمؤسسة التي يشتغلون بها



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

## 8. قطاع الأعمال :

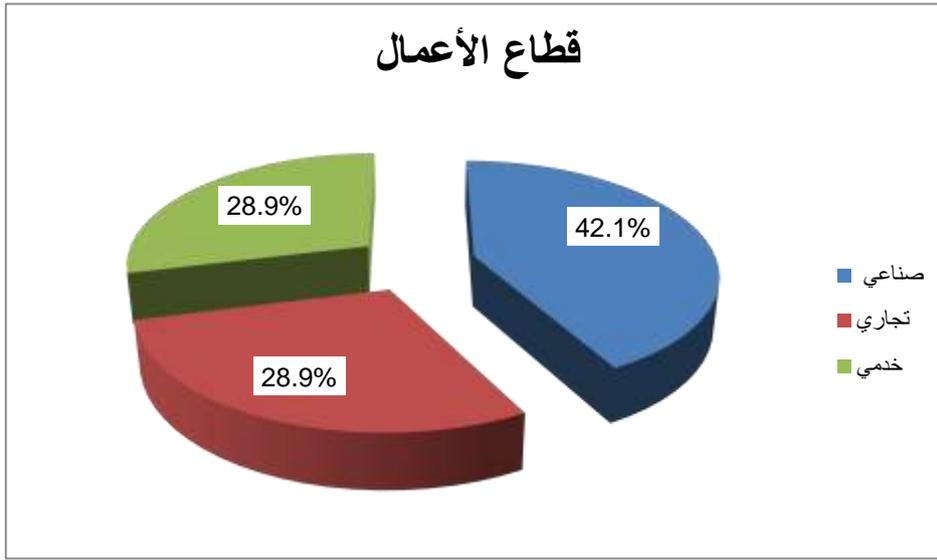
جدول رقم (16) : توزيع عينة دراسة حسب قطاع الاعمال

النسبة	التكرار	قطاع الأعمال
42.1%	16	صناعي
28.9%	11	تجاري
28.9%	11	خدمي
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من الجدول أن أكبر نسبة كانت 42.2% من القطاع الصناعي كما تقاسم نسبة 28.9% كل من قطاع التجاري و الخدمي، و الشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب قطاع الأعمال.

الشكل رقم (14) : توزيع عينة دراسة حسب قطاع الأعمال



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

## 9. حجم المؤسسة :

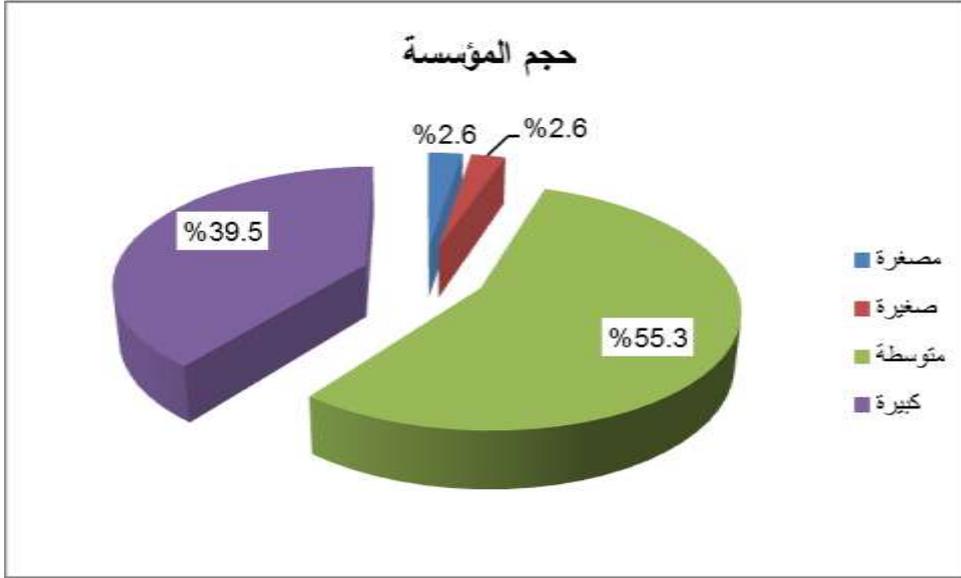
جدول رقم (17) : توزيع عينة دراسة حسب حجم المؤسسة

النسبة	التكرار	
2.6%	1	مصغرة
2.6%	1	صغيرة
55.3%	21	متوسطة
39.5%	15	كبيرة
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من الجدول أن أكبر نسبة كانت 55.3% من مؤسسات متوسطة و 39.5% من المؤسسات الكبيرة في حين أن المؤسسات المصغرة والصغيرة كانت تمثل نسبة 2.6%، والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب حجم المؤسسة.

الشكل رقم (15) : توزيع عينة دراسة حسب حجم المؤسسة.



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

#### 10. موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة:

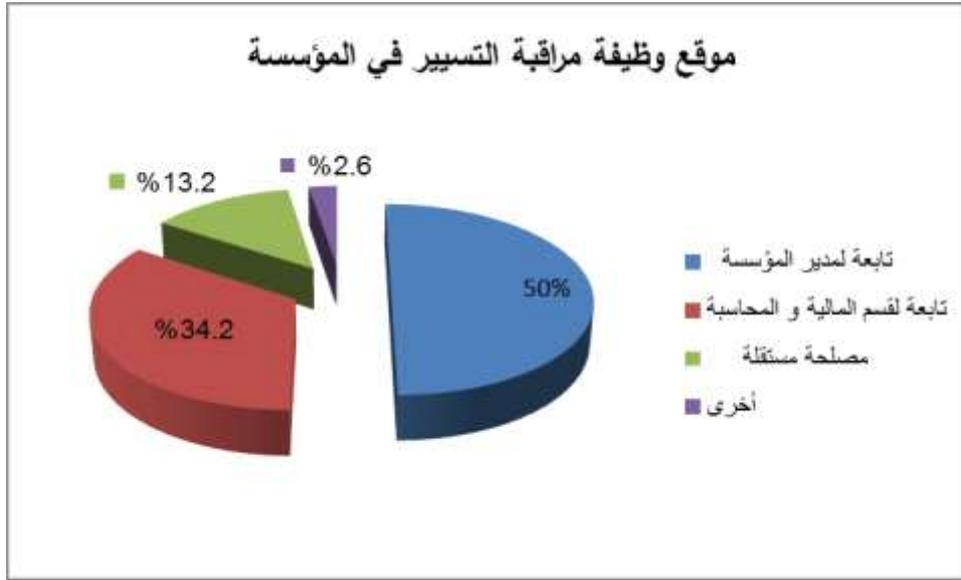
جدول رقم (18) : توزيع عينة دراسة حسب موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة

النسبة	التكرار	
50%	19	تابعة لمدير المؤسسة
34.2%	13	تابعة لقسم المالية و المحاسبة
13.2%	5	مصلحة مستقلة
2.6%	1	أخرى
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من الجدول أن نسبة 50% كانت تعتبر أن وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة كانت تابعة لمدير المؤسسة في حين أن نسبة 34.2% تعتبرها تابعة لقسم المالية و المحاسبة ونسبة 13.2% ترى بأنها تتبع مصلحة مستقلة، والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة.

الشكل رقم (16) : توزيع عينة دراسة حسب موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة.



