

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'Enseignement
Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université de Jijel
Faculté des Sciences Economiques
et Commerciales et des Sciences
de Gestion



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة جيجل
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير

مخوان المذكرة

مور مراقبة التسيير في تحسين الأءاء المالي
في المؤسسة الإءصاءية
- مواءة ماة المؤسسة المبدأية من من مائل -

مذكرة تدرج ضمن مطالبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير

تخصص: إءارة مالية

إشراف الأستاذ:

د. محمد البشير مبيروك

إءاء الطالب:

لطرش بلال

أءضاء لجنة المناقشة:

الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
عء الفءاح بوخممخم	أستاذ العلميم العالي	جامعة جيجل	رئيسا
محمد البشير مبيروك	أستاذ مءاضر - أ -	جامعة جيجل	مشرفا ومقررا
خالء بوجمءار	أستاذ العلميم العالي	جامعة قسنطينة	مناقشا
عء الجليل بوءاء	أستاذ مءاضر - أ -	جامعة قسنطينة	مناقشا

السنة الجامعية

2014 - 2013

Ministère de l'Enseignement
Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université de Jijel
Faculté des Sciences Economiques
et Commerciales et des Sciences
de Gestion



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة جيجل
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير

عنوان المذكرة

دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة المؤسسة المبدئية من جيجل -

مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير
تخصص: إدارة مالية

إشراف الأستاذ:

د. محمد البشير ميروك

إعداد الطالب:

لطرش بلال

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	الرتبة	الإسم واللقب
رئيسا	جامعة جيجل	أستاذ التعليم العالي	عبد الفتاح بوخمخم
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر - أ -	محمد البشير ميروك
مناقشا	جامعة قسنطينة	أستاذ التعليم العالي	خالد بوجعدار
مناقشا	جامعة قسنطينة	أستاذ محاضر - أ -	عبد الجليل بوداح

السنة الجامعية

2014 - 2013

المحتويات

الصفحة	الموضوع
01	المقدمة
09	I- مدخل نظري لمكانة ودور مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية
10	تمهيد
11	I-1- التسيير ووظيفة المراقبة.
11	I-1-1- ماهية التسيير .
13	I-1-2- المراقبة كوظيفة للتسيير .
15	I-1-3- ظهور مراقبة التسيير .
20	I-2- مدخل لمراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية
20	I-2-1- تعريف مراقبة التسيير
22	I-2-2- أهداف مراقبة التسيير
26	I-2-3- التحليل النظري الحديث لمراقبة التسيير
27	I-2-4- أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة
29	I-3- علاقته مراقبة التسيير بنظام المعلومات وكيفية عمله
29	I-3-1- كيفية عمل نظام مراقبة التسيير
31	I-3-2- دور نظام المعلومات في المؤسسة
31	I-3-2-1- نظام المعلومات
32	I-3-2-2- أهمية المعلومة في المؤسسة
34	I-3-3- موقع نظام المعلومات
36	I-3-4- نظام المعلومات و اتخاذ القرار
40	I-4- موقع مراقبة التسيير بالمؤسسة ومراحل تصميمه
40	I-4-1- موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة
42	I-4-2- أنواع مراقبة التسيير
45	I-4-3- مكانة ودور مراقبة التسيير في المؤسسة
46	I-4-3-1- وظائف مراقبة التسيير
48	I-4-3-2- مراحل عمل نظام مراقبة التسيير
51	خلاصة الفصل :
52	II- مراقبة التسيير أداة لتحسين الاداء والأداء المالي

53	تمهيد
54	1-II - مراقبة التسيير اداة لقيادة وتقييم الأداء في المؤسسة
54	1-1-II - مفاهيم عن الاداء وتقييمه
55	2-1-II - تقويم الاداء والاداء المالي
56	1-2-1-II - تطور مفهوم الاداء
56	2-2-1-II - الأداء في ظل المتغيرات البيئية الحديثة
57	3-2-1-II - مراحل عملية تقييم الاداء
58	3-1-II - تقسيم أنواع مؤشرات الأداء
60	4-1-II - تحسين الاداء
61	1-4-1-II - مراقبة التسيير تقييم ،تحكم وقيادة الاداء
63	2-4-1-II - ادارة الاداء
63	2-II - الادوات التقليدية للمراقبة وتقييم الاداء
64	1-2-II - الإطار المفاهيمي للمحاسبة التحليلية
65	2-2-II - طرق حساب التكاليف وسعر التكلفة
66	1-2-2-II - طريقة التكلفة الحقيقية (الكاملة)
67	2-2-2-II - طريقة التكاليف المعيارية وطريقة التكلفة الهامشية
67	3-2-2-II - طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة وطريقة التكاليف المتغيرة
68	4-2-2-II - نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC
69	5-2-2-II - محاسبة التكاليف ودورها في تحسين الاداء
71	3-2-II - الموازنات التقديرية
72	1-3-II - تعريف الموازنة
72	2-2-2-II - خصائص الموازنات التقديرية
72	3-3-2-II - كيفية عمل الموازنة التقديرية
73	4-3-2-II - أنواع الموازنات التقديرية
75	5-3-2-II - أدوار الموازنات التقديرية
76	6-3-2-II - الموازنات التقديرية ودورها في تحسين الاداء
77	3-II - الادوات الحديثة لمراقبة وتقييم الاداء
77	1-3-II - لوحات القيادة

77	II-3-1-1- تعريف لوحة القيادة
78	II-3-1-2- أهمية لوحة القيادة
78	II-3-1-3- متطلبات استخدام لوحات القيادة
79	II-3-2- أنواع لوحات القيادة
79	II-3-2-1- تقسيمات لوحات القيادة
81	II-3-2-2- إعداد لوحة القيادة
83	II-3-3- بطاقة الاداء المتوازن "لوحة القيادة المتوازنة"
84	II-3-3-1 - ظهور بطاقة الأداء المتوازن BSC
84	II-3-3-2- تعريف بطاقة الأداء المتوازن BSC
85	II-3-3-3- أهمية بطاقة الأداء المتوازن BSC
87	II-3-3-4- مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن
88	II-3-4- الابعاد الاساسية لبطاقة التقييم المتوازن
88	II-3-4-1- البعد المالي
89	II-3-4-2- بعد الزبائن (العملاء)
89	II-3-4-3- بعد العمليات الداخلية
90	II-3-4-4- بعد النمو والتعلم
90	II-4- بطاقة الاداء المتوازن اداة لتقييم وتحسين الاداء المالي
91	II-4-1- الشكل العام لبطاقة التقييم المتوازن
92	II-4-1-1- علاقات السبب والأثر
95	II-4-1-2- المكونات الأساسية لبطاقة الأداء
96	II-4-1-3- بطاقة الأداء المتوازنة: أهمية وتأزر بين الوحدات
97	II-4-2- خطوات تصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن BSC
106	خلاصة الفصل
103	III- دراسة حالة المؤسسة المينائية جن جن
104	تمهيد
105	III-1- تقديم مؤسسة ميناء جن جن
105	III-1-1- تعريف المؤسسة
109	III-1-2- القاعدة المرجعية للمؤشرات التي نستخدمها في دراستنا

115	III-2- تطبيق بطاقة التقييم المتوازن
115	III-2-1- تحديد رؤية المؤسسة
116	III-2-2- تحديد الأهداف والإستراتيجية العامة
117	III-2-3- تحديد عوامل النجاح
119	III-2-4- خريطة السبب والنتيجة المقترحة لاهداف المؤسسة المينائية جن جن
120	III-2-5- تحديد مقاييس الأداء
139	III-3- تقييم الاداء الكلي والمالي للمؤسسة المينائية جن جن من خلال فرضيات الدراسة
142	خلاصة الفصل
143	الخاتمة
152	قائمة المراجع
161	قائمة الاشكال والجداول
165	الملاحق
187	الملخص

مقدمة :

تعتبر المؤسسات الاقتصادية بمثابة النواة الأساسية للنشاط الاقتصادي وتمثل الوحدة الأساسية لأي اقتصاد، لذا وجب الاهتمام أكثر بوظائفها الإدارية التي تضمن استمرار نشاطها وتحقيق أهدافها، والإلمام خاصة بوظيفتي التخطيط والرقابة كونهما يمثلان أساس العملية الإدارية، باعتبار التخطيط الوظيفة الأولى التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرار والتحكم الناجح في الموارد. وللتأكد من نجاح التخطيط لا بد من الرقابة وهنا تظهر أهمية الرقابة، إذ من خلالها تتم مراقبة الأعمال المنجزة للتحقق من سيرها حسب ما خطط سلفاً، ثم تقييم نتائجها وعلى أساس هذه النتائج يتم اتخاذ القرارات المناسبة التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف المسطرة.

ومع في محيط شديد التقلب يتميز بالسرعة والتعقيد نتيجة للعديد من المتغيرات كالعولمة وزيادة حدة المنافسة والتطور الكبير في المجال التكنولوجي الذي تعمل فيه المؤسسة الاقتصادية، مما جعلها تواجه مشكل البقاء قبل التميز خاصة في ظل ندرة الموارد وصعوبة التنبؤ بالأحداث المستقبلية. كل هذه الظروف حتمت على المؤسسة الاقتصادية إيجاد حلول لهذه المشاكل من خلال البحث عن وسيلة تمكنها من التحكم في استعمال مواردها بكيفية رشيدة، بالاعتماد على كفاءة مسيرتها في استخدام الأدوات اللازمة التي تضمن لها إشباع رغبات المستهلكين والتفوق على المنافسين، ومحاولة التكيف ما أمكن مع تقلبات المحيط عن طريق توقع الأحداث المستقبلية، وتكوين رد فعل سريع وتوقعي لما سيكون عليه المحيط. ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن السابق في المؤسسات الأمريكية، وبعدها عرفت من حيث محتواها أو بعدها التنظيمي تطورات كبيرة جداً. حيث في ظهورها الأول كان اقتصارها على الجانب المحاسبي فقط ولكن بعد هذه المرحلة وخاصة بعد أزمة 1929 وبداية نمو المؤسسات، وتطورها تغير مفهوم مراقبة التسيير من مجرد مفهوم محاسبي إلى مفهوم أشمل ألا وهو كل المعايير والمقاييس والأدوات المحاسبية وغير المحاسبية التي من شأنها تدعيم عملية التسيير داخل المؤسسة، والتي لها القدرة على تقييم الاداء ليس المالي فقط ولكن كل انواع الاداء داخل المؤسسة.

إن نظام مراقبة التسيير يعتبر من الأنظمة الهامة التي أدخلت على التسيير العام للمؤسسات، فهو النظام المحكم الذي يقوم بقياس و تقييم عمليات التسيير من أجل ضمان تسيير ما خططته المؤسسة والوصول إلى الأهداف التي تسعى إليها من خلال الادوات العملية المستخدمة فيها التي تبحث من خلالها دائماً على المعلومات المفيدة التي تساهم في تقييم الاداء، توجيهه وتصحيحه، كما أن الهدف الرئيسي لمراقبة

التسيير هو ضمان تحسين ظروف التسيير و توجيه المؤسسة إلى ما تسعى إليه في المستقبل من أهداف و استراتيجيات.

ولكي يحقق مراقب التسيير هذه المقاصد لابد من الاستعانة بآليات وأدوات موضوعة لهذا الغرض، منها نظام المعلومات، المحاسبة التحليلية، محاسبة التكاليف المستندة للنشاط، التحليل المالي، لوحة القيادة، الموازنات التخطيطية،... إلا أن استعمال هذه الأدوات يختلف من مؤسسة إلى أخرى بما يناسب حجمها وطبيعتها. لذلك نرى أن تطبيق مراقبة التسيير أول ما تم كان في المؤسسات الصناعية الكبرى وذلك ما فرضته سرعة التطور التقني والصناعي وشدة المنافسة، ثم توسع الأمر إلى المؤسسات التجارية والخدمية. ثم إلى جميع المؤسسات الاقتصادية الأخرى فمن هذا كله يمكن اعتبار عملية مراقبة التسيير نظام لتسيير الأداءات بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة وتحسينها بإعداد معايير أو مؤشرات لقياس هذا الأداء وتقييمه والمحاولة للوصول إلى السبيل الأمثل لتحسين الاداء الكلى للمؤسسة الاقتصادية.

وتطور مفهوم مراقبة التسيير بتطور احتياجاتها وادواتها من منطلق مؤسسة تقوم باتخاذ قرارات تتعلق باستخدام الموارد المتاحة بأفضل صورة ممكنة والتي تعتمد بدورها على المعلومات المتوفرة كدليل موجه لاتخاذ القرارات، حيث كانت تعتمد سابقا على توفير معلومات تترجم استراتيجيتها من زاوية أحادية متعلقة بالجانب المالي فقط، لكن هذا لم يكن يؤدي بالضرورة إلى إظهار النجاح الحقيقي لها، فقد تبدو النتائج المالية جيدة لكن يمكن أن تكون في انحدار بسبب عوامل أخرى أهملت، أي أنها تركز على إظهار نتائج الأفعال لا على مسبباتها، وبالتالي لا تقدم معلومات حول أداء العمليات وكيف يجب تطويرها، ولكن في ظل ظروف المنافسة تحتاج المؤسسة إلى معلومات غير مالية حتى تتمكن من خلق قيمة في المستقبل انطلاقاً من تطوير الأصول غير الملموسة وإقامة علاقات متينة مع العملاء وتحفيز العاملين والتشجيع على الابتكار وجودة العمليات، ومنه تحتاج إلى استخدام مناهج وأدوات مناسبة كبطاقة الأداء المتوازن كأداة لتطوير الأداء وقياس مستوى التقدم فيه باتجاه تحقيق الأهداف من خلال نظرة شمولية تكامل بين أربعة أبعاد هي البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو، بدلاً من بعد واحد، أي أنها تكمل الصورة الحقيقية لعمل المؤسسة من خلال الموازنة بين المقاييس المالية وغير المالية.

مما سبق وللأسباب التالية ارتأينا اختيار موضوعنا هذا :

- أسباب اختيار الموضوع :

- التعرف على وظيفة مراقبة التسيير ومحتواها إبراز أهميتها.
- معرفة استخدامات مراقبة التسيير في المؤسسة والتقنيات والأدوات المستعملة في هذا النظام ومدى مساهمة هذه الوظيفة في تحقيق أهداف المؤسسة.
- الوقوف على اهم تطبيقات وظيفة مراقبة التسيير من خلال ابراز الادوات المستخدمة فيها واهميتها سواء الادوات التقليدية او الحديثة واهمية كل اداة في المساهمة في تحسين الاداء المالي المؤسسة.
- معرفة التطبيقات داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وفعاليتها.

- التساؤل الأساسي :

مامدى مساهمة مراقبة التسيير في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ؟

- التساؤلات الفرعية :

- ماهي اهمية مراقبة التسيير كوظيفة وكنظام معلومات في المؤسسة الاقتصادية ؟
- ما مدى فعالية نظام مراقبة التسيير كنظام يقيم ويحسن الاداء داخل المؤسسة ؟ و ماهي اهم الادوات المستخدمة في تقييم اداء المؤسسات ؟
- ماهي التقنيات الحديثة المستخدمة في مراقبة التسيير التي يمكن من خلالها تقييم ومتابعة وتحسين الاداء المالي في المؤسسة المينائية جن جن ؟

- الفرضيات :

- الفرضية الأساسية الاولى: توجد علاقة سببية بين مؤشرات بعد التعلم والنمو ومؤشرات العمليات

الداخلية. وهذا من خلال :

- تحسن الانتاجية سببه تحسن مؤشرات بعد التعلم والنمو.
- التحكم في التكاليف يرجع الى تحسن في مؤشر نسبة مصاريف التدريب والكفاءات التسييرية.
- ادارة الوقت سببه تحسن مؤشرات بعد التعلم والنمو.

- انتاجية الساعة تحسن مؤشرات بعد التعلم والنمو.
- الفرضية الاساسية الثانية : توجد علاقة سببية بين مؤشرات بعد العمليات الداخلية ومؤشرات العملاء من خلال :
- تطور مؤشر ربحية القطاع راجع الى العلاقة السببية بينه وبين مؤشرات فعالية الجهاز الانتاجي، التحكم في التكاليف، ادارة الوقت، تحسن طرق التشغيل.
- تطور الطاقة الانتاجية راجع الى تحسن في مؤشر ادارة الوقت، وطرق التشغيل.
- تطور حجم المبيعات يرجع الى تحسن مؤشر ادارة الوقت، وطرق التشغيل.
- تحسن مؤشرات خدمة العملاء (متوسط اداء الخدمة ومصاريف خدمات ما بعد البيع) ترجع الى تحسن طرق التشغيل والتحكم في التكاليف.
- الفرضية الاساسية الثالثة : هناك علاقة وطيدة وسببية بين نتائج مؤشرات البعد المالي وبعد العملاء. من خلال :
- تحسن المردودية يرجع بالاساس الى تحسن مؤشر ربحية القطاع وارتفاع الحصة السوقية.
- انخفاض عتبة المردودية راجع الى تطور حجم مبيعات الخدمات.
- الفرضية الاساسية الرابعة: يمكن الاكتفاء بمؤشرات البعد المالي للحكم على الاداء المالي في المؤسسة المينائية جن جن. وهذا من خلال :
- المردودية : يبين مؤشر المردود المالي الجيد التحكم في تسيير موارد المؤسسة.
- عتبة المردودية : العتبة المنخفضة تبين ان هناك تحكم جيد في التكاليف.

- منهجية الدراسة

ولتحليل العلاقة بين متغيرات الإشكالية المطروحة تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي الذي كان حاضرا في معظم نقاط البحث، ومنهج دراسة حالة في الفصل التطبيقي من خلال عرض وتفسير وتحليل المعطيات والربط بينها لمحاولة تفسير الظاهرة محل الدراسة واستخلاص النتائج في الاخير. ولقد تم الاعتماد في جمع المعلومات والبيانات المستعملة في الجانبين النظري والتطبيقي على عدة مصادر واستخدمت لذلك جملة من الأدوات، فقد تمت الاستعانة بالبحث المكتبي في تغطية الجوانب النظرية أما في الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد الأدوات التالية:

- التقارير المالية والمحاسبية.
- الموازنات التقديرية ولوحات القيادة للمؤسسة المينائية.
- المقابلات الشخصية مع رؤساء المديريات والمصالح لتدعيم بعض الحقائق الملاحظة وللحصول على بعض المعلومات المرتبطة بموضوع الدراسة.
- ويقصد تأكيد وإعطاء مصداقية لبعض المعلومات المجمعة من الملاحظة والمقابلة تم الاستعانة بمجموعة الوثائق والتقارير الداخلية التي تمس الموضوع مباشرة.

- أهداف البحث

- الوقوف على تطبيقات وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- مدى مساهمة نظام مراقبة التسيير في تحسين الاداء المالي في المؤسسة المينائية جن جن.
- ابراز القيمة المضافة لنظام معلومات مراقبة التسيير ومدى مساهمته في تعزيز قوة ومكانة المؤسسة من خلال المساعدة في ايجاد افضل الطرق لتسيير جميع موارد المؤسسات.

- الدراسات السابقة

دراسة عقون سعاد بعنوان: "نظام مراقبة التسيير: ادواته ومراحل اقامته بالمؤسسة الاقتصادية" مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة الجزائر 2002.

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على الخطوات الواجب اتباعها لتصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، الكفيلة بتحقيق تحكم المسيرين في ادائهم التسييري.

وصلت هذه الدراسة الى ان التطبيق العملي لنظام مراقبة التسيير على ثلاثة أسس، اولاً احترام منهجية عمل خاصة، ثانياً استخدام ادوات وتقنيات معينة، وثالثاً وضع تنظيم محدد للمؤسسة.

هذا المسار يتمثل في التسلسل المنطقي لمجموعة من المراحل التي تحقق قيادة وتناسق جيد للأداءات التسييرية من المستوى الاستراتيجي الى التنفيذ اليومي، ينتهي هذا المسار باقتراح تعديلات وتوصيات تمكن من تصحيح الوجهة وبالتالي تحقيق الاهداف.

دراسة بونقيب أحمد بعنوان : "دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير" مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة محمد بوضياف المسيلة 2006 .

وتهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على لوحات القيادة كأداة متابعة ومراقبة، وإبراز أهميتها في مجال دعم فعالية مراقبة التسيير على مستوى المؤسسات.

وخلصت هذه الدراسة ان أهم العوامل التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها الاستعمال الجيد لأدوات مراقبة التسيير، وان أنسب الأدوات التي تسمح بتزويد المسيرين بالمعلومات الضرورية للتحكم في سير المؤسسة على المدى القصير لوحة القيادة، إذ أنها تسمح بمتابعة وقياس عدة ظواهر مالية وغير مالية، ككشف مصادر التكاليف الخفية، والتنبه إلى وقوع أخطار محتملة، لكونها تعتمد على تجديد دوري للمعلومات، على عكس الأنظمة المحاسبية الرقابية الأخرى، التي تتميز بطول فترة كشف النتائج وعرضها. كما وصل في هذا البحث الى نتيجة ان هناك ضعف استعمال لهذه الأداة من طرف المسيرين في المؤسسات الجزائرية، وهو ما يدعونا إلى تأكيد النصح بضرورة الاهتمام بهذه الأداة الفعالة والاعتناء بها وصيانتها باستمرار بغرض الرفع من كفاءة العملية الرقابية في المؤسسات.

دراسة، Kaplan and Norton, 1992 بعنوان:

"The balanced scorecard" Measures That Drive Performance.

في هذه المقالة، اقترحت بطاقة قياس الأداء المتوازن لأول مرة على يد الباحثين Kaplan and Norton حيث تم تقديم منهجاً يعتمد عليه كنظام لقياس وتقييم الأداء يتضمن، مجموعة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية (التشغيلية)، وذلك من اجل توفير معلومات شاملة لإدارة المنظمة لتحقيق ميزة تنافسية. ويتضمن المنهج المقترح أربعة أبعاد رئيسية: البعد الأول "البعد المالي" كيف ننظر إلى المساهمين؟، البعد الثاني "بعد العملاء" كيف ينظر إلينا العملاء؟، البعد الثالث "بعد العمليات الداخلية" ما الذي يجب أن نتفوق به؟، البعد الرابع "بعد النمو والتعلم" هل يمكن أن نستمر في التحسين وخلق قيم؟. ويوضح الباحثين أهمية بطاقة قياس الأداء المتوازن وذلك لتجنب حدوث مثالية في بعد معين من الأبعاد المختلفة. وإن هذه المقالة تزود المدراء التنفيذيين بإطار شامل يعمل على ترجمة الأهداف الإستراتيجية للمنظمة إلى مجموعة متماسكة من مقاييس الأداء.

دراسة مرابطي نوال بعنوان : "أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير"، مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة الجزائر 2006.

إنطلقت هذه الدراسة من نقطة البحث عن أهمية المحاسبة التحليلية كنظام وكأداة في مراقبة تسيير في المؤسسة الاقتصادية.

وخصت في الأخير إلى جملة من النتائج:

وخلصت إلى أن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لازالت تجهل فائدة نظام المحاسبة التحليلية كأداة تسمح بمراقبة التسيير واتخاذ القرار؛ وغياب هذا الدور يعود إلى عدة اعتبارات أهمها، طبيعة الدور الذي أوكل به للمؤسسة الجزائرية في ظل التوجهات الاشتراكية إذ تمثل في اشباع حاجات المجتمع اللامنتاهية، بمقابل كانت تحدده الإدارة المركزية عوض اعتبارها مركزا لخلق الثروة وتحقيق الربح تماشيا مع دور المؤسسة الطبيعي. كما غاب تطبيق المنهج العلمي الملائم في تسيير الانتاج ومراقبة التسيير واتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية.

- خطة البحث

محاولة للإجابة على أسئلة الموضوع وسعيا لتأكيد صحة الفرضيات تم تقسيم البحث إلى ثلاث

فصول:

الفصل الأول: ويتم التعرض فيه للإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية والمرتكزات التي تستند عليها . بالإضافة الى دورها في المؤسسة الاقتصادية والأهمية التي تكتسبها هذه الوظيفة .

الفصل الثاني: يتضمن الأداء بصفة عامة، والأداء المالي بصفة خاصة، واهم الادوات المستخدمة في قياسه ونختم فصلنا بتعريف مبدأ عمل بطاقة التقييم المتوازن كأحدى الادوات الحديثة في مراقبة التسيير في تحسين الاداء المالي في المؤسسة.

اما الفصل الثالث: فخصصناه لدراسة حالة ميناء جن جن ومحاولة تطبيق بطاقة التقييم المتوازن كتطبيق وتقنية في مراقبة التسيير لمعرفة مدى فاعليتها في مراقبة تطور الاداء في المؤسسة المينائية "جن جن" ومدى اسهاماتها في تحسين الاداء بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة .

تمهيد :

لقد عرفت المؤسسة الاقتصادية تعدد أوجه نشاطاتها الاقتصادية وتوسعا في حجمها وتعددا لهياكلها الإدارية استجابة لتغيرات مكونات محيطها وبالتالي تعقدت عمليات ووظائفه التسيير داخل المؤسسة، ومع عقم الأدوات العامة المستعملة في عمليات الرقابة فلا بد للمؤسسة ان تحاول البحث عن طرق وأساليب جديدة تضمن لها السير الحسن لعملياتها وتمكنها من تقييم نشاطاتها والكشف عن مدى كفاءة عملياتها ونجاعة عملية التسيير. فمن هنا ظهرت الحاجة إلى وظيفة أساسية تسعى بالمؤسسة إلى اكتشاف الطريقة القريبة إلى المثالية في تسيير موارد المؤسسة من أجل تحقيق أفضل النتائج. الا وهي وظيفة مراقبة التسيير. ظهرت الحاجة الى هذه الوظيفة للأهمية التي وجدت من اجلها فهي الوظيفة التي توفر المعلومة المفيدة من مختلف البيانات داخل المؤسسة (اقتصرت البيانات في بداية استخدام ادوات مراقبة التسيير على البيانات المحاسبية والمالية)، فعقم البيانات لمتخذ القرار استدعت ان توجد هذه الوظيفة، التي تساهم في تحسين اداء الموارد وبالتالي تحسن النتائج داخل المؤسسة. لكن سرعان ما أخذت مراقبة التسيير أبعاد ومهام جديدة وواسعة تتعلق أساسا بالأداء الصناعي من جهة ومن جهة أخرى بأداء المؤسسة ككل، وذلك نظراً للزيادة المستمرة في الطلب على السلع و الخدمات لإشباع حاجات الأفراد مع الندرة في بعض الموارد البشرية والمادية، وبهذا أصبحت المهمة الرئيسية لمراقبة التسيير هي التحديد الدقيق و التحكم الجيد في الموارد التي تخلق القيمة داخل المؤسسة.

ولمعالجة هذا الفصل قسمناه إلى أربع مباحث أساسية؛ نتطرق فيه النقطة الاولى الى مدخل لمراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية، ثم مراقبة التسيير كنظام معلومات وكيفية عمله ،أما الرابع فنوضح فيه مكانة نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة وكيفية تدخله في رسم طريق المؤسسة نحو الأفضل.

I-1- التسيير ووظيفة المراقبة.

يعتبر التسيير عاملا استراتيجيا وضروريا داخل المؤسسة، باعتباره يعمل على احداث التكامل والتناسق بين كل الوظائف، وعلى كل المستويات، هذا ماسمح لها بتحقيق أداء فعال لنشاطها، ويساهم بصفة إيجابية في تحقيق اهدافها المسطرة. وأي نجاح اي مؤسسة مقترن بدرجة كفاءتها في تطبيق اساليب ومبادئ التسيير الفعالة والناجعة، التي تضمن الاستغلال الأمثل لكل مواردها، وبالتالي استثمار أرباحها لتوسيع مكانتها في السوق، من خلال مشاريع اخرى. فالتسيير الجيد للموارد هو أهم ما يشغل بال أي مؤسسة مهما كان نوعها وشكلها.

I-1-1- ماهية التسيير

مصطلح "التسيير" نجده يستعمل مرارا وتكرارا، لكن بدون إدراك المعنى الصحيح له دائما. إن التسيير يعني : التخطيط، التنفيذ، ومراقبة كل الانشطة المحددة داخل المؤسسة بصفة واضحة¹. وبالتالي فإنه يظهر كمسار processes ، لمجموعة من القرارات المتتابعة، والهادفة لتنفيذ المخطط النهائي للنشاطات واستخدامها من خلال التنفيذ المراقب. إذن فالتسيير قائم بصفة أساسية على المراقبة بالإضافة الى الوظائف الادارية الاخرى.

من جهة أخرى فإن التسيير في مؤسسة يعني استمراريتها وازدهارها². إن تنفيذ هذا الهدف العام، يقوم على وضع مخطط عمل يقود المؤسسة من مرحلة أولية، إلى مرحلة نهائية. فحسب الكاتبين C Caujet و C Roulet، فإن نظام التسيير هو : " مجموعة من الاجراءات والقواعد والوسائل التي تسمح بتطبيق مسار مادي مخطط له، لتحقيق اهداف معينة".

من ما سبق نظام التسيير هو النظام الذي يشمل كل الوظائف الإدارية، الذي يقوم بدور القيادة لتحقيق الأهداف العامة له "هدفي البقاء والنمو" من خلال التخطيط لها بمزيج من الأهداف الطويلة والقصير المدى:

- الاهداف الطويلة المدى : من خلال الاستراتيجية والسياسة العامة للمؤسسة كالبحت في دخول

اسواق جديدة، منتوجات جديدة، البحث والتطوير في العملية الانتاجية... الخ

¹ Briffaut (J), systeme d'information dans la gestion industrielle, paris ,2000 , p:91.

² Caujet (C), Roulet(C), Comptabilité Analytique de gestion, 3èmed, Paris, 1996.p :7.

- الاهداف القصير المدى : يهدف هذا النوع من الاهداف إلى البحث على أفضل الطرق بإستخدام مجموعة من العلوم التي تساهم في تحقيق الأهداف التشغيلية المبرمجة، كتتظيم الانتاج تسيير المخزونات، توازن الخزينة...الخ.

كما يعرف التسيير على انه " علم الاختيارات و العمل، يعمل على الوصول بالمؤسسة الى الأهداف عن طريق إستعمال العديد من التقنيات والإجراءات، للمساعدة على اتخاذ القرارات¹.

من التعريف السابقة نلاحظ ما يلي :

- التسيير هي جميع الممارسات الادارية داخل المؤسسة.
- ممارسة مجموعة من الوظائف الادارية :التخطيط، الرقابة، التوجيه، التنسيق.
- التسيير يطبق مجموعة من العلوم في عملياته.

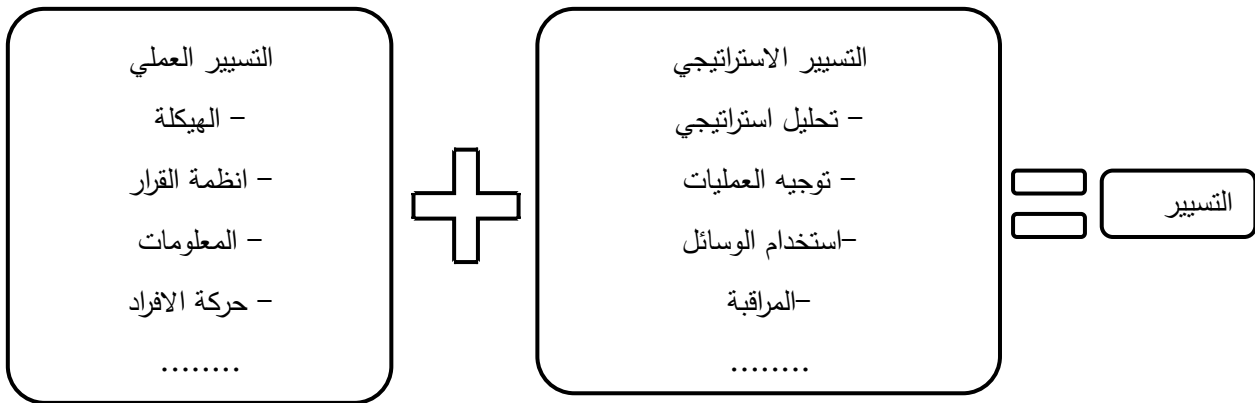
كما يشمل مفهوم التسيير حسب الكاتين C Alazard و S Separi بعدين اساسيين:

- التسيير الاستراتيجي gestion stratégique.

- التسيير العملي gestion opérationnelle.

والشكل الموالي يبين ذلك :

الشكل رقم 01 : أبعاد التسيير



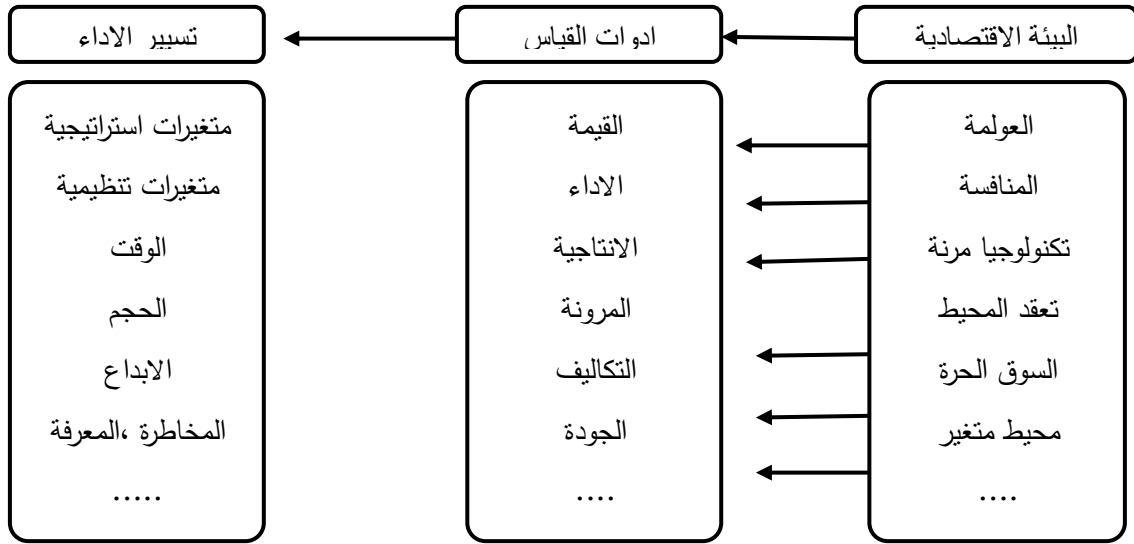
Source : Alazard. (C) et Separi. (S), contrôle de gestion, 5ème ed, DUNOD, 2001.p :6

من الشكل يتبين لنا أن التسيير هي المهمة التي تبحث عن الطريق الذي يضمن للمؤسسة التنافسية

والبقاء من خلال تقديم الأداء الجيد الذي يرفع قيمة المؤسسة.

¹ Alazard. (C) et Separi. (S), contrôle de gestion, 5ème ed, DUNOD, 2001,p6.

فيتضمن الأداء كل من الفعالية والكفاءة، أي أن التسيير هي الطرق التي تستخدم مجموعة من الادوات والأساليب لتحقيق الأداء الجيد للوصول الى الأهداف سواء الاستراتيجية أو التكتيكية (التشغيلية). وأخيرا نقدم في الشكل الموالي طرق التسيير باستخدام ادواتها في بيئة اقتصادية شبيهة باليوم : الشكل رقم 02 : طرق القيام بالتسيير في بيئة اقتصادية حالية.



Source : Alazard. (C) et Separi. (S), op cit.p :10

I-1-2- المراقبة كوظيفة للتسيير :

حتى يتسنى للمؤسسة من معرفة ما إذا كانت تسيير وفق المسار الصحيح الذي قامت بتخطيطه وإنتهاجه للوصول للأهداف المرجوة، فإنها ملزمة بممارسة وظيفة المراقبة هذه الاخيرة كما سبق الذكر عملية هامة وضرورية لقياس درجة تقدمها وكفاءتها لأنه أثناء نشاط المؤسسة يمكن ظهور مجموعة من العراقيل التي قد تؤدي بالمؤسسة للخروج من المسار المخطط لأي سبب من الأسباب.

1- تعريف المراقبة:

إن المفهوم الشائع لكلمة المراقبة *contrôle* هو التحقق *vérification* أي التأكد من أن ما تم التخطيط له ينفذ فعلا، إضافة إلى قياس الانحرافات ومتابعة المسؤولين ووضع نظام خاص بالجزء والمكافأة . غير أن هذا المفهوم يمثل المعنى الضيق والسلبى لكلمة المراقبة، نتيجة الترجمة غير المناسبة للمصطلح،

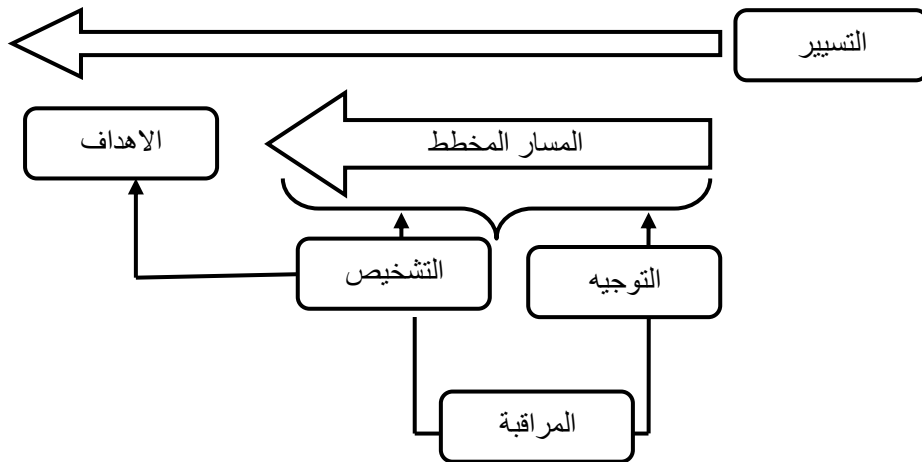
الانجلوساكسوني control ، والذي يعني التحكم maîtrise والسيطرة على الوضع و عملية المراقبة تشمل ما يلي¹:

- التحقق من مطابقة النتائج للأهداف المحددة .
 - المراقبة الدائمة لسير العمليات .
 - تقييم الانحرافات في النتائج مقارنة بالأهداف الموضوعية .
 - التحكم في العمليات من خلال استخدام معايير تصحيحية عبر مختلف مراحل نشاط المؤسسة.
- إن فالرقابة تتمثل في مجموع الأعمال التي تتعلق بمتابعة تنفيذ الخطة وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولاتها، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف، ومعالجة أي قصور في تحقيق هذه الأهداف².

ان المراقبة تعني : "القدرة على التحكم و التوجيه في الإتجاه المراد الوصول إليه"³. كما تعتبر : "مسار تركز اسسه على الأداءات السابقة و المستقبلية"⁴. وبالتالي فإن المراقبة يجب ان تقوم عند الضرورة بخطوة الى الوراء من اجل التعديل وتصحيح القرارات وعمليات المؤسسة؛ إن المراقبة في المؤسسة هي تعديلية (contrôle de régulation)، قائمة على توجيه نحو المسار المخطط للتسيير.

وعليه فان المراقبة ببساطة هي التأكد من السلوك الحقيقي الذي يطابق السلوك المخطط، بإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لإبقاء المؤسسة على المسار كما نوضحه في الشكل الموالي:

الشكل رقم 03 : موضع المراقبة في العملية التسييرية.



المصدر : اعداد الطالب بالاعتماد على المرجع Alazard. (C) et Separi. (S), op cit

¹ Lauzel (P) et Teller (R), Contrôle de Gestion et Budgets, Sirey Editions, Paris, 7^{ème} édition 1994, p 9.

² عبد الفتاح الصحن، المراجعة التشغيلية و الرقابة الداخلية ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 1998 ،ص 12 .

³ عطية محمد، نظم محاسبة التكاليف، دار الجامعات المصرية، القاهرة، 1976، ص ص: 10-30.

⁴ Thietart (R), le Management, 7^{ème} ed, PUF, Paris. p:99.

كما أضاف M Gervais المراقبة تقوم على إفتراض الوضعية الضرورية التي ترغب المؤسسة في الوصول إليها، إنطلاقا مما تتحصل عليه من معلومات، من المحيط الداخلي والخارجي لها، وبما يخدم أهدافها الخاصة¹. فالمعلومات المتحصل عليها بالوضعية الحالية سيتم مقارنتها بالوضعية المرغوب فيها، وفي حال ظهور إختلاف ذو معنى فإن عملية التصحيح ستكون قيد التنفيذ. فافتراض مثل هذا يضيف منطق جديد لهذا المفهوم داخل المؤسسة إضافة الى منطق التعديل :

- منطق التعديل : وهو العمل الذي يسمح بإرجاع المؤسسة نحو الوضع المرغوب فيه (الاهداف).

- منطق التعلم الذاتي : وهو العمل التصحيحي الذي يسمح بالحصول على تجربة واقعية، وتراكم هذه التجارب سيدفع بالمسؤول ليأخذ بالاعتبار الأهداف المرجوة.

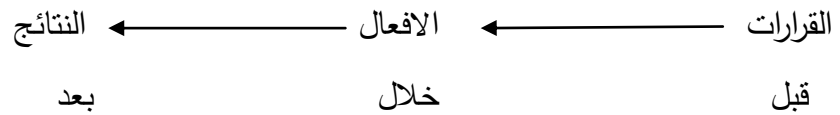
وفي إطار الأعمال المرتبطة بالتسيير فان الاهداف والاستراتيجية يعتبران كمعطيات (Données) وبالتالي سينصب اهتمامنا في المسار الذي يضمن أن مسؤولي المصالح سيقترحون أعمالا مطابقة للخيار الشامل الذي تم اختياره. فالمراقبة التي نحن في بصدد معالجتها في هذا الإطار تفترض وجود عنصرين :

1- استراتيجية محددة مسبقا (تثبت استخدام اهم خطوات القيادة)

2- مراقبة التسيير.

2- مسار المراقبة :

ان مسار المراقبة يتضمن كل المراحل التي تهيئ، تنسق، تفحص القرارات والأعمال التنفيذية للمؤسسة². اذا يضم مسار المراقبة عموما ثلاثة اوجه :



هذه المراحل عولجت بأسئلة وبمهام محددة هي :

1- الغاية : ماهي الاهداف ؟ ماهي المصدر ؟ كيف يتم استغلالها بطريقة افضل ؟ وكيف يتم تقييم

النتائج ؟

2- القيادة : خلال التنفيذ ماهي التصحيحات الواجب استخدامها اذا اقتضت الضرورة ذلك من اجل

اعادة توجيه السير بما يوافق الغايات المختارة ؟

3- التقييم : كيف نقيس النتائج ؟ ماهي الكفاءة ؟ ماهي الفعالية ؟

¹ Gervais (M), contrôle de gestion, 7ème ed, ECONOMIA, Paris, 2000.p.7.

² Alazard. (C) et Separi. (S), I bid, p :15.

وعليه فإن مسار المراقبة يمس كل قرارات وأعمال المؤسسة، كما أن هناك امكانية تطبيق هذه المراحل على المستويات الثلاثة للقرار (القرار الاستراتيجي، القرار التكتيكي، القرار العملي) وبالتالي تتحصل على مسار مناسب مع كل مستوى قراري، وعليه فإن هذا المفهوم يسمح بتوسيع مراقبة التسيير.

I-1-3- ظهور مراقبة التسيير :

ان مراقبة التسيير ووظيفة حديثة في مجال التسيير بحيث يمكن تحديد الميلاد الرسمي لها عام 1939م عندما تم إنشاء "المعهد الامريكي للمراقبين "Controller's Institute of America"، في حين لم يبدأ في فرنسا الا بعد الحرب العالمية الثانية¹.

وقد ارتبط ظهور وظيفة مراقبة التسيير بالوظيفة الإنتاجية، لتشهد فيما بعد تحولات واسعة مع مرور الزمن مرتبطة بالأهداف الاستراتيجية والأداء. وسوف نحاول في النقطة الموالية الوقوف على أهم مراحل تطور وظيفة مراقبة التسيير بالإشارة الى اهم استخداماتها في تلك المراحل. ونلخص اهم المراحل لتطور وظيفة مراقبة التسيير فيما يلي:

إن مراقبة الأنشطة كان الهدف الأول لمراقبة التسيير، الذي كان أول ظهوره مع الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين على وجه الخصوص².
يمكن مختلف عرض مراحل تطوره فيما يلي:

- ظهور المحاسبة الصناعية 1820-1880: انتشرت في تلك الفترة من الزمن الصناعات الحديدية كصناعة السكك الحديدية وصناعة المعادن، أين كان مسير أمريكي يدعى " carnegie " يحتفظ بأوراق تحمل بيانات دقيقة حول التكاليف، من أجل تقييم أداء رؤساء الأقسام والعمال، وفحص نوعية المنتجات وكذا مراقبة تركيبية المواد المصنعة، وهنا كانت القيادة المباشرة (الاتصال المباشر بين الرئيس ومرؤوسيه) غير ممكنة في هذا النوع من المؤسسات، لذا ظهرت الحاجة إلى الاستثمار في إنشاء محاسبة داخلية تسمح بمتابعة المنتج طوال مراحل إنتاجه. غير أن المحاسبة التي سادت في تلك الفترة تميزت بقلة فعاليتها نظرا لبطنها في توفير النتائج.

¹ Khmakhem(A) et Ardoin.(L), introduction au contrôle de gestion, Bordas, 1971, p9.

²Alazard. (C) et Separi. (S), op cit, p :13.

- كما عرفت فترة بداية القرن التاسع عشر بالولايات المتحدة الأمريكية تزايداً هائلاً في اليد العاملة بالورشات، مما أوجب قيام المدراء برفع كفاءة العمال وتحفيزهم لزيادة الإنتاجية، ولأجل هذا تم وضع معايير للإنتاج وكذا تم تقسيم العمل وترشيد تحركات العمال في المصنع وهذا ما يسمى بالطريقة التaylorية.

تحليل تايلور 1905 م التي قامت على أربعة أسس :

- الثبات في الزمن.

- المعلومة الكاملة للمسير.

- البحث عن تدنية التكاليف.

- تكلفة الإنتاج المتضمنة في التكاليف الكلية.

- وكذلك أبحاث " كانت Gantt " 1915 م المتعلقة بالأعباء الهيكلية وخيارات مؤسسة General

Motors سنة 1932م و Saint Gobain سنة 1935م لوضع هيكلية عن طريق التجزئة والتقسيم، وبالتالي مراقبة التسيير في هذه الفترة كانت تخص النشاط الإنتاجي التي لم تكن معروفة في تلك المرحلة بهذا المسمى. كما كان هناك تطور أولى في مجال التحليل لأولى أشكال مراقبة التسيير من خلال الموازنات التقديرية التي ظهرت مع نمو حجم الوحدات الإنتاجية وتعدد نشاطاتها، الوقت الذي أصبح من الضروري تقسيم المهام والمسؤوليات وفرض رقابة اتجاه المنفذين. وهذا كان باستخدام التكاليف واستخدام تحليل الفروقات المحسوبة عن طريق الموازنات التقديرية، ويرتكز في ذلك على إجراء المقارنة ومراقبة التنفيذ وقياس الانحرافات، هذا ما جعل مراقبة التسيير في أغلب الأحيان تعتبر كمرادف لمراقبة الموازنات وهذا خطأ، لأن هذه الأخيرة تمثل جزءاً ضمن مراقبة التسيير، وهكذا ظهرت المبادئ والأدوات الأولية لمراقبة التسيير بين 1850م و1910م في الو م ا واوروبا، في حين أن تطبيق هذه الأدوات في المؤسسة بدأ بالتحقق شيء فشيء مع الحاجة لها.

- ومع تطور المنتجات والخدمات في ظل تنامي تقنيات التنبؤ والتحليل فقد زادت الحاجة لتطبيقات

هذه الوظيفة فاصبح المسيرون يبحثون من خلال مراقبة التسيير :

- المساعدة في اتخاذ القرارات.

- قاعدة لمراقبة الافراد على مستوى الهيكل التنظيمي.

كما يرى R Anthony عام 1965 وهو أول من أعطى مفهوم لهذه الوظيفة، واعتبرها الوظيفة

التي توافق بين أهداف المنظمة، والموارد المستخدمة، والمعلومات من اجل تتبع وتحقيق النتائج المستهدفة.

- وفي أواخر السبعينيات من القرن الماضي كان نجاح الصناعة اليابانية قد كشفت وسائل جديدة للإدارة والتنظيم، واتخذت العديد من المبادرات لتحسين المراقبة في المؤسسة وأدت الطفرة المتسارعة في البحوث وتطوير الـ الى ظهور أدوات أكثر نجاعة لدعم الإدارة "كالميزانية الصفيرية*".
- في بداية السبعينيات أكبر المؤسسات الفرنسية التي اعتمدت على وظيفة مراقبة التسيير فقامت بإعادة تقريبية لنموذج المؤسسات الصناعية الأمريكية وفق العناصر التالية :

- مسار تخطيطي لسير الموازنات ومراقبتها انطلاقاً من المدى الطويل نزولاً للمدى المتوسط.

- هيكل تنظيمي مقسم أفقياً الى مراكز مسؤولية.

- نظام قيادة ملائم وفق الاهداف والموارد.

- لكن سرعان ما أخذت مراقبة التسيير أبعاد ومهام جديدة و واسعة تتعلق أساساً بالأداء الصناعي من جهة ومن جهة أخرى بأداء المؤسسة ككل (الإقتراب النظامي)، وذلك نظراً للزيادة المستمرة في الطلب على السلع والخدمات لإشباع حاجات الأفراد مع الندرة في بعض الموارد البشرية والمادية، وبهذا أصبحت المهمة الرئيسية لمراقبة التسيير هي التحديد الدقيق و التحكم الجيد في الموارد التي تخلق القيمة داخل المؤسسة. زيادة على ذلك ساعدت الأبحاث لتوضيح الواقع، خصوصاً مع عمل H Simon الذي يرى أن المشكلة في تصور رؤية مراقبة التسيير كما لوحظ سابقاً في مراحل تطورها، وهي مؤسسة يمكن ان تكون في ورطة على الرغم من أنها تمكنت وحققته أهدافها، فكانت الرؤية ان الرقابة الإدارية مقيدة جداً.(العقلانية المحدودة)

وقد تطورت المفاهيم والتعاريف لتوسيع نطاق تدخل مراقبة التسيير كما أشار R Anthony في أعمال

لاحقة فأعطى دور مزدوج لمراقبة التسيير :

- إلقاء الضوء على القادة لمناقشة مستقبل (التأثير على المسيرين) .

- مراقبة وتوجيه العملية التشغيلية.

وفي عام 1995 م أضاف R Simon مزيداً من الافكار عن رؤيته في عمل وظيفة مراقبة التسيير وتحدث عن الروتين والإجراءات استناداً إلى المعلومات التي تستخدم للحفاظ على المديرين من خلال تحويل أو توجيه معين لأنشطة المنظمة. ومراقبة التسيير لم يعد ذلك المحتوى الذي يضمن أن الأعمال تسيير في

* الميزانية الصفيرية وهي طريقة ابتكرتها الشركات اليابانية على رأسها toyota والهدف منها القضاء على المخزون ،وهي طريقة مبدئها الخمسة اصفار (0 انتظار ،0 خطأ ،0 تعطل ،0مخزون ،0ورق)

الاتجاه العام المخطط في المؤسسة. بل هي تلك التفاعلات مع الاستراتيجية لمنع وتصحيح التجاوزات المتعلقة بمحدودية قدرة صناع القرار والتي تساعد على توفير حلول جديدة.

وهكذا أصبحت مراقبة التسيير الحالية نشاط للسيطرة على سلوك منظمة وتقييم للأحداث و التكيف مع التغيرات، تحديد الأهداف، ووضع في مكان الوسيلة، مقارنة الأداء والأهداف، وتحديد الأهداف والوسائل. ومع ذلك، فإن مراقبة التسيير هي الأدوات الحسابية الأساسية للإدارة. لأنها تتيح كفاءة للتقييم والتأزر والمرونة، ولكن لا يقصد بذلك تقييم للربحية (هذا هو عادة مجال التحليل المالي حيث الأدوار تخط في كثيرا من الاحيان).

