

المركز الجامعي بتيسمسيلت
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

الموضوع:

أهمية لوحات القيادة كأداة من أدوات مراقبة
التسيير في المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

مذكرة تخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير
- تخصص علوم مالية -

إشراف الأستاذ:

روشو عبد القادر

إعداد الطالبة:

غالب أم الخير

لجنة المناقشة:

رئيسا

مقررا

ممتحنا

الأستاذ: العقاب كمال

الأستاذ: روشو عبد القادر

الأستاذ: بن سالم محمد عبد الرؤوف

السنة الجامعية 2015/2014



Arabic calligraphy in red ink, featuring a large, ornate central design. The text is highly stylized and appears to be a religious or historical inscription, possibly a Basmala (Bismillah) or a similar opening phrase. The calligraphy is arranged in a circular or semi-circular pattern, with the central part being the most prominent. The letters are thick and interconnected, creating a complex, geometric structure. The overall style is reminiscent of traditional Islamic calligraphy, such as Thuluth or Maghribi script, but with a more modern, three-dimensional appearance. The text is set against a white background, and the entire composition is framed by a thin black border. There are small red triangles at the bottom corners of the frame.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال تعالى :

﴿وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا﴾

صدق الله العظيم

الآية 85 من سورة الإسراء

الكمال لله سبحانه عز وجل، والعصمة للأنبياء، والخطأ والنسيان من صفات

الإنسان، وما دام هذا حالنا وتلك هي صفاتنا، فلا غرر إذا ظهر أو تبدى لأي مطلع

على هذا البحث نقص أو غموض أو لبس، فنحن نرحب بكل الانتقادات

والتوجيهات المفيدة.

الهدايا

الحمد لله، والصلاة والسلام على أفضل خلق الله، وآله وصحبه ومن ولاة، مستمنحتنا
من الله هداية ورشدا، وتسديدا لخطاي، وتوفيقا هو أسمى ما تسمو إليه مناي.
قال تعالى: "اللهم لا علم لنا إلا ما علمتنا، إنك أنت العليم الحكيم"
قال تعالى: "فأما الزبد فيذهب جفاء وأما ما ينفع الناس فيمكث في الأرض"
صدق الله العظيم

وقال الشاعر: العلم بيني بيوتا لا عماد لها *** والجهل يهدم بيوت العز والشرف

أهدي ثمرة العلم والمعرفة

إلى التي حملتني في جوفها تسع *** ورعت حتى أصبح الشبل سبع
بين أحضانها يتربع علمي *** ومن أجلها يخفق فؤادي

والدتي العزيزة

إلى من علمني الصبر والشموخ، إلى من دفعتني وزرع في نفسي الأمل، والدي الكريم
رحمة الله عليه

إلى أولادي الأعزاء
إلى زوجي أب أولادي
إلى كل أفراد العائلة إخوتي وأخواتي الذين أرى فيهم كياني ووجداني
إلى كل الأهل والأقارب
إلى الذين أكن لهم كل المحبة والاحترام صديقاتي و زميلاتي

غالب أم الخير

كلمة شكر وتقدير

الحمد لله تعالى نحمدك ونشكرك، كما ينبغي لجلال وجهك، وعظيم سلطانك، اللهم أعنا على
ذكرك، وشكرك وحسن عبادتك.

بداية نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل ونخص بالذكر الأستاذ
المؤطر روشو عبد القادر الذي لم ييخل علينا بالنصائح والإرشادات، وطالما قدم لنا العون والمساعدة.

إلى جميع الأساتذة الذين كان لهم الفضل الكبير في تشجيعنا على العلم و المعرفة وغرس التفاؤل
والطموح وإيماننا بالنجاح.

إلى عمال شركة الجزائرية للمياه وحدة تيسمسيلت.

وفي الأخير إلى كل من ساهم معنا في إنجاز هذا العمل المتواضع من بعيد و قريب.

الملخص:

إن التعرف على إنجازات المؤسسة يعتبر من أهم الانشغالات لوظيفة مراقبة التسيير التي تعتمد على مختلف المعلومات الآنية والملائمة والتشغيلية المتعلقة بأدائها، بحيث يلاحظ أن أنظمة المعلومات المحاسبية والمالية (نظام المحاسبة المالية ونظام المحاسبة التحليلية ونظام تسيير الميزانية ونظام التحليل المالي)، لا تلبي دائما متطلبات الرقابة التسييرية الحديثة، مما أوجب تكملة أنظمة المعلومات المحاسبية والمالية بأداة تعمل على تزويد المسيرين بشكل دوري وآني بالمعلومات الضرورية والهامة حول سير الأنشطة وتساعد على اتخاذ إجراءات تصحيحية سريعة وملائمة، كما تتمكن من المتابعة والتحكم بشكل جيد في السير اليومي للعمليات، هذه الأداة هي لوحة القيادة. ومن خلال هذه الدراسة سيتم الكشف عن أهمية استعمال لوحات القيادة وما مدى مساهمتها في تحسين نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

الكلمات المفتاح: المؤسسة الاقتصادية، مراقبة التسيير، لوحات القيادة.

Summary:

Knowing of the achievements of the institution is considered one of the most important concerns of the function Steering control that rely on various timely and appropriate and operational information on their performance, so that notes that the accounting and financial information systems (financial accounting system and the system of analytical accounting system and the conduct of the budget and the system of financial analysis), does not always meet the control requirements Modern steering, which enjoined supplement the accounting and financial information systems tool working to provide managers periodically and Annie necessary and important on the progress of activities of the information and help to take swift and appropriate corrective action, was also able to follow-up and control well in the daily functioning of the operations, this tool is the dashboard. Through this study it will be revealed about the importance of the use of plates and driving their contribution to improving the management control of the Algerian economic institution system.