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

#### 11. أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة

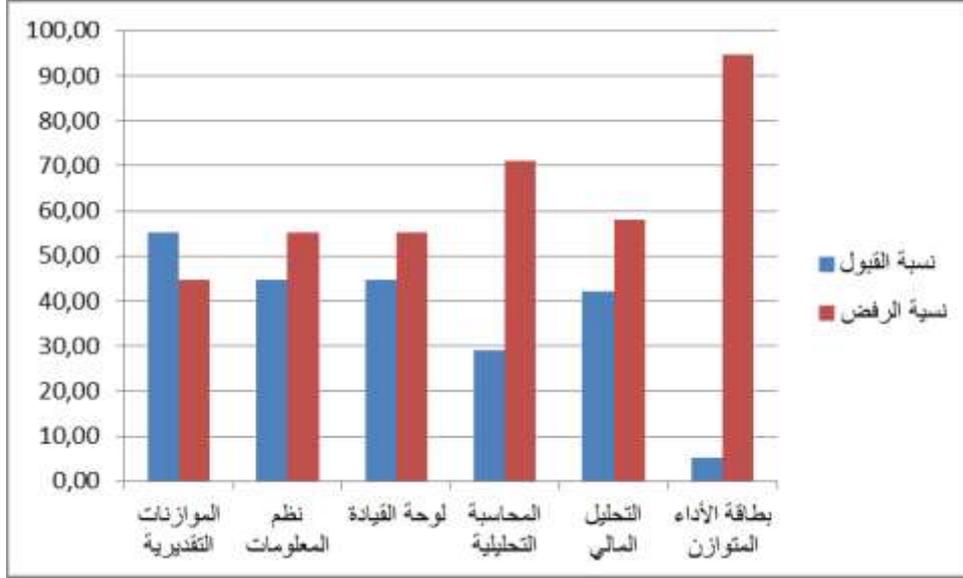
جدول رقم (19) : توزيع عينة دراسة حسب أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة

المجموع	نسبة الرفض	نسبة القبول	أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة
%100	%44.74	%55.26	الموازنات التقديرية
%100	%55.27	%44.73	نظم المعلومات
%100	%55.27	%44.73	لوحة القيادة
%100	%71.05	%28.95	المحاسبة التحليلية
%100	%57.89	%42.11	التحليل المالي
%100	%94.74	%5.26	بطاقة الأداء المتوازن

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من الجدول أن أكبر نسبة كانت 55.26% للموازنات التقديرية تلتها نظم المعلومات و لوحة القيادة بنسبة متساوية 44.73%، ثم التحليل المالي بنسبة 42.11%، ثم المحاسبة التحليلية بنسبة ضئيلة 28.95%، ثم بطاقة الأداء المتوازن بنسبة ضعيفة 2.4%، والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة.

الشكل رقم (17) : توزيع عينة دراسة حسب أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة.



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على برنامج Excel

## المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة

1. عرض استجابات الأفراد المبحوثين حول متغيرات الدراسة في المؤسسات الإقتصادية: سنحاول في ما يلي عرض وتحليل وتقييم البيانات المجمعة من عينة الدراسة وذلك لمعرفة اتجاهات الأفراد في الإجابة على الفقرات من خلال التكرار والنسبة المئوية. أولاً: أهمية أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة وذلك من خلال الإجابة على التساؤل التالي "ما هو مستوى أهمية أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة حسب مقياس ليكارت"

جدول رقم (20): تقييم الموظفين لأهمية أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	الفقرات	أهمية أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة				
		موفق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتم اعتماد التخطيط الإستراتيجي داخل المؤسسة	8	26	1	1	2
		النسبة %21.1	%68.4	%2.6	%2.6	%5.3
02	مراقبة التسيير هي وظيفة كغيرها من الوظائف تمارسها الإدارة	5	31	1	-	1
		النسبة %13.2	81.6%	2.6%	-	2.6%
03	تطبيق نظام مراقبة التسيير يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن	5	26	7	-	-
		النسبة %13.2	68.4%	18.4%	-	-
04	تدرك المؤسسة أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير	3	27	6	2	-
		النسبة %7.9	71.1%	15.8%	5.3%	-
05	ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالهيئة العليا في المؤسسة	3	23	6	6	-
		النسبة %7.9	60.5%	15.8%	15.8%	-
06	يساعد مراقب التسيير في اتخاذ القرارات	3	26	5	4	-
		النسبة %7.9	68.4%	13.2%	10.5%	-
07	مخرجات نظام مراقبة التسيير تؤخذ بعين الاعتبار و يقوم العمل بها	4	14	16	4	-
		النسبة %10.5	36.8%	42.1%	10.5%	-

					بشكل جدي	
1	4	9	22	2	التكرار	08
2.6%	10.5%	23.7%	57.9%	5.3%	النسبة	في الواقع ترتبط مراقبة التسيير مع نظام و عملية المراقبة ارتباطا وثيقا
2	5	9	21	1	التكرار	09
5.3%	13.2%	23.7%	55.3%	2.6%	النسبة	تسعى الإدارة إلى توفير مقومات تحسين الأداء و فعالية النشاط
3	6	7	19	3	التكرار	10
7.9%	15.8%	18.4%	50.0%	7.9%	النسبة	وجود هيكل إداري سليم محدد للمسؤوليات بدقة
2	7	12	15	2	التكرار	11
5.3%	18.4%	31.6%	39.5%	5.3%	النسبة	يتوفر في المؤسسة نظام رقابي فعال يساهم في تطبيق محاسبة المسؤولية
1	3	6	22	6	التكرار	12
2.6%	7.9%	15.8%	57.9%	15.8%	النسبة	يتوفر في المؤسسة نظام رقابي فعال يساهم في تطبيق محاسبة المسؤولية
%2.63	%9.21	%18.64	%59.65	%9.88	النسبة	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أغلب أفراد العينة بما يمثل ما نسبته 59.65% من أفراد العينة في يوافقون بدرجة موافق على أن مؤسساتهم تهتم بأدوات مراقبة التسيير ويرجع موقفهم في ذلك بشكل أساسي إلى رؤيتهم على أن المؤسسة تدرك أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير و بنسبة 71.1%، و أن ما نسبته 18.64% محايدون في أن مؤسساتهم تهتم بأدوات مراقبة التسيير، ويرجع موقفهم في ذلك بشكل أساسي إلى أنهم محايدون في أن مخرجات نظام مراقبة التسيير تؤخذ بعين الاعتبار و يقوم العمل بها بشكل جدي و بنسبة 42.1% وفي المقابل نلاحظ أن 9.88% يوافقون وبشدة على أن مؤسساتهم تهتم بأدوات مراقبة التسيير ويرجع موقفهم في ذلك إلى رؤيتهم على أنه يتم اعتماد التخطيط الاستراتيجي داخل المؤسسة و بنسبة 21.1%، و أن ما نسبته 9.21% لا يوافقون على أن مؤسساتهم تهتم بأدوات مراقبة التسيير و أن ما نسبته 2.63% لا يوافقون و بشدة على أن مؤسساتهم تهتم بأدوات مراقبة التسيير، و كحوصلة يمكن القول أن المؤسسات تدرك أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير، و لكن لا يقوم العمل بها بشكل جدي داخل المؤسسة.