ومراقبة التسيير يلعب دورا رئيسيا في توجيه مؤسسات تزداد تعقيدا. فهي المسؤولة عن نمذجة الإدارة الفعالة للمعلومات الاقتصادية ومراقبة التسيير من المرجح تلعب دور الدعم المحوري لتنفيذ الاستراتيجية ورصد فعاليته .

I-2- مدخل لمراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية:

يعتبر التسيير عاملا استراتيجيا وضروريا داخل المؤسسة، باعتباره يعمل على احداث التكامل والتناسق بين كل الوظائف، وعلى كل المستويات، وهذا ما يسمح لها بتحقيق اداء فعال لنشاطها، ويساهم بصفة ايجابية في تحقيق اهدافها المسطرة فكانت ملاحظات فايول fayol في بداية القرن العشرين مفيدة حيث حدد من بين نشاطات المؤسسة أنشطة خاصة بالتسيير activités d'administration التي فرعاها إلى خمسة وظائف فرعية متلازمة ومتكاملة، إذ لا يمكن حدوث إحداها دون الباقي وفقا لمنطلق وواقع حدوثها ومعناها وهي : التخطيط ، التنسيق ، التنظيم ، التوجيه والرقابة (او المراقبة) وهي تمثل الركائز المستعملة لحد اليوم في مختلف الكتابات والبحوث في هذا الميدان ،مع بعض الإضافات الجزئية أحيانا¹.

اما المراقبة فهي الوظيفة التي يتسنى للمؤسسة بها معرفة ما اذا كانت تسير وفق المسار الصحيح الذي قامت بتخطيطه وانتهاجه للوصول للأهداف المرجوة، هذه الاخيرة عملية هامة وضرورية لقياس درجة تقدم وكفاءة عملية التسيير داخل المؤسسة².

¹ مراد رايس وآخرون ، عنوان المداخلة: واقع أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية ،جامعة المسيلة ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي 2013، ص:2

² معراج هواري ،مدخل الى مراقبة التسيير ،ديوان المطبوعات الجامعية ،2011، ص: 06

وإذا اعتبرنا المراقبة كوظيفة للتسيير فهي المعرفة التي تسعى اليها المؤسسة للتأكد من انها في المسار الصحيح المخطط من اجل الوصول الى الأهداف، فالمؤسسة ملزمة بممارسة وظيفة المراقبة للوقوف على العراقيل التي قد تؤذي بالمؤسسة للخروج على المسار المخطط لأي سبب من الاسباب. ومن هنا ظهرت الحاجة الى هذه الوظيفة.

I-2-1- تعريف مراقبة التسيير :

ويعد R Anthony أول من جاء بمفهوم لوظيفة مراقبة التسيير حيث يعرفها بأنها : " العملية التي من خلالها ضمان أن إدارة الموارد التي يتم الحصول عليها واستخدامها بشكل كفاء (بالنسبة الأهداف) وفعالية (مقارنة بالوسائل المستخدمة) لتحقيق أهداف المنظمة"¹. ويقصد بالفعالية : إنجاز المهمة المناسبة أو القيام بالعمل المطلوب، ويمكن قياسها مثلا بحصة المؤسسة في السوق التنافسي أو بمقدار إسهامها في الهدف التنموي المحدد لها². (الفعالية تقيم بالنسبة إلى أهداف المؤسسة). اما الكفاءة : هي إنجاز المهمة بالطريقة السليمة، وتقاس بالنظر لعلاقة المدخل بالمرجع فتخفيض تكلفة الوحدة المنتجة مع المحافظة على النوعية يعتبر مؤشرا على زيادة الكفاءة وكذا زيادة الإنتاج مع بقاء التكاليف على حالها³.

ركز R Anthony في تعريفه لمراقبة التسيير على أنها الوظيفة التي يتم التأكد من خلالها أن المؤسسة تحقق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد.

أما M Gervais فاعطى تعريفا شبيها بالتعريف أعلاه ويرى ان "مراقبة التسيير هي المسار الذي يؤدي إلى استخدام الموارد بالكفاءة والفعالية للوصول الى الاهداف، مع ضرورة ملائمة الموارد لأهداف المؤسسة، و إنسجام النشاطات مع الإستراتيجية المحددة"⁴.

وذكر أن مراقبة التسيير تسمح للمنفذين بـ :

- معرفة جوانب الضعف الداخلية و الخارجية.

- أن يكونوا في حالة يقظة.

- مراقبة اختياراتهم (وهذا يتطلب اتصال مستمر بين الميدان ومراقبة التسيير)

¹ Anthony,(R). et Dearden,(J). La fonction contrôle de gestion , Edition Publi-Union, 1993, p. 209.

² ناصر دادي عدوان واخرون ، مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية ،المرجع السابق ،ص:14

³ ناصر دادي عدوان ،الاتصال ودوره في كفاءة المؤسسة الاقتصادية ،دراسة نظرية وتطبيقية ، دار المحمدية ، الجزائر ، 2004 ، ص : 20

⁴ ناصر دادي عدوان واخرون ، مرجع سابق ،ص: 44

- تنسيق نشاطاتهم مع باقي المسؤولين.

- متابعة أفضل العوامل الأساسية للنجاح.

هذا التعريف أضاف نقطة جديدة الى تعريف انتوني الذي اشار الى أنه لا بد من الملائمة بين الموارد والأهداف إضافة الى الكفاءة والفعالية.

اما C Grenier فيعرف : "مراقبة التسيير بأنها الوظيفة التي تسعى لتصميم وتنفيذ نظام للمعلومات، لتمكين المسؤولين بالعمل على تحقيق التناسق بين الموارد والأهداف والأساليب والنتائج. وينبغي أن ينظر إليها على أنها نظام معلومات لإدارة المؤسسات، لأنها الوظيفة التي تسعى الى تحقيق الكفاءة والفعالية في الإجراءات والوسائل لتحقيق الأهداف باستخدام الموارد المتاحة"².

في هذا التعريف يركز Grenier على أن الوظيفة التي تسعى اليها مراقبة التسيير هي توفير المعلومة لمتخذ القرار، كما أن هته المعلومات تلعب الدور الاساسي لتوجيه الموارد لتحقيق الكفاءة، الفعالية والملائمة.

المخطط المحاسبي لعام 1982 PCG فيعرف مراقبة التسيير "بأنها مجموعة الإجراءات المتخذة لتقديم للمسيرين ولمختلف المسؤولين معطيات رقمية دورية للمؤسسة. ومقارنتها مع المعطيات الماضية أو المقدره. تستطيع فيها المؤسسة في حالة الاختلالات، أن تحت المسيرين على أن يتخذوا بسرعة الإجراءات التصحيحية المناسبة"¹.

وتطور مفهوم مراقبة التسيير لدى R Anthony في اعمال لاحقة له لتصبح " مراقبة التسيير مجموع الإجراءات التي من خلالها يؤثر المسيرون في أتباعهم من أجل تنفيذ الإستراتيجية العامة للمؤسسة بطريقة بكفاءة و فعالية"². يضيف Anthony في تعريفه هذا ان الدور التي تلعبه مراقبة التسيير هو دور استشاري وتوجيهي نحو تنفيذ الاستراتيجية.

من التعاريف السابقة نقترح التعريف التالي لمراقبة التسيير : مراقبة التسيير تعني المشورة والمعلومات التي توفر الدعم التقني لصانع القرار، من أجل التحكم وتوجيه الموارد سواء البشرية او المادية بكفاءة وفعالية في المؤسسة من اجل تنفيذ الاستراتيجية للوصول الى الاهداف الملائمة و قدرات المؤسسة.

² Greiner,(C) et Bonnebouche,(J) . « Système d'information comptable », Foucher, Paris, 1998, p. 415.

¹ ناصر دادي عدوان وآخرون ،مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية ،المرجع السابق، ص ص: 44 45.

² مراد رليس وآخرون ، مرجع سابق، ص:2.

I-2-3- أهداف مراقبة التسيير :

من خلال سعي مراقبة التسيير إلى ضمان نجاعة و فعالية القرارات التسييرية للمسؤولين، فإن مراقبة التسيير تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

I-2-3-1- تنفيذ استراتيجية المؤسسة :

يرى أغلب الكتاب أن مراقبة التسيير هي المسار الذي يسمح من خلاله للمسيرين بالتأثير على الأعضاء في المؤسسة من أجل توجيهه وتطبيق الإستراتيجية¹.

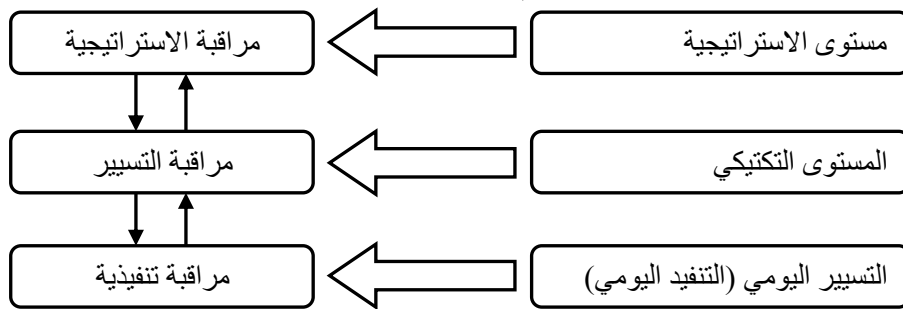
كذلك أن اعتماد استراتيجية ليس مجرد تحديدها فقط وإنما تنفيذها أيضا بشكل جيد وهذا ما يستلزم وجود نظام يسمح بمتابعة وتوجيه الاستراتيجية أثناء تنفيذها والقيام بمراقبتها وحتى قبل التنفيذ من خلال المراقبة القبلية لعملية التخطيط والبرمجة للاستراتيجية وهذا ما عظم وظيفة مراقبة التسيير كدور مرافق ومراقب وموجه للاستراتيجية والأعمال داخل المؤسسة².

الاستراتيجية = تحديدها + تنفيذها

لهذا و مع ظروف المحيط المتغير لم يعد من الممكن تحديد استراتيجية المؤسسة من دون أن تكون هناك متابعة يومية لتنفيذها، وهذا لكي يكون باستطاعة المؤسسة التراجع واتخاذ القرارات المناسبة. وبالتالي تتضمن مراقبة التسيير الربط بين النوايا الاستراتيجية لمتخذي القرارات و نشاطات المنفذين (إطارات، موظفين، بائعين، عمال) و ذلك بالحرص على تبليغ الأوامر بصرامة و التأكد من تنفيذها .

كما أن تجزئة مراقبة المؤسسة إلى ثلاث نظم جزئية للمراقبة، تسمح بتحديد دقيق لدور مراقبة التسيير، فهي تندرج بين الخيارات الاستراتيجية والنشاطات اليومية أي أنها بمثابة وسيط بينهما .

الشكل رقم 04 : دور مراقبة التسيير



C.Alazard & S.Sépari, op cit, p :16.

¹ صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006، ص:50

² ناصر دادي عدوان واخرون، مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية، المرجع السابق، ص : 55

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

I-2-3-2- تصميم نظام للمعلومات.

يعمل مراقب التسيير على إقامة نظام للمعلومات خاص به، يسمح هذا النظام بتزويد مختلف المسؤولين بالمعلومات الضرورية (المعلومات المحاسبية، المعلومات عن حالة السوق...) التي تساعدهم على اتخاذ القرارات، حيث يجب أن يكون نظام قادر على عمليات التنبؤ، المتابعة، التشخيص، التقييم، والسرعة في الاستجابة. كما يجب تكييفه مع طبيعة عمل المؤسسة (مؤسسة إنتاجية او خدمية)، حجمها، هيكلها التنظيمي، وأسلوب إدارتها... الخ.

اما أهداف نظام المعلومات وفقا لـ Pierre Lauzel هي خمسة على الأقل¹:

- تقديم وصفا مفصلا لاتجاهات الماضي والسماح لتشخيصه .
 - تسهيل التنبؤات حول الخطط والميزانيات في المدى القصير والمدى الطويل .
 - دعم متخذ القرارات.
 - اظهار الاختلافات بين التقديرات والنتائج الفعلية والمساعدة على تفسير اسبابها.
 - الحث على اتخاذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب .
- مما سبق يمكن أن نعزي أي نجاح مؤسسة لنجاح القيادة التي تعتمد على نظام معلومات جيد، وليس فقط كنظام داعم للقرارات داخل المؤسسة بل يتعدى ذلك إلى أنه نظام توجيه ومعاينة وتحكم وتقييم للنشاط بشكل مستمر. ولهذا فمن الأهداف الأساسية لمراقبة التسيير تصور نظام معلومات فعال وهذا لما يقدمه من دعائم تسهل عملية تنفيذ الاستراتيجية².

ويمكن أن نبين بعض أدوات مراقبة التسيير التي تساهم في تشكيل نظام معلومات في مستويات

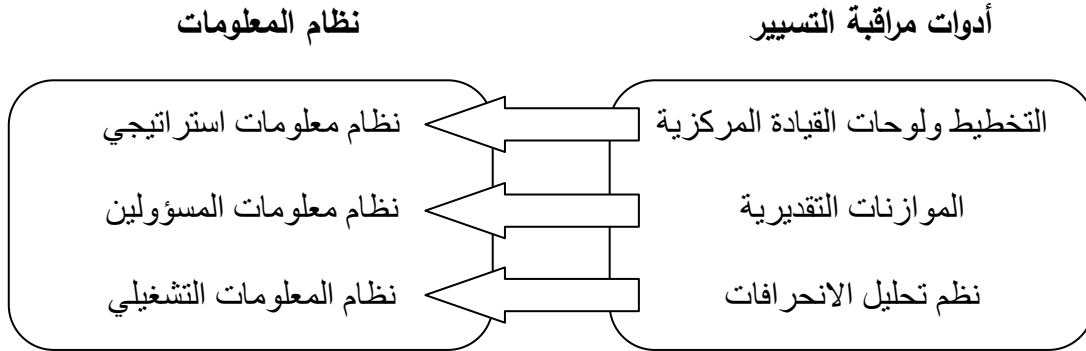
مختلفة.

¹ Lauzel (P). Le contrôle de gestion et le budget , Sery édition, 1977, p. 38

² ناصر دادي عدوان وآخرون ،مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية ،المرجع السابق، ص :56

مساهمة مراقبة التسيير في تشكيل نظام المعلومات كما يبينه الشكل الموالي :

الشكل رقم 05 : مساهمة مراقبة التسيير في تشكيل نظام معلومات شامل.



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على ما جاء في المرجع p : 97 C. Alazard, S. Sépari, op cit,

I-2-3-3-المساهمة في تصميم هيكل المؤسسة¹:

لمراقبة التسيير مسؤوليات أخرى فلها مهمة المساهمة في تصور هيكل المؤسسة على أساس اللامركزية الفعالة، ليس كضرورة فقط لعمل المراقبة ونجاحها و إنما أيضا كجزء من مخرجات نظام مراقبة التسيير.

فمراقب التسيير يقوم باقتراح المناصب والهيكل المناسب، كما تكون له نظرة حول عناصر الموارد البشرية واستراتيجية التحفيز...الخ. إن وضع نظام لمراقبة التسيير يفرض هيكله معينة للمؤسسة خصوصا التوزيع لمراكز المسؤولية. فمركز المسؤولية هو وسيلة تسمح بهيكل المؤسسة وبتحفيز المسؤولين على التسيير طبقا لإستراتيجية المؤسسة، كما تسمح بتقييم مدى تطور كل مركز، وبالتالي فإن مركز المسؤولية هو وحدة تنظيمية مرخص لها باختيار الأهداف والوسائل المستعملة والمناسبة لتحقيق هذه الأهداف.

I-2-3-4-تحقيق اللامركزية:

يعتبر نظام مراقبة التسيير وسيلة قوية لتحقيق اللامركزية ذلك لأنه يسمح ب :

- 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.

¹ ناصر دادي عدوان واخرون ،مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية ،المرجع السابق، ص ص:61،60.

- إنشاء آلية مراقبة من خلال متابعة الإنجازات بحيث تسمح لكل مركز باتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

- تمنح للمستويات السلمية العليا ضمان أكبر لتحقيق الكفاءة والفعالية في التسيير .

فاللامركزية ليست مجرد موضة أو فلسفة للتسيير ولكنها أيضا تلبية لاعتبارات أو متطلبات تطبيقية مثل :

- تحديد مكان اتخاذ القرار أين تتجمع أكبر الكفاءات (توفر المعلوما، المعرفة بالميدان، خبرة الأفراد).

- تقليص الفترة اللازمة لإجابة المؤسسة بتقليص مسار اتخاذ القرار .

- مشاركة أكبر عدد من الأفراد في المسؤولية و بالتالي تحفيزهم.

وحيث تكون اللامركزية ممكنة ومرغوب فيها يقوم نظام مراقبة التسيير بتعديل طبيعة الإشراف

المطبق؛ فالمسؤول الأعلى لم يعد في حاجة إلى متابعة كل نشاطات مساعديه بالتفصيل ،إنما عليه أن

يتحقق فقط من سلامة تأسيس هذه النشاطات، من خلال النتائج المحققة وبالتالي يشكل نظام مراقبة التسيير

آلية قوية للتنظيم، تضمن مسؤولية مختلفة الأطراف و المسؤولين و تنسق بين نشاطاتهم.

I-2-3-5- أهداف تشغيلية:

تتعدد الأهداف التشغيلية لمراقبة التسيير ونلخص اهمها فيما يلي¹:

- تحسين الأداء و الفعالية من خلال تطوير واستخدام أمثل لأنظمة المعلومات لما تقدمه مراقبة التسيير من

معلومات تدعم النظام المعلوماتي في المؤسسة للوصول إلى أهدافها بأحسن الطرق.

- التحكم في التطور : وهذا من خلال مساهمة مراقبة التسيير في تثبيت الاستراتيجية للمؤسسة من خلال

اكتشاف الاختلالات و الانحرافات والفروقات وتصحيحها على المدى القصير لخدمة الخطط المتوسطة

والطويلة المدى.

- الاستخدام الأمثل لوسائل الاستغلال : من خلال دراسة المردودية الاستثمارية الحالية والمرتبقة لكل الموارد

التي تحوزها المؤسسة.

إن أهداف مراقبة التسيير في أي مؤسسة هي نفسها بالنسبة لأي مؤسسة أخرى مهما كان حجمها أو

مجال نشاطها (المساعدة ،التنسيق ،تتبع ومراقبة القرارات والأفعال...) إلا أن استخدام أدوات وإجراءات مراقبة

التسيير يتوقف على أربعة عناصر وهي²:

¹ ناصر دادي عدوان واخرون ،مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية ،المرجع السابق، ص:62.

² معراج هواري ،مرجع سابق ،ص: 18.

- نمط الإدارة داخل المؤسسة.
- حجم وعمر المؤسسة.
- التكنولوجيا المستخدمة.
- خصائص البيئة المحيطة بالمؤسسة.

I-2-4- التحليل النظري الحديث لمراقبة التسيير¹ :

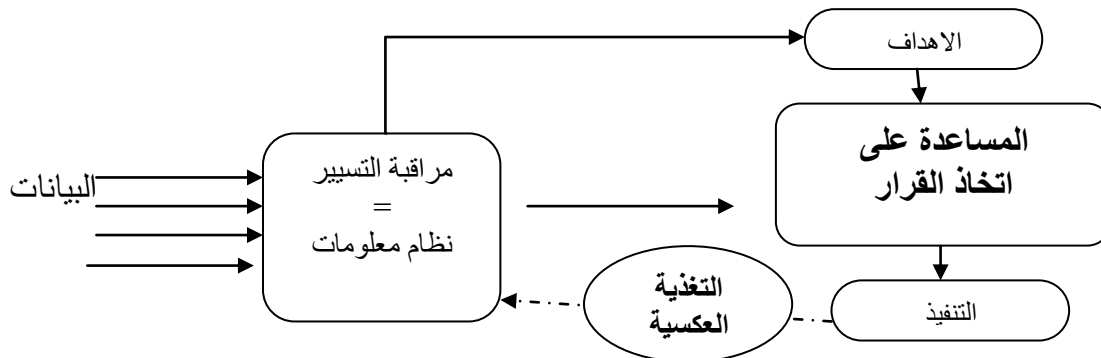
يرى C Alazard أن هناك تصورين يمكن من خلالهما تحليل أعمق وأفضل لوظيفة مراقبة التسيير وهما :

1- من وجهة نظر نظرية المعلومات وعلم التحكم

- التصور الأول يرى مراقبة التسيير على أنه نظام معلومات : باعتبارها مجموعة من المؤشرات تسمح بقياس، تتبع، تركيز، تغيير النشاط، خيارات وإجراءات العمل. وتعد نظرية المعلومات وعلم التحكم الآلي من طور هذا البعد.

ويمكن توضيح ذلك في الشكلين التاليين :

الشكل رقم 06 : مراقبة التسيير = نظام معلومات



Source : Alazard (C) ,DCG contrôle de gestion corrigés du manuel, dundo paris ,2007 , p: 5

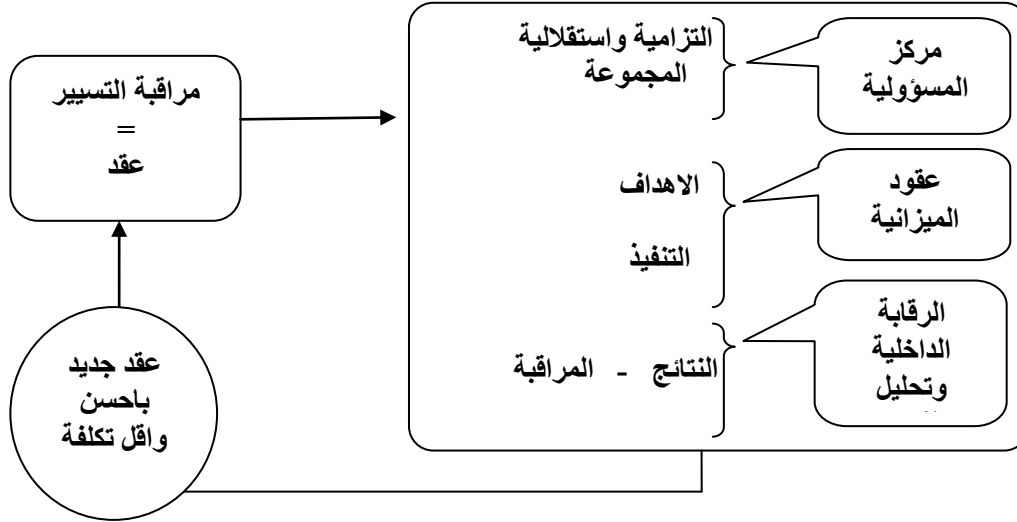
من الشكل يتبين لنا أن مراقبة التسيير تلعب دور نظام معلومات له مدخلاته المتمثلة اساسا في بيانات تعالج لتصبح معلومة تساعد متخذ القرار لتنفيذ الاستراتيجية، كما تساعد على تصحيح وإعادة توجيه الموارد والجهود من اجل الوصول إلى الأهداف.

¹ Alazard (C) ,DCG contrôle de gestion corrigés du manuel, dundo paris ,2007 , p: 5

2- من وجهة نظر نظرية الوكالة :

- التصور الثاني يرى مراقبة التسيير أنها تسمح بتفويض المسؤوليات إلى مجموعة من الأفراد والجماعات في المؤسسة وتقوم بوضع أهدافها وقياس نتائجها وهذا الجانب من التحليل يندرج ضمن تحليلات نظرية الوكالة.

الشكل رقم 07 : مراقبة التسيير من خلال تفسير نظرية الوكالة



Source : Alazard (C) ,DCG contrôle de gestion corrigés du manuel, dundo paris ,2007 , p: 5

من الشكل أعلاه نلاحظ أن مراقبة التسيير عقد بين المراقب (من خلال أدواته) والمنفذ للعقد، يسعى فيه المراقب إلى تحقيق الأهداف باستخدام أدوات رقابية على الموظفين (منفذ العقد) من خلال توجيه مجهودات الموظفين باتجاه تحقيق الأهداف بالطريقة المخطط لها. مع إمكانية تغيير بنود العقد في الدورات القادمة في حالة النتائج السلبية.

ومما سبق يمكن تلخيص أهمية مراقبة التسيير .

I-2-5- أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة:

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه في بعض المؤسسات الفردية لم تكن هناك حاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها، لقيام أصحابها بإدارتها بأنفسهم وإلمامهم بكل وظائفها. لكن عندما كبرت أحجام المؤسسات وتعددت مشاكلها وزاد عدد العاملين بها للقيام بالأنشطة المختلفة سواء كانت إنتاجية أو تسويقية أو إدارية أو تمويلية فقد تعذر على أصحابها إدارتها إدارة فعلية، وصحب ذلك تنازل أصحابها عن اختصاصاتهم في الإدارة والرقابة لأشخاص آخرين، مما دعا إلى

ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية وعملية سليمة تتضمن المحافظة على أموالها ورسم سياساتها ومتابعة تنفيذها بسهولة وتحقيق الكفاءة في استغلال الإمكانيات المتاحة .

وتستمد مراقبة التسيير أهميتها من العوامل التالية:

- تغيير الظروف:

تواجه كل المنظمات تغييرا في الظروف البيئية، وبشكل متزايد . وتتخلل المدة بين صياغة الأهداف ووضع الخطط وتنفيذها تغييرات كثيرة في المنظمة وفي البيئة معا، مما قد يعيق الأهداف وتنفيذ الخطط، ونظام مراقبة التسيير إذا ما صمم وتمت ممارسته بشكل سليم فإنه يساعد في توقع التغيير والاستعداد للاستجابة له، وكلما طال الأفق الزمني 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، ويتعاضم أثرها، إذا ما بقيت بدون معالجة، فعدم الاستفادة من خصم ممنوح من قبل الموردين على طلبية واحدة قد لا يشكل خطأ جسيما، 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، وتشتري عددا محدودا من المواد الأولية، وتعمل ضمن هيكل بسيط، وتواجه سوقا رائجة، فإن مهمة مراقبة التسيير تبدو أيسر بالنسبة للمسير، غير أن توسع المؤسسة في المنتجات والمشتريات والأسواق، وتعقيد هيكلها، وازدياد حدة المنافسة، يجعلها تهتم بدرجة أكبر بعملية الرقابة، والاستفادة من نتائجها في التخطيط واتخاذ القرار¹. وبالتالي فإن مراقبة التسيير هي ترشيد علمي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في عملية التسيير التي تبدأ بالتخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق والتنفيذ والمتابعة والتقييم، كما تساهم في قياس الكفاءة بالاستخدام الأمثل للوسائل المتاحة للمؤسسة، وقياس فعالية

ويمكن إيجاز أهمية الرقابة في النقاط التالية:

- الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي قصد تذليلها .
- اكتشاف الأخطاء فور وقوعها أو هي في سبيل الوقوع لكي تعالج فوراً أو يتخذ ما يلزم لمنع حدوثها .
- التأكد من أن العمليات الفنية تؤدي وفقا للأصول المقررة ثم تقويم المعوج منها .

¹ محمد الصغير قريشي ، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ، مجلة الباحث - عدد09 ، 2011 ، ص : 167 .

- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في جميع المستويات وحسن سلوكهم .
- المحافظة على حقوق الأطراف ذات المصلحة في قيام المنشأة مثل العاملين فيها والمتعاملين معها وذلك منعا للتعسف في استعمال السلطة من جانب المديرين وتحقيقا للعدالة في أداء الخدمات والوفاء بالالتزامات .
- التأكد من توافر الانسجام بين مختلف الأجهزة الإدارية وسيرها جميعا في اتجاه الهدف الواحد وفقا للسياسات المقررة .
- التثبت من أن القوانين مطبقة تماما دون إخلال وأن القرارات الصادرة محل احترام الجميع .
- الحد من تكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف الزائد وضغط الإنفاق في الآلات غير الحيوية وتحقيق الإدارة الاقتصادية .
- الوصول إلى معلومات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرارات وبخاصة ما يختص منها بالسياسات العامة للعمل وبأهدافه.

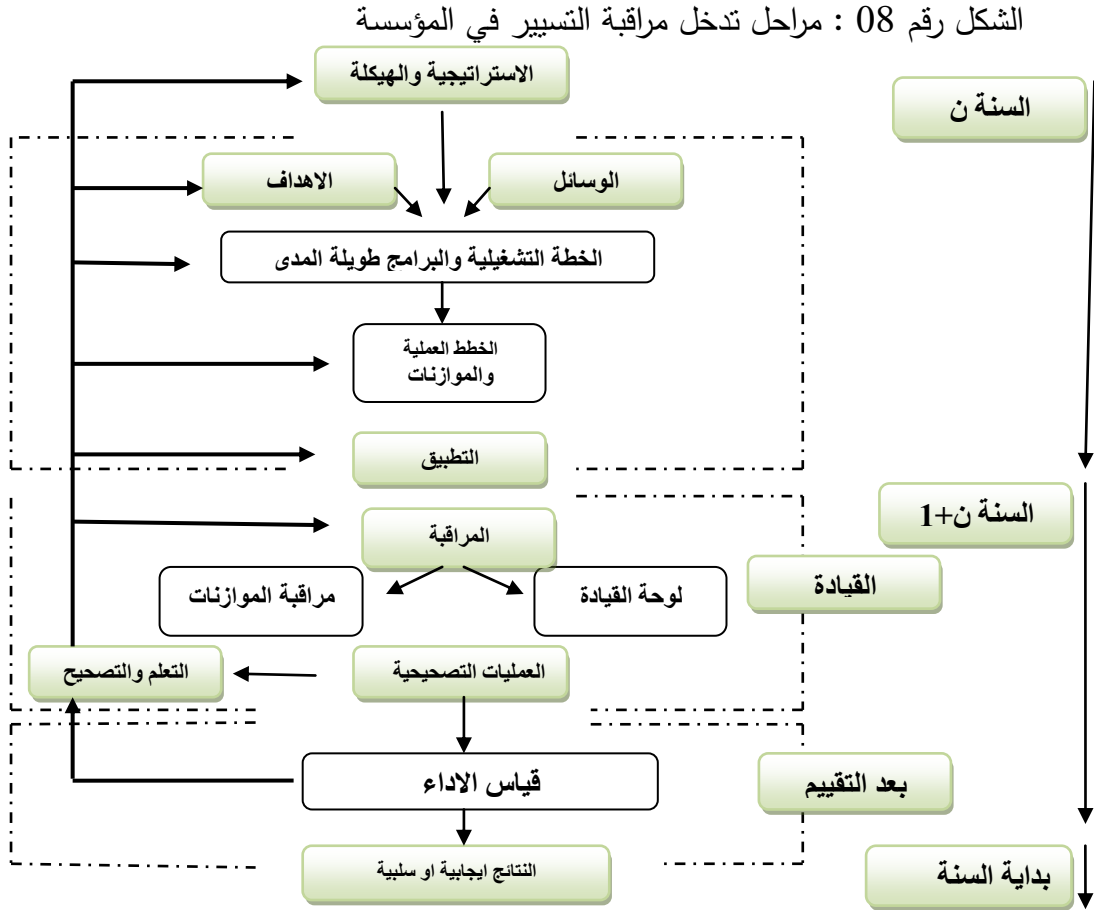
I-3- علاقة مراقبة التسيير بنظام المعلومات وكيفية عمله:

سبق وأن اشرنا مراقبة التسيير تعمل على صنع نظام معلومات ؛ يسمح هذا النظام بتزويد مختلف المسؤولين بالمعلومات الضرورية لدعم القرار والتوجيه السليم إلى الأهداف ، ولتوضيح ذلك ارتأينا أن نلم ببعض الجوانب المهمة لفهم هذه النقطة .

I-3-1- كيفية عمل نظام مراقبة التسيير:

يرى Khemakhem أن عمل المراقبة هو عبارة عن سلسلة من الإجراءات والعمليات توجه المؤسسة إلى الأهداف المحددة¹. هذا النظام الهادف يستخدم المعلومات لقيادة الجهود سواء الادارية (القيادية) منها أو التشغيلية (التنفيذية) عن طريق تغيير سلسلة الاعمال وفقا للشروط التي تحقق أهداف المؤسسة من خلال تعديل عملية القيادة إلى الطريق المحدد للوصول إلى وجهتها، والشكل التالي يوضح الوضع :

¹ Khemakhem (A). la dynamique du contrôle de gestion , édition Duno, 2^{ème} édition, 1976, p.16.



Source : J.J.Ardouin, D.Michel, J.Schmidt " le contrôle de gestion " , Edition Publi-Union, P. 12.

يتم تحديد الأهداف داخل المؤسسة في مرحلة التخطيط. في هذه النقطة يبدأ عمل نظام مراقبة

التسيير من خلال الخطوات التالية:

- 1- توفير المعلومات اللازمة للمساعدة على وضع الاستراتيجية من قبل الإدارة العليا عن طريق :
 - مساعدة القادة في ترجمة في السياسات الاقتصادية المتبعة لبناء خطة المقابلة للخيارات المحددة.
 - تحديد أهداف المؤسسة بما يتناسب مع القدرة المالية (موارد المؤسسة المالية).
 - التنبؤ بالأهداف أمر ضروري لتحقيقها.
- 2- بالنسبة لهذه الخطوة يتم وضع الخطط الاستراتيجية على المدى القصير والمتوسط.
- 3- تنفيذ ومتابعة وتوجيه الخطة نحو الأهداف.
- 3- اما الخطوة الأخيرة وهي تقييم النتائج و تفسيراتها، من خلال الكشف عن الانحرافات ثم إجراء التغييرات إذا لزم الأمر.

مما سبق نلاحظ أن مراقبة التسيير يلعب دور نظام معلومات يقوم بتوفير المعلومات الملائمة لمتخذ القرار في مختلف المستويات التنظيمية في الوقت المناسب وقد كان الاعتماد عليه منذ وجود النشاطات الاقتصادية على المحاسبة، التي ظهرت كأول نظام نمطي له مهمة جمع المعلومات التاريخية عنها وتسجيلها وفق شروط وقواعد محددة¹.

I-3-2- دور نظام المعلومات:

يستخدم نظام المعلومات لمساهمته في صنع القرار واحتياجات الإدارة الى المعرفة (المعلومات)، ومع ذلك فمن الضروري أن نسأل إلى أي مدى يمكن أن يتكيف هذا النظام بناء على امكانيات المؤسسة المادية والبشرية، وما هي الفوائد المتوقعة له.

I-3-2-1- نظام المعلومات:

وفقا لـ Rey (P) " نظام المعلومات هو تداول البيانات الكمية والنوعية التي تميز جميع جوانب حياة المنظمة"². كما يمكن اعتبار نظام المعلومات بأنه الطريقة المنظمة التي تعمل على تأمين المعلومات المتعلقة بالنواحي التشغيلية الداخلية والمعلومات الخارجية المستمدة من ماضي المؤسسة وحاضرها وتوقعات المستقبل بالنسبة لها ويساعد هذا النظام الإدارة على القيام بوظيفة التخطيط والرقابة والتشغيل عن طريق تأمين المعلومات الموجودة في الإطار الزمني المناسب للقيام بعملية اتخاذ القرار³.

يتبين لنا أن الوظيفة الأساسية لنظام المعلومات هو إنتاج المعلومات التي تساهم في تحسين جودة الأعمال داخل المنظمة من مختلف جوانبها، وهذا من خلال تقليص حالة عدم التأكد. ويمكن توضيح مكونات هذا النظام من خلال المخطط التالي :

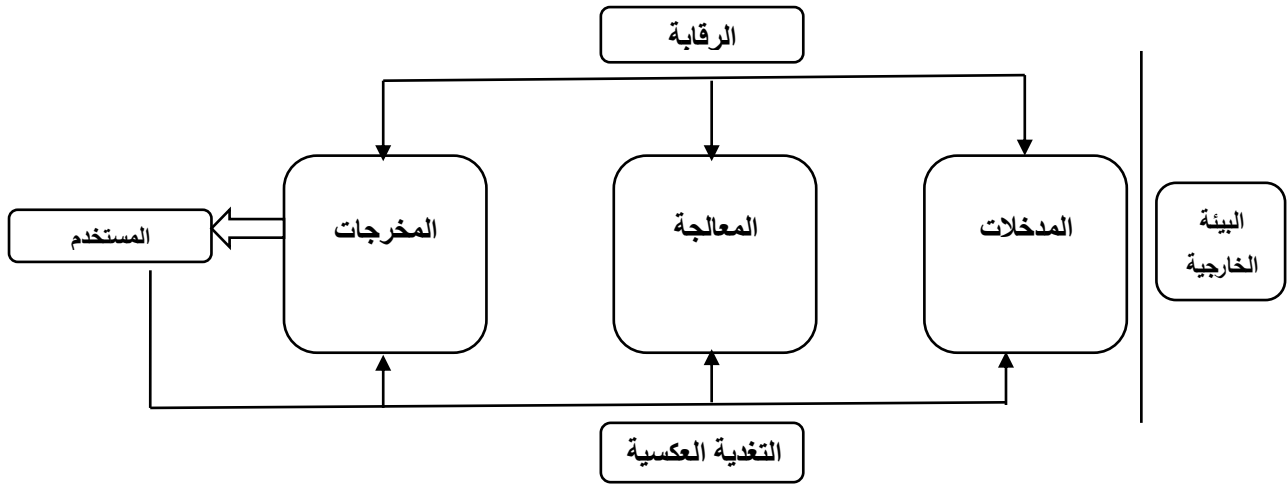
¹ ناصر دادي عدوان وآخرون، مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية، المرجع السابق، ص:60

² Rey (Jean Pierre), le contrôle de gestion dans les services publics communaux , Dunod, 1997, p. 15

³ مزهودة نورالدين، مداخلة بعنوان: اثر نظام المعلومات على تنافسية المؤسسة، الملتقى الدولي : اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية المسيلة

2009، ص: 4

الشكل رقم 09 : مكونات نظام المعلومات.



المصدر: عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر و التوزيع

عمان، الأردن 2004، ص: 16

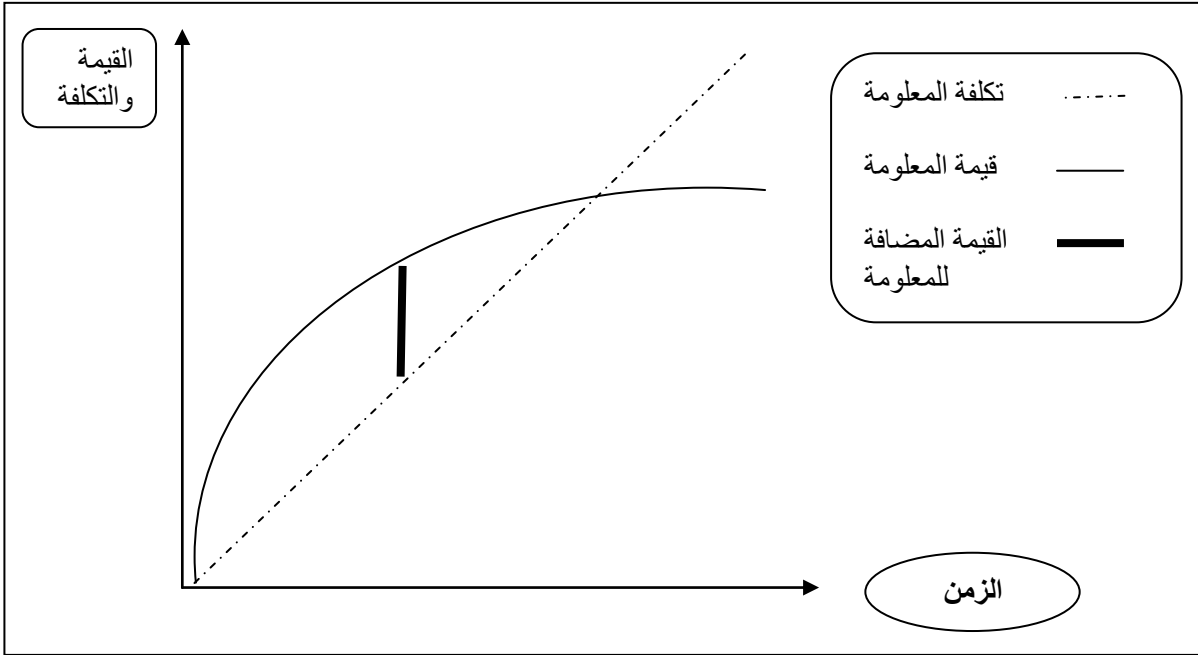
- المدخلات : وتعد جميع البيانات الخام حول الظاهرة المراد توفير المعلومة المستخدمة من أجلها.
- المعالجة : وهي العملية التي نقوم بها على البيانات الأولية التي نستخلص منها المعلومة.
- المخرجات : وهي ناتج المعالجة التي هي معلومة تفيد من استخدامها في توجيه وتحسين وتقييم أعماله.
- الرقابة : مجموعة الإجراءات والقواعد التي من خلالها يمكن التحقق من النظام على أنه يعمل وفق ما يخطط له ،من خلال كافة الإجراءات الرقابية التي تضمن صحة المدخلات وعملية المعالجة والمخرجات.
- التغذية العكسية : وهي العملية التي من خلالها يجري ملائمة مخرجات النظام مع حاجات المستخدمين للمعلومة¹، فمثلا قد يقوم مصمم النظام بتصميم تقرير حركة المخزون بالقيمة ،ولكن المستفيد يحتاج إلى تقرير حركة المخزون بالقيمة و الكمية.
- المستخدم : وهو الشخص الذي يبحث عن المعلومات التي يستخدمها في اعماله.
- البيئة الخارجية : هي المحيط الخارجي التي تعمل به المؤسسة.

I-3-2-2- أهمية المعلومة في المؤسسة:

تكتسي المعلومة أهميتها من قيمتها فالمعلومة في المؤسسة تساوي المال و النتائج و اغتنام الفرص الجيدة. فالمعلومة تعتبر موردا هاما للمؤسسات كغيرها من الموارد الأخرى مثل العمل ،المال والإدارة... الخ

¹ جلال ابراهيم العبد واخرون ،مقدمة في نظم المعلومات الادارية النظرية الادوات والتطبيقات ،الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع ،الاسكندرية

كذلك تمثل المورد الرئيسي الخام لكل الإدارات¹، وهي تمر عادة بمراحل لتصبح صالحة للاستخدام، وبالطبع لكل مورد تكلفة وقيمة، فما هي قيمة المعلومات وكيف يمكن قياسها؟
الشكل رقم 10 : العلاقة بين تكلفة البحث عن المعلومة وفعاليتها.



Source : Jean-Louis LE MOIGNE "LA MODÉLISATION DES SYSTÈMES COMPLEXES" <http://mip->

[ms.cnam.fr/servlet/com.univ.collaboratif.utils.LectureFichiergw?ID_FICHER=1295877018078](http://mip-ms.cnam.fr/servlet/com.univ.collaboratif.utils.LectureFichiergw?ID_FICHER=1295877018078)

من الشكل نلاحظ أن قيمة المعلومة تتحدد بالفرق بين النتيجة التي نتوقع الحصول عليها باستخدام المعلومة والنتيجة التي نتحصل عليها من دونها ، وهو الفرق الذي ينتج بين حالة التأكد (وجود معلومة) وحالة عدم التأكد². حيث أننا سوف نقبل بالحصول على المعلومة في حالة ما إذا كانت القيمة المتوقعة من استخدامها أكبر من تكلفة الحصول عليها ، ونرفض الحالة العكسية³.

وكذلك نلاحظ من الشكل أن الزمن أو وقت استخدام المعلومة أمر حاسم لتحديد القيمة المضافة لها فكلما كان وقت حصولنا على المعلومة مبكرا كلما كانت قيمتها المضافة أكبر ، إلى أن تصبح تكلفتها أكبر أين تصبح المعلومة لا قيمة لها و لا جدوى من استخدامها.

ويمكن تلخيص بعض الخصائص المرغوبة في المعلومة :

¹ أحمد زردومي ، أهمية المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية ،مجلة الباحث الاجتماعي العدد 10، سبتمبر 2010 ،جامعة منتوري قسنطينة ص:192

² عبد الرزاق محمد قاسم ،تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ،دار الثقافة للنشر و التوزيع ،عمان ،الاردن 2004، ص: 29

³ جلال ابراهيم العبد واخرون ،المرجع السابق، ص: 89

الملاءمة : ونعني بها أن المعلومة تساعد المستخدم لاتخاذ القرارات أكثر نفعاً عند استخدامها في اتخاذ القرارات.

الصحة : تأتي صحة أي معلومة من صحة بياناتها وطريقة معالجتها لهذه البيانات.

المرونة : تعني قابلية المعلومة على التكيف للاستخدام من طرف أكثر من مستخدم.

الحماية : عدم وصول المعلومة إلا إلى الجهات التي تملك الصلاحية في الحصول عليها.

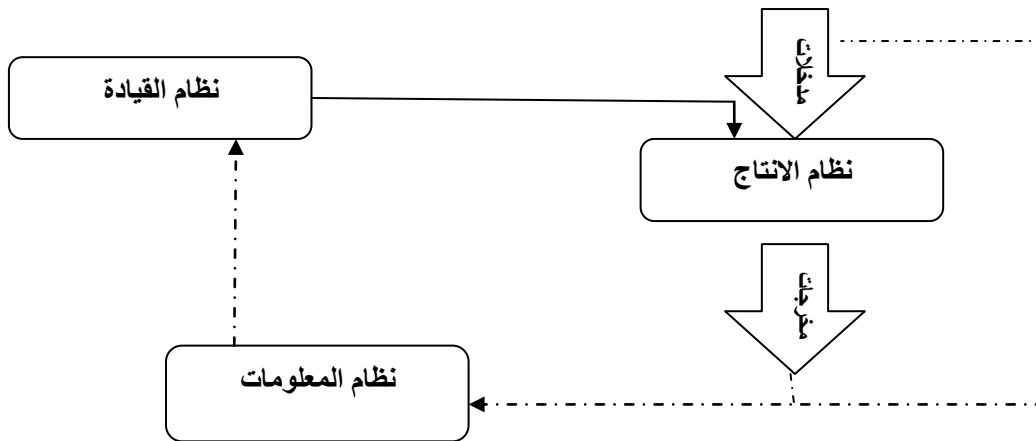
الاقتصادية : وهي عبارة عن حجم الموارد اللازم تخصيصها من أجل الحصول على المعلومة المطلوبة.

قابلية الاستخدام : يجب إنتاج المعلومات وتقديمها بالشكل الذي يمكن المستخدم من فهمها بسهولة واستخدامها بسرعة¹.

I-3-3- نظام المعلومات:

نظام المعلومات في أي مؤسسة يركز على ما يقدمه من قيمة مضافة بواسطة المعلومات التي يوفرها لمتخذ القرار في المستويات التنظيمية كافة وكل نظام معلومات جزئي من النظام الكلي له فوائده من خلال الموقع الذي تتخذه هذه الأنظمة في المؤسسة ويمكن توضيح ذلك في الشكل الموالي:

الشكل رقم 11 : يبين موقع نظام المعلومات في المؤسسة

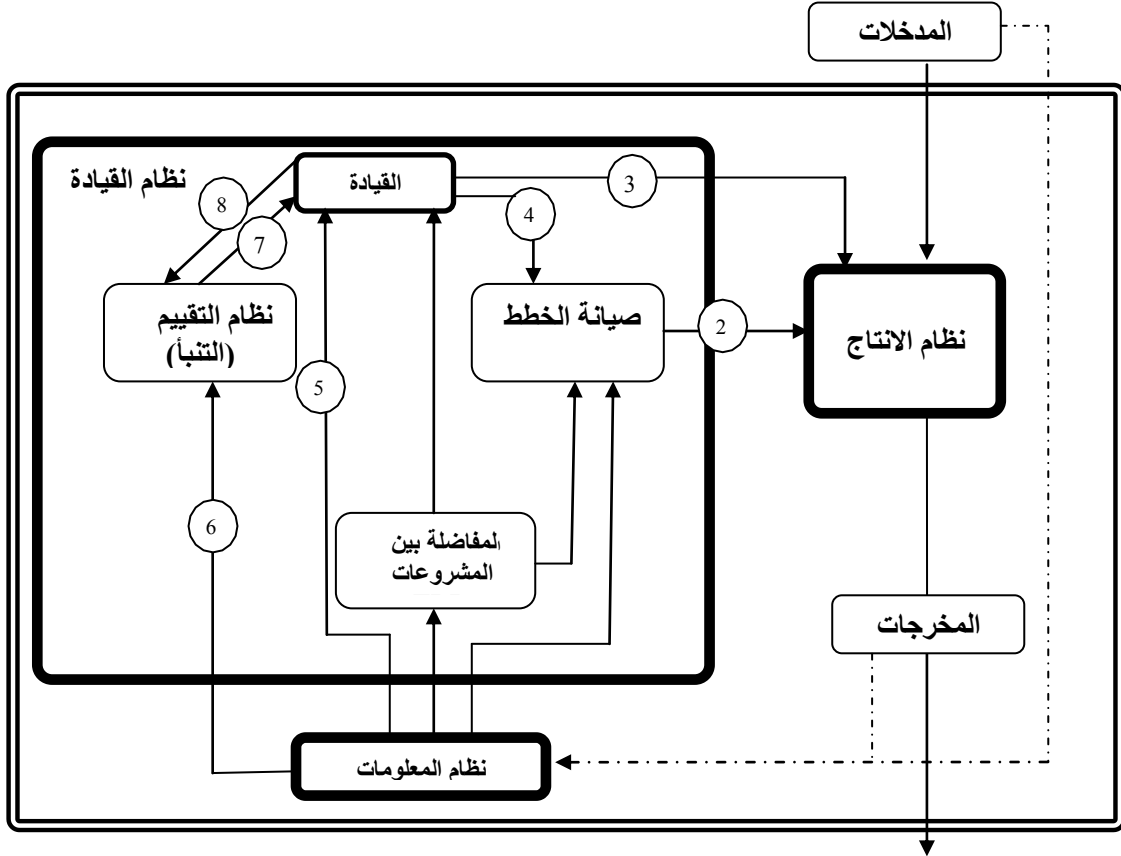


Source : Henri (B), Le contrôle de gestion, 4eme édition ,France ,1998 ,p:140

¹ عبد الرزاق محمد قاسم ،المرجع السابق، ص: 28

من هذا الشكل المبسط نلاحظ أن نظام المعلومات يلعب دور محوري بين نظام الإنتاج ونظام القيادة ولكن لا يمكن تفسير كيفية عمله كنظام جزئي يعمل على ربط النظامين السابقين داخل المؤسسة. والشكل الموالي سيوضح ذلك:

الشكل رقم 12 : كيفية عمل نظام المعلومات في المؤسسة.



2 قيادة تلقائية (قرارات مخططة) 3 قرارات القيادة 4 قرارات القيادة 5 أدوات مراقبة التسيير 6 قواعد البيانات 7 الاجابة 8 المشكلة.

Source : Henri (B), op cit ,p:142

يمثل الشكل تسلسل منطقي لمجموعة من المراحل التي تحقق قيادة وتناسق جيد من خلال الدور الذي يلعبه نظام المعلومات الذي يربط بين المستوى القيادي الاستراتيجي والتنفيذ اليومي، وتكون نهاية هذا المسار نقطة بداية لدورة أخرى من خلال اقتراح تعديلات وتوصيات تمكن من تصحيح الوجهة وبالتالي تحقيق الأهداف.

ف نجد نظام المعلومات يلعب دور الموجه للقيادة الإستراتيجية بواسطة توفير المعلومة المساعدة لاتخاذ القرارات، التخطيط، والتخطيط الاستراتيجي، إضافة إلى ذلك توجيه العمليات التشغيلية بواسطة الأدوات والعمليات وصياغة الخطط وهذا من أجل الوصول إلى أهداف المؤسسة، كما يساهم في ايجاد الاختلالات

إذا ما ظهرت من خلال الصيانة للخطط وتعديل واقتراح الخيارات الموجهة لمتخذ القرار وتوفير المعلومات للتكيف مع احتياجات النظام القيادي خاصة والنظام ككل¹.

مما سبق نستنتج أن نظام معلومات مراقبة التسيير هو النظام الأول الداعم لمتخذ القرار في جميع المستويات التنظيمية. من خلال توفير البيانات وتحليلها وتخزينها وتقديمها إلى المسيرين ، فبدون هذه المعلومة يصعب اتخاذ قرارات فعالة².

