

التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الدكتور مولاي الطاهر بسعيدة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية
الشعبة: مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

دور وأهمية نظام مراقبة التسيير في اتخاذ القرار في المؤسسة
الاقتصادية

(دراسة حالة المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة)

تحت إشراف الأستاذ:
الدكتور: زروقي إبراهيم

من إعداد الطالب:
حجرة بوتخيل

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2021/09/08

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور: دياب الزقاي رئيسا

الدكتور: مسكين الحاج مشرفا

الدكتور: زروقي إبراهيم مناقشا

السنة الجامعية: 2021/2020

الإهداء

بسم الله والصلاة والسلام على رسول الله صلى الله عليه
إلى اللذين قال فيهما سبحانه وتعالى:
(وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا)
إلى من علمتني الصبر والثبات إلى من لقتني الفهم صغيرا
والأدب كبيرا، إلى من لم تبخل علي
بالغالي والنفيس، إلى من تحملت أعباء الزمن، أمي
إلى سندي وعوني ودعامتي، الذي كان علي جوادا وأعطاني دون أن يبخل،
إلى من تعب لأدرس
وتحمل المشاق لأتفوق، أبي
حفظهما الله ورعاهما وأبقاهما لي عوناً وسندا إن شاء الله
إلى جميع الأهل والأقارب بلا استثناء.
إلى كل الأصدقاء والرفقاء.

التشكرات

أتقدم بالشكر الكثير والثناء الجميل الفضل الكبير
إلى كل من ساهم في إتمام هذه المذكرة من قريب او بعيد ،
إلى الأستاذ المؤطر "زروقي إبراهيم"
أطال الله في عمره وجعله الله منارة
للسالكين درب العلم.

كما أتوجه بالشكر إلى الأساتذة الذين
رافقونا طيلة مشوارنا الدراسي
كما لانسى عمال وعاملات المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملينة المنبع
الذين لم يبخلوا علينا بالمعلومات خاصة
قسم مراقبة التسيير
كما لانسى زملاء الدفعة.

"حجرة بوتخيل"

الملخص:

تهدف هذه المذكرة إلى معالجة موضوع دور وأهمية نظام مراقبة التسيير في اتخاذ قرار في المؤسسة الاقتصادية، استنادا الى واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والتحديات التي تواجهها من طرف عدة معوقات أبرزها سوء استخدام الموارد المتاحة ، لما ينجم عنها من فرص مهدورة أمام المؤسسة في حدود محيطها الخارجي .

و بهدف إرساء مقاربة علمية وعملية حول إشكالية الدراسة فكانت هذه الدراسة قصد التعرف على دور و أهمية هذا الأخير في اتخاذ القرار، وذلك أنه المرآة التي تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة، فبواسطته يمكن للمؤسسة من تحديد أهدافها والعمل على تحقيقها. وباعتباره من أهم العناصر الإدارية في أي مؤسسة كانت دراستنا في المجمع الصناعي لمبنة المنبع بسعيدة وذلك للتأكد من مدى تطبيقه فعلا والعمل بأدواته في رسم الخارطة المستقبلية لأهداف المؤسسة. حيث تم التعرف على ماهية نظام مراقبة التسيير عن طريق أدواته (الموازنة التقديرية ، لوحة القيادة ، التحليل المالي) و دور هذا الأخير في اكتشاف الانحرافات وتفسيرها وتحليلها ومن ثم اتخاذ قرارات فعالة وفورية قصد معالجة هذه الانحرافات . وبالتالي زيادة الفعالية الاقتصادية .

الكلمات المفتاحية: نظام مراقبة التسيير ، اتخاذ القرارات ، الانحرافات ، قياس الأداء الفعلي.

Summary :

This note aims to address the issue of the role and importance of the management control system in making a decision in the économique institution, based on the reality of management control in the Algerian économique institutions and the challenges it faces from several obstacles, such as the misuse of available resources, due to the resulting wasted opportunities for the institution within the limits of its external environment . In order to establish a scientific and practical approach to the problem of the study, this study was intended to identify the role and importance of the latter in decision-making, as it is the mirror that reflects the true image of the institution, through which the

institution can define its goals and work to achieve them. As one of the most important administrative elements in any institution, our study was in the industrial complex of the upstream dairy in Saida, in order to ascertain the extent of its application and working with its tools in drawing the future map for the objectives of the institution. Where the nature of the management control system was identified through its tools (estimated budget, dashboard, financial analysis) and the role of the latter in discovering, interpreting and analyzing deviations, and then making effective and immediate decisions in order to address these deviations. Thus, increasing economic efficiency.

Keywords: management control system, decision making, deviations, actual performance measurement.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الفهرس

الصفحة	العنوان
	الإهداء والتشكرات
	الملخص
v	قائمة المحتويات
v	الجداول
v	الأشكال
v	قائمة الملاحق
أ - ح	المقدمة العامة
01	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير
02	المبحث الأول : مدخل الى مراقبة التسيير
02	المطلب الأول : التطور التاريخي مراقبة التسيير
08	المطلب الثاني : مفهوم مراقبة التسيير
10	المطلب الثالث : اهداف وأهمية مراقبة التسيير
15	المبحث الثاني : عموميات حول مراقبة التسيير
15	المطلب الأول : أنواع وخصائص مراقبة التسيير
18	المطلب الثاني : خطوات مراقبة التسيير

21	المطلب الثالث: دور ووظائف مراقبة التسيير
24	المبحث الثالث : مدخل إلى عملية اتخاذ القرار
24	المطلب الأول : مفهوم وأهمية اتخاذ القرار
26	المطلب الثاني : أنواع ومراحل اتخاذ القرار
32	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في فعالية اتخاذ القرار
37	الفصل الثاني : أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار
38	المبحث الأول : التحليل المالي أداة لاتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية
38	المطلب الأول : مفهوم وأهمية التحليل المالي
40	المطلب الثاني : أنواع وأهداف التحليل المالي
42	المطلب الثالث: دور التحليل المالي في اتخاذ القرار
44	المبحث الثاني : الموازنة التقديرية أداة لاتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية
44	المطلب الأول : مفهوم وأهمية الموازنة التقديرية
45	المطلب الثاني : مبادئ الموازنة التقديرية
48	المطلب الثالث: مساهمة الموازنات التقديرية في اتخاذ القرار
50	المبحث الثالث: لوحة القيادة أداة لاتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية
50	المطلب الأول: مفهوم أهمية لوحة القيادة
51	المطلب الثاني: أنواع وأهداف لوحة القيادة
54	المطلب الثالث: دور لوحة القيادة في المؤسسة الاقتصادية

الفهرس

57	المبحث الرابع : المحاسبة التحليلية أداة لاتخاذ القرار
57	المطلب الأول: مفهوم وأهمية المحاسبة التحليلية
59	المطلب الثاني: أهداف المحاسبة التحليلية
60	المطلب الثالث: دور المحاسبة التحليلية في اتخاذ القرار.
67	الفصل الثالث: أدوات مراقبة التسيير لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع
67	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة
67	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع
68	المطلب الثاني: البناية الإدارية لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع
69	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع
74	المبحث الثاني: نظرة عامة حول مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لملبنة المنبع
74	المطلب الأول: واقع ومكانة مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع
75	المطلب الثاني: أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لملبنة المنبع
76	المطلب الثالث: فوائد هذه الأدوات
77	المبحث الثالث: إعداد التحليل المالي ولوحة القيادة والموازنة التقديرية
77	المطلب الأول: إعداد التحليل المالي
91	المطلب الثاني: الموازنة التقديرية أداة لاتخاذ القرار في المجمع الصناعي لملبنة المنبع
97	المطلب الثالث: لوحة القيادة أداة لاتخاذ القرار في المجمع الصناعي لملبنة المنبع
103	خاتمة

الفهرس

106	قائمة المصادر والمراجع
111	الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم	
06	تطور مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة	1.1	01
12	مراقبة التسيير آلية للتنسيق والتنشيط	2.1	02
52	تصميم لوحة القيادة الكلاسيكية	1.2	03
78	الميزانية المالية المختصرة 2015	1.3	04
78	الميزانية المالية المختصرة 2016	2.3	05
79	الميزانية المالية المختصرة 2017	3.3	06
80	نسب هيكل الأصول	4.3	07
80	نسب هيكل الخصوم لفترة 2015-2017	5.3	08
81	رأس المال العامل لفترة 2015-2017	6.3	09
83	احتياجات رأس المال العامل لفترة 2015-2017	7.3	10
84	الخزينة الصافية لفترة 2015-2017	8.3	11
86	عناصر الميزانية لفترة 2015-2017	9.3	12
86	تطور نسب السيولة لفترة 2015-2017	10.3	13

الفهرس

88	تطور نسب النشاط ومعدلات دوران لفترة 2017-2015	11.3	14
89	نسب الهيكل التمويلي واليسر المالي لفترة 2017-2015	12.3	15
91	نسب المردودية لفترة 2017-2015	13.3	16
92	انحراف الإنتاج لثلاثة أشهر من سنة 2015	14.3	17
93	انحراف الإنتاج لثلاثة أشهر من سنة 2016	15.3	18
95	انحراف المبيعات	16.3	19
96	انحراف السعر	17.3	20
97	انحراف شهر فيفري 2015	18.3	21
99	انحراف شهر مارس 2015	19.3	22

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم	
9	مفهوم نظام مراقبة التسيير	1.1	01
14	أهداف نظام مراقبة التسيير	2.1	02
17	مثلث مراقبة التسيير	3.1	03
28	مراحل عملية اتخاذ القرار	3.1	04
69	الهيكل التنظيمي للمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع	1.3	05
82	منحنى يمثل تطور FR	2.3	06
83	منحنى بياني يمثل تطور BFR لفترة 2017-2015	3.3	07

الفهرس

85	منحنى بياني يمثل تطور TN لفترة 2015-2017	4.3	08
88	تطور معدلات دوران لفترة 2015-2017	5.3	09
90	تطور نسب الهيكل تمويلي واليسر المالي لفترة 2015-2017	6.3	10
94	انحراف الإنتاج	7.3	11
100	حجم الأعمال والقيمة المضافة ونتيجة ثلاث لأشهر الأولى 2015	8.3	12

فهرس الملاحق:

الصفحة	العنوان	الرقم
112	أصول المؤسسة لسنة 2015	الملحق 01
113	خصوم المؤسسة لسنة 2015	الملحق 02
114	أصول المؤسسة لسنة 2016	الملحق 03
115	خصوم المؤسسة لسنة 2016	الملحق 04
116	أصول المؤسسة لسنة 2017	الملحق 05
117	خصوم المؤسسة لسنة 2017	الملحق 06
118	كمية المباعه 2015	الملحق 07
119	كمية المباعه 2016	الملحق 08
120	السعر الفعلي 2015	الملحق 09
121	السعر التقديري 2015	الملحق 10
122	ميزانية التقديرية للإنتاج 2015	الملحق 11
123	ميزانية الفعلية للإنتاج 2015	الملحق 12
124	ميزانية التقديرية للإنتاج 2016	الملحق 13
125	ميزانية الفعلية للإنتاج 2016	الملحق 14
126	لوحة القيادة لشهر جانفي	الملحق 15

الفهرس

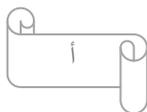
127	لوحة القيادة لشهر فيفري	الملحق 16
128	لوحة القيادة لشهر مارس	الملحق 17

مقدمة

تعتبر مراقبة التسيير عملية تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية العمومية أو الخاصة في تسيير أعمالها و اتخاذ قراراتها ولقد اهتم بها كثيرا وعرفت المؤسسة الاقتصادية اختلافا في نشاطاتها الاقتصادية وتوسعا في حجمها وهيكلها الإدارية استجابة لتغيرات مكونات محيطها حيث شهدت تغيرات جذرية بدءا من التطور الاقتصادي وتوجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق بالإضافة الى المحيط التكنولوجي وما عرفه من ثورة الاتصالات والتقنيات الحديثة مما فرض على المؤسسات ضرورة مسايرة التطور التكنولوجي والاستفادة منه ضف الى ذلك التغيرات في المعطيات السياسية الاقتصادية و المالية التي فرضها المحيط و كذا مراعاة القوانين و النظام التي تكون الإطار السياسي والقانوني. وعليه فإن هذه التغيرات التي عرفتها عناصر محيط المؤسسات أثرت عليها و فرضت على المسيرين تقسيم الإدارة الى مستويات عديدة وسطى وعليا.... الخ والفصل بين الإدارة والتنفيذ هذا الوضع مما فرض توافر المعلومات اللازمة لتسهيل مهمة الإدارة في ممارسة وظائفها المتمثلة في التخطيط، ورسم السياسات . واتخاذ القرارات، الرقابة، وهذا ما مهد لظهور مجموعة من الأدوات الرقابية منها المحاسبة العامة والحديثة مثل لوحة القيادة التي تعمل على توفير البيانات اللازمة للإدارة حتى تقوم بوظيفة الرقابة كما يجب.

فمراقبة التسيير إذ هي حلقة رئيسية من حلقات عملية الإدارة و التسيير تهتم بتوفير مختلف العمليات و الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية لمساعدة المسيرين والمسؤولين في تقييم الأداء ومعرفة مدى تحقيق الأهداف المرسومة ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة. وعليه فإن عملية مراقبة التسيير تعد وظيفة أساسية و جوهرية في كل مؤسسة، من أجل اتخاذ القرارات المناسبة وضمان الإستغلال الأمثل لموارد المؤسسة من أجل استمرار نشاطها.

إن موضوع مراقبة التسيير برغم من كونه ظهر مع مطلع الألفية إلا أنه لايزال يحظى بالكثير من الاهتمام من قبل العديد من الباحثين والمهتمين بشؤون التسيير لأن التسيير الجديد اليوم للمؤسسات يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في الموارد بسبب ندرتها وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة . وتمكن تلك القدرة في كفاءة المسيرين في استخدام الأدوات اللازمة لقياس الفعالية والتأكد من سلامة العمل بالتوفير الدائم والفعال للموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف بأقل تكاليف.



كذلك يحتل نظام مراقبة التسيير الصدارة بين نظم المؤسسات الحديثة، لتمكنه من تحقيق عدة أعمال في وقت واحد وذلك من خلال تحديد الأهداف والإستراتيجيات وفي نفس الوقت متابعة تنفيذها في الميدان إضافة إلى التنسيق بين مختلف القرارات خاصة مع لامركزية المهام لجعلها تسعى كلها إلى تحقيق الأهداف العامة، وبالتالي يلعب نظام مراقبة التسيير في هذا المجال دور الوسيط الذي يربط بين المستوى الإستراتيجي والمستوى التنفيذي.

لقد ازداد اهتمام المؤسسات الإقتصادية بمراقبة التسيير على الإصلاحات الإقتصادية التي عرفتها الجزائر منذ التخلي عن الاقتصاد الموجه والشروع في انتهاج سياسة اقتصاد السوق. حيث أصبحت المؤسسات على إثرها تتمتع بالإستقلالية في انجاز القرارات المتعلقة بتسيير شؤونها واعتبرت مراقبة التسيير وظيفة أساسية يتعين على المؤسسات تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين أنماط سيرها بصفة مستمرة وعليه يمكن أن نطرح إشكال التالي:

إشكالية البحث:

إن أي نظام مهما كان نوعه يعتمد في تطبيقه على جملة من الأدوات التي تساعده في تأدية وظيفته والقيام بدوره الأساسي الذي وجد من أجله، لذلك يعتمد نظام مراقبة التسيير باعتباره نظام كباقي الأنظمة داخل المؤسسات الإقتصادية على جملة من الأدوات التي ساهمت هي الأخرى في تثبيت ركائزه داخل المؤسسات وأصبح من الأنظمة الضرورية التي لا يمكن الإستغناء عنها.

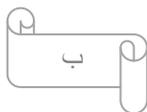
كما أن اتخاذ القرارات الصائبة واستخدام الموارد البشرية والمادية بطريقة مثلى، من مظاهر التسيير الفعال، ولن يأتي ذلك إلا بتوفر المعلومات اللازمة والأكثر دقة للإدارة العليا، من أجل تحقيق أهدافها ذلك ما يستدعي وجود نظام يتخصص في جمع وترتيب المعلومات على النحو الذي يجعلها ذات أهمية من أجل التجنيد الفعال لموارد المؤسسة لتحقيق الأهداف المسطرة.

ومنه يمكننا أن نطرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن لنظام مراقبة التسيير المساهمة في اتخاذ القرار بالمجمع الصناعي لإنتاج الحليب سعيدة؟

الأسئلة الفرعية:

-كيف يمكن لنظام مراقبة التسيير أن يكون فعالا ومعبر بصورة دقيقة عما هو موجود فعلا في المؤسسة؟



-مامدى تطبيق نظام مراقبة التسيير في المؤسسة؟

فرضيات البحث :

- ✓ يعمل نظام مراقبة مراقبة التسيير على تزويد المسيرين بالمعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات.
- ✓ ان الموازنة التقديرية هي أداة فعالة في المؤسسة، حيث تقوم بمقارنة التقديرات وما هو محقق فعلا، ومن ثم تحليل الإنحرافات واتخاذ القرارات بشأنها.
- ✓ تقوم لوحة القيادة بتلخيص النتائج التي توصلت إليها كل من المحاسبة التحليلية والموازنة التقديرية ومن ثم اتخاذ القرارات اللازمة وفي الوقت المناسب.

أهمية الدراسة:

- تتمثل دور وأهمية نظام مراقبة التسيير ودوره الفعال في تحقيق أهداف المؤسسة الإقتصادية وكيفية اتخاذ القرار فيها.
- ضرورة إبراز أدوات مراقبة التسيير وأنها أدوات مساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية.

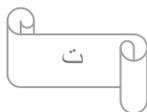
حدود الدراسة:

- 1-حدود المكانية: انحصرت دراستنا في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع بسعيدة.
- 2-حدود البشرية: وشملت قسم مراقبة التسيير بالمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع بسعيدة.
- 3-حدود الزمنية: تم إجراء الدراسة خلال الفترة الممتدة من فيفري 2021 إلى جوان 2021.

موضوع البحث:

يتناول هذا البحث موضوع "دور وأهمية نظام مراقبة التسيير في اتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية " دراسة حالة بالمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع بسعيدة ومن هذا العنوان نقوم بعرض أهم أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة ودورها في اتخاذ القرار .

مبررات إختيار الموضوع:



تتمثل في:

معرفة مختلف أدوات مراقبة التسيير وكيف تساهم في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية.

كيفية اتخاذ القرارات انطلاقاً من البيانات التي توفرها هذه الأدوات.

الرغبة في دراسة هذا الموضوع نظراً لأهمية وعدم قدرة أي مؤسسة في الإستغناء عن نظام مراقبة التسيير.

أهداف البحث:

- دراسة مدى تطبيق المؤسسة محل الدراسة لنظام مراقبة التسيير.
- دراسة دور هذا النظام في المؤسسة محل الدراسة ومدى تبني هذه المؤسسة لأدوات مراقبة التسيير والطرق الحديثة في اتخاذ قراراتها.
- حاجة كل من المؤسسات الاقتصادية والمؤسسات التعليمية إلى مثل هذه الدراسات كونها تساهم في إعطاء فكرة للطلاب عن نظام مراقبة التسيير من جهة وتمكن المؤسسة الاقتصادية من تدارك الانحرافات وتصحيحها حال وقوعها عن طريق أدوات المراقبة التسيير.

المنهج المتبع:

أما عن المنهج المتبع فقد اعتمدنا على الأسلوب الوصفي والأسلوب التحليلي حيث في الجانب النظري تم الإعتماد على الأسلوب الوصفي لدراسة ووصف مختلف البيانات المتعلقة بالموضوع، أما الجانب التطبيقي اعتمدت على الأسلوب التحليلي.

صعوبات البحث:

-نقص المراجع بالمكتبة وصعوبة التنقل إلى الولايات المجاورة.

-تفشي وباء كورونا.

-شح بعض العاملين في قسم التسيير في إعطاء البيانات لإعداد المذكرة.

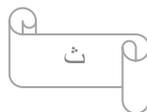
الدراسات السابقة:

✓ دراسة **ABJ AZER JIHANE (2005)** قامت الباحثة بإنجاز بحث بعنوان: Les Outils de

Contrôle de gestion dans le Contexte des PMI : Cas des PMI au Liban

، حاولت هذه الدراسة معرفة نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في لبنان كدولة

نامية لمعرفة طبيعة أدوات مراقبة التسيير التي تستخدمها لتعالج بشكل خاص إشكالية كيفية تقييم



وحساب التكاليف، ومهدت بتعريف نظام مراقبة التسيير وأهميته في قيادة المؤسسة الاقتصادية واتخاذ القرارات التي تسمح لها بتحقيق أهدافها، ثم بينت طبيعة وخصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كمجال للبحث، بالإضافة إلى طبيعة مراقبة التسيير والأدوات المناسبة لها، وقدمت مختلف آراء الباحثين في هذا الموضوع. وتوصلت الدراسة إلى أن نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة اللبنانية لا يتم برؤية إستراتيجية، بل يعتمد على نظام المحاسبة العامة، الموازنات قصيرة الأجل ولوحة القيادة التشغيلية ... الخ، وأن هذه المؤسسات لا تطبق مراقبة التسيير بنفس الطريقة، بل إن ذلك يتوقف على حجم وهيكل المؤسسة ومستوى تكوين المسير. وأن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة اللبنانية تحاول تحسين وضعيتها التي عرفت قبل سنوات تدهورا كبيرا لاعتبارات مختلفة.

✓ **قريشي محمد الصغير 2011-2012 واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر دراسة حالة مجموعة من مؤسسات الجنوب الجزائري خلال الفترة (2011-2012)** وهي أطروحة دكتوراه، قام الباحث بدراسة مجموعة من المؤسسات: هدفت الدراسة الى معرفة واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، وطبيعة الأدوات التي تستخدمها في مجال الرقابة ومدى التحديث الذي وصلت إليه لتعزيز قدرتها التنافسية، بالنظر الى الخصائص والمميزات المتعلقة بهذه المؤسسة، والأهمية التي أصبحت تمثلها في الاقتصاد الوطني، خاصة بعد فترة الإصلاحات التي اعتمدها الجزائر في دعم هذا القطاع تشريعا وماديا وفنيا.

✓ **دراسة مباركي سليمة مسداوي يوسف (2020) بعنوان : استخدام أدوات مراقبة التسيير في تفعيل عملية مراقبة التسيير لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية -دراسة حالة لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية البلدية .** وتهدف هذه الدراسة الى إبراز أهمية أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والتعرف على مدى وجود تطبيق ادوات مراقبة التسيير في هذه المؤسسات واستخدامها كأداة للرقابة، ولذلك قمنا بإجراء تحليل احصائي بالاعتماد على برنامج SPSS22 في تحليل البيانات المتحصل عليها. وتوصلوا إلى ان استخدام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لهذه الأدوات يتأثر بحجم المؤسسة ويزداد بزيادة الحجم، كما أنها لا تعتمد على أدوات مراقبة التسيير الحديثة المتمثلة في بطاقة الأداء المتوازن ولوحة القيادة، بالرغم من أن استخدامها من قبل هذا النوع من المؤسسات سيزيد من فعالية الرقابة لديها، وهذه الأخيرة بدورها تسهل من تفعيل عملية مراقبة التسيير في المؤسسة.

✓ دراسة نعمون محمد عز الدين (2020) بعنوان تطور اختصاص وممارسات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية: لقد توصلت الدراسة إلى أن اختصاص مراقبة التسيير لا يعمل فقط على نشر الاستراتيجية وإنما يقوم بإعدادها، كما أن الأدوات التقليدية على غرار المحاسبة التحليلية والموازنات التقديرية لم تعد قادرة على الإستجابة لمتطلبات المؤسسة ولهذا تم الابتكار العديد من الأدوات الحديثة على غرار طرق التسيير على أساس الأنشطة. كما ساهمت المعايير المحاسبية الدولية في تغيير مهام مراقبة التسيير ومن الإلحاق الهرمي لوظيفة مراقبة التسيير.

✓ هيكل البحث:

لقد قسمنا البحث الى ثلاثة فصول حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى دراسة نظرية لمراقبة التسيير وفي الفصل الثاني إلى أدوات مراقبة التسيير أما الفصل الثالث تطرقنا إلى دراسة ميدانية بالمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي لنظام

مراقبة التسبير

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

تمهيد:

إن الإهتمام البالغ بالرقابة التسييرية أدى إلى ظهور نظام متطور هدفه الأساسي هو فرض رقابة كاملة وشاملة، هذا النظام هو نظام مراقبة التسيير يعتبر من الأنظمة الهامة داخل المؤسسة المالية لذلك يجب أن يطبق بشكل صحيح ولكي يؤدي هذا النظام وظيفته بشكل جيد ويقوم بدوره الأساسي الذي وجد من أجله، يجب أن يعتمد على مجموعة من الأدوات التي تؤدي الى تثبيت ركائزه داخل المؤسسة، تعتبر هذه الأدوات التي يعتمد عليها نظام مراقبة التسيير من أهم الأدوات الموجودة داخل المؤسسة.

المبحث الأول: مدخل إلى مراقبة التسيير

عرفت مراقبة التسيير تطورات عديدة، تزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتنوعها مع تطور وتعقد العملية التسييرية ككل، حيث أصبحت اليوم إحدى الوسائل الضرورية لقيادة المؤسسة ككل من خلال مسارها الذي يتضمن تصحيح الأخطاء والانحرافات وتحسين أداء المؤسسة ككل، وأيضا لما تحققه من ضبط وتسيير النشاطات وتنسيق فيما بينها.

المطلب الأول: التطور التاريخي لمراقبة التسيير

ظهرت عملية مراقبة التسيير لأول مرة في المؤسسات الأمريكية وتعد أزمة 1929 م وتأثيرها على المؤسسات الأمريكية أدى إلى توقف الإزدهار وقلة الموارد مما تطلب تطوير أدوات جديدة موجهة لتسيير المؤسسات بالعمل على التحكم في التكاليف وتحديد المسؤوليات.¹

وتجدر الإشارة إلى أن شركة " فورد " و " جينيرال موتورز " و شركة " DUPONT " هذه الشركات التي أدخلت طرق و أساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير من أجل تدعيم وتنمية الفعالية الإقتصادية وذلك للتحكم في إدارة المؤسسة مهما كبر حجمها وتعددت وظائفها. ويمكننا أن نحصر التطور التاريخي لمراقبة التسيير في أربع مراحل كالتالي:²

1- مراحل تطور مراقبة التسيير

¹ - ناصر دادي عدون، معزوزي ليندة، لهواسي هجيرة، مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية(حالة البنوك)، دار المحمدية العامة الجزائر 2004، ص13/11/11.

² - داهينين بن عامر، من المعلومة الى المعرفة تطور اساليب الرقابة، جامعة محمد خيضر بسكرة 2009، ص06.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المرحلة الأولى: كمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة (المالية)، وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط، والمنتجات المحققة و المباعة من طرف المؤسسة. و هكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي وشاع نظام النسب وتطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة " DUPON " سنة 1907 و هذا النظام وضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من أجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.

المرحلة الثانية: تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة وضعت من طرف "SLOAM"، الذي وضع ميكانيزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية، البحث و التطوير، و حاول فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير و إجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها.

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

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

ومن خلال ما سبق إن تطور عملية مراقبة التسيير جاء بشكل ألي وفرضته الظروف الإقتصادية المعاشة في كل مرحلة من المراحل مما جعل المؤسسات الإقتصادية تطور من ردة فعلها اتجاه التغيرات

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

الإقتصادية الحاصلة في محيطها تدريجيا فمن مجرد إمداد المسؤولين بالمعلومات المحاسبية فقط وصولا إلى استعمال أساليب كمية ونوعية حديثة تساعد في عملية اتخاذ القرار قبل وبعد عملية الإستغلال¹.

2. مراقبة التسيير في مدارس التسيير: يمكن عرض رؤية مدارس التسيير لمراقبة التسيير فيما يلي:

1.2. المدرسة الكلاسيكية: كانت رؤية النظرية الإقتصادية الكلاسيكية في بادئ الأمر لمفهوم التسيير في المؤسسة على أنه كمية السلع أو الخدمات المنتجة بدلالة السعر الذي كان يمثل الهدف الأول بالنسبة للمؤسسة الصناعية حيث كان لزاما عليها أن تنتج كميات ضخمة من السلع المماثلة لتلبية الطلب عليها و تخفيض تكلفة الوحدة انطلاقا من فكرة اقتصاديات الحجم، ولكن رغم هذا فإنه لم يغب عن أذهان رواد هذه المدرسة أهمية الرقابة و فيما يلي إسهامات بعض مفكري هذه المدرسة.

" **F. W. TAYLOR** " أدخل مفهوم التنظيم العلمي للعمل.

" **BEDEAUX** " . قسم الحركات وقام بقياس الوقت اللازم لإتمام كل عملية وهذا من أجل تقسيم المهام وإلغاء الحركات غير المنتجة لزيادة الإنتاجية.

" **MAX WEBER** " حلل البيروقراطية على أساس أنها تفيد العمال بوضع معايير وقواعد للعمل يجب عليهم احترامها و السير وفقها.

" **H. FAYOL** " اشتهر بشعاره ' P.O.C.C.C ' (التنبؤ، التنظيم، القيادة، التنسيق والرقابة) حيث حدد الوظائف الأساسية للتحكم في المؤسسة في وظيفة المراقبة.

2.2. مدرسة العلاقات الإنسانية: غيرت هذه المدرسة بصفة جذرية بعض المفاهيم حول اندماج العمال في المؤسسة، إذ بينت العديد من الدراسات التي أجريت على مدى أهمية تحفيز العاملين من خلال العمل على إيجاد مناخ مناسب للعلاقات الإنسانية بتوفير المعاملة الحسنة للعمال و مساعدتهم على حل مشاكلهم وتجنب الإستخدام الغير الإنساني لهم ولجهودهم و توفير الحرية في التفكير و الرأي و إقامة العلاقات الحسنة بينهم و بين المؤسسة و مالكيها و إدارتها، بل وحتى إشراكهم في رسم خطط المؤسسة و

¹ - داهنين بن عامر، مرجع سابق، ص07.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

أهدافها الإستراتيجية و ذلك لقطع الحجة أمام العمال بعدم واقعية الأهداف و لتحفيزهم أكثر على زيادة أدائهم.

3.2. نظرية الأنظمة: لقد حاول مفكرو هذه المدرسة طرح نظرة نظامية وهيكلية للمراقبة والتي في نظرهم يمكن أن تظهر المفهوم الشامل لهذه الوظيفة.

ففي نهاية عقد الستينات تم إدخال مفهوم النظام عن طريق النظرية العامة للأنظمة، الجديد في هذه النظرية أنها ترفض الطريقة الكارتزية التقليدية التي تنص على تقسيم المركب إلى أجزاء بسيطة يمكن فهمها و دراسة دور كل جزء ثم استخلاص دور الجميع و لكن بالعكس من ذلك اعتمدت هذه النظرية على فكرة " أرسطو " التي مفادها أن الكل أكبر من مجموع أجزائه، فالنظام هو مجموعة أهداف مشتركة، أي أن مجموعة هذه العناصر متناسقة ومتبادلة التأثير بغرض تحقيق الأهداف، فالنظام الكل مكون من أنظمة جزئية مكونة بدورها من جزئيات، التي يجب النظر إليها عند التحليل ليس بصفة منعزلة ولكن في إطار النظام ككل.

من هنا فإن طريقة الأنظمة تعطي نموذج للمؤسسة يظهرها كمجموعة أو نظام كلي تام وقادر على التأقلم مع متغيرات المحيط بفضل آلية التغذية العكسية التي يتميز بها هذا النظام وما ينجر عنها من قرارات تصحيحية وتوجيهية، وفي سياق هذا التحليل يتضح أن دور نظام المراقبة لم يعد دورا ثانويا بل هو عنصر أساسيا في النظام بما يقدمه من ضمان التوجيه الصحيح للنظام أي قيادة الكل وجعل التفاعل البيني للأنظمة الجزئية يسمح بقيادة النظام ككل لمحو الهدف المنشود أي قيادة الأجزاء.