ثانيا: مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

وذلك من خلال الإجابة على التساؤل التالي "ما مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة"

جدول رقم (21) : مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	الفقرات	مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة				
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	اعتماد الموازنة كأداة أساسية للرقابة و المتابعة و التقييم	2	26	8	2	-
	التكرار	5.3%	68.4%	21.1%	5.3%	-
02	يحرص المسؤولون قبل إعداد الموازنة على تحديد الأهداف بدقة و وضوح و بشكل واقعي و قابل للقياس قدر الإمكان	2	26	8	2	-
	التكرار	5.3%	68.4%	21.1%	5.3%	-
03	تساعد على تحديد متطلبات الموارد التي تحتاجها المؤسسة	-	30	7	1	-
	التكرار	-	78.9%	18.4%	2.6%	-
04	يتم تخزين المعلومات و التعامل معها بالتحليل و القدرة على استرجاعها عند الضرورة	1	29	8	-	-
	التكرار	2.6%	76.3%	21.1%	-	-
05	يتم تجديد و توفير قاعدة نظام معلومات مشتركة و قابلة للتطوير	6	27	3	2	-
	التكرار	15.8%	71.1%	7.9%	5.3%	-
06	يتم استخدام طرق الحماية المناسبة لأمن المعلومات من المخاطر التي تتعرض لها	2	28	5	3	-
	التكرار	5.3%	73.7%	13.2%	7.9%	-
07	تعكس الحاضر بكل مصداقية للتنبؤ بالمستقبل	6	20	9	3	-
	التكرار	15.8%	52.6%	23.7%	7.9%	-

08	تعتبر أداة رقابة و مقارنة	التكرار	5	30	2	1	-
		النسبة	13.2%	78.9%	5.3%	2.6%	-
09	تعتبر كأداة للحوار و التشاور ثم اتخاذ القرار	التكرار	5	24	8	1	-
		النسبة	13.2%	63.2%	21.1%	2.6%	-
10	استعمال المحاسبة التحليلية لمعرفة تطور التكاليف حسب كل قسم	التكرار	6	23	6	3	-
		النسبة	15.8%	60.5%	15.8%	7.9%	-
11	تعتبر كنظام معلومات داخلي	التكرار	1	29	6	2	-
		النسبة	2.6%	76.3%	15.8%	5.3%	-
12	اعتماد التكاليف المعيارية (التقديرية)	التكرار	2	20	11	5	-
		النسبة	5.3%	52.6%	28.9%	13.2%	-
13	يتم استخدام النسب المالية للكشف عن حقيقة المركز المالي	التكرار	7	18	8	4	1
		النسبة	18.4%	47.4%	21.1%	10.5%	2.6%
14	تحليل القوائم المالية يساعد على اتخاذ القرارات المالية	التكرار	8	21	4	4	1
		النسبة	21.1%	55.3%	10.5%	10.5%	2.6%
15	يمكن من معرفة درجة أداء المالي للمؤسسة	التكرار	10	19	4	4	1
		النسبة	26.3%	50%	10.5%	10.5%	2.6%
16	يتم استخدام بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة	التكرار	5	18	8	6	1
		النسبة	13.2%	47.4%	21.1%	15.8%	2.6%
17	تستخدم كأداة لتقييم إستراتيجية المؤسسة	التكرار	4	17	10	7	-
		النسبة	10.5%	44.7%	26.3%	18.4%	-
18	تسمح بوضع عوامل النجاح الأساسية للمؤسسة	التكرار	4	18	10	6	-
		النسبة	10.5%	47.4%	26.3%	15.8%	-
	المجموع	النسبة	11.12%	61.84%	18.93%	9.20%	0.58%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن ما نسبته 61.84 % من أفراد العينة يوافقون بدرجة موافق على مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة ويرجع موقفهم في ذلك بشكل أساسي إلى رؤيتهم بأن الموازنة التقديرية تساعد على تحديد متطلبات الموارد التي تحتاجها المؤسسة و يعتبرون أن لوحة القيادة أداة رقابة و مقارنة، وذلك بنسبة 78.9%، و بنسبة 18.93% محايدين في مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة، وفي المقابل نلاحظ أن ما نسبته 11.12% يوافقون وبشدة على ذلك، وما نسبته 9.20% غير موافقين، وما نسبته 0.58% غير موافقين بشدة، و كحوصلة يمكن القول إن تطبيق أدوات مراقبة التسيير يوجد بنسب متفاوتة في المؤسسات، و يرجع ذلك إلى كل أداة من أدوات مراقبة التسيير .

### ثالثاً : معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

وذلك من خلال الإجابة على التساؤل التالي "ماهي معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة".

جدول رقم (22): معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	الفقرات	معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة				
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	عدم رغبة الإدارة في تغيير سياسة الرقابة و التسيير	6	12	13	6	1
		15.8%	31.6%	34.2%	15.8%	2.6%
02	عدم وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	5	13	16	3	1
		13.2%	34.2%	42.1%	7.9%	2.6%
03	عدم توافر الخبرات و الكفاءات العلمية و العملية القادرة على تطبيق أدوات مراقبة التسيير	5	13	13	7	-
		13.2%	34.2%	34.2%	18.4%	-
04	عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير اللازمة لتطبيق أدوات	5	15	9	9	-
		13.2%	39.5%	23.7%	23.7%	-

						مراقبة التسيير	
05	قلة اهتمام الإدارة العليا	التكرار	8	11	6	13	-
	للمؤسسة بعقد دورات تدريبية وتكوينية لأدوات مراقبة التسيير	النسبة	21.1%	28.9%	15.8%	34.2%	-
06	عدم توافر المعلومات	التكرار	3	14	10	11	-
	التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	النسبة	7.9%	36.8%	26.3%	28.9%	-
07	انعدام الاتصال بين الأقسام المسؤولة عن نظام المعلومات و باقي الأقسام	التكرار	4	11	9	13	1
		النسبة	10.5%	28.9%	23.7%	34.2%	2.6%
08	لا ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالإدارة العليا في المؤسسة	التكرار	3	9	8	16	2
		النسبة	7.9%	23.7%	21.1%	42.1%	5.3%
09	احتكار المعلومات من بعض المسؤولين و عدم نشرها	التكرار	5	11	11	8	3
		النسبة	13.2%	28.9%	28.9%	21.1%	7.9%
10	عدم وجود تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات في مراكز المسؤولية المختلفة	التكرار	7	10	14	5	2
		النسبة	18.4%	26.3%	36.8%	13.2%	5.3%
11	عدم إدراك الإدارة لأهمية وظيفة مراقبة التسيير	التكرار	7	10	6	13	2
		النسبة	18.4%	26.3%	15.8%	34.2%	5.3%
	المجموع	النسبة	13.89%	30.84%	27.51%	24.88%	2.39%