Keywords: Economic Enterprise, management control, dashboard

الفهرس

الصفحة	
	البسمة
	آية قرآنية
	الإهداءات
	كلمة شكر و تقدير
	الملخص
<u>I</u>	الفهرس
<u>IV</u>	قائمة الأشكال
<u>V</u>	قائمة الجداول
<u>VII</u>	قائمة الملاحق
<u>VIII</u>	قائمة الاختصارات و الرموز
<u>أ</u> <u>-</u>	المقدمة العامة
<u>01</u>	الفصل الأول: المؤسسات الإقتصادية ومراقبة التسيير
<u>03</u>	المبحث الأول: المؤسسة الاقتصادية
<u>03</u>	المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وخصائصها
<u>05</u>	المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية، وظائفها ودورها

<u>07</u>	المبحث الثاني: مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية
<u>07</u>	المطلب الأول: ماهية مراقبة التسيير
<u>12</u>	المطلب الثاني: مراحل تصميم نظام مراقبة التسيير، شروط فعاليته
<u>19</u>	الفصل الثاني: أهم أدوات مراقبة التسيير
<u>21</u>	المبحث الأول: أهم الأدوات التقليدية
<u>21</u>	المطلب الأول: المحاسبة العامة
<u>24</u>	المطلب الثاني: المحاسبة التحليلية
<u>28</u>	المبحث الثاني: أهم الأدوات الحديثة
<u>28</u>	المطلب الأول: التحليل المالي
<u>32</u>	المطلب الثاني: الموازنات التقديرية
<u>37</u>	الفصل الثالث: لوحات القيادة كأداة هامة من أدوات مراقبة التسيير الحديثة
<u>39</u>	المبحث الأول: مختلف المفاهيم والعموميات حول لوحات القيادة
<u>39</u>	المطلب الأول: مفهوم لوحة القيادة، أنواعها
<u>41</u>	المطلب الثاني: الوظائف الأساسية للوحات القيادة، مكوناتها
<u>47</u>	المبحث الثاني: تصميم وعرض لوحات القيادة، مساهمتها في تحسين عملية مراقبة التسيير في المؤسسات
<u>47</u>	المطلب الأول: تصميم وعرض لوحات القيادة في المؤسسة
<u>51</u>	المطلب الثاني: مساهمة لوحات القيادة في تحسين عملية مراقبة التسيير في المؤسسات

<u>59</u>	الفصل الرابع: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -
<u>61</u>	المبحث الأول: لمحة عامة عن الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -
<u>61</u>	المطلب الأول: تعريف ونشأة مؤسسة الجزائرية للمياه
<u>66</u>	المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة
<u>67</u>	المبحث الثاني: أهم لوحات القيادة المستعملة في الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت
<u>67</u>	المطلب الأول: أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى الدائرة التجارية
<u>78</u>	المطلب الثاني: أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى بعض الدوائر الأخرى
<u>87</u>	الخاتمة العامة
<u>89</u>	قائمة المصادر و المراجع
<u>93</u>	الملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
62	مخطط الوحدة على مستوى المركزية	01
63	مخطط الوحدة على مستوى الفروع	02
64	مخطط الوحدة على مستوى الوكالات التجارية	03

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
43	الشكل العام للوحات القيادة	01
44	طرق عرض منطقة النتائج في لوحة القيادة	02
46	الإضافات الواردة على لوحات القيادة الإضافية	03
50	جدول متابعة نشاط تجاري	04
55	أهم المؤشرات الاستراتيجية المتعلقة بالوضع التنافسي للإدارة العامة	05
63	مهام كل مصلحة على مستوى الوحدة	06
65	شرح المخطط الوكالة التجارية	07
68	جدول الموازنة التجاري العام السنوي	08
69	جدول المداخل الموزعة حسب طريقة الدفع	09
70	جدول ملخص المجاميع التجارية	10
70	جدول تطور رقم الأعمال	11
71	جدول الميزانية الأسبوعي للتحصيلات	12
72	جدول الذمم	13
73	جدول العلاقات مع الزبائن	14
74	جدول التحصيلات	15
75	جدول مجموع الفواتير (بالحجم)	16
76	جدول مجموع الفواتير (بالوحدة النقدية)	17
77	جدول تسيير الزبائن	18
78	جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة)	19
79	جدول التمويل وجدول النقديات	20
80	جدول الاستثمارات	21

80	جدول الديون	22
81	جدول تقارب رقم الأعمال (الدورة وخارج الدورة)	23
82	جدول تقارب الضرائب والإتاوات	24
82	جدول تقارب رقم الأعمال المتضمنة كل الرسوم	25
83	جدول تقارب رقم أعمال الأشغال والخدمات المقدمة	26
84	جدول القوى العاملة وجدول التكوين	27
85	جدول الانتاج والتوزيع	28

قائمة الملحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
94	جدول الموازنة التجاري العام السنوي	01
95	جدول ملخص المجاميع التجارية	02
96	جدول الميزانية الأسبوعي للتحصيلات	03
97	جدول العلاقات مع الزبائن	04
98	جدول الاستثمارات	05

قائمة الاختصارات و الرموز

المعنى	الرمز
Entreprise	المؤسسة E
Contrôle de gestion	مراقبة التسيير CG
Comptabilité financier	المحاسبة المالية CF
Comptabilité analytique	المحاسبة التحليلية CA
Gestion budgétaire	تسيير الميزانية GB
Analyse financier	التحليل المالي AF
Tableau de bord	لوحة القيادة TB

المقدمة العامة

على ضوء توجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق، عرفت المؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة المحلية والإقليمية والعالمية، تغيرات جوهرية في أوجه نشاطاتها الاقتصادية، وتوسعا في حجمها وتعددا لهياكلها التنظيمية استجابة لتغيرات مكونات محيطها، حيث شهدت تغيرات جذرية بدءا من تطور الإطار الاقتصادي بالإضافة إلى المحيط التكنولوجي وما عرفه من ثورة الاتصالات والتقنيات الحديثة، مما فرض على المؤسسات الاقتصادية ضرورة مسايرة التطور التكنولوجي والاستفادة منه، ضف إلى ذلك التغيرات في المعطيات السياسية والاقتصادية والمالية التي فرضها المحيط، وكذا مراعاة القوانين والنظم التي تكون الإطار السياسي والقانوني.