ويمكن في هذه النقطة إدراج فكرة عامة مفادها أن النجاح يتوقف على قدرة المسيرين على التأقلم السريع و بلمسات بسيطة مع الظروف المتغيرة أكثر لما يتوقف النجاح على التنبؤات بعيدة المدى، بمعنى أن طريقة التسيير الأكثر نجاعة هي تلك التي تعتمد على القياس الآني للنتائج المحققة والقيام في الحال بالتعديلات اللازمة، ومنه فالمراقبة تصبح ليست فقط كعملية للقيادة بل للضبط أيضا.¹

¹ C-ALAZARD.C et SEPARI.S, le contrôle de gestion manuel et application, 3^{eme} Edition, DUNOD, paris, -

1996.p15.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

جدول رقم (1-1) : تطور مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة.

التيار	مفهوم مراقبة التسيير
المدرسة الكلاسيكية	مراقبة مالية ومحاسبية. التركيز على التدقيق. تحليل الانحرافات و تحديد المسؤوليات.
مدرسة العلاقات الإنسانية	مراقبة اجتماعية، اقتصادية. مراجعة اجتماعية. مشاركة، تحفيز، اتصال.
نظرية النظم	قيادة المؤسسة نظام قائم على العلاقة بين الإتصال والمعلومات والأداء نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي والأهداف والأداء

جلابي حميدة، دور مراقبة التسيير في تحسين جودة الخدمات، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة.

3. تطور طرق المراقبة: " الطرق الأربع التاريخية لتقارب الأهداف حسب (FAYOL/1991) : ظهرت

هذه الطرق الأربعة لتقارب الأهداف كمناهج تهدف إلى إشراك كل أعضاء المنظمة في تحقيق أهداف المؤسسة في كرونولوجيا تاريخية (تسلسل تاريخي) في شكل منظمات أو السلوك التنظيمي وهي:

1.3. المراقبة عن طريق القوانين و الإجراءات: ظهر هذا التوجه في بداية القرن الماضي وهو ما يتميز

بكتابات " F.TAYLOR " و "H.FAYOL " ووضع قيد التطبيق في مصانع "Ford" وبعض المؤسسات الأخرى، ويتميز هذا التوجه بضرورة تنمية اليد العاملة التي تسعى إلى تجسيد كل الإجراءات وما يجب

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

القيام به بصفة دقيقة، ومنه نفهم أن المبدأ الأساسي لهذا التوجه في تقريب الأهداف بالإضافة إلى كونه ذو صبغة آلية، كما أنه مبدأ قاسي و صعب ولا يتماشى مع الوضعيات المبهمة و الصعبة و عليه فإنه منهج غير ملائم للإطارات، فيكون لزاما عليهم الإنتفاضة بسرعة نتيجة الظروف الصعبة وغير الملائمة بطريقة عفوية و مستقلة.

3.2. المراقبة بواسطة عوامل التحفيز (التشجيع - الإرضاء) : هذه الطريقة مبنية على مبدأ فكرة

مدرسة العلاقات الإنسانية و التي تهدف إلى ضرورة توفير الشروط المادية و المالية للعمل، و التي تعتبر كحواجز تحت العمال على بذل المزيد من الجهد، و قد تطورت هذه المدرسة انطلاقا من تجارب "Hawthorne" التي نفذت في ورشة "General Electric" من طرف "E.MAYO"، و بالرغم من أن هذه المدرسة ظهرت في سنوات الثلاثينيات، إلا أنه و لا نتيجة أثبت حقيقة الطابع التشجيعي في نمو و تطور عوامل الإرضاء والتشجيع، التي تعتبر كشرط ضروري، لكنه غير كافي لأنه لا يضمن حقيقة تقارب الأهداف في المؤسسة، كما أن نقص الشروط المادية الضرورية الدنيا أثر سلبا على تطبيق مبادئ هذه المدرسة ميدانيا و بقيت مجرد طرح نظري.

3.3. مراقبة التسيير عن طريق النتائج : و هذا ما يهمننا في هذا الموضوع، وقد ظهرت هذه الطريقة

بين 1950-1960 وهي مبنية على فكرة ضرورة تفويض أحد القرارات إلى شخص ما، ولكن مع التوقيع على عقد يحدد الأهداف المتوخاة من المسؤول، ويضمن المتابعة المستمرة للنتائج للتأكد مدى بلوغ الأهداف المسطرة، و قد أعمدت هذه الطريقة بقوة وانتشرت بسرعة و طبقت في أكبر الشركات و على الرغم من هذا لم تستطع هذه الطريقة أن تكون في منأى عن الانتقادات، حيث تصاعدت عدة أصوات مناهضة لها وخاصة في سنوات الثمانينات والتي أدت لبروز عدة مدارس للبحث والتفكير في إيجاد البديل الرابع للمراقبة.

4.3. المراقبة عن طريق التحلي بقيم مشتركة: و يعتبر هذا النمط من تقارب الأهداف مسبقا، لأنه

عوض أن نقوم بمراقبة بعدية، أي بعد الحصول على النتائج نقوم بالمراقبة قبل الوصول إلى النتائج، ويهدف هذا النمط إلى ضرورة اختيار الأشخاص عن طريق المسابقة و اختيار فالأكفأ، بعدها نقوم بتحتم وتشجيعهم عن طريق التكوين من أجل المضي قدما في نفس الاتجاه المسطر من قبل المؤسسة، و يعتبر هذا النمط قديم من الناحية التطبيقية في العالم، يهدف دائما إلى غرس وتقوية تلك القيم في أعضاء

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المؤسسة ودفعهم إلى أخذ نفس القرارات التي يتبناها المسؤولين فيما بعد وهو نمط يشبه تقريبا الأنماط الشائعة في بعض المنظمات الدينية و بعض الإدارات الإستعمارية التي كانت قائمة في إفريقيا و الهند ... الخ، إلا أن تطبيق هذه الطريقة في عالم التسيير والإقتصاد لم يرى النور إلا في الثمانينات، ومن جهة أخرى فإن ثقافة الشركة لا تزال بعيدة الاستخدام بالرغم من بعض المبادرات التي قامت بها بعض المنظمات الهادفة إلى تغيير الثقافة المتبعة، فإن النتائج المرجوة لا تزال بعيدة المنال.

ومن جهة أخرى فقد تصاعدت الإنتقادات اتجاه الصبغة المخادعة لهذا النمط في مجال اختيار الكفاءات والتأثير في سلوكياتهم، وفي الأخير وصورة أقل إكراها يجب اتخاذ القرارات المثالية بقصد إبراز الإنحرافات الموجودة في هذا النمط ورسم تنظيم متجانس للقيم والسلوكيات التي تترجم بخلق الإبداع. إلا أنه لا يمكن أن تجد تركيبة للمقاربات الأربعة، حيث نادرا ما نصطدم بهذه الحالة، ولكن نجد نمطا واحدا للتقارب في الأهداف.¹

المطلب الثاني : مفهوم نظام مراقبة التسيير

1- يعرف P.BERGERON: أنها تلك العملية التي تسمح للمسييرين بتقييم أداءهم ومقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة.

مراقبة التسيير هي الطريقة التي من خلالها نستطيع توجيه موارد المؤسسة وضمانها نحو الإستخدام الأمثل لتحقيق أهداف التنظيم.²

2- يعرف ENTONY: هي التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمان استغلال الموارد المتاحة بأقل التكاليف وأكثر فعالية ونجاعة للوصول إلى الأهداف المسطرة.³

3- بينما يرى Schmidt مراقبة التسيير على أنها: مجموع الأعمال والإجراءات والوثائق الهادفة إلى مساعدة الإدارة العامة والمسؤولين العمليين في التحكم بأدائهم التسييري للوصول إلى الأهداف المحددة¹.

¹ - Michel GERVAIS, contrôle de gestion, 7^{ème} Edition, ECONOMICA, 2000, P09.

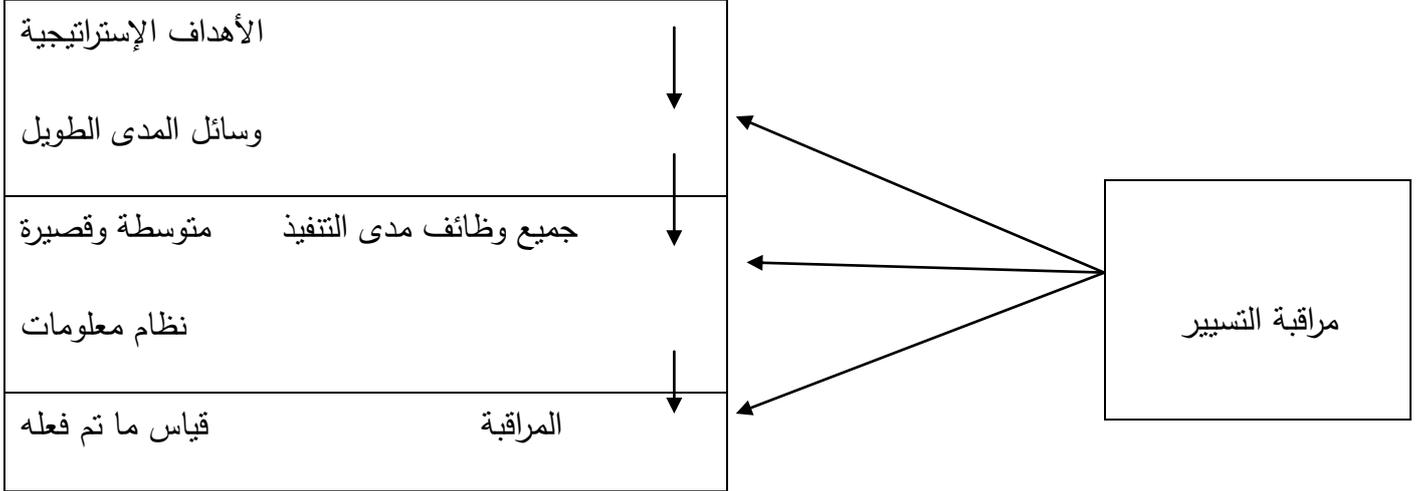
² - خالد رجم، شري محمد الامين، مراقبة التسيير، مطبوعة جامعية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2018/2019، ص07.

³ - محمد خليل عبد الحميد احمد، منى عبد السلام، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الابحاث والدراسات الاقتصادية، ص09.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

4- فقد عرفه M.GERVAIS: أنه عبارة عن نظام الذي من خلاله يعرف المديرون من أن الموارد قد تم الحصول عليها وتم استعمالها بفعالية عالية وبصفة مستمرة .

الشكل رقم 1.1: مفهوم نظام مراقبة التسيير



المصدر: باعلي كثر، محاسبة المسؤولية كأداة لمراقبة التسيير، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015/2014، ص4.

من خلال الجمع بين مختلف التعاريف السابقة تمكنا من الوصول إلى تعريف شامل وهو أن مراقبة التسيير هي مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تسمح للمديرين بتجنيد كل طاقاتهم من أجل تحقيق أهدافهم المسطرة والتأكد من الإستعمال العقلاني للموارد والطاقات المتاحة وعليه فإن مراقبة التسيير تركز على العناصر التالية:

الفعالية: تعني مقارنة نتائج الأهداف المسطرة

الكفاءة: وهي مقارنة النتائج بالوسائل المستعملة

الملائمة: وتعني مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

¹ - صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار ، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص65.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المطلب الثالث: أهمية و أهداف نظام مراقبة التسيير

1. أهمية نظام مراقبة التسيير

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه في بعض المؤسسات الفردية لم تكن هنالك حاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها لقيام أصحابها بإدارتها بأنفسهم والمأمهم بكل وظائفها.

وعندما 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 بفعالية، وصاحب ذلك تنازل أصحابها عن اختصاصاتهم في إدارة ورقابة الأشخاص آخرين، مما دعا إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية وعملية سليمة تتضمن المحافظة على أموالها ورسم سياستها ومتابعة تنفيذها بسهولة وتحقيق الكفاءة في استغلال الإمكانيات المتاحة و تستمد مراقبة التسيير أهميتها من:

1.1- تغيير الظروف:

تواجه كل المنظمات تغيرا في الظروف البيئية وبشكل متزايد، وتتخلل المدة بين صياغة الأهداف ووضع الخطط وتنفيذها تغيرات كثيرة في المنظمة وفي البيئة معا، مما يعيق الأهداف وتنفيذ الخطط، ونظام مراقبة التسيير إذا ما صمم وتمت ممارسته بشكل سليم فإنه يساعد في توقع التغيير والإستعداد للإجابة له، وكلما طال الأفق الزمني للتخطيط كلما زادت أهمية مراقبة التسيير.

2.1- تراكم الأخطاء:

لا تؤدي الأخطاء البسيطة أو المحدودة إلى أداء المؤسسة بشكل كبير، غير أنه بمرور الوقت قد تتراكم هذه الأخطاء، ويتعاضم أثرها إذا ما بقيت بدون معالجة، فعدم الإستفادة من خصم ممنوح من قبل الموردين على طلبية واحدة قد لا يشكل خطأ جسيم، ولكن الإستمرار في سياسة هذا النوع يعني تضحية المؤسسة بفرص مالية مهمة قد تؤثر في أرباحها.

3.1- التعقيد المنظمي:

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

عندما تقوم المنظمة 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 والإستفادة من نتائجها في التخطيط واتخاذ القرار.

وبالتالي فإن مراقبة التسيير هي ترشيد علمي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في عملية التسيير التي تبدأ بالتخطيط، التنظيم، التوجيه، التنسيق، التنفيذ، المتابعة والتقييم. كما تساهم في قياس الكفاءة بالإستخدام الأمثل للوسائل المتاحة للمؤسسة، وقياس فعالية الإدارة في تحقيق الأهداف والنتائج المنشودة. ويمكن إيجاز أهمية مراقبة التسيير كما ذكرها العديد من الكتاب في النقاط التالية:

- 1- الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي قصد تسهيلها.
- 2- اكتشاف الأخطاء فور وقوعها أو هي في سبيل الوقوع لكي تعالج فوراً أو يتخذ قرار فوراً لمنع حدوثها.
- 3- التأكد من أن القواعد المقررة مطبقة بطريقة صحيحة .
- 4- التأكد من أن العمليات الفنية تؤدي وفقاً للأصول المقررة .
- 5- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في جميع المستويات وحسن سلوكهم .
- 6- المحافظة على حقوق الأطراف ذات المصلحة في قيام المنشأة مثل العاملين فيها والمتعاملين معها، لذلك منعا للتعسف في استعمال السلطة من جانب المديرين وتحقيقاً للعدالة في أداء الخدمات والوفاء بالالتزامات.
- 7- التأكد من توفر الإنسجام بين مختلف الأجهزة الإدارية وسيرها جميعاً في اتخاذ الهدف الواحد وفقاً للسياسات المقررة.
- 8- التأكد أن القوانين مطبقة تماماً دون إخلال، وأن القرارات الصادرة محل احترام الجميع.
- 9- الحد من تكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف الزائد وضبط الإنفاق في المجالات غير الحيوية وتحقيق الإدارة الاقتصادية.
- 10- الوصول إلى معلومات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرارات.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

11- العمل على توحيد الجهود من أجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة، حيث تقوم مراقبة التسيير في العمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة وتنشيطها، عن طريق مكافأة المجد ومعاقبة المتهاون وكذا تحفيز الأفراد وحثهم على بذل أقصى الجهود الممكنة¹.

2. أهداف نظام مراقبة التسيير:

يهدف نظام مراقبة التسيير إلى التحكم في أداء الأفراد والمؤسسات وذلك عن طريق محاولة تحقيق الأهداف التالية :

- الربط بين الإستراتيجية والمستوى التنفيذي :

فحسب التعريف المقدم سابقا والذي أشير فيه بأن مراقبة التسيير هي المسار الذي يسمح للمسيرين بالتأثير على الأعضاء الآخرين للمؤسسة من أجل تطبيق الإستراتيجية، وهو الإتجاه السائد لدى الكتاب الفرنسيين إلى حد كبير، ومن هذا التعريف يمكن استخراج نمطين من الآليات :

- مراقبة التسيير آلية لتنسيق القرار.
- مراقبة التسيير آلية للتنشيط.

الجدول رقم (1-2): مراقبة التسيير آلية للتنسيق والتنشيط.

آلية لتنسيق القرار	آلية للتنشيط
الهدف هو جعل نظام اتخاذ القرار أكثر فعالية وذلك من خلال تنسيق أفضل لمراحل وإجراءات تخصيص الموارد .	الهدف هو التأثير على سلوك الأعضاء في الإتجاه المنتظر من طرف المؤسسة، وهو يتعلق بالجوانب الإنسانية (إقناعهم، مكافأتهم، تحفيزهم....).

المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، ص54.

¹ - محمد عبد الفتاح باغي، الرقابة في الادارة العامة، الطبعة 02، مركز أحمد ياسين الفني، الاردن، 1994، ص01.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

مع ظروف المحيط المتغير لم يعد من الممكن تحديد إستراتيجية المؤسسة من دون أن تكون هناك متابعة يومية لتنفيذها، حتى تستطيع المؤسسة التراجع واتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب، للاستفادة من الفرص وتفادي تهديدات المحيط وكذلك الإستغلال الأحسن لمواردها الداخلية.¹

فالدور الأساسي لمراقبة التسيير حسب هذه النظرة، هو مساعدة الإدارة على توجيه أفضل للإستراتيجية من خلال متابعة تنفيذها، وهو ما يستلزم ضرورة إطلاع ومعرفة مراقب التسيير بالإستراتيجية التي يساهم في تحديدها ويستشار فيها عادة لضمان التنفيذ الناجح للإستراتيجية المحددة.

- العمل على تحسين مستوى الإنتاجية وزيادة رقم الأعمال.

- مراقبة مستوى استغلال الطاقات الإنتاجية والموارد الإقتصادية المتاحة، واتخاذ القرارات التي تضمن استغلالها أفضل استغلال.

- مراقبة التكاليف عن طريق تحديد المعايير والتقديرات لعناصر التكاليف المختلفة.

- متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة والمعبر عنها بالميزانيات التقديرية.

- تحديد الإنحرافات وتحليلها واتخاذ القرارات اللازمة لمعالجتها.

- مراقبة الوضع المالي والمصادر المالية واستخداماتها ومحاولة ضمان التوازن المالي على المدى القصير والمتوسط والبعيد.

- اتخاذ القرارات اللازمة فيما يتعلق بالإستثمارات طويلة المدى التي تنوي المؤسسة الوصول لها أو القيام بها.

من هذا يتضح بأن مراقبة التسيير ليست وظيفة منعزلة عن باقي وظائف المسيرين، وإنما هي عملية مستمرة تمارس على كافة المستويات والوظائف وكافة المراحل التي تمر بها المؤسسة، ابتداء من إنشائها

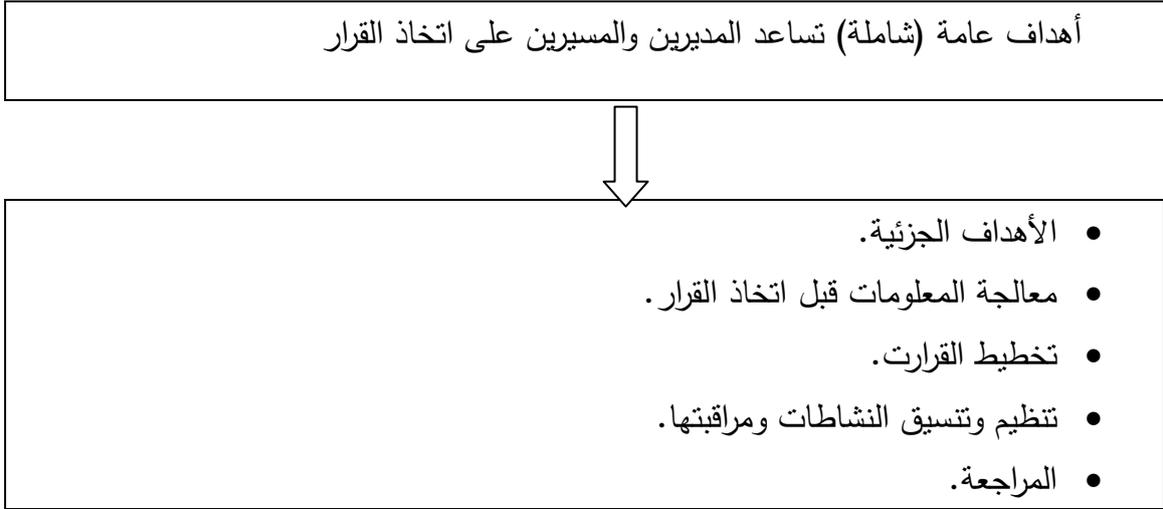
¹- ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، ص54.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

والعمليات التمويلية والمالية اللازمة والضرورية لغرض ضمان القيام بإستثمارات وتوفير الطاقة الإنتاجية اللازمة لممارسة المؤسسة النشاط الذي تخصص به.¹

وفيما يلي شكل يوضح أهداف مراقبة التسيير:

الشكل رقم 2.1 : أهداف نظام مراقبة التسيير



المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، ص63.

¹ - خالد صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص36.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المبحث الثاني: عموميات حول مراقبة التسيير

المطلب الأول: أنواع وخصائص مراقبة التسيير

1- أنواع مراقبة التسيير:

يمكن تمييز بين عدة أنواع من المراقبة وذلك حسب المعيار المستخدم في ذلك منها

1.1- حسب المعيار الزمني : ويمكن تصنيفها إلى ثلاث أنواع من المراقبة :

أ- **المراقبة القبليّة** : و يطلق عليها المراقبة الوقائية أو التنبؤية وهي تهدف إلى توقع الخطأ أو اكتشافه قبل وقوعه لتفادي ذلك إن أمكن، حيث تقلل من شدة الانحرافات نظرا لاستعداد المسبق لتحملها و تصحيح نتائجها.

ب- **المراقبة المتزامنة** : وهي تسير تنفيذ العمل خطوة بخطوة و تقارنه بالمعايير الموضوعية سلفا أي التأكد أنه سيتم إنجازه بالمواصفات المطلوبة لمنع حدوث أي انحراف قد يقع .

ت- **المراقبة البعدية**: ويطلق عليها المراقبة اللاحقة وتتم بعد إنقضاء العمل بقصد رصد الانحرافات و الإبلاغ عنها مع الحلول المقترحة لعلاجها .

2.1- من حيث مصدر المراقبة : يمكن تصنيفها إلى :

أ- **مراقبة داخلية** : و هي التي تتم داخل المؤسسة و قد تمارس إما من طرف كافة الرؤساء على خلاف مستوياتهم الإدارية و مجال عملهم، أو من طرف وظيفة متخصصة بالعملية الرقابية وتهدف هذه المراقبة إلى تحديد القواعد والإجراءات و السهر على احترامها .

ب- **مراقبة خارجية** : وتتم من طرف أجهزة رقابية متخصصة من خارج المؤسسة كمحافظي الحسابات أو خبراء المحاسبين الخارجيين أو أجهزة تابعة لدولة كمصلحة الضرائب أو البنك في بعض الحالات و تختلف من حيث الموضوع و الهدف طبقا للمتدخل و دوره في ذلك.

3.1- من حيث شموليتها : يمكن تصنيفها إلى ثلاثة أنواع :

أ- **المراقبة الشاملة أو الكلية** : و تكون على مستوى المؤسسة ككل لمعرفة مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف العامة المطلوبة مثل نسبة الربحية ، قدرتها التنافسية ... إلخ .

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

ب- **المراقبة على مستوى الوحدة الإدارية أو الوظيفية** : و يهدف هذا النوع من المراقبة إلى قياس و تقييم الأداء الفعلي لإدارة واحدة ، لمعرفة مدى كفاءتها في أداء مهامها و تحقيق الأهداف المطلوبة منها .

ث- **المراقبة على مستوى الفرد** : و تسعى هذه المراقبة إلى تقييم أداء الأفراد و معرفة سلوكياتهم ومهاراتهم وكفاءاتهم، مما يساعد في عملية الترقيات والمكافأة .

4.1- من حيث التنظيم : هناك ثلاث أنواع حسب هذا المعيار :

أ- **المراقبة المفاجئة** : و هي التي تتم بدون إنذار مسبق أي بشكل مفاجئ بغرض اكتشاف الانحرافات والأخطاء وقدرة تقييم الأفراد، من خلال القيام بجولات تفتيشية لمعرفة مدى إنضباطهم وسير أعمالهم وفق الخطة المسطرة .

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

ت- **المراقبة المستمرة** : تكون طوال أيام السنة، لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار و القيام بعملية التقييم الدائم للأداء.

5.1- حسب مستويات الرقابة: يرتبط هذا المعيار بالبنية الهيكلية ويعبر عنه بين ثلاث مستويات وهي:

أ- **الرقابة الإستراتيجية** : الغرض منها ضمان ملائمة التوجهات البعيدة المدى و تقدير ملائمتها حيث يمكن تعريف الإستراتيجية على أنها مجموعة القرارات التي تحدد الأهداف طويلة المدى للمؤسسة .

ب- **مراقبة التسيير** : وقد عرف على أنه ذلك المسار الذي يقوم مسيروون من خلاله بالتأثير على أعضاء التنظيم وذلك بهدف تنفيذ الإستراتيجية بكفاءة و فعالية .

ت- **مراقبة التنفيذ** : هو ذلك المسار الذي يعمل على ضمان أن المهام المحددة تنفذ بكفاءة و فعالية في أجل قصير.¹

¹- ناصر دادي عدون، وعبد الله قويدر الواحد، مرجع سابق، ص46

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

2. خصائص مراقبة التسيير

يمكن دمج خصائص مراقبة التسيير في النقاط التالية

1. **تقديم معلومات صحيحة**: يعمل نظام مراقبة التسيير على تقديم معلومات صحيحة لمتخذ القرار لأن المعلومات الخاطئة أو المشبوهة تضلل متخذ القرار وبالتالي تؤدي إلى نتائج سلبية.

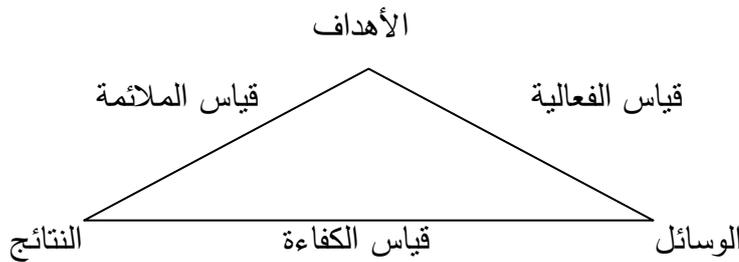
حسن توقيت المعلومة المقدمة: يعطي نظام مراقبة التسيير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب وبالتالي تسهيل عملية اتخاذ القرار.

2. **الإقتصاد في التكاليف**: يساهم نظام الفعال لمراقبة التسيير على تخفيض التكاليف خاصة إذا كان هذا النظام الالكتروني فهو يخفض من تكاليف التشغيل والوقت من خلال التقليل من الأخطاء الانحرافات.

3. **سهولة الفهم**: يتصف نظام مراقبة التسيير بسهولة الفهم والتطبيق من خلال المعلومات التي يقدمها حيث إذا لم يتمكن مسير النظام جيدا وطبيعة المعلومات المقدمة والنتائج التي يقدمها فإنه سوف يسيء تفسير هذه النتائج الأمر الذي يؤدي به إلى اتخاذ قرارات غير مناسبة .

4. **تسهيل اتخاذ القرارات**: يساهم نظام مراقبة التسيير في عملية اتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها إلى متخذ القرار والتي تتصف بالجاهزية والوضوح دون الحاجة إلى التفسير والتحليل.¹

الشكل رقم: (3.1) مثلث مراقبة التسيير



المصدر: دروس مراقبة التسيير الأستاذ مامش يوسف، ENMAS المدرسة الوطنية للمناجمنت وإدارة الصحة.

¹ - قرين حاج قويدر، دور نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص ادارة الاعمال، جامعة الشلف كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2007، ص32.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المطلب الثاني: خطوات مراقبة التسيير

تشمل كل عملية رقابية على ثلاث خطوات أساسية وضرورية وهي:

1. **وضع معايير الأداء:** تبني الخطط على أساس تحقيق أهداف عامة رئيسية وأهداف فرعية موزعة على الإدارات والأقسام، وتوضع المعايير بغرض اتخاذها كأساس تقاس بالنسبة له النتائج الفعلية. وهذه المعايير ما هي إلا تعبيراً عن الأهداف الخاصة بالمؤسسة أو بالإدارة أو بقسم في المؤسسة وتأخذ هذه المعايير أشكالاً متعددة، فقد تكون على شكل كمي ومن الأمثلة على ذلك تحديد حجم الإنتاج أو تحديد أو حجم المبيعات المتوقع أو حجم العمالة لفترة مستقبلية وقد تكون على شكل نقدي مثل تحديد معدلات الإنفاق على المواد الأولية أو الإعلان، وقد تكون على شكل زمني ومن الأمثلة على المعايير الزمنية وضع جدول زمني للإنتهاء من عمليات معينة، كما يمكن أن تأخذ المعايير شكلاً كيفياً وهي أصعب المعايير في التحديد والقياس ومثال ذلك محاولة وضع معايير للعلاقات العامة الجيدة التي يعمل المشروع على الوصول إليها نظراً لأنه لا يمكن ترجمة هذه المعايير إلى أرقام كمية، ومن الواجب أن تتوفر في المعايير مجموعة من الشروط أهمها :

- لا بد أن تحدد المعايير بدقة ثم تدون حتى لا يكون هناك تحريف من قبل الأشخاص الذين يراقبون أثناء أدائها بواسطة هذه المعايير .

- يجب أن يكون المعيار مرناً بما فيه الكفاية .

فقد يكون المعيار المطبق هو أفضل المعايير عند وضعه، إلا أنه بالإستعمال المتكرر قد يتم اكتشاف المعيار الأفضل الذي يمكن إحلاله محل المعايير المطبقة، لهذا فإن المرونة يجب أن تكون من شروط المعايير و أداة لتحسين الأداء لذا يجب أن يعاد النظر فيها دورياً بواسطة المستويات الإدارية التي يكون لها سلطة التنسيق بين المعايير الجديدة وإدماجها مع المعايير الموجودة فعلاً.¹

2. قياس الأداء المحقق ومقارنته بالمعايير الموضوعية:

هذه هي الخطوة الثانية في عملية المراقبة وهي مراجعة أو قياس الأداء المحقق ومقارنته بالمعايير التي سبق وضعها وتعتمد سهولة أو صعوبة قياس الأداء على مدى الكفاءة في وضع معايير يمكن

¹ - الشنواني صلاح، التنظيم والإدارة في قطاع الأعمال، الإسكندرية، مؤسسة الجامع للنشر والتوزيع 1999، ص744.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

تنفيذها بسهولة، فكلما كانت معايير الأداء مناسبة وكانت الوسائل متاحة لتحديد ماذا يفعل الأفراد كلما سهلت عملية القياس. وإذا ظهرت من المقارنة أنه تم تنفيذ الأداء حسب المعيار المحدد فهذا يعني أن الأداء خاضع للسيطرة، أما إذا ظهر من المقارنة أن هناك انحراف عن المعيار فإن الأداء يكون خارج السيطرة وبصفة عامة يمكن القول إنه كلما انتقلت الأعمال من المستوى التنفيذي أي الآلات والمصانع وخطوط الإنتاج إلى المستويات الإدارية الأعلى كلما أصبحت العملية الرقابية أكثر صعوبة وفي نفس الوقت أكثر أهمية فكلما كانت هناك معايير كمية تعتمد على الأهداف المطلوب تحقيقها كلما سهلت عملية القياس. وبالإضافة إلى ذلك فإن المقاييس المختلفة لقياس الأداء والإعتماد على الرقابة التنبؤية والمترامنة بقدر كاف يساعد على تحقيق نجاح في قياس الأداء على المستويات الإدارية المختلفة.¹

3. تشخيص الانحرافات وتصحيحها: تعتبر هذه الخطوة من أهم خطوات المراقبة لأنه بدون

اتخاذ الإجراءات الصحيحة لا يمكن القول بأننا قمنا بالمراقبة. ويمكن اعتبار الخطوتين السابقتين وهما تحديد ووضع المعايير ثم مقارنة ما تم إنجازه على أساس هذه المعايير بمثابة تمهيد للقيام بالإجراءات اللازمة لتصحيح أي انحرافات تظهر نتيجة هذه الخطوتين.