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن ما نسبته 30.84% من أفراد العينة يوافقون بدرجة موافق على أنه توجد معوقات لاستخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة ويرجع موقفهم في ذلك بشكل أساسي إلى رؤيتهم بأنه يوجد عدم وضوح في الإجراءات و الخطوات و المعايير اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير في مؤسستهم ،وذلك بنسبة 39.5%، و عدم توافر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير وهذا بنسبة 36.8%، أما ما نسبته 27.51% من أفراد العينة محايدين في آراءهم على أنه توجد معوقات لاستخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة ، و أن ما نسبته 13.89% يوافقون بدرجة موافق بشدة على أنه توجد معوقات لاستخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة ويرجع موقفهم في ذلك بشكل أساسي إلى رؤيتهم بأنه يوجد قلة اهتمام الإدارة العليا للمؤسسة بعقد دورات تدريبية وتكوينية في أدوات مراقبة التسيير للعمال وذلك بنسبة 21.1%، وفي المقابل نلاحظ أن ما نسبته 24.88% غير موافقون على أنه توجد معوقات لاستخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة ويرجع موقفهم في ذلك بشكل أساسي إلى رؤيتهم بأن مشكل عدم ارتباط وظيفة مراقبة التسيير بالإدارة العليا ليس موجود عندهم في المؤسسة و هذا بنسبة 42.1% ، وعدم إدراك الإدارة لأهمية وظيفة مراقبة التسيير غير موجود عندهم في المؤسسة و هذا بنسبة 34.2% ،وما نسبته 2.39% غير موافقين بشدة على ذلك، و كحوصلة نجد أن أفراد العينة يرون أن إدارة المؤسسة لديهم تدرك أهمية وظيفة مراقبة التسيير و لكن توجد قلة اهتمام لإدارة المؤسسة في تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة و هذا لعدم توضيح للعمال الإجراءات و الخطوات و المعايير المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير و يرجع ذلك لعدم عقد دورات تدريبية وتكوينية كافية للعمال.

### 1. تحليل أوساط الحسابية والإنحراف المعياري لمحور أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة

جدول رقم (23): المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الرتبة	الدرجة
01	يتم اعتماد التخطيط الإستراتيجي داخل المؤسسة	3.97	0.915	02	عالية
02	مراقبة التسيير هي وظيفة كغيرها من الوظائف تمارسها الإدارة	4.03	0.636	01	عالية
03	تطبيق نظام مراقبة التسيير يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن	3.95	0.567	03	عالية
04	تدرك المؤسسة أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير	3.82	0.652	04	عالية

05	ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالهيئة العليا في المؤسسة	3.61	0.855	07	عالية
06	يساعد مراقب التسيير في اتخاذ القرارات	3.74	0.760	06	عالية
07	مخرجات نظام مراقبة التسيير تؤخذ بعين الاعتبار و يقوم العمل بها بشكل جدي	3.47	0.830	09	عالية
08	في الواقع ترتبط مراقبة التسيير مع نظام و عملية المراقبة ارتباطا وثيقا	3.53	0.862	08	عالية
09	تسعى الإدارة إلى توفير مقومات تحسين الأداء و فعالية النشاط	3.37	0.942	10	متوسطة
10	وجود هيكل إداري سليم محدد للمسؤوليات بدقة	3.34	1.09	11	متوسطة
11	يتوفر في المؤسسة نظام رقابي فعال يساهم في تطبيق محاسبة المسؤولية	3.21	0.990	12	متوسطة
12	يوجد في المؤسسة نظام معلومات يمكن من التأكد من صحة المعلومات	3.76	0.913	05	عالية
	أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة	3.649	0.434		عالية

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول نلاحظ أن العبارة الثانية (مراقبة التسيير هي وظيفة كغيرها من الوظائف تمارسها الإدارة) جاءت في المرتبة الأولى من بين باقي العبارات بمتوسط حسابي بلغ 4.03 وانحراف معياري بلغ 0.636 وبدرجة عالية، وبعدها مباشرة جاءت كل من العبارتين (يتم اعتماد التخطيط الاستراتيجي داخل المؤسسة.) و (تطبيق نظام مراقبة التسيير يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن) في الترتيب الثاني والثالث بمتوسط حسابي بلغ 3.97 و 3.95 لكلا العبارتين وبدرجة عالية و بانحراف معياري قدره 0.915 و 0.567 على التوالي، أما العبارة التي تنص على أنه يتوفر في المؤسسة نظام رقابي فعال يساهم في تطبيق محاسبة المسؤولية في الرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3.21 و انحراف معياري قدره 0.990، في حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي لأهمية مراقبة التسيير في المؤسسة 3.649 و انحراف معياري

0.434 و بدرجة عالية وهذا ما يدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على مستوى أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة.

2. مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

جدول رقم (24): المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لمحور مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية
01	اعتماد الموازنة كأداة أساسية للمتابعة و التقييم	3.736	0.644	12	عالية
02	يحرص المسؤولون قبل إعداد الموازنة على تحديد الأهداف بدقة و وضوح و بشكل واقعي و قابل للقياس قدر الإمكان	3.736	0.644	13	عالية
03	تساعد الموازنة على تحديد متطلبات الموارد التي تحتاجها المؤسسة	3.76	0.490	11	عالية
04	يتم تخزين المعلومات و التعامل معها بالتحليل و القدرة على استرجاعها عند الضرورة	3.82	0.457	7	عالية
05	يتم تجديد و توفير قاعدة نظام معلومات مشتركة و قابلة للتطوير	3.97	0.677	2	عالية
06	يتم استخدام طرق الحماية المناسبة لأمن المعلومات من المخاطر التي تتعرض لها	3.76	0.675	9	عالية
07	لوحة القيادة تعكس الحاضر بكل مصداقية للتنبؤ بالمستقبل	3.76	0.820	9	عالية
08	تعتبر لوحة القيادة أداة رقابة و مقارنة	4.03	0.545	1	عالية
09	لوحة القيادة تعبر كأداة للحوار و التشاور ثم اتخاذ القرار	3.87	0.665	4	عالية

10	استعمال المحاسبة التحليلية لمعرفة تطور التكاليف حسب كل قسم	3.84	0.789	5	عالية
11	تعتبر المحاسبة التحليلية كنظام معلومات داخلي	3.76	0.590	10	عالية
12	اعتماد التكاليف المعيارية (التقديرية) في المحاسبة التحليلية	3.50	0.797	17	عالية
13	يتم استخدام النسب المالية للكشف عن حقيقة المركز المالي	3.68	0.989	14	عالية
14	تحليل القوائم المالية يساعد على اتخاذ القرارات المالية	3.82	0.982	6	عالية
15	يمكن التحليل من معرفة درجة أداء المالي للمؤسسة	3.87	1.018	3	عالية
16	يتم استخدام بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة	3.53	1.006	15	عالية
17	تستخدم بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم استراتيجية المؤسسة	3.47	0.922	18	عالية
18	تسمح بطاقة الأداء المتوازن بوضع عوامل النجاح الأساسية للمؤسسة	3.53	0.893	16	عالية
		3.747	0.448		عالية

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول نلاحظ أن العبارة رقم 08 (تعتبر لوحة القيادة أداة رقابة و مقارنة)، جاءت في المرتبة الأولى من بين باقي العبارات بمتوسط حسابي بلغ 4.03 وانحراف معياري بلغ 0.545 و بدرجة عالية، وبعدها مباشرة جاءت العبارة رقم 05 (يتم تجديد و توفير قاعدة نظام معلومات مشتركة و قابلة للتطوير) في الترتيب الثاني بمتوسط حسابي 3.97 بلغ وانحراف معياري بلغ 0.677 وبدرجة عالية ، أما العبارة التي تنص على أن المؤسسة (تستخدم بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم استراتيجية المؤسسة) في الرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3.47 وانحراف معياري 0.922 وبدرجة عالية، في حين بلغ المتوسط الحسابي

الإجمالي 3.747 لمدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة و انحراف معياري 0.448 و بدرجة عالية وهذا ما يدل على موافقة أفراد عينة دراسة على مستوى مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة.