وعليه فإن هذه التغيرات التي عرفتها عناصر محيط المؤسسات أثرت عليها، وفرضت على المسيرين تقسيم الإدارة إلى مستويات عديدة والفصل بين الإدارة والتنفيذ، فهذا الوضع يتطلب توافر المعلومات اللازمة لتسهيل مهمة الإدارة في ممارسة وظائفها المتمثلة في التخطيط ورسم السياسات واتخاذ القرار والرقابة، فهاته الأخيرة من أهم أوجهها نجد مراقبة التسيير. فموضوع مراقبة التسيير بالرغم من كونه ظهر مع مطلع الألفية الثانية، إلا أنه لا يزال يحظى بالكثير من الاهتمام من قبل العديد من الباحثين والمهتمين بشؤون التسيير، فالتسيير الجديد اليوم للمؤسسات يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في إدارة الموارد بسبب ندرتها وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة وتكمن تلك القدرة في كفاءة المسير في استخدام الأدوات اللازمة لقياس الفعالية والتأكد من سلامة العمل بالتنجيد الدائم والفعال للموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.

ففي الجزائر ازداد اهتمام المؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة بمراقبة التسيير على ضوء الإصلاحات الاقتصادية التي تم تطبيقها منذ التخلي عن الاقتصاد الموجه والشروع في انتهاج اقتصاد السوق، حيث أصبحت المؤسسات الاقتصادية على إثرها تتمتع بالاستقلالية في إنجاز القرارات المتعلقة بتسيير شؤونها. واعتبرت مراقبة التسيير وظيفة أساسية يتعين على المؤسسات العمومية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين أنماط سيرها وتسييرها بصفة مستمرة، وهذا ما مهد لظهور مجموعة من أدوات مراقبة التسيير، منها التقليدية مثل المحاسبة العامة، والحديثة مثل لوحة القيادة والتي تعمل على توفير البيانات اللازمة لإدارة المؤسسة حتى تقوم بوظيفة الرقابة على أكمل وجه، وتساعد المسيرين على اتخاذ قرارات سريعة وتمكنهم من المتابعة والتحكم بشكل جيد في السير اليومي للعمليات.

وتنبع أهمية استخدام لوحات القيادة أساسا من محدودية حدود استخدامات الأدوات التقليدية كالمحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية والموازنات التقديرية والتحليل المالي، كأدوات رقابية، فهذه الأدوات تتطلب وقتا أطول نسبيا لتوفير معلومات تسمح بمعالجة الأوضاع، كما أنها لا تسمح بتحديد المسؤوليات الفردية وأداء كل مسير، ولا تعنى إلا بالجوانب المالية للأنشطة، أي مراقبة التدفقات، وهي أيضا لا تسمح بمتابعة كل التكاليف خاصة تلك التكاليف التي تتحملها المؤسسة نتيجة سوء سير العمليات، والتي تدعى "التكاليف الخفية" كالتكاليف الناتجة عن غياب العمال، أو تلك الناتجة عن نقص جودة المنتجات، مما يعني تحمل المؤسسة لتكاليف إضافية، مثل فقدان زبائنها أو تحمل تكاليف إضافية خاصة بعملية معالجة المنتجات المعيبة.

1- الإشكالية:

وعليه تعتبر لوحات القيادة من أهم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير، والتي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية في تسيير وتنظيم ومراقبة جل أعمالها ونشاطاتها المختلفة، اليومية وحتى المستقبلية من خلال التنبؤ وتحديد وتسطير الأهداف المستقبلية الواجب تحقيقها.

من خلال كل ما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن اعتبار لوحات القيادة كأداة فعالة في عمليات التسيير والرقابة داخل المؤسسة

الاقتصادية الجزائرية؟

وتبعا لهذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أهم أدوات مراقبة التسيير المستعملة في التسيير والرقابة داخل المؤسسات الاقتصادية؟

- وهل يمكن اعتبار لوحات القيادة أداة من أدوات مراقبة التسيير الفعالة؟

- وأين تكمن أهمية لوحات القيادة في التسيير والرقابة داخل المؤسسات الاقتصادية؟

2- الفرضيات:

رغبة منا في حصر الإجابة عن التساؤلات السابقة الذكر في منظور الإشكالية، فإنه يتوجب علينا إعطاء رد أولي عن بعض التساؤلات من خلال تبني فرضيات تعكس قناعتنا من منظور احتمالي مرتفع، و لهذا قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: من بين أهم أدوات مراقبة التسيير المستعملة في التسيير والرقابة داخل المؤسسات الاقتصادية نجد المحاسبة التحليلية والتحليل المالي والميزانيات التقديرية ولوحات القيادة.

-الفرضية ثانية: تعتبر لوحات القيادة أداة من أدوات مراقبة التسيير الفعالة في المؤسسات الاقتصادية لكونها من أدوات مراقبة التسيير الحديثة.

-الفرضية الثالثة: تكمن أهمية لوحات القيادة في التسيير والرقابة داخل المؤسسات الاقتصادية، باعتبارها أداة لقياس الأداء والمساعدة في اتخاذ القرارات، وأداة حوار واتصال، وأداة للرقابة والتخطيط والتوجيه والتنبؤ وتسطير للأهداف المستقبلية.

3- موضوع الدراسة:

يتناول هذا البحث الذي يأتي تحت عنوان " أهمية لوحات القيادة كأداة من أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة شركة الجزائرية للمياه، وحدة تيسميسيلت- " أهم أدوات مراقبة التسيير الحديثة المستعملة في الرقابة والتسيير داخل المؤسسات الاقتصادية.