I-3-4- نظام المعلومات و اتخاذ القرار :

اتخاذ القرار هو دراسة وتحديد واختيار البدائل الملائمة لحل المشكلات، ويعني هذا أن هناك دائما خيارات أمام متخذ القرار عليه التفكير فيها واختيار أفضلها لحل المشكلة أو الموقف محل الدراسة. تنطوي عملية صنع القرار على المراحل المتابعة للتكوين أو الوصول إلى القرار ابتداء من تحديد المشكلة، تحليل البدائل الملائمة لحل المشكلة، اختيار البديل الملائم، التنفيذ، المتابعة وتقييم النتائج. أما اتخاذ القرار فهو يمثل المرحلة النهائية من مراحل صنع القرار، وهو خلاصة ما يتوصل إليه صانع القرار من معلومات وأفكار³.

تعددت التصنيفات للقرارات على مستوى المؤسسة ، و سنلخص أهمها في هذه النقطة ؛ حيث يمكن التفرقة حسب المقاربة النظامية بين ثلاثة مستويات تتخذ فيها القرارات في المنظمة كنظام مفتوح⁴:

1- المستوى العملي : إذ تتخذ فيه القرارات دون صعوبة على اعتبار أن العمليات المراد إنجازها تكرارية روتينية و المشاكل معروفة وحلولها مبرمجة أو قابلة للبرمجة حسب H.SIMON.

2- المستوى التكتيكي : أو مستوى مراقبة التسيير ؛ مهمته دراسة العمليات غير الروتينية و العمليات المحولة له من القاعدة لعدم تمكن المستوى التنفيذي من الفصل فيها واتخاذ القرارات اللازمة لذلك.

3- المستوى الإستراتيجي : أو مستوى القمة الذي يتولى تحديد استراتيجية النظام الحقيقي (المنظمة) ،حيث عدم استقرار المحيط و عدم الرؤية الواضحة في الغالب . يواجه هذا المستوى مشاكل معقدة جديدة و متجددة غير مبرمجة أو غير قابلة للبرمجة.

¹ Henri (B), op cit ,p:142

² الهام يحيوي ،مداخلة بعنوان : استخدام المعلومات لترشيد القرارات الانتاجية، الملتقى الدولي :صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، 14 15 افريل 2009،جامعة المسيلة، ص : 5

³ الوافي الطيب ،نظام المعلومات واثره على اتخاذ القرار ،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،العدد 10 ،2010 ،جامعة تبسة ،ص : 113

⁴ بوكساني رشيد واخرون ،تحليل التكلفة نظريا واتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، الملتقى الدولي :صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، 14 15 افريل 2009 ، جامعة المسيلة، ص : 7

وتقف تكنولوجيا المعلومات إلى جانب متخذ القرارات في أي مستوى وتساعده على اتخاذها فهي تحسن نوعية القرار وتسهل مهام المسير عن طريق توفير المعلومات اللازمة وتقليص زمن البحث عنها بفضل قواعد المعطيات. ويمكن توضيح أفضل لدور المعلومات في اتخاذ القرار فيما يلي:

رغم تعدد النظريات التي درست مفهوم القرار ، إلا أن المدرسة الاجتماعية هي أول من وضعت أسس لمصطلح القرار و على رأسها HERBERT ALEXANDER SIMON الذي ألف كتاب سنة 1946 م تحت عنوان " Administration Behavior " والذي حصل على جائزة نوبل سنة 1978 م.

و قد استنتج أربع مراحل لعملية اتخاذ القرار هي¹:

- تعيين الفرص التي تستدعي اتخاذ قرار.

- التصور Conception وهي صياغة و تحليل الأحداث الناتجة عن كل سلوك (تحليل جميع البدائل

المتاحة).

- انتقاء سلوك أو تصرف معين و الاختيار (اختيار البديل الملائم) Sélection d'une action et

.choix

- تقييم النتائج Evaluation.

ويضيف في هذا المجال أن الرجل الإداري لا يمكن أن يصل إلى السلوك المثالي بسبب عدم وجود المعلومات الكافية لديه وبالتالي فهو يبحث عن بديل مقبول ضمن ما يتوفر لديه من معلومات وبالتالي فإن الرجل الإداري يبحث ويتخذ القرار بالاعتماد على²:

- الرشد المحدود Bounded rationality.

- الامكانيات المتاحة Satisfing.

كما ميز أيضا بين نوعين من القرارات³ :

- **القرارات المبرمجة** : هي القرارات الروتينية المتكررة بحيث أنها لا يجب أن تعامل كأنها جديدة في كل مرة تحدث ، فإجراءات اتخاذ القرار هنا محددة بشكل واضح مسبقا ، وبعبارة أخرى القرارات المبرمجة هي التي لا يتطلب اتخاذها المرور بمرحلتي التعريف بالمشكلة وتصميم الحل ، بل اتخاذ القرار فوراً وفق معايير مبرمجة

¹ درحمون هلال ، المحاسبة التحليلية : نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية ، جامعة يوسف بن خدة - الجزائر ، 2005 ، 2004 ، ص: 43

² كاسر نصر منصور ، الاساليب الكمية في اتخاذ القرارات الادارية ، ط1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، الاردن ، 2006 ، ص: 51.

³ برحومة عبد الحميد ، ماهية اتخاذ القرار و الطرق الكمية المساعدة في صنعه بالمؤسسة الاقتصادية ، الملتقى الدولي : صنع القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة ، 15.04/2009 ، ص: 6

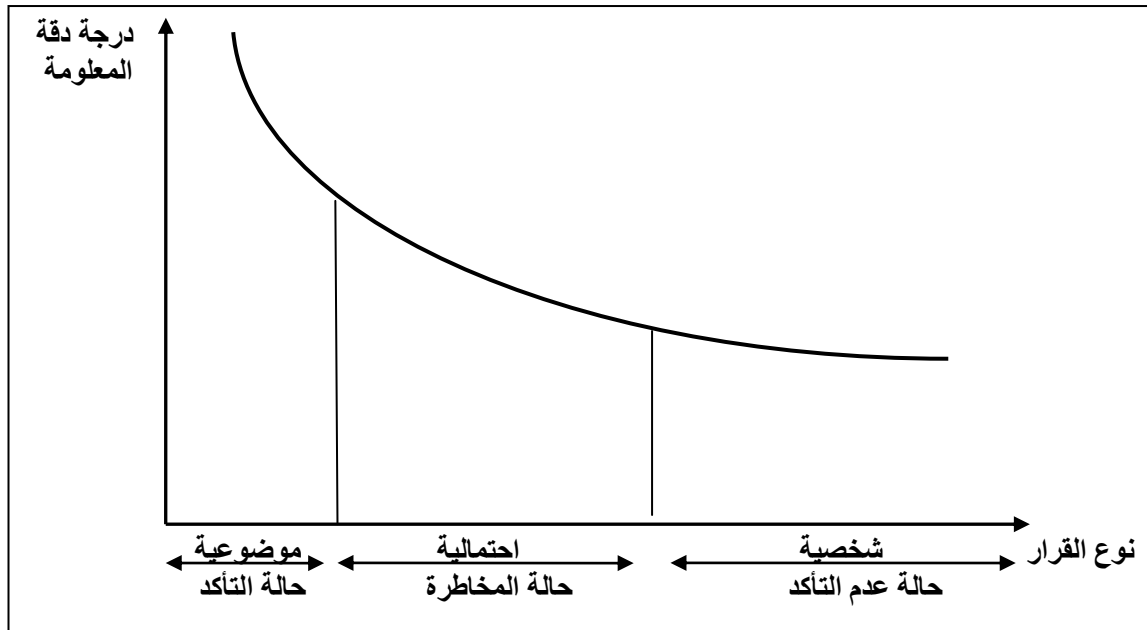
سلفا . ومن أهم أمثلة هذه القرارات : قرار منح إجازة للموظف ، أو قرار بالموافقة على خروج الموظف قبل موعد انتهاء الدوام الرسمي ، أو مطالبة الزبائن المدينين عند مستوى معين من المديونية.

- **القرارات غير المبرمجة** : فهي جديدة وغير مرتبة وليست متتابعة ، ولا توجد طريقة واضحة لمعالجة المشكلة لأنها لم يسبق لها أن ظهرت من قبل أو بسبب أنها مهمة لدرجة أنها في حاجة إلى وضع حل خاص مفصل لها ، فهي قرارات جديدة واستثنائية ولا تتكرر بصفة دورية منتظمة ، وبالتالي لا يمكن برمجتها أو جدولتها ، فهي حالات جديدة وليست متشابهة ، ومن الأمثلة على هذا النوع من القرارات: قرار بإنشاء فرع جديد ، أو التوسيع في الطاقة الإنتاجية للمؤسسة ، قرار بطرح منتج جديد للسوق .

- **مشكلة اتخاذ القرار**:

يعد التردد في اتخاذ القرار من العوامل التي تعيق عملية إصدار القرارات السليمة في الوقت المناسب مما يؤثر على المشكلة وكفاية حلها. ويعود التردد في اتخاذ القرارات إلى العلاقة التي تربط بين القرار والمستقبل ، وهذه العلاقة تقوم على المعلومة المرصودة للمستقبل ودرجة دقتها. وغالبا ما تكون هذه العمليات غير معلومة النتائج بدقة في المستقبل ، مما يؤدي إلى اتخاذ القرارات في ظروف مختلفة تتراوح بين درجة التأكد ودرجة عدم التأكد وذلك كما هو موضح في الشكل¹:

الشكل رقم 13 : يوضح نوع القرارات من خلال درجة دقة المعلومة.



المصدر : كاسر نصر منصور ، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية ، ط1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع ،

عمان ، 2006 ، ص:51.

¹ كاسر نصر منصور ، المرجع السابق ، ص:51.

حالة التأكد : يكون متخذ القرار على علم بجميع البدائل ونتائج كل منها وبالتالي فان تحديد الحل المناسب يعتمد على اختياره للبدل الذي يعطي النتيجة الفضل التي ترغب الإدارة بالحصول عليها. ويمكن توضيح ذلك بالمثال التالي:

البدائل	العائد	القرار الامثل
البديل 1	10	
البديل 2	15	القرار الامثل ذو افضل عائد
البديل 3	14	

ويتم اتخاذ القرار هنا بالمفاضلة الفورية المباشرة بين النتائج : 10، 15، 14 ويطلق عليها العائد. ونجد في هذا المثال أن العائد على البديل الثاني أعلى إذا كانت النتائج تمثل إيراد أو أرباح وتكون نتيجة القرار 15 ، أما إذا كانت النتائج تكلفة أو وقت ضياع أو فقد لقيم فالقرار الأمثل هو 10. القاعدة هنا هي المقارنة بين النتائج واختيار أفضلها وهو الاختيار الموضوعي¹. حالة المخاطرة: يستطيع متخذ القرار أن يقدر نتائج كل بديل لأنه يكون على علم باحتمالات حدوث كل نتيجة ثم يختار البديل الذي يعطي النتيجة المرغوبة من قبل الإدارة². مثال: تمثل المصفوفة التالية العوائد المتوقعة (الأرباح الصافية) الناتجة عن اتباع ثلاث استراتيجيات تسويقية وذلك في ظروف مختلفة.

البدائل	الحالات	20%	50%	30%
بيع بالتقسيط		28	16	8
خفض الاسعار		32	10	8
تطوير برامج الدعاية		20	20	20

- معيار اختيار البديل هو أكبر عائد.

-حساب نتائج البدائل المتوقعة في الحالات المعطاة.

$$ح1 = 0.3 * 8 + 0.5 * 16 + 0.2 * 28 = 18$$

$$ح2 = 0.3 * 8 + 0.5 * 10 + 0.2 * 32 = 16$$

$$ح3 = 0.3 * 20 + 0.5 * 20 + 0.2 * 20 = 20$$

¹ فريد النجار، تكنولوجيا الإدارة المعاصرة في ظل العولمة، الدار الجامعية، الابراهيمية الاسكندرية، 2007، ص: 343.

² كاسر نصر منصور، المرجع السابق، ص: 52.

ومنه البديل الأفضل هو ح3 لأنه يحقق أكبر ربح صافي وقدره 20.

حالة عدم التأكد: لا تتوافر لمتخذ القرار المعرفة الخاصة باحتمالات حدوث كل نتيجة لبدائل الحل لذلك يعتمد على استخدام معايير معينة يحدد منها ظروف القرار ثم يختار تبعا لذلك البديل المناسب¹. أي لا توجد طرق موضوعية لاتخاذ القرارات غير القرار في الموقف²، وهي القرارات التي غالبا ما تقوم بها الإدارة العليا عندما ترسم أهداف المشروع العامة وسياسته وتكون الإدارة في ظروف لا تعلم فيها مسبقا إمكان حدوث أي من المتغيرات أو الظروف المتوقع وجودها بعد اتخاذ القرار³.

مما سبق يمكن أن نقول إنه لا يوجد قرارا دون الرجوع إلى المعلومة ، فجودة القرار من جودة المعلومة ، والمعلومة كالسلاح الإداري في يده ونقطة قوة ضد منافسيه .

"من حاز على المعلومة فقد حاز على القوة"، عبارة أصبحت شهيرة وهي تعني أن المعلومة حين تكون بحوزة المؤسسة بمثابة أهمية المعلومة لدى الجيش في فترة الحرب، ليست بالضرورة هي التي تريح المعارك لكنها تسمح في غالب الأحيان بالفوز.

I-4- موقع مراقبة التسيير بالمؤسسة ومراحل تصميمه:

مراقبة التسيير لا يعني التحكم في تسيير المؤسسة (لأن ذلك من اختصاص إدارة المؤسسة ومراكز المسؤولية والعمال) ، بل مراقبة التسيير هي النظام المكلف بالمساعدة للحصول على هذا التحكم من خلال موقعها في المؤسسة و وضعها للأدوات اللازمة لذلك.

I-4-1- موقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة:

يختلف موقع نظام مراقبة التسيير من مؤسسة لأخرى ، فهي تكون إما تابعة للمدير العام أو المدير المالي أو لمواقع أخرى، وموقعه يحدد وفق اعتبارات عديدة⁴:

- موقعها يبين استقلالية مراقبة التسيير .
- يهتم بالمعلومة من حيث وفرتها وسهولة الوصول إليها .
- احتكاك مراقبة التسيير بالمحيط العام للمؤسسة .

¹ كاسر نصر منصور ، المرجع السابق ، ص: 52.

² فريد النجار ، المرجع السابق ، ص: 345.

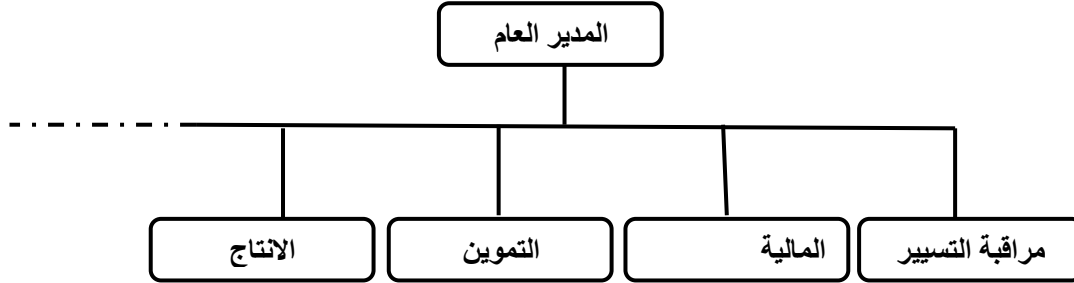
³ برحومة عبد الحميد ، مرجع سابق ، ص: 6.

⁴ ناصر دادي عدوان واخرون ، مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية ، مرجع سابق ، ص: 81.

3- مراقبة التسيير كمصلحة او وظيفة كسائر الوظائف في المؤسسة:

تضع بعض المؤسسات منصب مراقبة التسيير في نفس مستوى المسؤولين الرئيسيين للمؤسسة وهذا بهدف تسهيل الاتصالات بين مختلف المصالح ، ويمكن توضيح ذلك بالشكل الموالي :

الشكل رقم 16 : مراقبة التسيير كمصلحة



Source :Michel (R) et Gérard (N) , le contrôle de gestion bancaire et financier,4eme édition ,revue banque , paris,2002 ,p68.

كما تعددت مواقع وظيفة مراقبة التسيير تعددت أيضا أنواع المراقبة في المؤسسة.

I-4-2-أنواع مراقبة التسيير¹:

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

I-4-2-1- من حيث الزمن :

إن وظيفة الرقابة تتطلب قياس الأداء الفعلي سواء قبل التنفيذ أو أثناء أو بعد التنفيذ، ونجد:

1-المراقبة القبلية (قبل الانجاز) : هذا النوع من الرقابة يتعلق بالمستقبل ، و يعتمد هذا النوع من الرقابة على التأكد من توفر متطلبات إنجاز العمل قبل البدء في التنفيذ ، أي هي مراقبة وقائي ؛ حيث تقلل من شدة الانحرافات بين النتائج المتوقعة (التقديرية) و النتائج الفعلية كما تساعد في مواجهة المشاكل المستقبلية التي تعرقل العمل و تعتبر مراقبة تنبؤية لأنها تركز على التنبؤ بالمشاكل المتوقعة التي تحدث مستقبلاً من أجل تحديد الإجراءات و الاستعدادات لمواجهة هذه المشاكل.

¹ قورين حاج قويدر ،نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الاداء ،مقالة منشورة في الانترنت <http://www.docudesk.com> ،يوم 20.10.2013.الساعة 10.00.

2- المراقبة الآنية (أثناء الإنجاز): و هذا النوع من المراقبة يعتبر مراقبة علاجية أي يتم تصحيح الأخطاء أو الانحرافات إذ حدثت أثناء تنفيذ العمل و التأكد من أنه سيتم إنجازه بالمواصفات المطلوبة و هذا النوع من الرقابة له كذلك تأثير في تفادي وقوع الانحرافات.

3- الرقابة اللاحقة (البعيدة) : تتم هذه المراقبة على شكل دورات عادة ما تكون أسبوعية ، شهرية أو أيام محدد، لذلك توضع برامج دورية للمراقبة و يتم تنفيذها مسبقاً و الهدف منها وقائي أكثر منه علاجي من الانحرافات وسلبيتها، و يتم هذا النوع من المراقبة بعد إنجاز النشاط.

I-4-2-2- من حيث التنظيم :

هناك ثلاثة أنواع حسب هذا المعيار:

1 - المراقبة المفاجئة :وهي التي تتم بشكل مفاجئ و بدون إنذار مسبق لغرض اكتشاف الأخطاء و الانحرافات والتمكن من تقييم الأفراد، وذلك بالقيام بجولات تفتيشية لمعرفة مدى انضباطهم وسير أعمالهم وفق الخطة المسطرة.

2- المراقبة الدورية : و تكون على شكل دورات (أسبوعية، شهرية، ...) وتكون هذه الرقابة وقائية أكثر منها علاجية.

3- المراقبة المستمرة : تكون طوال أيام السنة (دائمة) لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار و القيام بعملية التقييم الدائم للأداء.

I-4-2-3- من حيث المصدر :

و هناك نوعان من مراقبة التسيير¹:

1- المراقبة الداخلية: وهي المراقبة الذاتية (Autocontrôle) أي تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة و المهام ، و الغرض منها هو ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة، تقوم بها وحدة إدارية مختصة في مراقبة التسيير و يهدف هذا النوع أساساً إلى:

-مراجعة مخطط المؤسسة الداخلي.

-مراجعة سياسة القيادة و استراتيجياتها المتبعة في النشاط.

-تقييم محيط المؤسسة من الجانب الاجتماعي و الاقتصادي.

¹ Hamadouche (M), Contrôle de gestion d'un entreprise publique économique, Mémoire de Magister, L'ESC, Algérie, 2000, P:15,16.

-تقدير حصة المؤسسة في السوق.

-تقدير احتياجات الزبائن و تصنيفهم.

2 -المراقبة الخارجية : هذه المراقبة تقوم بها جهات متخصصة و مستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالباً لجهاز الدولة كمراقبة مجلس المحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية و مراقبة مدققي الحسابات لميزانيات المؤسسات.

I-4-2-4- من حيث شموليتها:

تنقسم مراقبة التسيير حسب هذا المعيار إلى ثلاثة أنواع¹:

1 -على مستوى الأفراد : تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم و التعرف على سلوك الأفراد

أثناء عملهم و هذا باستخدام عدة مؤشرات : الكفاءة، الإنتاجية، معدل الغياب و التأخر...

2 -المراقبة على الأنشطة الوظيفية : و تشمل كل وظائف و أنشطة المؤسسة مثل : التسويق، التمويل،

الإنتاج و إدارة الموارد البشرية، و تقوم بقياس أداء كل منها بمؤشرات.

3 -المراقبة على أداء المؤسسة الكلي : و 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 للمؤسسة ، معدل الإنتاجية و إلى غير ذلك من المؤشرات و هذا من أجل معرفة مدى كفاءتها في

تحقيق الأهداف المسطرة. كما يمكن اعتماد معيار آخر يرتبط بالبنية الهيكلية للمؤسسة:

I-4-2-5- حسب مستويات الرقابة :

تبنى أنظمة الرقابة بطريقة تضمن الكفاءة و الفعالية و الاقتصاد لمجموع إجراءات التسيير و يعبر

عن الرقابة على ثلاث مستويات:

1 -الرقابة الإستراتيجية : و هي مجموع الإجراءات التي تحدد بها الأهداف طويلة المدى للمنظمة ، ويتم

وضع الإستراتيجية العامة (الكلية) واختيار المجالات التي يمكن للمؤسسة أن توظف مواردها ، والخيارات

الإستراتيجية ثم تحديد الاستراتيجيات الوظيفية.

2 -مراقبة التسيير : و التي بها يتمكن المسير من التأثير على الأفراد الآخرين لوضع الإستراتيجية موضع

وقيد التنفيذ، وتكون مهمة مراقبة التسيير تلخيص الإستراتيجية إلى برامج قصيرة المدى وتكون عادة سنة.

¹قورين حاج قويدر ،المرجع السابق.

تكون قرارات مراقبة التسيير في إطار التخطيط الاستراتيجي ويتضمن سير مراقبة التسيير عدد من الإجراءات المتسلسلة : برمجة، تحضير، الميزانيات، تنفيذها، وتقييم الأداءات.

والهدف الأساسي لمراقبة التسيير لتسهيل التنسيق:

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

- بين الأفراد الذين لا يملكون المعرفة الكافية للاستراتيجيات المنظمة والأفراد الذين يضعون ويسعون لتنفيذها.

كذلك لمراقبة التسيير ثلاث مهمات أساسية:

- ضمان التوافق بين الإستراتيجية والعمليات اليومية.

- حث الأفراد على تطبيق إستراتيجية المؤسسة.

- ترميم (نمذجة) العلاقات الموجودة بين النتائج المحققة والموارد المستهلكة لتحقيقها.

3-المراقبة الوظيفية : مراقبة المهمات هي التي تضمن أن المهمات الخاصة قد تم تنفيذها بكل كفاءة وفعالية في أجل قصير المدى، حيث أن الكفاءة يعبر عنها بالمقارنة بالأهداف الموضوعية، أما الفعالية مقياسه بحجم المخرجات المنتجة من وحدة واحدة للمدخلات.

توجد أنظمة إعلام للعديد من المهام كالتأمين ، مراقبة المخزونات ، مراقبة النوعية ، المحاسبة التحليلية والأجور، تسيير الخزينة. وتكون هذه الأنواع الثلاثة من المراقبة في المنظمات حسب الدورات والتي تكون من المدى الطويل إلى المدى القصير. وفي إطار هذا التقسيم تتموضع مراقبة التسيير كحلقة وصل بين المراقبة الإستراتيجية والمراقبة التنفيذية ؛ فهي تسمح بالتعديل والمتابعة على المدى المتوسط من أجل ضمان توافق العمليات اليومية مع الخطط الإستراتيجية.

I-3-4-مكانة ودور مراقبة التسيير في المؤسسة:

ترتكز عملية وضع نظام مراقبة التسيير في المؤسسة على شرط أساسي يتمثل في ضرورة تلاؤم أو تجانس هذا النظام مع خصائص المؤسسة ، ثقافتها ، تاريخها ، تنظيمها ، ونمطها التسييري مع وضعيتها الاقتصادية ومستوى الكفاءات بها ، فلا يمكن أن نجد مثلا نظام نموذجي قياسي لمراقبة التسيير يمكن تطبيقه في كل المؤسسات ، فكل منها احتياجات ومشاكل خاصة تستدعي حلول موافقة لها.

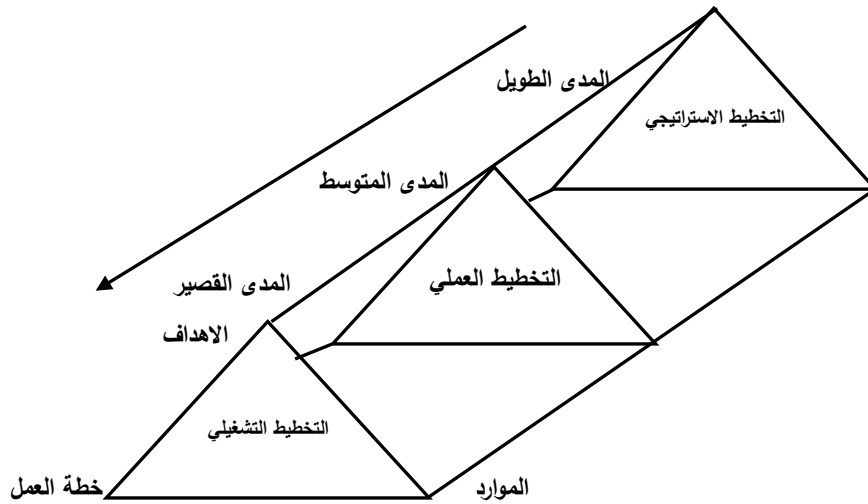
لهذا السبب وقبل أن يضع مراقب التسيير أدواته حيز التنفيذ ، عليه أن يبدأ بجمع كل المعلومات المرتبطة بالمؤسسة ومحيطها وقطاع نشاطها ، ويعتمد بذلك إلى القيام بعدة تشخيصات. التشخيص مرحلة من مراحل اتخاذ القرار ، يهدف إلى تبيين وتوضيح البيئة المحددة للقرار وحتى يضمن المراقب النجاح في عمله عليه أن يختار من ضمن وسائله ما يناسب المشكل المواجه.

تقوم مراقبة التسيير داخل المؤسسة بدور مهم والذي يبرز من خلال الوظائف التي يؤديها هذا النظام داخل المؤسسة والمتمثلة خاصة في التخطيط والرقابة ومن طبيعة العلاقة التي تربطه مع مختلف الوظائف داخل المؤسسة سواء مع الإدارة العليا أو الوسطى أو التشغيلية. ولتبيان موقع ومكانة مراقبة التسيير داخل المؤسسة سوف نبرز أهم وظائفها.

I-4-3-1- وظائف مراقبة التسيير: ونلخص أهمها فيما يلي.

- **التخطيط** : يعمل نظام مراقبة التسيير على دعم عملية التخطيط في كل المستويات الإدارية وبكل أنواعه (التخطيط الاستراتيجي على مستوى الإدارة العليا والتكتيكي في الإدارة الوسطى وتخطيط العمليات على مستوى الإدارة التشغيلية)¹ كما موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم 17 : يوضح مستويات التخطيط في المؤسسة



Source :Françoise Giraud and others, Fundamentals of Management Control, By Email www.bus.edu/articales/pdf

¹ Henri (B), I bid ,p:63.

- **اتخاذ القرار** : يعمل نظام مراقبة التسيير على دعم القرارات في مختلف المستويات الإدارية من خلال ترشيد سلوك متخذ القرار وتقليص حالة عدم التأكد عن طريق المعلومة الجيدة و الوثيقة التي يقدمها هذا النظام.

- **التنسيق والتنظيم** : يعتبر التنسيق بين مستويات المؤسسة ضروري باعتبارها كل متماسكة من أجل أهدافها العامة، ولذلك لابد على مراقب التسيير التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيما يخص وضع الأهداف ووضع الميزانيات¹.

- **مراقبة الأداء** : إن مراقبة الأداء هي عملية لتقييم جودة أداء التسيير وتتضمن التقييم بواسطة الموظفين المناسبين لتصميم وتنفيذ عملية الرقابة وإنها تعمل كما خطط لها أو تم تحديثها لتواكب الظروف المتغيرة، ويمكن أن تكون مراقبة الأداء عن طريق أنشطة مستمرة كتقارير إرضاء العملاء أو دوريا كتقارير المراجعين الداخليين أو لجنة المراجعة والجهات الرقابية. ويمكن أن نقول أن المؤسسة في حالتها المثالية عند تحقيق أهدافها².

- **مراقبة الأداء الوظيفي** : إن مراقبة الأداء الوظيفي في المؤسسات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقديم الأداء بموضوعية ، حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل و العراقيل التي يعاني منها الأفراد ، حيث إنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات صيغة موضوعية تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار والتي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية (زيادة الأجر ، المكافآت ،العقوبات ...الخ) مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة والذي يحقق عن طريق جملة من الخصائص³ :

- **المشاركة في تحديد الأهداف** : تعتبر مشاركة العمال في تحديد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة دافعا معنويا من أجل تحقيقها مع ضرورة إحداث نوع من التوازن بين أهداف الفرد وأهداف المؤسسة.

- **عدالة التوزيع** : وتعتبر من أهم العوامل التي تؤدي إلى تقوية الثقة بين الإدارة والعمال ، وذلك من خلال توزيع الأجر كل حسب طبيعة عمله ، إضافة الى التوزيع العادل للأرباح حسب الهيكل الهرمي للمؤسسة.

¹ قورين حاج قويدر ،المرجع السابق.

² Harry Havens, Angement controls, audit and evaluation , www.logitmatix.ch/pdf 10.2013 h 10am

³ قورين حاج قويدر ،المرجع السابق.

- عدالة التعاملات : إن عدالة التعاملات تكون بالاتصال الدائم لممثلي العمال بمختلف المسؤولين من أجل طرح مشاكلهم على الإدارة لاتخاذ القرارات المنصفة، أو العادلة المتعلقة بالعمل ومستقبل العمال المهني.

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

إن موضوع إدارة الجودة يحظى باهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط وعوامل تحسين الجودة مثل مرجعية التنظيم الدولي ISO ، وبالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية لتلبية رغبات ومتطلبات المستهلكين ومن ورائها ضمان استمرارية المؤسسة.

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

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

- مكننة العمليات على المستويات الحسابية كالإنتاج ، التمويل... الخ ، مثل استعمال الحاسب الآلي لريح الوقت.

- تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني باستخدام بحوث العمليات.

- تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.

I-4-3-2- مراحل عمل نظام مراقبة التسيير.

يشمل نظام مراقبة التسيير جملة من المراحل لأنشطة متتابعة، والتي تستلزم هذه المراحل تدخل عدة مستويات تنظيمية وبالتالي مسؤوليات مختلفة إضافة إلى استخدام وسائل عديدة تختلف حسب طبيعة المرحلة والنتيجة المنتظرة من هذا المسار ، تحقيق قيادة جيدة للعمليات التسييرية : الخاصة ، مما يسمح بتحقيق الأهداف. وتتمثل هذه المراحل فيما يلي :

- **تحديد الأهداف**¹ : يجب تحديد الأهداف الرئيسية قبل القيام بوضع الخطط والبرامج التفصيلية وتحديد الأهداف يجب أن يراعي الشروط التالية:

¹تورين حاج قويدر ،المرجع السابق.

- **إمكانية التحقيق** : أهداف قابلة للتحقيق مع الأخذ في الحسبان الظروف الداخلية للمؤسسة والعوامل الخارجية المحيطة بها ، وهذا معناه أنه يجب تحديد الأهداف حسب قدرات المؤسسة ومع مراعاة ظروف البيئة الخارجية وما تحمله من فرص وتهديدات المؤسسة.

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

- **تعدد الأهداف** : في هذه الحالة من الضروري تحديد الأهمية النسبية لكل هدف ، وبذلك يمكن تجنب الاهتمام بالأهداف الفرعية على حساب الأهداف الرئيسية.

- **المصداقية** : ونقصد بها الموضوعية في تحديد أهداف المؤسسة.

- **وضع خطة عمل**: يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي ، ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة ، أي اكتسابها الصيغة الاقتصادية.

ويتم بعدها تقسيم الخطة الإستراتيجية إلى المدى المتوسط مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف، و تبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير (أقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف القصيرة الأجل ، من الضروري أن تكون الميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة¹.

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

- **قياس الأداء**: يمكن تعريف قياس الأداء على أنه مجموع من تقنيات المراقبة المستعملة للتأكد من تطابق النتائج المحققة داخل المؤسسة مع الأهداف المسطرة ثم تطبيق المكافآت والعقوبات إذا اختلفت النتائج مع الأهداف والغايات.

عملية قياس الأداء تأتي في المرحلة الأخيرة من مراقبة التسيير ؛ فهذه العملية تسمح للمؤسسة بالإطلاع على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المسطرة ومدى تطابق النتائج المحصل عليها مع ما كان مخطط

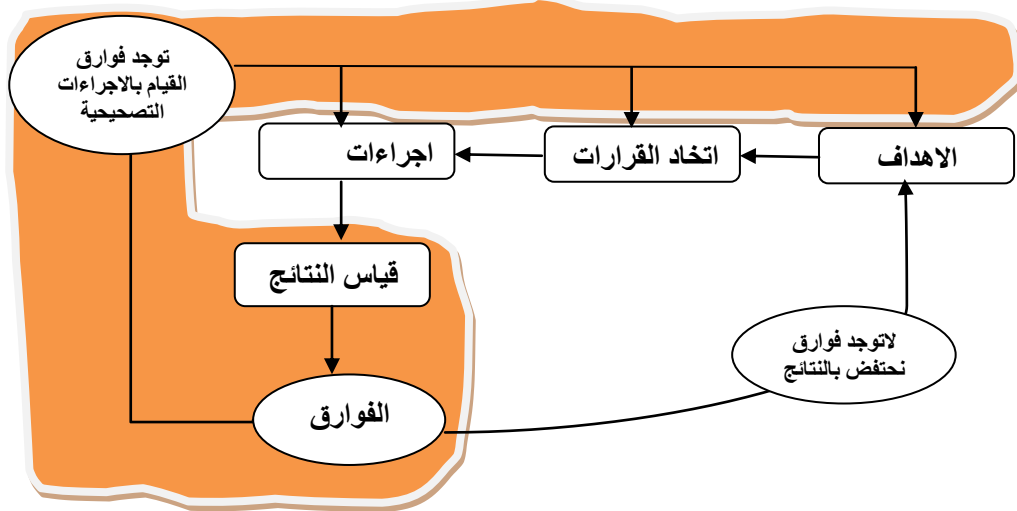
¹ عقون سعاد، محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص74

ومعرفة مدى الانحرافات التي حصلت وسبب حدوثها والعمل على تصحيحها¹. وبصفة عامة فإن الإجراءات التصحيحية تأخذ إحدى الأشكال التالية²:

المحافظة على الوضع الحالي عندما يحدث تطابق بين النتائج الفعلية والمعايير المحددة مسبقا وهذا يعني أن الأداء مقبول.

إجراء تعديلات ويحدث ذلك عندما يوجد انحراف بين النتائج الفعلية والمعايير الموضوعية، وعادة ما يبحث المسير في هذه المرحلة عن أسباب حدوث الانحراف واختيار الطرق المناسبة لمعالجة الانحرافات. ويمكن كذلك رؤية مراقبة التسيير على أنها نظام جزئي ينظم الأثر الرجعي المطلوب القيام به كما يبينه الإطار الموضح في الشكل:

الشكل رقم 18 : يوضح مراقبة التسيير كنظام جزئي والمراحل التي يتدخل فيها



المصدر : معراج هواري ، مدخل الى مراقبة التسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2011 ، ص: 18

من الشكل أعلاه نلاحظ ان مراقبة التسيير تتدخل في جميع مراحل عمل المؤسسة، حيث يبين أن المراقبة تبدأ من مرحلة وضع الخطة إلى الوصول إلى النتائج. أي أنها نظام معلومات يمس كل المستويات التنظيمية وكل الأنشطة سواء الداخلية او الخارجية في المؤسسة كما تساهم في توجيه الجهود وتصحيح الانحرافات عن المخططات و الاستراتيجية (تتبع نشاط المؤسسة من البداية حتى النهاية).

¹ قورين حاج قويدر ، المرجع السابق .

² حولي محمد وآخرون ، مراقبة التسيير : اداة التحكم وقيادة الاداء واقع وأفاق ، المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين وقيادة الاداء واقع وأفاق 27-28 نوفمبر 2013 ، جامعة عنابة، ص: 9

خلاصة الفصل :

تكمن اهمية مراقبة التسيير من اهمية مسعاها فظهورها كان نتيجة حتمية لل صعوبات التي تتلقاها المؤسسات من في تسيير مواردها بالكفاءة، الفعالية والملائمة المطلوبة فكانت دائما من الوظائف الأساسية في تسيير المؤسسة والتي تحاول أن تضمن السير الحسن لها على الدوام من خلال تقييم ادائها بالوسائل التي تستخدمها والعمل على توجيهه في الاتجاه المطلوب، كما انها النظام الذي يساهم في ترشيد استخدام الموارد للرقى بالأهداف والسعي لتحقيقها، وتستمر كذلك بالتطور في مفاهيمها وتطبيقاتها. فيمكن القول أنه لا يوجد تسيير في المؤسسة بدون مراقبة له، وكما رأينا سابقا تعد كذلك مراقبة التسيير من اهم مصادر التي توفر لمتخذ القرار والإدارة المعلومات والمعطيات اللازمة لترشيد القرارات والزيادة من فعاليتها كما تساهم في عقلنة المسير في وضع والأهداف التي يسعى إليها. وتستند مراقبة التسيير إلى هذه الأهداف من أجل وضع خطط عمل وتخصيص الموارد لتحقيق هذه الأهداف. وعليه فإن مراقبة التسيير هي إدارة بالأهداف تسعى الى :

- توجيه جميع أنشطة المؤسسة من خلال موقعها وأدواتها.
 - مراقبة التسيير أداة للتحكم في جميع الانشطة داخل المؤسسة وخارجها.
 - تصميم وتطوير نظام المعلومات داخل المؤسسة.
 - قياس وتقييم الأداء وتوجيهه وتصحيحه.
- وفيما يخص عملية تصميم نظام مراقبة التسيير فإنها تمر بعدة مراحل أهمها هي الدراسة الشاملة للمحيط وتشخيص المؤسسة واقتراح خطة عمل من طرف مراقب التسيير، إضافة إلى أن عملية التصميم تركز على اختيار الأدوات الرقابية الفعالة من أجل تنفيذ المهام. هذه الأدوات سيتم التطرق إليها بالتفصيل في الفصل الثاني.

تمهيد :

من المواضيع التي تأخذ اهتمام الكثير من الباحثين في وقتنا الحالي موضوع تقييم أداء المؤسسات وكيفية تحسنه؛ حيث يمثل تقييم الأداء أحد أهم ركائز ومحاور عملية مراقبة التسيير، وتتمثل هذه الأخيرة في مجموع الآليات والأدوات التي تساعد المؤسسة في معرفة مدى تحقيقها لأهدافها وكذا معرفة مدى سلامة أداء مختلف أنشطتها وتحسين أدائها.

ولقد ساهمت أدوات مراقبة التسيير التقليدية المتمثلة في الموازنات التقديرية والمحاسبة التحليلية وغيرها مساهمة فعالة في عملية تقييم الأداء حينما كانت بيئة الأعمال تتميز بالاستقرار و ارتفاع الطلب على المنتوجات؛ أي طول دورة حياة المنتج، لكن لما أصبح المحيط سريع التغيير، كثير التعقيد، اشتدت فيه المنافسة، ازداد فيه التطور التكنولوجي... فقصرت دورة حياة المنتوجات والخدمات، وأصبحت الأدوات السابقة الذكر عاجزة عن إعطاء صورة صحيحة ودقيقة عن أداء المؤسسات، وهذا ما أدى إلى ضرورة البحث عن أدوات جديدة تتلاءم مع هذه المتغيرات.

ونهدف في هذا الفصل إلى تسليط الضوء على مختلف أدوات مراقبة التسيير باعتبارها أدوات قيادة ومتابعة وتقييم وإدارة للأداء، وإبراز أهميتها في مجال دعم فعالية مراقبة التسيير على مستوى المؤسسات.

II-1-1- مراقبة التسيير أداة لقيادة وتقييم الأداء في المؤسسة:

كثرت البحوث والدراسات حول مصطلح الأداء ، وقدمت حوله وجهات نظر مختلفة ، وسنحاول من في هذا الجزء من الدراسة أن نبين مفهوم الأداء والعوامل المؤثرة فيه وكذلك أنواعه.

II-1-1- مفاهيم عن الأداء وتقويمه:

قبل الإسهاب في وجهات النظر عن الأداء و تقويمه لابد أن نتلمس مدلول الأداء أولاً، فالأداء لغة يقابل اللفظة اللاتينية performare التي تعني إعطاء كلية الشكل لشيء ما ؛ والتي اشتقت منها اللفظة الانجليزية performance التي تعني إنجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه¹. إن مصطلح الأداء ليس بالمفهوم الحديث ؛ حيث يعرف لغة على أنه إنجاز عمل ما ، وهذا التعريف هو السبب الذي يجعل الكثير يعتبرون أن الأداء يمثل الأداء البشري ويهملون جميع الموارد². ويرجع سبب الاتجاه نحو التركيز على أداء الموارد البشرية فقط حسب J.Chevalier وآخرون إلى أن الإنتاج الإجمالي للمؤسسة ينتج عن التوفيق بين العديد من العوامل ك رأس المال، العمل، المعرفة... أما "الأداء فينحدر أو ينتج مباشرة من عنصر العمل، وبالتالي سيعطي الأداء الذي يتناسب مع قدراته وطبيعته عمله"³.

أما الأداء في أبسط معانيه فهو " النتيجة المحصل عليها في أي ميدان عمل، كالتنتائج التي تم تحقيقها لدى ممارسة عمل ما ، والمعبر عنها بوحدات قياس معينة⁴ ، في حين الأداء في المؤسسة هو محاولة تحقيق المؤسسة الأهداف المنتظرة مع تخفيض الموارد المستخدمة لتحقيق تلك الأهداف ويشتمل مفهومي الكفاءة والفعالية: "وهي الوصول إلى الأهداف المرجوة و النجاعة وهي تخفيض الموارد المستخدمة"⁵. كما ينظر بيتر دراكر P. Drucker إلى الأداء على أنه قدرة المؤسسة على الاستمرارية والبقاء محققة التوازن بين

¹ عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2001، العدد 1، ص: 86

² صالح إلياس ، دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تحسين المستمر لأداء المؤسسة ، المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين وقيادة الأداء واقع وآفاق، 27-28 نوفمبر 2013، جامعة عنابة، ص: 5

³ يحيوي إليهم وآخرون ، استخدام لوحة القيادة الاجتماعية كأداة لتقييم أداء الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية ، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي جامعة المسيلة 2013، ص: 4.

⁴ زهرة حسن العامري، أهمية النسب المالية في تقويم الاداء -دراسة ميدانية في شركة المشاريع النفطية-، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 63، 2007، ص: 124

⁵ لمين علوطي ، تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات و تأثيرها على تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، غير منشورة، جامعة الجزائر ، 2004/2003، ص: 132

رضا المساهمين والعمال. و نستنتج من هذا التعريف أن الأداء يعد مقياسا للحكم على مدى تحقيق المؤسسة لهدفها الرئيس¹. وهذا معناه التقشف في استخدام الموارد للوصول إلى النتائج المرجوة. يشير مفهوم الأداء في عمومه إلى ذلك الفعل الذي يقود إلى إنجاز الأعمال كما يجب أن تنجز ، ومن ثم فهو بهذا المعنى يعتبر المحدد لنجاح المؤسسة أو فشلها ، كما يعكس في الوقت نفسه مدى قدرة المؤسسة على التكيف مع متغيرات البيئة سواء البيئة الداخلية و/أو الخارجية ، أو فشلها في تحقيق التأقلم المطلوب ، كما تجدر الإشارة إلى أن مفهوم الأداء يقترن بمصطلحين هاميين في التسيير ؛ هما الكفاءة والفعالية كما ذكرنا سابقا².

II-1-2- تقويم الأداء والأداء المالي:

أما تقويم الأداء فهناك من يراه على أنه قياس النتائج في نهاية المدة ، وعادة ما تكون سنة في المؤسسات الاقتصادية ، ومقارنتها مع النتائج المخططة ومعرفة أسباب هذه النتائج واقتراح الحلول المناسبة إذا ما كانت هذه النتائج سلبية محاولة منها تحقيق نتائج ايجابية في المستقبل³. وفي تعريف آخر نجد أنّ تقويم الأداء هو عملية مقارنة بين الإنجازات الفعلية والأهداف المخططة أو المعيارية ، ومن ثم حصر الانحرافات الكمية والنوعية بينهما إن وجدت، وبالتالي العمل على تعزيز الانحرافات الايجابية ومعالجة الانحرافات السلبية⁴. كما يعرف أيضا بأنه مجموع الدراسات التي ترمي إلى التعرف على مدى قدرة وكفاءة الوحدة الاقتصادية من إدارة نشاطاتها في مختلف جوانبه الإداري والإنتاجي والتخطيطي... الخ، خلال فترة محددة⁵. أما تقويم الأداء المالي فيعني تقديم حكما Judgment ذو قيمة Value على إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتاحة لإدارة المنظمة وعلى طريقة الاستجابة لإشباع رغبات أطرافها المختلفة، أو أنه تحليل نتائج أعمال المنشآت بهدف الوقوف على مواطن الخلل والانحراف وبيان أسبابها تمهيدا لاتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحها أي أن تقويم الأداء يساعد في وضع العلاج اللازم للانحرافات قبل أن تتعقد

¹ الشيخ الداوي ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء ، جامعة الجزائر ، مجلة الباحث - عدد 07 ، 2009 ، ص: 217.

² الشيخ الداوي ، المرجع نفسه ، ص: 217.

³ Françoise Giraud and others, Fundamentals of Management Control, www.bus.edu/articales/pdf, 20/10/2013,10am

⁴ ناصر دادي عدون ، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي ، دار المحمدية ، الجزائر ، 2001 ، ص: 321.

⁵ مجيد الكرخي ، تقويم الاداء باستخدام النسب المالية ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، الاردن ، 2007 ، ص: 31

الأمر نتيجة الاستمرار في التنفيذ الخاطئ، وتمر عملية تقويم الأداء بخطوات أو مراحل عدة تبدأ بوضع توقعات الأداء (تحديد معايير الأداء) وتنتهي بوضع خطط التطور¹.

تقويم الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية ليست عملية لفترة زمنية واحدة بل هي عملية دائمة بدوام المؤسسة فالأداء المثالي غير موجود فكل نتيجة محققة نجد هناك نتائج أفضل للتحقيق وأهداف أخرى أكبر وأفضل.

مما سبق يمكن القول أن تقويم الأداء هو العملية التي بموجبها القيام بقياس ومقارنة النتائج الفعلية والنتائج المخطط لها في فترة زمنية معينة عادة ما تكون سنة ، وهذا من أجل توجيه استغلال موارد مؤسسة بكفاءة وفعالية ، من أجل تحسين أدائها حتى تصل إلى الأهداف المخططة.

II-1-2-1- تطور مفهوم الأداء:

ليس موضوع الأداء performance بموضوع حديث في حقل الإدارة، حيث استقطب العديد من الدراسات والبحوث التي تهدف إلى تحديد مفهومه، ولم يتمكن الباحثون لحد الآن من تقديم تعريف محدد ومتفق عليه، وذلك راجع لتعدد الأبعاد التي يتكون منها الأداء، إذ غالباً ما نتحدث عن الأداء الاقتصادي، والذي يتم قياسه بمجموعة من النسب تسمح لنا بمقارنة المؤسسات فيما بينها. غير أن هناك وجهات نظر أخرى لمفهوم أداء المؤسسات ؛ فالمؤسسة العمومية مثلاً غالباً ما تكون لها إضافة إلى الأهداف الاقتصادية أهداف أخرى ذات طبيعة اجتماعية ، وهذا ما يدفعنا إلى القول بأن على المؤسسة أن تعمل لبلوغ مستوى متميز من الأداء الشامل ، وعدم الاقتصار على النتائج المالية للحكم على أدائها².

II-2-2-1- الأداء في ظل المتغيرات البيئية الحديثة:

تشهد بيئة الأعمال في الوقت الحالي العديد من المتغيرات والتطورات السريعة وازدياد حدة المنافسة في الأسواق وتطبيق أساليب التسيير الإدارية الجديدة، الأمر الذي يترك بصمته على نظام قياس وتقييم الأداء التقليدي ليصبح محل شك وتساؤل العديد من الباحثين حول فعاليته في ظل هذه المتغيرات والتطورات الحديثة.

¹ زهرة حسن العامري، أهمية النسب المالية في تقويم الاداء، المرجع السابق، ص: 125.

² نور الدين مزباني، استخدام بطاقة الاداء المتوازن لتقييم اداء المؤسسات، المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين وقيادة الاداء واقع وآفاق 27-28 نوفمبر 2013، جامعة عنابة، ص: 3.

ومن هنا ظهرت العلاقة بين عملية قياس وتقييم الأداء وبين المتغيرات البيئية الحديثة وما ظهر من ضعف وعدم ملائمة الأنظمة الحالية لقياس وتقييم الأداء في ظل متغيرات مؤثرة على عملية التقييم في كافة مراحلها وأبعادها ونطاقها، إن هذا الضعف ناتج عن عدم وجود مؤشرات أداء ملائمة لطبيعة وظروف البيئة الحديثة إضافة إلى التغيير الواضح في أولويات أهداف الإدارة الإستراتيجية الذي كان لابد أن يواكبه تغيير مواز في أنظمة تقييم الأداء لتعبر عن مستوى تحقيق تلك الأهداف¹.

إن تأثير البيئة المحيطة على نظام قياس وتقييم الأداء يظهر كما يلي:

- تتأثر القرارات الإدارية وأهدافها بالبيئة الداخلية والخارجية مما سينعكس على وظيفة مراقبة التسيير بما يخدم الإدارة لتحقيق أهدافها.
- تعمل المحاسبة الإدارية كنظام للمعلومات متأثرة في مدخلاتها ومخرجاتها بالبيئة الداخلية والخارجية وأهداف الإدارة وقراراتها لتحقيق الموائمة والتكامل في عمل الوحدات الاقتصادية.
- يتأثر نظام قياس وتقييم الأداء في كافة مراحلها بالبيئة الداخلية والخارجية واستراتيجيات الإدارة وكل المعلومات الموجهة لهذا النظام.
- تتكامل الأنظمة الداخلية وكذلك نظام قياس وتقييم الأداء من خلال التفاعل والتناغم بين متغيرات البيئة الداخلية والخارجية والأهداف الإستراتيجية محققة بذلك انطلاقا شاملا لقياس وتقييم الأداء يساعد في التطوير والتحسين المستمر لتحقيق الهدف الأساسي في الاستمرار والبقاء.

II-1-2-3- مراحل عملية تقييم الأداء²:

نلخص أهم مراحل عملية تقييم الأداء في المراحل التالية:

- تحديد الأهداف : إذ يجب أن تحدد الأهداف بدقة ووضوح وأن تكون هذه الأهداف شاملة.
- تحديد مراكز المسؤولية : إذ لابد من تحديد مسؤولية كل وحدة من الوحدات الإدارية والإنتاجية بصورة واضحة.
- ضرورة وجود مؤشرات ومعايير واضحة للأداء : إذ يجب أن تتصف هذه المعايير بالوضوح والدقة والبساطة.

¹ بوقرة رابح وآخرون، تطبيق بطاقة الاداء المتوازن كأداة مراقبة تسيير حديثة لقياس وتقييم الاداء المستدام في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر. الملتقى العلمي الوطني لتنظيم كلية علوم التسييروالعلوم الاقتصادو تجارية جامعة مسيلة، 13.14-5-2013، ص:5.