### 3. معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

جدول رقم (25): المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لمحور معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الرتبة	الأهمية
01	عدم رغبة الإدارة في تغيير سياسة الرقابة و التسيير	3.42	1.030	02	عالية
02	عدم وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	3.47	0.922	01	عالية
03	عدم توافر الخبرات و الكفاءات العلمية و العملية القادرة على تطبيق أدوات مراقبة التسيير	3.42	0.948	04	عالية
04	عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	3.42	1.004	03	عالية
05	قلة اهتمام الإدارة العليا للمؤسسة بعقد دورات تدريبية و تكوينية لأدوات مراقبة التسيير	3.37	1.172	06	متوسطة
06	عدم توافر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	3.24	0.971	07	متوسطة
07	انعدام الاتصال بين الأقسام المسؤولة عن نظام المعلومات و باقي الأقسام	3.11	1.085	10	متوسطة
08	لا ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالإدارة العليا في المؤسسة	2.87	1.095	11	متوسطة
09	احتكار المعلومات من بعض المسؤولين و عدم	3.18	1.159	08	متوسطة

		نشرها		
متوسطة	05	1.104	3.39	10
عدم وجود تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات في مراكز المسؤولية المختلفة				
متوسطة	09	1.249	3.18	11
عدم إدراك الإدارة لأهمية وظيفة مراقبة التسيير				
متوسطة		0.808	3.279	

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (25) نلاحظ أن العبارة رقم 02 (عدم وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير). جاءت في المرتبة الأولى من بين باقي العبارات بمتوسط حسابي بلغ 3.47 وانحراف معياري بلغ 0.922 بدرجة عالية، وبعدها مباشرة جاءت كل من العبارة (عدم رغبة الإدارة في تغيير سياسة الرقابة و التسيير) و (عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير) و (عدم توافر الخبرات و الكفاءات العلمية و العملية القادرة على تطبيق أدوات مراقبة التسيير) بمتوسط حسابي بلغ 3.42 و انحراف معياري بلغ على التوالي بـ 1.030 و 1.004 و 0.948 و بدرجة عالية ، أما العبارة التي تنص على أنه لا ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالإدارة العليا في المؤسسة في الرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي 2.87 وانحراف معياري بلغ 1.095 وبدرجة متوسطة ، في حين بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي لمحور معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة 3.279 و انحراف معياري قيمته 0.808 و بدرجة متوسطة، وهذا ما يدل على تفاوت أفراد عينة الدراسة في اعتبار معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير من مؤسسة إلى أخرى.

## المطلب الثالث: نتائج الدراسة و مناقشتها

من خلال مخرجات الاستبيان التي تم دراستها خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

☞ أن مراقبة التسيير تعتبرها المؤسسات محل الدراسة هي وظيفة كغيرها من الوظائف التي تمارسها الإدارة.

☞ يوجد إدراك لدى إدارة المؤسسات بأهمية مراقبة التسيير في المؤسسة لاعتبارهم بأن تطبيقها يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن.

☞ إن استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات محل الدراسة يعتمدون بدرجة أولى على الموازنات التقديرية و تأتي بعد ذلك لوحة القيادة و نظام المعلومات و التحليل المالي و بصفة ضئيلة المحاسبة التحليلية.

☞ عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير و المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة و هذا راجع لقلّة اهتمام الإدارة العليا بعقد الدورات التدريبية والتكوينية للعمال.

☞ عدم وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير داخل المؤسسة.

## خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف على مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية محل الدراسة و هذا من خلال معرفة اتجاهات و آراء كافة أفراد عينة الدراسة من خلال الوقوف على مدى ادراكهم لأدوات مراقبة التسيير و مدى تطبيقهم لها و معرفة صعوبات و معوقات استخدامها.

الذم

يعتبر موضوع مراقبة التسيير من المواضيع التي تحظى باهتمام كبير من قبل الباحثين في مجال الاقتصاد فهو من أهم الوظائف الإدارية التي تعتمد عليها المؤسسة لتتأكد من خلالها أن نتائجها المحققة تطابق أهدافها المسطرة و تعتبر مراقبة التسيير بمثابة المرآة التي تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة و من هنا تتجلى لنا أهمية المراقبة كنشاط أو وسيلة في يد المسؤولين عن تسيير المؤسسة للكشف عن الانحرافات و تصحيحها قبل أن تستفحل و يكون من الصعب تصحيح المسار و أخذ التدابير اللازمة لإنقاذها من الفناء، و أن من بين أنسب العوامل التي تساعد على توجيه و قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها هو الاستخدام الجيد لأدوات مراقبة التسيير.

و من خلال هذه الدراسة أردنا أن نتعرف على نظام مراقبة التسيير و دوره في التأثير على فعالية قرارات المؤسسة و الدور الهام الذي يلعبه في الرقابة و التحكم في التسيير و نبين مدى استخدام أدواته في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وقد تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين حيث جمعنا بين الجانب النظري للإشكالية المطروحة في الفصل الأول وإسقاطها على الواقع في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، الجانب الميداني للدراسة في الفصل الثاني تم التوصل إلى جملة من النتائج نستعرضها في الآتي:

#### أولاً: نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

- ☞ إن استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات محل الدراسة يعتمدون بدرجة أولى على الموازنات التقديرية و تأتي بعد ذلك لوحة القيادة و نظام المعلومات و التحليل المالي و بصفة ضئيلة المحاسبة التحليلية، و هذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
- ☞ يوجد إدراك لدى إدارة المؤسسات بأهمية مراقبة التسيير في المؤسسة لاعتبارهم بأن تطبيقها يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لكن لا وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيقها داخل المؤسسة، و هذا ما ينفي صحة الشق الأول من الفرضية الثانية و يثبت صحة الشق الثاني المتمثل في عدم استخدام المؤسسة لأدوات مراقبة التسيير بفعالية.
- ☞ أن مراقبة التسيير تعتبرها المؤسسات محل الدراسة هي وظيفة كغيرها من الوظائف التي تمارسها الإدارة، و هذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.
- ☞ تتمثل معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير و المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيقها في المؤسسة و هذا راجع لقلّة اهتمام الإدارة العليا بعقد

الدورات التدريبية و التكوينية للعمال، و هذا ما يثبت ما يوجد في الفرضية الرابعة بأنه تتمثل المعوقات في آلية تطبيق أدوات مراقبة التسيير.

### ثانيا: نتائج الدراسة:

استنتجنا على هذا الأساس من هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

✎ يظهر نظام مراقبة التسيير في المؤسسة كنظام فرعي يسمح بالتأكد من أنه تم الحصول على و استغلال الموارد بفعالية و كفاءة لتحقيق أهدافها، و هو عامل أساسي لإكساب المسيرين التحكم في عملهم التسييري.

✎ يعمل مراقب التسيير وفق ذلك على إيجاد علاقة بين ثلاثة عناصر للأداء هي: الأهداف المنتظرة، الموارد المتاحة و النتائج المحققة هذا ما يولد ثلاث معايير يركز عليها مراقب التسيير للتقييم هي الكفاءة، الفاعلية و الملائمة.

✎ تعتبر مراقبة التسيير كنظام معلومات، يوفر عن طريق الاعتماد على مجموعة من الأدوات معلومات حول استخدام موارد المؤسسة في بلوغ أهدافها المحددة.