4- أسباب ودوافع اختيار الموضوع:

تمثل الدوافع التي أدت بنا إلى اختيار هذا الموضوع فيما يلي:

-الدوافع الذاتية:

- الاهتمام الشخصي بقضايا التسيير والرقابة داخل المؤسسات الاقتصادية.
- الرغبة في التطرق إلى عملية مراقبة التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية.
- الإدراك بفعالية لوحات القيادة كأداة حديثة من أدوات مراقبة التسيير.

-الدوافع الموضوعية:

- أهمية الموضوع في ظل التحولات والانفتاح على المؤسسات الاقتصادية على الأسواق العالمية.
- تنوع نشاطات المؤسسات الاقتصادية، وضرورة تحديث الطرق الفعالة في التسيير والرقابة.
- أردنا من خلال هذا البحث إبراز أهمية لوحات القيادة في المؤسسات الاقتصادية.
- الوقوف على مدى استعمال هذه الأداة على مستوى الشركة الجزائرية للمياه.

5- أهمية الموضوع:

تكمن أهمية هذا الموضوع في أنه يتعرض لموضوع مهم بالنسبة للرقابة والتسيير داخل المؤسسات الاقتصادية، التي تتأهب للسير في ركب اقتصاد السوق، خاصة مع الانفتاح على الأسواق العالمية وجلب الاستثمارات الأجنبية المباشرة والغير مباشرة.

6- أهداف البحث:

نهدف من خلال هذا البحث إلى:

- التطرق إلى عملية مراقبة التسيير، والتعرف على أهم الأدوات المستعملة في ذلك.
- التعريف بلوحات القيادة كأداة متابعة ومراقبة.
- إبراز أهمية لوحات القيادة في مجال دعم فعالية مراقبة التسيير على مستوى المؤسسات الاقتصادية.
- التأكد من التطبيق السليم لهذه الأداة على مستوى الشركة الجزائرية للمياه وحدة تيسمسيلت.

7- المنهج المتبع في البحث:

سنعتمد في بحثنا هذا على المنهج الوصفي في الجانب النظري لوصف ماهية كل من المؤسسات الاقتصادية وعملية مراقبة التسيير بمختلف أدواتها التقليدية والحديثة وفي الأخير لوحات القيادة، أما في الجانب التطبيقي فنسنعتمد كذلك على المنهج الوصفي للوصف والتعريف بالمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة في المبحث الأول بالضبط، والمنهج الوصفي والمنهج التحليلي في المبحث الثاني الذي سيتم فيه التطرق إلى عرض وتحليل لوحات القيادة المستعملة في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.

8- حدود البحث:

تكمن حدود البحث فيما يلي:

- الإطار الزمني: يمكن حصر الحدود الزمنية للبحث في الأربعة الأشهر الأولى من سنة 2015، بحيث تم التطرق إلى لوحات القيادة المستعملة خلال سنة 2014، بدون تحديد وذكر الأرقام المدرجة ضمن تلك اللوحات.

- الإطار المكاني: تتم دراسة الحالة على مستوى مؤسسة اقتصادية جزائرية (شركة الجزائرية للمياه وحدة تيسمسيلت)، والتي تستعمل لوحات القيادة في التسيير والرقابة.

9- صعوبات البحث:

تمثلت الصعوبات التي تمت مواجهتها أثناء إنجاز هذا البحث في النقص الفادح (إن لم أقل الانعدام التام) في المراجع (خاصة الكتب) باللغة العربية فيما يخص مراقبة التسيير ولوحات القيادة.

10- البحوث والدراسات السابقة:

في حدود علم الباحثة تعتبر البحوث والدراسات المتعلقة بالمجال نفسه قليلة إلى حد ما، وتم تناول بعض الجوانب المرتبطة بالموضوع من قبل، كالتالي:

- زابي مريم وعيسي عيدة، مراقبة التسيير كنظام للمعلومات - دراسة حالة: مفتشية الضرائب بسور الغزلان، مذكرة ماستر في إدارة الأعمال الاستراتيجية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة البويرة، 2012. كانت إشكالية البحث: ما مدى فعالية تأثير مراقبة التسيير في نظام المعلومات؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: مراقبة التسيير بحاجة إلى المعلومات كما أنها تمثل نظاما للمعلومات.

- نور الهدى حنون، لوحة القيادة كأداة لترشيد قرار التمويل في مؤسسة اقتصادية - دراسة حالة: مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء بورقلة، مذكرة ماستر في قسم علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، جامعة ورقلة، دفعة 2012. كانت إشكالية البحث: كيف يمكن للوحة القيادة أن تساهم في تحسين أو ترشيد القرارات التمويلية الفعالة في مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: بناء على المؤشرات المعتمدة في المؤسسة تساهم لوحة القيادة بإعطاء للمسير معلومات تساعده في اتخاذ قرار التمويل في الوقت والمكان المناسبين سعيا لتحسين الأداء العام.

- مختاري الضاوية، دور لوحات القيادة في إدارة وقياس الأداء بالمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة: مديرية الصيانة بالأغواط (سوناطراك)، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص نظم المعلومات ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة، دفعة 2013. كانت إشكالية البحث: كيف يمكن للوحات القيادة أن تساهم في مواجهة التحديات الحديثة أمام إدارة وقياس الأداء بمديرية الصيانة بالأغواط مؤسسة سونطراك؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: باعتبار أن مؤسسة سونطراك هي من أكبر المؤسسات الجزائرية وتنشط على المستويات العالمية فهي تستخدم لوحات القيادة في تسيير أنشطتها.

- صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار - دراسة حالة: مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزاية، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، دفعة 2006. كانت الإشكالية: كيف يساعد نظام مراقبة التسيير المسيرين والمسؤولين في عملية اتخاذ القرارات باعتباره وسيلة فعالة للتحكم في التسيير؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: نظام مراقبة التسيير هو نظام شامل للمعلومات يعمل على تزويد المسيرين ومختلف المسؤولين بالمعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات.

- بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير - دراسة حالة: المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية فرع إدارة الأعمال، جامعة المسيلة، دفعة 2006. كانت الإشكالية: كيف يمكن للوحات القيادة أن تساهم في زيادة فعالية مراقبة التسيير؟ وما هو واقع ذلك في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: تساعد لوحة القيادة على توفير معلومات مرتبطة

بالأداء اليومي للمسؤولين على عكس الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير؛ تعتبر لوحات القيادة المتواجدة بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية تقليدية ولا تساهم بالقدر الكافي في تحسين عملية مراقبة التسيير.

-بركاني سمير، لوحة القيادة التسويقية كأداة فعالة في تسيير العمليات التسويقية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص تسويق، جامعة البليدة، دفعة 2004. كانت الإشكالية: إلى أي مدى يمكن اعتماد فكرة لوحة القيادة التسويقية كأداة تسييرية للعملية التسويقية في المجمع الصناعي للورق والسيلولوز بالجزائر؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: تتمثل لوحة القيادة التسويقية للمجمع في مجموع المؤشرات الكمية والكيفية المتعلقة بالنشاط التسويقي؛ تستخدم لوحة القيادة التسويقية للمجمع في تسيير المخططات العملية.

-عريس طاهر، التحكم في قيادة المؤسسات بواسطة لوحات القيادة الاستراتيجية - دراسة حالة: مؤسسة بريد الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، دفعة 2007. كانت الإشكالية: كيف يمكن إخضاع نشاط خلاق وإبداعي كالاتراتيجية إلى صرامة التقييم؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: يمكن أن تكون المراقبة الاستراتيجية نقطة ارتكاز ومنطلق لنظام القيادة الاستراتيجية.

-عبد الوهاب سويسي، الفعالية التنظيمية: تحديد المحتوى والقياس باستعمال أسلوب لوحة القيادة. أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2004. كانت الإشكالية: إلى أي حد يمكن تحديد محتوى الفعالية التنظيمية وإلى أي مدى يمكن قياسها؟. وكانت النتيجة المتوصل إليها: يمكن اعتبار أن الفعالية التنظيمية مفهوم مرن؛ يتأثر قياس الفعالية التنظيمية بالإطار الفلسفي للبناء التنظيمي السائد؛ تشكل لوحة القيادة الوسيلة الأكثر ملاءمة لقياس الفعالية التنظيمية.

وعليه سوف نحاول إن شاء الله من خلال هذا البحث التعريف بأهمية لوحات القيادة كأداة رقابية وتوجيهية وليست كأداة لتقييم النتائج فقط، وذلك راجع لأهميتها في مساعدة المسؤولين على اتخاذ القرارات السليمة والتي من شأنها تعزيز عملية التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، بحيث سوف نتعرض لأهمية ومكانة لوحات القيادة في الشركة الجزائرية للمياه وحدة تيسمسيلت، وسوف نرى هل هي أداة تقييم ورقابة وتوجيه أم هي أداة تقييم فقط.

11- أدوات البحث ومصادر البيانات:

(1) المصادر الأساسية:

1. المقابلة: من خلال المقابلة مباشرة وطرح الأسئلة أمام المصالح المختصة في إعداد واستعمال لوحات القيادة داخل المؤسسة محل الدراسة.

2. الملاحظة المنظمة: من خلال الاطلاع المباشر على لوحات القيادة داخل المؤسسة محل الدراسة.
3. العينة: من خلال أخذ عينة عن أهم لوحات القيادة المستعملة داخل المؤسسة محل الدراسة (شركة الجزائرية للمياه، وحدة تيسمسيلت).

(2) المصادر الثانوية:

1. الكتب (كتب المصادر والمراجع): مجموعة من الكتب في مجال الاقتصاد والتجارة والتسيير.
2. المجلات العلمية المحكمة: مجموعة من المجلات والمنشورات العلمية الاقتصادية المحكمة.
3. البحوث الجامعية: مجموعة من المذكرات والرسائل والأطروحات والملتقيات الاقتصادية.

-12 تقسيمات البحث:

ستتكون هذه الدراسة من ثلاثة فصول نظرية وفصل تطبيقي، كالتالي:

- فصل أول نظري سيتعلق ببعض العموميات والمفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومراقبة التسيير بحيث سنتطرق في المبحث الأول إلى المؤسسات الاقتصادية، أما في المبحث الثاني فسنتناول مراقبة التسيير.
- فصل ثاني نظري سنخصه بمختلف أدوات مراقبة التسيير المستعملة في التسيير والرقابة في المؤسسات الاقتصادية، فسننتقل في المبحث الأول إلى أهم أدوات مراقبة التسيير التقليدية، ثم سنتناول في المبحث الثاني أهم أدوات مراقبة التسيير الحديثة.
- فصل ثالث نظري سيتعلق بلوحات القيادة كأداة من أدوات مراقبة التسيير الحديثة، والمستعملة لغرض التسيير والرقابة واتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية، فسننتقل في المبحث الأول إلى مختلف المفاهيم والعموميات حول لوحات القيادة بداية من التعريف بها إلى غاية مكوناتها، أما في المبحث الثاني فسنتكلم عن تصميم وعرض لوحات القيادة، وعن مساهمتها في تحسين عملية مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية.
- فصل رابع تطبيقي سيتعلق بدراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه، بحيث سنتعرض في المبحث الأول إلى لمحة عامة عن الشركة الجزائرية للمياه، أما في المبحث الثاني فسنعرض ونعرف بدور ووظيفة مختلف أهم أنواع لوحات القيادة المستعملة في الشركة الجزائرية للمياه.