² زهرة حسن العامري، مرجع سابق، ص: 126.

- ضرورة توفر نظام سليم وفعال للمعلومات : فالمعلومات شيء ضروري لتقويم الأداء إذ لا بد من توفيرها بالطريقة والكم والنوع والسرعة المطلوبة و أن تتسم بالوضوح والدقة.
- تحديد الجهة المسؤولة عن تقويم الأداء : هناك أكثر من جهة مسؤولة عن تقويم الأداء فقد تكون الجهاز الإداري داخل المنشأة أو الوزارة أو الجهاز المركزي للرقابة أو جميعهم معا " طالما أنه لا يوجد تعارض بين أهداف هذه الجهات.
- متابعة العمليات التصحيحية¹: والتي تمنح لمراكز المسؤولية المعلومات والبيانات الناتجة عن عملية التقييم التي تساهم في رسم الخطط القادمة وزيادة فعالية المتابعة والرقابة.

II-1-3- تقسيم أنواع مؤشرات الأداء:

تعددت هذه المؤشرات وتنوعت بتطور اهداف المؤسسة ونشير اليها فيمايلي:

- **مؤشر الفعالية** : تعبر هذه المؤشرات عن درجة تحقيق الأهداف التي تسعى المنظمة إلى الوصول إليها. ولقد عرفت فاعلية المنظمة بأنها " مدى مطابقة المخرجات لمتطلبات المؤسسة² " كما ذكرنا سابقا وكذلك تحدد الفاعلية بأنها " قدرة المنظمة على خلق درجة عالية من التلائم بين تركيبها الإداري والبيئة³ " وانطلاقا من المفهوم الواسع للفعالية التنظيمية بمختلف صورها الاقتصادية والاجتماعية والتنظيمية والمرتبطة بالمدخلات والمعالجة من خلال الوظائف المنوطة بالمؤسسة والمخرجات، يمكن الإشارة إلى مجموعة من النسب التي تقدم لنا صورة من صور الفعالية التنظيمية مثل الانتاجية، العائد على الاستثمار، عائد السهم، رقم الاعمال... الخ

- **الكفاءة والإنتاجية**: إن كل من الكفاءة والإنتاجية هما مصطلحين مقترنين يختلفان فقط من ناحية الوحدة المستخدمة، حيث تستخدم الكفاءة القيم والإنتاجية الكميات، وبالتالي فهما يعنيان: " فعل الأشياء على نحو صحيح "، وبالتالي فهما يتعلقان بالرشادة في استخدام الموارد المتاحة للحصول على النتائج، ويتحقق ذلك من خلال توجيه واستغلال الموارد المتاحة خلال فترة معينة بما يسمح بزيادة المنتجات مع ثبات الموارد المستخدمة، أو زيادة الموارد مع زيادة حجم المنتجات، أو تخفيض الموارد مع ثبات أو زيادة المنتجات، مع الأخذ بعين الاعتبار معياري الجودة والتكلفة.

¹ مجيد الكرخي ، مرجع سابق، ص:31.

² وائل محمد صبحي ادريس واخرون ، اساسيات الاداء وبطاقة التقييم المتوازن ، دار وائل للنشر ، عمان الاردن ، 2009 ، ص :77.

³ هاني عبدالرحمن العمري ، منهجية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في المؤسسات ، مقتبس من الموقع الالكتروني:

ويعبر عنهما من خلال مقارنة المخرجات (السلع والخدمات) بالمدخلات (الموارد المستخدمة) خلال فترة زمنية محددة، وتحسب الكفاءة بالعلاقة التالية¹:

$$\text{الكفاءة} = \frac{\text{المخرجات بالقيمة}}{\text{المدخلات بالقيمة}}$$

أما الإنتاجية فتقاس من خلال:

$$\text{الإنتاجية} = \frac{\text{المخرجات بالكمية}}{\text{المدخلات بالكمية}}$$

- **مؤشرات الجودة:** عبارة عن مقياس لمدى تلبية احتياجات الزبائن ومتطلباتهم المعلنة والضمنية فالجودة لا تعني بالضرورة التفوق وإنما ببساطة المطابقة للمواصفات أو مقدار ترجمة احتياجات وتوقعات الزبائن².
و تتمثل في المواصفات النوعية للخدمة أو النتائج التي تخرجها الوزارة في منظور إرضاء متلقي الخدمات. وتعرف الجودة حسب المضمون كما يلي : مجموعة الصفات المميزة للمنتج أو (ISO 9000 المواصفة القياسية للنشاط أو العملية أو المؤسسة أو الشخص) والتي تجعله ملبيًا للحاجات المعلنة والمتوقعة أو قادرًا على تلبيةها "وبقد ما يكون المنتج ملبيًا للحاجات والتوقعات، نصفه منتجًا جيدًا أو عالي الجودة أو رديئًا، يعبر عن الحاجات المعلنة في عقد الشراء أو البيع بمواصفات محددة للمنتج المراد شراؤه أو بيعه .

- **مؤشرات التنافسية للمؤسسات :** يتمحور تعريف التنافسية للشركات حول قدرتها على تلبية رغبات المستهلكين المختلفة، وذلك بتوفير سلع وخدمات ذات نوعية جيدة تستطيع من خلالها النفاذ إلى الأسواق الدولية، فالتعريف بالمعجم البريطاني للتنافسية ينص على أنها القدرة على إنتاج السلع والخدمات بالنوعية الجيدة والسعر المناسب وفي الوقت المناسب وهذا يعني تلبية حاجات المستهلكين بشكل أكثر كفاءة من المنشآت الأخرى، وهناك تعريف آخر: تعني القدرة على تزويد المستهلك بمنتجات وخدمات بشكل أكثر كفاءة وفعالية من المنافسين الآخرين في السوق الدولية، مما يعني نجاحًا مستمرًا لهذه المؤسسة على الصعيد العالمي في ظل غياب الدعم والحماية من قبل الحكومة، ويتم ذلك من خلال رفع إنتاجية عوامل الإنتاج الموظفة في العملية الإنتاجية العمل ورأس المال والتكنولوجي.

- **مؤشرات النتائج:** تقيس درجة الإشباع والتي تأخذ عدة أشكال كقيمة منتظرة، أو قيمة محققة . وتقيس درجة تحقيق أو عدم تحقيق الهدف في شكل مستوى النشاط، أو تكاليف أو هامش محقق وما إلى ذلك، ومن أمثلة المؤشرات: كمية المنتجات المباعة، الحصة السوقية، عدد الطلبات المتحصل عليها... الخ، وعليه

¹ خليل محمد حسن الشماغ، خضير كاظم حمود، نظرية المنظمة، ط 2، دار المسيرة، الأردن، 2005، ص ص 331-332.

² بلعابد نجاة واخرون الأساليب الإحصائية لمراقبة تسيير جودة الإنتاج ، الملتقى العلمي الوطني لتنظيم كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية وتجارية جامعة مسيلة، 13.14-5-2013، ص: 3.

بالمقارنة بين القيمة التي تأخذها المؤشرات والأهداف المسطرة يمكن الوقوف على الفعالية التنظيمية للمؤسسة.

- **الإنجاز** : وتعمل على قياس مستوى إنجاز الأهداف العملية المعهودة لفريق عمل معين والمثال على ذلك نسبة العمال المستفيدين من تكوين حول منهجية العمل في شكل أفواج، عدد حلقات الجودة المستغلة وعدد اقتراحات التحسين المقدمة.

- **مؤشرات الوسائل** : هي مجموعة المؤشرات التي تهتم بالإنتاجية من خلال الوقوف على النتائج المحققة انطلاقاً من الوسائل المستخدمة، هذه المؤشرات تظهر في الغالب ومن أمثلة هذه المؤشرات (ratios) : في شكل نسب مثل ساعات العمل المباشرة / وحدات منتجة، وحجم المواد الأولية المستهلكة / وحدات منتجة.

- **مؤشرات البيئة** : تسمح للمسؤول بحصوله على معلومات حول بيئة عمله، وتمكنه من توجيه أعماله بشكل صحيح، كما تمنح هذه المؤشرات الضوء حول النشاطات المكتملة، ويمكن أن تكون هذه المؤشرات قائمة على أساس عوامل خارجية كأسعار المواد الأولية، وتطور معدلات الفائدة وغيرها.

ويمكن نخلص من عرض مما سبق بأن المؤشرات المقبولة يتم بناءها على أساس:

بيانات ومعلومات يوفرها نظام معلومات المؤسسة، والبعض الآخر يتطلب من المؤسسة توفير وسائل استقطاب المعلومات من خلال الاستبيانات وعمليات معرفة الآراء في موضوعات معينة بشكل دوري. كذلك يجب أن نتقأد المؤشرات التي يتم اعتمادها لعملية القياس و تتطلب جهود كبيرة، فالمؤشرات المقبولة هي التي تكون سهلة الاستعمال و تتقأد الغموض والازدواجية في الفهم.

II-1-4- تحسين الأداء:

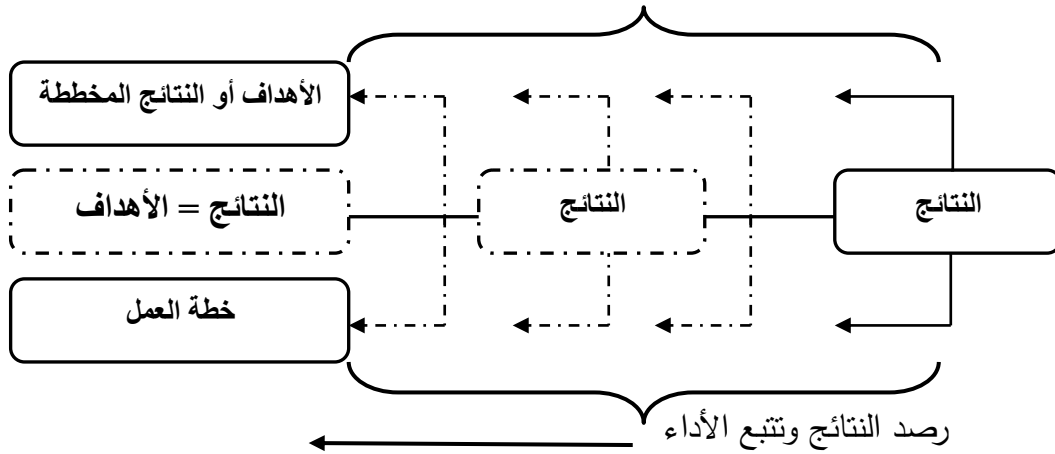
يستند التحسين كفلسفة إلى النزوع الدائم نحو الأفضل، ويعد التحسين توأماً يسير بالتوازي مع متطلبات الاستجابة للتغيير لكونه الثابت الوحيد في الحياة، لذا يمكن النظر للتحسين كمرحلة لانهاية معلومة لها بالنسبة للمنظمات التي تسعى للتنافس والترعب على عرش السوق، غير أن النظرة للتحسين تتباين في ضوء فلسفات وتطبيقات و نماذج الإدارة عموماً، وسنحاول إلقاء الضوء على هذا التباين للوصول إلى تحديد أدق للتحسين المستمر كمفهوم¹.

¹ نزار عبد المجيد البراوي وآخرون، تقنيات التحسين المستمر والاداء المنظمي، مجلة العلوم الادارية والاقتصادية، العدد 1، جامعة عدن، اليمن، 2008،

إن تحسين الأداء هو استخدام جميع الموارد المتاحة لتحسين المخرجات وإنتاجية العمليات ، وتحقيق التكامل بين التكنولوجيا الصحيحة التي توظف رأس المال بالطريقة المثلى¹، أيضا هو سلسلة الإجراءات المتخذة من أجل تعريف وتحليل وتطوير المنهج الحالي المتبع داخل المؤسسة لتحقيق الأهداف القصيرة والطويلة الأجل، هذه الإجراءات تتبع غالبا آلية محددة أو استراتيجية للتوصل إلى نتائج ناجحة².

ويمكن توضيح ذلك في الشكل الموالي:

الشكل رقم 19 : توجيه النتائج إلى الأهداف المخططة



المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على Françoise Giraud and others, Fundamentals of

. Management Control, www.bus.edu/articales/pdf

من الشكل نلاحظ أن تحسين الأداء هو عملية مستمرة، تسعى فيه المؤسسة للاقترب إلى النتائج المخططة على فترات، محاولة تحقيق النتائج المخططة التي تضمن لها المكانة في السوق والاستمرارية في العمل والنمو في نتائجها.

II-1-4-1- مراقبة التسيير تقييم، تحكم وقيادة الأداء:

من المؤلفين من أضاف الطابع الاستراتيجي على مفهوم الأداء ببعديه (الكفاءة والفعالية) ، أي أن أداء المؤسسة يتجسد في قدرتها على تنفيذ استراتيجيتها وتمكنها من مواجهة القوى التنافسية، كما أن الأداء في المجال الاستراتيجي لا يمكن فصله عن القدرة التنافسية، وعليه فهو يعبر عن قدرة المؤسسة في الاستمرار بالشكل المرغوب فيه في سوق تنافسية متطورة، وهذا ما يتطلب في آن واحد الكفاءة والفعالية.

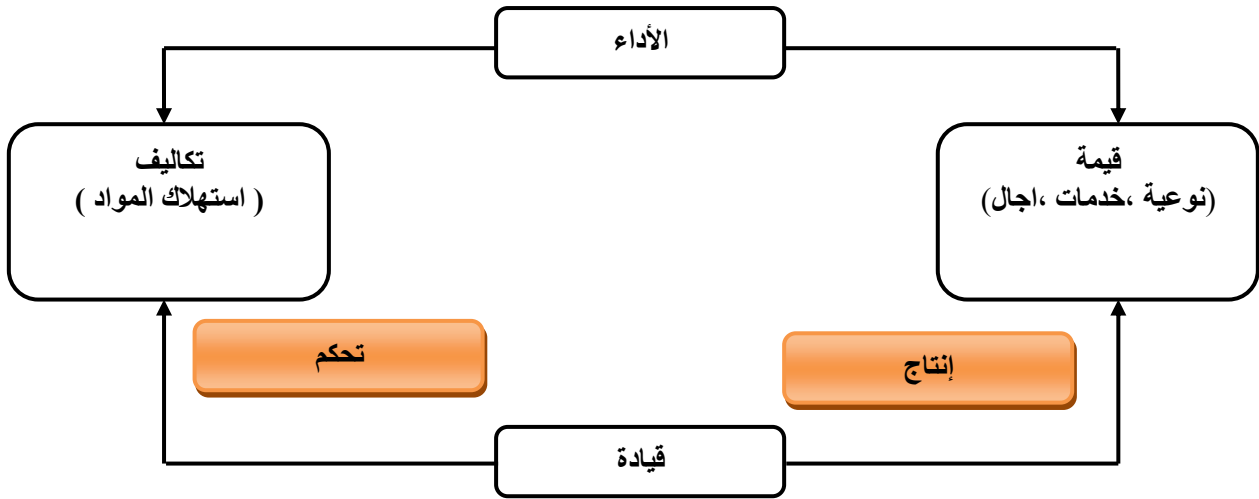
¹ عبد الحكم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين: تحسين الأداء، الجزء 3، مكتبة ابن سينا، القاهرة، 1999، ص:11.

²Armstrong(M), performance management ,3rd edition , kogan page ,london ,2007 , p 12

تتمثل أهم هذه التطورات في التحديات الجديدة التي أصبحت تواجهها المؤسسات مع تطور التسويق كعلم وفن، وظهور الفكر الإستراتيجي في الإدارة، والاتجاه المتزايد لتطبيق الإستراتيجيات المختلفة في التسيير خصوصا إستراتيجية التمايز ، كل هذه المستجدات وغيرها أثرت بشكل واضح في طرق الإدارة والتسيير ، وكذا في شروط النجاح في السوق ؛ ومن ثم فأداء المؤسسة لم يعد يعبر عن تخفيض التكاليف فقط بل عن القيمة التي يجنيها الزبون من تعامله مع المؤسسة¹.

ونبسط نظرة الاداء في الشكل:

الشكل رقم 20 : الأداء من وجهة نظر مراقبة التسيير الحديثة.



المصدر : الشيخ الداوي ،المرجع السابق ،ص: 226.

يبين الشكل أن مفهوم الأداء توسع ليشمل القيمة التي تحقق للزبون ، بعدما اقتصر لمدة طويلة على تخفيض التكاليف وزيادة هامش الربح ، ونعني بذلك أن مفهوم الأداء ظل مقتصرًا لمدة طويلة على المردودية المالية والاقتصادية للمساهمين أي ما يعرف بـ shareholder value لينتقل مفهومه الجديد المتضمن أطرافًا جديدة (مساهمين ،عمال ،المجتمع...الخ) وأصبح يعرف بـ stakeholder value². كما يضاف إلى ما سبق أن التطورات السابقة وغيرها أفضت إلى إنتاج مفهوم جديد في إطار البناء المعرفي لمفهوم الأداء، وهو إدارة الأداء أي معاملة الأداء من منظور الوظيفة الإدارية في المؤسسة.

¹ الشيخ الداوي ،مرجع سابق ،ص: 221.

² الشيخ الداوي ،المرجع نفسه ،ص: 226.

II-1-4-2- إدارة الأداء:

تعرف إدارة الأداء على أنها ذلك المدخل النظامي لتحسين وتطوير إدارة وكفاءة الأفراد والفرق من أجل زيادة الفاعلية العامة للمنظمة¹ ، ويتضمن هذا المفهوم إسقاط الوظائف الإدارية المعروفة في أدبيات التسيير على عملية الأداء من قيادة وتخطيط وتنظيم وتنسيق وتنبؤ ومراقبة وتقويم². كما تعد إدارة لاستراتيجية المؤسسة من خلال تطوير ومراقبة وتوجيه موارد المؤسسة إلى هدف أو أهداف المؤسسة من أجل تحسين موقعها في السوق و استمراريتها³.

إذا نظرنا لإدارة الأداء كـ "عملية" فيمكن تعريفها على أنها : الوسيلة التي يضمن من خلالها المسير التأكد من أن الجهود التي يبذلها العاملون والنتائج التي يحققونها تحقق أهداف المؤسسة. كما ينظر لإدارة الأداء من جانب آخر على أنها تمثل نظاما مفتوحا تنطبق عليه فلسفة النظم، ويتكون من تدفقات داخلية بشرية وتقنية ومادية تمثل الموارد التي تستخدم في تحقيق الأداء أي (المدخلات)، ومجموعة من العمليات المتفاعلة فيما بينها، من أجل الوصول إلى ما هو منتظر من تدفقات خارجة أي (المخرجات) كما تجدر الإشارة إلى أن هذه الصيرورة تتم في إطار من التكامل فيما بين المدخلات والعمليات والمخرجات كنظام والبيئة الخارجية المحيطة، بالإضافة إلى العنصر الأساسي وهو التغذية العكسية أي إعادة تزويد النظام بالمعلومات والموارد اللازمة لنموه واستمراره والمستمدة من مخرجات النظام، وهذا كله من أجل ضمان الوصول إلى ما يسمى بـ "توازن الأداء". إذن بناء على ما سبق نستنتج أن إدارة الأداء تضمن سلسلة متداخلة ومتفاعلة من العمليات تمثل في : تخطيط الأداء، تسيير الأداء، متابعة وتقويم الأداء ، تحسين الأداء ، تطوير الأداء ، تمكين وتعويض القائمين بالأداء.

II-2- الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير:

تعددت الأدوات التقليدية في مراقبة التسيير إلا أن المحاسبة التحليلية والموازنات التقديرية أهم الأدوات التي استخدمت في أغلب المؤسسات⁴.

¹ وائل محمد صبحي ادريس واخرون ،مرجع سابق ،ص :114.

² الشيخ الداوي ،المرجع السابق ،ص :226.

³Armstrong (M) ,I bid , p 15

⁴ ناصر دادي عدوان واخرون ،مرجع سابق ،ص :87.

II-2-1- الإطار المفاهيمي للمحاسبة التحليلية:

تعد المحاسبة التحليلية من الأساليب والأدوات الرقابة الفعالة على عناصر تكلفة الإنتاج ؛ فهي تجمع وتحلل بيانات التكاليف وتوزيع المصروفات من أجل تحديد تكلفة المنتجات وتقديم معلومات إلى إدارة المؤسسة لذلك سوف نتطرق إلى تعريفها وإلى أهدافها وطرق حساب التكاليف وسعر التكلفة.

II-2-1-1- تعريف المحاسبة التحليلية: تعرف على أنها "تقنية تختص بتحليل وتسجيل وتقرير للبيانات المتعلقة بالتكاليف في المؤسسة بهدف تحقيق الرقابة على التكاليف بعد تسجيلها ، إضافة إلى توفير البيانات اللازمة للقيام ببعض الدراسات الخاصة التي تساعد على رسم البيانات المتعلقة بالمبيعات ، وطرق الإنتاج".¹

II-2-1-2- أهداف المحاسبة التحليلية : إن أهداف المؤسسة التحليلية تتحدد حسب طبيعة ونظام المؤسسة ويمكن اختصارها في:

- بحسابها للتكاليف وسعر التكلفة تساعد وتسهل على تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد الدائم وتحديد سعر بيع المنتوجات.²
- تحديد تكلفة الإنتاج.
- مراقبة التسيير: من خلال ضبط ومراقبة عناصر التكاليف ومراقبة القيم المحاسبية ومقارنة القيم المسجلة مع القيم المقدرة وتحليل الانحرافات.³
- إعداد التقارير الدورية: تزود المحاسبة التحليلية الإدارة و الجهات المعنية بكل المعلومات الخاصة بالأقسام وكمية الإنتاج، والطاقة العاطلة ومعدلات الإنتاج والتكاليف.⁴

II-2-1-3- التكاليف وسعر التكلفة: لقد تطور مفهوم التكلفة تبعا لتطور وازدياد حاجات المسيرين للمعلومات الدقيقة عن مستوى التكاليف بهدف تخفيف وطأتها على ارتفاع أسعار المنتجات. وعليه يمكن تعريف التكلفة كما يلي:

¹ - أحمد نور، محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية، مؤسسة الشباب الجامعية، مصر، 1993، ص5.

² - ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير ، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية العامة ، الجزائر ،1999، ص8.

³ - مرابطي نوال، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، (غير منشورة)، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص22.

⁴ - سفيان بن بلقاسم وحسيبة لبيهي، المحاسبة التحليلية، دار الأفاق، الجزائر، 2000، ص6.

حسب المخطط الفرنسي " التكلفة في مفهومها العام هي مجموع المصاريف المتعلقة بعنصر معرف ضمن المخطط المحاسبي (سلعة أو خدمة) " ¹.

أما فيما يخص التعريف الذي أورده المخطط الوطني المحاسبي فهو كما يلي:

" التكلفة هي جميع الأعباء المحملة والتي تطابق حسابات تتعلق بوظيفة أو بجزء من المؤسسة، أو حسابات تتعلق بسلعة أو بتوريد خدمة في مرحلة تختلف عن المرحلة النهائية" ².

من خلال التعاريف السابقة نستخلص بأن التكلفة هي عبارة عن تضحية سواء كانت مادية أو معنوية في سبيل الحصول على منفعة معينة في الحاضر أو المستقبل، وهي تخص جزء من المؤسسة، أو وظيفة معينة، أو مرحلة من مراحل إنتاج سلعة أو تقديم خدمة، وبالتالي يعتمد في حسابها على تقسيم المؤسسة إلى مجموعة من الوظائف قد تختلف من مؤسسة صناعية إلى تجارية وخدمية.

أما عن **سعر التكلفة** فهو عبارة عن مفهوم اقتصادي يعبر عن حجم المصاريف المنفقة منذ بداية عملية تصور المنتج، وشراء المواد الأولية التي تدخل في تكوينه وما يعلق بها من نفقات إلى نهاية عملية الإنتاج والتوزيع. فقد تم تعريف سعر التكلفة ب: " التكلفة النهائية لمنتج معين في مرحلته الأخيرة، مع العلم أن تكلفة التوزيع متضمنة فيه" ³.

لذا فإن سعر تكلفة الإنتاج بالقياس إلى سعر تكلفة المنافسين تمثل مؤشرا كافيا عن القدرة التنافسية للمؤسسة في فرع نشاط ذي إنتاج متجانس.

II-2-2- طرق حساب التكاليف وسعر التكلفة:

لحساب سعر التكلفة هناك عدة طرق ؛ منها طرق تقليدية وطرق حديثة ، وفي هذا العنصر سنتطرق

لكل طريقة على حدى . ومن هذه الطرق نذكر ما يلي:

¹Boughaba(A) ,comptabilite analytique ,2 eme edition bertieditions ,alger ,1994, p5

² بوعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان الوطني للطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص26.

³Boughaba(A) , comptabilité analytique d'exploitation, BERTI, alger , 1998,P.28.

II-2-2-1- طريقة التكلفة الحقيقية (الكاملة):

1- تعريف التكلفة الحقيقية (الكاملة): تعرف على أنها " الطريقة التي تعتمد على تحميل وحدة الإنتاج النهائي بكافة عناصر التكاليف التي تمت فعلا من تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة ".¹ أي أن أسلوب التكلفة الكاملة يأخذ بعين الاعتبار جميع الأعباء سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، ثابتة أو متغيرة في حساب سعر التكلفة.²

2- المصاريف المباشرة وغير مباشرة:

- المصاريف المباشرة: " هي مصاريف تتعلق بإنتاج نوع معين دون سواء وتحمل إلى سعر التكلفة ".³ وتشمل:⁴

- المواد المستعملة في الإنتاج: وهي المواد الضرورية في عملية الإنتاج أي تدخل في تركيب المنتج مثل مواد أولية ، ومواد ليست أساسية في تكوين المنتج مثل المواد الاستهلاكية.
- اليد العاملة: وتحدد بقيمة الجهد المبذول في الإنتاج مما سبق لا حضا بأن المصاريف المباشرة تعمل على سعر التكلفة بدون إجراء أي معاملة وسيطة.
- المصاريف غير المباشرة وطرق تحميلها:

- تعريف المصاريف غير مباشرة: تعرف على أنها " تكاليف تنفق على النشاط الإنتاجي الإجمالي فهي تتعلق بمجموعة من المنتجات والوظائف و الأقسام".⁵

- تحميلها: إن المصاريف غير مباشرة تخضع لمعالجة وسيطة قصد تحميلها على المنتجات، تتمثل طرق تحميلها في:⁶

- طريقة التحميل التقريبية.
- طريقة مراكز الإنتاج .
- طريقة الأقسام المتجانسة .

⁴ عاطف الأخرس وآخرون، محاسبة التكاليف الصناعية، دار البركة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001، ص234.

¹Margerie (J),base de la comptabilité analytique,édition sedifor,france, 1981, p 91.

² علي رحال، سعر التكلفة والمحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص46.

³ محمد سعيد أوكيل، وظائف ونشاطات المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص ص45، 46.

⁴ ناصر دادي عدون ، مرجع سابق، ص35.

⁵ المرجع نفسه، ص 35.

II-2-2-2- طريقة التكاليف المعيارية وطريقة التكلفة الهامشية:

1- التكاليف المعيارية: تعرف على أنها " التكلفة التي يتوقع أن تحدث في الفترة التالية ويتم استخدامها

كأساس للمقارنة مع التكاليف الفعلية بهدف تحديد الانحرافات ثم تحليل الانحرافات في مختلف

تكاليف عناصر الإنتاج".¹

2- طريقة التكاليف الهامشية: تعرف بأنها " تكلفة الوحدة الأخيرة المنتجة ".²

أي أن تكلفة الإنتاج تحسب على الوحدات منفردة فبعد إنتاج كل وحدة إضافية يحسب لها سعر

تكلفتها ويقارن مع سعر البيع الممكن الحصول عليه.

II-2-2-3- طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة وطريقة التكاليف المتغيرة:

1- التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة: هي طريقة لحساب سعر التكلفة، تقوم على تقسيم المصاريف إلى

مصاريف متغيرة ومصاريف ثابتة ليتم تحميل المصاريف بالتناسب مع الوحدات المنتجة.

- فالتحميل العقلاني هو أسلوب لتحميل التكاليف الثابتة بطريقة عقلانية ومنطقية وواقعية.

- وتعتمد هذه الطريقة على مبدأ معامل التحميل الذي يحسب كما يلي:³

معامل التحميل = مستوى النشاط الفعلي / مستوى النشاط العادي.

مستوى النشاط الفعلي: هو المستوى الحقيقي للنشاط الاقتصادي فهو مستوى الذي تبلغه المؤسسة

فعليا من الإنتاج.

مستوى النشاط العادي: ومرتبطة بمستوى الإنتاج أي بالطاقة الإنتاجية المتوسطة، العادية التي تأخذ

بعين الاعتبار طاقة الآلات والتجهيزات، عدد العمال، وقت العمال.

تحمل المصاريف الثابتة للمستوى الحقيقي من النشاط الاقتصادي بواسطة عامل التحميل الذي يأخذ

الحالات التالية:⁴

- معامل التحميل أكبر من الواحد: وهذا ينتج عنه ربح (فائض) المردودية.

- معامل التحميل أقل من الواحد الصحيح وهذا ينتج عنه تكلفة العطالة.

- معامل التحميل يساوي الواحد الصحيح وهذا يعني تساوي مستوى النشاط العادي مع مستوى النشاط

الفعلي.

⁶ رشيد جمال ناصر نور الدين، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص296.

² Echristian eooj et des autres, comptabilité de gestion, édition dunod, Paris, france, 2003, p174.

² بوعقوب عبد، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص211.

³ علي رحال، سعر التكلفة والمحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص65.

التحميل العقلاني للمصاريف الثابتة = معامل التحميل × المصاريف الثابتة.

2- طريقة التكلفة المتغيرة: "تعرف على أنها التكاليف التي تتغير بتغير مستوى النشاط".¹

و تعرف طريقة التكاليف المتغيرة على أنها " طريقة تعتمد أساسا على الفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيرة وحساب سعر التكلفة فقط بالتكاليف المتغيرة لأغراض التسيير وبطرح إجمالي التكلفة المتغيرة من رقم الأعمال نحصل على هامش على التكلفة المتغيرة الذي يستعمله في اتخاذ القرارات وبتحريك تكاليف ثابتة من هذا الهامش نحصل على النتيجة".²

II-2-2-4- الطريقة الحديثة لحساب سعر التكلفة (نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC)

ظهرت هذه الطريقة لمعالجة أوجه القصور في الطرق التقليدية لتخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة وتطوير مجالات توزيع وتخصيص الموارد المتاحة، ومن ثم دعم اتخاذ القرارات الإدارية حيث يطلق على هذه الطريقة الحديثة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) **Actéivity based costing** تعرف طريقة ABC على أنها " تعتبر بمثابة نظام محاسبي يقوم على جمع البيانات المالية والمتعلقة بالتشغيل في ظل طبيعة الأنشطة المتاحة ، كما أنه يمثل وسيلة على فهم أفضل لسلوك التكلفة لأنه يتعرف على مسبب التكلفة غير المباشرة ، ثم يقوم بتتبع التكلفة إلى الخدمات أو المنتجات وفقا للأنشطة التي استفادت منها هذه الخدمات أو تلك المنتجات، كما أنه يسعى لتحقيق دقة أفضل في مجال احتساب التكلفة من خلال تحليل الأنشطة وتجميع وتشغيل التكلفة حيث أن الأنشطة تستخدم الموارد المتاحة في حين أن الخدمات المنجزة أو الوحدات المنتجة تستهلك هذه الأنشطة".³

- المفاهيم الرئيسية المستخدمة في نظام ABC

يعتمد نظام ABC على مفاهيم رئيسية تتمثل في:⁴

1- الأنشطة: تعرف على أنها " مجموعة من العمليات أو الإجراءات التي تشكل فيما بينها جوهر العمل الذي يتم أدائه داخل المؤسسة الاقتصادية ومن أساسيات التطبيق في ABC".⁵

¹ عبد الحي مرعي وآخرون، محاسبة التكاليف المتقدمة لأغراض التخطيط والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص185.

² ناصر دادي عدون ، مرجع سابق، ص135.

³ ناصر نور الدين عبد اللطيف، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة لإدارية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2009، ص314.

⁴ أحمد صلاح عطية، محاسبة تكاليف الأنشطة ABC للاستخدامات الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص80.

⁵ محمد سامي راضي، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص271-273.

- 2- **مركز النشاط:** هو عبارة عن دائرة أنشطة متجانسة أو متكاملة يمكن التقرير عن التكاليف بناء على أساسها.
- 3- **مجمع التكاليف :** هو عبارة عن تجميع لعناصر التكاليف التي تشترك في مسبب تكلفة واحد حيث يكون هناك مسبب واحد لحدوث كل عناصر التكاليف المجمع.
- 4- **الموارد :** وهو عنصر اقتصادي يوجه لأداء الأنشطة المختلفة ويمثل أساس حدوث التكلفة التي تحمل على الأنشطة والمنتجات.
- 5- **مسبب التكلفة :** هو عامل يستخدم في قياس الموارد والتكاليف المستنفذة ويحملها بشكل أفضل على الأنشطة أو الأغراض النهائية للتكلفة.

II-2-2-5- محاسبة التكاليف ودورها في تحسين الأداء:

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

II-2-2-5-1- **دور محاسبة التكاليف في تحسين الأداء :** لم يعد في الاقتصاد أن تعرف المؤسسة كيف تتبع لتحقيق النجاح ، فنجاح المؤسسة يتوقف على قدرتها على تكيف عرضها على ما يطلبه السوق ، وكذلك السيطرة على الشروط الداخلية للاستغلال وذلك بمضاعفة الجهود للتنبؤ بالأحداث من أجل التكيف أكثر فأكثر مع السوق أو مع الوضعيات المتطورة وباستمرار .

تعمل محاسبة التكاليف على مراقبة مردودية مختلف الأقسام في المؤسسة ، أو مختلف المنتجات أو مجموعة المنتجات المتشابهة ، وذلك بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها مع المبالغ المحددة مسبقا .

إن معرفة التكاليف يسمح بإدراجها معياريا في التسيير؛ أي إمكانية مقارنة النتائج المحققة بالقيم المعيارية ، فمقارنة التكاليف الحقيقية بالتكاليف التقديرية أو المعيارية يسمح بتحديد الفروقات الموازنة وتحليلها لاتخاذ القرارات التصحيحية وبالتالي تهتم محاسبة التكاليف بتقديم المعلومات المحاسبية الضرورية للمراقبة الموازية.

كما يمكن اعتماد المعلومات الواردة من محاسبة التكاليف في الدراسات والتحليل التي تساعد على اتخاذ قرارات يتوقف عليها مستقبل المؤسسة ، فكلما أقدمت المؤسسة على مشروع ما ، تطلب دراسة ملف تجميع معلومات محاسبية تخص هيكل التكاليف¹.

وفي هذا الإطار على محاسبة التكاليف أن تكون على مستوى من التنظيم يضمن تقديم معلومات رقمية أساسية لمتخذي القرارات ، وتكون لهذه المعلومات في كثير من الأحيان أهمية استراتيجية، فعلى سبيل المثال في مرحلة طرح منتج جديد ، متى يجب اتخاذ قرار مواصلة الإنتاج أو التوقف عنه ، وهنا تكون بعض المعلومات مفيدة وقيمة. ونقصد هنا دراسة نقطة التعادل .

II-2-2-5-2-2- نقطة التعادل:

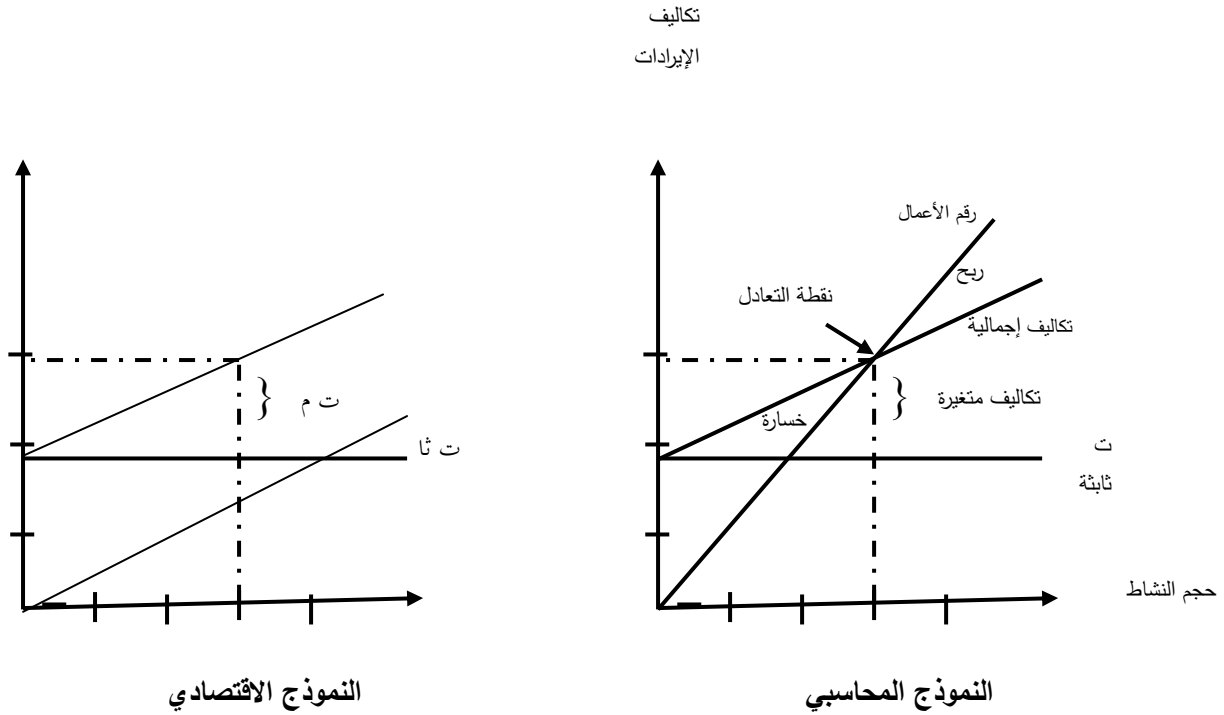
قبل أن نستعرض مختلف حدود نقطة التعادل، نبين أولاً كيفية تحديدها ونعتمد على العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة} = \text{حجم المبيعات (سعر البيع - التكلفة المتغيرة للوحدة) - التكاليف الثابتة.}$$

مع اعتبار أن النتيجة تساوي الصفر، ولاستكمال عناصر التحليل ينبغي تحديد الهامش على التكاليف المتغيرة وفق طريقة التكاليف المتغيرة و من خلال ذلك يكون بالإمكان إيجاد مختلف المعلومات والمؤشرات بالقيمة و الكمية أو بالرمز المتعلقة بنقطة التعادل لنشاط المؤسسة، منتج واحد أو عدة منتجات بحساب المعامل من المزج البيعي أو السلعي لها بالإضافة إلى حساب هامش الأمان الذي يمثل الفرق بين رقم الأعمال ورقم الأعمال نقطة التعادل و هو مستوى المجال العامل بين رقم الأعمال و نقطة التعادل التي إذا تجاوزتها المؤسسة في اتخاذ نقطة الأصل تبدأ في تحمل الخسائر وكلما كان هذا الهامش كبيراً كلما كانت المؤسسة في وضعية حسنة .

¹ قورين حاج قويدر ،مرجع سابق .

الشكل رقم 21 : التمثيل البياني لنقطة التعادل



المصدر: عبد السلام أبو قحف، أساسيات التنظيم و الإدارة، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر ، 2002 ، ص153.

II-2-3- الموازنات التقديرية:

تعتبر الموازنة التقديرية من أقدم الأساليب المستخدمة في الرقابة و التنبؤ ، وقد نبعت فكرة الموازنة التقديرية من المحاسبة الحكومية لانجلترا سنة 1712¹، وتعتبر الولايات المتحدة الأمريكية هي السبابة في استعمال الموازنة التقديرية لتسيير أوجه النشاط داخل المؤسسة خاصة بعد الأزمة الاقتصادية 1929 من خلال (Planning, Programming Budgeting System) PPBS ثم تلاهم بعد ذلك الفرنسيون سنة 1950 من خلال (Rationalisation des Choix Budgétaires) RCB.

¹ Leclere(D), Gestion budgétaire, Ed EYROLLES, Paris, 1994, P: 06

II-2-3-1- تعريف الموازنة:

تعرف الموازنة بأنها " ترجمة مالية وكمية ونقدية للأهداف التي ترغب المؤسسة في تحقيقها مستقبلاً خلال فترات مقبلة ". فهي تعبير رقمي عن خطط وبرامج (طموحات) المؤسسة بحيث تضمن تحقيق جميع العمليات والنتائج المتوقعة مستقبلاً.

فهي خطة كمية و رقمية يتم إعدادها و الموافقة عليها قبل فترة محددة وهي تبين عادة الإيرادات المنتظر تحقيقها و النفقات المنتظر تحملها خلال هذه لفترة ومدى الأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين¹.

II-2-3-2- خصائص الموازنات التقديرية : تتميز بجملة من الخصائص مستمدة من كونها تعبير كمي

و مالي لبرنامج عمل محدد لفترة معينة ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- **تعبير كمي** : فتحقيق البرامج القصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات، وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها، بحيث لا تكون هذه الموارد إلا في أشكال كمية ومالية.

- **تحدد في شكل برنامج عمل**: الموازنة التقديرية لا تعد فقط تقديراً للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها، وإنما لابد أن ترفق بقرارات عملية، فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس معرفة وتنبؤ المستقبل من أجل المعرفة فقط.

- **تحدد لفترة معينة**: الموازنة تحدد لفترة زمنية معينة، وقد تكون سنة واحدة أو أقل، وهذا باختلاف نشاط المؤسسة وأهدافها. حيث تعد الموازنة ترجمة كمية لبرنامج عمل محددة، والتي هي جزء تنفيذي للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل، وهي من المعايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات، ومن اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين الاداء.

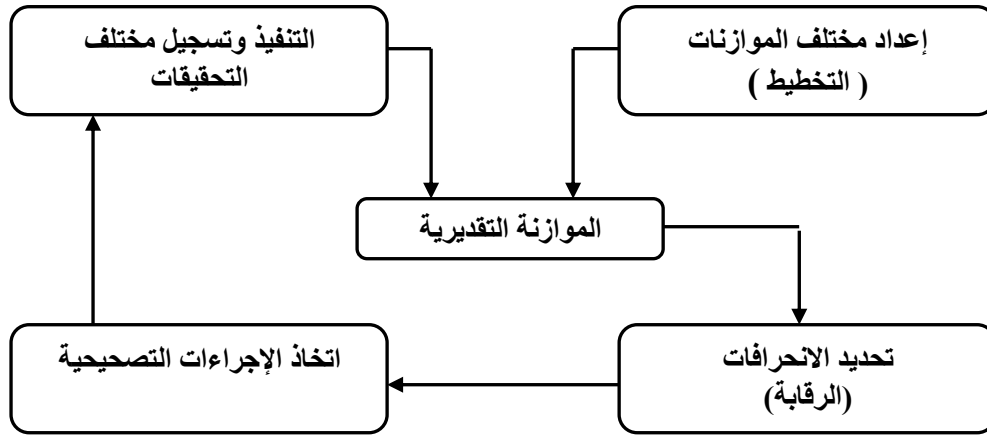
وفي الأخير يمكن القول بأن الميزانية التقديرية تعتبر أداة للتخطيط والتنسيق والمراقبة كما أنها أهم أداة لتحفيز العمال داخل المؤسسة.

II-2-3-3- كيفية عمل الموازنة التقديرية.

يمكن تلخيص وظائف وكيفية عمل الموازنة التقديرية الاساسية في الشكل الموالي:

¹ بن رجم محمد خميسي واخرون ، الموازنة التقديرية أداة لاتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، جامعة المسيلة ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي 2013، ص:7.

الشكل رقم 22 : كيفية عمل الموازنة التقديرية:



Source :Claude ALAZAR et Sabine Separi , Contrôle de gestion , dunod , paris , 5éme édition , 2001 , p 275 .

II-2-3-4- أنواع الموازنات التقديرية: إن الموازنات التقديرية تعد لخدمة العديد من الأهداف، لذلك توجد معايير كثيرة مختلفة للتمييز بين الموازنات يمكن تقسيمها إلى¹:

1- من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها:

- موازنات طويلة الأجل : وتعد غالباً لفترة من خمس إلى عشر سنوات.
- موازنات قصيرة الأجل : وتعد لمدة سنة مالية أو ثلاث شهور أو شهر، تعتبر الموازنات قصيرة الأجل جزءاً من موازنات طويلة الأجل ولهذا يجب ألا يكون هناك تعارض في الأهداف بينهما².

2- من حيث الغرض من الإنفاق:

- الموازنات الجارية (الاستغلال): تتضمن موازنة البرامج وموازنة مراكز المسؤولية حيث تهدف موازنة البرامج إلى تخطيط ورقابة النشاط الجاري للوحدة الاقتصادية مثل (موازنة الإيرادات للخدمات، موازنة العمالة، موازنة مشتريات المواد الخام، موازنة مصروفات الصيانة والتشغيل، الموازنة النقدية). أما موازنة مراكز المسؤولية تهدف إلى متابعة إعداد وتنفيذ موازنة البرامج على مستوى المدير المسؤول.
- الموازنات الاستثمارية: تهدف إلى تخطيط ورقابة المشروعات الاستثمارية التي تنتج عنها إضافة أصول ثابتة جديدة (أراضي، مباني، آلات ومعدات، أثاث وتجهيزات، وسائل نقل) أو تطوير وإحلال الأصول القديمة بما

¹مراد ريس وآخرون، واقع أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين قيادة الاداء واقع وآفاق 27-28 نوفمبر 2013، جامعة عنابة، ص: 4.

²فركوس محمد، الموازنات التقديرية -أداة فعالة للتسيير-، ديوان المطبوعات الجامعية، بين عكنون، الجزائر، 2001، ص7.

يتمشى مع التطورات التكنولوجية المعاصرة. وتشمل تقديرات التكلفة كل من النفقات الاستثمارية ومصادر التمويل المتوقعة والبرنامج الزمني للتنفيذ.

3- من حيث علاقاتها بحجم النشاط:

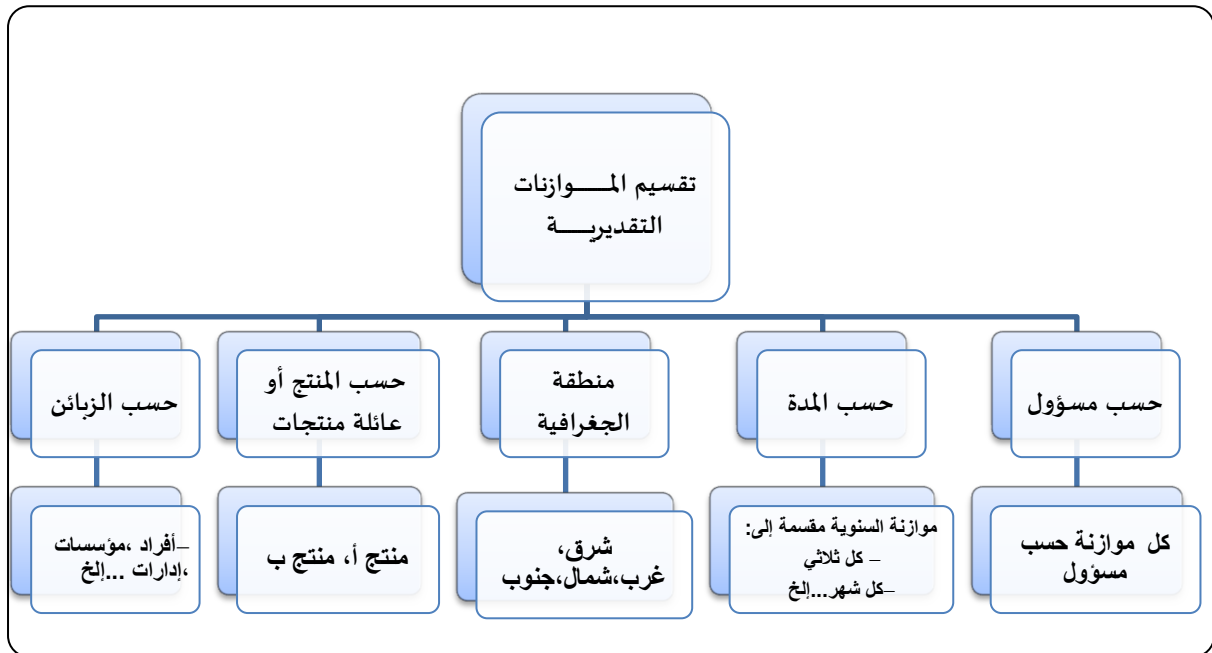
-الموازنة الثابتة: تعبر عن التقديرات اللازمة لمستوى مبيعات أو إنتاج واحد مستهدف خلال فترة الموازنة. يستعمل هذا النوع من الموازنات في المؤسسات التي تنشط في محيط تستطيع أن تتنبأ بدقة بحجم نشاط الفترة القادمة.

-الموازنة المرنة: تعبر عن التقديرات لعدة مستويات مختلفة من المبيعات أو الإنتاج التي يمكن توقعها خلال فترة الموازنة. قد تكون هذه التغيرات في الأسعار أو حجم النشاط.

4- من حيث وحدة القياس: فهناك موازنات معبر عنها على أساس عيني (أي كمية وحدات منتجة، الأمتار من النسيج، ساعات عمل...الخ) ، وموازنات معبر عنها على أساس نقدي، لكن أغلب الموازنات يعبر عنها على أساس نقدي نظرا لاعتمادها على المعلومات المستقاة من المحاسبة العامة والتحليلية، وكذلك نظرا لأنه لا يمكن أن نستعمل التعبير النقدي فهو يمثل القاسم المشترك¹.

ما سبق ذكره يمكن اختصاره في الشكل التالي:

الشكل رقم 23 : مختلف التقسيمات المختلفة للموازنات التقديرية.



المصدر : فركوس محمد، المرجع السابق، ص، ص:7،8.

¹ فركوس محمد، المرجع السابق، ص: 8.

II-2-3-5- أدوار الموازنات التقديرية:

إن النظر لنظام الموازنات التقديرية من وجهة نظر تسييرية يعتبر حل تنظيمي من أجل تنسيق أكبر لبلوغ الأهداف المسطرة، لذا فهو ملزم بتحقيق أدوار حتى يحقق مشاركة أكبر للمسؤولين داخل التنظيم. هذه الأدوار يمكن إيجازها كما يلي¹:

- دور التخطيط: برسم خطة العمل حتى تواجه المستقبل وتخطط لما يلزم اتخاذه لتجنب العقبات أو الصعوبات التي تعوق تحقيق الأهداف.

- دور التنسيق : يفيد نظام الموازنات في تنسيق أوجه الأنشطة المختلفة بالمؤسسة وكذا مختلف أقسامها من أجل تحقيق أهداف المؤسسة ككل وليس أهداف أقسام أو إدارات المؤسسة منفصلة وتقادي النظرة الجزئية للأمور، لذا فكل هدف فرعي لقسم ما هو نابع من الهدف العام للمؤسسة (الإستراتيجية العامة للمؤسسة).

- دور الاتصال: تعد الموازنات التقديرية أداة لتوصيل المعلومات الخاصة بالخطط والسياسات و مستويات الأداء التي تم الاتفاق عليها للفترة المقبلة إلى المستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة.

- دور الرقابة: إن النتائج الفعلية المحققة يتم قياسها في ضوء مستويات الأداء المستهدفة الواردة بالموازنات السنوية والتي تقسم بدورها إلى موازنات قصيرة لغرض المتابعة و التقييم ويتم تحديد الانحرافات بمقارنة النتائج الفعلية مع التقديرات، وتحديد أسبابها حسب مراكز المسؤوليات وذلك حتى يمكن للإدارة اتخاذ الإجراءات العلاجية التي تكفل تقادي تكرر حدوث الانحرافات غير المرغوب فيها مستقبلاً، وذلك بإعداد تقارير عن الأداء و إبلاغ الأقسام و الإدارات التي يهملها الأمر.