✎ أدوات مراقبة التسيير هي عبارة عن مجموعة من التقنيات و الإجراءات التي تسمح بتخطيط متابعة و الحكم على الأداءات المحققة و أنه يمكن تقسيمهم إلى نوعين، الأولى تهتم بالقيادة الأمامية للأداء عن طريق التسيير التقديري له و تشمل الخطة الاستراتيجية و العملية، و الميزانيات التقديرية أما الثانية فتقوم بقيادة متزامنة للأداء و تسمح كذلك بقيادة خلفية و تتمثل في المحاسبة التحليلية و لوحة القيادة و غيرها من الأدوات.

✎ أن مراقبة التسيير تعتبرها المؤسسات محل الدراسة هي وظيفة كغيرها من الوظائف التي تمارسها الإدارة.

✎ يوجد إدراك لدى إدارة المؤسسات بأهمية مراقبة التسيير في المؤسسة لاعتبارهم بأن تطبيقها يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن.

✎ إن استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات محل الدراسة يعتمدون بدرجة أولى على الموازنات التقديرية و تأتي بعد ذلك لوحة القيادة و نظام المعلومات و التحليل المالي و بصفة ضئيلة المحاسبة التحليلية ولا يستعملون بطاقة الأداء المتوازن.

❖ عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير و المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة و هذا راجع لقلّة اهتمام الإدارة العليا بعقد الدورات التدريبية و التكوينية للعمال.

❖ عدم وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير داخل المؤسسة.

### ثالثا: الاقتراحات:

❖ يجب النظر لنظام مراقبة التسيير على أنه عملية مستمرة، بحيث يتطلب الأمر متابعته و مراقبته و تجديده كلما دعا الأمر ذلك.

❖ توعية الأفراد بأهمية نظام مراقبة التسيير و بأهدافه حتى يساهموا في إقامته.

❖ استخدام أدوات مراقبة التسيير بفعالية و لا من أجل الاستخدام فقط.

❖ ضرورة الاهتمام برفع كفاءة الأفراد بالمؤسسة و الارتقاء بمستوى أدائهم في العمل، و يتطلب الأمر تدريبهم و تكوينهم باستمرار.

### رابعا: آفاق البحث

و لا يسعنا في الأخير سوى القول بأن نتائج بحثنا ما هي إلا جهد إضافي يضاف للمجهودات التي سبقتنا في هذا المجال و نرجو من الله أن نكون قد وفقنا و لو بالقليل بجوانب موضوعنا، و انطلاقا من هذا فقد تراعت لنا جملة من المواضيع التي يمكن أن تشكل آفاقا مستقبلية تتمثل فيما يلي:

❑ كيفية تطبيق مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية.

❑ دور مراقبة التسيير في تسيير المؤسسة بكفاءة و فعالية.

قائمة المراجع

❖ الكتب:

باللغة العربية

1. إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف من النظرية إلى التطبيق، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
2. أيمن الشنطي وعامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007 .
3. إيهاب عاشور، بطاقة الأداء المتوازن أحد قياسات الأداء الاستراتيجي في بيئة التشغيل الالكترونية، بدون بلد النشر، ط01، 2010.
4. بوتين محمد، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998 .
5. بويعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999 .
6. بويعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
7. خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل إقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، ط06، الجزائر، 2007.
8. خيرت ضيف، المحاسبة الإدارية - الميزانيات التقديرية-، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، بيروت، 1975.
9. سعيد أوكيل، فنيات المحاسبة التحليلية، دار الأفاق، الجزائر، 1991 .
10. صالح الرزق، عطا الله خليل بن ورا، مبادئ محاسبة التكاليف، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997
11. طرطار أحمد، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط03، الجزائر، 1998.
12. عبد الحكيم كراجه وآخرون، الإدارة والتحليل المالي أسس - مفاهيم- تطبيقات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط01، 2000.
13. عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، بطاقة الأداء المتوازن (المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي) ، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر، ط01، 2009.

14. عبد الغفار الحنفي، الإدارة المالية مدخل اتخاذ القرارات، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2007 .
15. فركوس محمد، الموازنات التقديرية" أداة فعالة للرقابة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط01، 1995.
16. خالص صالح، تقنيات للمؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997.
17. معراج هواربي و مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
18. ناصر دادي عدون و آخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2003.
19. ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير و الأداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر ، بدون سنة النشر.
20. ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير - التحليل المالي، الجزء الأول، دار المحمدية، الجزائر ، 1988 .
21. ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية- سلسلة تقنيات مراقبة التسيير-، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000.
22. هيثم محمد الزعبي، الإدارة والتحليل المالي، دار الفكر للطباعة و النشر و التوزيع، عمان، ط1، 2000.
23. وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، سلسلة إدارة الأداء الاستراتيجي أساسيات الأداء و بطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، ط01، بدون بلد النشر، 2009.
24. محمد عبد الفتاح ياغي، الرقابة في الادارة العامة، مركز أحمد ياسين الفني، ط2، عمان، الأردن، 1994
25. فؤاد الشيخ سالم، زياد رمضان، المفاهيم الإدارية الحديثة، مركز الكتب الأردني الطبعة 05، 1990

باللغة الأجنبية:

- 1- Nicolas Berland, Mesurer et piloter la Performance ,e-book, 2009, [www.management.free.fr](http://www.management.free.fr).
- 2- Michel Gervais : **Contrôle de Gestion**, economie, France , 6<sup>eme</sup> édition, 1997.
- 3- ARNAUD Hervé – GARMILIS ali VIGNON Véronique, « **le controle de gestion en action** », Liaisons, 2001.

❖ المذكرات

1. نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، شعبة تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009.
2. صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار -دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزاية-، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، قسم علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006.
3. حاج قويدر قورين، دور نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الشلف، 2007.
4. هياج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي، مذكرة الماجستير ، كلية التسيير، جامعة ورقلة، 2012 .
5. عريوة محاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس و تقيي الأداء المستدام، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة الأعمال الاستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف، سنة 2011.
6. محمد أحمد محمد أبو قمر، تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.
7. بزاز خديجة، دور مراقبة التسيير في التقليل من المخاطر البنكية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2014/2015، ص ص: 24 25
8. نعيمة يحيوي، سلسلة محاضرات في مقياس مراقبة التسيير، جامعة الحاج لخضر – باتنة.

9. ديالة الحج عارف، الرقابة الإدارية ودورها في تحقيق كفاءة العمل الإداري في أجهزة الإشارة العامة في القطر العربي السوري، رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم إدارة الأعمال، 1996

❖ المطبوعات والمجلات:

1. قريشي محمد الصغير، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، مقالة، مجلة الباحث العدد 09، 2011.
2. قريشي محمد الصغير، رفاع شريفة، مطبوعة دروس في مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، السنة 2015/2014 .
3. بوديار زهية، جباري شوقي، لوحة القيادة كأسلوب لاتخاذ القرار في المؤسسة، ملخص لمداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، أفريل 2009.
4. لمين علوطي و نذيرة راقى ، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية العمومية، مقال، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، الأغواط، عدد 28 ، 2017.