الفصل الأول:

المؤسسات الاقتصادية

ومراقبة التسيير

تمهيد:

تعتبر المؤسسة (E) الاقتصادية النواة الرئيسية للنشاط الاقتصادي، وأيضاً عصب الحياة الاقتصادية والخلية الأساسية المكونة لبنية الاقتصاد، فهي مصدر للثروة ولمداد خيل الأفراد والدولة، وتمثل منتجاتها سواء كانت مادية أو معنوية المكون الرئيس الذي تنشأ لأجله الأسواق، وبالتالي فهي تسيطر على الحياة الاقتصادية بأكملها في عصرنا الحديث، الشيء الذي جعلها محل اهتمام الكثير من الباحثين، وباعتبارها متعاملاً اقتصادياً ذو دور فعال في المجتمع يدفعنا هذا للتفكير في بعدها الاقتصادي والاجتماعي والإنساني، وبقدر ما يتوفر لديها من قدرات إنتاجية وتنظيم دائم، يدفعها هذا لإنتاج منتجات تتمثل في سلع وخدمات تعرضها في السوق، وتتداول لإشباع وتلبية رغبات وحاجيات المستهلكين من جهة، ومن جهة أخرى لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وعليه وجب على المسيرين في المؤسسة الاقتصادية السهر والحرص على تحقيق مختلف أهداف، وذلك لا يتم إلا من خلال التخطيط والتسيير الجيدين، وذلك من خلال الاستعانة بمختلف التقنيات والأدوات التي تندرج ضمن ما يعرف بمراقبة التسيير، فهاته الأخيرة وسيلة تستعملها المؤسسات الاقتصادية من أجل التسيير والرقابة وحسن استعمالها يعني استغلال فرص كثيرة من جهة، وتفادي الاختلالات والانحرافات من جهة أخرى.

وستتم معالجة الفكرة الأساسية لهذا الفصل من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الأول: المؤسسة الاقتصادية

باعتبار أن المؤسسات الاقتصادية هي العصب النابض بالدرجة الأولى في اقتصاديات الدول خاصة المتقدمة منها، فقد تشعبت وتعددت وظائفها ومهامها، وبالتالي تعقد مفهومها، وعليه سوف نحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى مختلف المفاهيم والعموميات حول المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وخصائصها

تعتبر المؤسسة الاقتصادية العصب النابض لاقتصاد الدول، ولذلك توسع مفهومها وتعددت خصائصها.

أولاً: تعريف المؤسسة الاقتصادية

يصعب إعطاء تعريف موحد وجامع للمؤسسة الاقتصادية، وذلك لعدة اعتبارات نذكر منها¹:

- التطور المستمر الذي شهدته المؤسسة الاقتصادية في أساليب تنظيمها وتسييرها وفي أشكالها القانونية.
- اتساع وتنوع نشاطات المؤسسة الاقتصادية بسبب التطور التقني وذلك نتيجة لظهور عدة قطاعات وأنشطة جديدة، ونشأة مؤسسات تزاوّل عدة أنشطة في آن واحد، وفي أماكن متباعدة من العالم كما هو الحال بالنسبة للشركات المتعددة الجنسيات.

- اختلاف الأيديولوجيات والمدارس الفكرية الاقتصادية، حيث تختلف نظرة المؤسسة في الفكر الاشتراكي عنها في الفكر الرأسمالي مثلاً.

وعليه يمكن تعريف المؤسسة الاقتصادية على أنها: "الوحدة الاقتصادية التي تمارس النشاط الإنتاجي والنشاطات المتعلقة به من تخزين وشراء وبيع من أجل تحقيق الأهداف التي أوجدت المؤسسة من أجلها"². كما يعرفها مكتب العمل الدولي على أنها "كل مكان لمزاولة نشاط اقتصادي ولهذا المكان سجلات مستقلة"³.

كما يمكن تعريفها كما يلي: "تعرف المؤسسة على أنها منظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعاً ما، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية المالية والمادية والإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق (زمكاني)"⁴.

¹ إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، التسيير المالي (الإدارة المالية)، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 19.

² عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993، ص 24.

³ عمر صخري، المرجع السابق، ص 25.

⁴ عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد و تسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 25.

وعليه فالمؤسسة الاقتصادية هي: وحدة إنتاج وتوزيع؛ وحدة لتكوين القيمة المضافة وتوزيع المداخيل؛ خلية اجتماعية؛ مركز لاتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية؛ نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالمحيط الخارجي، بحيث أن هذا النظام يتكون من مجموعة عناصر متفاعلة بينها ومترابطة فيما بينها لتحقيق هدف معين.

فالمؤسسة تعتبر مجموعة من الوسائل المادية والبشرية والمالية، هدفها الوحيد هو إنتاج في أحسن الظروف الاقتصادية سلع وخدمات تتجه إلى تلبية الحاجات المادية للإنسان. كما يمكن للمؤسسة -وذلك حسب طاقتها- أن تباشر نشاطا اقتصاديا واحدا أو أكثر، وأن تكون متكونة من وحدة واحدة أو أكثر¹.

ومنه يمكن ملاحظة ثلاث ظواهر في المؤسسة الاقتصادية:²

- المؤسسة تنتج: أي أنها قادرة لإنشاء (أو تحويل) سلع أو خدمات قابلة لتلبية حاجات الأفراد أو المؤسسات الأخرى أو الجماعات المختلفة.
- المؤسسة تنتج للسوق: ومعنى ذلك عملية البيع للسلع والخدمات المنتجة.
- ويمكن أن تكون للمؤسسة في أغلب الأحيان استقلالية مالية، ومعنى ذلك أنها تنتج وتبيع بسلطتها وتحت مسؤوليتها.