- دور التحفيز: يمكن أن تستخدم الموازنات كوسيلة لتحفيز الأفراد وحثهم على تحقيق الأهداف من خلال توجيههم لتحقيق الأهداف الرقمية التي تتضمنها تلك الموازنات ، على أن تكون تلك الأهداف طموحة وواقعية في آن واحد. وموصولة بنظام مكافآت عادل ومنصف حتى يثير في نفوس الأفراد الإخلاص و التقاني في العمل مما يدفعهم إلى رفع أدائهم.

- دور تقييم الأداء: يمكن استخدام مستويات الأداء الواردة بالموازنات كأساس لتقييم أداء المسؤولين طالما أن تلك المستويات معدة طبقاً لمعايير سليمة ومدروسة. ويعمل مشترك بين الرؤساء و المرؤوسين مما يعطيها صبغة الإلزامية طالما أن هناك اتفاق عام حولها. وبالتالي يمكن اعتبارها معياراً سليماً للحكم على الأداء أو مستوى الإنجاز و بالتالي تحديد نظم المكافأة الخاصة بكل مستوى.

¹ مراد ريس وآخرون ، مرجع سابق، ص:6.

II-2-3-6- الموازنات التقديرية ودورها في تحسين الأداء:

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

وهي تعبير رقمي (كمي وقيمي) عن خطة النشاط المتعلقة بفترة مالية مقبلة، ووسيلة للرقابة الفعالة على التنفيذ، وأداة يتم من خلالها توزيع المسؤوليات التنفيذية بين العاملين، حتى يتمكن تقييم الأداء ومتابعة التنفيذ، والتحقق من إنجاز الأهداف الموضوعية، واتخاذ القرارات المطلوبة.

ولا يتوقف دور الموازنة عند وضع الخطة فقط؛ إذ أن التخطيط ما هو إلا الخطوة الأولى للرقابة على الأنشطة، ومن ثم ينبغي الالتزام بالخطة خلال التنفيذ، ثم المتابعة والرقابة عليها وإلا أصبحت الخطة تقديرات لا جدوى منها. ولكي تحقق المؤسسة عملية رقابة مثلى يجب اتباع الخطوات التالية¹:

- وضع معايير الأداء لكي تستطيع المؤسسة أداء الرقابة الفعالة على سير الإنتاج ولا بد من وضع معايير مناسبة لمستوى الأداء المطلوب والذي يسمح بتحقيق أهداف المؤسسة.

- قياس مستوى الأداء الفعلي : حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي بما هو مخطط، وهو ما يسمح للمؤسسة بتحديد دقيق لمدى الانحراف إن وجد، لتقوم بتصحيحه ومعالجته.

- تصحيح الانحرافات : قبل القيام بتصحيح الانحرافات الناتجة عن تقييم الأداء الفعلي بالأداء المخطط لا بد من إجراء تحليل شامل ودقيق لأسباب وجود هذه الانحرافات وتحديدها.

يتضح لنا أن الموازنة تؤدي دورا كبيرا ومهما في الرقابة وتقييم الأداء من خلال كونها تمثل معايير الأداء المحددة مسبقاً، والتي يتم مقارنتها بنتائج الأداء الفعلي ليتم استخراج الانحرافات وتحديد المسؤولين عنها وتحديد أسبابها وطرق تجنبها مستقبلاً ، وكذلك تحسين الأداء المستقبلي للمنشأة.

وتساعد الموازنة التقديرية بهذا الإجراء على تمكين الإدارة من مباشرة مهمتها بأسلوب الإدارة بالاستثناء ؛ أي توجيه الإدارة انتباهها إلى ما هو خارج عن المخطط تاركة بذلك الأمور الروتينية التي تسيير سيراً طبيعياً من دون أن تضيع وقتها في مباشرة تلك الأمور².

¹ محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي ، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات ، الدار الجامعية الاسكندرية، 2006 ، ص: 288.

² قورين حاج قويدر ، مرجع سابق .

II-3- الأداة الحديثة لمراقبة وتقييم الأداء:

تتعدد الأدوات الحديثة في مراقبة التسيير، وسنتطرق في هذا المبحث لأداتين: لوحات القيادة، وبطاقة التقييم المتوازن (أو ما يطلق عليها لوحة القيادة المتوازنة)، والتي تعد من أهم الأدوات الحديثة المستخدمة في مراقبة التسيير وتقييم الأداء.

II-3-1- لوحات القيادة:

تعتبر لوحة القيادة أداة تخاطب، واتخاذ القرار تسمح لمراقب التسيير بتتبيه المسؤول عن مختلف العناصر الأساسية لعملية التسيير من أجل تحسينها. يمكن استعمال لوحة القيادة في أي منظمة (الدولة، مؤسسة اقتصادية، مؤسسة عسكرية، مؤسسة تعليمية، هيئة معينة...) كما يمكن أن تأخذ عدة مستويات أفقية أو عمودية، بحيث تتحدد في كل مستوى حسب المعلومات المتوفرة لديه.

II-3-1-1- تعريف لوحة القيادة:

لوحة القيادة هي مجموعة من المعلومات مقدمة بطريقة ملخصة وموجهة لإدارة المؤسسة ومراكز المسؤولية¹. ويعرفها كاتب آخر لوحات القيادة هي: مجموعة من المؤشرات المجموعة في نظام خاضع لمتابعة فريق عمل أو مسؤول ما للمساعدة على اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة على عمليات القسم المعني، كما تعتبر أداة اتصال تسمح لمراقبي التسيير بلفت انتباه المسؤول إلى النقاط الأساسية في إدارته بغرض تحسينها². وتتكون لوحة القيادة من معلومات تاريخية للمسيرين بهدف تسليط الضوء على التطورات الهامة للمتغيرات الرئيسية للمؤسسة، وتطور التقديرات والتوقعات التي تؤثر على النتيجة³. فهي بذلك جدول يتوافق ونظام معلومات يسمح بمعرفة المعلومات الضرورية لمعرفة تطورات المؤسسة على المدى القصير والذي بدوره يسهل أداء المسؤوليات⁴.

ومنه نستنتج بأن لوحة القيادة هي: أداة تحتوي على مؤشرات مقدمة بشكل ملخص، موجهة لمسؤول لتمكينه مراقبة سير العمليات وهذا من خلال تحليل الانحرافات من أجل التنبؤ، اتخاذ القرار، التصرف.

¹ Langlois (L) et des autres, Contrôle de Gestion, BERTI, Paris, 2008, P 348

² Aalazard (C), Separi (S), I bid, P 591.

³ Bouin (X), SIMON(F), Les Nouveaux Visage du Contrôle de Gestion, 3^{ème} Edition, DUNOD, Paris, 2009, P91.

⁴ Gervais (M), Contrôle de Gestion, Economica, 9^{ème} Edition, Paris, 2009, P 665.

II-3-1-2-أهمية لوحة القيادة:

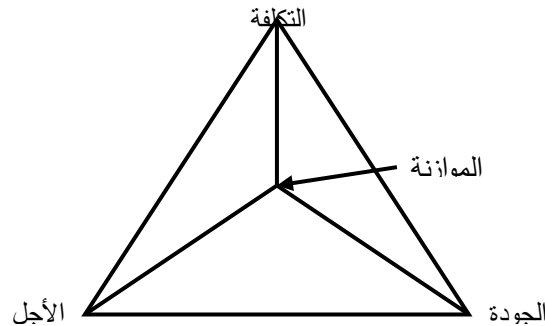
- تكتسي لوحة القيادة مجموعة من المزايا وهي ذات أهمية في المؤسسة نظرا لـ:¹
- اعتبارها جزء من النظام الرقابي في المؤسسة.
 - الأداة التي شملها التغيير وغيرت نحو الأفضل.
 - يزود المؤسسة بالمعطيات اللازمة للتسيير والمتعلقة بالوضع الحالية للمؤسسة كما يساعدها على التقدير المسبق للأحداث ويمكنها التفاعل والتكيف مع متطلبات المستعمل والمحيط.
 - أداة مساعدة على اتخاذ القرار في الوقت المناسب وبشكل جماعي.
 - هي وسيلة للحوار والاتصال، وكذلك لإدارة الأزمات في المنظمة.

II-3-1-3- متطلبات استخدام لوحات القيادة:

حتى تكون لوحات القيادة مبررة الاستخدام في إدارة الأداء و قياسه بالمؤسسة، لا بد لها أن تتوفر على مجموعة من المتطلبات، تجعل منها أداة سارية المفعول طوال سير مختلف نشاطات المؤسسة، تتمثل هذه المتطلبات في ما يلي:²

- احترام المثلث الذهبي: (جودة - تكلفة - أجل) QCD: لأن دقة المعلومة و سرعة الحصول عليها يكلفان تكلفة لا تكون مبررة إلا إذا كانت تلك الدقة الإضافية للمعلومة ضرورية من أجل الملاءمة، و لصالح النشاط المقرر، و أيضا إذا كانت سرعة الحصول عليها مرتبطة بأجل رد الفعل (délai de réaction).

الشكل رقم 24 : موازنة التكلفة- الجودة- الأجل



Source: Bouin (X), Simon (F), op cit, p105.

¹ بوديار زهية، جباري شوقي، لوحة القيادة كأداة فعال لاتخاذ القرار في المؤسسة، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2009، ص 5.

² Bouin (X), Simon (F), les nouveaux visages du contrôle de gestion, 3^e édition, dunod, paris 2009, p105.

- يجب أن تكون متعلقة بالنشاط: الجدول الذي يبين النتيجة فقط غير كاف، فلوحات القيادة يجب أن تكون بمثابة تمثيل لبيان يجمع كل العناصر المرتبطة بتحقيق النتيجة.
- يجب أن تكون منشطة (être animé) من طرف جميع العوامل: الجداول و البيانات لا جدوى منها أبدا إذا لم تكن مرفقة بتعليق، و كانت لا تساعد على اتخاذ القرارات، لذا يجب أن تكون لوحات القيادة مرفقة بتعليق و بمخططات النشاط، كما يجب أن يكون تقديمها حركيا، لاسيما فيما يتعلق بتوضيح اتجاه التغيير والتعرف على منحنى النمو و تحسينه.
- يجب أن يكون عدد مؤشراتها محدود: احتواء لوحة القيادة على عدد كبير من المؤشرات (أكبر من 15) يفقدها أهميتها، ومثال ذلك الحريق الذي حدث في مشروع النفق الواصل بين فرنسا وإنكلترا (Euro Tunnel سنة 1996)، حيث كشفت مصلحة تحري أن الأنظمة الآلية للإنذار كانت تعمل بشكل جيد غير أن المسؤولين في مصلحة الأمن تلقوا عددا هائلا من المنبهات (صوتية، مرئية،...)، مما جعل من المستحيل ترتيب المعلومات الصادرة من هذه الأنظمة لإعطاء الأولوية للعمليات الأكثر فعالية ضد هذا الحريق.

- و أخيرا لا جدوى أبدا من لوحات القيادة إذا كانت¹:

- غير مهياة و غير تامة الإعداد.
- الأرقام (les chiffres) المحتواة فيها كانت متنازع عليها.
- الأهداف لم تكن ملائمة.
- المؤشرات فيها ليست مهمة.
- و أخيرا إذا كانت غير مستعملة.

II-3-2-أنواع لوحات القيادة:

أخذت لوحة القيادة تتطور عبر الزمن وانتقلت بعدما كانت وسيلة قياس إلى وسيلة إدارة أساسية، تسمح باتخاذ القرارات لمختلف الأطراف داخل المؤسسة.

II-3-2-1-تقسيمات لوحات القيادة:

تنقسم لوحات القيادة الى ثلاثة تقسيمات مختلفة:

¹ <http://www.qualite.velay.greta.fr/tableau2bordindex.html/p3.html> ,30/12/2013, 10am

1- لوحة القيادة الكلاسيكية.

التصميم الكلاسيكي لأنظمة لوحات القيادة انطلقت من الفرضيات أو المسلمات الآتية: صانع القرار هو:¹

- عام: أي هو قادر على فهم ودمج جميع المعلومات (omniscient).
- قادر على كل شيء: قادر على اتخاذ أي نوع من القرارات (omnipotent).
- عقلائي: قادر على الاستدلال الرياضي.

وتشير لوحة القيادة الكلاسيكية أو المالية إلى أنها خلاصة رقمية لنشاطات المؤسسة، حيث تبين الارتباط بين مختلف المصالح ومدى مساهمتهم في المردودية الشاملة. فهي سلاح في يد الإدارة العامة لمراقبة كل العملية التسييرية واكتشاف التغيرات ودراسة أسبابها واتخاذ مختلف الإجراءات التي من شأنها أن تعيد المؤسسة إلى المسار السليم فيما يتعلق بالقرارات الخاصة بالاستثمار، والسياسة التجارية والمالية. ويتمثل دور لوحة القيادة المالية في تقديم المعطيات الضرورية للمسيرين بغرض تقدير مدى تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة². والشكل الموالي يبين لوحة القيادة الكلاسيكية (المالية).

الجدول رقم 01 : لوحة القيادة الكلاسيكية (المالية)

النسب	كيفية القياس	ن	ن+1
الاستقلالية المالية	الأموال الخاصة / الأموال الدائمة		
تغطية القيم الثابتة	الأموال الثابتة / القيم الثابتة الصافية		
الخزينة الصافية	(القيم المحققة + المتاحات) / الديون قصيرة الأجل		
مردودية الأموال الخاصة	النتيجة / رؤوس الأموال الخاصة		
دوران رؤوس الأموال	رقم الأعمال / رؤوس الأموال الخاصة		

المصدر: سويسي عبد الوهاب ، مرجع سابق، ص 189.

2- لوحة القيادة الاستراتيجية:

لوحة القيادة الاستراتيجية هي نظام من المؤشرات التي تبحث عن قياس الأداء الكلي وتطوره في أبعاده المختلفة، وهي تسمح بتوضيح الأهداف الاستراتيجية وترجمتها إلى قيم مستهدفة وملموسة، وهي غالبا أدوات الإدارة العامة هدفها التقييم وانسجام الاستراتيجية المتبعة والتأكد من أنها تلهم دائما المؤشرات التنفيذية³.

¹ Fernandez (A), Les Nouveaux Tableaux de Bord des Managers, 4^{eme} Edition, EYROLLES, Paris, 2008, P7.

² سويسي عبد الوهاب، الفعالية التنظيمية: تحديد المحتوى والقياس باستعمال أسلوب لوحة القيادة، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 187-188.

³ زايري بلقاسم، مقدم وفيية، الحاجة إلى تصميم لوحة قيادة من أجل دمج المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال وقياس الأداء تجاهه، تاريخ الاطلاع 2013/03/22 http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2012

وتقوم لوحة القيادة الاستراتيجية على ثلاثة أسس أساسية تتمثل في:¹

- دمج الأهداف ذات بعد استراتيجي بداخل لوحة القيادة: تمكن الرئيس من قيادة وحدته التنظيمية (مصلحة، دائرة أو قسم) نحو الأهداف المسطرة من خلال التحليل المستمر لطريقة عمل مجال مسؤولياته واتخاذ القرارات الضرورية؛
- عملية تفصيل المؤشرات المرتبطة بالنتائج الآنية والنتائج المستقبلية: حيث أن النتائج الآنية تتشكل من التكاليف التي تتحملها المؤسسة والإيرادات التي تحققها، بينما النتائج المستقبلية (المنتظرة) لا تظهر إلا في نشاطات لاحقة للمؤسسة. كما تسمح أيضا المؤشرات المرتبطة بالمستقبل بإعطاء تفسير للنتائج الآنية في نفس فترة التنبؤ بها لفترة لاحقة.
- العمل على دمج واختيار مؤشرات ذات طابع كمي ونوعي ومالي يهدف إلى:
 - تنسيق أفضل لمختلف لوحات القيادة بالمؤسسة.
 - تنمية وظيفة القيادة في مختلف المستويات التنظيمية.
 - تعويض التعقيد المرتبط بعدد هام من المؤشرات ببساطة في أساليب قياس هذه المؤشرات.

3- لوحة القيادة المتوازنة:

- قام كل من D.P.Norton و R.S.Kaplan بتطوير لوحة القيادة الاستراتيجية وتقديم نوع جديد وهو لوحة القيادة المستقبلية أو المتوازنة وتهدف إلى إنشاء نظام قياس فعال (كفاء) ومتوازن.²
- فعال (كفاء): لأنه يمكن من متابعة وظائف المؤسسة وهذا من خلال النتائج، ويظهر العلاقة السببية بين الكفاءة التشغيلية والنتائج الاستراتيجية.
 - متوازن: لأنه يلخص استراتيجية المؤسسة في أربعة محاور؛ وسنتطرق إليها بالتفصيل في النقاط الموالية.

II-3-2-2- إعداد لوحة القيادة:

- يتم إعداد لوحات القيادة في عدة مراحل وقبل ذلك يجب تحديد المؤشرات الواجب استخدامها في اللوحة ثم يأتي تصميم بعد ذلك ويستند هذا التصميم إلى عدة أشكال.
- 1- مراحل إعداد لوحة القيادة :** تخضع عملية إعداد لوحة القيادة لمنهجية صارمة وذلك لمدى أهمية هذه الأداة في مراقبة التسيير. فقبل كل شيء يجب التحضير الجيد للمشروع وذلك بدراسة التنظيم الداخلي وتقييم

¹ نور الهدى حنونة ، مرجع سابق، ص 39.

² Bouin (X), Simon (F), op cit, P 92.

مدى المنفعة أو الجدوى من وراء تبني هذه الأداة، وفي حال الموافقة على تبني المشروع، يشرع في المراحل التالية:

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

- الأهداف القابلة للقياس (الزيادة، التخفيض، الثبات).

- متابعة القياس بالأرقام، نسب.

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

-**تحديد العناصر الأساسية لتحقيق الأهداف** : يتم في هذه المرحلة²:

- تحديد المعلومات الضرورية.

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

- تصنيف عناصر المعلومات.

-**تحديد المؤشرات** : ويتم في هذه المرحلة³:

- تحديد واختيار المؤشرات.

- وضع معايير والإجراءات التصحيحية.

-**بناء لوحة القيادة واختيار التقييم الملائم** : بعد تنفيذ المراحل الثلاثة السابقة الذكر يتعين اختيار الشكل الموافق لتقديمها، أي بناء لوحة القيادة يتبنى أدوات تسمح بالإظهار السهل والقراءة السريعة العامة لمتابعة النشاط كاللوحات الإحصائية، المقططات، الرسومات البيانية...

¹ ويلية فريدة، دور الميزانية الاجتماعية في تسيير الموارد البشرية دراسة حالة وكالة نפטال الوكالة التجاري - الخروية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، تخصص تسيير الموارد البشرية، قسنطينة، 2011-2012، ص 89.

² نور الهدى حنون، مرجع سابق، ص 43.

³ Emmanuel Chazard, Tableaux de bord stratégiques pour le contrôle de Gestion,

www.chazard.org/emmanuel/_contenuperso/support_cours/construction_tdb_indicateurs.pdf

2- مؤشرات لوحة القيادة:

يعرف المؤشر على أنه: معلومة أو تجميع معلومات تساهم في تقدير وضعية معينة من قبل صاحب القرار. وعليه فإن المؤشر هو أكثر من رقم من حيث الدلالة فيعتبر وسيلة للتسيير أكثر أو أقل تعقيدا. كما يعرف على أنه عنصر قابل للملاحظة يشمل المقومات التالية:¹

- وضع الأهداف.
 - قياس أثر الأنشطة التي تم القيام بها.
 - ملاحظة اتجاه النتائج.
 - تقييم رؤية مستقبلية.
 - إعداد العلاقة القائمة على أساس (سبب/ أثر) بين مخططات الأعمال والنتائج المحققة.
- ويجب توفر المعايير التالية في المؤشرات:
- الدقة: يجب أن يعكس المؤشر الذي تم اختياره المعنى والأهمية للظاهرة التي تمت ملاحظتها.
 - الوضوح والعلاقة مع النشاط: يجب أن تكون المؤشرات المعتمدة مفهومة من قبل المستعملين وهذا يفترض البساطة وليس الاعتماد على معادلة رياضية جد معقدة تصعب من عملية تطبيقه من قبل المسير.
 - العدد المحدود: أثبتت الدراسات أن العمليات الإدراكية الخاصة بالفرد لا يمكن لها التركيز سوى على عدد محدود من الإشارات، ويوصى بصفة عامة على أن لا تتعدى المؤشرات العشرة.
 - غير قابلة للتلاعب: لا يتم استعمال مؤشرات يمكن التلاعب بها بحيث يمكن إعطاء صورة غير حقيقية، كالتضخيم النتائج أو التقليل من أهميتها حسب الحاجة؛
 - القدرة على التنبؤ: يسمح المؤشر ذو القابلية للتنبؤ بتحذير المقرر حول ظهور المشاكل قبل حدوثها.
 - القابلية للتطور: تجدر الإشارة إلى أن المؤشرات التي تعتمد في لوحة القيادة يمكن أن تتغير عبر الزمن من منطلق أن لوحة القيادة أداة مرنة من حيث الاستعمال.

II-3-3- بطاقة الأداء المتوازن "لوحة القيادة المتوازنة":

سنحاول عرض نشأة بطاقة الأداء المتوازن وأسباب ظهورها، وأهمية تطبيق هذه البطاقة في المؤسسات الاقتصادية.

¹ بن خروف جليلة، دور المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنجاز القنوات، مذكرة ماجستير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة بومرداس، 2008-2009، ص 111.

II-3-3-1 - ظهور بطاقة الأداء المتوازن BSC :

إنَّ التّطورات التي شهدتها بيئة الأعمال بعد الثورة الصناعية، ومع زيادة حدّة المنافسة وظهور ثورة تكنولوجية في مجال الإنتاج وأنظمة المعلومات أدّت إلى تعقّد عمليّات المؤسسة، وأصبح هدفها الأساس هو خدمة العميل والاحتفاظ به والاهتمام بالتحسين المستمر للجودة وتقديم منتجات مبتكرة، والاستجابة السريعة لرغبات العملاء، مع مواجهة تحديات خفض التكلفة، الذي أدّى ذلك إلى الاتّجاه نحو البحث عن طرق وأساليب جديدة تضمن السير الحسن لعملياتها وتمكّنها من تقييم نشاطها والكشف عن مدى كفاءة أدائها ليس المالي فقط، وإنّما كل أنواع الأداء، فظهر منهج جديد سُمّي "بطاقة الأداء المتوازن" نقلا عن الترجمة لها من اللغة الانجليزية "Card Balanced Score" وبالفرنسية "Tableau de bord prospectif" في مقال للكاتب روبرت كابلان "Robert Kaplan" ودفيد نورتن "David Norton" في مجلّة هارفرد Review Harvard Business سنة 1992، وفي سنة 1996 نشر الباحثان كتاباً قدّم فيه فلسفة جديدة تتجاوز استعمال المؤشرات المالية فقط، حيث تمّ إدراج محاور استراتيجية تركز على استعمال مؤشرات أكثر دقّة ترتبط بالنوعية والآجال والقيمة المقدّرة من قبل الزبون وتعكس توازنا بين الأهداف قصيرة وطويلة المدى، من خلال ترجمة إستراتيجية المؤسسة وجعلها مفهومة من قبل الجميع بدءاً من أعلى مستوى إلى أدناه في الهيكل التنظيمي لها، من خلال تمثيل هذه الإستراتيجية بثلاثة أبعاد أو منظورات إضافة للمنظور المالي هي على الترتيب: منظور العملاء، منظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو، عن طريق مجموعة من المؤشرات أو المقاييس التي تقدّم توجّهًا استراتيجيًا يقود أداء المؤسسة ويعطي صورة أوضح عن أدائها وطريقة أفضل للوصول للأداء المرغوب.¹

II-3-3-2 - تعريف بطاقة الأداء المتوازن BSC.

قدّمت لبطاقة الأداء المتوازن مجموعة من التعاريف، نذكر منها:

عرّف كل من Kaplan و Norton بطاقة الأداء المتوازن BSC على أنها:² "أسلوب إداري يترجم رؤية وإستراتيجية التنظيم إلى مجموعة مقاييس تغطي الأداء الشامل للمؤسسة، وتوفّر إطارا لقياس و إدارة الإستراتيجية، من خلال أربعة أبعاد: بعد مالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو".

¹ Norton (.D), Strategic Enterprise Management: Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard, SAP AG, Germany, 1999, p: 03.

² Kaplan (.R), Norton (.D), Strategy Learning and the Balanced Scorecard, in The Strategy and Leadership Review, Volum 24, Number 05, September – October 1996, P: 18.

وعرّفها كل من Simona .A. Popa على أنّها:¹ "إطار لإدارة الأداء تربط إستراتيجية المؤسسة بالعمليات اليومية، وتوفر نظرة شاملة عن المشروع، حيث تتكوّن من مجموعة مقاييس للأداء تغطي رؤية شاملة للمؤسسة على أساس أربعة منظورات هي: منظور مالي، منظور العملاء، منظور العمليات الداخلية، منظور التعلم والنمو".

كما عرفتها Sabine Sépari و Claude Alazard على أنّها:² "مجموعة مؤشرات في لوحة قيادة توفر إطارا شاملا للمديرين لترجمة مشروع مستقبلي إلى مؤشرات أداء، حيث تختص هذه الأخيرة بالجوانب المالية، جانب العملاء، جانب العمليات الداخلية وجانب التعلم والنمو".

من التعريفات السابقة نستنتج أنّ: بطاقة الأداء المتوازن BSC هي مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية، التي تقدّم لمدراء الإدارة العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء مؤسساتهم، من خلال الربط بين رؤية وأهداف المؤسسة الإستراتيجية عن طريق تجسيدها في منظورات أربعة هي: منظور مالي، منظور العملاء، منظور العمليات الداخلية و منظور التعلم والنمو.

يسمح تصميم بطاقة الأداء المتوازن BSC بالربط بين الأهداف والقياسات داخل المؤسسة، انطلاقا من مراعاة هذه الأبعاد إضافة إلى النقاط الآتية:

الأهداف: تمثل النتائج المرغوب تحقيقها والمحدّدة بوقت معين، كزيادة نسبة رضا العملاء.

المؤشرات / المقاييس: وتستخدم لقياس كل هدف، كمؤشر رضا العملاء.

المستهدف / المعيار: حيث تسجل فيه القيمة المستهدفة للمؤشر في نهاية الفترة، كزيادة نسبة رضا العملاء بـ 10% عند نهاية السنة.

المبادرات: وهي النشاطات الواجب تنفيذها لتحقيق هدف معين، كتوسيع مكاتب خدمة العملاء.

علاقة السبب والنتيجة: تربط بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن علاقة سبب ونتيجة، تبدأ من الأسفل أي من بعد التعلم والنمو إلى الأعلى أي إلى البعد المالي.

II-3-3-3- أهمية بطاقة الأداء المتوازن BSC:

يمكن إبراز هذه الأهمية من خلال مجموعة من النقاط هي:

¹ Simona .(P), The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Results, The Ninth International Conference

“ Investments and Economic Recovery “ May 22-23, 2009, P:216.

² Alazard .(C), Sépari .(S), DCG 11 Control de Gestion, France, 2007, P: 243.

– الخرائط الإستراتيجية كقاعدة لاتخاذ القرار: إنّ تطوير بطاقة الأداء المتوازن يتطلب بالإضافة إلى الأبعاد الأربعة وجود أداة اتصال تربط فيما بينها، تسمى هذه الأداة الخريطة الإستراتيجية التي عرفها دفيد نورتن D Norton على أنها:¹ "طريق منطقي متناسق يشرح ويوضح إستراتيجية المؤسسة من خلال تحديد الأنشطة قصيرة الأجل التي بدورها تخلق القيمة طويلة الأجل للعملاء والمساهمين". ترتبط المجالات الأربعة بعلاقة سببية واضحة تحدّد دور كل منها بين مدخلات ومخرجات، حيث تتمثل أنشطة المدخلات في إدارة التشغيل وإدارة التعلم والنمو، بينما تتحدّد أنشطة المخرجات في الإدارة المالية وإدارة العملاء، فإذا أرادت المؤسسة أن تحقّق مؤشرات إيجابية في مجال المخرجات عليها أن تصب استثماراتها في مجال المدخلات؛ أي أنّ الإستراتيجية الناجحة تتلخّص في اتفاق الأطراف الأربعة في طريقة عمل المؤسسة، وإذا ما وُجد اختلاف فيها تضعف العلاقة السببية وتكون تلك البوادر الأولى لفشل استراتيجية المؤسسة.

– دور بطاقة الأداء المتوازن في تصميم وتطبيق ومتابعة استراتيجية المؤسسة: تُعرّف الاستراتيجية على أنّها خطط وأنشطة تضعها المؤسسة بطريقة تضمن خلق درجة من التّطابق بين رسالة المؤسسة وأهدافها، وبين رسالتها والبيئة التي تعمل فيها بصورة فعّالة وذات كفاءة عالية² في حين يمكن تعريف الإدارة الاستراتيجية على أنّها العملية التي تتضمن صياغة وتنفيذ وتقييم القرارات ذات الأثر طويل الأجل التي تهدف لزيادة قيمة المؤسسة من وجهة نظر العملاء والمساهمين والمجتمع ككل.³ فالعديد من المؤسسات تواجه مشكلات بتطبيق استراتيجيتها ؛ إذ تجد صعوبة في تحويلها إلى نشاطات عمليّة قابلة للقياس، لذا فإنّه من أجل إدارة استراتيجية سليمة لا بدّ من استعمال بطاقة الأداء المتوازن التي تُمكن من ربط استراتيجية المؤسسة بعيدة المدى مع نشاطاتها قريبة المدى، لما لها من دور فاعل على امتداد المراحل الثلاثة للإدارة الاستراتيجية.

– بطاقة الأداء المتوازن BSC تحقق مزايا تنافسية: تفرض العولمة على المؤسسات التكيف باستمرار وبسرعة مع السوق الذي يزداد تعقيدا ومنافسة على مختلف المؤسسات (تجارية، إنتاجية، مالية)، ومن أجل ركوب هذه القافلة تحتاج المؤسسة لبيانات للقيام بالتعديلات التي يتعين عليها الاضطلاع بها،

¹ Norton. (D), The Balanced Scorecard, Use Strategy Maps to Communicate your Strategy, Harvard Business School Publishing, Volume 01, Number 02, November - December 1999.

² فلاح حسن الحسيني، الإدارة الاستراتيجية، دار وائل للنشر، عمان - الأردن، ط1، 2000، ص: 13.

³ محمّد أحمد عوض، الإدارة الاستراتيجية (الأصول والأسس العلمية)، الدار الجامعية، الاسكندرية - مصر، 2001، ص: 06.

ضمن هذا السياق فإن بطاقة الأداء المتوازن أداة مناسبة وفعالة تمدُّ المؤسسة بمختلف البيانات التي تحقق لها مزايا تنافسية.

– **بطاقة الأداء المتوازن BSC تساعد على التنبؤ بالمستقبل:** ينبغي للوحة القيادة الفعالة أن تساعد على التوفيق بين عدّة محاور، ترى للأمام وللخلف، تفكر وتتصرف، تخلق ديناميكية في المؤسسة، ومنه تكون أداة لإدارة الأداء تربط بين الاستراتيجية (الأهداف، عوامل النجاح الحرجة) والتنفيذ (مؤشرات قياس الأنشطة)¹.

II-3-3-4- مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

- هناك عددا من القواعد أطلق عليها القواعد الذهبية Golden Rules تعتبر أساسية لتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن وتتمثل في²:
- ضرورة تبني تدعيم الإدارة العليا لتطبيق مقياس الأداء المتوازن مع وجوب أن يكون ذلك التدعيم واضحا لكل العاملين بالمنظمة.
 - يجب إدراك أن تحديد وفهم إستراتيجية المنظمة، إنما هي نقطة البداية في مشروع بطاقة الأداء المتوازن، فعندما يتم تحديد وفهم متطلبات الإستراتيجية لنجاح المنظمة يتم اختيار مجموعة من المقاييس تتفق مع الإستراتيجية وتعكس مدى تنفيذ الأهداف المحددة.
 - إدراك المنظمات بصعوبة القياس الكمي لمقاييس الأداء، لذلك ينبغي أن ندرك أن هناك مقاييس كمية وأخرى كيفية.
 - ضرورة الاعتماد على مدخل الاتصال من أسفل إلى أعلى ومن أعلى إلى أسفل وذلك لتبليغ التغييرات المستمرة.
 - إشراك العاملين: يعتبر إشراك العاملين من المقومات التي تفتقدها معظم المؤسسات، حيث تتميز هذه المؤسسات بالمركزية المفرطة، لأن إشراك العاملين قد يساهم في إيجاد اقتراحات وأفكار جديدة، كما يرجع ذلك عليهم بالإحساس بالانتماء إلى المؤسسة. وبالتالي الرفع من معنوياتهم.
 - وجود قابلية ورغبة للتغيير: حيث أنه إذا كانت المؤسسة وكل أفرادها لديهم رغبة في التغيير، فإنه من السهل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بكل نجاح وعدم ظهور مقاومة من قبل الإدارة أو العمال.

¹ Alazard .C, Sépari .S, op cit, p : 649.

² Chuck Hannabarger, Balanced scorecard strategy for dummies, Wiley publishing, Canada, 2007, p.47.

- العمل بمبادئ الإدارة الإستراتيجية: يتطلب اعتماد المؤسسات لبطاقة الأداء المتوازن تطبيق مبادئ الإدارة الإستراتيجية، أي أن تكون للمؤسسة رؤية واضحة وأهداف واستراتيجيات كلية وتنافسية ووظيفية محددة وواضحة ومعلنة لجميع العمال، حتى يسهل وضع الهيكل العام للبطاقة الذي ينطلق من الرؤية التنظيمية.
- وعي الإدارة وإدراكها لأهمية بطاقة الأداء المتوازن: يتوقف هذا الشرط على مدى انفتاح الإدارة (المؤسسة) على الأساليب الحديثة في القيادة والقياس، ويتوقف هذا على مدى تبادل الخبرات مع مؤسسات كبرى تطبق هذا الأسلوب، وعلى فتح جسور لدورات تكوينية للتعريف بهذا الأسلوب.
- اعتماد التوجه الحديث في العلاقات مع الزبائن والموردين (الشراكة).
- التنظيم الإداري الجيد والمحكم للعمليات والإجراءات داخل المؤسسة، والتوزيع الدقيق للمسؤوليات والواجبات لتجنب الفوضى وتضارب المصالح.
- الوضعية المالية للمؤسسة، فكلما كانت هذه الأخيرة جيدة ومعتمدة على أموالها الخاصة ومنظمة لديونها، كلما سهل هذا من وضع أهداف مالية قابلة للتحقيق ومتوافقة مع الموارد¹.
- الاهتمام بالأفراد وحثهم على الإبداع والتميز في الأعمال والمهام الموكلة إليهم.

II-3-4- الإبعاد الأساسية لبطاقة التقييم المتوازن:

تنقسم بطاقة التقييم المتوازن إلى أربعة محاور أساسية:

II-3-4-1- البعد المالي:

تعكس مقاييس الأداء المالي الأهداف قصيرة الأجل للمنظمة، وتشير إلى مدى إسهامها في تنفيذ الإستراتيجية، وفي التحسين المستمر لأهدافها ونشاطاتها من وجهة النظر المالية وذلك بتحديد الجوانب الخاصة بالموقف المالي للمنظمة بالاعتماد على عدة مقاييس، ويتم التقييم للأداء هنا بالمقارنة مع نتائج الأداء المالية للمنظمات المنافسة، ومع معايير وقياسات تاريخية للمنظمة نفسها¹⁰؛ وبالتالي فإن المحور المالي هو المحور الذي يعطي للمنظمة صورة واضحة عن مدى نجاح إستراتيجيتها، وهل ستبقى فيها سائرة أم ستدخل تعديلات. أي يمكن بناءً على قياس وتقييم المحور المالي اتخاذ قرارات التغيير أو الثبات².

¹ مزياني نور الدين وآخرون، دراسة قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم إستراتيجية المؤسسة، الملتقى العلمي الوطني لتنظيم كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية وتجارية جامعة مسيلة، 13.14-5-2013، ص:10.

² ظاهر محسن منصور الغالبي وآخرون، مرجع سابق، ص: 126

II-3-4-2- بعد الزبائن (العملاء):

كيف تتمكن المؤسسة من رفع القيمة المعروضة للزبون انطلاقاً منه؟ يعد الزبون الراضي مورداً هاماً للمؤسسة، فالعلاقة الجيدة معه تنتج عنها سلسلة لعمليات شراء خاصة إذا كانت هذه المشتريات من نفس العلامة، لهذا السبب يفضل أن تضم المؤسسة مجموعة من الوحدات تعرض منتجات مكملة حتى تضمن شراء المنتجات من باقي الوحدات التنفيذية، وهذا ما لا تستطيع تحقيقه المؤسسات غير المتنوعة، وعليه فإن توسيع رسالة التسويق ومسار البيع يسمح للمؤسسات بعرض منتجات عديدة لوحدات تنفيذية مختلفة لنفس الزبون¹.

II-3-4-3- بعد العمليات الداخلية:

هي العمليات الداخلية التي تعد مفتاحية للمؤسسة، حيث يتم عرض الأعمال المتميزة المقدمة للزبائن والمساهمين من أجل ضمان تحقيق الربحية¹، كما يركز هذا البعد على العمليات الداخلية والإجراءات التشغيلية التي تمكن المنظمة من التميز، وبالتالي تحقيق رغبات العملاء بكفاءة وفعالية، وأيضاً تحقيق نتائج مالية مرضية للمساهمين، ويتحقق ذلك من خلال تقييم²:

- مصادر القوة والضعف في العمليات الأساسية للمنظمة.
- كيفية ترشيد التكاليف.

- العمليات المحورية ومدى قدرتها على الوفاء بمتطلبات الزبائن.

كما ان هناك مساهمة للعمليات الداخلية في خلق القيمة وذلك بتفاعلها مع بقية الوظائف الأخرى، حيث أن التحكم في العمليات الداخلية يؤدي إلى³:

- تحديد مستوى تكاليف الإنتاج والبيع.
- المساهمة في تحقيق وإشباع رغبات الزبائن بالنسبة لبقية المنافسين.
- الهامش الإجمالي المتحصل عليه.

¹ طاهر محسن منصور الغالي وآخرون، الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن، زهران للنشر، عمان، الأردن 2007، ص-ص: 188-195

² بوقرة رايح وآخرون، مرجع سابق، ص9.

³ نادية راضي عبد الحليم، "دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 2، جامعة الأزهر، ديسمبر 2005، ص.ص. 1-34.

ومنه يتضح لنا أن محور العمليات الداخلية في بطاقة التقييم المتوازن يساهم في تشكيل وإعطاء مزايا تنافسية للمؤسسة، وتعزيز جوانب الأداء المختلفة وبعد هذا البعد مهما في هذا النموذج ؛ لأن نجاح المنظمة مرهون بمواردها وعملياتها الداخلية.

II-3-4-4- بعد النمو والتعلم:

يركز هذا الجانب على القدرات والمهارات الداخلية الواجب تلميتها لتحقيق أهداف المنظمة في الأجل الطويل، حيث تتطلب المنافسة أن تعمل المنظمات باستمرار على تنمية قدراتها لتحقيق قيمة للعملاء والمساهمين؛ ولسد هذه الفجوة بين القدرات والمهارات الحالية والقدرات والمهارات المطلوبة لتحقيق أهداف المنظمة في الأجل الطويل، وذلك في ثلاث مجالات رئيسية وهي:

- الأفراد: من خلال سياسة الاجور والحوافز .

- الأنظمة: تفعيل نظام المعلومات.

- الإجراءات التنظيمية: استثمار قدرات العاملين عن طريق التدريب وتنمية المهارات وتطوير الكفاءات وإدخال أنظمة المعلومات الحديثة، وتطوير الإجراءات التنظيمية. فيتوجب على كل عامل أن يبحث عن الابتكار والتحسين لكل جوانب العمل في المنظمة للحفاظ على المزايا التنافسية وتحسينها في المستقبل.

زاد التطور الذي عرفته الـ BSC من أهميتها كما أثبت تعدد استعمالها، حيث جعل المشاكل أو حتى الأغراض المختلفة التي عالجتها البطاقة تتطور عبر أجيال مختلفة، وقد كان مبتكري البطاقة يسعون من خلالها إلى ربط الأداء بالإستراتيجية العامة للمؤسسة وبلوغ الريادة الإستراتيجية، وبعد إدراك هذين الهدفين توصل الباحثان إلى إمكانية إحداث تآزر من خلال المحاور المكونة للبطاقة وذلك بين مختلف الوظائف الداعمة والوحدات العملية في المؤسسة من خلال المحاور، وتآزر آخر خارجي والذي ينشأ بين المؤسسة وأصحاب مصالحها، وعليه سنحاول من خلال ما سيأتي معرفة حقيقة التآزر وكيفية حدوثه انطلاقاً من بطاقة الأداء المتوازنة.

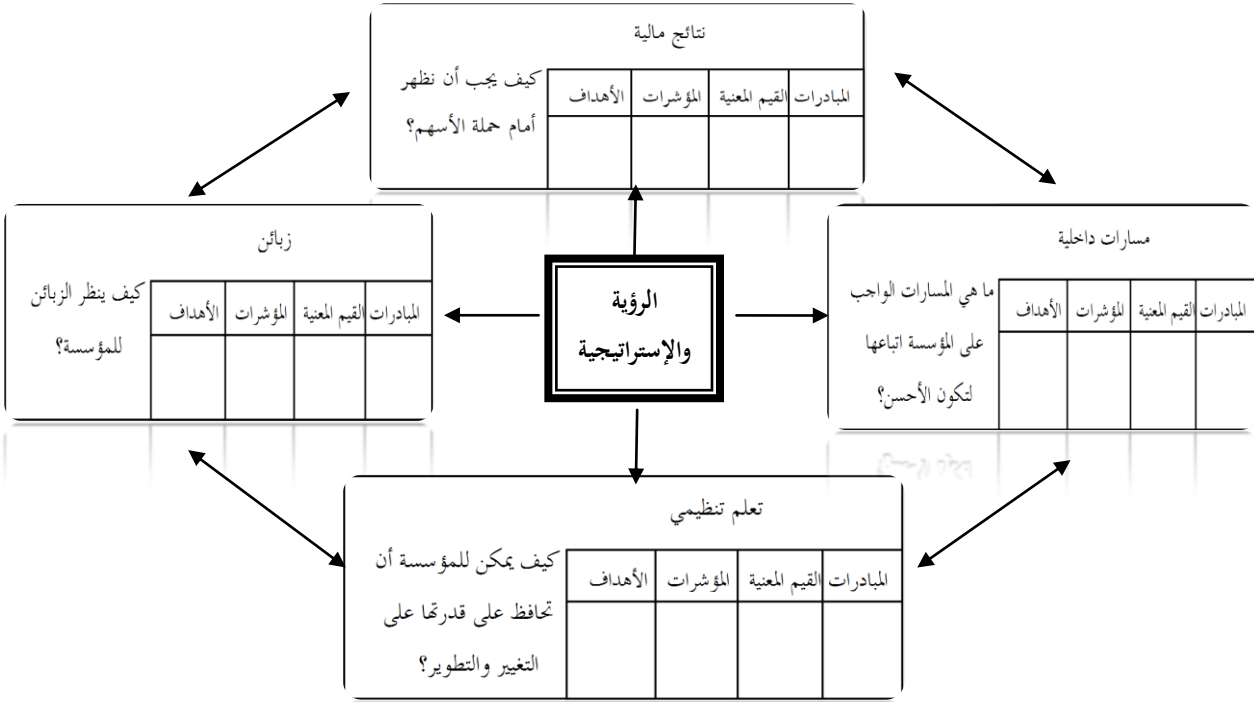
II-4- بطاقة الأداء المتوازن أداة لتقييم وتحسين الأداء والإداء المالي:

يمكن اختصار ما ذكرناه سابقاً في شكل اعتبره R.Kaplan و D. Norton الدعامة المساعدة على

ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف عملية، والشكل ممثل فيما يلي:

II-4-1- الشكل العام لبطاقة التقييم المتوازن:

الشكل رقم 25: الدعامة المساعدة على ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف عملية.



المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون ،الاستراتيجية و بطاقة التقييم المتوازن ،

المرجع السابق، ص 277.

الشكل السابق يظهر أن بطاقة الأداء المتوازنة تضع في المركز الرؤية والإستراتيجية وترجمها إلى جملة من الأهداف التي تحاول شرحها من خلال مجموعة مؤشرات تساعد على إيصال الرؤية إلى جميع الأفراد في كافة المستويات، هذه البطاقة تتوافق حسب الباحثين مع كافة المبادرات الجارية في المؤسسة: شراكة مع الزبائن والموردين، التعلم، مسؤولية الفريق، وغيرها من المبادرات الأخرى، ولأنها تؤلف بين عدة محاور - المحور المالي، الزبائن، العمليات الداخلية والتعلم والنمو - فهي تساعد المدراء على فهم - ولو بشكل ضمني - العديد من الروابط والمبادرات الخاصة بالمؤسسة وبيئتها الداخلية والخارجية، وهذا ما يسمح لهم بتخطي الحواجز الوظيفية والتفكير التقليدي في حل المشاكل واتخاذ القرار، ما يجعلنا نقول أن بطاقة الأداء المتوازنة تجبر المؤسسات على النظر إلى الأمام وليس إلى الخلف.

من خلال ما سبق نخلص للقول أن بطاقة الأداء المتوازنة نظام يعمل على إحداث التوازن بين الأهداف طويلة وقصيرة الأجل، بين المؤشرات المالية وغير المالية، كما تحدث التوازن بين القياسات الخارجية - الخاصة بالمساهمين والزبائن- والقياسات الداخلية - المسارات الأساسية، الإبداع وتطوير الكفاءات والنمو- وكذلك بين قياسات النتائج - الأداء الماضي- والقياسات التي تسمح بمتابعة محددات

الأداء المستقبلي¹، كما نستنتج أن نظام BSC يستند على مبدئين أساسيين، الأول يتمثل في الأداء متعدد الأبعاد والمعبر عنه بالمحاور الأربعة، أما الثاني فيشمل مختلف الروابط سبب- نتيجة، والتي من شأنها أن تسمح بإنشاء نظام ريادة كون أن الروابط من هذا الشكل تؤدي إلى الربط بين المستويين الإستراتيجي والعملي والذي يعكسه ذلك الربط المحدث بين المؤشرات المالية قصيرة الأجل والمؤشرات الأخرى طويلة الأجل، هذا الأمر لا يمكن أن يتحقق إلا بترجمة صحيحة ودقيقة للإستراتيجية، يثبت كل هذا أن BSC تعد واحدة من بين التطورات الأكثر دلالة في مجال مراقبة التسيير، لكن لماذا يعتبرها Kaplan و Norton أداة تختلف عن باقي الأدوات الأخرى للأداء بالرغم من احتواء تلك الأدوات على مؤشرات مالية وأخرى غير مالية؟ الإجابة على هذا السؤال تستدعي التطرق إلى المراحل التي مرت بها BSC بدءاً من كونها مجرد أداة لقياس الأداء إلى أن أصبحت نظاماً للمناجمنت يسمح بإدارة المؤسسة وعلى كافة مستوياتها².

II-4-1-1-علاقات السبب والأثر:

الإستراتيجية هي مجموعة من الفرضيات عن السبب والأثر أو النتيجة، ويجب على نظام القياس أن يجعل العلاقات (الفرضيات) بين الأهداف والمقاييس في الأبعاد المتعددة واضحة، بحيث يمكنهم إدارتها وجعلها مقبولة في المؤسسة. سلسلة السبب والأثر يجب أن تضم الأبعاد الأربعة في BSC على سبيل المثال المردودية المالية يمكن أن يكون أحد مقاييس BSC في البعد المالي، فمحرك هذه المقاييس المالية يمكن أن يكون نتيجة ارتفاع المبيعات المتسعة من العملاء الحاليين عملاء جدد نتيجة للدرجة العالية من الولاء بين العملاء الحاليين، إذا ولاء الزبون موجود في BSC في بعد الزبون لأنه من المتوقع أن يكون لها تأثير كبير على المردودية لكن كيف ستحقق المؤسسة ولاء الزبون؟

وفي تحليل لتفضيلات الزبون وفهم ولأهم ربما سنكتشف أنه التوصيل في الوقت المحدد OTD للطلبات له قيمة عالية عند العملاء، والتوصيل في الوقت متواجد في بعد الزبون في BSC، العملية تستمر بسؤال: ما هي سلسلة عمليات الأعمال التي يجب أن تتفوق بها الشركة لتحقيق توصيل استثنائي في الوقت؟

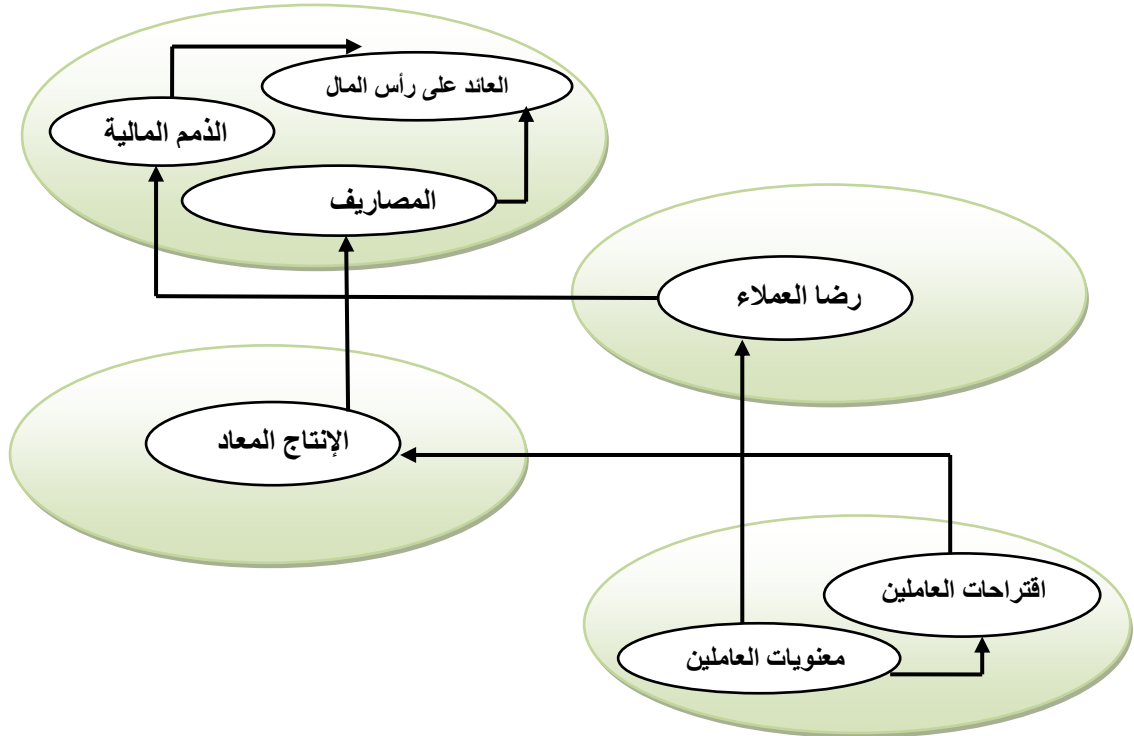
¹ Kaplan (R) Norton (D), Le Tableau De Bord Prospectif Pilotage Strategique : Les 4 Axes Du Succès, édition d'organisation, Paris, 1999.P22.

² معروف أمال وآخرون، بطاقة الأداء المتوازنة: ترجمة للإستراتيجية وقياس للأداء، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي جامعة المسيلة 2013، ص: 14.

لتحقيق عملية التوصيل بالوقت . يمكن للشركة أن تحتاج لتحقيق عمليات إنتاج في دورة زمنية قصيرة ، وعمليات داخلية عالية الجودة، كلا العاملين يمكن أن يكون مقاييس BSC في بعد سلسلة عمليات الأعمال الداخلية، وكيف ستطور الشركة النوعية وتقلل زمن الدورات في عملياتها الداخلية؟ هذا الهدف يمكن أن يكون مرشح لبعث التعليم والنمو سنرى كيف أن سلسلة علاقات السبب والأثر تكون بشكل عمودي خلال الأبعاد BSC¹.