تجرى عادة هذه المرحلة على مرحلتين فرعيتين :

مرحلة تشخيص الانحراف: الإعلان عنه وتحديد من له علاقة وصلاحيه في اتخاذ القرار التصحيحي.

مرحلة علاج الانحراف: بعد الكشف عن أسباب ذلك الانحراف وقد يمتد العلاج إلى تعديل الأهداف أو تعديل الأساليب ذاتها وعادة يتم التفكير في الانحرافات على أنها انحرافات سلبية ، أي عدم القدرة على الوصول إلى المعايير الموضوعة سلفا و بالتالي تصحيح الأداء المعيب. ولكن يمكن أن تكون الانحرافات في بعض الأحيان موجبة بمعنى الأداء الفعلي قد يكون أعلى من الأداء المخطط ، وهذه الحالة تستحق أيضا من الإدارة دراستها لتحديد ما إذا كان الانحراف الموجب نتيجة لعدم الدقة في وضع المعايير أم لأن أداء الأفراد كان عال وفي هذا الصدد يمكن التفرقة بين نوعين من الانحرافات: **الانحرافات الطبيعية:** وتتميز أنها تتصف بوحدة أو أكثر من الصفات التالية :

- فرق في انحراف بسيط بين الخطة والتنفيذ.

¹ - غنايم عمرو. الشرقاوي علي، تنظيم وإدارة الأعمال، بيروت، دار النهضة العربية، 1982، ص122.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

- انحرافات خارجة عن سيطرة القائمين بالتنفيذ.

- انحرافات راجعة لظروف طارئة.

- انحرافات غير متكررة .

وهذا النوع من الانحرافات لا يحتاج إلى علاج أو قد يحتاج في بعض الأحيان إلى علاج بسيط وسطحي.

الانحرافات غير الطبيعية: وهي تتصف بوحدة أو أكثر من الصفات التالية :

- انحرافات جسيمة.

- انحرافات راجعة لتقصير في أداء المنفذين أو لتعمدهم .

- انحرافات راجعة لظروف معروفة كان يمكن السيطرة عليها.

-انحرافات متكررة.

وتحتاج الانحرافات غير الطبيعية إلى علاج حاسم وسريع ومخطط بشكل يعتمد على نوع الخطأ وجسامته.

ثم يلي تحديد الانحرافات ورصدها قيام المديرين باتخاذ الإجراءات التصحيحية لعلاج هذه الانحرافات وقد تكون هذه الإجراءات العلاجية قصيرة الأجل أو وقائية طويلة الأجل.

ويمكن القول بأن عملية تصحيح الانحرافات هي الخطوة التي تلتقي فيها المراقبة بباقي الوظائف الإدارية، فعن طريق العملية الرقابية يمكن أن يتم تغيير الخطط وإعادة تعريف الأفراد بالمهام والواجبات المسموحة لهم.¹

¹ - غنایم عمرو، الشرقاوي علي، مرجع سابق، ص 445.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المطلب الثالث: دور ووظائف مراقبة التسيير

1. دور مراقبة التسيير: يمكن تلخيص مهام مراقبة التسيير في ثلاث نقاط كالتالي :

1.1. تحسين الأداء وفعالية النشاط : إن تحسين فعالية نشاط المؤسسة يتطلب من مراقبين التسيير

القيام بأعمال منها :

- التطوير والإستعمال الأمثل لأنظمة معلومات التسيير حيث يقوم مراقب التسيير بجمع المعلومات التي تسمح له بضمان المسؤولية في مختلف المستويات المصرفية.
- التأكد من أن الكلفة لهذا النظام لا تفوق الفائدة المتحصل منه.
- وضع نظام معلومات للتقديرات عن طريق المخططات والموازنات التقديرية ومتابعة النتائج وتحليلها.
- المعرفة الدقيقة للإيرادات والتكاليف.

2.1. التحكم في التطوير: من أجل مواكبة أو مسايرة التطور والتحكم فيه لا بد من مراقبة التسيير أن

يشارك في المهام التالية:

- تحديد الموازنات التقديرية السنوية التي تكون متناسقة مع الخطط على مدى القصير.
- إعلام المديرية العامة بكل الانحرافات والفروقات الموجودة بين الموازنات والأهداف المخطط لها.
- إعلام المديرية العامة بالنتائج.

3.1. الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج: إن دراسة المردودية الإستثمارية الحالية والمرتبقة وكذلك التسيير

الأحسن للأفراد يقترن بمدى التسيير الأمثل لوسائل الإنتاج، لهذا فمراقبة التسيير يمكن أن تساهم في بعض الدراسات الاقتصادية بالأخص تقوم بتعريف السياسة المتبعة من طرف المؤسسة كما أنها تعمل على استنتاج واستخلاص التحاليل الاقتصادية التي تقوم بها من أجل تحقيق :

- أكبر فعالية.

- أحسن مردودية.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

- أرباح ومردودية إنتاجية.¹

2. وظائف مراقبة التسيير:

إن لنظام مراقبة التسيير عدة وظائف يسعى من خلالها إلى تحقيق أعمالها والتي يقوم بها مراقب التسيير، ويمكننا من تحديد الوظائف من وحدة اقتصادية الأخرى حسب اختلاف الأنشطة في النقاط التالية :

- التخطيط المالي وإعداد الموازنات التقديرية .

- جمع وتسجيل المعطيات وإنتاج المعلومات المالية .

- تحليل المشاريع الإستثمارية ومراقبة العمليات والتسيير .

- تقييم وتقدير النتائج في الإنتاج أو المخرجات.

وتعتبر وظيفة مراقبة التسيير من الوظائف التي تمارس الإتصال المباشر مع المدير الوحدة ووظيفية

المراقبة تكون على علاقة بجميع الوظائف في المؤسسة نذكر منها :

1.1. علاقة مراقبة التسيير بوظيفة الإنتاج : تلعب وظيفة الإنتاج دورا كبيرا في المؤسسات الصناعية

والهدف من مراقبة التسيير في وظيفة الإنتاج هي إعداد سلعة جيدة النوع بتكاليف منخفضة وأثناء القيام

بهذه المراقبة تعتمد على النقاط التالية :

- رقابة الجودة والنوعية من أجل ضمان تحقيق المنتجات المطلوبة وفق الخطط .

- رقابة المنتج أثناء صنعه أي مهمة المراقبة تكون في المصنع .

- الرقابة على العمال وذلك من أجل ضمان السير الحسن للإنتاج واستخدام الأمثل للموارد

2.2. علاقة مراقبة التسيير بالعمليات التجارية : يكمن هدف مراقبة التسيير في نشاط البيع على

المساهمة في اتخاذ بعض القرارات الخاصة بالمنتج في النوعية والكمية الخ بالإضافة إلى نشاط

¹ عثمان احدادن، مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1994، ص06.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

التمويل والذي يعرف على أنه الوظيفة التي تتضمن الوضع تحت تصرف المؤسسة على كل الإحتياجات الضرورية لعملية الإنتاج من المواد الأولية، كما تحرص على احترام الوضعية المطلوبة في الإنتاج .

ويكمن دور مراقبة التسيير في التمويل على العناصر التالية :

- مراقبة مدى تطابق المواد المشتراة مع المواد المطلوبة.

- تحديد أسعار الشراء ومصادر الشراء .

3.2. علاقة مراقبة التسيير بالوظيفة المالية :

تقوم على تقديرات احتياجات المؤسسة من المواد المالية للقيام بوظائفها، وتمارس مراقبة التسيير في الوظيفة المالية بحدّة لأنها تدرس وتحلل كيف تكسب أو تحصل على الإيرادات وما هي الطرق الأحسن لإنفاقها أي تهتم بمراقبة تسيير الخزينة من كل ما سبق نستنتج أن مراقبة التسيير في كل أركان المؤسسة ووظائفها والعلاقة التي تربط هذا النظام ووظائف المؤسسة في تلك العلاقة التي يمكن للمؤسسة أن تحصل على تحقيق هدفها المخطط .¹

¹عباس رحمة، فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2018/2017، ص 8/7.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المبحث الثالث: مدخل إلى عملية اتخاذ القرار

المطلب الأول: مفهوم وأهمية عملية اتخاذ القرار

1. مفهوم عملية اتخاذ القرار

بخصوص مفهوم عملية اتخاذ القرار يمكن القول أنها :

1. " تتضمن عملية اتخاذ القرار الإختيار بين بديلين أو أكثر، أي بين عدة طرق ممكنة تقود إلى هدف معين. إن عدم وجود بدائل يجرّد العملية من معناها، حيث تصبح أشبه بانتخاب من غير مرشحين.¹

وفقا لهذا التعريف فإن اتخاذ القرار هو المفاضلة بين البدائل المتاحة لدى المؤسسة الإقتصادية من أجل تحقيق أهدافها .

2. " هي اختيار بديل معين من بين مجموعة بدائل " .²

3. " هو عملية اختبار بديل واحد من بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة، وفي ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية والموارد المتاحة للمؤسسة. "

وفقا لهذا التعريف فإن اتخاذ القرار هو الإختيار المفضل من بين البدائل المتاحة للمؤسسة الإقتصادية في ظل متغيرات كل من بيئتها الداخلية والخارجية .

4. " عملية اتخاذ القرار هي عملية أو أسلوب الإختيار الرشيد بين عدد من البدائل المتاحة لتحقيق هدف محدد، فهي نتيجة منطقية لعدد من الإجراءات التي يتم وضعها لاختيار وتحديد العوائد المتوقعة لمجموعة من البدائل المتوفرة من أجل اختيار أفضل للإجراءات الموضوعية، ومن تطبيقها للوصول إلى هدف محدد في وقت معين " .³

¹ - محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، ج2، الجزائر، 1985، ص38.

² - محمد فريد الصحن واخرون، مبادئ الإدارة، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1999، ص224.

³ - عمار بحوش، الاتجاهات الحديثة في عملية الادارة، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1987، ص157.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

وفقا لهذا التعريف فإن اتخاذ القرار هو نموذج الإختيار العقلاني للبديل الإستراتيجي الذي تسعى من ورائه منظمات الأعمال تحقيق العوائد المتوقعة من وراء أهدافها .

5. "يقصد باتخاذ القرار العملية التي يتم بمقتضاها اختيار أحسن البدائل لحل مشكلة معينة أو مواجهة موقف يتطلب ذلك، بعد دراسة النتائج المتوقعة من حل بديل وأثرها في تحقيق الأهداف المطلوبة ضمن معطيات بيئة التنظيم.

وعليه فإن اتخاذ القرار يتطلب المفاضلة بين عدة بدائل، كان الغرض الأساسي من اتخاذ القرار هو توجيه السلوك الإنساني باتجاه تحقيق الأهداف في المستقبل، والبديل هو طريق لتحقيق الهدف، ويتصف بصفتين هما:

أن هناك إمكانية تطبيقه فعلا.

أنه يسهم في الوصول إلى النتيجة المرغوبة سواءا كليا أو جزئيا.¹

نستنتج من هذه المفاهيم أن اتخاذ القرارات اليوم، في عالم المتغيرات المتعددة والمتشابكة في آن واحد، يعتمد على مهارات المدير للحكم على اختيار إستراتيجية استجابة لموقف معين وفق زمن محدد وذلك في ضوء معطيات البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة، مع محاولة ربطها مع التخطيط الإستراتيجي ابتداء من:

موضوع القرار وأنواعه حسب المراحل .

الاتجاه الحالي الذي تأخذه الشركة في عملياتها وما تتميز به من جوانب اجتماعية وتعقيد.

القرار السليم الذي تتخذه الشركة.

2. أهمية عملية اتخاذ القرار

اتخاذ القرار هو محور العملية الإدارية، ذلك أنها عملية متداخلة مع جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، فعندما تمارس الإدارة وظيفة التخطيط فإنها تتخذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع

¹- رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الاولى، شركة دار الامة، الجزائر، 2013، ص172، 171.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التشغيل

الخطة، سواء عند وضع الهدف أو رسم السياسات أو إعداد البرامج أو تحديد الموارد الملائمة أو اختيار أفضل الطرق والأساليب لتشغيلها، وعندما تضع الإدارة الهيكل التنظيمي الملائم لمهامها المختلفة وأنشطتها المتعددة فإنها تتخذ قرارات بشأن نوعه وحجمه وأسس تقسيم الإدارات والأقسام والأفراد الذين تم تعيينهم للقيام بالأعمال المختلفة، ونطاق الإشراف المناسب، وخطوط السلطة والمسؤولية، والإتصال... الخ. وعندما يقوم المدير بوظيفته القيادية فإنه يتخذ مجموعة من القرارات سواء عند توجيه مرؤوسيه وتنسيق مجهوداتهم، أو استشارة دوافعهم وتحفيزهم على الأداء الجيد أو لحل مشكلاتهم، وعندما تقوم الإدارة بوظيفة الرقابة فإنها أيضا تتخذ قرارات بشأن تحديد المعايير الملائمة لقياس نتائج الأعمال والتعديلات التي سوف تجريها على الخطة، والعمل على تصحيح الأخطاء إن وجدت، وهكذا تجري عملية اتخاذ القرار في دورة مستمرة مع استمرار العملية الإدارية نفسها.¹

المطلب الثاني: أنواع ومراحل اتخاذ القرار

1. أنواع القرارات:

هناك تصنيفات عديدة للقرارات منها على أساس الهدف كمايلي:

القرارات الفعالة: هي التي تتم على أعلى مستوى من الفهم الفكري بمعنى أنها تتصدى لمفاهيم فكرية عالية مجردة، مفاهيم استراتيجية شاملة ذات تأثير قوي ينفذ ويحقق نتيجة فعالة.

القرارات الغير فعالة: وهي التي تتم على مستوى من الفكر المجرد، مفاهيم جزئية لا يسعى لتحقيق هدف مؤثر فعال.

وهناك تصنيفات للقرارات حسب المستوى الإداري:

القرارات التشغيلية: تصنع في المستويات الدنيا بالتنظيم وتتعلق بالعملية التشغيلية للمنظمة مثل الرقابة على المخزون. اختيار وسيلة الإنتاج.

¹ - ريفقة حروش، مرجع سابق، ص 173، 172، 171.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التشغيل

القرارات الإدارية : تصنع عند مستوى الإدارة الوسطى حيث يقوم المديرين بصنع قرارات لحل مشكلات التنظيم والرقابة على الأداء ويتم بمقتضاها التأكد من أن الموارد قد تم الحصول عليها واستخدامها بكفاءة وفعالية في تحقيق أهداف المنظمة مثل التنبؤ بالمبيعات.

القرارات الإستراتيجية : تصنع عند قمة المنظمة بواسطة الإدارة العليا وهي التي تغطي مدى زمني طويل مثل قرارات البحوث والتطوير ، وقرارات التوسع عن الإنضمام في مجموعات مؤسسية أخرى ، قرارات المنتج الجديد.

ومنه من يصنفها حسب توافر نظم البيانات والمعلومات كما يلي :

القرارات المبرمجة : هي التي تتصف بأنها متكررة وروتينية ومحددة جيدا، وتوجد إجراءات مسبقة لحلها ويلاحظ في هذا النوع من القرارات أن معايير الحكم عليها عادة ما تكون واضحة وغالبا ما تتوفر معلومات وبيانات كافية بشأنها، كما أنه من السهل تحديد البدائل منها ومن ثم فهناك تأكيد نسبي أن البديل المختار سوف يترتب عليه حل المشكلة بفاعلية .

القرارات الغير مبرمجة : هي التي تتصف بأنها غير متكررة وغير روتينية وغير محددة جيدا ولا توجد إجراءات معروفة مسبقا لحلها وعادة ما تظهر الحاجة لصنع هذه القرارات عندما تواجه المؤسسة مشكلة لا توجد خبرات مسبقة بشأن كيفية حلها وفي هذا النوع من القرارات لا توجد أنماط محددة لحل هذا النوع من المشكلات وبالتالي يسود فيها حالة عدم التأكد.

القرارات شبه المبرمجة : هي التي يمكن تحديد بعض مراحلها بصورة جيدة وتوفر قدر من المعلومات والبيانات بشأنها، أما البعض الآخر منها فيصعب تحديده بصورة جيدة ويتصف بعدم التأكد ومن ثم يمكن برمجة جزء من تلك القرارات .

كما تصنف بحسب من القائم باتخاذ القرار كما يلي :

القرارات الشخصية : تخص المدير كفرد وليس كعضو في التنظيم الإداري وبذلك فإن القرارات الشخصية لا يمكن تفويضها للآخرين .

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

القرارات التنظيمية : المدير هنا يتخذ القرارات الشخصية التي تعمل على تحقيق الأهداف الشخصية، ويتخذ القرارات التنظيمية التي تهدف لتحقيق الأهداف التنظيمية وأحياناً قد يتوافق كل منهما ويسهل تحقيق أهداف أخرى.¹

2. مراحل اتخاذ القرارات : تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل كل مرحلة تحتاج إلى عدة إجراءات وذلك بهدف الوصول إلى قرارات سليمة، ويختلف عدد هذه الخطوات وطريقة ترتيبها باختلاف المفكرين، وهناك تصنيفات مختلفة لمرحل وخطوات عملية اتخاذ القرار وكل تصنيف يمثل وجهة نظر معينة

الشكل رقم 1- 4 مراحل عملية اتخاذ القرار



سنستعرض في ما يلي إلى كل مرحلة من هذه المراحل :

المرحلة الأولى : تشخيص طبيعة المشكلة

تنشأ المشكلة نتيجة وجود اختلاف بين الحالة القائمة عن الحالة المرغوب الوصول إليها أي وجود تفاوت بين الأهداف أو النتائج المرجوة .

¹ - منى عطية خزام خليل، الإدارة واتخاذ القرار في عصر المعلوماتية، المكتب الجامعي الحديث للنشر، سوريا، 2009، ص 91، 92.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

إن حل المشكلة يتطلب أن يقوم المسير بإتباع أسلوبين يهدف من خلالهما إما لتغيير الحالة القائمة أو التغيير الحالة المرغوب في تحقيقها (الأهداف) ، أي يتوجب عليه أولاً تحديد الأهداف التي سوف يتخذ القرار المناسب لتحقيقها، ثم اكتشاف طبيعة المشكلة وارتباطها مع جوانب الإنتاج الأخرى، وغالبا ما تكون المشكلات في شكل مما يلي :

- مشاكل تقليدية أو روتينية : تتناول مسائل يومية تتكرر باستمرار مثل دوام العاملين .
 - مشاكل حيوية : يكون نطاق آثارها أوسع من المشكلات التقليدية على سير العمل مثل وضع الخطط.
 - مشاكل طارئة : تحدث بشكل طارئ بسبب التغيير في ظروف البيئة المحيطة بالمؤسسة أو عوامل أخرى كتعطل الآلات وتأخر وصول المواد .
- والحقيقة أن سوء تشخيص المشكلة وتحري أسبابها يؤدي بالضرورة إلى ارتكاب أخطاء في جميع المراحل التالية لها. ¹

المرحلة الثانية: تحليل المشكلة وإيجاد البدائل (الطول المختلفة)

تختلف طرق الوصول الى الحلول المثالية حسب طبيعة وظروف كل مشكلة، وتصنف المشكلات عموما الى ثلاثة أنواع حسب مدى وضوح بنيتها، وهي:

- مشكلات محددة البنية.
 - مشكلات ذات بنية ضعيفة التحديد .
 - مشكلات غير محددة البنية .
- تميز المشكلات ذات البنية المحددة بالوضوح وبالتحديد الدقيق للأهداف والبدائل والنفقات ، كذلك القرارات نفسها يتم اتخاذها استنادا إلى إجراءات وقواعد محددة مسبقا ، وهكذا فإن حل المشكلات من هذا النوع يتم بطريقة محددة باستخدام إجراءات وقواعد ومنهج واضح ومعروف تماما . أما المشكلات ذات البنية الضعيفة التحديد فتتعلق عادة بوضع الخطط والسياسات بعيدة المدى فيما يخص مختلف جوانب ومجالات نشاط المؤسسة والتي يتم تنفيذها على مراحل، وتتميز هذه المشكلات بعدم التأكد الشديد

¹-كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، طبعة الأولى، 2006، ص46.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

وصعوبة صياغة الأهداف والبدائل بشكل دقيق ومحدد، ويعتمد حل مثل هذه المشكلات على التجربة والخبرة والتفكير المنطقي المنظم لمتخذ القرار وعلى مستوى تأهيله وكفاءته، أما الطريقة العملية لحل هذا النوع من المشكلات فتعتمد على التفكير الذهني وتحليل آراء الخبراء وغيرها.

إن تبعية هذه المشكلة أو تلك إلى أي نوع من الأنواع المذكورة أعلاه ذات طبيعة مؤقتة وليست دائمة، فخلال عملية الدراسة والتحليل والبحث ومع ازدياد وتقدم المعارف الإنسانية وتعمقها تتحول المشكلات ذات البنية الغير محددة وتصبح ذات بنية محددة .

المرحلة الثالثة : تقييم البدائل

تتم هذه الخطوة بتحديد كافة نقاط الضعف والقوة لكل بديل من البدائل المتاحة (الحلول) ، ويعتمد المدير في ذلك على خبرته وعلى دقة المعلومات المتعلقة بكل بديل وله أن يستعين بخبرات الآخرين لأنه لن يكون ملما بكافة نقاط القوة والضعف لكل بديل ، إن المشكلة الأولى التي ستواجهه في هذه الخطوة هو عدم إمكانية تحديد آثار هذه النقاط قوة أم ضعفا نظرا لارتباطها وارتباط آثارها بالمستقبل ، ولمواجهة هذه المشكلة ينبغي عليه التنبؤ بآثار كل بديل، أما المشكلة الثانية فتكمن في إعادة تقييم بديل آخر إذ ترتب عن البديل السابق آثار سلبية، وبالتالي يصبح الموقف أكثر تعقيدا إذا كان الموقف لا يسمح بانتظار معرفة كافة النتائج المترتبة عن القرار .

المرحلة الرابعة : اتخاذ القرار (اختيار البديل الأمثل)

ويتم في هذه المرحلة اختيار البديل الأفضل من بين البدائل المتاحة للحل ، وهنا يقوم المدير باتخاذ القرار استنادا إلى البديل الأفضل الذي تم اختياره ، ولكن قبل ذلك يجب التأكد من أن هذا البديل يلائم كافة المتطلبات والعوامل الأخرى للمشكلة والتي لم تؤخذ بعين الاعتبار خلال المرحلة السابقة ، فقد يفضل أحيانا حلا آخر غير الحل أو البديل الأفضل لاعتبارات يراها المدير ضرورية مثل سهولة التنفيذ أو أن تكون الظروف الحالية في المؤسسة لا تسمح بحل يتوقع أن يجد مقاومة كبيرة من قبل العاملين المسؤولين عن التنفيذ ، وهكذا فإن هذه المرحلة تراعي عدة عوامل هي :

- التأكد من قابلية البديل الذي تم اختياره للتنفيذ ومدى ملاءمته للمتطلبات وللظروف الحالية للمؤسسة .
- الصيغة العملية لهذا البديل بشكل قرار إداري وفقا للمتطلبات القانونية السائدة .

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التشغيل

- الأخذ بعين الاعتبار الآثار المترتبة عن تنفيذ البديل الأنسب .

المرحلة الخامسة : تنفيذ القرار ومتابعته

تتميز طبيعة القرار بان تنفيذه يتم عن طريق الآخرين ، والمدير يقوم فقط بهذه المرحلة بتوجيه القائمين على التنفيذ مينا لهم العمل الذي يتوجب عليهم القيام به ، وهذا يتطلب تفهم القرار من قبل منفيذه وتحفيزهم على أدائه ، ويتم ذلك من خلال مبدأ المشاركة في اتخاذ القرارات حيث يشعر المنفذون بأن القرار من صنعهم ، ومن المهم جدا أن تتسجم أهداف القرارات مع أهداف وطموحات القائمين على تنفيذها حيث ينعكس ذلك في رفع هؤلاء المنفذين لمستوى أدائهم وتحسينه .

وبعدما يبدأ تطبيق القرار ، يقوم متخذ القرار بالمتابعة المستمرة ليتعرف على أوجه القصور والعقبات التي تنشأ أثناء التنفيذ لتذليلها ، ويمكنه من خلال المتابعة المستمرة الوقوف على النتائج والمتطلبات ، وتأسيسا على ذلك النظر في تعديل القرار أو اتخاذ إجراءات إضافية لتنفيذه وغيرها.¹

¹-خالد بوشارب، دور نموذج البرمجة الخطية متعددة الأهداف في اتخاذ القرار الإنتاجي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص18-20.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في فعالية اتخاذ القرار

هناك العديد من العوامل التي تؤثر في عملية اتخاذ القرار في المؤسسات المختلفة ولذلك ينبغي على متخذ القرار اخذ هذه العوامل بعين الاعتبار، واهم هذه العوامل مايلي:

يخضع صانع القرار إلى بعض العوامل التي تؤثر في فاعلية قراراته يمكن تقسيمها إلى جانبين :

1. **العوامل الإنسانية:** هناك عوامل إنسانية تؤثر في عملية الاختيار بين البدائل، ويترتب عليها نتائج تتعكس على رشد القرار وسلامته قد تكون نابعة من الفرد صانع القرار أو من سلوك مساعديه أو من المرؤوسين ممن يمسهم القرار .

أ- **الفرد صانع القرار:** فيما يلي العوامل النابعة من شخصية صانع القرار ومدى تأثيرها على صنع القرار .

- **الفهم الشامل للأمور:** يقصد بذلك إلمام صانع القرار بالمعارف الإنسانية بحيث يكون لديه معرفة شاملة بما يدور حوله، وأن يكون مثقفا حتى يكون ملما بخطوات صنع القرار وتسلسلها والعلاقة بينها، وهذه القدرة خاضعة لعملية التعلم والتطور وحسب " Drucker " فإن الفاعلية الإدارية (عملية صنع القرار جزء منها) ليست قدرة فطرية ولكنها مكتسبة .

- **القدرة على التوقع :** إن توفر القدرة على التوقع لدى صانع القرار يمكنه من التطلع إلى المستقبل وفحص احتمالاته، مما يمكنه من وضع تقدير سليم للموقف آخذا في الإعتبار كل العوامل السياسية والإقتصادية والإجتماعية التي يمكن أن يكون لها تأثير على الموقف الذي يتصل بالقرار، وتزداد هذه القدرة كلما اتسعت معرفته بماضي وحاضر المؤسسة وأيضا كلما كان أكثر تفهما لمتطلبات الموقف بما في ذلك إدراكه لعادات واتجاهات مرؤوسيه ومساعديه .

- **القدرة على المبادرة والابتكار :** إن توفر هذه القدرة لدى صانع القرار تمكنه من ابتكار وإبداع أفكار جديدة تساعده على إيجاد الحلول المناسبة للمشاكل الصعبة، وعليه صنع قرارات صائبة وتنفيذها دون تردد .

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

- **القدرة على تحمل المسؤولية:** تظهر قدرة صانع القرار على تحمل المسؤولية وثقته في نفسه من خلال بعض المؤشرات أهمها سعيه وراء أفكار جديدة وقدرته على تنفيذ قراراته، وإصراره وعدم تردده عند مواجهة المواقف الصعبة مع قدرته على صنع القرارات التي لا تكون محببة ولكن ضرورية .

- **اتجاهات صانع القرار وأخلاقه :** تأثر صانع القرار بقيم اجتماعية تحكم سلوكه وتصرفاته، حيث اثبت إحدى الدراسات أن الأفراد ذوي الميولات التسلطية يميلون إلى اتخاذ قرارات بشكل انفرادي إشباعا لرغبتهم في السيطرة والتحكم . كما تؤثر الأخلاق في عملية صنع القرار كالشجاعة والعدالة والثقة وبقطة الضمير .

- **الخبرة :** خبرة صانع القرار تمكنه من موازنة الجوانب الإيجابية والسلبية للبدائل المتاحة والتنبؤ بآثارها .
ب - **مساعد صانع القرار:** يحكم قرب المساعدين من صانع القرار حيث يمكن أن يؤثر في توجيه قراراته، كما تتأثر هذه الأخيرة بالعلاقات الموجودة بينه وبين مساعديه، فعدم متانتها يعيق عملية الاتصال إلا ضمن حدود ضيقة، مما يترتب عليه عدم كفاية ودقة المعلومات التي يبني عليها قراراته، والنتيجة صنع قرارات بناء على معلومات مشوهة .

ث- **المرؤوسون وغيرهم ممن يساهم القرار:** يتضح دور المرؤوسين و تأثيرهم في فعالية القرار في المراحل الأولى لعملية صنع القرار والخاصة بتحديد المشكلة وجمع المعلومات الوافية، إذ يكون لاقتراحاتهم وتصوراتهم واتجاهاتهم حول المشكلة والحلول البديلة تأثير في اختيار البديل الأفضل . بالإضافة إلى دورهم في مرحلة تنفيذ القرار، إذ يكون لتعاونهم واقتناعهم بالحل أثر فعال في عملية تنفيذه.

2. **العوامل البيئية :** بيئة القرار هي مجموعة العناصر أو النظم البيئية التي تؤثر في القرار وتتأثر به، ويمكننا التمييز بين بيئتين : داخلية وخارجية، ويلعب كل منهما دورا هاما في عملية صنع القرار .

أ- **عوامل البيئة الداخلية :** تتمثل في العوامل التنظيمية ومن أهم هذه العوامل:

- **نمط التنظيم الإداري :** تتأثر القرارات بدرجة اللامركزية في التنظيم ، لما يترتب عن هذه الأخيرة من مزايا تنعكس أثارها الإيجابية على عملية صنع القرار، ومنها تحقيق السرعة في صنع القرار وزيادة في تقبل القرار و إدراك أكبر لظروف المشكلة محل القرار، كما تتأثر القرارات بالمستوى الإداري،

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

فتعددها يصعب وصول المعلومات من القاعدة إلى قمة التنظيم مما ينعكس سلبا على عملية صنع القرار .

- **الاتصالات الإدارية** : تحتاج عملية صنع القرار الفعالة إلى شبكة اتصالات فعالة لجمع المعلومات والحقائق التي تستند عليها مراحل هذه العملية وكذا توصيل القرار إلى من يعنيه الأمر في الوقت المناسب .

ب- **عوامل البيئة الخارجية** : تتكون البيئة الخارجية من العوامل الإجتماعية والاقتصادية والسياسية كالأنشطة الخاصة بالشركات المنافسة والصناعات الأخرى والاكتشافات العلمية والنظم المالية والبنكية والإبتكارات التكنولوجية والتعليمات والقوانين والعادات والتقاليد والقيم وكلها عوامل تؤثر في درجة فعالية القرار .

- **العوامل الاقتصادية** : هي العوامل المتعلقة بالركود والرخاء والكساد الإقتصادي ، ومدى دعم الحكومة للنواحي الاقتصادية وهل هناك تشجيع على الإستثمار إلى المساعدات المالية التي منحتها الحكومة للقطاع الخاص .

- **العوامل السياسية والتنظيمية** : هي العوامل المتعلقة بالأحوال السياسية السائدة في الدول مثل استقرار الحكومة في دولة ما وكذلك اللوائح والقوانين التي تحكم هذه الدولة وعلاقتها بالدول المجاورة .

- **العوامل الثقافية** : هي العوامل المتعلقة باللغة والدين ، والحضارة ومستويات المعيشة في هذه البلاد .