❖ مواقع الانترنت:

مراقبة التسيير ونظام المعلومات من أجل نظام اتخاذ القرار <http://islamfin.yoo7.com/t887-topic> تاريخ التصفح: 2019/07/15

الملاحق

الملحق رقم (1):

جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

**استبيان (استمارة)**

الأخت الكريمة، الأخ الكريم،

تحية طيبة وبعد

في إطار اعداد مذكرة الماستر بعنوان " واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية " (دراسة حالة لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية)، نتشرف بوضع هذا الاستبيان بين أيديكم و نظرا لما لانطباعكم و آرائكم من أهمية بالغة في نجاح هذا العمل، آمليين أن تتكرموا بالإجابة على أسئلة هذا الاستبيان بصراحة تامة و صدق، و بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة. علما أن ما تدلو به من إجابات سيحاط بالسرية التامة و لن يستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط. شاكرين لكم سلفا جهودكم و حسن تعاونكم.

الأستاذ المشرف: عجيلة محمد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة غرداية

الطالب: بن عبد الرحمان رضوان

البريد الإلكتروني:

redouane4747@gmail.com

القسم الأول : معلومات عامة

يرجى الإجابة على الأسئلة بوضع إشارة ( X ) في الخانة المناسبة

- 1- الجنس : ذكر  أنثى
  - 2- العمر : أقل من 25 سنة  من 25 إلى 35 سنة  من 36 إلى 45  أكثر من 45 سنة
  - 3- المؤهل العلمي : ثانوي  جامعي  دراسات عليا
  - 4- الخبرة المهنية : أقل من 5 سنوات  من 5 إلى 10 سنوات  من 11 إلى 15  16 سنة فأكثر
  - 5- المنصب الوظيفي : تقني  إطار  عون تنفيذي
  - 6- معلومات خاصة بالمؤسسة :
    - أ- ملكية المؤسسة : عمومية  خاصة  مختلطة
    - ب- الهيكل القانوني : شركات مساهمة  شركة ذات مسؤولية محدودة  شركة تضامن
- أخرى:.....
- ج- قطاع الأعمال : صناعي  تجاري  خدمي
  - د- رقم أعمالها : أقل من 200 مليون دج  أكبر من 200 مليون دج و أقل من 2 مليار دج
  - هـ- حجم المؤسسة : مصغرة  صغيرة  متوسطة  كبيرة
  - و- موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة : تابعة لمدير المؤسسة  تابعة لقسم المالية و المحاسبة  مصلحة مستقلة  أخرى:.....
- د- أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة:

- |  |   |  |
|--|---|--|
| - الموازنات التقديرية <input type="checkbox"/> | - نظم المعلومات <input type="checkbox"/>  | - لوحة القيادة <input type="checkbox"/>          |
| - المحاسبة التحليلية <input type="checkbox"/>  | - التحليل المالي <input type="checkbox"/> | - بطاقة الأداء المتوازن <input type="checkbox"/> |

القسم الثاني: محاور الدراسة  
المحور الأول: أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتم اعتماد التخطيط الاستراتيجي داخل المؤسسة					
02	مراقبة التسيير هي وظيفة كغيرها من الوظائف تمارسها الإدارة					
03	تطبيق نظام مراقبة التسيير يقلل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن					
04	تدرك المؤسسة أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير					
05	ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالهياة العليا في المؤسسة					
06	يساعد مراقب التسيير في اتخاذ القرارات التسييرية للمؤسسة					
07	مخرجات نظام مراقبة التسيير تؤخذ بعين الاعتبار و يقوم العمل بها بشكل جدي					
08	في الواقع ترتبط مراقبة التسيير مع نظام و عملية المراقبة ارتباطا وثيقا					
09	تسعى الإدارة إلى توفير مقومات تحسين الأداء و فعالية النشاط					
10	وجود هيكل إداري سليم محدد للمسؤوليات					
11	يتوفر في المؤسسة نظام رقابي فعال يساهم في تطبيق محاسبة المسؤولية					
12	يوجد في المؤسسة نظام معلومات يمكن من التأكد من صحة المعلومات					

المحور الثاني: مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					الموازنات التقديرية
					01 يتم اعتماد الموازنة كأداة أساسية للرقابة و المتابعة و التقييم
					02 يحرص المسؤولون قبل إعداد الموازنة على تحديد الأهداف بدقة و وضوح و بشكل واقعي و قابل للقياس قدر الإمكان
					03 تساعد الموازنة التقديرية على تحديد متطلبات الموارد التي تحتاجها المؤسسة
					نظم المعلومات
					04 يتم تخزين المعلومات و التعامل معها بالتحليل و القدرة على استرجاعها عند الضرورة
					05 يتم تجديد و توفير قاعدة نظام معلومات مشتركة و قابلة للتطوير
					06 يتم استخدام طرق الحماية المناسبة لأمن المعلومات من المخاطر التي تتعرض لها
					لوحة القيادة
					07 تعكس لوحة القيادة في المؤسسة الحاضر بكل مصداقية للتنبؤ بالمستقبل
					08 تعتبر لوحة القيادة أداة رقابة و مقارنة
					09 تساعد لوحة القيادة في الحوار و التشاور ثم اتخاذ القرار
					المحاسبة التحليلية
					10 استعمال المحاسبة التحليلية لمعرفة تطور

					التكاليف حسب كل قسم
					11 تعتبر المحاسبة التحليلية كنظام معلومات داخلي
					12 يتم اعتماد طريقة التكاليف المعيارية (التقديرية)
التحليل المالي					
					13 يتم استخدام النسب المالية للكشف عن حقيقة المركز المالي
					14 تحليل القوائم المالية يساعد على اتخاذ القرارات المالية
					15 يمكن التحليل المالي من معرفة درجة أداء المالي للمؤسسة
بطاقة الأداء المتوازن					
					16 يتم استخدام بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة
					17 تستخدم بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم استراتيجية المؤسسة
					18 تسمح بطاقة الأداء المتوازن بوضع عوامل النجاح الأساسية للمؤسسة

المحور الثالث: معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	عدم رغبة الإدارة في تغيير سياسة الرقابة و التسيير					
02	عدم وجود الدعم و التشجيع الكافي لتطبيق أدوات مراقبة التسيير					
03	عدم توافر الخبرات و الكفاءات العلمية و العملية					

					القادرة على تطبيق أدوات مراقبة التسيير	
					عدم وضوح الإجراءات و الخطوات و المعايير اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	04
					قلة اهتمام الإدارة العليا للمؤسسة بعقد دورات تدريبية وتكوينية لأدوات مراقبة التسيير	05
					عدم توافر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أدوات مراقبة التسيير	06
					انعدام الاتصال بين الأقسام المسؤولة عن نظام المعلومات و باقي الأقسام	07
					لا ترتبط وظيفة مراقبة التسيير بالإدارة العليا في المؤسسة	08
					احتكار المعلومات من بعض المسؤولين و عدم نشرها	09
					عدم وجود تفويض واضح لسلطة اتخاذ القرارات في مراكز المسؤولية المختلفة	10
					عدم إدراك الإدارة لأهمية وظيفة مراقبة التسيير	11

نشكركم على مساعدتكم لنا في إتمام هذه الدراسة

الملحق رقم (2)

الأساتذة المحكمين

الجامعة	الأستاذ	التسلسل
جامعة غرداية	الدكتور عجيلة محمد	1
جامعة غرداية	الأستاذ العربي محمد	2
جامعة غرداية	الدكتور الرواني بوحفص	3
جامعة غرداية	الدكتور بن النوي مصطفى	4
جامعة غرداية	الدكتور رحمانى يوسف	5
جامعة غرداية	الدكتور بهاز الجيلالي	6