بالاعتماد على دراسات سابقة تبين أن المنظورات الأربعة عند دراستها من منظور السبب والنتيجة أنها نتيجة واحدة بحيث يكون تأثير المنظورات الأربعة عند اتباع طريق التأثيرات فيما بينها هو تحسين الأداء المالي عند تحسن في أي مؤشر من مؤشرات المنظورات الأربعة، كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم 26 :العلاقة بين مقاييس الأداء للمنظورات الأربعة.



المصدر : طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون ،الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن ، زهران للنشر ، عمان ،الأردن 2007 ،ص: 138.

فيما يتعلق بالترابط المنطقي لمنظورات بطاقة التقييم المتوازن، ففي عام 1996 أضاف D Kaplan & R Norton رؤية مبتكرة لبطاقة الأهداف المتوازن بوصفها حلقة ربط منظور المنظمة الاستراتيجية، وبين الخطط والأنشطة قصيرة الأجل، وأوضحا العلاقات بين مقاييس الأداء للمنظورات الأربعة وفقا لعلاقات

¹ عصام زعلابي، بطاقة الدرجات المتوازنة، مجلة الدراسات المالية والمصرفية للاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، العدد الثاني، المجلد 19، ص:63

السبب والنتيجة¹، ويمكن توضيح المفهوم السابق لبطاقة التقييم المتوازن (مفهوم السبب و النتيجة) في الشكل العام التالي:

الشكل رقم 27 : بطاقة التقييم المتوازن وفق منظور السبب والنتيجة.

ارتباطات السبب والنتيجة cause & effect linkages والتي تعبر عن علاقات الأهداف إحداها بالآخر				
وتكون مشابهة للعبارات (إذا - إذن)				
المنظور	المنظور المالي	المنظور العملاء	المنظور العمليات	المنظور التعلم والنمو
مكون نحو أي استراتيجية تحلل لتدفع باتجاه التنفيذ	للنجاح ماليا ،كيف يجب أن تبدو أمام المستثمرين؟	لتحقيق رؤيتنا ،كيف يجب أن تبدو أمام عملائنا؟	الداخلية لتحقيق رضا المستثمرين والعملاء ماهي الأعمال التي يجب أن نتميز بها؟	لتحقيق رؤيتنا كيف يمكن أن نحافظ على قدراتنا للتغيير و التحسين؟
الاهداف	المستويات المستهدفة المحددة و القابلة للقياس لتحقيق الاستراتيجية	.....	.....	.....
المقاييس	تعكس أداء التقدم اتجاه تحقيق الأهداف ويفترض أن تكون كمية	.....	.....	.....
المستهدفات	بيان أو تصوير كمي لمقياس الأداء في وقت ما في المستقبل	.....	.....	.....
المبادرات	برامج عمل توجه الأداء الاستراتيجي وتسهل عمليات التنفيذ والإنجاز على المستويات التنظيمية الدنيا	.....	.....	.....

المصدر: طاهر محسن منصور الغالي وآخرون، مرجع سابق، ص: 160

¹ طاهر محسن منصور الغالي وآخرون، الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن، المرجع السابق، ص: 186.

II-4-1-2-المكونات الأساسية لبطاقة الأداء:

لبطاقة الأداء المتوازن مكونات أساسية تعتمد عليها في تركيبها بحيث كل مكون يكمل ويتم الآخر بهدف التحسين المستمر، حيث تضم بطاقة الأداء المتوازن ثمانية عناصر أساسية تتبلور من خلالها آلية عمل هذه البطاقة وهي¹:

- **الرؤية المستقبلية:** والتي تبين إلى أين تتجه المؤسسة، وما هي الهيئة المستقبلية التي ستكون عليها.
- **الإستراتيجية:** والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الأهداف أو خطط تحقيق الأهداف التي قامت المؤسسة بتحديدتها.
- **المنظور:** مكون يدفع باتجاه تبني إستراتيجية معينة وفق تحليل لمؤشرات مهمة في هذا المنظور، أو المكون ومن ثم العمل على تنفيذ هذه الإستراتيجية للوصول إلى المؤشرات الواردة في المنظور وهي: المنظور المالي، ومنظور العملاء، ومنظور العمليات الداخلية، ومنظور التعلم والنمو، والمنظور هو عنصر رئيسي في الإستراتيجية.
- **الأهداف:** إن الهدف بيان عرض (معنى) الإستراتيجية وهو يبين كيفية القيام بتنفيذ الإستراتيجية المعتمدة، ويعبر عنها بالمستويات المحددة والقابلة للقياس لتحقيق الإستراتيجية.
- **المقاييس:** تعكس قياس أداء التقدم باتجاه الأهداف، ويفترض أن يكون المقياس ذو طابع كمي، وتوصل القياسات إلى الأعمال المطلوبة لتحقيق الهدف، ويصبح الكشف الممكن وضعه على شكل فعل لكيفية تحقيق الأهداف الإستراتيجية، فالمقاييس ما هي إلا تنبؤات عن الأداء المستقبلي وهذه المقاييس هي التي تدعم تحقيق الأهداف.
- **المستهدفات:** والتي تمثل البيانات والتصورات الكمية لمقاييس الأداء في وقت ما في المستقبل.
- **ارتباطات السبب والنتيجة:**² والتي تعبر عن علاقات الأهداف أحدهما بالآخر، ويتم في ظل هذه العلاقة تحديد مؤشر لقياس الهدف في ضوء المخرجات التي تمت كنتيجة للمجهود المبذول في أداء العمل المسبب في حدوث هذه النتيجة، يؤثر مستوى الأداء في المنظورات الثلاثة الأخيرة في بطاقة الأداء المتوازن وهي منظور التعلم والنمو، عمليات التشغيل الداخلية، العملاء، ويؤثر هذا المستوى في نهاية الأمر على الجانب المالي من حيث تعظيم المنفعة المالية للمؤسسة وتحسين أدائها ككل.

¹ وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، مرجع سابق، ص160.

² محدد محمود يوسف، البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن، بحوث ودراسات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية العدد396،

II-4-1-3- بطاقة الأداء المتوازنة: أهمية وتأزر بين الوحدات:

جعلت النقائص التي تميزت بها لوحات القيادة والمعتمد في إعدادها على مؤشرات مالية، Kaplan و R Norton يفكران في إيجاد أداة من شأنها أن تعالج تلك النقائص وتحل المشاكل التي تعترض المؤسسة عند تنفيذ إستراتيجيتها، خاصة وأن الدراسات قد أثبتت أن 70 % من الاستراتيجيات الفاشلة سببها سوء التنفيذ الذي أرجع إلى عدم تمكن المؤطرين من وصف وشرح الإستراتيجية المعتمدة أو عدم اعتمادهم على كفاءات محورية* تساعد في العملية التنفيذية، فكانت النتيجة أن جاءت BSC، فما الذي تمتاز به هذه الأداة عن غيرها من الأدوات الأخرى؟ وقد أرجع الباحثون أهمية بطاقة الأداء المتوازنة إلى نقطتين ندرجهما فيما يلي:

بطاقة الأداء المتوازنة أداة لامتداد الإستراتيجية؛ حيث يعد امتداد الإستراتيجية إلى كافة المستويات التنظيمية من مهام الإدارة العامة، ففي ظل بيئة متغيرة ومع وجود العديد من المنافسين يعتمد استمرار المؤسسة أساسا على سرعة رصف هيكلها بإستراتيجيتها؛ أي أن تجعل مواردها الداخلية وأهدافها الإستراتيجية ضمن مسار واحد فتحاول بذلك أن تحقق نتائج مستقبلية اعتمادا على ما تملكه من موارد حالية، وهذا هو الهدف المرجو تحقيقه من وراء إحداث رصف للإستراتيجية.

كما تسمح BSC بتوجيه سريع لأنشطة المؤسسة من أجل استغلال أحسن للفرص وتجنب التهديدات، الأمر الذي يجعل المؤسسة مبادرة بالفعل أكثر من كونها تبدي ردود أفعال.

إذن فالمنطلق الذي تعتمده BSC والمتمثل في ترجمة رؤية المؤسسة إلى أهداف عملية تسمح بالتحكم في عوامل النجاح الأساسية التي تنفرد بها المؤسسة عن غيرها واعتماد مؤشرات تعكس تلك الأهداف وموزعة على محاورها الأربعة من شأنه أن يجعل من البطاقة أداة لامتداد إستراتيجية المؤسسة، كما يحتم على البطاقة اعتماد لغة عملية واضحة وبسيطة تمكن من حل كافة مشاكل الترجمة داخل أو خارج المؤسسة¹.

* تعرف الكفاءات المحورية على أنها تلك الكفاءات الأساسية للمؤسسة والتي تسمح لها بإنجاز أنشطتها بشكل مميز وتمكنها من مواجهة المنافسين (Garibaldi Géraud, 2008, P :18).

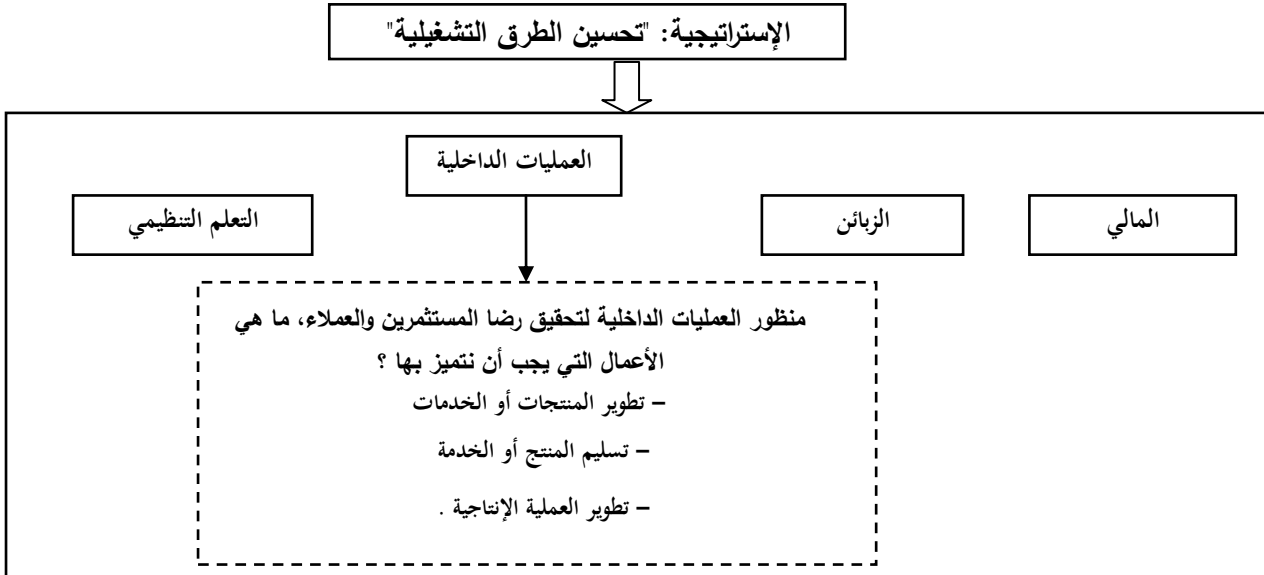
¹ معروف أمال وآخرون، بطاقة الأداء المتوازنة: ترجمة للإستراتيجية وقياس للأداء، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي جامعة المسيلة 2013، ص: 11.

II-4-2- خوات تصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

من أجل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن BSC هناك خطوات معينة يجب تتبعها وهي:

- 1- **تحديد رؤية المؤسسة:** الرؤية هي الوضع الذي تسعى المؤسسة لبلوغه في الأجل الطويل، وحسب نموذج كابلان ونورتين فإنّ هناك أربع مجالات رؤية يحكمها أساس وجود علاقة بينها، مثلاً: مجال رؤية العمليات الداخلية يوضح الطرق المتبعة لتطوير المنتجات أو الخدمات لإضافة قيمة للعملاء، والمؤثرة بدورها على المجال المالي.
- 2- **تحديد الاستراتيجيات وبناء الأهداف الإستراتيجية العامة:** نموذج بطاقة الأداء المتوازن أساساً هو أداة تسهم في صياغة وتنفيذ إستراتيجية المؤسسة، ومراجعتها ومتابعة تنفيذها، حيث يتم التعبير في هذه الخطوة عن رؤية المؤسسة بوضع أهداف إستراتيجية خاصة بكل بعد من أبعاد هذه البطاقة، أي أنّ الإستراتيجية ستجعل الرؤية محدّدة بدرجة أكبر ومن ثم أسهل في الفهم من حيث تأثيرها في الممارسة الفعلية على المدى القصير¹.

الشكل رقم 28 : تحديد الأهداف الإستراتيجية لكل محور من محاور الـ BSC



المصدر: معروف أمال وآخرون، مرجع سابق، ص: 11

فتكون النتيجة عبارة عن قائمة لمجموعة من الأهداف الخاصة بكل محور، وذلك بمعدل ثلاثة إلى أربعة أهداف في كل محور من محاور BSC، بعد ذلك تقوم المؤسسة بإحصاء مجموع الأنشطة الجاري تنفيذها أو تلك التي هي طور التحديث، فتعمل على الفصل بين الأنشطة التي تحقق الأهداف المحددة في

¹ طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون، بطاقة الاهداف المتوازنة: نظام متكامل لربط تكنولوجيا المعلومات والاستراتيجية، المؤتمر العلمي السنوي

الثالث، جامعة الزيتونة الاردنية، 2004، ص:17

الخطوة السابقة وتلك التي لا تساعد على تحقيقها، فالـ BSC تسمح بتحديد مختلف الأنشطة الأساسية التي تؤدي إلى الأهداف الإستراتيجية .

والجدول الآتي يوضح بعض الأهداف الإستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن:

جدول رقم 02: الأهداف الإستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن BSC .

البعد (محرك الأداء)	الأهداف الإستراتيجية
البعد المالي	تنمية وتحسين العائد. تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية.
بعد العملاء	تحقيق رضا العملاء. زيادة الحصة السوقية.
بعد العمليات الداخلية	تحسين طرق التشغيل. استعمال طرق جديدة.
بعد التعلم والنمو	البحوث والتطوير في مجال المنتجات. تكوين العاملين.

المصدر: محمد أحمد محمد أبو قمر، تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء

المتوازن، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة غزة، 2009، ص: 74.

3- تحديد عوامل النجاح الحاكمة أو وضع الخارطة الإستراتيجية: تعني الانتقال من التوصيفات في الخطوة

السابقة إلى الحكم على ما يكون مطلوباً لتحقيق النجاح؛ أي تحديد المبادرات والعوامل الأكثر تأثيراً على

النتائج المنشود تحقيقها ضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن، وترتيبها حسب الأولوية،.

ويمكن عرض مثال لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن يوضح المبادرات اللازمة لتحقيق الأهداف

من خلال الجدول الآتي:

جدول رقم 03: أمثلة للمبادرات التي تحقّق الأهداف حسب بطاقة الأداء المتوازن BSC .

البيان	البعد المالي	بعد العملاء	بعد العمليات الداخلية	بعد التعلم والنمو
الأهداف	تعزيز الربحية	زيادة الحصة السوقية	تطوير عمليات التشغيل	تكثيف برامج التعلم والنمو
المبادرات	إدارة التكاليف والمخاطر	بحوث السوق	ابتكار تقنيات جديدة	تدريب وتكوين متواصل

المصدر: محمد أحمد محمد أبو قمر، مرجع سابق، ص: 75.

4- تحديد مقاييس الأداء:

وتعني تحديد الأدوات والأساليب التي تبين مدى النجاح المتحقق من الأهداف، حيث يوجد لكل هدف مجموعة مقاييس تعتمد عملية اختيارها على الحاجة لمعرفة المعلومات بسرعة وبتكلفة اقتصادية، وتكون النتائج المتحصل عليها لا تتعارض مع الأهداف طويلة الأجل، بل داعمة لرؤية المؤسسة¹.

5- إعداد خطة العمل:

تتم صياغة الأهداف في صورة اقتراحات تقدّم من قائد كل وحدة في المشروع، تمهيداً للموافقة النهائية عليها من جانب الإدارة العليا، ثم تحدّد الخطوات الواجب اتخاذها لتحقيق تلك الأهداف للوصول للرؤية التي تمت صياغتها، وتشمل خطة العمل الأفراد المسؤولين وجدولاً زمنياً لإعداد التقارير المرحلية والنهائية.²

6- تحديد الأفعال التنفيذية:

وتمثّل بيان الأنشطة والأفعال الواجب تنفيذها لتحقيق الأهداف، والانتقال بالخطة إلى عالم الواقع، ما يتطلب بدوره تخصيص الموارد وتحديد المسؤوليات والأدوات وتدعيم البرامج والثقافة والدافعية لدى العاملين، وتعريفهم ببطاقة الأداء المتوازن³.

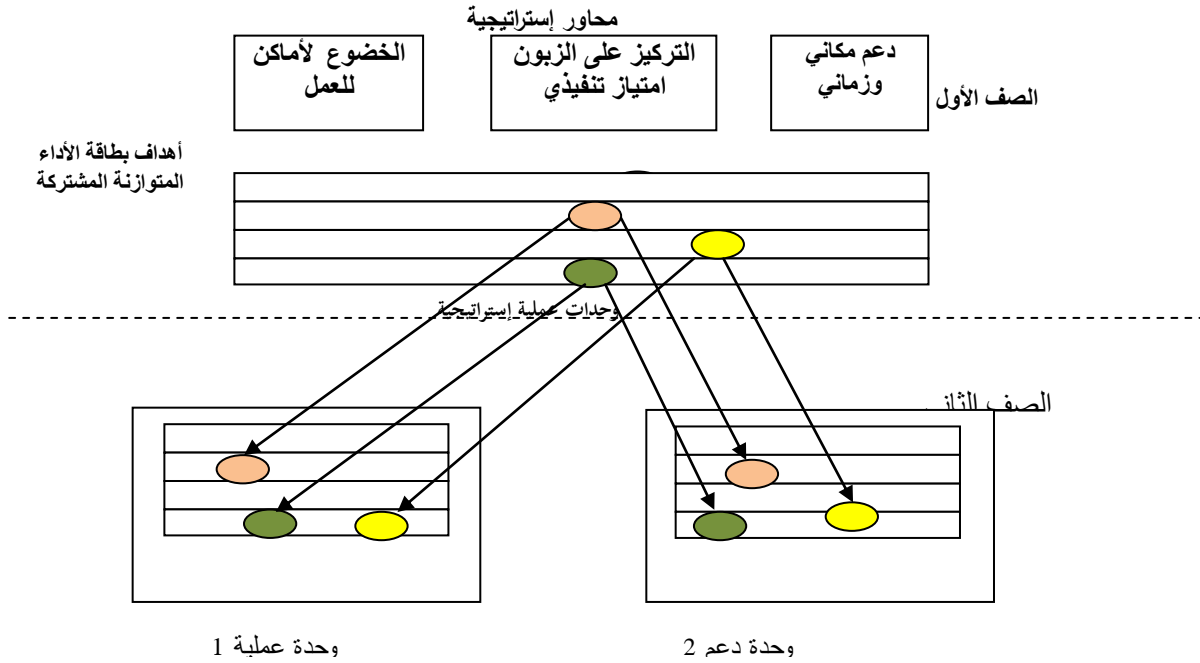
من خلال هذه الخطوة يتم نقل بطاقة الأداء المشتركة (الخاصة بالمؤسسة) إلى كافة وحدات الدعم ومن تم إلى الفرق والأفراد، ونعني بهذه الخطوة ترجمة بطاقة الأداء المشتركة للفروع ومشاركتها مع الأفراد باعتبار أنها مرتبطة بالإستراتيجية العامة للمؤسسة، ويمكن توضيح ذلك بالشكل الموالي:

¹ Morisawa (.T), Building Performance Measurement Systems with the Balanced Scorecard Approach, Nomura Research Institute (NAI) Papers, NO: 45, April 1 – 15, P: 06.

² وائل إدريس طاهر الغالبي، سلسلة إدارة الأداء الإستراتيجي - المنظور الإستراتيجي ببطاقة التقييم المتوازن-، دار وائل للنشر، عمّان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص: 175.

³ طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون، مرجع سابق، ص: 160.

الشكل رقم 29: نقل قواعد بطاقة الأداء بربط الأهداف الإستراتيجية



SURCE : Rohm Howard ET Halbach Larry, a Balancing Act: sustaining new directions, Performance Management in Action, perform magazine, volume 3, Issue 2, 2005 , P5.

من الشكل يمكن ملاحظة ما يلي:

- تحديد الأهداف والمؤشرات المتعلقة بالمؤسسة وذلك ما يبينه الصف الأول.
 - إنشاء الخريطة الإستراتيجية وتطوير مختلف أهداف ومؤشرات وحدات الدعم والوحدات التنفيذية وهذا ما يظهره الصف الثاني من الشكل أعلاه.
 - وأخيرا تطوير أهداف ومؤشرات فرق العمل والأفراد، فكل وحدة عملية تطور أهدافها وقياسات الأداء اللازمة لمؤسستها، أما الرصف فتبقى المؤسسة محافظة عليه من خلال ربط الأهداف المشتركة وقياسات الأداء بالأهداف الإستراتيجية لوحدة الدعم وقياسات الأداء خاصتها.
- 7- المتابعة والتقييم: تتضمن تعاقب أو تتبّع للبطاقة من الفريق إلى الفرد، ومن أكفى الطرق لذلك هو البدء بالأهداف والمقاييس للمؤسسة ككل، ورسم الخارطة الإستراتيجية فالأهداف هي أسس بناء الإستراتيجيات، إضافة لعملية التقييم والتي تتم على مستويين أحدهما يتعلّق بالمعلومات الخاصة بالنسب المالية، والآخر يتعلّق بالنشاطات وسلوك العمليات وإدارتها يوميا. حيث تطرح عملية التقييم السؤال الآتي: هل النتائج

¹ Howard (R) , Larry (H), a Balancing Act: sustaining new directions, Performance Management in Action, perform magazine, volume 3, Issue 2, 2005.P4.

المتوقعة تم تحقيقها أم لا؟ ولماذا؟ ممّا يخلق حلقة من التّغذية العكسية، أي التحقق من النجاح أو أسباب عدمه، كذلك ضمان دمج التعلم التنظيمي في التخطيط، إضافة إلى إمكانية تطبيق تعديلات قد تكون ذات تكلفة أكثر.¹ وتتضمن خطوة التقييم ما يلي² :

- ضمان أن البناء المعرفي والتعلم الخاص بالمؤسسة مدرج ضمن المخطط.
- إحداث توافق لتوفير خدمة إعداد البرامج من أجل عملية التآلف بين البرامج وعمل المؤسسة.
- حذف البرامج التي لا تساعد على خدمة الكفاءات أو لا تلبّي حاجيات الزبون.
- رصف المخطط المعد مع الموازنة أي جعله متوافقا مع الموازنة الموسوعة.

¹ سعد صادق بحيري، إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص: 243.

² معروف أمال وآخرون، بطاقة الأداء المتوازنة: ترجمة للإستراتيجية وقياس للأداء، مرجع سابق، ص: 14.

خلاصة الفصل :

بعد أن قمنا بتحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء يمكن القول أن الأداء يعتبر بمثابة الوسيلة الأساسية لأية مؤسسة ترغب في بلوغ مرحلة التفوق والتميز، وتحقيق أهدافها الإستراتيجية، وعليه أصبح مصطلح الأداء من المصطلحات التي مازالت تشغل اهتمام عدد معتبر من الكُتاب والمفكرين والباحثين في حقل التسيير، نظرا لما يتصف به هذا المفهوم من ديناميكية وتطور منذ تاريخ ظهوره الأول. وهذا ما حث على استخدام مختلف الأدوات لمراقبة التطور الحاصل داخل المؤسسة الاقتصادية، إلا أن تطور هذه الأدوات جاء نتيجة لتطور الحاجة إليها الراجع إلى محاولة المؤسسة التأقلم مع المتغيرات الحديثة التي تمس سواء البيئة الداخلية أو البيئة الخارجية، وهذا من أجل ضمان بقاءها وازدهارها. أما غرض ادوات مراقبة التسيير بشكلها الكلاسيكي أو بشكلها الحديث فهو وضع المؤسسة في المسار الذي يضمن لها البقاء، وهذا بتحقيق النتائج المالية الجيدة. أي انها تبحث دائما على تعظيم نتائجها المالية الذي يضمن استمرارها، وهذا باستخدام الموارد المتاحة لها.

فكان التطور لأدوات مراقبة التسيير والأداء، من أدوات تركز على تقييم الأداء من نواحي كلاسيكية؛ أي من تقييم الأداء المالي إلى أدوات حديثة تهتم بالتقييم الشامل لأداء المؤسسة، وإيجاد أفضل الطرق لإدارة موارد المؤسسة من أجل تحقيق أفضل النتائج في ظروف أكثر تعقيد.

ومن أجل إثراء هذا الحقل من المعرفة والمتعلق باستخدام ادوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، ارتأينا تطبيق بطاقة التقييم المتوازن في المؤسسة المينائية جن جن، حيث سنسعى من خلالها التعرف على القيمة المضافة التي تقدمها في سبيل تحسين الاداء المالي في هذه المؤسسة. وهذا ما سوف نقوم بعمله في الفصل الثالث.

تمهيد :

انطلاقاً من "صعوبة إدارة ما لا يمكن قياسه" فقد حاول الباحثون إيجاد طرائق جديدة لقياس الأداء فوجدت مجموعة من الطرائق تهدف إلى إدماج كل من يساهم في خلق الثروة ضمن إستراتيجية المؤسسة، مع العمل على ترجمة ومد هذه الإستراتيجية إلى كافة المستويات التنظيمية بشكل بسيط وواضح ليساعد على تنفيذها، لهذا كانت الطرق الحديثة تبحث عن زيادة الأداء من خلال اعتماد مجموعة من المؤشرات تقيس الأهداف الإستراتيجية لتحديث ذلك توافقا بين المستويين الإستراتيجي والعملي في المؤسسة أو ما يسمى بالريادة، لعل أهم تلك الطرائق المبتكرة نجد تلك الخاصة بـ R. Kaplan و D. Norton والمسماة ببطاقة الأداء المتوازنة ((Balanced Scorecard (BSC) أو (Le Tableau de Bord Prospectif)، وقد قامت العديد من المؤسسات في سائر أنحاء العالم بتكييف هذه الأداة حسب المحيط الذي تعيش فيه وحسب بيئتها الداخلية والخارجية وقد حققت نتائج جيدة ورفعت من أدائها.

حيث سنحاول تطبيق هذه الأداة في المؤسسة المينائية جن جن، من خلال الوقوف عند إمكانية تطبيقها من أجل استخدامها في توجيه الموارد الكاملة للمؤسسة كأداة رقابية لتوجيه وتحسين أدائها الكلي بصفة عامة والمالي بصفة خاصة.

III-1-1- تقديم مؤسسة ميناء جن جن:

في البداية سوف نقوم إعطاء لمحة عامة عن المؤسسة المينائية جن جن، وهذا من خلال تقديمها والقيام بابرز اهدافها وامكانياتها، هيكلها التنظيمي، وأهم انجازاتها.

إن قيام الثورة الجزائرية التي أدت إلى الاستقلال أرجعت هذا الميناء إلى السيادة الوطنية وبقي فرعا تابعا لميناء بجاية حتى سنة 1984 م تاريخ إعادة هيكلة هذه المؤسسة، حيث أصبح ميناء جيجل مستقل برأسمال قدره حوالي خمسة ملايين دينار ،إذ تزايد نشاط هذا الميناء بامتداده إلى الصيد البحري، البحرية الوطنية، نقل البضائع. ولفك الخناق على هذا الميناء تقرر بناء ميناء جديد في منطقة "أشواط" والذي أكملت فكرة إنشائه مصنع الحديد والصلب الذي كان مقررا إنشاؤه في "بلارة" هذا الأخير الذي كان يتوقع تعامله مع الميناء بحوالي 3 ملايين طن ،أي ما يعدل ثلثي الطاقة الإجمالية للميناء.

انطلقت أشغال ميناء "جن جن" في 9 نوفمبر 1984 إلى غاية 1991 م، وقد تمت أشغال بنائه من طرف شركات إيطالية وهولندية تحت رئاسة شركة "كوندوت" الإيطالية وقد بلغت تكاليف بنائه حوالي 5.2 مليار دينار جزائري، وكانت أول باخرة رست بهذا الميناء قبرصية في جويلية سنة 1989 م ، كانت تحمل معدات للميناء لحساب شركة "كوندوت" ،وفي سنة 1993 أصبح الميناء يسمى مؤسسة "ميناء جن جن" ، في حين انتقلت ملكية ميناء جيجل إلى ملكية البحرية الوطنية.

III-1-1- تعريف المؤسسة:

مؤسسة ميناء جن جن مؤسسة اقتصادية عمومية تابعة للمؤسسة القابضة متعددة الخدمات، وهي مؤسسة ذات أسهم برأسمال حالي يقدر بـ 1.040.000.000 دج، وبالإضافة إلى هذا فهو ميناء يتوفر على فرص كبيرة للاستثمار، يحتل المرتبة الأولى في استيراد الحبوب، ويعتبر أعمق ميناء على مستوى الوطن، كما للمؤسسة موقع استراتيجي على المحور البحري الرابط بين قناة السويس وجبل طارق.

وحسب المادة رقم الثانية من المرسوم 84-173 المؤرخ في 12-07-1984 فإن لكل مؤسسة

أهدافها، ولمؤسسة ميناء جن جن أهداف داخلية وأخرى خارجية تتمثل فيما يلي:

الأهداف الداخلية :

- الربح : أي المؤسسة تسعى لتحقيق أفضل النتائج.
- النمو : أي زيادة رأس المال وكذا توسيع المؤسسة وذلك بفتح وحدات في أماكن أخرى.
- الزيادة في حجم المبيعات والسعي إلى تخفيض مدة الانتظار داخل الميناء وخارجه.

- استثمار المؤسسة في نشاطها وذلك بتحسين الخدمات المقدمة وفق المقاييس العالمية المعمول بها.

الأهداف الخارجية :

- زيادة الدخل القومي.

- توفير العملة الصعبة.

- توفير مناصب شغل والتقليل من حدة البطالة.

أولاً- المجال الجغرافي :

يقع ميناء جن جن في الجهة الشرقية لولاية جيجل في المنطقة المسماة "أشواط" يبعد عن مقر الولاية بحوالي 10 كيلومتر ، وعن المنطقة الحرة "بلارة" حوالي 40 كيلومتر وبكيلومترين عن مطار "فرحات عباس" ويبعد عن العاصمة بحوالي 370 كيلومتر، تقدر مساحته بحوالي 140 هكتار مع إمكانية توسيع تقدر بـ 30 هكتار. كذلك 140 كم لقسنطينة، 900 كم لمدينة حاسي مسعود.

ثانياً- المنشآت القاعدية:

يتكون الميناء من حاجزين للحماية ؛ الأطول في الجهة الغربية في الواجهة المباشرة للبحر وطوله 3000 متر ، أما الأقصر فهو في الجهة الشرقية وطوله 900 متر. ويحتوي على عدة أرصفة للإرساء ذات خصائص مختلفة نبيها فيما يلي:

الجدول رقم 02: المنشآت القاعدية للميناء.

مساحة السطح	العمق	العرض	الطول	
15 هكتار	11 م	200 م	770 م	رصيف عام لبواخر الشحن
7.5 هكتار	11 م	300 م	250 م	رصيف مختلط
9 هكتار	11 م	300 م	250 م	إرساء السفن الحاملة للسيارات
30 هكتار	10.50 م إلى 18.20 م	300 م	1060 م	الرصيف الغربي

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

ثالثا- القدرة الإنتاجية :

يحتوي الميناء على طاقة إنتاجية كبيرة قدرت أثناء إنشائه لقدرة معالجة 4.5 مليون طن سنويا، وبإضافة منطقة بلارة التي عدت من أهم البرامج المتكاملة مع الميناء بقدرة استيعابية بـ 2 مليون طن سنويا.

رابعا- الطاقات البشرية:

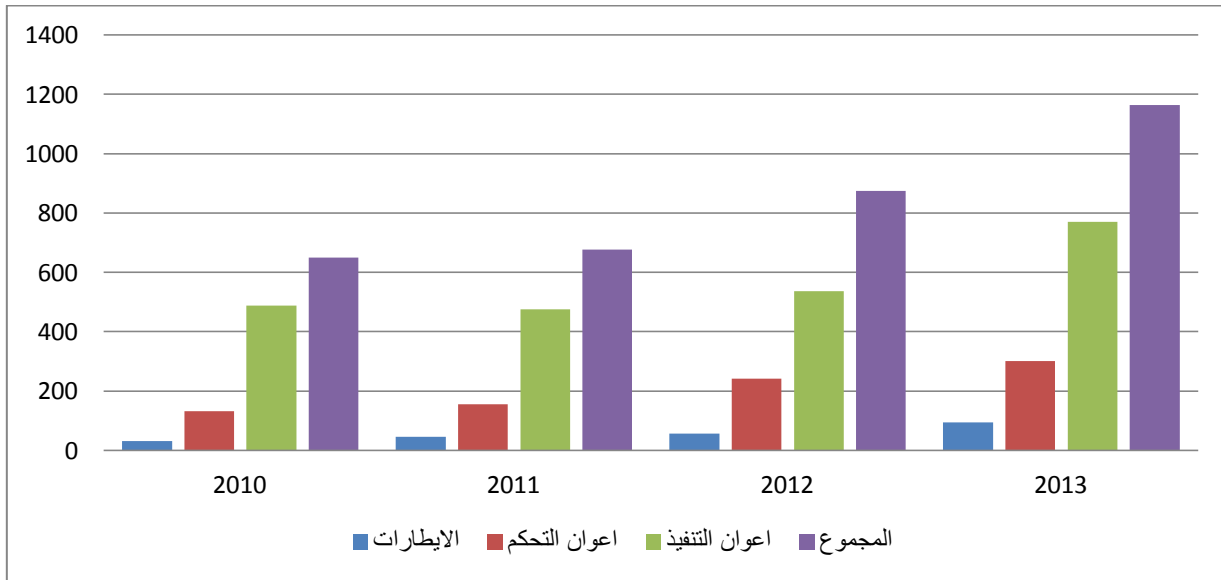
يمكن توضيح الموارد البشرية للمؤسسة في الجدول الموالي

الجدول رقم 03 : الطاقات البشرية حسب مستوى النشاط .

2013	2012	2011	2010	
94	56	46	32	الإطارات
300	241	155	131	أعوان التحكم
770	536	476	487	أعوان التنفيذ
1164	874	677	650	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

الشكل رقم 30: المنحنى يبين تطور عدد العمال حسب المستوى التعليمي والنشاط.



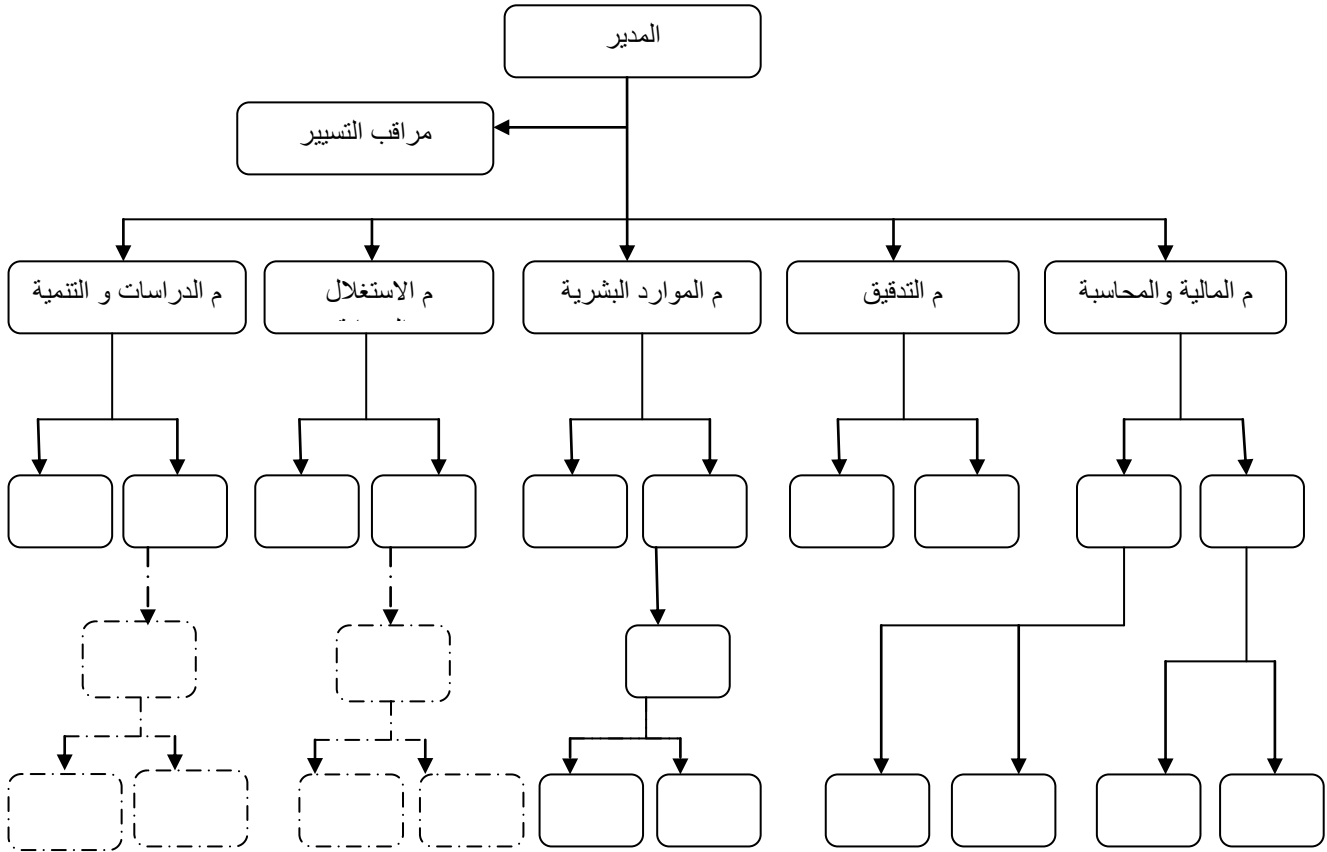
المصدر: من إعداد الطالب.

من المعطيات السابقة يتضح لنا أن المورد البشري في المؤسسة في تطور مستمر عدديا في جميع المستويات التعليمية والمهارات التنفيذية. ففي السنوات الأربعة الأخيرة تطور عدد العمال بالضعف تقريبا وهذا ما يبين زيارة في نشاط المؤسسة وسياساتها التوسعية.

خامسا- التنظيم الداخلي لإعمال المؤسسة:

يمكن توضيح الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية جن جن من خلال الشكل الموالي :

الشكل رقم 31: الشكل العام للهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية جن جن.



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

من الشكل أعلاه نلاحظ أن الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية يتخذ الشكل الهرمي البسيط. حيث يميزه خمسة مصالح أساسية بالإضافة إلى مصلحة مستقلة تعمل كأداة استشارية عينت حديثاً (عام 2013) في الميناء وهي وظيفة مراقبة التسيير، ذات صفة استشارية للإدارة العامة وجميع المصالح الإدارية.

III-1-2- القاعدة المرجعية للمؤشرات التي نستخدمها في دراستنا (بعض نتائج العمليات الداخلية):

سوف نعرض في هذه المرحلة بعض المعلومات المختلفة الخاصة بالمؤسسة المينائية والتي تساعدنا في حساب مؤشرات بطاقة التقييم المتوازن.

أولاً- مؤشرات بحجم النشاط داخل الميناء:

تمثل المعطيات التالية بحجم النشاط داخل المؤسسة حسب النوع (تفريغ السلع من السفن أو تحميل السلع إلى السفن)

جدول رقم 04: الناتج السنوي العملياتي للخدمات في الميناء

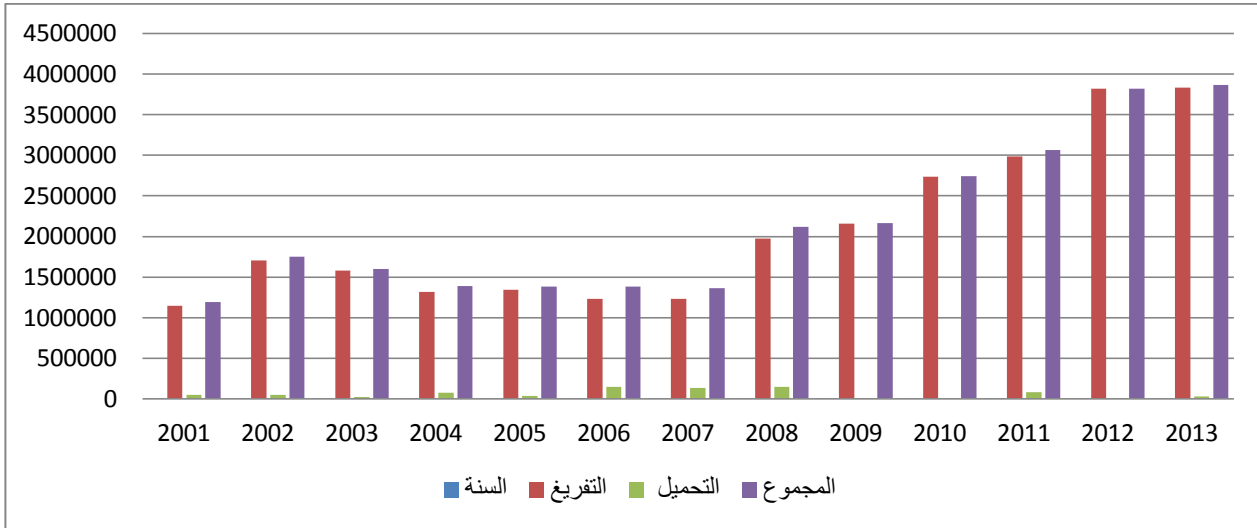
السنة	التفريغ	التحميل	المجموع
2001	1142815	50248	1193063
2002	1706178	46866	1753044
2003	1581043	21308	1602351
2004	1313965	76629	1390594
2005	1344809	34569	1379378
2006	1231757	147602	1379359
2007	1231595	131344	1362939
2008	1973246	146334	2119580
2009	2156456	9816	2166272
2010	2737444	2760	2740204
2011	2982729	82900	3065629
2012	3819579	2700	3822279
2013	3835511	29998	3865509

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

من الجدول نلاحظ أن معظم الخدمات المقدمة هي خدمات تنزيل أي بمعنى استيراد بينما العمليات المقدمة للتصدير فهي أقرب إلى أن تكون معدومة. كما نلاحظ أن الكمية السلعية المعالجة في الميناء في زيادة مستمرة طول الفترة الزمنية المدروسة. وهذا ما يبين زيادة في نشاط المتزايد في تقديم الخدمات في الميناء.

ويمكن توضيح ذلك في الشكل الموالي :

الشكل رقم 32: منحنى تطور الناتج العملياتي في الميناء.



المصدر: من إعداد الطالب.

من المنحنى نلاحظ أن الميناء يعتمد على العمليات الاستيرادية في تقديم خدماته أي أكثر من 90 بالمئة من مداخله سلع مستوردة من الخارج. أي نشاط المؤسسة يعتمد على مستوى النشاط التجاري بين الدولة الجزائرية والعالم الخارجي.

ثانيا- مؤشرات متعلقة بنوع السلع المعالجة في المؤسسة : حيث سنوضح نوع السلع المعالجة من حيث الشكل بالكمية في عدة سنوات والتغيرات الحاصلة على الكمية المعالجة. في الجدول الموالي:

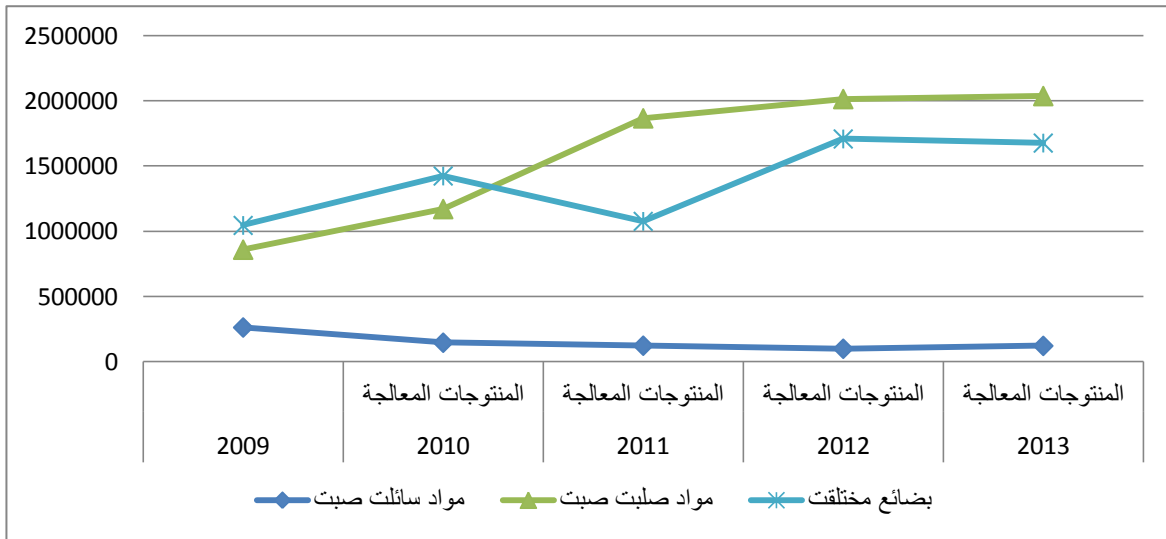
الجدول رقم 05: حركة البضائع حسب الشكل

المنتوجات	2009	2010	التغير	2011	التغير	2012	التغير	2013	التغير
Rubriques / Headings	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة	المنتوجات المعالجة
مواد سائلة Vracس liquides / liquid bulk	261990	145028	-44,64	122263	-15,7	98855	-19,15	120682	22,08
مواد صلبة Vracس solides / dry bulk	859118	1170661	36,26	1867044	59,49	2014924	7,92	2037870	1,27
بضائع مختلفة Marchandises diverses / various goods	1045164	1424515	36,3	1076322	-24,44	1708493	58,73	1676959	0,46
total المجموع	2166272	2740204	0,2649	3065629	0,1187	3822272	0,2468	3835511	0,00346

المصدر :من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

حركة البضائع في الميناء تبين تنوع الخدمات المقدمة فيه أي الميناء لديه القدرة لمعالجة تشكيلة واسعة من الخدمات حسب نوع وشكل البضائع. كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم 33 : حركة البضائع حسب الشكل للسنوات الخمسة الأخيرة.



المصدر: من إعداد الطالب.

من الشكل نلاحظ أن إمكانيات المؤسسة المينائية كبيرة بالمقارنة بالكمية المعالجة لجميع أشكال البضائع.

ثالثا : بعض المتغيرات الأساسية في حساب المؤشرات لبطاقة التقييم المتوازن :

الجدول رقم 06 : متغيرات محاسبية مالية. الوحدة مليار دج

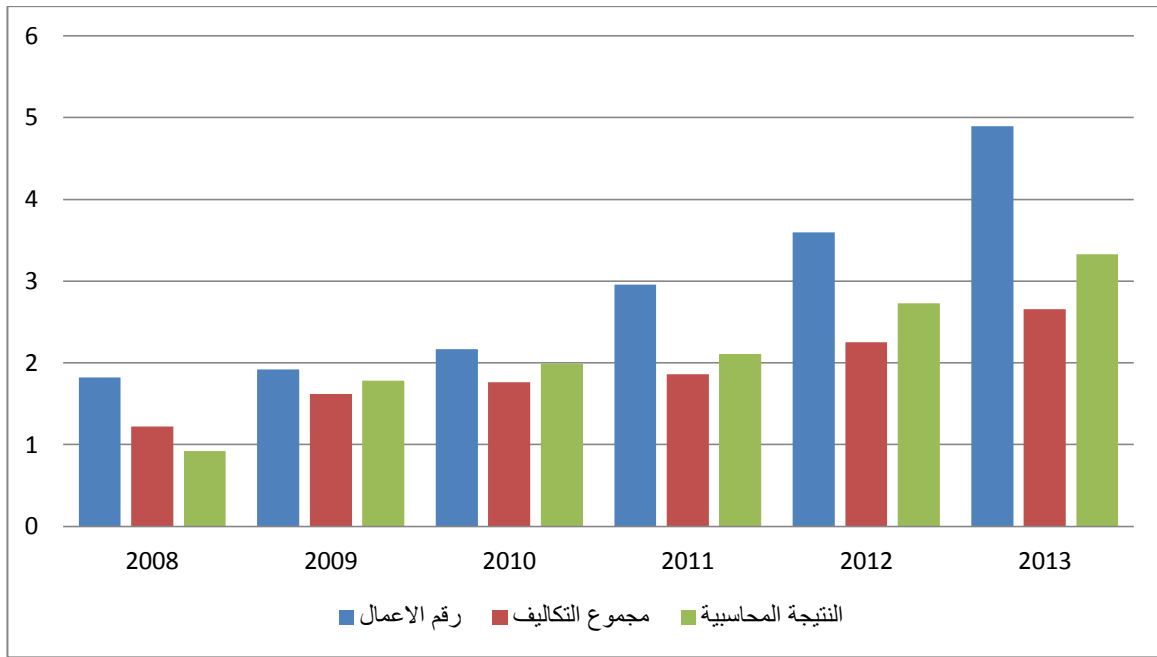
2013	2012	2011	2010	2009	2008	
4.894	3.598	2,959	2,166	1.921	1.824	رقم الأعمال
2.65	2.254	1.859	1.765	1.620	1.221	مجموع التكاليف الاستغلال
3.328	2.726	2.109	1.988	1.781	923	النتيجة الإجمالية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

نلاحظ من الجدول أن تطور كل من رقم الأعمال ومجموع التكاليف في تطور مستمر بطريقة تقريبا

متناسبة مما ينتج عنه نتائج موجبة متصاعدة من سنة إلى أخرى. كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم 34 : منحني لتطور بعض المؤشرات المالية في المؤسسة للسنوات الست الأخيرة.



المصدر : من إعداد الطالب بالاستعانة بالوثائق الداخلية للمؤسسة.

رابعا : مؤشرات خاصة بنوعية السفن المستقبلية والأزمة المحققة لتقديم الخدمات لهذه السفن :

- السفن المستقبلية حسب نوع الحمولة.

الجدول رقم 07 : عدد السفن حسب نوع السفن

نوع السفن	2009	2010	2011	2012	2013
سفن الشحن	239	295	256	364	329
ناقلات الحبوب	43	42	56	51	47
سفن الايداء	50	287	260	247	218
أخرى	48	37	14	24	34
متوسط	380	661	586	686	628

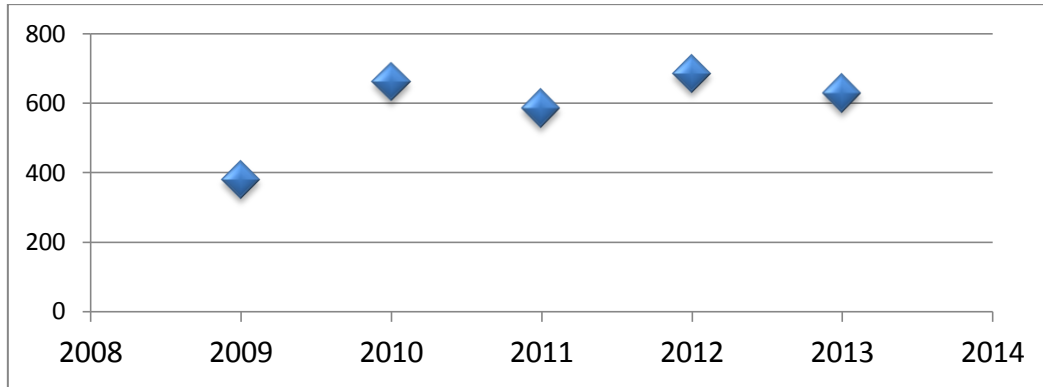
المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

من الجدول نلاحظ أن الميناء يعتمد في مداخله بالدرجة الأولى على الخدمات التي يجنيها من سفن

الشحن بالدرجة الأولى وتقريبا بنفس الدرجة لسفن الايداء (حاملات المركبات).