- **العوامل التكنولوجية** : هي العوامل المتمثلة بمدى التقدم التكنولوجي في الدولة من أجهزة ، واتصالات ... الخ .

3. **تأثير متخذ القرار نفسه** : هذا العامل من العوامل المهمة لأنه يؤثر على القرار بطريقة مباشرة في بعض الأحيان وغير مباشرة في أحيان أخرى ، وهذا يعتمد على طبيعة القرار ومدى ارتباطه شخصيا بهذا المدير ومن هذه العوامل :

- **العوامل السيكولوجية الداخلية** : والتي تتمثل في شخصية القائد وميوله واتجاهاته وقيمه وتاريخه في العمل ونوع الخبرات التي مر بها ومركزه الإجتماعي والإقتصادي خارج التنظيم وحالته النفسية عند اتخاذ القرار.¹

¹ حمزاوي عبد الحميد، تيرس حمزة، دور نظام مراقبة التسيير في التأثير على فعالية قرارات المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة دكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2017/2016، ص 40.41

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لنظام مراقبة التسيير

خلاصة

إن عملية صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية حصيلة جهد جماعي ، فهي نشاط يقوم من خلاله صناع القرار باختبار بديل من بين عدة بدائل من أجل إيجاد الحل المناسب للمشاكل المتزايدة التي تواجهها المؤسسة بسبب عدم الأكادة المرتبطة ببيئة القرار سواء البيئة الداخلية أو الخارجية للمؤسسة ، ولهذا من المهم أن يتمتع صناع القرار بالكفاءات اللازمة التي تمكنهم من الحصول على المعلومات في الوقت الحقيقي واستخدام توليفة من الطرق من أجل تقليص هامش عدم الأكادة ، الأمر الذي يتيح لهم تحقيق الأهداف المسطرة..

خاتمة الفصل

تطرقنا في هذا الفصل الى الإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير مبرزين مفهوم مراقبة التسيير وما تناولته مختلف المدارس الفكرية وروادها حتى أخذ مفهومه الشامل الذي يهتم بكل ماتقوم به المؤسسة الإقتصادية بداية بوضع الخطط والأهداف واختيار الوسائل وكيفية استخدامها وصولاً إلى تقييم النتائج واستخراج الإنحرافات وتحليلها فاتخاذ القرارات الإجراءات اللازمة، حتى تظهر أهمية عملية الرقابة في تقييم الأداء وقياس مدى تحقيق أهداف المؤسسة واتخاذ القرارات المناسبة، ثم كيفية إدارة عملية الرقابة ومتطلبات نظام الرقابة السليم. كما سلطنا الضوء على فعالية القرارات في المؤسسة الإقتصادية وأنواع القرارات والعوامل المؤثرة فيها.

الفصل الثاني: أدوات

مراقبة التسيير وعلاقتها

باتخاذ القرار

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

تمهيد:

نظرا للأهمية التي تتمتع بها مراقبة التسيير، كان لا بد من التركيز على الأدوات التي تمارس بها عملية الرقابة. بعضها يكون أسلوبا رقابيا داخليا يستخدمه الجهاز التنفيذي للمؤسسة المعنية، وبعضها الآخر يكون أسلوبا رقابيا خارجيا، كما أن هذه الأدوات تقيس عددا من المؤشرات التي تحكم على الأداء الكلي للمؤسسة و المركز المالي ومدى تميزها عن منافسيها بينما يركز البعض الآخر على قياس جزء معين من الأداء أو لإحدى الوظائف المختلفة في المؤسسة مثل الإنتاج، التسويق، الأفراد ... الخ. وبالرغم من اختلاف أدوات نظام المراقبة في تصحيحها و فيما تقيسه فإن كلا منها يسعى إلى هدف واحد وهو تحديد الانحرافات عن الأداء المخطط ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب و الإستفادة من المعلومات الناتجة لمنع هذه الانحرافات مستقبلا .

إن الحاجة الماسة إلى المعلومات الكافية والضرورية عند اتخاذ القرارات تعتبر اهتماما بالغا للمسيرين وأقدم القرارات داخل المؤسسة، ولقد تعددت الوسائل المساعدة لاتخاذ القرارات من الطرق الكمية إلى المعطيات الكيفية، ولكن تبقى جوانب مهمة تتمثل في المتابعة والمراقبة المستمرة للأداء، أكثر إلحاحا من غيرها، حتى يقف أخذ القرار على جزئيات تطور المؤسسة ومواكبتها بالقرارات المناسبة، ولعل المحاسبة التحليلية كأداة فعالة في مراقبة التسيير يمكن لها أن تقدم الكثير في هذا المجال.

المبحث الأول: التحليل المالي أداة لاتخاذ القرار

المطلب الأول: مفهوم وأهمية التحليل المالي

1- مفهوم التحليل المالي :

تعريف 1: هو العملية التي من خلالها يتم استنباط مؤشرات ونسب مئوية من البيانات المالية والمحاسبية للمؤسسة بما يؤدي لتصحيح وزيادة الفعالية الإقتصادية لتلك المؤسسة.¹

تعريف 2: هو دراسة القوائم المالية في ظل مجموعة من البيانات الإضافية المكملة بعد تبويبها التبويب الملائم ، وباستخدام الأساليب الإحصائية والرياضية وذلك لغرض إبراز الإرتباطات التي بين عناصرها.¹

¹ -نعيم نمر داوود، التحليل المالي، دراسة نظرية وتطبيقية، طبعة الاولى ، دار البداية ناشرون وموزعون ،2012، ص9-10

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

تعريف 3: هو عبارة عن عملية حسابية يتم من خلالها تحويل الأرقام الواردة في البيانات والجداول المالية والمحاسبية إما السابقة أو الحالية للمؤسسة ما إلى أرقام ونسب مئوية وإيجاد ارتباطات ما بين تلك الأرقام والنسب، ومن ثم اشتقاق مجموعة من المؤشرات تساعد تلك المؤسسة من اتخاذ القرارات المناسبة وبالتالي تطوير عملياتها بما يلبي ويحقق أهدافها.²

تعريف 4: التحليل المالي بصورة مبسطة هو مجموع الأساليب والطرق الرياضية والإحصائية والفنية التي يقوم بها المحلل المالي على البيانات والتقارير والكشوف المالية من أجل تقييم أداء المؤسسات والمنظمات في الماضي والحاضر وتوقع ما ستكون عليه في المستقبل.³

2- أهمية التحليل المالي: تتمثل أهمية التحليل المالي في :

- التحليل المالي أداة من أدوات الرقابة الفعالة وهي أشبه بجهاز الإنذار المبكر والحارس الأمين للمؤسسة سيما إذا استخدم بفعالية في المؤسسة.

- التحليل المالي أداة من أدوات التخطيط حيث أنه يساعد في توقع المستقبل للوحدات المستقبلية.

- التحليل المالي أداة من أدوات اتخاذ القرارات المصيرية سيما ما يخص قرارات الاندماج والتوسع والتحديث والتجديد.⁴

- تحديد قدرة المؤسسة على الإقتراض والوفاء بديونها .

- تشخيص الحالة المالية للمؤسسة .

- يعتبر أداة فعالة لزيادة فعالية عملية التدقيق.⁵

¹ - حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي، تقييم الاداء والتنبؤ بالفشل، مؤسسة الوراق، عمان، 2000، ص 22

² - نعيم نمر داوود، مرجع سابق، ص 10

³¹ - علي خلف عبد الله ووليد ناجي الحياي، التحليل المالي للرقابة على الاداء والكشف عن الانحرافات، الطبعة الاولى، مركز الكتاب الاكاديمي، عمان الاردن، 2015، ص 50.

⁴ - علي خلف عبد الله ووليد ناجي الحياي، مرجع سابق، ص 53

³³ - حمزاوي عبد الحميد، نيرس حمزة، دور نظام مراقبة التسيير في التأثير على فعالية قرارات المؤسسة، مذكرة نيل شهادة ماستر، جامعة دكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2016-2017، ص 65.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

-التحقق من مدى كفاءة النشاط الذي تقوم به الشركة.

-مؤشر للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة .

-إعداد أرضية مناسبة لاتخاذ القرارات الملائمة.

-تحديد مدى كفاءة الإدارة في جمع الأموال من ناحية، وتشغيلها من ناحية أخرى.

-الحصول على مؤشرات تبين فعالية سياسات المؤسسة وقدرتها على النمو.¹

المطلب الثاني: أنواع وأهداف التحليل المالي.

1-أنواع التحليل المالي:

1-1- التحليل العمودي: ينطوي هذا النوع من التحليل على دراسة العلاقات الكمية القائمة بين العناصر

المختلفة للقوائم المالية والجانب الذي ينتمي إليه كل عنصر في الميزانية، وذلك بتاريخ معين. وتزيد الإستفادة من هذا التحليل تحويل العلاقات إلى علاقات نسبية، أي إيجاد الأهمية النسبية لكل بند بالنسبة لمجموع الجانب الذي ينتمي إليه من الميزانية، ويتصف هذا النوع من التحليل بالسكون لانتفاء البعد الزمني عنه.

1-2- التحليل الأفقي: ينطوي هذا النوع من التحليل على دراسة الإتجاه الذي يتخذه كل بند من بنود

القوائم المالية تحت الإعتبار، وملاحظة مقدار التغير في الزيادة أو النقص على كل منها مع مرور الزمن. ويتصف هذا النوع من التحليل بالديناميكية، لأنه يبين التغيرات التي تمت مع الزمن، بعكس التحليل العمودي الذي يقتصر على فترة زمنية واحدة.²

2-أهداف التحليل المالي :

¹ -فهمي مصطفى الشيخ، التحليل المالي، الطبعة الاولى، رام الله فلسطين، 2008، ص3. ² --مفلح محمد عقل، مقدمة في الادارة المالية والتحليل المالي، الطبعة الاولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2006، ص305. ²

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

يهدف التحليل المالي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، المتمثلة بقراءة وتفسير البيانات المالية وتشكيلها بطريقة تساعد جهات مختلفة على اتخاذ القرار المالي المتعلق بنشاطات وعمليات مختلفة ومن الأهداف التي يسعى التحليل المالي إلى تحقيقها:

- 1- المعرفة الحقيقية للوضع المالي للمؤسسة .
- 2- تحديد قدرة المؤسسة على خدمة دينها وقدرتها على الإقتراض.
- 3- تقييم السياسات المالية والتشغيلية المتبعة.
- 4- الحكم على مدى كفاءة الإدارة.
- 5- معرفة الإتجاهات التي يأخذها أداء المؤسسة.
- 6- تقييم جدوى الإستثمار في كل نشاط في المؤسسة.
- 7- معرفة وضع المؤسسة في قطاعها.
- 8- المساعدة على اتخاذ القرارات المالية بأقل تكلفة وأعلى عائد.
- 9- تقديم معلومات مالية جاهزة التي تساعد المسؤولين في كل المواقع عند اتخاذ القرارات التي لها أثر مالي.
- 10- توجيه أصحاب الأموال والراغبين بالإستثمار إلى مجالات الإستثمار المختلفة والعائد المتوقع من كل مجال.
- 11- تحديد نسبة نجاح المنشأة في تحقيق أهدافها، ونسبة الأرباح المحققة.¹

مفلح محمد عقل، مرجع سابق، ص 239.¹

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

المطلب الثالث: دور التحليل المالي في اتخاذ القرار.

إن للتحليل المالي دور كبير في اتخاذ القرارات والرامي أساسا إلى صحة الوضع المالي الذي يجعل المؤسسة مطمئنة، وهذا بضمان الإستمرارية والقدرة على تنفيذ استراتيجيتها، كما يضمن سلامة القرارات المالية.

ومنه فإن التحليل المالي يعد أحد أبرز الأدوات التي تسمح للمؤسسة بمعرفة مدى تحقيقها لأهدافها المالية المسطرة ومعرفة وضعيتها في السوق، ومعرفة أسباب الخلل في سياساتها المالية.

1. دور مؤشرات التوازن المالي في اتخاذ القرار:

إن مؤشرات التوازن المالي تعطينا الوضعية الحقيقية للمؤسسة كما أنها تقيم أداء المؤسسة فهي تقدم للمدير المالي معلومات اتخاذ القرارات المتعلقة بمصدر التمويل المثلي وقرار التخطيط كما أنها تعطي معلومات حول سيولة المؤسسة وحول الهيكل المالي للمؤسسة فإنها تساعد على اتخاذ القرار الإستثماري.

2- دور النسب المالية في اتخاذ القرارات:

إن الهدف الرئيسي للتحليل المالي بالنسب هو فهم البيانات الواردة في القوائم المالية والتقارير المالية لتكون قاعدة من المعلومات التي تساعد متخذ القرار في أداء عمله وبما أن النسب المالية هي محاولة لإيجاد العلاقة بين المعلومتين الخاصتين أما بالقائمة وهي تزود الأطراف المعنية بالتحليل المالي فهم أفضل عن حقيقة وضع المؤسسة وأما إذا اعتمدت على تحليل كل معلومة على حدا .

سيقدم العدد الكبير للمحلل المالي معلومات قيمة عن ربحية المؤسسة في كسب نشاط الربحية والسوق وعن مخاطرها، كسب السيولة والمديونية وخدمة الدين، كما أنه لايعطي نسبة واحدة للمعلومات الكافية لاتخاذ القرارات، أو التعرف على أسباب المشكلة، بل يجب تحليل مجموعة من النسب.

إن عدد النسب المالية سوف يعطي الفرصة لاختيار حجم متواضع من هذه النسب المالية على نحو يكفي لتزويده بالمعلومات المطلوبة وكل نسبة لها دور في اتخاذ القرار، ومن أنواع النسب المالية مايلي: نسب السيولة، نسب الربحية، نسب النشاط.¹

1 - مبارك لسوس، التسيير المالي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص16.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

3- دور تحليل الاستغلال في اتخاذ القرار:

بالنسبة لتحليل الإستغلال فإنه يحدد المسؤوليات حسب الوظائف أي أنه يحدد الوظائف التي لها أكثر مساهمة في تحقيق النتيجة ويساعد على تحديد السياسات الإستغلالية على حدة وتقسيمها في نهاية الدورة وبالتالي فهو يساعد على اتخاذ القرارات المتعلقة بالإنتاج كقرار التخلي عن منتج معين ويساهم بدرجة قوية في النتيجة كما يساعد على الرقابة واتخاذ القرارات التصحيحية، فبالنسبة لتحليل الاستغلال التفاضلي كذلك له دور في اتخاذ القرار منها.

- قرار التوسع في حجم المبيعات .

- قرارات البيع.

- قرارات التغيير.

كما أن تحليل الإستغلال يساعدنا على اتخاذ القرارات التخطيطية بحيث يعتبر مفهوم التكلفة المناسب لاتخاذها، وهو التكلفة التفاضلية وحيث أن القرارات عادة ما تتعلق بالمستقبل فبذلك تكون التكلفة متوقعة في المستقبل.

من خلال ماسبق نستنتج أن تحليل الإستغلال يمكننا من توقع تكاليف أغراض القرارات

التخطيطية.¹

- عبد الحي مرعي، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في اتخاذ القرارات ، مؤسسة دار الجامعة ، مصر ، 1993، ص 221¹

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

المبحث الثاني: الموازنة التقديرية أداة لاتخاذ القرار

المطلب الأول: تعريف وأهمية الموازنة التقديرية:

1. تعريف الموازنة التقديرية:

- تناول العديد من الباحثين تعريف الموازنات التقديرية كل حسب اهتماماته وأهدافه وهذا لتغير الظروف والمعطيات، إلا أن أغلب تعاريفهم تتفق في مضمونها من حيث كونها أداة للتخطيط والتنسيق والرقابة لجل أوجه نشاط المؤسسة. فمنهم من عرفها بأنها :
- ✓ "تعبير كمي لخطة الأعمال وتساعد على تحقيق التنسيق والرقابة".¹
- ويعرفها الدليل الفرنسي للمحاسبة بأنها: "أسلوب للتقدير يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة ومختلف المسؤولين إلى برنامج عملي رقمي".²
- ✓ "ويعرفها معهد التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا بأنها: "خطة كمية ورقمية يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة وهي تبين عادة الإيرادات المنتظر تحقيقها والنفقات المنتظر تحملها خلال هذه الفترة وكذا الأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين".³
- ✓ "هي خطة مفصلة للحصول على استخدام الموارد المالية وغير المالية خلال فترة محددة. وتمثل الموازنة خطة مستقبلية يتم التعبير عنها بشكل كمي".⁴
- ✓ من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريفها على أنها: خطة الأعمال وأداة مساعدة لتحقيق التنسيق والرقابة خلال فترة زمنية معينة مستقبلية، حيث تمكن المؤسسة من اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.

¹ -ناصر دادي عدون، عبيدات مقدم، دراسة الحالات في المحاسبة المالية، الطبعة الاولى، دار المحمدية، الجزائر، ص102. ² -Claude Alazar et Sabine Separi. Controle De Gestion. 5^e édition. édition dunod. 2001. P275.

³ -فرкос محمد، الموازنات التقديرية اداة فعالة في التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 1995، ص04. ⁴ -اسماعيل يحيى التكريتي، المحاسبة الادارية، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2007، ص268.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

2. أهمية الموازنة التقديرية:

تظهر أهمية الموازنة التقديرية في المرحلة الأولى من خلال الأهداف التي تتمتع بدراسة الدور الذي تقوم به الموازنة التقديرية في مجال التخطيط والرقابة، فمرحلة التخطيط تتبعها مرحلة التنسيق بين الأجهزة الفنية والمالية وتوجيه الإمكانيات المتاحة وذلك من خلال مرحلة الموازنة أما في المرحلة الثانية فأهمية الموازنة تظهر من خلال دورها في إعداد وثائق التسيير المالي على الصعيد المستقبلي مثل: جدول حسابات التقديرية.

وذلك على أساس أن الموازنة التقديرية هي من المخطط العام ، وهي تنفيذ برنامج علمي وبالتالي فهي تساعد على اتخاذ القرار من طرف المديرين وذلك على جميع المستويات.¹

المطلب الثاني: مبادئ الموازنة التقديرية

لكي تحقق الموازنات التقديرية أهدافها التي وجدت من أجلها، فإنه لا بد من الإستناد على الأسس العلمية التالية:

1. مبدأ الشمولية:

لاتقتصر الموازنة على أحد أو بعض فروع النشاط دون الفروع الأخرى وإنما هي بطبيعتها تشمل جميع أوجه النشاط في المؤسسة وتغطي جميع العمليات وتمتد إلى جميع المستويات، ومن هنا كان لا بد أن تعد بيانات الموازنة عن كافة أوجه النشاط بالمؤسسة باعتبار كل منها جزء من الأهداف الرئيسية.²

2. مبدأ وحدة الموازنة:

الموازنة التقديرية وبصيغتها النهائية عبارة عن مجموعة من الموازنات الفرعية التي تهدف إلى تحقيق غاية نهائية من خلال ما تحققه كل خطة فرعية، لتشكل مجموع الأهداف غاية الميزانية التقديرية النهائية.³

¹-محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات،الدار الجامعية، مصر، 2006، ص13.
²- محمد مؤيد الفضل، عبد الناصر ابراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان 2007، ص242.

³وليد ناجي الحياي، مدخل في المحاسبة الإدارية، الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، مؤسسة مي للطباعة،ص46.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

3. مبدأ التوزيع الزمني (التوقيت):

ويشمل التوقيت الزمني لكل الجوانب عملية الموازنة ابتداءً من وقت الإعداد، التنفيذ ثم المتابعة والمراقبة وتلخص هذه الجوانب فيما يلي:

- **برنامج الإنتاج:** يستخدم هذا البرنامج أساليب فنية لضبط الوقت الزمني لعملية التشغيل.
- **خطة شراء مستلزمات الإنتاج:** ويراعي عنده العوامل الآتية:

الطاقة الإنتاجية .

أسعار المواد الخام.

معلومات تواجد المستلزمات.

- **الخطة التمويلية:** يتم بمقتضاها التوزيع الزمني لحركة المقبوضات والمدفوعات، وتهدف إلى تحقيق الإستقرار في الأرصدة النقدية والمحافظة على الإحتياجات النقدية المستمرة.

- **خطة العمليات الإستثمارية:** يتم بمقتضاها تدبير الأموال وتوقيت العمليات الإستثمارية.¹

4. مبدأ الواقعية: ويقصد به هو أن الأهداف المنشودة ممكنة التحقق في ظل الإمكانيات المتاحة

للمؤسسة، سواء كانت هذه الإمكانيات بشرية أم مادية، إذ أن واقعية الأهداف تجعل من الموازنة وسيلة فعالة لتحقيق وتنسيق نشاطات المؤسسة واحتياجاتها من الموارد خلال فترة الموازنة، ناهيك عن الآثار السلبية لعدم واقعية أرقام الموازنة على سلوك العاملين في المؤسسة، إذ أن الأهداف بعيدة المنال ستؤدي إلى وجود انحرافات في غير صالح المؤسسة الأمر الذي يشوه عملية تقييم الأداء في المؤسسة ويثبت من همم وعزائم العاملين، لذا ينبغي للموازنة أن تتصف بالآتي:

- أن تكون أرقام الموازنة ممكنة التحقق في ضوء الإمكانيات المتاحة.

- أن تكون الموازنة محل ثقة جميع القائمين على التنفيذ وهذا يستمد في ظروف مراعاة مبدأ

المشاركة.²

5. مبدأ إشراك جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنة:

موفق كابوش، دور الموازنات التقديرية في تقييم الاداء، رسالة ماجستير ، فرع مالية، جامعة البلدية، 1994، ص24.¹

مؤيد محمد الفضل، مرجع سابق، ص146.²

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

عند إعداد الموازنة التقديرية في أي وحدة اقتصادية لابد من إشراك جميع المستويات الإدارية بهذه العملية مادامت الموازنة تمتد لتشمل جميع هذه المستويات، لأن عملية الإشراك هذه تؤدي إلى خلق جو تعاوني بين الإدارات العليا والدنيا، مادام جميع الجهات ساهمت بهذا القدر أو ذلك برسم سياسة الوحدة الاقتصادية المتمثلة بالميزانية التقديرية¹.

6. مبدأ الثبات والمرونة:

قد تعد الموازنة على أساس ثابت أو على أساس مرن، والموازنة الثابتة هي التي تعد على أساس مستوى واحد للنشاط بحيث يتم إعداد جميع تقديرات الموازنة على أساس هذا المستوى الثابت من النشاط، فإذا تغير مستوى النشاط الفعلي والمستوى المحدد في الموازنة بدرجة كبيرة وملحوظة كان لابد من تعديل جميع تقديرات الموازنة في ضوء تغير مستوى النشاط.

أما الموازنة المرنة فهي التي تعد على أساس عدة أحجام للنشاط بحيث يتم إعداد تقديرات الموازنة على أساس عدة مستويات للنشاط. ويتم تقسيم التكاليف حسب درجة ارتباطها بالمستويات المختلفة للنشاط. ويستخدم هذا الأسلوب عندما تتميز العمليات والظروف المحيطة بالمؤسسة بالحركية أو الدينامكية والمرونة، بدلا من أن تتميز بالثبات، ولاشك أن الموازنة المرنة تعتبر أكثر واقعية من الموازنة الثابتة نظرا لأخذها بعين الاعتبار العمليات الاقتصادية التي تتميز بالحركة والديناميكية.

7. مبدأ اعتماد الموازنة على التنبؤ:

يمثل التنبؤ توقع الأحداث المستقبلية، حيث يشمل دراسات إحصائية للفترات الماضية، ودراسات الاتجاهات في المستقبل، حيث تتم في الظروف الحالية الصعبة من تسارع في الأحداث والتغير التكنولوجي. وعلى أساس هذه الدراسات يتم وضع أهداف وافترضات الفترة القادمة لكل عنصر من عناصر الموازنة، كما يجب الأخذ بعين الاعتبار ظاهرة الخطر، وعدم التأكد، علما أن المستقبل لا يخلو من المخاطر سواء كان المنافسين أو كوارث أو عجز في التمويل وغير ذلك².

8. مبدأ الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية:

وليد الحياي، مرجع سابق، ص 48. ¹

ناصر دادي عدون، عبيدات مقدم، مرجع سابق، ص 112. ²

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

يقصد به توزيع تقديرات الموازنة التنظيمية، وبين النتائج الفعلية والتقديرات الكمية و النقدية لكل وحدة. وبالتالي اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف¹.

9. مبدأ قياس الأداء:

إذ تعتبر الموازنة التقديرية كمقياس أو مؤشر لقياس الأداء وكذا لقياس فعالية التسيير وهذا ما يعزز الإلتزام بها كوسيلة رقابية وكمراجع للإسترشاد عند التنفيذ.

10. مبدأ التعبير النقدي:

تعد الموازنة التقديرية بصورتها الأولية في شكل وحدات قياسية غير نمطية (طول، عرض، حجم، وزن....) مثل عدد الوحدات الواجب إنتاجها، وكمية المواد اللازمة لعملية الإنتاج، وحجم العمالة الضرورية....الخ. ولذلك فالموازنة بالصورة السابقة يطلق عليها اسم الموازنة التقديرية العينية، إلا أنه عند الإنتهاء من صياغة الموازنة التقديرية العينية تجري عملية ترجمة الوحدات القياسية العينية عن حجم نشاط الوحدة الإقتصادية المعبر عنها في الموازنة التقديرية العينية إلى وحدات قياس نمطية (نقدية)².

المطلب الثالث: مساهمة الموازنة التقديرية في اتخاذ القرار:

1. تحليل الإنحرافات واتخاذ القرار: يتم المفاضلة بين البدائل المتاحة في اتخاذ القرار عن طريق أساليب كمية، والتي تشمل على عدة نماذج وهذه الأخيرة تعتبر الأكفأ في مجال اتخاذ القرار، فهي عبارة عن أساليب علمية بحتة لا علاقة لها بعملية التخمين والضغوطات الشخصية.

2. تحديد الإنحرافات وإعداد تقارير الأداء: تتم في هذه الخطوة مقارنة النتائج الفعلية مع تلك المقدرة الظاهرة في الموازنات المختلفة وذلك وفقا للمعادلة التالية:

$$\text{الانحرافات} = \text{النتائج المقدرة} - \text{النتائج الفعلية}^3$$

وتتم في هذه المرحلة إعداد تقارير الأداء وذلك من خلال حصر وتحديد الانحرافات.

¹ وليد الحياي، مرجع سابق، ص 48.

² وليد الحياي، مرجع سابق، ص 48.

³ بن حديد أحمد عبد السلام، الموازنة التقديرية كأداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص تدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013/2014، ص 32.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

3. **تقصي الانحرافات وتحليلها:** في هذه الخطوة يتم دراسة كل انحراف على حدى بهدف تحديد مدى أهميته وأسبابه والمسؤول عنه، حيث يتم البدء بتحليل الأرقام الإجمالية ومن ثم يتوجه إلى تحليل الانحرافات التفصيلية لكل عنصر من العناصر المكونة للأرقام الإجمالية.¹

4. **الإجراءات التصحيحية:** هنا يتم مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحرافات واتخاذ القرار ومعالجتها مع منع التكرار مستقبلا.

وخلاصة القول مما سبق ذكره، وبغية الوصول إلى العلاقة بين وظيفة اتخاذ القرار والموازنة المالية انطلاقاً من تعريفها التي هي عملية تحديد الأهداف ورسم الخطط اللازمة لتحقيقها، متطلباً الأمر في ذلك التنبؤ بالمستقبل والإستعداد لمواجهته، وكونها عمل أساسي من أعمال المديرين ويسير وفقاً لمعايير وقواعد تحكمها، ونظراً لأن الخطوات التي تتم بها الموازنة التقديرية تمر بالكثير من القرارات ذات العلاقات المباشرة بالأهداف والإستراتيجيات، وكذا المرور بأسلوب التنفيذ من خلال المتابعة المستمرة للخطط، متطلباً التدقيق من المخططين في حالة مواجهتهم للعديد من بدائل الخطط التي يمكن أن تستخدم وتحقق الأهداف المرغوبة، للإختيار الدقيق من بين هذه البدائل والتوصل إلى أفضلها، وعليه يمكن القول بأن الإختيار من بين البدائل للخطط المتاحة والبحث الدائم عن الخطط البديلة لأكثر ملائمة وقرباً من الموقف المستجد، هو في نهاية الأمر عملية اتخاذ القرار السليم، وبالتالي لا تتفصل الموازنة التقديرية عن عملية اتخاذ القرار.²

¹ - شريف عياض، فيروز رجال، الموازنات التقديرية، أداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، مداخلة بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2009، ص14.15

² - العياشي حسين، قريوزالشيخ، الموازنة التقديرية ودورها في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية جامعة أحمد دراية أدرار، 2018/2019، ص11.12

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

المبحث الثالث: لوحة القيادة أداة لاتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية

المطلب الأول : مفهوم وأهمية لوحة القيادة :

1. مفهوم لوحة القيادة:

➤ **تعريف *separi.S ,Alazard.C***: حيث عرف لوحة القيادة على أنها مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام خاضع لمتابعة فريق عمل أو مسؤول ما للمساعدة على اتخاذ القرارات و التنسيق و الرقابة على عمليات القسم المعني، كما تعتبر أداة اتصال تسمح لمراقبي التسيير بلفت انتباه المسؤول إلى النقاط الأساسية في إدارته بغرض تحسينها.¹

➤ **التعريف الثاني**: لوحة القيادة هي مجموعة مهمة من المؤشرات الإعلامية التي تسمح بالحصول على نظرة شاملة للمجموعة كلها والتي تكشف الاختلافات الحاصلة، والتي تسمح كذلك باتخاذ القرارات التوجيهية في التسيير، وهذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن استراتيجية المنظمة.²

➤ **التعريف الثالث**: هي تشخيص دائم في المؤسسة يركز على إبراز وضعيتها بصفة منتظمة ودورية، حيث تظهر المعلومات المتعلقة بالتسيير بواسطة نسب في جداول رقمية أو رسوم بيانية ، فلوحة القيادة في التسيير موجزة ، معبرة ، يستطيع من خلالها المسير تقديم تسلسل الأحداث ، ويعيد فحص ومواجهة التوجهات وتصحيح القرارات.³

➤ **تعريف شامل**: من خلال التعريف السابقة يمكن أن نتوصل إلى أن لوحة القيادة عبارة عن وسيلة لاتخاذ القرار، أداة للرقابة، أداة للحوار، أداة للمقارنة في نظام التسيير الذي يترجم الرؤية والإستراتيجية إلى أهداف مقاسه، وتسمح للمسير بقياس الأداء في مختلف أبعاده ومستوياته.

تعتبر لوحة القيادة مرآة عاكسة مختصرة للهيكل التنظيمي، بتواجدها في كل المستويات التنظيمية وإحتوائها على المعلومات لمختلف العمليات التي يقوم بها كل مدير وظيفي للمؤسسة حسب تخصصه، ومنه تقديم النتائج إلى المستويات العليا في شكل مؤشرات هامة تسمح له بالقيادة والتي من خلالها يتابع تقدم تنفيذ مخطط الأعمال المسطر.

¹-P591.2001. Paris. Dunod. éd. 5ième édition. Controle de gestion .S.Separi et Alazard.c.

- ناصر دادي عدون وعبد الله قويدر الواحد، ص25²

³- زهية بوديار وشوقي جباري، لوحة القيادة كاسلوب فعال لاتخاذ القرار في المؤسسة، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة مسيلة، أيام 14-15 افريل 2009، ص4.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

2. أهمية لوحة القيادة:

إن للوحة القيادة أهمية خاصة باعتبارها نظام للمعلومات يساعد في معرفة المعطيات الضرورية لمراقبة سير أداء المؤسسات في المدى القصير وكذا تسهيل ممارسة المسؤوليات، ويمكن إيضاح أهميتها في النقاط التالية:

➤ عند وضع خطة المؤسسة:

- إلزام كل مسئول بوضع خطط تتناسب مع خطط الأقسام الأخرى.
- إشراك جميع الإداريين في وضع الأهداف.
- المساعدة على وضع سياسات واضحة مقدما.
- تنظيم وتحديد المسؤولية لكل مستوى من المستويات الإدارية وكل فرد من أفرادها، وكذا تحديد مراكز المسؤولية تبعا لذلك.