ثانيا: خصائص المؤسسة الاقتصادية

تتصف المؤسسة الاقتصادية بعدة خصائص من أهمها ما يلي³:

- الشخصية القانونية المستقلة من حيث امتلاكها لحقوق وصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها.
- تمثل وجود ذمة وتعتبر مركزا لاتخاذ القرارات الاقتصادية وتمتلك القدرة على الإنتاج، حيث تنسق بين عوامل الإنتاج وتختار السلع التي ترغب في إنتاجها.
- تتعرض لعنصر المخاطرة المرتبط بحالة عدم التأكد وعليه يجب أن تكون قادرة على البقاء بما يكفل لها من تمويل كاف وظروف مواتية وعمالة كافية ويجب أن تكون قادرة على تكيف نفسها مع الظروف المتغيرة.
- تكون بحوزتها وسائل مادية ومالية وبشرية تحدد حجمها وقدرتها التنافسية ومن ثم فإن تغيير هذه الوسائل يعتبر قرارا حاسما يتوقف عليه مستقبلها.
- التحديد الواضح للأهداف والسياسات والبرامج وأساليب العمل فكل مؤسسة تضع أهدافا معينة تسعى إلى تحقيقها، أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين على سبيل المثال.

¹ كتوش عاشور، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 08.

² كتوش عاشور، المرجع السابق، ص 08.

³ عمر صخري، مرجع سبق ذكره، ص ص: 25-26.

- تعمل على ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها ويكون ذلك إما عن طريق الاعتمادات وإما عن طريق الإيرادات الكلية أو عن طريق القروض أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف.
- لا بد أن تكون مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة، فهي لا توجد منعزلة.
- هي وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي، فهي مصدر رزق الكثير من الأفراد.

المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية، وظائفها ودورها

بتوسع نشاطات المؤسسات الاقتصادية تعددت تصنيفاتها وأدوارها.

أولاً: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية

تصنف المؤسسات حسب عدة معايير منها: الشكل القانوني، الحجم، نوع النشاط الممارس والملكية:¹

- 1-1- حسب الشكل القانوني: تقسم حسب هذا المعيار إلى شركات الأشخاص وشركات الأموال.
- 2-1- حسب الحجم: يمكن تصنيفها حسب حجم العمال مثلاً إلى: المؤسسات الصغيرة، المؤسسات المتوسطة، المؤسسات الكبيرة، المؤسسات الكبيرة جداً.
- 3-1- حسب النشاط الأساسي الممارس: وتقسّم المؤسسات بحسب هذا المعيار إلى: مؤسسات القطاع الأول (الفلاحية والمنجمية)، مؤسسات القطاع الثاني (الصناعية)، مؤسسات القطاع الثالث (تجارية، خدماتية ومالية)، مؤسسات القطاع الرابع (الاتصالات والإعلام الآلي).
- 4-1- حسب الملكية: تصنف المؤسسات طبقاً لهذا المعيار حسب طبيعة ملكية رأس المال، وتتمثل في: المؤسسات الخاصة، المؤسسات العمومية، المؤسسات المختلطة.

ثانياً: وظائف المؤسسة الاقتصادية

تتمثل أهم وظائف المؤسسة الاقتصادية فيما يلي:²

- 1-2- وظيفة الإنتاج: وهي الوظيفة الفنية الأساسية في المؤسسة التي تهتم بتوليف عناصر الإنتاج المتواجدة لخلق السلع والخدمات.³
- 2-2- وظيفة التسويق: وهذه الوظيفة تلي وظيفة الإنتاج حيث تساعد المؤسسة على تصريف منتجاتها وتتولى عرضها على المستهلك، واجتذابه وترغيبه في الشراء.

¹ كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص: 8-10.

² ركيبي فوزية، الوظيفة المالية ووسائل التمويل في مؤسسة اقتصادية، مذكرة ليسانس في العلوم الاقتصادية فرع مالية نقود وبنوك، جامعة البويرة، دفعة 2011، ص: 10-12.

³ زينب حوري، تقييم الأداء في منشأة صناعية، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، مارس 1989، ص: 13.

- 3-2- الوظيفة الإدارية: وهي الوظيفة التي تسمح بتعبئة كل قدرات المؤسسة على جميع المستويات.
- 4-2- الوظيفة الاجتماعية: تعمل هذه الوظيفة على تسيير الموارد البشرية بعدما تعمل على اجتذاب العمال الأكفاء، ومن ثم وضع السياسات الكفيلة بتزويدهم وتطويرهم، وزيادة ارتباطهم الوثيق بالمؤسسة وفيما بينهم.
- 5-2- الوظيفة المالية: تتمثل في المهام والعمليات التي تسعى في مجموعها إلى البحث عن الأموال بالكميات المناسبة والتكلفة الملائمة في الوقت المناسب، والعمل على إنفاقها بطريقة عقلانية لتحقيق أغراض المؤسسة التي تصبوا إليها، الشيء الذي يعكس مدى أهمية هذه الوظيفة بالنسبة للوظائف الأخرى.

ثالثا: دور المؤسسة الاقتصادية

للمؤسسة الاقتصادية عدة أدوار نذكر منها:¹

- 1- الدور الاقتصادي: بالنسبة لصاحبها أو الشركاء (يعتبر تحقيق الربح من أهم الوظائف التي يجب أن تؤديها المؤسسة، لأن هؤلاء قبلوا المخاطرة بأموالهم عند تقرير إنشاء هذه المؤسسة أو الشركة)؛ بالنسبة لعمالها (يجب على المؤسسة أن توفر لهم الظروف الجيدة من الناحية المادية والنفسية، لأن قوة العمل هو العنصر الرئيسي في عملية الإنتاج)؛ بالنسبة للمستهلكين (يتوجب على المؤسسة تلبية رغباتهم من حيث الكمية والجودة وبأسعار مناسبة).
- 2- الدور الاجتماعي: مصدر الإبداع التقني (الذي يعتبر شرطا لتطور الحضارة، بحيث أنه على المؤسسة ألا تتبع التقليد لأن ذلك يقلل من منافعها، إذ ليس أمامها إلا سبيل الإبداع من جديد لتحقيق ربح جديد) وتلعب دورا هاما في التربية (عن طريق تكوين العمال ورسكلتهم مما يؤدي إلى تحسين وتحديد معلوماتهم وتنمية قدراتهم، كما أنها مسؤولة نسبيا عن القيم الإنسانية لأغلبية أفراد المجتمع).