ويمكن توضيح ذلك في المنحنى الموالي.

الشكل رقم 35 : منحني تغيرات عدد السفن حسب السنوي للسنوات الخمسة الأخيرة.



المصدر: من إعداد الطالب.

- الوقت المستغرق لاستكمال الخدمات المقدمة للسفن في الميناء.

الجدول رقم 08 : الزمن التي تستغرقه السفن في تحميل أو تفريغ السلع.

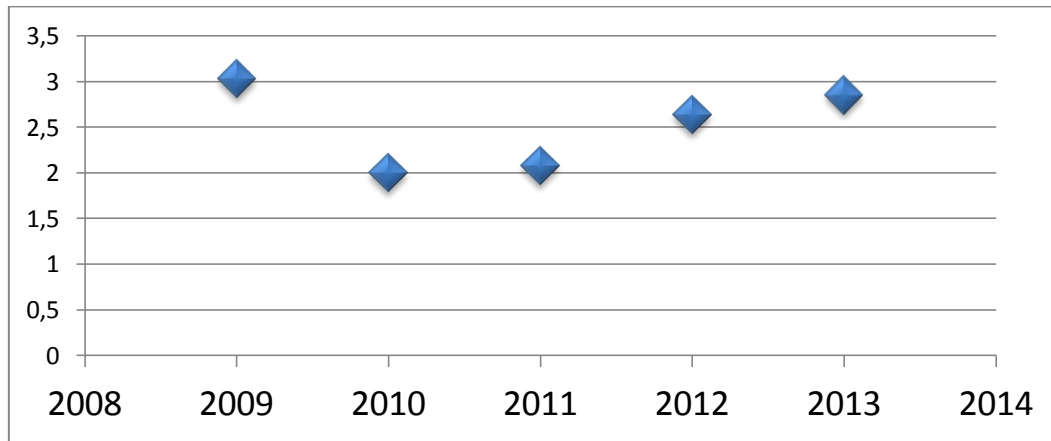
نوع السفن	2009	2010	2011	2012	2013
سفن الشحن	3,33	3,36	1,62	3,63	4,01
ناقلات الحبوب	6,47	4,65	7,22	6,5	7,5
سفن الايذاء	0,22	0,46	0,62	1,22	0,67
اخرى	1,99	1,58	1,38	1,39	1,5
متوسط	3,03	2	2,08	2,63	2,85

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

نلاحظ من الجدول تدببب المدة الزمنية لبقاء السفن في الميناء فتارة تزيد المدة وتارة تنقص هذه المدة ويمكن

توضيحها بشكل أفضل في المنحني الموالي حيث حققت المؤسسة أفضل الأوقات في سنة 2010.

الشكل رقم 36 : منحني الزمن التي تستغرقه السفن في تحميل أو تفريغ السلع للسنوات الخمسة الأخيرة.



المصدر: من إعداد الطالب.

- معطيات حول ضياع الوقت من خلال قياس فترة الانتظار للسفن خارج الميناء.

الجدول رقم 09 : متوسط فترة الانتظار خارج الميناء

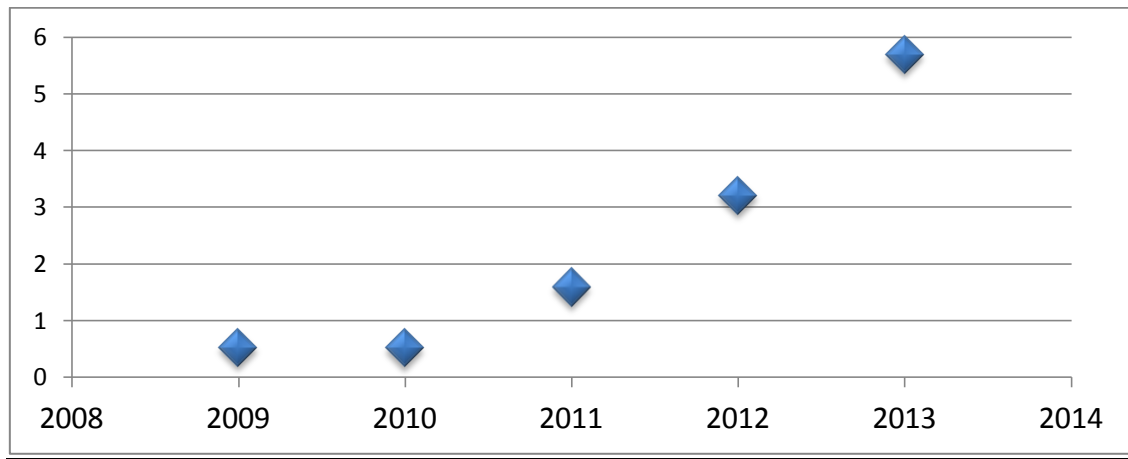
نوع السفن	2009	2010	2011	2012	2013
سفن الشحن	1.0	0.94	0.55	1.87	2,01
ناقلات الحبوب	1.01	0.82	9.46	16.21	10.51
سفن الايداء	0.0	0,24	0.97	3.31	2.21
اخرى	0.3	0.67	0.44	0.89	1,5
متوسط	0.52	0.51	1.59	3.21	5.69

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

من الجدول يتبين لنا أن متوسط فترة الانتظار خارج الميناء في تغير مستمر نحو الارتفاع، كذلك نلاحظ أن متوسط فترة الانتظار أيضا مختلفة بين أنواع السفن فنجد أن ناقلات القمح والحبوب هي الأكثر انتظارا بالمقارنة بالأنواع الأخرى.

ويمكن توضيح حجم التغير في متوسط فترة الانتظار لجميع السفن بالمنحنى البياني الموالي.

الشكل رقم 37 : منحنى يوضح متوسط فترة الانتظار للسفن.



المصدر: من إعداد الطالب

من الجدول والمنحنى البياني نلاحظ أن متوسط فترة انتظار السفن في الميناء في تزايد مستمر عبر الفترة من سنة 2009 إلى 2013 حيث تضاعفت أكثر من 10 مرات. فمن الجدول اعلاه ومن قراءة متوسط فترات انتظار مختلف أنواع السفن فيمكن ان نعزي ارتفاع هذه النسبة الى ارتفاع متوسط انتظار سفن الحبوب بالدرجة الاولى وسفن الايداء بالدرجة الثانية التي ارتفعت بشكل ملحوظ خلال السنوات الاخيرة.

- معطيات خاصة بمصاريف التكوين للعمال حسب وظائفهم .

الجدول رقم 10: عدد العمال المكونين سنة 2013 حسب التخصصات التالية.

العدد	نوع التكوين
26	التدقيق الداخلي
131	ادارة الجودة
48	قيادة العمليات وقيادة العمليات
31	قراءة لوحات القيادة
30	ادوات حل المشاكل
479	اخرى
745	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق وتقارير المؤسسة الداخلية.

الجدول يبين لنا العمال الذين استفادوا من مصاريف التكوين لسنة 2013 التي قدرت بـ 26 مليون دينار، ويبين كذلك نوعية التكوينات التي خضع لها العمال حسب عملهم في المؤسسة.

قبل الانطلاق في وضع نموذج لبطاقة تقييم متوازن للمؤسسة المينائية جن جن يجدر الإشارة إلى أن وظيفة مراقب التسيير انشأت حديثاً في بداية سنة 2014، ما يمنحنا نظرة ابتدائية حول نشاط هذه الوظيفة التي لن تكون في المستوى والتي تمسها قلة الخبرة و التجربة التي سوف تشوبها كثير من النقائص في استخداماتها للأدوات الرقابية. وهذا ما تبينه الادوات المستخدمة. انظر الملاحق.

ومن أجل تجسيد بطاقة التقييم المتوازن اتبعنا الخطوات السالفة الذكر في الفصل الثاني:

III-2- تطبيق بطاقة التقييم المتوازن:

لانجاز بطاقة التقييم المتوازن نتبع الخطوات التالية المذكورة في الفصل السابق.

III-2-1- تحديد رؤية المؤسسة:

الرؤية في الأجل الطويل:

"تحقيق القيمة المستدامة عبر العمل على النمو والتميز في الخدمات المقدمة من أجل تحقيق

ربحية أعلى"

فالمردود المالي هنا نتيجة العمل على النمو الذي يعكس الأداء الجيد في العمليات الداخلية، وتمكن العمال من القيام بالأعمال بالطريقة الملائمة والكفاءة وهذا يعكس التمكن والتكوين الجيد ، الذي يعطي التميز في القيام بالخدمات الجيدة ما ينعكس على المردود المالي. وهذا ما يوضحه نموذج كابلان ونورتن.

أما رسالة المؤسسة :

تحقيق الريادة من خلال:

- تقديم خدمات متفوقة للعملاء يتولى تقديم هذه الخدمات جهاز بمستوى رفيع ويعمل في بيئة محفزة.
- تقديم جو عمل ملائم للعمال والموظفين من أجل تحقيق رضاهم تحفزهم على تقديم أفضل الجهود الممكنة.
- تكوين جيد للعمال وملائم من أجل تقديم أفضل الخدمات مرفقة بعوامل التميز والابتكار لتحقيق نتائج وريحية لمؤسستنا.

III-2-2- تحديد الأهداف والإستراتيجية العامة:

الجدول الآتي يوضح بعض الأهداف الإستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن:

الجدول رقم 11 : الأهداف الإستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن.

الأهداف الإستراتيجية	البعد (محرك الأداء)
البحوث والتطوير في مجال المنتجات. رفع درجة الكفاءة تكوين العاملين. رفع الإنتاجية. التحفيز.	1بعد التعلم والنمو
تحسين فعالية الجهاز الخدماتي. تحسين النوعية. تخفيض التكاليف. تحسين طرق التشغيل. واختيار الكفاءات . استعمال طرق جديدة (استعمال النظام الآلي).	2بعد العمليات الداخلية
تحقيق رضا العملاء. تحقيق خدمات جديدة. زيادة الحصة السوقية. العمل على الحفاظ العملاء واكتساب عملاء جدد.	3بعد العملاء
تنمية وتحسين العائد. تخفيض التكاليف وزيادة الإنتاجية. تنمية العوائد من خلال استثمارات جديدة.	4البعد المالي

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

هذه الأهداف لها التأثير تنابعي، أي أن أهداف البعد التعلم والنمو تؤدي بطريقة مباشرة أو غير مباشر في التأثير على نتائج البعد التالي وهو العمليات الداخلية، الذي بدوره سوف يؤثر بنفس الطرق في بعد العملاء الذي يؤثر بدوره على تحقيق أهداف البعد المالي.

III-2-3- تحديد عوامل النجاح:

تعني الانتقال من التوصيفات في الخطوة السابقة إلى الحكم على ما يكون مطلوباً لتحقيق النجاح، أي تحديد المبادرات والعوامل الأكثر تأثيراً على النتائج المنشود تحقيقها ضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن، وترتيبها حسب الأولوية.

ويمكن عرض مثال لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن يوضح المبادرات اللازمة لتحقيق الأهداف من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم 12 : المبادرات التي تحقق الأهداف حسب بطاقة الأداء المتوازن BSC .

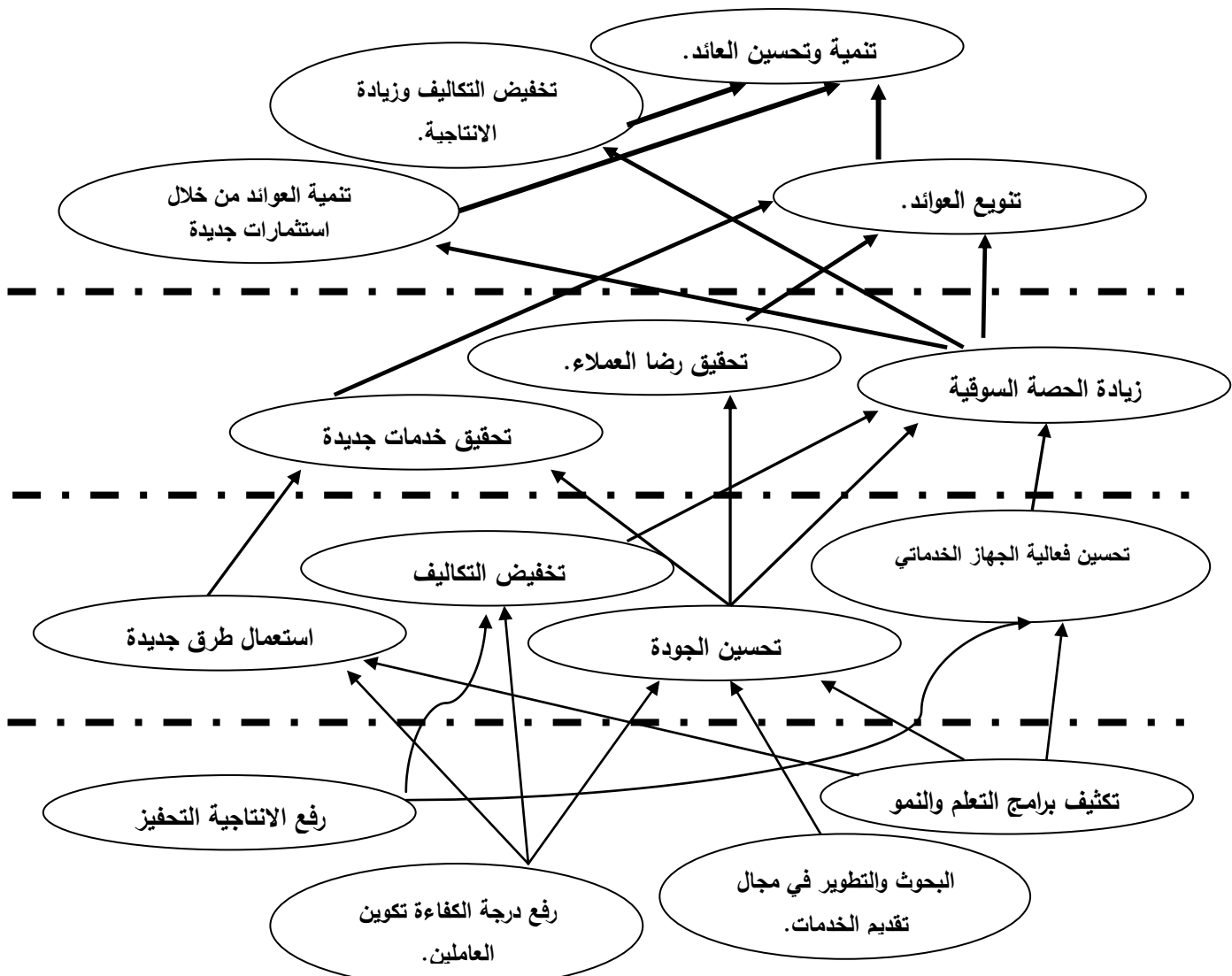
المبادرات	الأهداف	البيان
<ul style="list-style-type: none"> - إدارة التكاليف والمخاطر عن طريق خلق دائرة مراقب التسيير - زيادة الإنتاجية عن طريق تقديم خدمات جديدة - تخفيض التكاليف المتغيرة مصاريف التسيير - استثمارات جديدة (مباني ومعدات الإنتاج) 	<ul style="list-style-type: none"> - تنمية وتحسين العائد. - تخفيض التكاليف وزيادة الإنتاجية. - تنمية العوائد من خلال استثمارات جديدة - تنويع العوائد. 	البعد المالي
<ul style="list-style-type: none"> - بحوث السوق - مستوى رفيع في التسويق - نظام معلومات فعال 	<ul style="list-style-type: none"> - تحقيق رضا العملاء. - تحقيق خدمات جديدة. - زيادة الحصة السوقية. - العمل على الحفاظ العملاء واكتساب عملاء جدد. 	بعد العملاء
<ul style="list-style-type: none"> - ابتكار تقنيات جديدة في معالجة المعلومات. - وضع نظام رقابة وتدقيق فعال ومستمر. - الالتزام بالجودة الشاملة في جميع المراحل. - إتباع نظام فعال في إيصال المعلومة في الوقت المناسب التي تساهم في اتخاذ القرارات الفعالة. 	<ul style="list-style-type: none"> - تحسين فعالية الجهاز الخدماتي. - تحسين النوعية. - تخفيض التكاليف. - تحسين طرق التشغيل واختيار الكفاءات. - استعمال طرق جديدة (استعمال النظام الآلي) 	بعد العمليات الداخلية
<ul style="list-style-type: none"> - تدريب وتكوين متواصل. - استقطاب الكفاءات المتميزة. - تكوين العاملين. - نظام تحفيز مشجع. - استقطاب الكفاءات. 	<ul style="list-style-type: none"> - البحوث والتطوير في مجال تقديم الخدمات. - رفع درجة الكفاءة تكوين العاملين. - رفع الإنتاجية - التحفيز 	بعد التعلم والنمو

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

من الجدول نستطيع استنباط غرضه وهي محاولة لتوجيه الجهود وتصويبها من خلال المبادرات المذكورة. فمثلا عندما تريد المؤسسة تحقيق أعلى العوائد فيجب عليها التحكم الجيد في إدارة المخاطر والتكاليف. أيضا إذا رأت نقصا في درجة كفاءة العمال فيجب عليها زيادة مصاريف تكوينهم. فنلاحظ أن هذه المبادرات حلول مقترحة من أجل تحقيق أهدافها إذا ما ظهر اختلال أحدها؛ حيث أن كل هدف له مبادراته الخاصة التي تحسن من نتائجه للوصول إلى الأهداف المبرمجة.

III-2-4- خريطة السبب والنتيجة المقترحة لأهداف المؤسسة المينائية جن جن:

يمكن ربط الأهداف في بطاقة التقييم المتوازن فيما بينها من خلال أثر السبب والنتيجة الذي يربط علاقة سببية بين أهداف كل بعد من أبعاد بطاقة التقييم المتوازن والموضحة في الشكل الموالي:
الشكل رقم 38 : أثر السبب والنتيجة لأهداف الأبعاد المختلفة من وجهة التوجهات والأهداف الاستراتيجية للمؤسسة المينائية جن جن.



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

من الشكل أعلاه نلاحظ أن تأثير السبب والنتيجة على الأهداف للأبعاد البطاقة من أسفل إلى أعلى أي أن بعد التعلم والنمو سوف يؤثر على بعد العمليات الداخلية الذي بدوره سوف يؤثر على بعد الزبائن الذي في الأخير سوف يؤثر على مؤشرات البعد المالي مما يؤدي إلى التحسن في الأداء الكلي للمؤسسة والمالي بصفة خاصة. هته الخريطة التي ستسمح لنا من تتبع الاختلالات عن التقديرات في المؤشرات المحسوبة والتي ستمكننا من الوصول الى سبب او اسباب اختلالها. أي انها المرجعية السببية التي تتاهر بها مؤشرات بطاقة التقييم المتوازن فيما بينها.

III-2-5- تحديد مقاييس الأداء:

إعداد خطة العمل :

سوف نقوم في هذه المرحلة بصياغة الأهداف في كل بعد من الأبعاد الأربعة في بطاقة التقييم المتوازن " لوحة القيادة المتوازنة" من خلال مؤشرات تقيس الأداء وتقييمه من خلال التقديرات الموضوعية للحكم على مدى فعالية المؤسسة في التحكم في مواردها، وكذلك تبيان الأسباب واقتراح الحلول لتلك الاختلالات وهذا من أجل تحسين الأداء الكلي للميناء بصفة عامة، وتحسين الأداء المالي بصفة خاصة.

أولا: بطاقة الأهداف المالية:

تحتوي أهدافا مالية بحتة مثل العائد على الاستثمار، تكلفة المنتجات، الربحية، التدفق النقدي . ويستخدم لقياس ذلك النسب المالية والأرقام المالية المختلفة. كذلك قد تكون بعض الأرقام المالية مهمة في وقت ما مثل التدفق النقدي في أوقات العسرة. أما الشركات غير الهادفة للربح فقد يختلف الأمر ولكنها في النهاية لابد أن تحافظ على استمرارها في أنشطتها بالمحافظة على وجود موارد كافية .

الجدول رقم 13 : مؤشرات البعد المالي .

المعيار التقديرات	القيمة الفعلية لسنة ن				%كيفية القياس	المقياس	الهدف
	2013	2012	2011	2010			
دج 1	1.76	1.65	1.63	1.6	النتيجة الصافية /الأموال الخاصة	المردودية	- تنمية وتحسين العائد.
دج 1	1.84	1.93	1.9	1.7	رقم الأعمال/ مجموع التكاليف	عتبة المردودية	- تخفيض التكاليف
25%	16.54	15.13	15.10	14.2	رقم الأعمال / التكاليف المتغيرة	التحكم في التكاليف المتغيرة	زيادة الإنتاجية.
20%	13.25	10.1	15.15	5.5	الاستثمارات الجديدة / الأصول الثابتة	نمو المبيعات	تنمية العوائد من
مليون دج 2.00	2.94	2.85	2.39	2.1	النتيجة الصافية + الاسهتلاكات والمؤونات	التدفق النقدي	خلال استثمارات جديدة وقدرة التجديد
8%	29.2-	34.71	27.02	0	العوائد خارج النشاط / الاستثمارات خارج النشاط	نسبة العوائد خارج النشاط العادي	تنويع العوائد.

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

التعليق على نتائج الجدول:

1- المردودية = النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

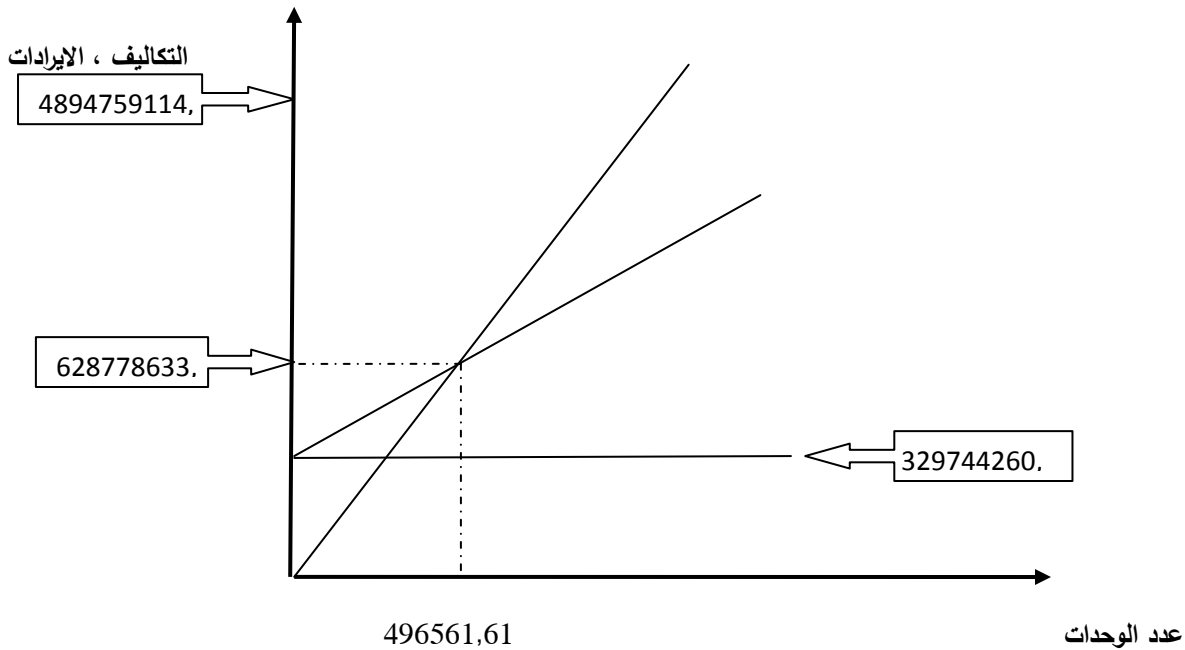
يعبر هذا المؤشر على قدرة الموجودات على درّ الأرباح؛ أي مدى ربحية المشروع ويعكس كفاءة الوحدة في استعمال مواردها لخلق الأرباح.

من النتائج نلاحظ أن مردودية المؤسسة جيدة فهي في السنوات الأربعة الأخيرة لم تتخفص من النسبة 1.7 ؛ أي أن كل 1 دينار مستثمر في المؤسسة يحقق لها 1.7 دينار، وهي جيدة حيث تسمح بتحقيق نتائج جيدة. ونلاحظ انها في زيادة مستمرة في السنوات قيد الدراسة.

2- عتبة المردودية = رقم الأعمال / مجموع التكاليف

المردودية هي تلك النقطة التي تتساوى فيها التكاليف بالإيرادات وتعد نقطة التحول من المرحلة التي تحقق فيها المؤسسة خسارة إلى مرحلة تحقيق الأرباح.

الشكل رقم 40 :منحنى يبين عتبة المردودية للمؤسسة المينائية جن جن بمعطيات سنة 2013



المصدر : من اعداد الطالب.

نلاحظ أن عتبة المردودية للمؤسسة المينائية جيدة ؛ حيث تبدأ المؤسسة في تحقيق النتائج الايجابية ابتداءً من الوحدة 496561.61 أي ما يقارب 1 من 8 من الإنتاج الفعلي المحقق سنة 2013، وهذا ما يبين الربحية العالية لهذا القطاع.

3- التحكم في التكاليف المتغيرة = رقم الأعمال / التكاليف المتغيرة

هي النقطة التي تتساوى فيها التكاليف المتغيرة بالإيرادات وهي النقطة التي تفصل بين الجودة الاقتصادية للنشاط التي تقوم به المؤسسة من عدمه، ومن النتائج يتبين لنا ان المؤسسة لها تحكم جيد في تكاليفها المتغيرة وحقت 16.54% سنة 2013 اي أن المؤسسة تغطي جميع تكاليفها المتغيرة وهي دائما تحت المعيار 25% المحدد مما يعني أن المؤسسة لديها تحكم جيد في تكاليفها المتغيرة.

4- نمو المبيعات: الاستثمارات الجديدة / الاصول الثابتة

وهي نسبة تقيس قدرة المؤسسة على التحكم في أصولها الثابتة من خلال التجديد والتوسع استثماراتها التي تساهم في رفع الانتاجية وتحسين النتائج، وقدرت بـ 13.25 سنة 2013 التي كانت تحت المستوى المعياري 20%؛ أي أن المؤسسة ليس لديها تحكم جيد في الاستثمارات الجديدة، هذه الأخيرة سوف تساهم في زيادة المداخيل. ونلاحظ إن قارننا هذه النسبة مع المعدل العام لاهتلاك الاستثمارات فهي اكبر ما يبين التوسع في استثمارات المؤسسة.

5- نسبة العوائد خارج النشاط العادي = العوائد خارج النشاط / مجموع العوائد

تبين هذه النسبة مقدرة المؤسسة على خلق عوائد خارج النشاط العادي وتبين كذلك التوجه العقلاني للتنوع وهذا من أجل تقليل المخاطر ، والاستخدام الأمثل للموارد. والتي بينت أن المؤسسة حققت خسائر مالية سنة 2013 في استثماراتها في الأوراق المالية وهذا ما يبين عدم وجود تسيير جيد لهذه الاستثمارات ونقص الاستشارات والمعلومات في الاستثمار في الأوراق المالية. وترجع أسباب هذه الخسارة إلى توجهات المؤسسة في الاستثمار في أوراق شركة واحدة وهذا ما يعرض هذه الاستثمارات للمخاطر.

اما فيما يخص الاجراءات التي نقتح ان تطبقها المؤسسة فنلخصها فيما يلي :
الجدول رقم 14: الاقتراحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات الاداء المالي.

المقياس	سبب الانحراف	الإجراءات التصويبية
المردودية	-	-
عتبة المردودية	-	-
التحكم في التكاليف المتغيرة	عدم قدرة المؤسسة على التحكم في تكاليفها المتغيرة	إدارة التكاليف والمخاطر عن طريق خلق دائرة مراقبة تطور التكاليف، واعطاء المجالات (التقديرات) المقبولة والجيدة وغير الجيدة التي تكون عليها هذه التكاليف
نمو المبيعات	في هذا المؤشر اعتبرنا ان نمو حجم الاستثمارات يعبر عن حجم تطور مبيعات الخدمات المقدمة فانخفاض الاستثمارات الجديدة يعبر مباشرة عن التطور المحدود في حجم المبيعات .	اما المبادرات التي يجب على المؤسسة القيام بها : التوسع في الاستثمارات توسيع تشكيلة الخدمات المقدمة تجديد الاليات والعتاد الانتاجي بما يتناسب مع تطور الخدمات التي تعمل فيه المؤسسة
التدفق النقدي	-	-
نسبة العوائد خارج النشاط العادي	انخفاض قيمة الأوراق المالية التي استثمرت المؤسسة فيها	من البيانات والمعلومات وقيمة هذا المؤشر السلبية نقتح مايلي : التنوع في محفظة الاوراق المالية زيادة حجم الاستثمارات توجيه الاستثمارات نحو الاستثمارات الحقيقية تنوع المحفظة كذلك من خلال تنوع القطاعي للاوراق المستثمرة فيها

المصدر: من اعداد الطالب.

ثانيا : بطاقة العملاء :

تحتوي أهدافا تتعلق بإرضاء العملاء مثل تحقيق رغبات العملاء عن طريق منتجات أو تقديم خدمات جديدة، الاستجابة لشكاوى العملاء، تحسين الخدمة أو أسلوب البيع، زيادة المعرفة بالمنتجات. إن المؤسسة التي لا تتابع طلبات العملاء واقتراحاتهم وشكاويهم هي مهددة بأن يذهب هؤلاء العملاء تدريجيا لمنافس آخر يحقق رغباتهم.

الجدول رقم 15 : مؤشرات بعد العملاء.

المعيار	القيمة الفعلية				%كيفية القياس	المقياس	الهدف
	2013	2012	2011	2010			
							- تحقيق رضا العملاء. - تحقيق خدمات جديدة. - زيادة الحصة السوقية. - العمل على الحفاظ على العملاء واكتساب عملاء جدد.
2 مليون د	2.8 مليون د	2.9	2.0	2.1	المبيعات / عدد العملاء	ربحية القطاع	المحافظة على العملاء
4.5 مليون طن/س	3.8 طن	3.8	3.0	2.7	الطاقة الانتاجية	الحصة السوقية	زيادة الحصة السوقية
اكبر او يساوي 1	1.01	1.20	1.15	1.2	مبيعات الفترة ن/مبيعات (ن-1)	تطور حجم المبيعات	ولاء العملاء
2 يوم	2.63 يوم	2.85	2.08	2.0	الوقت المستغرق/عدد البواخر	متوسط أداء الخدمة	خدمة العملاء
5%	4	3.2	5.12	8.1	مصاريف خدمات / المصاريف الإجمالية	مصاريف خدمات بعد البيع	

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

التعليق على نتائج الجدول :

1- ربحية القطاع = المبيعات / عدد العملاء

تقيس هذه النسبة متوسط الدخل الناتج عن تقديم الخدمات للعملاء. نلاحظ أن الربحية في هذا القطاع مرتفعة بالمقارنة بالمعدل العام لعدد العملاء المحتملين والعوائد التي سوف تدر من هذه الخدمات. أي أن كل عميل جديد سوف يتوقع أن يؤثر على النتيجة النهائية بشكل واضح.

من النتائج يتضح أن ربحية القطاع مرتفعة حيث لم تنزل تحت 2 مليون دينار لكل عميل وهذا ما يبين أن الاستثمار في هذا القطاع ذو ربحية مرتفعة ما يشجع المؤسسة على التوسع في استثماراتها.

2- الحصة السوقية = الطاقة الإنتاجية

الطاقة الإنتاجية تبين قدرة المؤسسة على استغلال القدرات المتاحة الممكنة ، حيث ما نلاحظه من النتائج أن المؤسسة لم تصل إلى استغلال كامل طاقتها الإنتاجية.

3- تطور حجم المبيعات = مبيعات الفترة ن/مبيعات (ن-1)

تقيس هذه النسبة التطور في الناتج لتقديم الخدمات للسنوات المتتالية ، أو يمكن أن نقول أنها تبين تطور نشاط المؤسسة بدلالة نتائج السنوات المتتالية. حيث ما يلاحظ على أن النتائج في ارتفاع مستمر (حيث حققت ارتفاع بنسبة 1.36% سنة 2013 أكبر من السنة التي سبقتها التي حققت 1.2% ارتفاع في مبيعات سنة 2012) وهذا لأن الميناء تزايد معدل نشاطه الذي يتأثر بمجموعة من المتغيرات الاقتصادية المحلية والدولية، ويجب على مراقب التسيير والسياسة الاقتصادية للميناء أن تضع بالحسبان هذه المتغيرات.

كالسياسة الاقتصادية للبلاد التي لا تزال ضمنيا في أحضان الاقتصاد المخطط الذي كانت آخر قراراته تحويل خدمات تنزيل السيارات والعربات إلى ميناء جن جن.

أما على مستوى الاقتصاد الدولي فتتأثر الموانئ بمستوى التجارة الدولية والأسعار وغيرها التي تؤثر على مستوى التبادل الدولي الذي يؤثر على نتائج الموانئ في العالم ككل.

4- متوسط أداء الخدمة = الوقت المستغرق/عدد البواخر

تبين هذه النسبة مستوى تقديم الخدمات الذي يقاس في هذه الحالة بالمدة ،أي المدة التي تستغرقها المؤسسة في القيام بتفريغ أو تحميل السلع من السفن.

إلا إن المدة المستغرقة في ميناء جن جن لم تصل إلى المستوى المطلوب والذي يرجع إلى عدة أسباب نذكر منها :

- الأحوال الجوية التي تؤثر على مستوى ارتفاعها داخل الميناء.

- تقادم الاستثمارات في المؤسسة وعدم قدرتها على تلبية جميع متطلبات الخدمات المقدمة كما ونوعا.

إلا أن المؤسسة تحاول أن تتفادى هذا النقص من خلال الاستثمارات الجديدة التي تقوم بها حاليا ومخططة لاحقا- حسب المعلومات المتوفرة لدي - والتي هي :

توسيع الرصيف المواجه للساحل بـ 400 متر وإنشاء بوابة للميناء وهذا من أجل تفادي تأثير التقلبات الجوية مستقبلا في العمليات داخل الميناء، وكذلك قيام الميناء بطلبية لتوفير تشكيلة لعدة أنواع من الرافعات.

5- مصاريف خدمات بعد البيع = مصاريف خدمات ما بعد البيع / المصاريف الإجمالية

نلاحظ أن مصاريف الخدمات المقدمة في الميناء أقل من المقدر 3.2 بالمئة من قيمة المصاريف الكلية، إلا أن السبب في هذه الحالة يرجع إلى أن الميناء في تطور مستمر في حجم نشاطه، إذا ما تتبعنا هذا التطور سوف نلاحظ أنه تطور ملحوظ غير مخطط الذي سوف يكون له آثار غير مدروسة على بعض المؤشرات وخاصة بالنسبة للعملاء. حيث كلما زاد عدد العملاء.

اما فيما يخص الاجراءات التي نقتراح ان تطبقها المؤسسة فنلخصها فيما يلي :

الجدول رقم 16: الاقتراحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات بعد العملاء.

المقياس	سبب الانحراف	الإجراءات التصويبية
ربحية القطاع	-	-
الحصة السوقية	عدم قدرة المؤسسة لاستخدام كامل طاقتها	التوسع في النشاط من خلال تطوير الخدمات ادارة الوقت عدم الاستفادة من كامل التجهيزات العمل وفق العمل بطريقة المناوبات لزيادة الانتاجية
تطور حجم المبيعات	-	-
متوسط أداء الخدمة	مكوث البواخر أكثر من المخطط	تطوير الخدمات من خلال
مصاريف خدمات بعد البيع	-	رفع مستوى أداء الخدمات

المصدر: من اعداد الطالب.

ثالثا : بطاقة العمليات الداخلية :

هذه البطاقة تجعلنا نهتم بتطوير المؤسسة من الداخل والمحافظة على مستو عالٍ من الأداء فيما نقوم به من عمليات. هذه البطاقة قد تشمل أهدافا مثل :جودة التصنيع، نسبة الفوائد في المواد في التصنيع، سرعة تغيير الإنتاج من منتج Lead time الخام أثناء التصنيع، وقت التقدم لمنتج، جودة التصميم، العلاقة مع الموردين، تطور أنظمة العمل الإدارية، استخدام تكنولوجيا المعلومات، التعاون بين الإدارات المختلفة، ... وغير ذلك من الأهداف المتعلقة بالعمليات الداخلية. في كثير من مؤسساتنا قد تجد هناك إهمال كبير للعديد من مقاييس الأداء للعمليات الداخلية وبالتالي لا يتحسن مستوى الأداء بل يتدني.

الجدول رقم 17: مؤشرات بعد العمليات الداخلية.

- تحسين فعالية الجهاز الخدماتي. - تحسين النوعية. - تخفيض التكاليف. - تحسين طرق التشغيل. واختيار الكفاءات. - استعمال طرق جديدة (استعمال النظام الآلي)							
القيمة المعيارية	القيمة الفعلية				%كيفية القياس	المقياس	الهدف
	2013	2012	2011	2010			
5000 طن/العام ل	4555	4732	3801	3059	وزن البضاعة المعالجة / عدد العمال	إنتاجية المواد	فعالية الجهاز الخدمات
10%	0.01	0.24	0.11	0.26	الطاقة الإنتاجية سنة ن / الطاقة الإنتاجية سنة ن + 1-1	إنتاجية العمل	ي.
550 دج	544.39 دج	612.45 دج	650.2 دج	712.5 دج	تكاليف الاستغلال / الأطنان المعالجة	التحكم في التكاليف	تخفيض التكاليف
0.5 يوم	5.69	3.21	1.59	0.51	مجموع عدد ايام السفن في الانتظار / عدد السفن	إدارة الوقت	تحسين طرق الأداء
1300 طن	1323	1309	1049.8	938.4	البضاعة المعالجة / عدد ساعات العمل	انتاجية الساعة	تحسين طرق التشغيل .

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

التعليق على نتائج الجدول:

1- إنتاجية المواد = وزن البضاعة المعالجة / عدد العمال

تقيس هذه النسبة الإنتاجية التي يقدمها العامل الواحد. من الجدول نلاحظ أنها لم تصل إلى المستوى المطلوب (حققت 4555 سنة 2013 مقارنة بالنسبة المعيارية 5000) ، وهذا راجع إما لسبب واحد أو لعدة أسباب، وهذا ما يجب على مسيري الميناء تداركه والعمل على تحسين هذه النسبة. نذكر بعض الأسباب المحتملة:

- ضعف التكوين للعمال.
- ضعف وعدم توفر وسائل العمل المناسبة.
- ضعف المستوى العام للأجور والمكافئات..... وغيرها من الأسباب.

2- إنتاجية العمل = الطاقة الفعلية / الطاقة المتاحة

تبين هذه النسبة الطاقة المستخدمة من إجمالي الطاقة المتاحة ،أي تبين فعالية الجهاز الإنتاجي. إلا أن الميناء لم يقترب إلى المستوى الفعلي للقدرة الإنتاجية له وهذا يرجع إلى عدة أسباب:

- أسباب يستطع التحكم فيها وهي الأسباب التي يستطع التعامل معها مباشرة.
- أسباب لا يستطع التحكم فيها كانخفاض استيراد السيارات سنة 2013 .

3- التحكم في التكاليف : تكاليف الاستغلال / الأطنان المعالجة

تقيس هذه النسبة قدرة المؤسسة على التحكم في تكاليفها، وما نلاحظه أن المؤسسة وصلت إلى النسبة التقديرية للطن الواحد سنة 2013 مما يدل على أنها في وضعية جيدة.

4- معدل الضياع في الوقت : مجموع عدد ايام السفن في الانتظار / عدد السفن

تبين هذه النسبة معدل الضياع في الطاقات أو الموارد المتاحة ؛ أي تبين الكفاءة في الجهاز الإنتاجي. وبالاعتماد على النتائج نلاحظ أن المؤسسة المينائية لم تصل إلى الوقت المعياري الذي يبين نقائص في العملية الإنتاجية والتي سوف تؤثر على النتائج والتكاليف. حيث ارتفع معدل الضياع إلى 5.69 أي أكبر من المقدر بأكثر من 11 ضعفا.

5- تحسين طرق التشغيل : البضاعة المعالجة / عدد ساعات العمل

تقيس هذه النسبة معدل الإنتاج الفعلي خلال الساعة الواحدة : ومن خلال النتائج نلاحظ أنها لم تصل إلى الهدف المقدر والمخطط له إلا أنه في تحسين مستمر. والذي وصل إلى حوالي 90 بالمئة من النتيجة المقدره سنة 2013 .

اما فيما يخص الاجراءات التي نقترح ان تطبقها المؤسسة فنلخصها فيما يلي :

الجدول رقم 18: الاقتراحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات بعد العمليات الداخلية.

المقياس	سبب الانحراف	الإجراءات التصويبية
إنتاجية المواد	نقص في الكفاءة أو الفعالية	تخفيض عدد العمال أو انخفاض الكفاءات
إنتاجية العمل	-	-
التكاليف	-	-
إدارة الوقت	ارتفاع الوقت الفعلي	البحث في إيجاد طرق لتخفيضه
تحسين طرق التشغيل حالة الموانئ يمكن ربطها بالوقت	ارتفاع معدل انتظار السفن.	العمل بالمناوبات. رفع كفاءة العمالة. ادارة والبحث عن الحلول لمشكل ضياع الوقت.

المصدر : من اعداد الطالب.

رابعا : بطاقة التعلم والنمو:

تتعلق البطاقة بقدرة المؤسسة على تطوير منتجات جديدة والتعلم أو ابتكار تكنولوجيا متقدمة وتطبيق سياسات إدارية حديثة. فقد تشمل هذه البطاقة أهدافا مثل تطبيق أسلوب إداري جديد، تعلم تكنولوجيا جديدة، تقديم عدد من المنتجات الجديدة، عدد الاقتراحات المقدمة والمنفذة من العاملين، الحافز لدى العالمين للابتكار والتطوير. وبدون التعلم والابتكار لا يمكن أن نستمر لأن المنافسين يتطورون وبالتالي سنخرج خارج المنافسة، لذلك استخدام هذه البطاقة يساعدنا على مراقبة تطورنا وقدرتنا الابتكارية مقارنة بالآخرين.

الجدول رقم 19 : مؤشرات بعد التعلم والنمو .

المعيار	القيمة الفعلية				%كيفية القياس	المقياس	الهدف
	2013	2012	2011	2010			
							- البحوث والتطوير في مجال تقديم الخدمات. - رفع درجة الكفاءة تكوين العاملين. - رفع الإنتاجية. - التحفيز .
%5	4.8	5.1	8.0	11	عدد العاملين التاركين للعمل / مج العمال	معدل دوران العاملين	رضا العاملين
%2	1.2	1.5	2.1	0.5	مصاريف التدريب / المصاريف الإجمالية للأجور	نسبة مصاريف التدريب	تحسين المهارات والقدرات
%50	24.57	30.13	20.90	21.12	عدد العمال المثبتين/ مجموع العمال	التثبيت	تحفيز العاملين
10% من النتيجة الصافية	4.1	2.2	2.0	1.5	المكافآت / النتيجة الصافية	نسبة مصاريف المكافآت	
8 عامل	8	6.7	5.5	6	الإطارات / مجموع العمال	كفاءة التسيير	رفع درجة الكفاءة
-	0	0	0	0	مصاريف البحث والتطوير / المصاريف الإجمالية	نسبة مصاريف البحث والتطوير	البحوث والتطوير .

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

التعليق على النتائج :

1- رضا العاملين :

يمكن قياسه من خلال نسبة العمال التاركين للعمل من العدد الإجمالي للعمال ومن النتائج يتبين لنا أن النسبة في تحسن مستمر من سنة لأخرى وهذا ما يبين مستوى لا بأس به من الوعي التسييري لمسييري الميناء .

معدل دوران العاملين = عدد العاملين التاركين للعمل / العدد الإجمالي

من الجدول نلاحظ أن هذه النسبة في تحسن من سنة لأخرى (4.8% سنة 2013 وهي أقل من النسبة المقدره بينما كانت كبيرة في سنوات سابقة) مما يعطينا نظرة أن المؤسسة تكثف جهودها لاستقرار الطبقة العاملة في الميناء، وهذا من شنه زيادة الخبرات العمالية في مجال عملهم و المحافظة على الكفاءات والخبرات المتراكمة لدى العمال.

2- نسبة مصاريف التدريب = مصاريف التدريب / المصاريف الإجمالية للأجور

تعد هذه النسبة من أهم المؤشرات الدالة على كفاءة العمالة في أي مؤسسة، والتي تبين مدى اهتمام المؤسسة برسكلة وتكوين العمال لديها الذي سوف يؤثر على أداء العامل و على الإنتاجية المقدره لديه، ونلاحظ ضعف هذه النسبة التي كانت 1.2 % وهي أقل من المقدره، وهذا ما يبين نقص في الاهتمام بالجانب التكويني لعمالها، إلا أن هذه النسبة تخضع لمتغيرات عديدة منها :
تطور هذه المصاريف بتطور عدد العمال.
استقطاب الكفاءات تخفض من هذه المصاريف .

وما يلاحظ على الميناء أن عدد العمال يتطور بوتيرة سريعة من سنة لأخرى ، فمثلا سنة 2012 كان عدد العمال 874 ، في حين ارتفع عدد العمال إلى 1164 سنة 2013 ، وهذا ما سبب انخفاضا في نسبة هذه المصاريف؛ أي أنها لم تتطور بنفس نسبة تطور عدد العمال .
وعلى مسيري المؤسسة أن يرفعوا هذه المصاريف بنفس نسبة تطور عدد العمال، من أجل رفع درجة الكفاءة.

3- نسبة مصاريف المكافآت = المكافآت / النتيجة الصافية

ففي حالة المؤسسة المينائية وبالمقارنة مع النسبة المرجعية نلاحظ أن التحفيز المادي لا يرقى إلى النتائج المحققة مما يؤثر وبالسلب على مردود العمال ومستوى الرضا. وهي بعيدة عن النسبة المعيارية (4.1% سنة 2013 مقارنة بالنسبة المعيارية 10% من النتيجة المحاسبية) تبين هذه النسبة مقدار التحفيز المادي للعمال ، والتي برهنت عدة دراسات هذا النوع من التحفيز إلا أن هذه النسبة لا تحتسب بالشكل المناسب لتحفيز العمال، وسبب هذا أن المؤسسة تعطي هذه النسبة من كنسبة من كتلة الأجور وهذا لا يعدّ حافزا بالشكل المناسب. وعليه يجب تغيير هذه النسبة لتصبح كنسبة تقتطع من نتيجة الدورة المحاسبية ؛ التي تعد حافز للعمال لتحقيق أفضل النتائج ومردودية عالية.

4- كفاءات التسيير = الإطارات / مجموع العمال

وهي نسبة تعبر عن مدى درجة الكفاءات التسييرية التي تحتوي عليها المؤسسة ومدى التحكم والتوجيه الجيد للعمال في المؤسسات. وما نلاحظه ان المؤسسة قد حققت المعدل المطلوب بين الاطارات في المؤسسة واليد العاملة في سنة 2013 أي ان المؤسسة لها التحكم والتوجيه الجيد للعمال في المؤسسة.

5- نسبة مصاريف البحث والتطوير = مصاريف البحث والتطوير / المصاريف الإجمالية

تقيس هذه النسبة اهتمام المؤسسة بتطوير منتجاتها الخدمائية من خلال البحوث المتعلقة بالنشاط التي تساهم في تحسين الكفاءة والفعالية والملاءمة بين موارد المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف. إلا أن هذه البحوث تعد غائبة تماما من النشاط التسييري في المؤسسة مما يؤثر على صانع القرار في المؤسسة المينائية. ويجب على المؤسسة إنشاء فرق خاصة تعمل على البحث والتطوير التي تمس جميع الجوانب التنظيمية سواءً على مستوى البيئة الداخلية للمؤسسة المينائية أو البيئة الخارجية المؤثرة على المؤسسة.

اما فيما يخص الاجراءات التي نقترح ان تطبقها المؤسسة فنلخصها فيما يلي :

الجدول رقم 20: الاقتراحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات بعد التعلم والنمو.

المقياس	التعليق على النتيجة	الإجراءات التصويبية
معدل دوران العاملين	-	-
نسبة مصاريف التدريب	انخفاض مصاريف التكوين مقارنة بعدد العمال	زيادة مصاريف التكوين
التثبيت	انخفاض عدد العمال المثبتين مقارنة بعددهم	زيادة المناصب الثابتة
نسبة مصاريف المكافآت	تحتسب المكافآت كنسبة من الأجر في الميناء	المكافآت تحتسب كنسبة من النتيجة
كفاءة التسيير	-	-
نسبة مصاريف البحث والتطوير	انعدام هذا النوع من المصاريف في المؤسسة المينائية جن جن	يجب على المؤسسة الاهتمام بهذا النوع من المصاريف من خلال تخصيص ميزانية للبحث وتحفيز الكفاءات على البحث في ما يساهم في تطوير الخدمات في المؤسسة.

المصدر: من اعداد الطالب.

ويمكن تلخيص كل ما سبق في البطاقة المقترحة لبطاقة التقييم المتوازن فيما يلي:

من خلال ماسبق و بالاستعانة بطاقة التقييم المتوازن و كذلك بالاعتماد على خريطة السبب والنتيجة لكل المؤشرات ومدى تحقيق الأهداف التقديرية يتبين لنا ما يلي :

- تعتمد المؤسسة المينائية على طاقاتها الهائلة في تحقيق النتائج الايجابية دائما بالإضافة إلى بعض المتغيرات المساعدة، وليس على عوامل التسيير الجيد لمجموع مواردها المادية والبشرية. وهذه النتائج جاءت بالدلائل التالية :

فمثلا نلاحظ عند مستوى بعد التعلم والنمو فيما يخص أهداف البحث والتطوير لا ترقى إلى المستوى المطلوب فنلاحظ غياب هذه النفقات تماما مما يبين أن المؤسسة المينائية تعتمد على الأساليب التقليدية في العملية التسييرية والإنتاجية وهذا ما يؤثر في المستقبل على تطور الأداء. كذلك نلاحظ قصورا في نظام التحفيز المادي والمعنوي بالمقارنة بالنتائج المحققة. كما تبين المؤشرات ضعفا في تكوين العمال

كل ماسبق يبين أن طرق التسيير في الميناء كلاسيكية لا ترقى إلى المقارنة مع مؤسسات بحجمها على المستوى العالمي في هذا المجال.

فقلة الاهتمام ببعد التعلم والنمو في بطاقة التقييم المتوازن سوف يؤثر بطريقة مباشرة في أهداف بعد العمليات الداخلية ، فيمكن أن نرى من معطيات بطاقة التقييم المتوازن ما يلي:

- إنتاجية الموارد في المؤسسة المينائية لا ترقى إلى المستوى وهذا سببه الطاقات غير المستغلة في الميناء.
- التكاليف رغم أنها منخفضة وفي انخفاض مستمر على مد الفترة الزمنية المدروسة لكن لا يمكن الحكم على أن المؤسسة المينائية في تحكم جيد للتكاليف بل ما نلاحظه أن انخفاض التكاليف سببه الرئيسي انخفاض الأجرور التي لا تمثل إلا نسبة ضعيفة من مجموع التكاليف الكلية، وهذا عكس ما نلاحظه في جميع أنواع المؤسسات التي تقدم المنتجات الخدمية.

- ضعف استغلال الطاقات الإنتاجية المتاحة للمؤسسة المينائية نجم عنه فرص ضائعة، هذه الطاقات الضائعة يمكن ملاحظتها في مدة انتظار السفن خارج الميناء التي تبين ارتفاع مستمر لهذه المدة طول فترة الدراسة ووصلت إلى أقصاها سنة 2013 فكانت اكبر ب 11 ضعفا بالمقارنة بالمدة المرجعية 0.5 يوم.

مما سبق يمكن أن نلاحظ تأثر البعد الموالي بهذه الأسباب وهو بعد العملاء، رغم أن هذا التأثير لا يظهر على عدد العملاء أو تطور مؤشرات هذا البعد وهذا راجع لعدة أسباب متعلقة بالبيئة الداخلية للمؤسسة وأخرى خارجية. سوف نتطرق إلى بعضها في نقاط لاحقة.