➤ خلال سير نشاط المؤسسة:

- وضع كل العناصر اللازمة للرقابة وكشف الإنحرافات والمساهمة في تقديم الإجراءات التصحيحية.
- تحديد نوعية المعطيات المستعملة في إرسالها إلى المستويات العليا.
- تسهيل عملية الحصول على الإئتمان من البنوك.
- السماح بتحديد نقاط قوة وضعف المؤسسة.
- السماح بإعطاء وضعية الخزينة، متابعة تطور الهامش الإجمالي ومراقبة مستوى عتبة المردودية.¹

المطلب الثاني: أنواع وأهداف لوحة القيادة

1. أنواع لوحة القيادة

تطورت لوحة القيادة عبر الزمن حيث انتقلت من وسيلة قياس إلى وسيلة مساعدة على اتخاذ القرار لمختلف الأطراف داخل المؤسسة، وبالتالي لها عدة أنواع نذكر منها:

➤ **لوحة القيادة الكلاسيكية (المالية):** تعرف على أنها خلاصة رقمية لنشاطات المؤسسة، حيث تبيّن الإرتباط بين مختلف المصالح ومدى مساهمتهم في المردودية الشاملة للمؤسسة. حيث هي وسيلة في يد الإدارة العامة لمراقبة كل عملية تسييرية، واكتشاف الإنحرافات ودراسة أسبابها، واتخاذ مختلف

ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص40.¹

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

الإجراءات التي من شأنها أن تعيد المؤسسة إلى المسار السليم فيما يتعلق بالقرارات الخاصة بالإستثمار والسياسة التجارية والمالية.
ومن أهدافها:

- قياس الفعالية التسييرية من خلال المقارنة بين الحقيقة والتوقع.
 - تقديم المعلومات الضرورية لأصحاب القرار¹.
- جدول رقم 1.2 تصميم لوحة القيادة الكلاسيكية (المالية):**

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

المصدر: لمين علوطي، نذيرة راقي، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية العمومية، مجلة دولية علمية محكمة، العدد28، جامعة الاغواط، جانفي 2017،ص 84.85.

➤ **لوحة القيادة الإستراتيجية:** عبارة عن نظام هادف من المؤشرات التي تسمح بمتابعة تنفيذ استراتيجية المؤسسة واتخاذ توجيهات خاصة بذلك، وهي أيضا مجموعة من المؤشرات التي يتم إعدادها بهدف السماح للمسيرين، بأخذ نظرة عن حالة الأنظمة التي يتم قيادتها وتحديد التوجهات التي ستؤثر عليها. وتتميز ب:

¹ -تجيني لبي ،مدى فعالية استخدام لوحة القيادة في تقييم الاداء المالي في المؤسسة، مذكرة تخرج شهادة ماسترا كاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2014/2015،ص36

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

-لا يجب على المؤشرات المستعملة أن تكون عبارة عن مجموعة من المؤشرات المالية، بل يجب أن تكون مؤشرات خاصة.

-باعتبار أن الإستراتيجية غير جامدة، تصبح الديناميكية خاصية أساسية يجب أن تتصف بها لوحة القيادة الإستراتيجية وذلك عبر سرعة الإنجاز والإستشارة.

-تعطي الأولوية للمؤشرات التي تسمح بدمج مفاهيم الجودة، المهلة وسلسلة القيمة.

➤ **لوحة القيادة المستقبلية (المتوازنة)** : تختلف لوحة القيادة المستقبلية كونها تأخذ بعين الإعتبار التكيف مع مكونات المؤسسة، فهي تقترح قائمة نوعية من المؤشرات وتجمعها في عدة محاور منها: المحور المالي، محور الزبائن، محور العمليات، محور التدريب.¹

➤ **أهداف لوحة القيادة:**

انتقلت لوحة القيادة تدريجيا من وسيلة بسيطة لمراقبة التسيير إلى وسيلة مساعدة على اتخاذ

القرار في مختلف وظائف المؤسسة بحيث تهدف إلى مايلي:

- السماح لمتخذي القرار بطرح الأسئلة الملائمة.
- جذب انتباه متخذي القرار للنقاط الأكثر أهمية.
- التفكير الفعال والمفيد للمشاكل.
- تقديم وإقتراح مناهج محتملة في الدراسات التوقعية المستقبلية.
- السماح لمختلف المسؤولين وفرق عملهم من قياس الأداء الجماعي.
- ضمان إجراءات وقواعد عمل واضحة من طرف الأعوان في المؤسسة.
- مساعدة المديرين بنقل رسالة مهمة لجميع موظفيهم.
- السماح للمسير بتحديد درجة الكفاءة للقرارات والعمليات الأساسية في المؤسسة.²

¹- تجيني ليبي ، مدى فعالية استخدام لوحة القيادة في تقييم الاداء المالي في المؤسسة،مرجع سابق، ص37

²- مريم طويجيني، دور لوحة القيادة في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر اكايمي، جامعة العربي بن المهدي، ام البواقي،2018/2019، ص35.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

المطلب الثالث: دور لوحة القيادة في المؤسسة الاقتصادية.

تسمح لوحة القيادة بإظهار النتائج المالية وغير المالية ومقارنتها بالأهداف المحددة، مما يسمح بمساعدة المسؤولين على اتخاذ القرارات، كما تزودهم حول التغيرات الأساسية في عملية التسيير اليومي . حيث أن الفعالية التنظيمية تنعكس في صورة لوحة قيادة تتسجم والأهداف المسطرة من قبل المؤسسة وتظهر الأدوار التي تحظى بها فيما يلي:

1. لوحة القيادة وسيلة تجميع:

تعتبر لوحة القيادة عن بناء نظام معلوماتي متكامل عن المؤسسة في صورة معلومات كمية واضحة وسهلة الفهم. تمكن متخذ القرار من استغلالها بيسر وفعالية.

2. لوحة القيادة وسيلة مراقبة ومقارنة:

تساعد المدير في مراقبة التسيير ومراقبة كل الوظائف التي تقوم بها المؤسسة، بالإضافة إلى تحديد مردودية رؤساء الأقسام من خلال النتائج المحققة، حيث تسمح بمراقبة دائمة للنتائج بالنسبة للأهداف في إطار خطوات الميزانية، وتثير الإهتمام إلى النقاط التي تهم التسيير وانحرافاته المحتملة بالنسبة للنتائج المتوقعة كما أنها تسمح بتقدير نقاط الضعف وإظهار كل ما هو غير طبيعي وكل ما له انعكاس على المؤسسة، أن نوعية وظيفة المقارنة والتقدير تكون ملائمة المؤشرات الأخوذة، كما تجدر الإشارة إلى أن لوحة القيادة تسمح بمتابعة وضعية السوق وإعطاء معلومات حول المنافسين وتقييم أدائهم.

3. لوحة القيادة أداة للحوار والاتصال:

عند مقارنة ومعاينة النتائج فإن لوحة القيادة تسمح بالاتصال، وذلك بتسهيل تبادل المعلومات بين رؤساء الأقسام، أي تسمح بالحوار بين مختلف المستويات الهرمية عن طريق إصدار تعليمات، تقديم قرارات، تبادل المعلومات.....، كما تسمح للمسئول أن يفسر نتائج عمله، ويحدد نقاط القوة والضعف.

4. لوحة القيادة وسيلة إعلام:

تساهم لوحة القيادة في بعض الحالات في إعلام المشرفين على المؤسسة بمستويات الأداء المحققة على مستوى كل مصلحة وعلى مستوى المؤسسة ككل.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

5. لوحة القيادة وسيلة قياس:

تقدم لوحة القيادة النتائج في شكل مادي أو مالي بالنسبة للأهداف المسطرة والتي تشكل قيمة مرجعية يتم على أساسها المقارنة واستخراج الإنحراف وتصحيحها.

6. لوحة القيادة وسيلة لتحسين كفاءات الاطارات:

تمكن لوحة القيادة من التحسين والتعبئة المستمرة للمسيرين نحو الأهداف المسطرة، لإيجاد أفضل الحلول للمشاكل المطروحة، وإثراء معارف الإطارات المسيرة من حيث القدرة على اتخاذ القرار والإتصال مع المسؤولين وتحفيزهم.

7. لوحة القيادة مساعد في اتخاذ القرار:

إن لوحة القيادة تعطي معلومات حول النقاط المهمة للتسيير على أن تكون إجبارية وممكنة بواسطة تحليل أسباب هذه الظواهر، وبوضع أعمال تصحيحية ومتابعتها للحد منها، من خلال هذه الشروط تعتبر لوحة القيادة كمساعد في اتخاذ القرار، وتأخذ مكافأ حقيقي في مجموع وسائل مراقبة التسيير.

8. لوحة القيادة جهاز إنذار:

تلعب دورا حمائيا، وذلك بكشف الإنحرافات والتجاوزات في الأداء، وتسمح للمسير بفحص الأنشطة المتغيرة والتركيز على الحالات الغير العادية، وكشف تجاوزات العمال.

9. لوحة القيادة وسيلة لتقييم الأداء:

حيث تؤكد على أهمية القيام بتحليلات معمقة، والقيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة إزاء الإنحرافات التي تعاني منها المؤسسة، أي توضح أهمية قيام المسير بعمل ما أو تحليل معمق اتجاه القطاع الذي يوجد فيه الخلل، وتوجهه للقيام بالإصلاحات المطلوبة في الوقت والمكان المناسبين.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

10. لوحة القيادة وسيلة للتشخيص المالي:

حيث تقوم بعرض التحليل المالي للمؤسسة من خلال دراسة الميزانية وجدول حسابات النتائج، مع مختلف النسب والتعليق عليها.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

المبحث الرابع: المحاسبة التحليلية أداة لاتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية

المطلب الأول: مفهوم وأهمية المحاسبة التحليلية :

1- مفهوم المحاسبة التحليلية

رغم مرور حوالي قرن منذ أن ظهرت المحاسبة التحليلية، إلا أن التعاريف التي أسندت إليها لا تختلف في الجوهر وإن اختلفت في الشكل، وهناك من المفكرين من يعرفها من خلال الأهداف الجوهرية منها.¹

لذلك يصعب تعريفها، بسبب تعدد الأهداف التي يمكن أن تحققها والإختلاف في استعمالات المعلومات التي يمكن أن توفرها.

التعريف الأول:

هي تجميع وتخصيص وتحليل تكلفة الإنتاج أو النشاط لتوفير المعلومات اللازمة في إعداد التقارير الخارجية، وللتخطيط والرقابة للأعمال التجارية ولإتخاذ القرارات الخاصة.²

التعريف الثاني:

المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة.

التعريف الثالث:

تمثل المحاسبة التحليلية أداة تقدم المعلومات بأسلوب تحليلي وتفصيلي لكل قسم ونوع من أنواع الإنتاج والخدمات.³

التعريف الرابع:

هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة ومصادر أخرى وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج لاتخاذ قرارات متعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية، وتحديد فاعلية وتنظيم المؤسسة، وتسمح أيضا بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ او على مستوى الإدارة.⁴

¹ رحمون هلال، المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار دراسة مقارنة -، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، في العلوم الاقتصادية فرع نفود ومالية، السنة الجامعية 2004-2005، ص106.

² محمد القيومي محمد، أصول التكاليف، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1980، ص21

³ بو يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، الطبعة الثالثة، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2004، ص14.

⁴ ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص8

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

من خلال هذه التعاريف يمكن استنتاج تعريف شامل حيث يمكن القول أن المحاسبة التحليلية هي نظام للمعلومات تحكمه مجموعة من المبادئ و الإجراءات والطرق التي يتم تطبيقها لتتبع، تجميع، تسجيل، تبويب وتحليل التكاليف من مواد وأجور ومصروفات، التي تحدث خلال فترة زمنية معينة وربطها بمراكز التكلفة وبوحدات الإنتاج وذلك بهدف تحقيق أغراض إدارية معينة¹.

2- أهمية المحاسبة التحليلية

• **موضوعها** : إن موضوع المحاسبة التحليلية بصفة عامة هو دراسة التكاليف بكل أنواعها أي معالجتها استخراجها، تحديدها و حسابها و منه حسب تعريفها بأنها كيفية لمعالجة المعلومات المحاسبية و الإقتصادية، فان موضعها الأساسي هو الوضع و السماح للمؤسسات عن طريق معالجة جيدة ما يلي :

- معرفة و تحديد كل التكاليف اللازمة لنشاطها (تكاليف السلع و الخدمات).

-تقييم مردودية أسعار البيع .

-يسمح التحليل الجيد للتكاليف بالوصول إلي بعض المعلومات التكلفة الحدية وعتبة المردودية التي توضح درجة النشاط التي يجب أن تأخذ .

-تطور المراقبة الداخلية للنشاط .

و منه نجد أن المحاسبة التحليلية تظهر لنا عن طريق هذا الموضوع بأنها محاسبة تسيير ووسيلة لاتخاذ القرارات و خاصة في التخطيط للمدى القصير و بالتالي فإن فائدة المحاسبة التحليلية هي إعطاء القدرة للمؤسسة على:

-معرفة تكاليف منتوجاتها .

- توضيح القرارات التي يجب أخذها.

- مراقبة التكاليف التي تسيير نشاط المؤسسة .

مسكين الحاج، مطبوعة في المحاسبة التحليلية، جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة، 2017.2018 ، ص2. ¹

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

- **شروط نجاح المحاسبة التحليلية :** حتى يكون إعداد و تطبيق المحاسبة التحليلية جيدا مفيدا و ذات أبعاد اقتصادية للمؤسسة يستلزم مساهمة كل المهتمين و العاملين بها أينما كانوا ضمن الهيكل التنظيمي، إن صيرورة محاسبة تحليلية بالزامية استعمالها في المستقبل يستلزم أيضا توحيد الإطار العام حتى يسهل على المؤسسات في مختلف النشاطات من الإستعانة بها في مراقبة التكاليف في تحسين التسيير و في المساهمة في خدمة الإقتصاد الوطني .
 - **مجال تطبيق نظام المحاسبة التحليلية :** أما تشغيل نظام المحاسبة قيم أساسا باعتبار التكاليف الخاصة بالمنتجات والتكاليف غير الخاصة بها أي التكاليف العامة وانطلاقا من هذا تتم مراقبة تسيير المراكز والأقسام أي استخراج البيانات المتعلقة بالأداء الإيجابي والسلبى.
- كل هذه المعلومات يستخدم أو يشتد إليها لاتخاذ القرارات وكذلك برمجة وتخطيط النشاطات المستقبلية.¹

المطلب الثاني: أهداف المحاسبة التحليلية:

- إن للمحاسبة التحليلية عدة أهداف باعتبارها محاسبة موجهة لتسيير المؤسسات وتتنحصر فيما يلي :
- أ- **تحديد التكاليف:** سعر التكلفة وسعر البيع وذلك حتى يمكن للمؤسسة أن تساير متغيرات السوق وتتجنب كل العوامل المؤدية إلى الخسارة وذلك ب :
- تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد الدائم للمخزونات.
 - تحديد التكاليف ومراقبتها.
 - تحديد سعر التكلفة.
 - تحديد سعر البيع للمنتجات.
- ب- **تقدير المردودية واتخاذ القرارات الهادفة :** إذ أن المحاسبة التحليلية تدرس المردودية على مستويات مختلفة (إستثمار الخ) وكذلك على ضوء النتائج المحاسبية، المؤسسات تتخذ قرارات مناسبة مثل الزيادة في الإنتاج أو التخفيض عنه، أو توقيف هذا النوع من الإنتاج تماما .

¹ - ياسين يعقوب، أهمية المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقة، 2014/2013، ص5

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

ت- مراقبة ظروف النشاط الداخلية وتحليل الانحرافات: بما أن المحاسبة التحليلية هي التي تسمح بتحديد مختلف التكاليف في كل مستويات النشاط وكذلك تحديد سعر ونتيجة النشاط و بالتالي :

تكون المراقبة الداخلية مهمة ومراقبة الظروف الداخلية للإستغلال تعتمد على المقارنة بين التكاليف الحقيقية والتكاليف المعيارية .

ث- تحديد قيمة المخزونات: عن طريق تقدير الإخراجات اعتمادا على قيمة الإدخالات.

ج- تقديم وسائل تبرير الأسعار: وذلك بالإعتماد على تحليل تكاليف الإنتاج، وتقديم هذه المبررات عادة لمراقبي الأسعار في حالة الزيادة في الأسعار.

المطلب الثالث: دور المحاسبة التحليلية في اتخاذ القرارات :

أصبحت تستعمل المحاسبة التحليلية عدة طرق محاسبية لتسيير إدارة المؤسسات أحسن تسيير، وذلك بسبب المعلومات التي تقدمها والتي بدونها لا يمكن أن تتخذ المؤسسة قراراتها بصفة عملية، كما تسهل هذه الطرق مهمة الإدارة في ممارسة وظائفها المتعلقة بالتخطيط والرقابة والمتابعة والتوجيه وضبط الرقابة على عناصر التكاليف .

1. طريقة التكلفة الكلية واتخاذ القرارات :

إن مبدأ هذه الطريقة يقوم على الفصل بين التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة، ويتم حساب النتيجة التحليلية لكل منتج وفقا لهذه الطريقة كما يلي :

النتيجة التحليلية = رقم الأعمال - التكلفة النهائية

حيث: رقم الأعمال عدد الوحدات المباعة X سعر بيع الوحدة

التكلفة النهائية = تكلفة الإنتاج المباع + مصاريف التوزيع المباشرة وغير المباشرة

ومن خلال النتيجة التحليلية الخاصة بكل منتج تستطيع المؤسسة اتخاذ عدة قرارات وهذا بالنظر

إلى إيجابية أو سلبية النتيجة، ومن أهم القرارات التي يمكن اتخاذها بواسطة طريقة التكاليف الكلية :

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

1.1 قرارات التسعير : تسعى كل مؤسسة إلى المحافظة على استمراريته ومن أجل أن تضمن ذلك وجب عليها أن تقوم بقرارات تسعيرية مناسبة، ويمكن أن نوضح العلاقة بين التكلفة و السعر كمايلي :

$$\text{السعر الوجودي} = \text{التكلفة الوجودية} + \text{الريح المراد تحقيقه}$$

ومن خلال هذه العلاقة نجد أن للتكلفة تأثير على القرارات التسعيرية ومنه نستخلص ما يلي:

- زيادة التكلفة تؤدي إلى زيادة السعر وهذا ليس في صالحها لأنه قد يؤدي بهما إلى خسارة أو لإنخفاض حصتها في السوق وبالتالي تدني العائد وهذا ما ينتج عنه فقدان السيطرة على التكاليف والتحكم فيها.
- انخفاض التكاليف يؤدي إلى انخفاض السعر هنا تستطيع جلب زبائن جدد ، ولكن هذا النقص في التكلفة يجب أن لا يكون على حساب الجودة، ولكن من خلال التحكم في التكاليف وبالتالي كسب ثقة الزبائن والسيطرة على السوق خاصة في ظل وجود المنافسة وحساسية الزبائن للأسعار.

1.2. قرارات الإنتاج : إن اتخاذ القرارات في المدى القصير والمتعلقة بالإنتاج يقصد به المفاضلة والاختيار بين عدة بدائل إذ أنه إذا كان للمؤسسة إمكانية إنتاج مجموعة من المنتجات فتقوم باختيار البديل الذي يحقق لها أكبر عائد ويتكلفة أقل، وبالتالي يجب معرفة نتيجة كل منتج على حدى (ربح أو خسارة) وهذا بتطبيق العلاقة السابقة .

- فالمنتجات التي تحقق خسارة يتم الإستغناء عن إنتاجها أو استبدالها بمنتجات أخرى تحقق عوائد .
- أما المنتجات التي تحقق ربح فيجب الإستمرار في إنتاجها مع إدخال تغييرات جديدة من أجل زيادة ربحية المنتج .
- بالنسبة للمنتجات التي تصل إلى مرحلة التدهور فعلى متخذي القرار إما الاستغناء عن إنتاجها أو إعادة دفعها والاهتمام بها حتى تصل إلى المرحلة التي تحقق فيها عوائد، وهذا بإدخال خصوصيات جديدة ذات جودة اكبر .
- دراسة البدائل، بعد أن يتم تحديد المنتج الذي يحقق نتيجة سلبية، يجب تعويضه بمنتج آخر خصوصا إذا كانت لديه نفس المواصفات والمميزات، ويكون هذا الاختيار عن طريق دراسة السوق وإمكانية التموضع به وهذا بالإعتماد على البحوث التسويقية وكذا التحليل الإقتصادي للظواهر التي

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

تؤثر على قانون العرض والطلب، كما يمكن تعويض هذا المنتج بزيادة الكمية المنتجة من المنتجات التي تحقق ربحا وهذا إذا كان في صالح المؤسسة.

- وأيضا أن يكون الطلب مرن حتى لا يؤثر على سعر المنتج، كما يجب أن تتوفر الطاقة الإنتاجية التي تسمح لها بذلك.

2. طريقة التكاليف المتغيرة واتخاذ القرارات :

تعتبر عتبة المردودية من أهم الركائز التي يعتمد عليها المسيرين في اتخاذ القرارات ودراسة آثارها، ومن أهم ما يستنتج من حساب عتبة المردودية ما يلي :

عند تحديد عتبة المردودية زمنيا فإن المسير يستطيع معرفة المنتجات ذات المردودية العالية، أي المنتجات التي استطاعت تغطية تكاليفها في أقصر وقت ممكن ومعرفة المنتجات التي تأخذ وقتا طويلا نسبيا ومعرفة المنتجات التي لا تغطي تكاليفها أثناء الدورة، وعلى هذا الأساس يستطيع اتخاذ قرار إما بزيادة إنتاج المنتجات ذات المردودية العالية أو التخلي عن المنتجات التي تحقق خسارة أو إعادة دراسة طرق إنتاجها.

عندما يكون هدف المسيرين الوصول إلى مستوى معين من الأرباح (النتيجة) فإن نموذج عتبة المردودية يسمح لهم بمعرفة رقم الأعمال الموافق للنتيجة المراد تحصيلها، وبالتالي الكمية الواجب إنتاجها وبيعها.

يمكن نموذج عتبة المردودية المسيرين من اتخاذ القرارات حول زيادة سعر البيع أو تخفيضه، تخفيض تكلفة الإنتاج المتغيرة، تخفيض التكاليف الثابتة وذلك من خلال زيادة الكمية المنتجة، زيادة حجم المبيعات وذلك قصد زيادة قيمة ونسبة هامش الأمان.

نموذج عتبة المردودية يمكن المسيرين من معرفة قيمة ونسبة هامش الأمان الذي يمثل ذلك المستوى من رقم الأعمال الذي يسمح للمؤسسة بتخفيض رقم أعمالها دون أن تدخل في منطقة الخطر. طريقة التكاليف المتغيرة تمكن من إنشاء جدولي الإستغلال الوظيفي والتفاضلي اللذان هما أهمية تسييرية بالغة.

3. طريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة واتخاذ القرارات :

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

تعتمد هذه الطريقة بغرض عدم تأثر سياسية المؤسسة العامة بالتغيرات الظرفية للمحيط، التي قد تؤدي إلى بعض القرارات غير العقلانية نتيجة عدم أخذ مستوى النشاط الذي يتحدد بالتكاليف الثابتة، ففي حالة الأزرمة مثلا (تراجع مبيعات المؤسسة) ومن ثم تخفيها لعدد الوحدات المنتجة (تراجع مستوى استخدام الطاقة الإنتاجية)، إذا اعتمدت المؤسسة طريقة التكاليف الكلية فإن التكلفة الثابتة للوحدة ترتفع (بينما التكلفة المتغيرة تبقى ثابتة)، وهذا ما يؤدي إلى ارتفاع التكلفة الإجمالية وبالتالي ارتفاع تكلفة الوحدة، وهذا ما قد يدفع بالمؤسسة إلى رفع السعر لتعويض الخسارة، ولكن هذا القرار سيضاعف من خسائرها لأنه سوف يؤدي بالضرورة إلى تراجع كبير للمبيعات خصوصا إذا كانت المنافسة شديدة في السوق الذي تنشط فيه المؤسسة، لأن سعر المؤسسة سوف يصبح أعلى من سعر السوق نتيجة لارتفاع التكلفة الإجمالية.

كذلك عند استعمال طريقة التحميل العقلاني فإنها تسمح بمشاركة كل مسؤول في اتخاذ القرارات في حدود مسؤولياته، ويتحقق ذلك عن طريق تحديد حجم النشاط العادي في قسمه وبالتالي تتحدد مسؤولياتهم على أساس التكاليف المتغيرة فقط لأن التكاليف الثابتة لا يتحكم فيها المسير، وعليه فإن متخذ القرار يجب أن يبحث ويحدد النشاط العادي لقسمه بشكل جيد قبل أن يتخذ القرار بتحديد السعر أو الإنتاج أو إنتاج منتج أو التخلي عنه.

4. طريقة التكاليف المعيارية واتخاذ القرارات :

تعتمد طريقة التكاليف المعيارية على المقارنة بين التقديري والحققي واستخلاص الفروق وتحليلها إلى فروق موجبة (ملائمة) أو فروق سالبة (غير ملائمة)، فإذا كانت الفروق ملائمة ففي هذه الحالة لا يتدخل المسير لاتخاذ أي قرار، أما إذا كانت الفروق سالبة (غير ملائمة) فيكون التالي:

-النسبة لفرق المواد الأولية : والذي يتحمله قسم الإنتاج أو قسم التموين (الشراء)، وذلك بالنسبة للكمية أو للسعر وعلى المسيرين التدخل واتخاذ قرارات والتحقق من أن التغيرات ظرفية أو دائمة. فالفرق في الأسعار تتحكم فيه الموسمية وكميات المشتريات، ووسائل النقل وعلى المسيرين اتخاذ قرارات بشأن هذه الظروف كلها، أما الفرق في الكمية فيتحملة قسم الإنتاج وينتج إما لكثرة الفضلات أثناء العملية الإنتاجية أو التغير في نمط الإنتاج، أو لقلّة تكوين العمال أو لقدم أو نقص وسائل الإنتاج، وكذلك على المسيرين اتخاذ قرارات بشأنها.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

- أما إذا كان الفرق غير الملائم في قيمة العمل فهذا الإنحراف تتحمله مصلحة الإنتاج ومحاسبة الأجر فإذا كان الإنحراف في مدة الزمنية فتحمله المصلحة الأولى أما إذا كان في أجرة الساعة فتحمله المصلحة الثانية وعلى المسيرين في كلتا الحالتين تحديد مصدر الفرق وتحليله ثم اتخاذ القرار بشأنه قصد تصحيحه، أما ما يتعلق بالتكاليف الغير مباشرة فيجب على المسيرين تحديد الفرق الغير ملائم أما فرق الميزانية التقديرية أو فرق الطاقة الإنتاجية أو فرق الكفاية الإنتاجية ثم اتخاذ القرارات اللازمة للتوفيق بين المعياري و الحقيقي وليكون للمعياري معنى¹.

الخلاصة :

تعتبر المحاسبة التحليلية من أهم التقنيات في مراقبة التسيير فعبير وسائلها وأدواتها يمكن لآخذ القرار داخل المؤسسة أن يقف على أهم النتائج وتطورها بطريقة تتيح اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب، وبالنظر إلى الطرق المتجددة التي تستعملها والتي تمثل في نفس الوقت تطوراً يمكن تنويع التقييم والمتابعة بحسب الأهداف المحددة من قبل المؤسسة. فطريقة التكلفة الحقيقية تتيح متابعة ومسايرة التكاليف كما هي تاريخياً، فهي تواكب المحاسبة العامة من حيث الغرض غير أنها تتيح في الآجال القصير التعرف على مسار تطور التكاليف.

وإذ كان الهدف تحليلياً أكثر فإن طريقة التحميل العقلاني التي جاءت لتقدم حلاً لإشكالية طوابع التكاليف وتحديد أثر الثابت منها لتحديد فاعلية الأموال المنتجة إن صح التعبير و تعتبر طريقة فعالة في قياس النجاعة التسييرية المتعلقة بتوجيه الأموال.

¹ -مصطفى محمود ابوبكر، التنظيم الاداري في المنظمات المعاصرة، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 2003، ص50.

الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير وعلاقتها باتخاذ القرار

خاتمة الفصل الثاني:

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى التطور الكبير الذي شاهدهته مراقبة التسيير حيث اتسعت المهمة المحاسبية إلى مهمة تشمل كل الوظائف في المؤسسة وأصبحت لها مساهمة فعالة على مستوى مراكز المسؤوليات ، وتعتمد مراقبة التسيير في ذلك على جملة من الأدوات التي تم التطرق إليها التحليل المالي، لوحة القيادة، الموازنات التقديرية، المحاسبة التحليلية. والتفضيل بين مختلف أدوات التسيير يختلف باختلاف قدرات وطبيعة المؤسسات غير أن تواجدها كاملة يسمح بتسيير وتقييم أحسن للمؤسسة ومن ثم التحقيق الأمثل للأهداف وضمان حياتها من جهة وتحسين أدائها من جهة أخرى.

الفصل الثالث:

دراسة حالة المجمع

الصناعي لإنتاج الحليب

ملبنة المنبع سعيدة

تمهيد:

تهدف كل مؤسسة اقتصادية سواءا كانت تجارية أو صناعية أو خدماتية بشكل رئيسي إلى تحقيق الربح من خلال الإستغلال الأمثل لمواردها المتاحة، وذلك من أجل الحفاظ على بقائها و استمراريتها وتحقيق وضعية مالية مريحة، ولهذا وجب على كل مؤسسة تقييم أداءها من خلال الإعتماد على أدوات مراقبة التسيير، ومن بين هذه المؤسسات لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة والتي هي محل دراستنا حيث اعتمدنا في هذا الفصل على معطيات و وثائق محاسبية ومالية خاصة بالمؤسسة.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المؤسسة

أولاً: التعريف بالمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

أنشئت المؤسسة بأمر رقم 69-63 في 20 نوفمبر 1996 وهي في شكل مؤسسة عمومية طابع تجاري وصناعي تتمتع بالشخصية المعنوية والغستقلالية المالية، نلاحظ أن الديوان للحليب تحت سلطة وزارة الفلاحة وقد تم تقسيم هذا الديوان حسب النواحي التالية:

-الناحية الشرقية ORELAIT.

-الناحية الوسطى ORELAIT.

-الناحية الغربية OROLAIT.

التعريف ب OROLAIT: يعتبر المجمع الصناعي لإنتاج الحليب الجهوي الغربي للحليب ومشتقاته مؤسسة عمومية اقتصادية، وهي مختصة في إنتاج الحليب ومشتقاته عن طريق وحداتها المنتشرة عبر الجهة الغربية من الوطن، مقرها الرئيسي في مدينة وهران.

تأسست هذه المؤسسة في سنة 1948 عن طريق مجموعة من منتجي الحليب كان عددهم 150

منتج برأس مال يقدر بر 900000 فرنك فرنسي قديم وبطاقة إنتاجية تقدر ب 420 ألف لتر يوميا، وهذا تحت اسم مركب حليب وهران (CLO).

ثانيا: بطاقة تعريف لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

*تسمية المؤسسة: مؤسسة إنتاج الحليب ومشتقاته OROLAIT.

*الشكل القانوني: مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري وصناعي.

*المقر الاجتماعي: المنطقة الصناعية بسعيدة.

*مهمة المؤسسة: هي مختصة في إنتاج الحليب ومشتقاته.