الملحق رقم (3)

نتائج spss

§ Frequencies

	Responses	Percent of Cases	
		N	Percent
الموازنات التقديرية	21	25.0%	55.3%
نظم المعلومات	17	20.2%	44.7%
أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسات <sup>a</sup>	17	20.2%	44.7%
لوحة القيادة	11	13.1%	28.9%
المحاسبة التحليلية	11	13.1%	28.9%
التحليل المالي	16	19.0%	42.1%
بطاقة الأداء المتوازن	2	2.4%	5.3%
Total	84	100.0%	221.1%

a. Dichotomy group tabulated at value 1.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.744	12

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Cronbach's Alpha	N of Items
.883	18

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.924	11

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.833	41

نوع الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	29	76.3	76.3	76.3
أنثى	9	23.7	23.7	100.0
Total	38	100.0	100.0	

## الملاحق

### ملكية المؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	31	81.6	81.6	81.6
	6	15.8	15.8	97.4
	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	8	21.1	21.1	21.1
	5	13.2	13.2	34.2
	25	65.8	65.8	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### الفئة العمرية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	5.3	5.3	5.3
	13	34.2	34.2	39.5
	21	55.3	55.3	94.7
	2	5.3	5.3	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### الخبرة المهنية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	13	34.2	34.2	34.2
	16	42.1	42.1	76.3
	4	10.5	10.5	86.8
	5	13.2	13.2	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### المنصب الوظيفي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	9	23.7	23.7	23.7
	28	73.7	73.7	97.4
	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### القانوني الهيكل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	25	65.8	65.8	65.8

## الملاحق

شركة ذات مسؤولية محدودة	9	23.7	23.7	89.5
شركة تضامن	4	10.5	10.5	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### الأعمال قطاع

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
صناعي	16	42.1	42.1	42.1
تجاري	11	28.9	28.9	71.1
خدمي	11	28.9	28.9	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### حجم المؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
مصغرة	1	2.6	2.6	2.6
صغيرة	1	2.6	2.6	5.3
متوسطة	21	55.3	55.3	60.5
كبيرة	15	39.5	39.5	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
تابعة لمدير المؤسسة	19	50.0	50.0	50.0
تابعة لقسم المالية و المحاسبية	13	34.2	34.2	84.2
مصلحة مستقلة	5	13.2	13.2	97.4
أخرى:	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

## Pie Chart

### \$- Frequencies

	Responses		Percent of Cases
	N	Percent	
التقديرية الموازنات	21	25.0%	55.3%
المعلومات نظم	17	20.2%	44.7%
القيادة لوحة	17	20.2%	44.7%
التحليلية المحاسبية	11	13.1%	28.9%
المالي التحليل	16	19.0%	42.1%
المتوازن الأداء بطاقة	2	2.4%	5.3%
Total	84	100.0%	221.1%

## الملاحق

a. Dichotomy group tabulated at value 1.

### Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
المؤسسة داخل الإستراتيجي التخطيط اعتماد يتم	38	3.97	.915
الوظائف من كغيرها وظيفة هي التسيير مراقبة الإدارة تمارسها	38	4.03	.636
التسيير مخاطر من يقلل التسيير مراقبة نظام تطبيق ممكن حد لأقل	38	3.95	.567
التسيير مراقبة أدوات تطبيق أهمية المؤسسة تترك في العليا بالهيئة التسيير مراقبة وظيفة ترتبط المؤسسة	38	3.61	.855
القرارات اتخاذ في التسيير مراقب يساعد الاعتبار بعين تؤخذ التسيير مراقبة نظام مخرجات جدي بشكل بها العمل يقوم و	38	3.74	.760
عملية و نظام مع التسيير مراقبة ترتبط الواقع في وثيقا ارتباطا المراقبة و الأداء تحسين مقومات توفير إلى الإدارة تسعى النشاط فعالية	38	3.47	.830
بدقة للمسؤوليات محدد سليم إداري هيكل وجود في يساهم فعال رقابي نظام المؤسسة في يتوفر المسؤولية محاسبة تطبيق	38	3.53	.862
التأكد من يمكن معلومات نظام المؤسسة في يوجد المعلومات صحة من	38	3.3684	.94214
Valid N (listwise)	38	3.3421	1.09733
		3.2105	.99071
		3.7632	.91339

### أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2.50	1	2.6	2.6	2.6
2.83	1	2.6	2.6	5.3
3.00	1	2.6	2.6	7.9
3.08	1	2.6	2.6	10.5
3.17	1	2.6	2.6	13.2
3.25	1	2.6	2.6	15.8
3.33	4	10.5	10.5	26.3
3.42	4	10.5	10.5	36.8
3.50	3	7.9	7.9	44.7
3.67	2	5.3	5.3	50.0

## الملاحق

3.75	2	5.3	5.3	55.3
3.83	4	10.5	10.5	65.8
3.92	4	10.5	10.5	76.3
4.00	4	10.5	10.5	86.8
4.08	1	2.6	2.6	89.5
4.17	1	2.6	2.6	92.1
4.33	1	2.6	2.6	94.7
4.42	1	2.6	2.6	97.4
4.50	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### مدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2.61	1	2.6	2.6	2.6
2.78	1	2.6	2.6	5.3
2.89	1	2.6	2.6	7.9
2.94	1	2.6	2.6	10.5
3.00	1	2.6	2.6	13.2
3.39	1	2.6	2.6	15.8
3.44	1	2.6	2.6	18.4
3.50	1	2.6	2.6	21.1
3.56	2	5.3	5.3	26.3
3.61	2	5.3	5.3	31.6
3.67	4	10.5	10.5	42.1
Valid 3.72	2	5.3	5.3	47.4
3.78	1	2.6	2.6	50.0
3.83	1	2.6	2.6	52.6
3.89	2	5.3	5.3	57.9
3.94	4	10.5	10.5	68.4
4.00	2	5.3	5.3	73.7
4.06	2	5.3	5.3	78.9
4.11	2	5.3	5.3	84.2
4.17	3	7.9	7.9	92.1
4.39	1	2.6	2.6	94.7
4.50	2	5.3	5.3	100.0
Total	38	100.0	100.0	

### معوقات استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة

الملاحق

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2.00	1	2.6	2.6	2.6
2.09	1	2.6	2.6	5.3
2.18	2	5.3	5.3	10.5
2.27	2	5.3	5.3	15.8
2.36	1	2.6	2.6	18.4
2.45	1	2.6	2.6	21.1
2.55	2	5.3	5.3	26.3
2.64	2	5.3	5.3	31.6
2.73	2	5.3	5.3	36.8
2.91	1	2.6	2.6	39.5
3.09	1	2.6	2.6	42.1
3.18	1	2.6	2.6	44.7
3.27	1	2.6	2.6	47.4
Valid 3.36	1	2.6	2.6	50.0
3.45	2	5.3	5.3	55.3
3.55	4	10.5	10.5	65.8
3.64	2	5.3	5.3	71.1
3.73	1	2.6	2.6	73.7
3.91	1	2.6	2.6	76.3
4.00	1	2.6	2.6	78.9
4.09	2	5.3	5.3	84.2
4.18	1	2.6	2.6	86.8
4.27	2	5.3	5.3	92.1
4.55	1	2.6	2.6	94.7
4.73	1	2.6	2.6	97.4
5.00	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	