في الأخير نصل إلى البعد الأهم وهو البعد المالي، فرغم تحقيق كل أهدافه المالية وتحسين النتائج من دورة إلى أخرى وهذا بتحسن جميع المؤشرات المالية إلا أنه لا يعكس الأداء المالي الجيد والمراد تحقيقه بالمقارنة بالإمكانات، وهذا لعدة أسباب ذكرت بعضها سابقا وسوف نبين أهمها فيما يلي:

- الاستغلال الجزئي للطاقات المتاحة للميناء فهو أصلا لم يصل إلى مستوى التشغيل الكامل منذ نشأته.
- تأثر العمليات الخدمية للميناء بتوجهات السياسة الاقتصادية للدولة الجزائرية -التأثر بسياسة التخطيط أو ما كانت تعرف في عهد الدولة الاشتراكية بوزارة التخطيط التي لا تزال الدولة تعاني من تبعاتها ووجود هذا النهج لم يختفي بخصخصة المؤسسات الوطنية-

- ضعف المستوى التسييري بصفه عامة ومراقبة التسيير بصفة خاصة في المؤسسة و نؤكد على هذه النقطة من خلال التدارك المتأخر للزوم إنشاء وظيفة مراقب التسيير في المؤسسة المينائية.

- اعتماد مراقب التسيير على لوحات القيادة التي أصبحت تعد من الأدوات تقليدية لا ترقى للمستوى التي أصبحت عليه هذه الوظيفة من طرق وأساليب حديثة، فنلاحظ اعتماد لوحة القيادة في المؤسسة المينائية على مجموعة من المؤشرات المالية والعملياتية فقط كما هو موضح في نموذج لوحة القيادة في المؤسسة الموضح في الملاحق رقم و إغفالها لجوانب أخرى كجانب العملاء والتعلم والنمو.

- كما أن نسبة كبيرة من النتيجة سببها انخفاض التكاليف وخاصة التكاليف المرتبطة بالعمالة التي لا تمثل إلا نسبة صغيرة من مجمل التكاليف.

من خلال الدراسة الميدانية لاحظنا أن المؤسسة المينائية جن جن تعتمد في مراقبة التسيير على لوحة القيادة كأداة اساسية في عملية مراقبة التسيير والتي نلمح بعض القصور في تطبيقاتها، وهذا لا يعني أن نتجاهل التأثير الإيجابي لهذه الأداة وانما نحاول تدارك النقص تدارك النقص في هذه الأداة بتطبيق أداة أكثر موضوعية تمس أغلبية النواحي التسييرية للموارد في المؤسسة.

وقد صادفتنا جملة من الصعوبات في تطبيق بطاقة التقييم المتوازن نلخص أهمها فيما يلي:

- انعدام مخرجات البحث والتطوير، وهذا راجع إلى نقص الكفاءات المبدعة وعدم توفير الجو المناسب لذلك.

- نقص وعي المديرين بتطبيق الأساليب الإدارية الحديثة.

- صعوبة الحصول على المعلومات في جميع المستويات الإدارية مما حد من الاستفادة المتوقعة من هذا الموضوع .

III-3- تقييم الأداء الكلي والمالي للمؤسسة المينائية جن جن من خلال فرضيات الدراسة:

فمن خريطة السبب والنتيجة، فتقييمنا للأداء والتأثير يكون وفق الترتيب في تأثير كل بعد من الأبعاد الأربعة، بداية ببعد التعلم والنمو الذي يؤثر بطريقة مباشرة ببعد العمليات الداخلية، وبطريقة غير مباشرة بالأبعاد الأخرى، ثم بعد العملاء الذي يتأثر ببعد العمليات الداخلية ثم البعد المالي المتأثر ببعد الزبائن بطريقة مباشرة، والأبعاد الأخرى بطريقة غير مباشرة.

ومن اجل اختبار الفرضيات نقوم بتحليل لاتجاه تطور مؤشرات الابعاد فبداية ببعد التعلم والنمو كما هو موضح في الشكل الموالي :

الجدول رقم 21 : يبين نسبة تغيرات مؤشرات التعلم والنمو .

القيمة الفعلية							المقياس	الهدف
التغير	2013	التغير	2012	التغير	2011	2010		
-5,88	4.8	- 36,25	5.1	- 27,27	8.0	11	معدل دوران العاملين	رضا العاملين
-20	1.2	- 28,57	1.5	3,2	2.1	0.5	نسبة مصاريف التدريب	تحسين المهارات والقدرات
-18,45	24.57	44,16	30.13	-1,04	20.90	21.12	التثبيت	تحفيز العاملين
86,36	4.1	10	2.2	33,33	2.0	1.5	نسبة مصاريف المكافآت	
19,4	8	21,81	6.7	-8 ,33	5.5	6	كفاءات التسيير	رفع درجة الكفاءة تكوين العاملين.
	0		0		0	0	نسبة مصاريف البحث والتطوير	البحوث والتطوير في مجال تقديم الخدمات.

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

فمن الجدول نلاحظ أن مؤشرات بعد التعلم والنمو في تحسن مستمر خلال الفترة الزمنية المدروسة رغم بعض النقائص التي نلاحظها في تدبب تحسن بعض المؤشرات (نسبة مصاريف التدريب لم تتحسن خلال السنتين الأخيرتين) التي تعرقل تحقيق أهداف هذا البعد.

- تحسن مستمر في مؤشر معدل دوران العاملين حيث استمرت في انخفاض هذه النسبة الى ان وصلت الى النسبة المعيارية وهي 5 بالمئة.
- لم تصل نسبة مصاريف التدريب الى المستوى المطلوب الا انها في ارتفاع وتحسن مستمر باستثناء سنتي 2011 و 2013 إلا ان انخفاضها راجع الى تطور حجم التكاليف الكلية وليست لاسباب انخفاض هذا النوع من المصاريف.
- اما مؤشر التحفيز المادي للعمالة فهي نسبة متطورة الا انها لم ترقى الى الفعالية المطلوبة وهذا راجع الى الطريقة في احتسابها كما ذكرنا سابقا.
- كفاءات التسيير حيث نلاحظ ان هذا المؤشر في تحسن على طول الفترة الزمنية المدروسة حتى وصلت الى النسبة المعيارية، والذي يبين ان المؤسسة في حالة كفاءة في عملية التسيير
- واخير نسبة مصاريف البحث والتطوير وهذا ما يعاب على المؤسسة فالمؤسسة لا تعطي أي أهمية لهذا النوع من المصاريف، والتي تعد من اهم ما تسعى اليه أي مؤسسة تعمل في اقتصاد سوق تسوده المنافسة.

1- اختبار الفرضية الاساسية الاولى : من النتائج السابقة واعتمادا على تطور مؤشرات بعد العمليات في الجدول الموالي فالعلاقة بين مؤشرات بعد التعلم والنمو ومؤشرات العمليات الداخلية. نبينها فيمايلي :

- فمن نتائج التطور الايجابي لمؤشرات بعد التعلم والنمو وتحسن الانتاجية في بعد العمليات الداخلية على طول السنوات المدروسة يثبت وجود علاقة سببية لهذه التغيرات الايجابية - هذه العلاقة يمكن ان تكون نتيجة لتحسن جميع متغيرات بعد التعلم والنمو او البعض منها - بالإضافة الى متغيرات اخرى تؤثر في تحسن الانتاجية لم توضع في بعد التعلم والنمو.
- التطور الايجابي لمؤشر الانتاجية كان نتيجة للتطور الايجابي لمؤشر الكفاءات التسييرية فيما كان تطور مؤشر نسبة مصاريف التدريب في تدبب، وعلى المؤسسة الاهتمام الاكثر بتطوير الكفاءات لعمالها عن طريق انشاء ميزانية تتوافق مع عدد العمال وتكوين ورسكلة المهارات لديهم.
- ادارة الوقت سببه رغم ان هناك تحسن مؤشرات بعد التعلم والنمو، الا ان مؤشر ادارة الوقت في لا يحقق الاداء المطلوب، وهذا ما يثبت ان هذا المؤشر لايتاثر بمؤشرات بعد التعلم والنمو وسبب هذا راجع الى عدم وجود مؤشرات تفسره، وهذا ما يتطلب البحث عن مؤشرات اخرى تساعد اكثر في تفسير هذا التغير. ما يقودنا الى مغزى تطوير هذه الاداة المستمر حسب الحاجة والضرورة .

- ومن خلال النتائج يمكن تفسير التطور الايجابي لانتاجية ساعة العمل ناتج عن التطور الايجابي مؤشرات بعد التعلم والنمو .

ومن ما سبق يمكن ورغم التطور الايجابي لبعض متغيرات بعد التعلم والنمو الا ان المؤسسة المينائية لا تعطي الاهمية المطلوبة لهذا النوع من الاداء فبعد التعلم والنمو لا يرقى الى المستوى المطلوب وهذا يتجلى في غياب بعض المؤشرات بحيث لا يمكن حتى احتسابها وهذا راجع ضعف الاهتمام بالمؤشرات ذات الطابع الاجتماعي والتطويري التي من خلاله ستؤثر على الاداءات الاخرى في الابعاد المتبقية وهذا ما سوف يؤثر في الاداء المالي في النهاية.

وبإتباع الترتيب انتقالا إلى البعد الموهالي كما هو موضح في الشكل الموهالي :

الجدول رقم 22 : يبين نسبة تغيرات مؤشرات العمليات الداخلية.

القيمة الفعلية							المقياس	الهدف
التغير %	2013	التغير %	2012	التغير %	2011	2010		
-3,03	4555	24,49	4732	24,25	3801	3059	إنتاجية المواد	فعالية الجهاز
-95,83	0.01	118,18	0.24	-57,96	0.11	0.26	إنتاجية العمل	الخدماتي.
-11,11	544.39	-5,81	612.45	-8,73	650.23	712.5	تكلفة الطن المعالج	تخفيض التكاليف
77,25	5.69	101,88	3.21	211,76	1.59	0.51	إدارة الوقت	تحسين طرق الأداء
1.07	1323	24,69	1309	11,86	1049.8	938.42	إنتاجية الساعة	تحسين طرق التشغيل.

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

من الجدول أعلاه نلاحظ أن مؤشرات العمليات الداخلية لم تصل إلى النتائج المرجوة، وكذلك لم تحقق التحسن المطلوب، خاصة بالنسبة لمؤشري إنتاجية العمل والمواد، وإدارة الوقت فهي في تدبب أو تسوء من سنة إلى أخرى ما يعطينا نظرة أن المؤسسة لا تحقق على الأقل نصف الأهداف هذا البعد، مما يعرقل عملية التحسين والتطوير في أداء الخدمات المقدمة وأداء المؤسسة ككل:

- إنتاجية المواد : نلاحظ ان انتاجية المواد في تحسن مستمر الا اذا استثنينا سنة 2013.

- إنتاجية العمل : انتاجية العمل تعتبر من المؤشرات الغير مستقرة الا ان التحسن لهذا المؤشر كان قياسي سنة 2012 الذي وصل الى 118 بالمئة.

- تكلفة الطن المعالج : من نتائج تطور هذا المؤشر نجد ان المؤسسة تتحكم بطريقة جيدة في تكاليفها فهي تتخفف بصورة مستمرة متجهة الى التكلفة المعيارية.

- إدارة الوقت : تطور نتائج هذا المؤشر بطريقة سلبية أي ان هناك ارتفاع مستمر في الاوقات الضائعة خلال السنوات الاربعه الاخيرة وهذا اكثر ما يعيب على التسيير داخل المؤسسة المينائية، وتعتبر هذه الاوقات الضائعة كتكلفة لفرصة لتحسين الاداء المالي وتحسينه.

- إنتاجية الساعة : رغم ان المؤشر لم يصل الى القيمة المعيارية الا ان الانتاجية في تحسن مستمر ما سوف يساهم تحسين الاداءات الاخرى وتحسينها.

2- اختبار الفرضية الاساسية الثانية : من النتائج السابقة واعتمادا على تطور مؤشرات بعد العملاء في الجدول الموالي فالعلاقة بين مؤشرات بعد العمليات الداخلية ومؤشرات العملاء. نبينها فيمايلي :

- من النتائج لتطور مؤشر ربحية القطاع الموجب وخاصة الارتفاع لسنة 2012 راجع الى التحسن لمؤشرات كل من فعالية الجهاز الإنتاجي التحكم في التكاليف، تحسن طرق التشغيل. اما ادارة الوقت فلا يمكن من خلالها الحكم على تأثيره على مؤشر الربحية الذي كان له تطور سلبي.

- تطور الطاقة الانتاجية راجع الى تحسن وطرق التشغيل وليس بسبب مؤشر ادارة الوقت الذي كان له تطور سلبي.

- تحسن حجم المبيعات يرجع الى تحسن مؤشر طرق التشغيل (ارتفاع انتاجية الساعة).

- تحسن مؤشرات خدمة العملاء (متوسط اداء الخدمة ومصاريف خدمات ما بعد البيع) ترجع الى تحسن طرق التشغيل والتحكم في التكاليف. وهذا ما نلاحظه نتائج في الجدول اعلاه فكلا المؤشرين يحققان التحسن الراجع لعدة اسباب نذكر منها تحسن الجودة، انخفاض التكاليف الذي من شأنه ان يخفف اسعار الخدمات، السرعة في تقديم الخدمة... الخ وهذا كله سوف يؤثر على تطور نتائج مؤشر خدمة العملاء بالإيجاب.

وفي الاخير يمكن القول رغم ان اغلب المؤشرات لم تصل الى الاهداف المعيارية إلا انها في تحسن مستمر إلا اذا استثنينا ادارة الوقت داخل المؤسسة والذي يعد من اهم الموارد في تحسين الاداء في المؤسسة. إلا ان التطور السلبي له لم نستطع ان نفسره بسبب المعلومات الغير الكافية التي امكننا التحصل عليها.

تطور بعد العملاء فيمكن توضيحه في الجدول الموالي:

الجدول رقم 23 : يبين نسبة تغيرات مؤشرات بعد العملاء.

القيمة الفعلية							المقياس	الهدف
2010	2011	% التغير	2012	% التغير	2013	% التغير		
2.1	2.0	-4,76	2.9	45	2.8	-3,44	ربحية القطاع	المحافظة على العملاء
2.7	3.0	11,11	3.8	26,66	3.8	0	الحصة السوقية	زيادة الحصة السوقية
1.2	1.15	-4.16	1.20	4,34	1.36	13,33	تطور حجم المبيعات	ولاء العملاء
2.0	2.08	4	2.85	37,01	2.63	-7,71	متوسط أداء الخدمة	خدمة العملاء
8.1	5.12	-36,79	3.2	-37,5	4	25	مصاريف خدمات بعد البيع	

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

من الجدول نلاحظ أن أداء مؤشرات بعد العملاء في تحسن مستمر إذا استثنينا مؤشر ربحية القطاع الذي لم ينخفض كثيرا، وأيضا متوسط أداء الخدمة الذي بعد في تدبب إلا انه تحسن سنة 2013. مما يعطينا حكما ايجابيا على مستوى تحسن مؤشرات هذا البعد الذي سوف يحقق أهدافه بالإضافة إلى التأثير الايجابي الذي سوف يمس مؤشرات البعد المالي. التي سوف نوضحها في الجدول الموالي:

3- اختبار الفرضية الاساسية الثالثة : من النتائج السابقة واعتمادا على تطور مؤشرات البعد المالي في

الجدول الموالي فالعلاقة بين مؤشرات مؤشرات البعد المالي وبعد العملاء. نبينها فيمايلي :

هناك علاقة وطيدة وسببية بين نتائج مؤشرات البعد المالي وبعد العملاء. من خلال :

- تعتبر المردودية المالية اهم مؤشر في تقييم الاداء المالي وما نلاحظه من خلال الجدول الموالي انها في تحسن مستمر وبالنظر الى نتائج مؤشر ربحية القطاع وارتفاع الحصة السوقية في الجدول اعلاه نستطيع ارجاء هذا التطور الى تحسن كلا المؤشرين بالاضافة الى عوامل اخرى لم تدخل الى نتائج مؤشرات بعد العملاء.

- تعد انخفاض عتبة المردودية كذلك من المؤشرات الهامة لتقييم الاداء المالي، فمن طريقة حسابها يمكن ان نراجع تطورها الى حجم مبيعات الخدمات، التي تتاثر بها وفق شروط معينة - ارتفاع الانتاجية في ظل زيادة للتكاليف المتغيرة فقط او زيادة اقرب الى الثبات للتكاليف الثابتة - ومن النتائج والبيانات المالية

نلاحظ ان هناك ثبات للتكاليف تقريبا في المقابل زيادة معتبرة في مبيعات المؤسسة هذا ما ساهم في تخفيض نقطة التعادل للمؤسسة (انخفاض عتبة المردودية).

وفي الاخير ومن نتائج تطور مؤشرات البعد المالي وتحليل تطورها ومن نتائج تطور بعد العملاء نلاحظ تحسن مستمر في الاداء المالي للمؤسسة المينائية جن جن.

الجدول رقم 24 : يبين نسبة تغيرات مؤشرات البعد المالي

القيمة الفعلية لسنة ن					المقياس	الهدف
2011	التغير %	2012	التغير %	2013			التغير %
1.63	1,87	1.65	1,22	1.76	6,66	تتمية وتحسين العائد.
1.9	11,76	1.93	1,57	1.84	-4,66	تخفيض التكاليف وزيادة الإنتاجية.
15.10	6,33	15.13	0,19	16.54	9,31	التحكم في التكاليف المتغيرة
15.15	175,45	10.1	-33,33	13.25	31,18	تتمية العوائد من خلال
2.39	13,8	2.85	19,24	2.94	3,15	استثمارات جديدة وقدرة التجديد
27.02	100	34.71	28,46	29.2-	-184,12	تنويع العوائد.
						نسبة العوائد خارج النشاط العادي

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق والتقارير والمعلومات المقدمة.

من الجدول أعلاه نلاحظ تحسن أغلبية مؤشرات الأداء المالي أي أن المؤسسة المينائية حققت بعض أهدافها المالية كما رأينا سابقا وفي طريقها إلى تحقيق أهداف هذا البعد التي لم تصل إليها. وهذا التحسن في اغلب المؤشرات المالية راجع الى تحسن مؤشرات في ابعاد اخرى وتلخص اهمها :

- نسبة العوائد خارج النشاط : تبين الاستخدام الامثل لفوائضها المالية في تحقيق مداخيل اخرى.
- المردودية : تحسن مؤشر المردودية المالية راجع الى اسباب مباشرة وأخرى غير مباشرة نذكر منها : التحكم في التكاليف الجيد، ارتفاع الانتاجية، ارتفاع ربحية القطاع، تطور حجم المبيعات...الخ
- عتبة المردودية : التحسن المستمر لعتبة المردودية راجع الى ارتفاع الانتاجية مقارنة بنمو التكاليف المتغيرة، وبالثبات النسبي للتكاليف الثابتة سوف ينجم عنه انخفاض قيمة نقطة التعادل (عتبة المردودية).

4- اختبار الفرضية الأساسية الرابعة: من نتائج اختبار الفرضيات السابقة التي تبين من خلالها ان تقييم الاداء الشامل لا يمكن ان يكتفي بالمقاييس المالية فقط وإنما هو سلسلة ارتباطات سببية بين مختلف الابعاد لقياس الاداء سواء المالية وغير المالية ، كما ان النتائج الايجابية لمؤشرات البعد المالي ليست بالضرورة قراءة جيدة للأداء داخل المؤسسة وإنما يكون لاسباب اخرى غير ذلك وهذا ما يقودنا الى :

- ان مؤشر المردود المالي الجيد ليس بالضرورة تحكم في تسيير موارد المؤسسة. فالاحتمالات هنا مفتوحة على جميع الاحتمالات. فيمكن ان تكون نتيجة التحكم الجيد في تسيير الموارد داخل المؤسسة كما يمكن ان تكون نتيجة لبيئة احتكارية تعمل فيها المؤسسة الاقتصادية او اسباب اخرى.

- عتبة المردودية : العتبة المنخفضة يمكن ان تبين تحكم جيد في التكاليف، كما انها يمكن ان تعزى لاسباب اخرى اما في المؤسسة المينائية جن جن ومن النتائج تبين لنا المؤسسة لها تحكم جيد في تكاليفها سواء الثابتة والمتغيرة

وفي الاخير يمكن ان نلاحظ مما سبق وبالمقارنة بالانتاجية للمؤسسة خلال السنوات السابقة ورغم ان المؤسسة لم تحقق اغلب الاهداف في كل الابعاد المدروسة الا انها في تحسن مستمر الذي من شأنه ان يساهم في تحقيق نتائج مالية ليست بالجيدة لكن مرضية في حدود الجهود المبذولة.

خلاصة الفصل:

قمنا في دراستنا بانجاز نموذج من تطبيق بطاقة التقييم المتوازن، والتي من خلالها حاولنا تقييم اداء المؤسسة الكلي والمالي بصفة خاصة، حيث تطرقنا الى اهم الاضافات ولو بطريقة بسيطة لفهم مبدأ عمل هذه الاداة التي تركز على ان التقييم في المؤسسة يكون من خلال اربع ابعاد مهمة كل بعد له اهميته من خلال القيمة المضافة الذي يقدمه في مجال تقييم وقيادة الاداء والموارد.

اما فيما يخص البطاقة التي قمنا بإنشائها فكانت نتائجها محصورة فيما امكنا من المعلومات من داخل المؤسسة سواء البيانية كالمعلومات المحاسبية وغيرها والمعلومات الشفهية من مسيري واطارات المؤسسة. وبعد تحليلنا لنتائج بطاقة التقييم المتوازن بإتباع الخطوات المذكورة تبين لنا اهمية هذه الاداة وهذا للأسباب التالية :

- تعد البطاقة التقييم المتوازن اداة تقييم ومراقبة تسيير من خلالها يمكن تقييم، متابعة، وتصحيح للاداء الكلي للمؤسسة.

- يمكن من هذه البطاقة تتبع الانحرافات للنتائج غير المرغوبة.

- توفر البطاقة ايضا نظام معلومات شامل لمتخذ القرار .

- يمكن ايضا من خلال بطاقة التقييم المتوازن تتبع الاداء في المستوى الاستراتيجي من خلال تطور

الارقام القياسية لمؤشرات البطاقة كمثل... الخ

كما بينت نتائج الدراسة الميدانية من خلال بطاقة التقييم المتوازن المنجزة انها تمكن ربط الاداء في

المؤسسة بعلاقة سببية يمكن من خلالها كشف الانحرافات والاهم هو سهولة تتبع تلك الانحرافات ومسبباتها وهذا ما يزيد من اهميتها لأي مسير في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة و متخذ القرار بصفة خاصة.

كما يمكن من اعطاء البطاقة طابع عملي يمس كل المستويات في المؤسسة إلا ان شح المعلومات

التي تمكنا من الوصول اليها حالت دون ذلك.

وفي الاخير يمكن القول ان توجه المؤسسة المينائية جن جن في مراقبة التسيير يجب ان يتغير لمثل

هذه الانواع من الادوات التي من خلالها يمكن اعطاء تقييم اكثر واقعية وحيادية في بيئة اعمال معقدة ومتغيرة باستمرار.

الخاتمة :

أصبح موضوع تحديث المنظمات وتطويرها وإدخال مفاهيم المؤشرات غير التقليدية (المؤشرات غير المالية) لتقييم وقياس الاداء فيها من اهم قضايا الادارة المعاصرة عامة، وحقل مراقبة التسيير بصفة خاصة، وقد حاولنا من خلال موضوعنا هذا تحديد مفهوم التغير ومجالاته لتطبيقات وظيفة مراقبة التسيير من خلال تطبيق مفهوم قياس الاداء الشامل باستخدام ما يعرف ببطاقة التقييم المتوازن في المؤسسة المينائية جن جن. وهذا لإثراء هذا الجانب من حقول المعرفة الاقتصادية على مستوى المؤسسات الاقتصادية، وعلى ضوء ما جاء في جميع فصول هذه الدراسة نخلص في النهاية الى نتائج نظرية متعلقة بالفصل الاول والثاني، ونتائج تطبيقية من خلال الدراسة الميدانية بالمؤسسة المينائية جن جن، ثم بتوصيات وفق ما توصلنا اليها من نتائج، ونختم بالصعوبات التي واجهتنا اثناء القيام بهذا العمل ونلخص كل ذلك فيما يلي:

- النتائج النظرية

من خلال الفصول النظرية يتبين لنا ما يلي:

- يتمثل الإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير في مجموعة من الإجراءات والعمليات التي من شأنها تزويد المسيرين والمسؤولين بمختلف المعلومات الضرورية التي تسمح لهم بالاستغلال العقلاني للموارد المتاحة والوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة.
- مراقبة التسيير تمكن المسيرين من الوقوف على المشاكل ومحاولة معالجتها قبل حدوثها وذلك اعتمادا على مختلف أدواتها.
- كما ان الاعتماد على الأدوات التقليدية في مراقبة التسيير لقياس وتقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية غير كاف للإلمام بكل الجوانب والتعاملات المرتبطة بالمؤسسة وبيئتها، وتحديد تأثيرها وتأثرها بها مما يظهر النقص وعدم وجود الشمولية في توفير معلومات سليمة حول عمليات المؤسسة من اجل أن تبني عليها قرارات فعالة وناجحة.
- مراقبة التسيير وظيفة جد هامة في المؤسسة الاقتصادية وتوفر أحسن أنظمة المعلومات وأكفئها التي تعطي المقدرة على قيادة وتحسين الأداء وبلوغ الأهداف، الا ان واقع هذه الوظيفة في المؤسسة المينائية كان

مهمشا وأبسط دليل على ذلك هو عدم وجود مصلحة خاصة بمراقبة التسيير في اكبر ميناء في شمال افريقيا
الا مؤخرا -ابتداء من سنة 2013-

- تعتبر بطاقة الأداء المتوازن من احدث الأدوات وأكثرها فعالية والخاصة بقياس وتقييم الأداء المتوازن كونها
تشمل في أبعادها الاربعة كل من المؤشرات المالية وغير المالية وتجمع بين القيم الكمية والنوعية والعوامل
الداخلية والخارجية على المدى القصر والطويل.

- النتائج التطبيقية

من خلال الدراسة الميدانية في المؤسسة الميدانية خلصنا الى النتائج التالية :

- يتطلب نموذج بطاقة الأداء المتوازن من كل مؤسسة أن تنظر لنفسها من أربعة جوانب أساسية هي:
جانب مالي، جانب العملاء، جانب العمليات الداخلية وجانب التعلم والنمو، التي تتكامل معاً من خلال
علاقة سببية، حيث تعتبر المقاييس غير المالية مؤشرات سابقة للأداء المالي فتعتبر مقاييس التعلم والنمو
المحرك والدافع لنجاح أو فشل مسار استراتيجية لتحقيق الاهداف.

- قلة الفهم للمقاييس غير المالية كالمؤشرات الاجتماعية مثلا، فالإدارة تنظر إلى عدم وجود مؤشرات
كتحفيز العمال وذلك كون المؤسسة تعاني من ضائقة مالية، إلا انه يمكن وضعها كهدف استراتيجي يمكن
من زيادة فعالية العامل حتى وان كانت تشكل في بداية الأمر كعبء أو تكلفة، لكن على المدى الطويل حتما
ستشكل دخلا إضافيا نتيجة زيادة مردودية العامل من خلال رفع وتحسين أداءه في المؤسسة.

- من خلال النتائج المحصل عليها ايضا وبعد تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن برز لنا أهمية التوازن
والتكامل بين الأبعاد الاربعة، فكل منظور أو بعد يخدم الآخر فكل انخفاض في أي منظور يمكن أن يؤدي
إلى الانخفاض في مستوى الأداء الكلي والفكرة تكمن في أن كل منظور له نسبة وزنه الخاص من مجموع
وزن الأداء الكلي في بطاقة الأداء المتوازن.

- إن التعامل مع بطاقة الأداء على المدى الطويل وبصفة مستمرة يؤدي بإدارة المؤسسة إلى اتخاذ
الإجراءات الوقائية وبأقل تكلفة عوض الإجراءات التصحيحية وتكلفتها الباهظة، لذا فالمؤسسة تلاحظ تغيرات
اتجاه أدائها الكلي فيتم تفسيرها بالرجوع إلى نسبة مساهمة كل منظور وهل هي سلبية أم ايجابية ليتم بعد ذلك
مراجعة المؤشرات التي بني على أساسها المنظور ومدى نجاعتها في إعطاء النتائج الدقيقة المرجوة منها.

- الاقتراحات

انطلاقاً من نتائج الدراسة النظرية والميدانية يمكن تقديم المقترحات التالية:

- يجب على المؤسسة المينائية جن جن أن تواكب التطور الحاصل في المحاسبة الإدارية الحديثة وبالذات في مجال مراقبة التسيير، من خلال تطبيق ادوات حديثة كبطاقة الأداء المتوازن والتي تعد انظمة قياس شاملة ومتوازنة ومتعدد الأبعاد الداخلية والخارجية، المالية والغير مالية، الكمية وكيفية، قصيرة وطويلة الأجل والتي على أساسها تتخذ القرارات اللازمة من خلال إستراتيجية واضحة المعالم ومحددة الأهداف.

كما يجب على المؤسسة المينائية جن جن أن تكيف كل عناصر نشاطاتها في إطار ضوابط التالية من خلال:

- الاستعمال العقلاني للموارد المتاحة من خلال استغلال الطاقات المتاحة غير المستغلة عن طريق الاستفادة من التكنولوجيا الحديثة وإدارة الوقت الذي يعد اهم الموارد للميناء.

- إبراز دور المؤسسة الاجتماعي من خلال الاهتمام بعناصر محيطها الداخلي والخارجي عن طريق الاستغلال الأمثل للرأسمال البشري وذلك بالاهتمام بالجانب الاجتماعي كالتكوين، المشاركة في القرارات الاستراتيجية، التحفيز، لان كل هذه العوامل تزيد من مستوى أداء العمال وتعمل على التحسين المستمر، إضافة إلى المساهمة في تحسين صورة المؤسسة في المجتمع من خلال المساهمات الخيرية والتنمية.

- اعتماد تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن ولكي يكون أكثر فعالية ويعطي نتائج جيدة، من الأفضل أن يتم دمجها ليعمل آليا من خلال برنامج حاسوب يعد خصيصا وفق أسس وقواعد عمل النموذج، ويربط بشبكة داخلية مع كل المصالح وفق الهيكل التنظيمي من اجل سهولة الحصول على المعلومة ودمجها في البرنامج في أوانها لتعطى النتائج في وقتها ولتتخذ القرار في وقته. والوصول الى ما سميناه نظام معلومات (مؤشرات) القيم الحالية. اي تستطيع الحصول على المعلومة في اي وقت.

- صعوبات البحث

من اهم الصعوبات التي واجهتنا اثناء القيام بهذا البحث، ونلخصها فيما يلي :

- صعوبة الترجمة، للعديد من المصطلحات الاجنبية المتخصصة في مجال موضوع الدراسة، نظرا لندرة القواميس المتخصصة في هذا الميدان باللغتين الفرنسية والانجليزية.

- عدم وجود الدعم والمساعدة والتوجيه وصعوبة الوصول الى المعلومات والبيانات وشحها من طرف المؤسسة المينائية جن جن اثناء قيامي بالتريص التطبيقي، وهذا بسبب غياب تشجيع البحث العلمي من جهة، وربط معونة الطالب ولو بالقليل بالمحسوبية والبيروقراطية من جهة اخرى، وهذا دون ان ننسى اهم مشكل وهو سرية المعلومات التي تخص المؤسسة للاشخاص خارج المؤسسة، هذا ما ادى بنا الى الاجتهاد الشخصي للقيام بهذا العمل رغم النقائص الكثيرة في المعلومات.

اولا : باللغة العربية :

1-الكتب

1. أحمد صلاح عطية، محاسبة تكاليف الأنشطة ABC للاستخدامات الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
2. أحمد نور، محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية، مؤسسة الشباب الجامعية، مصر، 1993.
3. بوعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.
4. جلال ابراهيم العبد وآخرون، مقدمة في نظم المعلومات الادارية النظرية الادوات والتطبيقات، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الاسكندرية 2006.
5. خليل محمد حسن الشماغ، خضير كاظم حمود، نظرية المنظمة، ط 2، دار المسيرة، الأردن، 2005.
6. رشيد جمال ناصر نور الدين، إدارة التكلفة لأغراض القياس والتخطيط والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
7. سعد صادق بحيري، إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.
8. سفيان بن بلقاسم وحسيبة لبيهي، المحاسبة التحليلية، دار الأفاق، الجزائر، 2000.
9. الجزائر، 2006 2005.
10. طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون، اساسيات الاداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، عمان، الاردن 2007 .
11. طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون، الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن، زهران للنشر، عمان، الاردن 2007 .
12. طاهر محسن منصور الغالبي وآخرون، بطاقة الاهداف المتوازنة: نظام متكامل لربط تكنولوجيا المعلومات والاستراتيجية، المؤتمر العلمي السنوي الثالث، جامعة الزيتونة الاردنية، 2004.
13. عاطف الأخرس وآخرون، محاسبة التكاليف الصناعية، دار البركة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.
14. عبد الحكم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين: تحسين الأداء، الجزء 3، مكتبة ابن سينا، القاهرة، 1999.
15. عبد الحي مرعي وآخرون، محاسبة التكاليف المتقدمة لأغراض التخطيط والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.

16. عبد الرزاق محمد قاسم ،تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ،دار الثقافة للنشر و التوزيع ،عمان ،الاردن 2004.
17. عبد الرزاق محمد قاسم ،تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ،دار الثقافة للنشر و التوزيع ،عمان ،الاردن 2004.
18. علي رحال، سعر التكلفة والمحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994.
19. علي عبد الهادي واخرون ،علم تحليل وتصميم منظمات الاعمال ،الدار الجامعية الاسكندرية ،2007.
20. فركوس محمد، الموازنات التقديرية -أداة فعالة للتسيير-،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون، الجزائر،2001.
21. فريد النجار، تكنولوجيا الادارة المعاصرة في ظل العولمة ،الدار الجامعية ،الابراهيمية الاسكندرية ،2007.
22. فلّاح حسن الحسيني، الإدارة الاستراتيجية، دار وائل للنشر، عمّان - الأردن، الطبعة الأولى، 2000.
23. كاسر نصر منصور ،الاساليب الكمية في اتخاذ القرارات الادارية ،ط1 ،دار الحامد للنشر والتوزيع ،الاردن ،2006.
24. مجيد الكرخي ،تقويم الاداء باستخدام النسب المالية ،دار المناهج للنشر والتوزيع ،الاردن ،2007.
25. محمّد أحمد عوض، الإدارة الاستراتيجية (الأصول والأسس العلمية)، الدار الجامعية، الاسكندرية - مصر، 2001.
26. محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي ، المدخل الحديث في إعداد وإستخدام الموازنات ، .الدار الجامعية ، مصر ، 2006 .
27. محمد سامي راضي، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.
28. محمد سعيد أوكيل، وظائف ونشاطات المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
29. معراج هواري ،مدخل الى مراقبة التسيير ،ديوان المطبوعات الجامعية ،2011 .
30. ناصر دادي عدوان ،الاتصال ودوره في كفاءة المؤسسة الاقتصادية ،دراسة نظرية وتطبيقية ، دار المحمدية ، الجزائر ، 2004 .
31. ناصر دادي عدوان ،المؤسسة الاقتصادية ،دار المحمدية العامة-الجزائر-،ص ص 9 10
32. ناصر دادي عدوان ،تحليل مالي ،دار المحمدية العامة-الجزائر-1993.
33. ناصر دادي عدوان واخرون ،مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية ،دار المحمدية العامة ، الجزائر .

34. ناصر دادي عدون ،الادارة والتخطيط الاستراتيجي ،دار المحمدية ،الجزائر ،2001.
35. ناصر دادي عدون ،تقنيات مراقبة التسيير ، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية العامة ، الجزائر ،1999،ص8.
36. ناصر نور الدين عبد اللطيف، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة لإدارية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2009.
37. وائل إدريس طاهر الغالبي، سلسلة إدارة الأداء الإستراتيجي - المنظور الإستراتيجي ببطاقة التقييم المتوازن-، دار وائل للنشر، عمان ،الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
38. وائل محمد صبحي ادريس واخرون ،اساسيات الاداء وبطاقة التقييم المتوازن ،دار وائل للنشر ،عمان الاردن ،2009.

2-المقالات والمدخلات:

39. أحمد زردومي ، أهمية المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية ،مجلة الباحث الاجتماعي العدد 10، سبتمبر 2010 ،جامعة منتوري قسنطينة.
40. الشيخ الداوي ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء ، جامعة الجزائر ، مجلة الباحث - عدد 07، 200
41. الهام يحيوي ،مداخلة بعنوان : استخدام المعلومات لترشيد القرارات الانتاجية، الملتقى الدولي :صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ،14 15 افريل 2009،جامعة المسيلة.
42. الوافي الطيب ،نظام المعلومات واثره على اتخاذ القرار ،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،العدد 10 ،2010، جامعة تبسة .
43. برحومة عبد الحميد ،ماهية اتخاذ القرار و الطرق الكمية المساعدة في صنعه بالمؤسسة الاقتصادية ، الملتقى الدولي : صنع القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة ،15.14/04/2009 .
44. بلعابد نجاة واخرون الأساليب الإحصائية لمراقبة تسيير جودة الإنتاج ،، الملتقى العلمي الوطني لتنظيم كلية علوم التسييروالعلوم الاقتصادو تجارية جامعة مسيلة ،14.13-5-2013.
45. بن رجم محمد خميسي واخرون ، الموازنة التقديرية أداة لاتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، جامعة المسيلة ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي 2013.
46. بوديار زهية، جباري شوقي، لوحة القيادة كأداة فعال لاتخاذ القرار في المؤسسة، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2009.

47. بوقرة رابح وآخرون ،تطبيق بطاقة الاداء المتوازن كأداة مراقبة تسيير حديثة لقياس وتقييم الاداء المستدام في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر. الملتقى العلمي الوطني لتنظيم كلية علوم التسييروالعلوم الاقتصادو تجارية جامعة مسيلة ،14.13-5-2013.
48. بوكساني رشيد وآخرون ،تحليل التكلفة نظريا واتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، الملتقى الدولي :صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ،14 15 افريل 2009، جامعة المسيلة.
49. حولي محمد وآخرون ،مراقبة التسيير :اداة التحكم وقيادة الاداء واقع وآفاق ، المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين وقيادة الاداء واقع وآفاق 27-28 نوفمبر 2013 ، جامعة عنابة.
50. د.زهرة حسن العامري ،أهمية النسب المالية في تقويم الاداء -دراسة ميدانية في شركة المشاريع النفطية- ،مجلة الإدارة والاقتصاد ،العدد 63 ،2007.
51. صالح الياس ،دور الادوات الحديثة لمراقبة التسيير في تحسين المستمر لاداء المؤسسة ، المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين وقيادة الاداء واقع وآفاق 27-28 نوفمبر 2013، جامعة عنابة.
52. عبد المللك مزهودة ،الاداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم ،مجلة العلوم الانسانية ،جامعة محمد خيضر بسكرة 2001،العدد 1 .
53. عصام زعللوي، بطاقة الدرجات المتوازنة، مجلة الدراسات المالية والمصرفية للاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، العدد الثاني ،المجلد 19.
54. محدد محمود يوسف، البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن، بحوث ودراسات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية العدد396، 2005.
55. محمد الصغير قرشي ، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ، مجلة الباحث -عدد09 ، 2011 .
56. محمد يعقوبي وآخرون ،مداخلة بعنوان : دراسة تقييمية لاسهامات مدارس التسيير في صنع القرار ، الملتقى الدولي : صنع القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة ،15.14/04/2009.
57. مراد رايس وآخرون ، عنوان المداخلة: واقع أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية ،جامعة المسيلة ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي 2013.
58. مراد رايس وآخرون، واقع أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين وقيادة الاداء واقع وآفاق 27-28 نوفمبر 2013 ، جامعة عنابة.

59. مزهودة نورالدين ،مداخلة بعنوان :اثر نظام المعلومات على تنافسية المؤسسة ،الملتقى الدولي : اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية المسيلة 2009
60. مزياني نور الدين واخرون ، دراسة قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم إستراتيجية المؤسسة، الملتقى العلمي الوطني لتنظيم كلية علوم التسييروالعلوم الاقتصادو تجارية جامعة مسيلة ،13.14-5-2013.
61. معروف أمال واخرون ،بطاقة الأداء المتوازنة: ترجمة للإستراتيجية وقياس للأداء، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي جامعة المسيلة 2013.
62. معروف أمال واخرون ،بطاقة الأداء المتوازنة: ترجمة للإستراتيجية وقياس للأداء، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي جامعة المسيلة 2013.
63. نادية راضى عبد الحليم، " دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 2، جامعة الأزهر، ديسمبر 2005.
64. نزار عبد المجيد البراوي واخرون ،تقنيات التحسين المستمر والاداء المنظمي ،مجلة العلوم الادارية والاقتصادية ،العدد 1 ،جامعة عدن ،اليمن 2008.
65. نور الدين مزياني ،استخدام بطاقة الاداء المتوازن لتقييم اداء المؤسسات ،المؤتمر العلمي الدولي حول مراقبة التسيير أداة لتمكين وقيادة الاداء واقع وآفاق 27-28 نوفمبر 2013، جامعة عنابة.
66. نور الهدى حنوننة، لوحة القيادة كأداة لترشيد قرار التمويل في مؤسسة اقتصادية، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي جامعة المسيلة 2013
67. يحياوي الهام واخرون ، استخدام لوحة القيادة الاجتماعية كأداة لتقييم أداء الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية ، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير يومي 13 - 14 ماي جامعة المسيلة 2013.

3 - الرسائل والمذكرات

68. العايب ياسين ،إشكالية تمويل المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية ،قسنطينة ،2011،2010 .

69. بن خروف جلييلة، دور المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنجاز القنوات، مذكرة ماجستير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة بومرداس، 2008-2009.
70. درحمون هلال، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة يوسف بن خدة - الجزائر، 2004، 2005.
71. سويسي عبد الوهاب، الفعالية التنظيمية: تحديد المحتوى والقياس باستعمال أسلوب لوحة القيادة، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
72. صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة
73. عقون سعاد، محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2002.
74. لمين علوطي، تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات و تأثيرها على تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2003/2004.
75. مرابطي نوال، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، (غير منشورة)، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2005-2006.
76. ويلية فريدة، دور الميزانية الاجتماعية في تسيير الموارد البشرية دراسة حالة وكالة نفضال الوكالة التجاري، الخروبة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، تخصص تسيير الموارد البشرية، قسنطينة، 2011-2012.

ثانيا : المراجع الاجنبية:

1-الكتب :

- 77.-A. Boughaba, comptabilité analytique d'exploitation, BERTI, ALGER , 1998.
78. Abdallah Boughaba ,comptabilite analytique ,2 eme edition bertieditions ,alger ,1994.
- 79.-Alain Fernandez, Les Nouveaux Tableaux de Bord des Managers, 4eme Edition, EYROLLES, Paris,2008.
- 80.-Alazard (C) ,DCG contrôle de gestion corrigés du manuel, dundo paris ,2007 .
- 81.-Alazard .C, Sépari .S, DCG 11 Control de Gestion, France, 2007.
- 82.-Anthony,(R). et Dearden,(J). « La fonction contrôle de gestion », Edition Publi-Union, 1993.

- 83.-C. Alazard, S. Separi, Contrôle de Gestion, 5^{ème} Edition, DUNOD, Paris, 2001..
- 84.-Chuck Hannabarger et al, Balanced scorecard strategy for dummies, Wiley publishing, Canada, 2007.
- 85.Didier Leclere, Gestion budgétaire, Ed Eyrolles, Paris, 1994.
- 86.-Echrisian eoojet des autres, comptabilité de gestion,édition dunod,Paris,france, 2003.
- 87.-Grenier,(C) et Bonnebouche,(J) «Système d'information comptable» , Foucher, Paris, 1998.
- 88.-Henri B, Le contrôle de gestion ,presses universitaires de France , 4eme édition,1998 ,p:63.
- 89.-Henri B, Le contrôle de gestion, 4eme édition ,France ,1998 .
- 90.-Jaque Margerie,base de la comptabilité analytique,édition sedifor,france, 1981.
91. -Kaplan Robert et Norton David, Le Tableau De Bord Prospectif Pilotage Strategique : Les 4 Axes Du Succès, édition d'organisation, Paris, 1999.
- 92.-Khemakhem, (A). « *la dynamique du contrôle de gestion* », édition Duno, 2^{ème} édition, 1976.
- 93.-L. Langlois, C. Bonnier, M. Briger, Contrôle de Gestion, Berti, Paris, 2008.
- 94.-Lauzel (Pierre). « *Le contrôle de gestion et le budget* », Sery édition, 1977.
- 95.-Michael armstrong ,performance management ,3rd edition , kogan page ,london ,2007 ..
- 96.-Michel Gervais, Contrôle de Gestion, Economica, 9^{ème} Edition, Paris, 2009.
- 97.–Michel Rouach, Gerard Naulleau, Contrôle de Gestion Bancaire, 5^{ème} Edition, RB, Paris, 2009.
- 98.-REY, (Jean Pierre). « le contrôle de gestion dans les services publics communaux », Dunod, 1997.
- 99.-X. Bouin, F.X.Simon, Les Nouveaux Visage du Contrôle de Gestion, 3^{ème} Edition, Dundo, Paris, 2009.
100. Xavier Bouin, francois-xavier Simon, les nouveaux visages du contrôle de gestion, 3^e édition, dunod, paris 2009.

2-المقالات والمدخلات :

101. -Kaplan .R, Norton .D, Strategy Learning and the Balanced Scorecard, in The Strategy and Leadership Review, Volum 24, Number 05, September – October 1996.
102. -Mahmoud Zouaoui, Budgets, Contrôle Budgétaire et tableaux de bord, IFID, 25^{ème} Promotion, Tunis, 2006-2007.

103. Morisawa .T, Building Performance Measurement Systems with the Balanced Scorecard Approach, Nomura Research Institute (NAI) Papers, NO: 45, April -2012.
104. -Norton .D, Strategic Enterprise Management: Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard, SAP AG, Germany, 1999.
105. -Norton. D, The Balanced Scorecard, Use Strategy Maps to Communicate your Strategy, Harvard Business School Publishing, Volume 01, Number 02, November - December 1999.
106. -Rohm Howard ET Halbach Larry, a Balancing Act: sustaining new directions,- Performance Management in Action, perform magazine, volume 3, Issue 2, 2005.
107. -Simona .P, The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Results, The Ninth International Conference « Investments and Economic Recovery » May 22-23, 2009.

3- المذكرات:

108. -Hamadouche Malika, Contrôle de gestion d'un entreprise publique économique, Mémoire de Magister, L'ESC, Algérie, 2000..

ثالثا : المواقع الالكترونية

109. زايري بلقاسم، مقدم وهيبة، الحاجة إلى تصميم لوحة قيادة من أجل دمج المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال وقياس الأداء تجاهه، <http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2012> تاريخ الاطلاع 2013/03/22.
110. قورين حاج قويدر، نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الاداء ،مقالة منشورة في الانترنت <http://www.docudesk.com>.
111. هاني عبد الرحمن العمري ،منهجية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في المؤسسات ، مقتبس من الموقع الالكتروني:
www.uaeu.ac.ae%252Fhr%252Fpdfs%252F2009oct_PM_Guide_Arabic.pdf
112. <http://www.qualite.velay.greta.fr/tableau2bordindex.html/p3.html>
113. www.chazard.org/emmanuel_/contenuperso/support_cours/construction_tdb_indicateurs.pdf
114. www.logitmatix.ch/pdf.
115. Françoise Giraud and others, Fundamentals of Management Control
www.bus.edu/articales/pdf

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1	ابعاد التسيير.	12
2	طرق القيام بالتسيير في بيئة اقتصادية حالية.	13
3	موضع المراقبة في العملية التسييرية.	14
4	دور مراقبة التسيير	22
5	مساهمة مراقبة التسيير في تشكيل نظام معلومات شامل.	24
6	مراقبة التسيير = نظام معلومات	26
7	مراقبة التسيير من خلال تفسير نظرية الوكالة	27
8	مراحل تدخل مراقبة التسيير في المؤسسة	30
9	مكونات نظام المعلومات	32
10	العلاقة بين تكلفة البحث عن المعلومة وفعاليتها	33
11	موقع نظام المعلومات في المؤسسة	34
12	كيفية عمل نظام المعلومات في المؤسسة.	35
13	نوع القرارات من خلال درجة دقة المعلومة.	38
14	تبعية مراقبة التسيير الى المدير العام	41
15	تابعية مراقبة التسيير للمدير المالي	41
16	مراقبة التسيير كمصلحة	42
17	يوضح مستويات التخطيط في المؤسسة	46
18	يوضح مراقبة التسيير كنظام جزئي والمراحل التي يتدخل فيها	50
19	توجيه النتائج إلى الأهداف المخططة	61
20	الأداء من وجهة نظر مراقبة التسيير الحديثة.	62
21	التمثيل البياني لنقطة التعادل	71
22	كيفية عمل الموازنة التقديرية	73
23	مختلف التقسيمات المختلفة للموازنات التقديرية	74
24	موازنة التكلفة- الجودة- الأجل	78
25	الدعامة المساعدة على ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف عملية	91
26	العلاقة بين مقاييس الاداء للمنظورات الاربعة.	93
27	بطاقة التقويم المتوازن وفق منظور السبب والنتيجة.	94

97	تحديد الأهداف الإستراتيجية لكل محور من محاور الـ BSC	28
100	نقل قواعد بطاقة الأداء بربط الأهداف الإستراتيجية	29
107	المنحنى يبين تطور عدد العمال حسب المستوى التعليمي والنشاط.	30
108	الشكل العام للهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية جن جن	31
110	منحني تطور الناتج العملياتي في الميناء	32
111	حركة البضائع حسب الشكل للسنوات الخمسة الاخيرة.	33
112	منحني لتطور بعض المؤشرات المالية في المؤسسة للسنوات الستة الاخيرة.	34
113	منحني تغيرات عدد السفن حسب السنوي للسنوات الخمسة الاخيرة.	35
113	منحني الزمن التي تستغرقه السفن في تحميل او تفريغ السلع للسنوات الخمسة الاخيرة.	36
114	منحني يوضح متوسط فترة الانتظار للسفن.	37
119	اثر السبب والنتيجة لأهداف الابعاد المختلفة من وجهة توجهات والأهداف الاستراتيجية للمؤسسة المينائية جن جن .	38
122	منحني يبين عتبة المردودية للمؤسسة المينائية جن جن بمعطيات سنة	39
136	الشكل العام لاداء مؤشرات بطاقة التقييم المتوازن.	40

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
80	لوحة القيادة الكلاسيكية (المالية)	01
106	المنشآت القاعدية للميناء.	02
107	الطاقات البشرية حسب مستوى النشاط	03
109	النواتج السنوي العملياتي للخدمات في الميناء	04
110	حركة البضائع حسب الشكل	05
111	متغيرات محاسبية مالية .	06
112	عدد السفن حسب نوع السفن	07
113	الزمن التي تستغرقه السفن في تحميل او تفريغ السلع.	08
114	متوسط فترة الانتظار خارج الميناء	09
116	عدد العمال المكونين سنة 2013 حسب التخصصات التالية	10
117	الأهداف الإستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن	11
118	المبادرات التي تحقق الأهداف حسب بطاقة الأداء المتوازن.	12
121	مؤشرات البعد المالي	13
124	المقترحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات للبعد المالي	14
125	مؤشرات بعد العملاء	15
128	المقترحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات بعد العملاء	16
129	مؤشرات بعد العمليات الداخلية	17
131	المقترحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات بعد العمليات الداخلية	18
132	مؤشرات بعد التعلم والنمو.	19
135	المقترحات والمبادرات التصحيحية لمؤشرات بعد التعلم والنمو	20
139	يبين نسبة تغيرات مؤشرات التعلم والنمو .	21
141	يبين نسبة تغيرات مؤشرات العمليات الداخلية.	22
143	يبين نسبة تغيرات مؤشرات بعد العملاء	23
144	يبين نسبة تغيرات مؤشرات البعد المالي	24