المطلب الثاني: البناية الإدارية للمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

تشغل الوحدة 8 ساعات يوميا بحيث عدد العمال الاجمالي هو 86 عاملا موزعين حسب المصالح وذلك

كتوزيع أولي:

- المحاسبة والمالية: 5 عمال.
- الإنتاج: 23 عامل.
- الصيانة: 7 عمال.
- التموين: 3 عمال.
- البيع: 17 عامل.
- مصلحة الإستقبال: هذه للمصلحة يستقبل فيها حليب البقر من عند الفلاحين، العدد: 3 عمال.
- للمخبر: 2 عمال.
- الأمن: 11 عامل.
- كما يوجد توزيع ثانوي لعدد عمال الوحدة وذلك يتم كما يلي:
- منفذين: 49 عامل.
- السيطرة: 18 عامل.
- الإطارات: 9 عمال.
- الإطارات العليا: 10 عمال.

تنتج الوحدة حوالي 25000 لتر يوميا توزع كلها وهي مسماة كالتالي:

-13000 لتر حليب معقم.

-8000 لتر حليب بقر.

-4000 لتر لبن.

يتم إنتاج الحليب على نوعين، الكيس والعلبة، وكذلك بالنسبة للبن. كما أنه تم البدء في إنتاج الزبدة والسمن. ومستقبلا تحضر المؤسسة مشروع إنتاج الجبن لكن هذا المشروع تعترضه بعض العراقيل الإدارية رغم وصول التجهيزات الخاصة بالإنتاج وتوفر الإمكانيات والأرضية اللازمة لذلك.

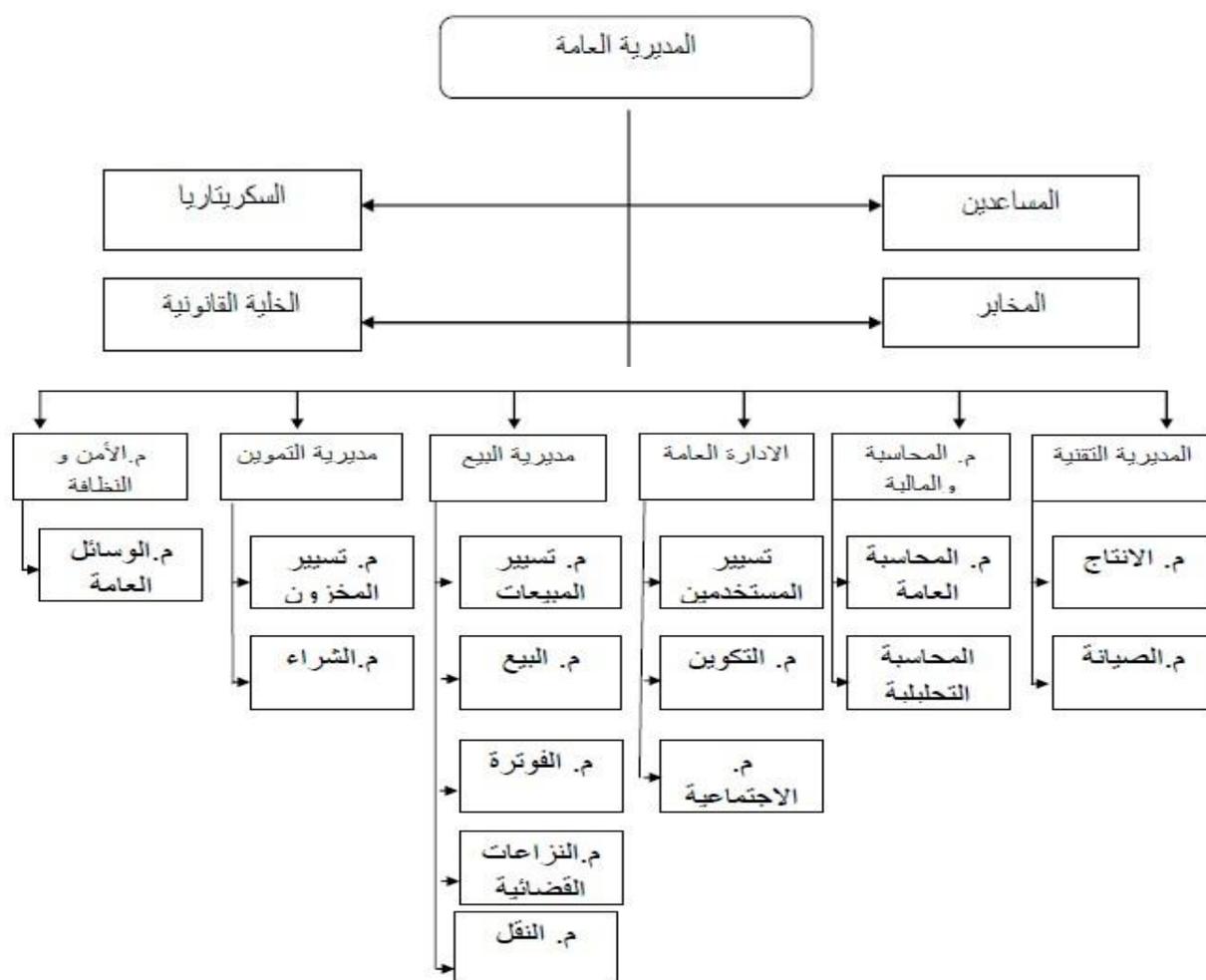
ملاحظة:

العمل في الورشات يتم على شكل نظام أفواج ويوجد فوجين كل فوج مكون من 17 عامل مقسم إلى: 2 تقنيين، 15 منفذا ويكون العمل لمدة 7 ساعات يوميا لكل فوج.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

بالنسبة للهيكل التنظيمي للمؤسسة فهو يضم عدة مصالح لا يمكن الإستغناء عنها وهي مرتبة حسب الشرح التابع لها:

الشكل رقم (01.3): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: وثائق المؤسسة

شرح الهيكل التنظيمي للوحدة:

يتكون هذا الهيكل من 6 مديريات أو مصالح رئيسية تابعة لها مصالح ثانوية:

1-المديرية التقنية: وتضم هذه 4 مصالح ثانوية:

-مصلحة الإنتاج:

هذه المصلحة بدورها تضم ورشتين: ورشة التحضير، ورشة التعقيم.

-ورشة التحضير:

يتم في هذه المرحلة تخليط المادة الأولية * مسحوق الحليب * مع إضافة الماء وبعض المستلزمات الضرورية للحصول على الحليب، هذه المواد التي تستورد غالبا من الدول الإسكندنافية بالتحديد من النرويج

-ورشة التعقيم:

هذه المرحلة يتم تعقيم الحليب أو ما يعرف بعملية البسترة حتى يكون صالحا للاستهلاك البشري.

إضافة إلى الورشتين السابقتين هناك غرفتين للتبريد تفصلان بينهما، الغرفة الأولى مخصصة لخرن مشتقات الحليب التي تحتاج الى برودة شديدة وهي منتجات ذات مدة صلاحية طويلة، أما الغرفة الثانية فدرجة البرودة فيها متوسطة ويتم فيها تخزين المنتجات التي تكون مدة فسادها سريعة جدا كالجبن مثلا، وتفكر المؤسسة في زيادة الإنتاج بإضافة غرفة ثالثة من العمل لضمان الإنتاج على مدار الساعة.

-مصلحة الصيانة:

تقوم هذه المصلحة بصيانة وإصلاح آلات وتجهيزات مستعملة في الإنتاج، ولها علاقة أيضا مع مصلحة التموين والتوزيع عن طريق إصلاح وسائل النقل حيث تسهر هذه المصلحة على:

- ضمان المحافظة على وسائل الإنتاج.

- ضمان الصيانة والتشغيل المتواصل لكل التجهيزات المرتبطة والمشاركة في الإنتاج.

- تحقيق الأهداف المسطرة من برنامج الصيانة المعدة سابقا.

- إعداد وتنسيق ومراقبة الصيانة السنوية للوحدة.

وتضم مكتبا للدراسات وورشة لعملية الصيانة مجهزة بالوسائل اللازمة لذلك.

-المخبر:

يقوم باستقبال حليب المربين واجراء التحليلات للتأكد من مدى مطابقه للمعايير المطلوبة سواء تعلق

الأمر بنسبة الماء أو درجة الحموضة وهذا عن طريق تحاليل فيزيوكيميائية ثم تحاليل بكتولوجية للتأكد من

نقاؤه من أي أمراض ويقوم بتحليل المواد المستوردة من الوحدات الأخرى.

-مصلحة تجميع واستقبال الحليب:

دورها استقبال حليب المربين وتسييرهم إداريا حيث تعادل مساهمة المربين بالحليب الطبيعي 1 من الإنتاج الكلي ويتم تسييرهم وتنظيمهم بالتعاون مع للخير.

2-مديرية المحاسبة والمالية: تحتوي هذه الوظيفة على للمصالح التالية:

-مصلحة المحاسبة العامة:

التي تعني بالضبط العمليات والحسابات المالية التجارية وفقا لأصول المحاسبة المتعارف عليها، وبناءا على الوثائق التي يحتفظ بها لغرض الأثبات والتطهير ومن أهم مهامها:

- مراقبة ومتابعة الصندوق وتوجيه للمداخل الى البنك.
- مراقبة خزينة المؤسسة.
- تبرير نفقات ومداخل المؤسسة.
- إعداد قوائم الحسابات الختامية كالميزانية، جدول النتائج والتي تمكن من تحليل وضعية التسيير داخل المؤسسة.
- القيام بعملية الجرد، الترحيل إلى دفتر الأستاذ وتسجيل العمليات يوميا.

-المحاسبة التحليلية:

التي تم الشروع في تطبيقها نظرا للنقائص الناتجة عن المحاسبة العامة، فبواسطة المحاسبة التحليلية يتم تصنيف التكاليف وتحليلها وحساب التكلفة النهائية بدقة.

3-الإدارة العامة:

وظيفتها الرئيسية هي تسيير المستخدمين وتنقسم الى المصالح الآتية:

-تسيير المستخدمين:

تهتم هذه المصلحة بشؤون المستخدمين والتأكد من صلاحية العاملين وتأهيلهم من كونهم في الأماكن المناسبة ومن كون شروط عملهم الحسنة والمشجعة على بذل الجهد وتكريس الطاقات من أجل العمال كما أنها تسهر على ضمان حقوق وواجبات العمل في إطار ما يعرف بعلاقات العمل.

-مصلحة التكوين:

دورها يتمثل في إطارات المؤسسة أو إطارات أخرى غير تابعة للمؤسسة * التكوين المهني المتربصين...

الخ.

-المصلحة الإجتماعية:

تسهر هذه الأخيرة على حل كل مشاكل العمال الإجتماعية والمهنية، وتشرف على تلبية متطلبات العمل في ظروف أفضل، كما تقوم بالتأمين على كافة العمال داخل الوحدة.

4-مديرية البيع:

تنقسم هذه المديرية إلى الأقسام التالية:

-مصلحة تسيير المبيعات:

يتلخص دورها في الإستقبال والبيع وتسيير هذه العمليات إداريا.

-مصلحة البيع:

تهتم ببيع منتج الحليب ومشتقاته وتسيير موزعي الحليب ومشتقاته سواء داخل الولاية أو خارجها.

-مصلحة الفوترة:

يتلخص دورها في إعداد الفواتير لكل المبيعات سواء تعلق الأمر بالحليب ومشتقاته.

-مصلحة النزاعات القضائية:

تهتم بكل النزاعات القضائية التي تخص الوحدة سواء تعلق الأمر بالموزعين أو العمال، فأحيانا يخل أحد الموزعين بالعقد الذي يربطه بالوحدة فهنا يأتي دور هذه المصلحة في متابعتها قضائيا.

-مصلحة النقل:

المهمة الأساسية لهذه المصلحة تتمثل في توفير وسائل النقل سواء نقل المواد الأولية أو المنتجات أو قطع الغيار.

5-مديرية التموين:

تقوم بتموين الوحدة بكل مستلزمات الإنتاج من غبرة الحليب، مادة دسمة، مواد التغليف الخ إذ تحصل على المادة الأولية الغبرة عن طريق المؤسسة الأم وهذا عبر مؤسسة أنشأت لغرض تموين الوحدات بالمواد الأولية، حيث ترسل الوحدة الكمية المطلوبة وتقوم تلك المؤسسة بشرائها والتفاوض مع الشركات الأجنبية مباشرة، أما فيما يخص مواد التغليف من نوع الكيس فإنها كانت تجلب من إسبانيا ثم انطلق إنتاجها محليا بمركب المدية وهي ذات جودة متوسطة ولكنها تتحسن مع مرور الوقت، كما أنما تحصل على مادة التغليف من نوع علب من ألمانيا.

الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

كان قرار بدء إنتاج العلب قد تم على مستوى المديرية الجهوية بوهراڤ وهذا ضمن خطة وطنية تهدف إلى التخلص من الكيس التقليدي ولكن هذا المشروع لم يكتمل ولقد عادت المؤسسة بعد مدة إلى الطريقة الأولى نظرا لعدم رواج هذه الفكرة • واهتمت بهذا النوع من التغليف إلى ولايات أخرى وبالأخص وهران،

وتتقسم هذه المديرية إلى مصلحتين:

-مصلحة تسيير المخزون:

تهتم بتسيير وإدارة المدخلات والمخرجات للمواد الأولية المختلفة: مواد التغليف، مواد التنظيف وقطع الغيار، وبالتالي فهذه المصلحة تتعامل مع كل أقسام الوحدة.

-مصلحة الشراء:

تتكلف بكل ما يتعلق بشراء المواد الأولية وكل مستلزمات الإنتاج.

-6-مصلحة الأمن والنظافة:

تقوم بمراقبة المعدات وأمن العمال كما أنما مسؤولة عن مراقبة دخول وخروج العمال والشاحنات وتقوم بحفظ الوحدة وتضم أيضا:

-مصلحة الوسائل العامة:

تسهر على توفير كل مستخدمات المكتب ومستلزمات التنظيف.

المبحث الثاني: نظرة عامة حول مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة

المنبع سعيدة:

المطلب الأول: واقع ومكانة مراقبة التسيير في لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

1- واقع مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

لا يمكن فصل وظيفة مراقبة التسيير عن الحالة العامة التي تحكم الوظائف داخل المؤسسة عادة ما يتم تجميع المعلومات لمتخذي القرار بناء على معلومات تحضر من القاعدة، غير أن هذه المعلومات ترتبط إلى حد بعيد بكفاءة العاملين في الوظائف ومدى توفر البرمجيات داخل هذه الوظائف.

مراقبة التسيير مصممة في المؤسسة من خلال مصلحة مراقبة التسيير ترتبط وظيفتها وتنظيمها مع وظائف الإدارة العليا وتضمن التزويد بالمعلومات للمدير العام ومساعدته المعلومات المخولة لاتخاذ القرارات.

تقوم مصلحة مراقبة التسيير بمراجعة أولية مع المصالح الأخرى وتحثهم على إعداد تقارير شهرية بمعلومات ذات جودة ومصداقية.

2- مكانة مراقبة التسيير في لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

يعتبر نظام مراقبة التسيير إحدى المهام الأساسية التي يتوقف عليها نجاح عملية التسيير خاصة في ظل التطورات البيئية الحالية فوجود نظام مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة كنظام متكامل يساعد المؤسسة في التحكم في عملية التسيير واتخاذ القرار، فهذه الأخيرة تعد أهم الوظائف في تسيير المنظمات العصرية من خلال وضع الأهداف المرجوة والوسائل اللازمة لتحقيقها ثم قيادة الإجراءات والإنجازات وأخيرا تقييم النتائج واكتشاف الانحرافات وتحليلها من أجل المساعدة في عملية اتخاذ القرار ولتحقيق ذلك لا بد من الإستعانة بآليات وأدوات موضوعة لهذا الغرض.

وهنا نشير بالذكر بأن مراقبة التسيير وجدت في هذه المؤسسة في إطار المراقبة ووضع الخطط ورسم الأهداف، فمراقبة التسيير نجدها مندمجة ضمن مهام مصلحة المراقبة والتسيير.

يسمح وجود وظيفة مراقبة التسيير بتحقيق الأهداف المرسومة لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع بكفاءة وفعالية من خلال ماتقدمه من تقارير حيث تتابع كافة نشاطات المؤسسة وإطلاق التنبؤات والتقديرات من أجل عملية اتخاذ القرار.

المطلب الثاني: أدوات مراقبة التسيير في لمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة:

تعتبر أدوات مراقبة التسيير ضرورية لبناء نظام مراقبة يتميز بالكفاءة والفعالية، غير أن هذه الأدوات تختلف من مؤسسة إلى أخرى وبالرغم من اختلاف المقاييس والأدوات الرقابية في تصحيحها وفيما تقيسه فإن كلا منها يسعى إلى تحقيق هدف واحد هو : تحديد الانحرافات عن الأداء المخطط ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع تستعمل الموازنة التقديرية ولوحة القيادة لمتابعة مختلف نشاطاتها في تقييم مردوديتها بالمقارنة مع موازنة التقديرية.

1- الموازونات التقديرية:

يعتمد المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع على الميزانية التقديرية والتي يتم إعدادها بناء على نتائج فعلية سابقة بالإضافة إلى واقع المحيط الذي تنشط فيه حيث يتطلب إعداد الميزانية التقديرية الكثير من الدقة والمصادقية ثم يتم دراستها بشكل جيد ومن ثم تعديلها إذا وجب ذلك، وبعد إعدادها تأتي عملية التنفيذ حسب الأهداف المسطرة.

2- لوحة القيادة:

تعتمد المؤسسة في عملية الرقابة على لوحة القيادة بحيث تقدم لوحة القيادة تقرير كل شهر الذي يعد على مستوى كل وظائف المؤسسة حيث يقوم كل مسؤول بالمقارنة بما كان متوقع وما تم تحقيقه من أجل اتخاذ القرار .

ونجد أن لوحة القيادة في المؤسسة الإقتصادية تظم العناصر التالية:

-الهدف المرغوب تحقيقه

-ماتحقق في الفترة الحالية

-الفرق بين الهدف وما تم تحقيقه

-الآجال المحددة لتحقيق الأهداف و المسؤول عن تحقيقها

-ترجمة الفوارق وتصحيح القرارات

3-معيار اختيار هذه الأدوات

1-إمكانيات المؤسسة من الموارد والهيكل القاعدية.

2-وضع موازنة تقديرية يسهل من متابعة نشاط الوحدات بحيث كل وحدة تحاسب حسب التقديرات الموضوعة في الموازنة التقديرية.

3-لوحة القيادة تعكس حالة المؤسسة وتساهم في تقييم وضع المؤسسة لما تحتويه من معلومات ومؤشرات.

المطلب الثالث: فوائد هذه الأدوات

بعد المصادقة على الميزانية تلتزم كل وحدة في بلوغ التوقعات للوصول إلى نتيجة مرضية.

-محاسبة كل وحدة على حسب نتائجها.

-تحتوي لوحة القيادة على أهم المؤشرات التي تسمح باتخاذ القرارات الإستراتيجية.

-لوحة القيادة تسمح للمسير بشكل سريع بمعرفة ما إذا كان نشاط المؤسسة وأجهزتها هو نفسه ما تم تقديره وتخطيطه وتحديد الإنحرافات.

-تعتبر لوحة القيادة وسيلة اتصال بين جميع مسيري المؤسسة.

-لوحة القيادة أداة مرنة يمكن أن تتغير من المؤشرات على حسب تطورات المؤسسة.

-تساعدنا على التنبؤ بالمشاكل قبل وقوعها.

المبحث الثالث: إعداد التحليل المالي والموازنات ولوحات القيادة

يمر إعداد الميزانية التقديرية بالمجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة بخطوات ومراحل متتالية، وتبدأ عادة بإجراء إداري ويتمثل في مراسلات تقوم بها مصلحة مراقبة التسيير بدعوة جميع الوحدات للبدء في وضع الموازنات والتحضير لها، ثم وضع الأهداف التنفيذية بشكل مناسب لإعداد الموازنات، ثم التنبؤ بحجم المبيعات أو الإنتاج.

ويؤدي كل هذا إلى وضع الموازنات التقديرية العينية. ثم تنتقل الخطوات إلى وضع الموازنات التقديرية المالية على مستوى الأقسام والإدارات . وهذا كله يكون قبل حوالي أربعة أشهر من سنة المراد وضع الميزانية لها.

أما بالنسبة لتحليل المالي فالمؤسسة لاتستخدمه، إلا الطالب هو الذي قام به بالإعتماد على وثائق من المؤسسة.

المطلب الأول: إعداد التحليل المالي

سنتطرق في هذا المطلب إلى عرض ميزانيات لكل من السنوات 2015-2016-2017 بهدف الوصول إلى دور التحليل المالي في اتخاذ القرار المناسب في المجمع الصناعي ملبنة حليب المنبع وذلك من خلال إبراز كل من مؤشرات التوازن المالي ومختلف النسب المالية المساعدة في ذلك.

جدول رقم (1.3) يمثل الميزانية المالية المختصرة لسنة 2015 .

الأصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الأصول غير الجارية	410571829.35	%47.5	رؤوس الأموال الخاصة	433572818.47	%50.16
			الخصوم غير جارية	52623390.40	%6.08
الأصول الجارية	453664991.72	%52.5	الخصوم الجارية	378040612.20	%43.7
مجموع الأصول	864236821.07	%100	مجموع الخصوم	864236821.07	%100

المصدر: من اعداد الطالب

جدول رقم (3.2) يمثل الميزانية المالية المختصرة لسنة 2016 .

الأصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الأصول غير الجارية	418491803.76	%48	رؤوس الأموال الخاصة	495434919.51	%55.8
			الخصوم غير جارية	41381434.74	%4.7
الأصول الجارية	469736010.21	%52	الخصوم الجارية	351411459.72	%39.5
مجموع الأصول	888227813.97	%100	مجموع الخصوم	888227813.97	%100

جدول رقم (3.3) يمثل الميزانية المالية المختصرة لسنة 2017.

الاصول	المبالغ	النسبة	الخصوم	المبالغ	النسبة
الأصول غير الجارية	458118591.79	%47.32	رؤوس الأموال الخاصة	583941402.71	%60.32
			الخصوم غير جارية	34283647.31	%3.55
الأصول الجارية	509880174.53	%52.67	الخصوم الجارية	349773716.30	%36.13
مجموع الأصول	967998766.32	%100	مجموع الخصوم	967998766.32	%100

المصدر من اعداد الطالب

1- دور مؤشرات التوازن في اتخاذ القرارات في مؤسسة ملبنة المنبع.

1-1- تشخيص هيكل المالي : لتشخيص الهيكل المالي للميزانية في وقت معين نأخذ نسب معينة والمتمثلة في

مقارنة عنصر من عناصر الأصول بإجمالي الأصول ونفس الشيء بالنسبة للخصوم، والفترة المعينة في هذه

الدراسة هي 2015-2016-2017 كما يلي :

• نسبة هيكل الأصول:

خلال نسب هيكل الأصول نوضح طبيعة نشاط المؤسسة والقطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه،

بالإضافة الى الوصول الى الوضعية الأنسب لتوزيع عناصر الأصول على مختلف المراحل:

جدول رقم (4.3) يمثل نسب هيكلية الأصول

النسبة	العلاقة	2015	2016	2017
هيكلية الأصول غير الجارية	الأصول غير الجارية/مجموع الأصول	%47.50	%48	%47.32
هيكلية الاصول الجارية	الأصول الجارية/ مجموع الأصول	%52.50	%52	%52.67
المجموع		%100	%100	%100

المصدر: من اعداد الطالب

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ بعض التقارب في النسب:

- نسبة الأصول غير الجارية: هناك تزايد نسبي في سنة 2016
- نسبة الأصول الجارية: نلاحظ بعض الثبات النسبي في هذه السنوات
- نسب هيكلية الخصوم: هي نسب تعبر عن الوضعية المثلى باستعمال الأموال المستثمرة وذلك من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (5.3) نسب هيكلية الخصوم

النسبة	العلاقة	2015	2016	2017
هيكلية رؤوس الأموال	رؤوس الأموال/مجموع الخصوم	%50.16	%55.8	%60.32
هيكلية الأموال الدائمة	الخصوم غير الجارية/مجموع الخصوم	%6.08	%4.7	%3.55
هيكلية الخصوم الجارية	الخصوم الجارية/مجموع الخصوم	%43.75	%39.5	%36.13
المجموع		%100	%100	%100

المصدر: من اعداد الطالب

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه: نسبة الأموال الدائمة عرفت تناقص في سنة 2017 وذلك لاعتمادها على رؤوس الأموال الخاصة التي تزايدت بنسبة 4.52%.

الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

التوازن المالي يكون باستخدام أصول الميزانية ومقابلتها بخصومها كل حسب تبويبها ومدة استحقاقها، من أجل الحكم على مقدرة المؤسسة على مواجهة الخصوم المستحقة عليها من خلال مؤشرات التوازن المالي المتمثلة في:

1. رأس المال العامل FR: رأس المال العامل مؤشر مهم لمعرفة ما إذا كانت المؤسسة تحقق التوازن المالي في المدى الطويل أم لا تحققه.

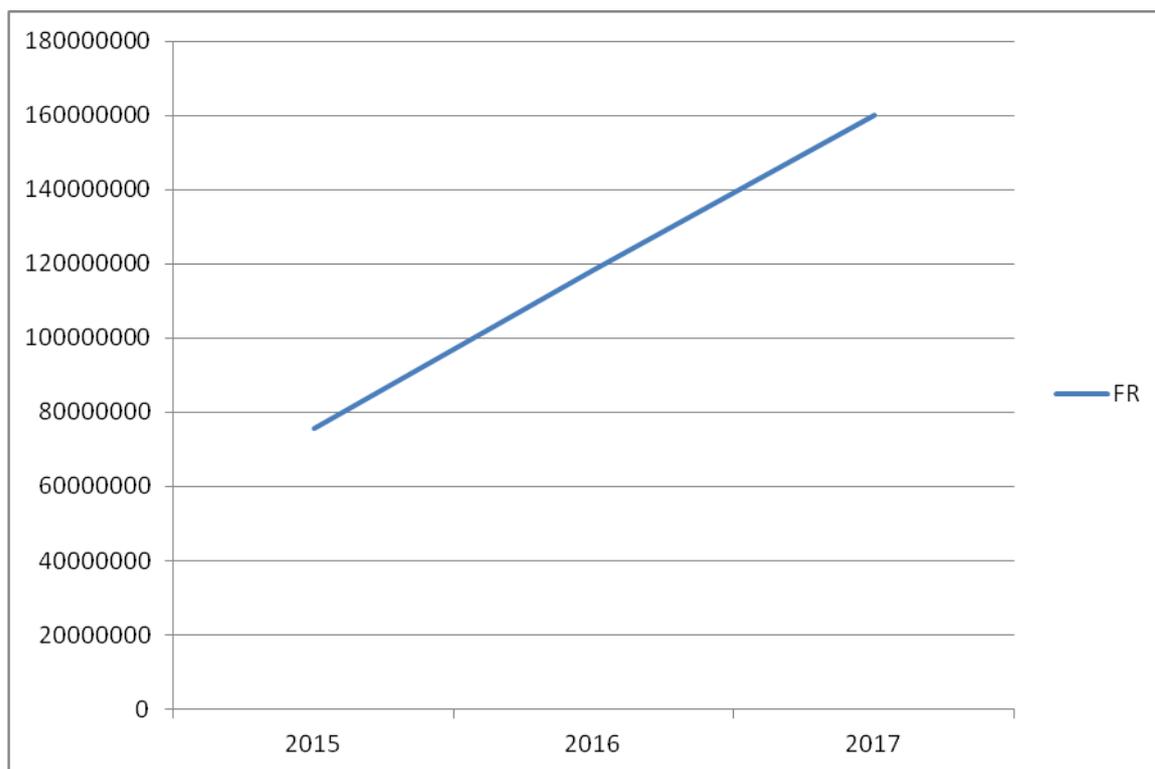
رأس المال العامل = الأموال الدائمة - الأصول غير الجارية

جدول رقم (6.3) رأس المال العامل لفترة 2015 - 2017

البيان	2015	2016	2017
رؤوس الأموال الخاصة	433572818.47	495434919,51	583941402,71
+الخصوم غير الجارية	52623390.40	41381434,74	34283647,31
-الأصول غير الجارية	410571829.35	418491803,76	458118591,79
FR	75624379.52	118324550.49	160106458.23

المصدر: من إعداد الطالب

شكل رقم (2.3) يمثل منحنى FR



2. 2- احتياجات رأس المال العامل BFR: ينشأ الاحتياج لرأس المال العامل من عدم قدرة المؤسسة على التوفيق بين دورة الاستغلال والديون قصيرة الأجل فينشأ خلال في تمويل الأصول المتداولة ويعبر عنه بالفرق بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة ماعدا السلفات المصرفية فإذا كان الفرق موجبا يعني أن هناك خلل تتم تغطيته بالموارد الدائمة ويتم حسابه كما يلي:

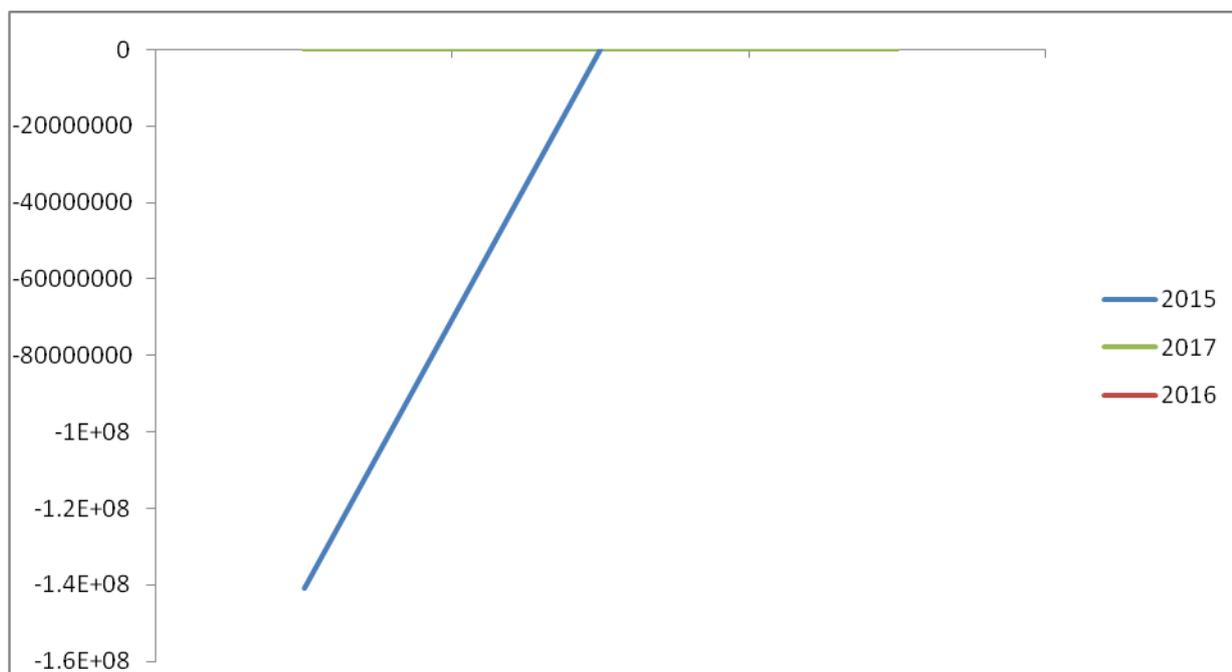
احتياجات رأس المال العامل = (مجموع الأصول الجارية - خزينة الأصول) - (مجموع الخصوم الجارية - خزينة الخصوم).

جدول رقم (7.3) احتياجات رأس المال العامل لفترة 2015-2017

البيان	2015	2016	2017
مجموع الأصول الجارية	453664991.72	469736010.21	509880174.53
-خزينة الأصول	216641443.14	244973820,81	11,296082547
نتيجة-01-	237023548.6	224762189.4	213797627.42
مجموع الخصوم الجارية	378040612.20	351411459.72	349773716.30
-خزينة الخصوم	0	0	0
نتيجة-02-	378040612.20	351411459.72	349773716.30
(02)-(01)= BFR	-141017063.6	-126649270.3	-135976088.6

المصدر: من إعداد الطالب

شكل رقم (3.3) يمثل BFR



الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

نلاحظ من خلال الجدول أن قيم احتياجات رأس المال العامل سالبة خلال كل سنوات الدراسة، وهذا يدل على أن موارد المؤسسة غطت كل احتياجاتها، فهي ليست بحاجة إلى وسائل مالية أخرى إضافية، بل يمكنها تمويل قيمتها الجاهزة بواسطة هذه القيم السالبة حيث قدر هذا الإحتياج في سنة 2015 ب (141017063.6) ثم انخفض الى (126649270.3) في سنة 2016 ثم ارتفع الى (135976088.6) في سنة 2017، ويعود سبب هذا الإرتفاع إلى الزيادة في القيم الجاهزة خلال سنة 2017.

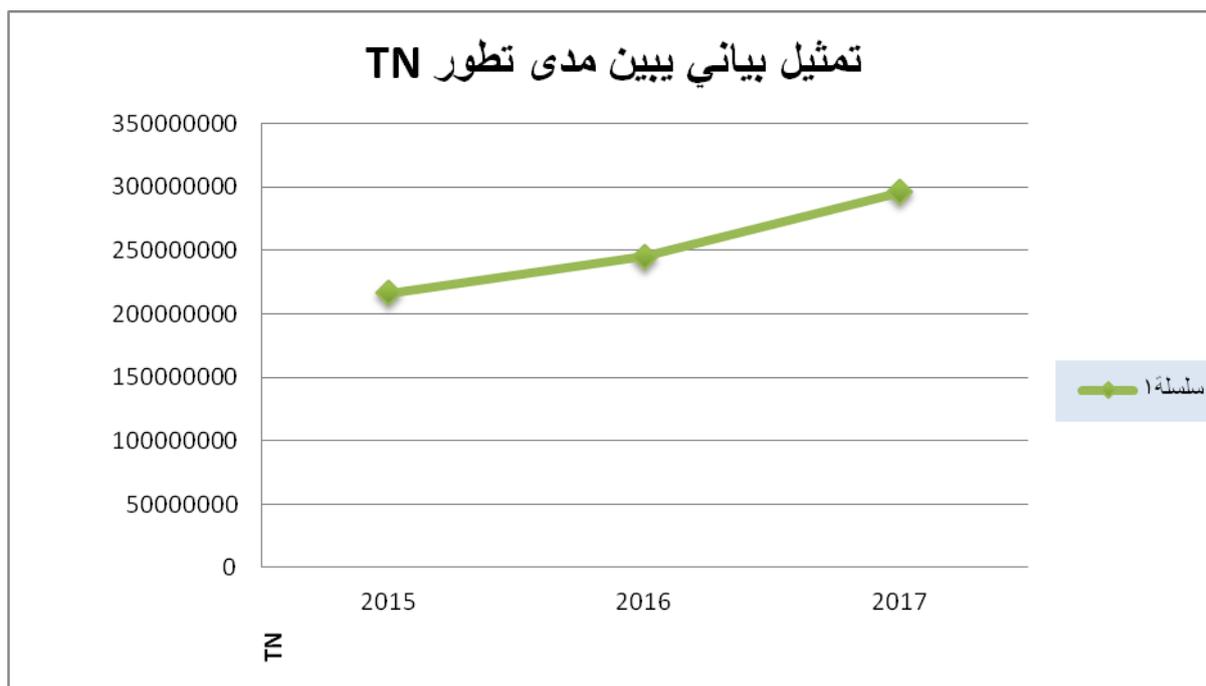
3-الخزينة الصافية TN: الخزينة هي الفرق بين رأس المال العامل الإجمالي تحت تصرف المؤسسة بعد طرح احتياجات رأس المال العامل، والجدول التالي يوضح تغيرات الخزينة خلال فترة الدراسة:

جدول رقم (8.3) الخزينة الصافية لفترة 2015-2017

البيان	2015	2016	2017
FR	75624379.52	118324550.49	160106458.23
BFR	-141017063.6	-126649270.3	-135976088.6
TN	216641443.1	244973820.81	296082547.11

المصدر: من إعداد الطالب

الشكل رقم (4.3) يمثل منحى TN



نلاحظ أن قيم الخزينة موجبة و في ارتفاع ملحوظ من خلال الجدول أعلاه حيث أن المؤسسة قادرة على تسديد ديونها في اجالها، ويعود سبب هذا الارتفاع الى الزيادة في القيم الجاهزة .

من خلال النتائج المتحصل عليها يمكن القول أن المؤسسة في وضعية تسمح لها بتمويل دورة الاستغلال ولكن هذا الفائض في القيم المتاحة يمكنها من مواجهة الحالات الاستثنائية التي قد تقع فيها.

2- دور النسب المالية في اتخاذ القرار

لتقييم الأداء المالي للمؤسسة نستخدم النسب المالية، ولكن باعتبار أنه هناك نسب مالية عديدة، فكل مؤسسة تأخذ النسب التي تتلاءم مع طبيعة نشاطها، وفي هذه الدراسة اخترنا أهم النسب المالية لتقييم أداء المؤسسة خلال فترة 2015-2017.

قبل التطرق إلى النسب نلخص عناصر الميزانية لسنوات الثلاثة في جدول:

جدول رقم (9.3) يوضح عناصر الميزانية لسنة 2015-2016-2017

البيان	2015	2016	2017
الأصول غير جارية	410571829.35	418491803.76	458118591.79
الأصول الجارية	453664991.72	469736010.21	509880174.53
مجموع الأصول	864236821.07	888227813.97	967998766.32
رؤوس الأموال الخاصة	433572818.47	495434919.51	583941402.71
الخصوم غير جارية	52623390.40	41381434.74	34283647.31
الخصوم الجارية	378040612.20	351411459.72	349773716.30
مجموع الخصوم	864236821.07	888227813.97	967998766.32

المصدر: من اعداد الطالب

1-نسب السيولة: تعبر هذه النسبة على مدى قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها اتجاه دائئيتها في اجال الاستحقاق.

جدول رقم(10.3) تطور نسب السيولة سنة 2015-2016-2017.

النسبة	العلاقة	2015	2016	2017
نسبة التداول	أصول جارية/خصوم جارية	1.20	1.33	1.44
نسبة السيولة المختصرة	أصول جارية -المخزون/خصوم جارية	1.05	1.11	1.22
نسبة السيولة الآتية	القيم الجاهزة / الخصوم الجارية	0.57	0.6	0.84

المصدر: من اعداد الطالب

تحليل نسبة سيولة التداول:

نلاحظ من خلال الجدول المبين أعلاه أن نسبة سيولة التداول للمؤسسة تتراوح بين 1 الى 1.45

خلال السنوات الثلاثة 2015 الى 2017، هذا مايعني وجود بعض الفائض من الأصول الجارية بعد تغطية كل الخصوم الجارية، وهذا مايدل على وجود رأس مال عامل موجب خلال سنوات الثلاثة.

تحليل السيولة المختصرة:

تقوم هذه النسبة على استبعاد المخزون في حساب قيمتها لأنه كما سبقت الإشارة إليه أن هذا الأخير أقل عناصر الأصول المتداولة سيولة وسرعة إلى التحول إلى نقدية، وتكون هذه البنية مقبولة اذا كانت مساوية للواحد.

ومن خلال الجدول المبين أعلاه نلاحظ أن قيمة هذه نسبة تتراوح ما بين 1.05 و 1.11 و 1.22 وهي نسب مرتفعة، ومن أجل الوصول الى نسبة النموذجية يجب على المؤسسة إعادة النظر في سياسة تحصيل مدينيها، لانه من خلال النسب المحسوبة يظهر أن المؤسسة مبالغة في الاحتفاظ بحقوقها لدى الغير.

تحليل نسب السيولة الانية:

هذه السيولة تعتبر أكثر صرامة في قياس سيولة المؤسسة، لأنها تعتمد على قيم جاهزة متوفرة لدى المؤسسة للوفاء بالإلتزامات قصيرة الأجل دون اللجوء الى بيع مخزوناتها او تحصيل مدينيها وتتراوحت نسب هذه السيولة من خلال الجدول بين 0.57 و 0.6 و 0.84 وهي نسب مرتفعة نوعا ما الا في سنة 2017 نلاحظ ان هناك انخفاض وهذا مايعني ان المؤسسة احتفظت بجزء من الأموال السائلة أكثر من حاجتها.

2-نسب النشاط :

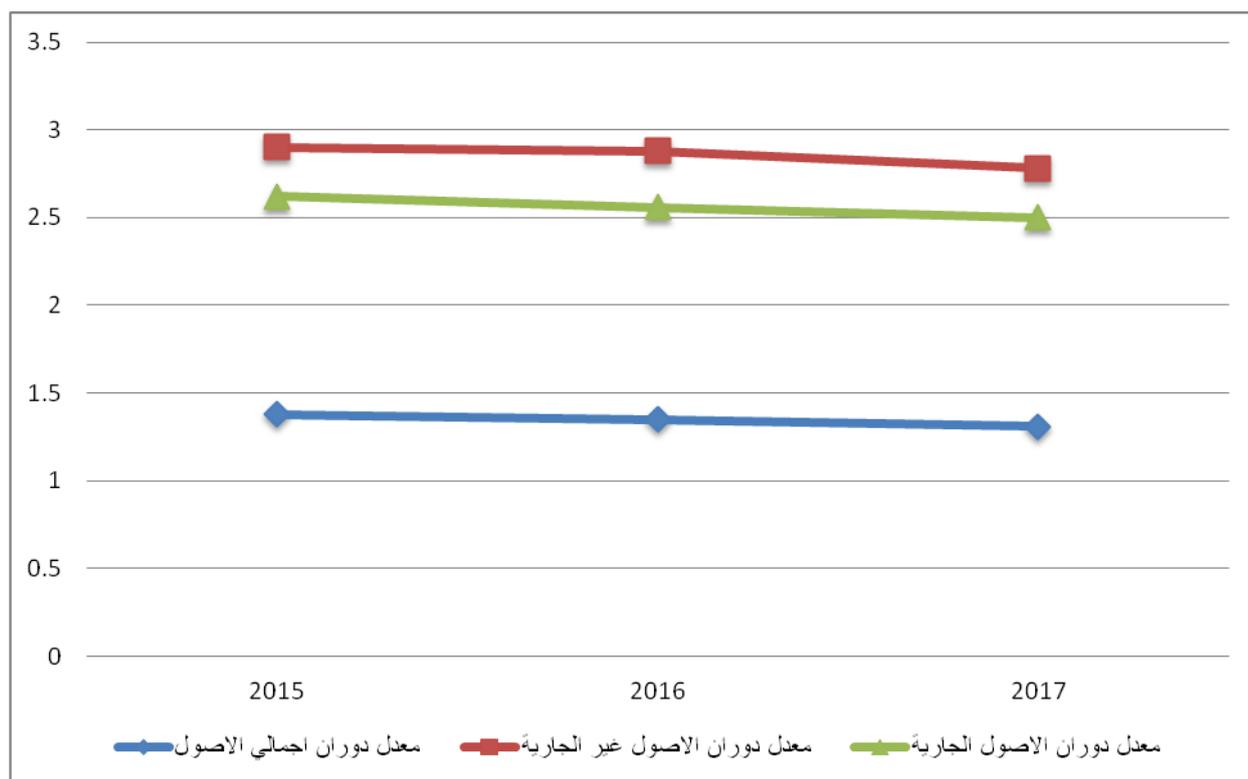
تعبير هذه النسب على مدى قدرة وكفاءة المؤسسة على استخدام وادارة اصولها في تحقيق رقم الاعمال

جدول رقم (11.3) تطور نسب النشاط ومعدلات دوران سنة 2015-2016-2017.

النسبة	العلاقة	2015	2016	2017
معدل دوران إجمالي الأصول	رقم الأعمال/مجموع الأصول	1.38	1.35	1.31
معدل دوران الأصول غير الجارية	رقم الأعمال/مجموع الأصول غير الجارية	2.90	2.88	2.78
معدل دوران الاصول جارية	رقم الأعمال/مجموع الأصول الجارية	2.62	2.56	2.50

المصدر: من اعداد الطالب

الشكل رقم (5.3) يمثل تطور معدلات الدوران خلال فترة 2015-2017.



2-1 تحليل معدل دوران إجمالي الأصول:

يقدر معدل دوران اجمالي الاصول للمؤسسة ب 1.38 وهذا مايعني ان كل دينار مستثمر في المؤسسة في سنة 2015 يولد ب 1.38 دينار وهذا مايدل على كفاءة المؤسسة في ادارة ممتلكاتها وان تعمل المؤسسة

الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

بمستوى لأبس به من طاقتها الإنتاجية، وهذا ما يعني ان المؤسسة يمكنها زيادة حجم المبيعات دون زيادة في رأس المال اما بالنسبة ل 2016 انخفض الى 1.35 كذلك في سنة 2017 حيث انخفض الى 1.31 ولاكن بقي في مستوى جيد .

2-2 تحليل معدل دوران الأصول غير الجارية:

بالنسبة لهذا المعدل يقيس قدرة الأصول الرأسمالية على خلق المبيعات، فبالنسبة لسنة 2015 يقدر المعدل ب 2.90 وهذا يعني ان كل دينار مستثمر من الاصول غير الجارية يولد ب 2.90 دينار من المبيعات و هذا مايدل على كفاءة ادارة في استغلال اصولها الغير الجارية بينما انخفض في سنة 2016 حيث قدر ب 2.88 وانخفض ايضا في 2017 حيث قدر ب 2.78 وهذا مايعني ان الاداء التشغيلي للمؤسسة انخفض .

2-3 تحليل معدل دوران الأصول الجارية:

يتراوح معدل دوران الاصول الجارية بين 2.62 و 2.50 وهو معدل لأبس به .

3-نسب الهيكل التمويلي واليسر المالي :

تعتبر هذه النسب على مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها طويلة الاجل.

جدول رقم (12.03) يمثل نسب الهيكل التمويلي واليسر المالي سنة 2015-2016-2017.

النسبة	العلاقة	2015	2016	2017
نسبة القدرة على السداد	مجموع الديون/مجموع الأصول	0.49	0.44	0.39
نسبة التمويل الدائم	الأموال الدائمة/الأصول غير جارية	1.18	1.28	1.34
نسبة الإستقلالية المالية	رؤوس الأموال الخاصة/مجموع الديون	1	1.26	1.48

المصدر : من اعداد الطالب

1-نسبة القدرة على السداد:

تبين هذه النسبة مدى اعتماد المؤسسة على أموال الغير في تمويل أصولها ويستحسن ان تكون هذه النسبة أصغر من 0.5 كنسبة نموذجية، حيث نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان النسبة في انخفاض حيث

الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

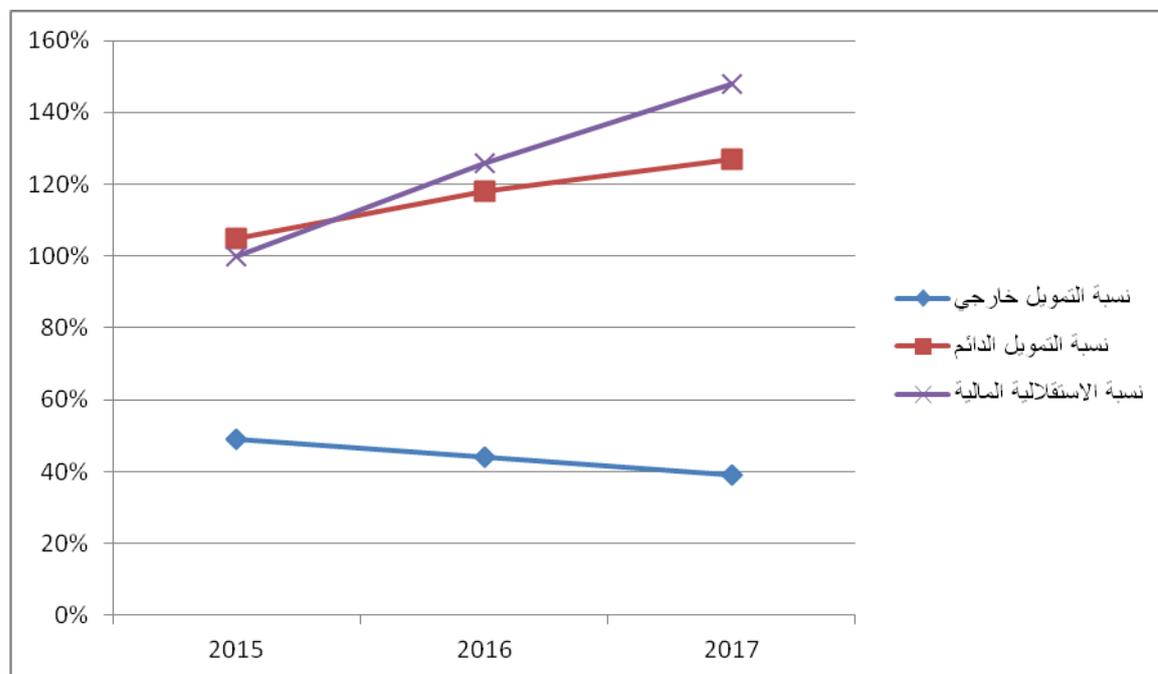
قدرت في سن 2015 ب 0.49 وسنة 2016 ب 0.44 وسنة 2017 ب 0.39 وهي نسب متوسطة، وهذا يعني أن المؤسسة لها قدرة على سداد ديونها في الأجل الطويلة لان مجموع الاصول اكبر من مجموع الديون نسبة التمويل الدائم:

تقيس هذه النسبة مدى تغطية الأموال الدائمة للأصول الغير جارية، ومن خلال الجدول أعلاه اتضح أن المؤسسة تمكنت من تغطية كل أصولها الغير جارية من أموالها الدائمة خلال فترة الدراسة، وهذا مايدل على أن المؤسسة متوازنة ماليا على المدى الطويل لأن النسبة تفوق 1.

2-نسبة الإستقلالية المالية:

تقوم بمقارنة الأموال الخاصة بالديون، ونلاحظ من خلال الجدول أن هذه النسبة مرتفعة نوعا ما خلال السنوات الدراسة اي يوجد ضعف في الديون وتغطيها الأموال الخاصة، حيث بلغت 1 في سنة 2015 ولكن ارتفعت في سنة 2016 الى 1.26 و ثم ارتفعت ايضا خلال سنة 2017 لتصل الى 1.48 لانخفاض مجموع الديون خلال هذه السنة، ومنه فالمؤسسة تعتمد على التمويل الداخلي.

الشكل رقم(6.3) يمثل تطور نسب الهيكل التمويلي واليسر المالي خلال الفترة 2015-2017



المصدر: من اعداد الطالب

4-نسب المردودية:

جدول رقم (13.3) يمثل نسب المردودية

البيان	2015	2016	2017
النتيجة الصافية	84602533.71	74380109.76	104175813.25
الأموال الخاصة	433572818.47	495434919.51	583941402.71
المردودية المالية	0.19	0.15	0.17
مجموع الأصول	864236821.07	888227813.97	967998766.32
المردودية الاقتصادية	0.09	0.08	0.10

1-نسبة المردودية المالية:

من خلال الجدول نلاحظ ان النتيجة الصافية كانت موجبة خلال سنوات الدراسة مقارنة بارتفاع الاموال الخاصة مما ادى الى انخفاض التدريجي في المردودية المالية سنة 2015 .

2-نسبة المردودية الاقتصادية:

نلاحظ من خلال الجدول ارتفاع التدريجي لنسبة المردودية الاقتصادية وذلك راجع الى تحقيق المؤسسة نتائج جيدة .

المطلب الثاني : الموازنة التقديرية أداة لاتخاذ القرار في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع سعيدة

تعتبر موازنتي الانتاج والمبيعات اهم الموازنات التي تعدها المؤسسة لانها تعتبر اكثر فعالية من حيث الرقابة، وكاداة لاتخاذ القرار في المؤسسة عن طريق المرور بعدة مراحل مختلفة بدءا من اعداد تقارير الاداء والمتمثلة في تنفيذ الخطط الواردة في الموازنات ، حيث يتم اعدادها من طرف مسؤول الوحدة باعتماد على المعلومات التي يحصل عليها من مصادر مختلفة داخل المؤسسة عن الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المحدد، وتعتبر هذه المعلومات الأساس لاتخاذ القرارات وتقييم الأداء لكافة الأنشطة داخل المؤسسة.

1-الموازنة التقديرية للإنتاج

الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

تقوم المؤسسة بتقدير الكميات المراد إنتاجها انطلاقا من المبيعات التقديرية التي تم تحديدها في الموازنة التقديرية للمبيعات سابقا وتكون هاته الكميات في إطار الطاقة الإنتاجية سواء الحالية أو المقدر .

-تحليل انحراف موازنة الإنتاج

انحراف الإنتاج = الأنتاج المحقق - الإنتاج المقدر

الجدول رقم (14.3) انحراف الإنتاج لثلاثة أشهر من سنة 2015

المنتجات	الإنتاج الفعلي	الإنتاج المقدر	الانحراف
LPC (كيس)	8944812	7645794	1299018
حليب بقر منزوع الدسم	290000	87420	202580
لبن المبستر (كيس)	89125	218400	-129275
الزرايب (كيس)	11960	10390	1570
حليب بقر (كيس)	2026148	2299524	-273376
المجموع	11362045	10261528	1100517

المصدر من اعداد الطالب بالإعتماد على وثائق مالية للمؤسسة.

التحليل:

خلال هذه ثلاثة أشهر سجلت المؤسسة انحراف ايجابي بسبب كمية الانتاج المحققة برغم من ان نوعين من منتج الحليب سجلوا (لبن المبستر (كيس) و حليب بقر (كيس)) انحراف سالب، و الانحراف الإيجابي المسجل راجع الى ان طلبات الزبائن كانت كبيرة وحصول المؤسسة على طلبيات اضافية للزبائن .حيث سجلت المؤسسة رواج كبير لمنتجاتها في مختلف الاسواق، نظرا لسعر البيع المعقول للمنتجات واستحسان الزبائن للمنتجات، هذه العوامل ساعدت المؤسسة على تحقيق نتيجة ايجابية لهذه السنة .

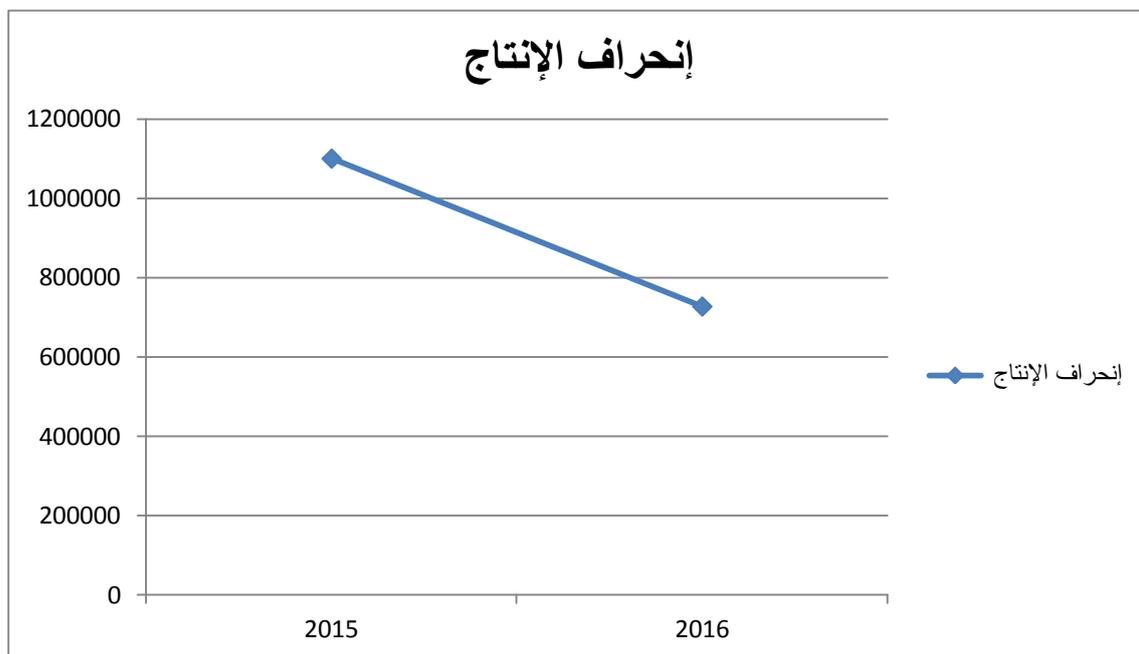
الجدول رقم (15.3) يبين انحراف الإنتاج لثلاثة أشهر من سنة 2016

المنتجات	الإنتاج الفعلي	الإنتاج المقدر	الإنحراف
LPC (كيس)	9443708	8431800	1011908
حليب بقر منزوع الدسم	637573	819187	-181614
لبن المبستر (كيس)	283425	286111	-2686
الرايب (كيس)	74825	12000	62825
حليب بقر (كيس)	1704533	1867380	-162847
المجموع	12144064	11416478	727586

المصدر من اعداد الطالب بالإعتماد على وثائق مالية للمؤسسة.

خلال هذه الأشهر شهدت المؤسسة تراجع ملحوظ في الإنتاج وهذا راجع الى الانحراف السلبي الذي سجلته بعض المنتجات (حليب بقر منزوع الدسم و حليب بقر (كيس))، وذلك بسبب سوء تقدير في الإنتاج بالإضافة الى ان المؤسسة لم تتلق بعض الطلبات للزبائن كانت مبرمجة سابقا، وتم إلغائها نظرا لتراجع الزبون عن شراء الطلبية.

الشكل رقم (7.3) يمثل إنحراف الإنتاج



2- موازنة المبيعات

دائما من خلال دراستنا هذه سوف نسعى كذلك الى التطرق لموازنة المبيعات وذلك من خلال اللجوء الى محاسبة المؤسسة وبالاكتفاء على ثلاث أشهر أولى من كل سنة لمعرفة أهمية الموازنة ودورها في التنبؤات المستقبلية واعتماد المؤسسة عليها في رسم خطتها المالية وأخذ القرارات المناسبة وذلك من خلال حساب الإنحرافات وتحليلها.

2-1 حساب انحراف موازنة المبيعات

انحراف المبيعات = (الكمية الحقيقية - الكمية التقديرية) * السعر التقديري

جدول رقم (16.3) يمثل انحراف المبيعات

المبيعات	كمية	السعر التقديري	الإنحراف
LPC (كيس)	7560108	23.35	176528522
حليب بقر منزوع الدسم	529352	36	19056672
لبن المبستر (كيس)	272908	34.18	9327995.4
الرايب (كيس)	-1832484	34.18	-62634303
حليب بقر (كيس)	1854308	40	74172320
المجموع	20496	167.71	3437384.2

المصدر من اعداد الطالب بالإعتماد على وثائق مالية للمؤسسة.

تحليل الإنحراف

نلاحظ أن انحراف الكمية لثلاثة أشهر أولى من هذه سنة كان موجب وذلك راجع إلى أن مختلف أنواع الحليب حققت انحراف كمي موجب باستثناء نوع الرايب (كيس) الذي سجل انخفاض في الكمية المحققة من المبيعات وذلك راجع إلى أن كمية المبيعات لم تقدر بشكل جيد أو عدم وقوع طلب المنتظر، أما بالنسبة للانحراف الكمي الكلي كما سبق فقد كان موجب وهذا راجع إلى ارتفاع كمية المبيعات المباعة عن المقدرة، وهو ماتسعى إليه المؤسسة لتعظيم ارباحها . وبناء على هذه المعطيات على المؤسسة إعادة دراسة الإنتاج فيما يخص الرايب (كيس) التي حققت انحراف كمي سالب ومعرفة الأسباب الحقيقية لتعاظم الكمية التقديرية عن الحقيقية لهذا النوع.

3- انحراف السعر لسنة 2015

انحراف السعر = (السعر الحقيقي - السعر التقديري) * الكمية الفعلية

جدول رقم (17.3) يمثل انحراف السعر

المبيعات	السعر	الكمية الفعلية	انحراف السعر
LPC (كيس)	0	8944812	0
حليب بقر منزوع الدسم	1.86	290000	539400
لبن المبستر (كيس)	0.93	89125	82886.25
الزائب (كيس)	0.92	11960	11003.2
حليب بقر (كيس)	0.36	2026148	729413.3
المجموع	4.07	11362045	1362703

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على وثائق المؤسسة

التحليل

نلاحظ ان انحراف السعر لثلاثة اشهر لهذه السنة كان موجب ومرتفع، وهذا بالنسبة لكل المنتجات الا المنتج LPC (كيس) بقي سعره كما كان مقدر له، وهو امر ايجابي للمؤسسة ويبين سياسة المؤسسة في قدرتها على التوفيق بين متطلبات السوق والكميات المنتجة.

الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

المطلب الثالث: لوحة القيادة أداة لاتخاذ القرار في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

المؤسسة تستعمل جدول حساب نتائج مصغر يحوي معظم المجاميع والمؤشرات التي تعكس حالة المؤسسة كلوحة قيادة مهمة حيث يصدر كل شهر ويرسل مع تقرير نشاطات المؤسسة إلى الإدارة العليا.

هاته اللوحة تلخص نشاط شهر جانفي من سنة 2016.

جدول رقم (18.3) يمثل انحراف شهر فيفري 2015

		Janvier	Février	الانحراف
CHIFFRE DAFFAIRES	حجم الأعمال	95802	84880	-10922
Production de la période	انتاج الفترة	98248	85948	-12300
	استهلاك الفترة	78253	69882	-8371
Valeur ajoutée	القيمة المضافة	19995	16066	-3929
Excédent Brut d'Exploitation "EBE"	الفائض الإجمالي	12080	8330	-3750
Résultat d'Exploitation	نتيجة الإستغلال	9166	5442	-3724
Résultat de la période	نتيجة الفترة	8920	5442	3478

المصدر من اعداد الطالب باعتماد على وثائق مؤسسة

التحليل

من خلال الجدول أعلاه والمتمثل في انحراف شهر فيفري من سنة 2015 نلاحظ مايلي:

1-حجم الأعمال انخفض خلال شهر فيفري بالنسبة لشهر جانفي ب 10922 بسبب انخفاض المبيعات من المنتجات حساب 701.

2-القيمة المضافة انخفضت ب 3929 بسبب انخفاض انتاج الفترة مما اثر عليها سلبا.

3-نتيجة الفترة انخفضت ب 3478 لسبب انخفاض انتاج الفترة وارتفاع استهلاك.

جدول رقم(19.3) يمثل انحراف شهر مارس 2015

		Février	Mars	الانحراف
CHIFFRE DAFFAIRES	حجم الأعمال	84880	103412	18532
Production de la période	انتاج الفترة	85948	111312	25364
Consommations de la période	استهلاك الفترة	69882	91171	21289
Valeur ajoutée	القيمة المضافة	16066	20140	4074
Excédent Brut d'Exploitation "EBE"	الفائض الإجمالي	8330	58 112	2928
Résultat d' Exploitation	نتيجة الإستغلال	5442	8514	3072
Résultat de la période	نتيجة الفترة	5442	8392	3072

المصدر: من اعداد الطالب باعتماد على وثائق المؤسسة

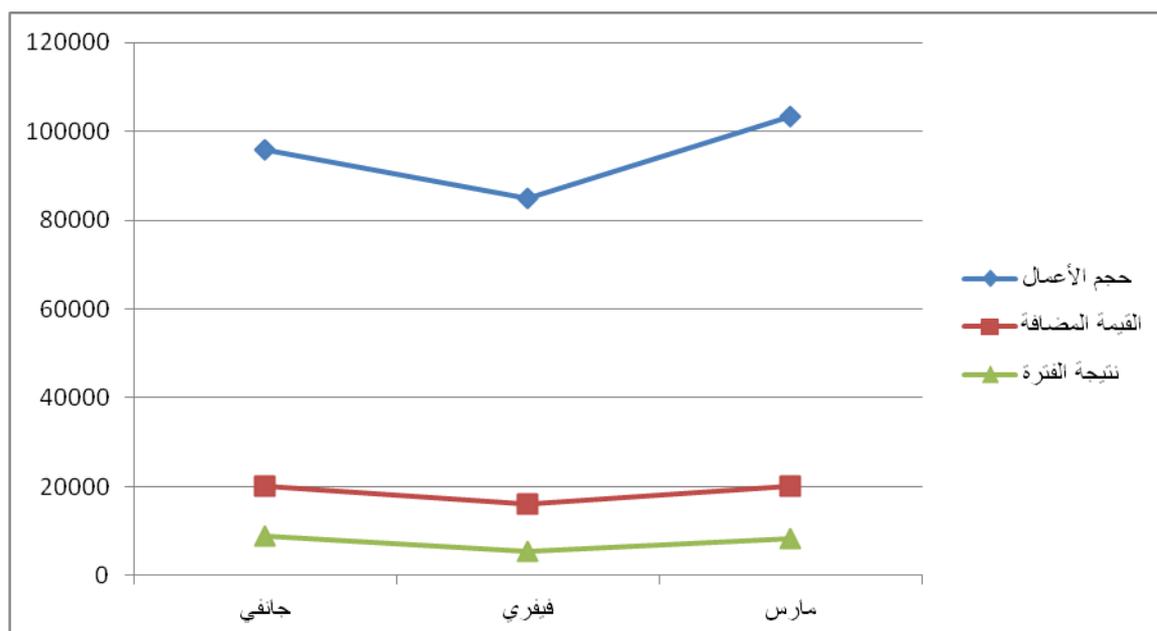
1- حجم الأعمال : نلاحظ من خلال الجدول أعلاه ارتفاع حجم الأعمال في شهر مارس مقارنة بشهر فيفري حيث قدر الارتفاع ب 18532 بسبب ارتفاع المبيعات من المنتجات حساب 701.

الفصل الثالث : أدوات مراقبة التسيير في المجمع الصناعي لإنتاج الحليب ملبنة المنبع

2- القيمة المضافة ارتفعت ب 4074 خلال شهر مارس مقارنة بشهر فيفري وذلك بسبب ارتفاع انتاج الفترة الذي ارتفع ب25364.

3-نتيجة الفترة ارتفعت ب 3072 خلال شهر مارس وذلك بسبب انخفاض الاستهلاك.

الشكل رقم (8.3) يمثل حجم الأعمال و القيمة المضافة ونتيجة الفترة لأشهر 2015



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على وثائق المؤسسة

خلاصة

على ضوء ماتم دراسته في هذا الفصل والذي تضمن تحسين وإثراء المفاهيم النظرية التي تعرضنا إليها في الجانب النظري، تبين أن مراقبة التسيير تحظى بأهمية من طرف المجمع الصناعي ملبنة المنبع وذلك من أجل إتخاذ القرارات المناسبة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ومسايرة التطور التكنولوجي والإقتصادي الحاصل في مختلف القطاعات ، حيث تبين من هذه الدراسة أهمية ودور مراقبة التسيير كتقنيات ونظام معلومات يساعد المؤسسة الإقتصادية على قياس أداء مستوياتها المختلفة، واتخاذ القرارات المناسبة التي تحقق من خلالها أهدافها، ومن خلا هذه الدراسة تبين أن المؤسسة تستخدم الموازنة التقديرية و لوحة القيادة فقط لاتخاذ القرارات وهذا لا يكفي للحصول على صورة شاملة للمؤسسة.

بعد هذا الشرح المبسط لايسعنا إلا أن نقول أن مراقبة التسيير هي وظيفة أساسية تسمح بالسير الحسن للمؤسسة، وإتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب وإعطاء صورة حسنة ومعرفة الوضعية المالية للمؤسسة من خلال أدوات مراقبة التسيير، ومن خلال هذه الدراسة تبين أن المؤسسة في حالة جيدة.

خاتمة

خاتمة العامة:

من خلال دراستنا لدور وأهمية مراقبة التسيير في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية نستخلص أن هذه الأخيرة تهدف إلى تجنيد الطاقات للاستخدام الأمثل والفعال للموارد من أجل تحقيق الأهداف المسطرة وفقا لاستراتيجية المؤسسة، كما تسمح بقياس النتائج لفعل ما ومقارنة هذه النتائج مع الأهداف المحددة مسبقا وكذلك الإنحرافات واستخراج الفروقات ثم اتخاذ القرارات والتدابير اللازمة لتفادي الوقوع في مثل هذه الإنحرافات مستقبلا، كما نشير إلى أن تطبيق مراقبة التسيير لا تتم إلا بوجود عدة وسائل وأدوات رقابية سواء كانت تقليدية أو حديثة لتستخدمها معظم المؤسسات الاقتصادية بحسب نشاطها وحجمها.

ولقد حاولنا من خلال دراستنا أن نبرز المكانة الأساسية التي تحتلها مراقبة التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية ودورها وأهميتها البالغة في اتخاذ القرارات المناسبة لقيادة المؤسسة لتحقيق الأهداف المسطرة، من أجل بناء إستراتيجية متينة من خلال عرضنا لجانبين جانب نظري وجانب تطبيقي من أجل الإحاطة بإشكالية البحث والتساؤلات المرفقة لها.

-يساعد نظام مراقبة التسيير المسؤولين في اتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها هذا الأخير إلى متخذ القرار والتي تتصف بالوضوح والجاهزية دون الحاجة إلى التفسير والتحليل ويكون هذا لجذب انتباه المسير بسرعة إلى الإنحرافات التي تشكل نقاط اختناق تعرقل سير العمل وانسياب الإنتاج.

التحقق من الفرضيات:

- 1- اتضح من خلال الدراسة الميدانية أن نظام مراقبة التسيير يقوم بتزويد المسيرين بالمعلومات التي تساعدتهم.
- 2- تقوم الموازنة التقديرية بمقارنة التقديرات وما هو محقق فعلا وهذا ما يثبت صحة الفرضية.
- 3- من خلال الدراسة تبين أن لوحة القيادة تقوم بتلخيص النتائج التي توصلت إليها الموازنة التقديرية ومن ثم تحليل الإنحرافات.
- 4- نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة الى جملة من النتائج أهمها:

- 1- غياب المفهوم الحديث لعملية مراقبة التسيير لدى مسيري المؤسسة محل الدراسة.
- 2- تقوم المؤسسة محل الدراسة بتطبيق بعض أدوات مراقبة التسيير دون إدراك مسيرها بذلك.
- 3- يتم اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة بإجتماع كل رؤساء المصالح .

- 4- يتم اتخاذ بعض القرارات مثل رفع السعر أو رفع الإنتاج من طرف الإدارة العليا للمؤسسة.
- 5- انعدام مراقبة التسيير بالمؤسسة بالرغم من تواجد المصلحة الخاصة بها و هذا راجع في نظرنا لعدم إحاطة العاملين بهذه المصلحة بالطرق والكيفيات التي تتم بها عملية مراقبة التسيير وكذلك بسبب نقص تكوينهم في هذا المجال.

التوصيات :

- مراقبة التسيير هي من الوظائف الحساسة في المؤسسة حيث أن مراقب التسيير ينبغي أن :
- يملك قاعدة حديثة وتستحدث حسب المعطيات والمستجدات.
 - هذه القاعدة البيانية يجب أن توفر تدفقا سليما ودوريا للمعطيات مهما كانت قيمتها ومهما كان مصدرها.
 - نظام مراقبة التسيير يجب أن يعمل في ظل نظام إداري فعال يتسم بالوضوح والشفافية وأن يكون الترابط في المهام والصلاحيات مما يتيح تقادي التشنجات والتعطيلات أثناء أداء العمل.
 - ترتكز معلومة نظام مراقبة التسيير على على وجود وظيفة حساسة كالمحاسبة التحليلية.

الآفاق:

- المؤسسة لديها إمكانيات كبيرة نظرا لموقعها، حيث أن ولاية سعيدة من بين الولايات التي تراعي تربية الأبقار والفلاحة مما يعطي المؤسسة نفسا جديدا في إنتاج الحليب.
- حيث أن المؤسسة تحضر مستقبلا مشروع انتاج الجبن لكن هذا المشروع تعترضه بعض العراقيل الإدارية رغم وصول التجهيزات الخاصة بالإنتاج وتوفر الإمكانيات والأرضية اللازمة لذلك.

المراجع

قائمة المراجع:

قائمة المصادر والمراجع

الكتب باللغة العربية:

1. الشنواني صلاح، التنظيم والإدارة في قطاع الأعمال، الإسكندرية، مؤسسة الجامع للنشر والتوزيع 1999.
2. اسماعيل يحيى التكريتي، المحاسبة الادارية، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2007.
3. حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي، تقييم الاداء والتنبؤ بالفشل ، مؤسسة الوراق ، عمان ، 2000.
4. بو يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية ، الطبعة الثالثة، الساحة المركزية، بن عكنون ، الجزائر، 2004.
5. خالد صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
6. خالد رجم، شربي محمد الامين ، مراقبة التسيير، مطبوعة جامعية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2019/2018.
7. داهيين بن عامر، من المعلومة الى المعرفة تطور اساليب الرقابة، جامعة محمد خيضر بسكرة 2009.
8. رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الاولى، شركة دار الامة، الجزائر، 2013.
9. عمار بحوش، الاتجاهات الحديثة في عملية الادارة، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1987.
10. عبد الحي المرعي، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في اتخاذ القرارات ، مؤسسة دار الجامعة ، مصر ، 1993.
11. علي خلف عبد الله ووليد ناجي الحياي ، التحليل المالي للرقابة على الاداء والكشف عن الانحرافات، الطبعة الاولى ، مركز الكتاب الاكاديمي ، عمان الاردن ، 2015.
12. غنايم عمرو. الشرفاوي علي، تنظيم وإدارة الأعمال، دار النهضة العربية، بيروت ، 1999.
13. فركوس محمد، الموازنات التقديرية اداة فعالة في التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 1995.
14. فهمي مصطفى الشيخ، التحليل المالي ، الطبعة الاولى، رام الله فلسطين ، 2008.
15. كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، طبعة الأولى، 2006.

16. محمد القيومي محمد، أصول التكاليف، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1980، ص21
17. محمد عبد الفتاح ياغي، الرقابة في الإدارة العامة، الطبعة 02، مركز أحمد ياسين الفني، عمان، الأردن، 1994.
18. محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، ج2، الجزائر، 1995
19. محمد فريد الصحن وآخرون، مبادئ الإدارة، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1999.
20. مصطفى محمود ابوبكر، التنظيم الإداري في المنظمات المعاصرة، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 2003.
21. محمد خليل، عبد الحميد احمد، منى عبد السلام، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الابحاث والدراسات الاقتصادية. الجزائر، 2004.
22. مفلح محمد عقل، مقدمة في الادارة المالية والتحليل المالي، الطبعة الاولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2006.
23. محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر، 2006.
24. محمد مؤيد الفضل، عبد الناصر ابراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان 2007.
25. منى عطية خزام خليل، الإدارة واتخاذ القرار في عصر المعلوماتية، المكتب الجامعي الحديث للنشر، سوريا، 2009.
26. مبارك لسوس، التسيير المالي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
27. مسكين الحاج، مطبوعة في المحاسبة التحليلية، جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة، 2017.2018.
28. ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة للتسيير، المحاسبة التحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1994.
29. ناصر دادي عدون، معزوي ليندة، لهواسي هجيرة، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية(حالة البنوك)، الجزائر، دار المحمدية، 2004.
30. نواف كعنان، القيادة الإدارية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
31. ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية، الجزائر دار المحمدية، 2010.
32. ناصر دادي عدون، عبيدات مقدم، دراسة الحالات في المحاسبة المالية، الطبعة الاولى، دار المحمدية، الجزائر. 2011.

33. نعيم نمر داوود، التحليل المالي، دراسة نظرية وتطبيقية ، طبعة الاولى ، دار البداية ناشرون وموزعون،2012.
34. وليد ناجي الحياي، مدخل في المحاسبة الإدارية، الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، مؤسسة مي للطباعة.2004.
- المراجع باللغات الأجنبية:
35. Cloude.Alazard ،Sabine.Separi,le contrôle de gestion manuel et application,3^{eme} Edition, DUNOD, paris, 1996.
- 36.Cloude.Alazard ،Sabine. Separi ،Contrôle de gestion ، 5^{eme} édition ، Dunod ،Paris 2001.
37. Michel GERVAIS, Contrôle de gestion, ECONOMICA, 7^{eme} Edition France ،7^{eme} Edition ، 2000.

المذكرات

1. العياشي حسين، قربوزالشيخ، الموازنة التقديرية ودورها في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية جامعة أحمد دراية أدرار، 2019/2018.
2. بن حديد أحمد عبد السلام، الموازنة التقديرية كأداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص تدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/2013.
3. تجيني لبي ،مدى فعالية استخدام لوحة القيادة في تقييم الاداء المالي في المؤسسة، مذكرة تخرج شهادة ماسترا كاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، . 2015/2014.
4. حمزاوي عبد الحميد، تيرس حمزة ، دور نظام مراقبة التسيير في التأثير على فعالية قرارات المؤسسة ، مذكرة نيل شهادة ماستر ، جامعة دكتور مولاي الطاهر ،سعيدة، 2016- 2017.
5. خالد بوشارب، دور نموذج البرمجة الخطية متعددة الأهداف في اتخاذ القرار الإنتاجي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة.
6. رحمون هلال، المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار-دراسة مقارنة -، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، في العلوم الاقتصادية فرع نقود ومالية، السنة الجامعية 2004-2005.
7. زهية بوديار وشوقي جباري ،لوحة القيادة كاسلوب فعال لاتخاذ القرار في المؤسسة ،الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ،جامعة مسيلة ،ايام 14-15 افريل 2009.

8. شريف عياض، فيروز رجال، الموازنات التقديرية، أداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ، مداخلة بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2009.
9. صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار ، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2006/2005.
10. عثمان احداين، مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1994.
11. عباس رحمة، فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2018/2017.
12. قرين حاج قويدر، دور نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص ادارة الاعمال ،جامعة الشلف كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، 2007.
13. موفق كابوش، دور الموازنات التقديرية في تقييم الاداء، رسالة ماجستير ، فرع مالية، جامعة البليدة ، 1994.
14. مريم طويجيني، دور لوحة القيادة في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر اكايمي، جامعة العربي بن المهدي، ام البواقي، 2019/2018.
15. ياسين يعقوب، أهمية المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014/2013.

الملاحق

ملحق رقم 01 يمثل أصول المؤسسة لسنة 2015

GIPLAIT SAIDA
BP 142 ZI REBAHIA SAIDA
N° D'IDENTIFICATION 098131010007932

EDITION_DU 03/05/2021 10:39
EXERCICE 01/01/15 AU 31/12/15

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2015			2014
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		460 500,00	316 150,00	144 350,00	151 200,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		158 186 530,00		158 186 530,00	158 186 530,00
Bâtiments		139 175 881,77	16 742 864,97	122 433 016,80	115 720 563,53
Autres immobilisations corporelles		446 505 967,15	363 001 307,51	83 504 659,64	87 041 657,02
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		23 515 778,59		23 515 778,59	1 123 809,80
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 667 500,00		1 667 500,00	2 465 571,20
Impôts différés actif		21 119 994,32		21 119 994,32	11 900 560,27
TOTAL ACTIF NON COURANT		790 632 151,83	380 060 322,48	410 571 829,35	376 589 891,82
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		59 627 830,00	5 407 986,98	54 219 843,02	48 979 761,64
Créances et emplois assimilés					
Clients		119 686 098,96	70 069 681,41	49 616 417,55	50 515 378,53
Autres débiteurs		79 136 066,15	21 999 124,00	57 136 942,15	69 123 744,14
Impôts et assimilés		40 544 345,86		40 544 345,86	40 243 404,58
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants		35 506 000,00		35 506 000,00	37 753 000,00
Trésorerie		216 641 443,14		216 641 443,14	178 620 533,92
TOTAL ACTIF COURANT		551 141 784,11	97 476 792,39	453 664 991,72	425 235 822,81
TOTAL GENERAL ACTIF		1 341 773 935,94	477 537 114,87	864 236 821,07	801 825 714,63

ملحق رقم 02 يمثل خصوم المؤسسة لسنة 2015

GIPLAIT SAIDA

BP 142 ZI REBAHIA SAIDA

N° D'IDENTIFICATION 098131010007932

EDITION_DU 03/05/2021 10:38

EXERCICE 01/01/15 AU 31/12/15

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2015	2014
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		197 380 000,00	197 380 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		152 049 502,37	87 476 658,94
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		74 380 109,76	74 572 843,43
Autres capitaux propres - Report à nouveau		9 763 206,34	4 298 573,55
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		433 572 818,47	363 728 075,92
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		6 388 581,52	6 207 344,83
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		46 234 808,88	57 591 474,28
TOTAL II		52 623 390,40	63 798 819,11
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		135 051 621,58	124 186 354,51
Impôts		17 777 893,63	24 534 130,76
Autres dettes		225 211 096,99	225 578 334,33
Trésorerie passif			
TOTAL III		378 040 612,20	374 298 819,60
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		864 236 821,07	801 825 714,63

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

ملحق رقم 03 يمثل أصول المؤسسة لسنة 2016

GIPLAIT SAIDA

BP 142 ZI REBAHA SAIDA

N° D'IDENTIFICATION:000000742020890

EDITION DU 04/05/2021 13 3
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2016		Net	2015
		Montants Bruts	Provisions et pertes de mesure		
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				91 450,00	144 350,00
Immobilisations incorporelles		508 500,00	417 050,00		
Immobilisations corporelles					
Terrains		158 186 530,00		158 186 530,00	158 186 530,00
Bâtiments		149 943 758,71	17 728 210,00	132 215 548,71	122 433 016,80
Autres immobilisations corporelles		491 552 333,44	396 432 537,84	96 119 795,60	83 504 659,64
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		273 000,00		273 000,00	23 515 778,59
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		200 000,00		200 000,00	
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 492 500,00		1 492 500,00	1 667 500,00
Impôts différés actif		29 912 978,45		29 912 978,45	21 119 994,32
TOTAL ACTIF NON COURANT		832 069 621,60	413 577 787,84	418 491 803,76	410 571 829,35
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		84 354 287,78	5 407 986,98	78 946 300,80	54 219 343,02
Créances et emplois assimilés					
Clients		119 477 673,33	69 910 804,33	49 566 869,00	49 616 417,55
Autres débiteurs		62 075 641,56	21 999 124,00	40 076 517,56	57 136 942,15
Impôts et assimilés		20 626 302,02		20 626 302,02	40 544 345,86
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants		35 506 000,00		35 506 000,00	35 506 000,00
Trésorerie		244 973 820,81		244 973 820,81	216 641 443,14
TOTAL ACTIF COURANT		567 053 925,52	97 317 915,31	469 736 010,21	453 684 991,72
TOTAL GENERAL ACTIF		1 399 123 527,12	510 894 703,15	888 227 813,97	864 236 821,07

ملحق رقم 05 يمثل أصول المؤسسة سنة 2017

GIPLAIT SAIDA
BP 142 ZI REBAHIA SAIDA
N° D'IDENTIFICATION 098131010007932

EDITION_DU:03/05/2021 10:40
EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2017			2016
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		508 500,00	443 150,00	65 350,00	91 450,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		158 186 530,00		158 186 530,00	158 186 530,00
Bâtiments		175 447 094,85	19 091 297,05	156 355 797,80	132 215 549,71
Autres immobilisations corporelles		526 732 470,26	408 103 226,18	118 629 244,08	96 119 795,60
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		267 600,00		267 600,00	273 000,00
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		200 000,00		200 000,00	200 000,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 306 500,00		1 306 500,00	1 492 500,00
Impôts différés actif		23 107 569,91		23 107 569,91	29 912 978,45
TOTAL ACTIF NON COURANT		885 756 265,02	427 637 673,23	458 118 591,79	418 491 803,76
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		83 462 999,69	1 952 409,53	81 510 590,16	78 986 300,80
Créances et emplois assimilés					
Clients		61 465 157,50	55 579 664,24	5 885 493,26	49 566 869,00
Autres débiteurs		96 230 673,99	24 753 296,00	71 477 377,99	40 076 717,58
Impôts et assimilés		19 418 166,01		19 418 166,01	20 626 302,02
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants		35 506 000,00		35 506 000,00	35 506 000,00
Trésorerie		296 082 547,11		296 082 547,11	244 973 820,81
TOTAL ACTIF COURANT		592 165 544,30	82 285 369,77	509 880 174,53	469 736 010,21
TOTAL GENERAL ACTIF		1 477 921 809,32	509 923 043,00	967 998 766,32	888 227 813,97

ملحق رقم 06 يمثل خصوم المؤسسة لسنة 2017

GIPLAIT SAIDA *

BP 142 ZI REBAHIA SAIDA

N° D'IDENTIFICATION 098131010007932

EDITION_DU:03/05/2021 10.40

EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2017	2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		197 380 000,00	197 380 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		282 714 919,51	216 429 612,13
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		104 175 813,25	84 602 533,71
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-329 330,05	-2 977 226,33
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		583 941 402,71	495 434 919,51
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			7 860 647,52
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		34 233 647,31	33 520 787,22
TOTAL II		34 283 647,31	41 381 434,74
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		104 502 658,04	118 780 777,63
Impôts		10 313 394,17	6 362 125,76
Autres dettes		234 957 664,09	226 268 556,33
Trésorerie passif			
TOTAL III		349 773 716,30	351 411 459,72
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		967 998 766,32	888 227 813,97

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

ملحق رقم 07 يمثل الكمية المباعة 2015

Laiterie la source

SAIDA

QUANTITE VENDUES 2015

Produits	JANVIER	FEVRIER	MARS
LPC Sachets	2 932 500	2 702 900	2 737 300
Lait de vache pareillement écrème	207 500	263 570	341 600
L ben P Sachet	67 100	73 850	143 150
Raib en sachet	120	80	11 000
Lait de vache Sachet	620 120	542 080	682 200
TOTA LAITS	3 827 340	3582480	3915250

ملحق رقم 08 يمثل كمية المبيعة لسنة 2016

Laiterie la source

SAIDA

QUANTITE VENDUES 2016

Produits	JANVIER	FEVRIER	MARS
LPC Sachets	2 932 528	2 702 996	2 737 254
Lait de vache pareillement écrème	207 934	263 926	341 592
L ben P Sachet	67 108	73 877	143 123
Ra b en sachet	0	0	11916
Lait de vache Sachet	630 837	541 318	682 153
TOTA LAITS	3 840 874	3 584 710	3 919 982

ملحق رقم 09 يمثل السعر الفعلي 2015

Laiterie la source

SAIDA

Prix de vente réalisée 2015

Produits	Prix
LPC Sachets	23.35
Lait de vache pareillement écrème	37.86
L ben P Sachet	35.11
Raib en sachet	35.10
Lait de vache Sachet	40.36

ملحق رقم 10 يمثل السعر التقديري 2015

Laiterie la source

SAIDA

Prix de vente unitaire 2015

Produits	Prix
LPC Sachets	23.35
Lait de vache pareillement écrème	36.00
L ben P Sachet	34.18
Raib en sachet	34.18
Lait de vache Sachet	40.00

ملحق رقم 11 يمثل الميزانية التقديرية للإنتاج 2015

Laiterie la source

SAIDA

BUDGET EXERCICE 2015

PLAN DE PRODUCTION MENSUELLE

PRODUITS	UNITE	OBJECTIFS DE PRODUCTION MENSUELLE						TOTAL 1 ^{er} TRIM
		JANVIER		FEVRIER		MARS		
		Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	
LAITS								
LPC Sachets	Litre	30	2 662 362	28	2 464 840	31	2 518 592	7 645 794
Lait de vache pareillement écrème	Litre	30	0	28	0	31	87 420	87 420
TOTAL LAITS		30	2 662 362	28	2 464 840	31	2 606 012	7 733 214
PRODUITS LAITIERS								
L ben P Sachet	Litre	30	63 660	28	57 840	31	96 900	218 400
Raib en sachet	Litre	30	0	28	0	31	10 390	10 390
Lait de vache Sachet	Litre	30	747 075	28	727 734	31	824 715	2 299 524
TOTAL Prod laitiers	Litre	30	810 735	28	785 574	31	932 005	2 528 314
TOTAL TOUS LAITS	Litre	30	3 473 097	28	3 250 414	31	3 538 017	10 261 528

ملحق رقم يمثل 12 ميزانية الفعلية للإنتاج 2015

Laiterie la source

SAIDA

BUDGET EXERCICE 2015

PLAN DE PRODUCTION REZLISEE

PRODUITS	UNITE	OBJECTIFS DE PRODUCTION REZLISEE						TOTAL 1 ^{er} TRIM
		JANVIER		FEVRIER		MARS		
		Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	
LAITS								
LPC Sachets	Litre	30	3 165 534	28	2 853 337	31	2 925 941	8 944 812
Lait de vache pareillement écrème	Litre	30	150 800	28	139 200	31	0	290 000
TOTAL LAITS		30	3 316 334	28	2 992 537	31	2 925 941	9 234 812
PRODUITS LAITIERS								
L ben P Sachet	Litre	30	0	28	0	31	89 125	89 125
Raib en sachet	Litre	30	4 600	28	3 680	31	3 680	11 960
Lait de vache Sachet	Litre	30	509 362	28	568 031	31	948 755	2 026 148
TOTAL Prod laitiers	Litre	30	513 962	28	571 711	31	1 041 560	2 127 233
TOTAL TOUS LAITS	Litre	30	3 830 296	28	3 564 248	31	4 347 745	11 362 045

ملحق رقم 13 يمثل ميزانية التقديرية للإنتاج 2016

Laiterie la source
SAIDA

BUDGET EXERCICE 2016

PLAN DE PRODUCTION MENSUELLE

PRODUITS	UNITE	OBJECTIFS DE PRODUCTION MENSUELLE						TOTAL 1 ^{er} TRIM
		JANVIER		FEVRIER		MARS		
		Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	
LAITS								
LPC Sachets	Litre	30	2 953 200	28	2 722 050	31	2 756 550	8 431 800
Lait de vache pareillement écrème	Litre	30	209 400	28	265 787	31	344 000	819 187
TOTAL LAITS		30	3 162 600	28	2 987 837	31	3 100 550	9 250 987
PRODUITS LAITIERS								
L ben P Sachet	Litre	30	67 581	28	74 398	31	144 132	286 111
Rab en sachet	Litre	30	0	28	0	31	12 000	12000
Lait de vache Sachet	Litre	30	635 284	28	545 134	31	686 962	1 867 380
TOTAL Prod laitiers	Litre	30	702 865	28	619 532	31	843 094	2 165 491
TOTAL TOUS LAITS	Litre	30	3 865 465	28	3 607 369	31	3 943 644	11 416 478

ملحق رقم 14 يمثل ميزانية الفعالية للإنتاج 2016

Laiterie la source

SAIDA

BUDGET EXERCICE 2016

PLAN DE PRODUCTION REZLISEE

PRODUITS	UNITE	OBJECTIFS DE PRODUCTION REZLISEE						TOTAL 1 ^{er} TRIM
		JANVIER		FEVRIER		MARS		
		Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	Nbe Jour	Production	
LAITS								
LPC Sachets	Litre	30	2 690 797	28	3 561 515	31	3 191 396	9 443 708
Lait de vache pareillement écrème	Litre	30	210 513	28	74 910	31	352 150	448 573
TOTAL LAITS		30	2 712 310	28	3 636 425	31	3 543 546	9 892 281
PRODUITS LAITIERS								
L ben P Sachet	Litre	30	96 900	28	21 235	31	165 290	283 425
Raib en sachet	Litre	30	20 205	28	37 900	31	16 720	74 825
Lait de vache Sachet		30	622 189	28	460 155	31	622 189	1 704 533
TOTAL Prod laitiers	Litre	30	739 294	28	519 290	31	804 199	2 062 783
TOTAL TOUS LAITS	Litre	30	3 451 604	28	4 155 715	31	4 347 745	11 955 064

ملحق رقم 15 يمثل لوحة القيادة لشهر جانفي

G.I.P. LAIT

FILIALE: DE SAIDA

Tableau de bord mensuel

Jan-16

Mois de

En KDA

AGREGATS	Cpte SCF	MONTANT
Ventes marchandises	700	372
Ventes de produits finis et intermédiaires	701et702	103040
Ventes de travaux	704	
Ventes études	705et706	
Autres (prestations fournis)		103412
CHIFFRE D'AFFAIRES		
dont Chiffre d'Affaires réalisé au sein du Groupe		0
Production Immobilisée	73	3914
Production Stockée ou déstockée	72	3986
Subventions d'exploitation (prime de collecte et d'intégration)	74	
Production de la période		111312
Achats consommés	60	90163
- dont : de marchandises vendues	600	1299
Matières, & Fournitures consommées	601	89864
Achats d'études et de prestations de services	604	
Services extérieurs	61	440
Autres services extérieurs	62	569
Consommations de la période		91171
Valeur ajoutée		20140
Charges du personnels	63	8769
Impôts, taxes et versements assimilés	64	114
Excédent Brut d'Exploitation "EBE"		11258
Produits financiers		0
Amortissements	68	2744
Résultat d' Exploitation		8514
Autre charges opérationnelles		122
Autre produits opérationnelles		0
Résultat de la période		8392

ملحق رقم 16 يمثل لوحة القيادة لشهر فيفري

G.I.P.LAIT

FILIALE: DE SAIDA

Tableau de bord mensuel

fevrier-16

Mois de:

En KDA

AGIS GATS	Cpte SCF	MONTANT
Ventes marchandises	700	148
Ventes de produits finis et intermédiaires	701et702	84244
Ventes de travaux	704	
Ventes études	705et706	488
Autres (prestations fournis)		84880
CHIFFRE D'AFFAIRES		
dont Chiffre d'Affaires réalisé au sein du Groupe	73	-1825
Production Immobilisée	72	2893
Production Stockée ou déstockée	74	
Subventions d'exploitation(prime de collecte et d'intégration)		85948
Production de la période		67679
Achats consommés	60	113
- dont :de marchandises vendues	600	67567
Matières,& Fournitures consommées	601	1512
Achats d'études et de prestations de services	604	691
Services extérieurs	61	
Autres services extérieurs	62	69882
Consommations de la période		
Valeur ajoutée		16066
Charges du personnels	63	7613
Impôts, taxes et versements assimilés	64	123
Excédent Brut d'Exploitation "EBE"		8330
Produits financiers		0
Amortissements	68	2888
Résultat d' Exploitation		5442
Autre charges opérationnelles		
Autre produits opérationnelles		
Résultat de la période		5442

ملحق رقم 17 يمثل لوحة القيادة لشهر مارس

G.I.P.LAIT

FILIALE: DE SAIDA

Tableau de bord mensuel

mars-10

Mois de:

En KDA

AGREGATS	Cote SCF	MONTANT
Ventes marchandises	700	1 540
Ventes de produits finis et intermédiaires	701et702	94 092
Ventes de travaux	704	
Ventes études	705et706	170
Autres (prestations fournis)		
CHIFFRE D'AFFAIRES		95 802
dont Chiffre d'Affaires réalisé au sein du Groupe		
Production immobilisée	73	-571
Production Stockée ou déstockée	72	3 018
Subventions d'exploitation(prime de collecte et d'intégration)	74	
Production de la période		98 248
Achats consommées	60	77 011
- dont :de marchandises vendues	600	1 374
Matières & Fournitures consommées	601	75 637
Achats d'études et de prestations de services	604	
Services extérieurs	61	471
Autres services extérieurs	62	772
Consommations de la période		78 253
Valeur ajoutée		19 995
Charges du personnels	63	7 781
Impôts, taxes et versements assimilés	64	134
Excédent Brut d'Exploitation "EBE"		12 080
Produits financiers		0
Amortissements	68	2 914
Resultat d' Exploitation		9 166
Autre charges opérationnelles		670
Autre produits opérationnelles		425
Resultat de la période		8 920

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