المبحث الثاني: مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية

عرف مفهوم مراقبة التسيير (CG) تطورات خلال الزمن، راجعة لتغيرات في العملية التسييرية وإلى تطورات مهمة لطبيعة المؤسسة الاقتصادية ومحيطها، بحيث اعتبرت مراقبة التسيير عملية تحقق وتؤكد هدفها إلحاق الجزاء في

¹ مدخل إلى المؤسسة الاقتصادية (الوحدة 8)، دروس ومحاضرات السنة الثالثة ثانوي اقتصاد وتسيير مقياس اقتصاد المؤسسة، الديوان الوطني للتعليم والتكوين عن بعد، الجزائر، 2014، ص 4.

ظل محيط مستقر. ونظرا للتطورات الكبيرة التي عرفها نظام مراقبة التسيير في العصر الحالي، لم تعد وظيفته تقتصر على المحاسبة فقط، بل اتسعت وأصبحت تشمل جميع وظائف المؤسسة، مما أسهم بدور كبير وفعال في عمليات التخطيط والتنظيم من أجل تنفيذ استراتيجيات المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: ماهية مراقبة التسيير

لا يمكن التحدث عن عملية الإدارة دون وجود عملية رقابية¹. فالمراقبة وظيفة من وظائف الإدارة شأنها شأن التخطيط والتنظيم والتوجيه، فهي تقوم بتصحيح العملية الإدارية إن حادت عن مسارها وتساعد على اتخاذ الإجراءات اللازمة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

أولاً: مفهوم مراقبة التسيير

وضعت عدة تعاريف لمراقبة التسيير منذ ظهورها، وقد اختلف العديد من الباحثين في تفسيرهم لمعنى مراقبة التسيير نظرا للتطور الذي مرت به المؤسسات. فمفهوم مراقبة التسيير حسب النظرية الكلاسيكية هو: مراقبة محاسبية ومالية؛ والتركيز على التدقيق؛ وتحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات. أما حسب مدرسة العلاقات الإنسانية فمفهوم مراقبة التسيير هو: مراقبة اجتماعية واقتصادية؛ ومراقبة اجتماعية؛ ومشاركة، وتحفيز واتصال. أما حسب مدخل النظم فمفهوم مراقبة التسيير هو: قيادة المؤسسة؛ نظام قائم على العلاقة بين الاتصال والمعلومات والأداء؛ نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي، الأهداف والأداء.²

ومن أجل توضيح جيد لمفهوم مراقبة التسيير فإنه سيتم عرض بعض التعاريف:

مراقبة التسيير هي سيرورة عمليات يقوم المسؤولون من خلالها بالتأثير على الأفراد في المؤسسة بغرض تنفيذ استراتيجية محددة.³

وتعرف مراقبة التسيير على أنها سيرورة عمليات يتأكد من خلالها المديرون من أن الحصول على الموارد واستعمالها يتم بكفاءة وفاعلية، إضافة إلى ملائمة هذه الموارد لأهداف المؤسسة، وأن النشاطات الحالية تسيير في اتجاه الاستراتيجية المحددة.⁴

كما يمكن تعريف مراقبة التسيير على أنها إحدى الأجهزة الأساسية للتعديل الداخلي والقيادة، فهي تهدف إلى تنسيق أنشطة مختلف الأعوان في المؤسسة، حتى تساعد في تحقيق الأهداف المشتركة.¹

¹ P. Lauzel et R. Teller, **Contrôle de Gestion et Budgets**, Sirey Editions, Paris, 7ème édition, 1994, p 9.

² P. Lauzel et R. Teller; Op.cit; p 8.

³ R. Anthony and V.Govindarajan, **Management Control Systems**, 8 Edition, ed Erwin, Homewood, 1994, p 8.

⁴ M. Gervais, **Contrôle de Gestion**, 7ème édition, éd Economica, Paris, 2000, p 20.

كما تعرف أيضا على أنها سيرورة عمليات تساعد في اتخاذ القرار وتسمح بالتدخل قبل وأثناء وبعد العملية فهي نظام شامل للمعلومات الداخلية يسمح بتحقيق المركزية، ويساعد على تلخيص وتفسير مجموعة المعطيات التي تمثل أداء كل نشاط أو وظيفة من وظائف المؤسسة.²

ومراقبة التسيير تشمل مجموعة الأجهزة التي تسمح للمؤسسة بالتأكد من أن الموارد مستغلة بفعالية، مع الأخذ في الحسبان التوجهات الاستراتيجية والأهداف المحددة من طرف إدارة المؤسسة.³

كما أن مراقبة التسيير تتكون من المسارات والأنظمة التي تسمح بضمان التناسق المستقبلي والحاضر والماضي بين الاختيارات الاستراتيجية والأعمال الجارية عن طريق الرقابة التنفيذية.⁴

وعلى ضوء هذه التعاريف يمكن القول أن مراقبة التسيير هي سيرورة عمليات تعمل على:

- التأكد من الاستعمال الأمثل للموارد.
- حث الأفراد على تطبيق استراتيجية المؤسسة.
- التنسيق بين التخطيط الاستراتيجي والتنفيذ اليومي للعمليات.

ثانيا: خصائص مراقبة التسيير

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن استخلاص عدة خصائص لمراقبة التسيير والمتمثلة في⁵:

- مراقبة التسيير عبارة عن سيرورة عمليات تضمن التحكم والتأكد من أن العمليات المخطط لها تنفذ بشكل سليم.

- تعتمد عملية مراقبة التسيير في تقييم الأداء على ثلاثة معايير أساسية (الكفاءة، الفعالية والملائمة) ناتجة عن العلاقة بين العناصر التالية: الأهداف المراد تحقيقها والموارد المتاحة والنتائج المحققة. وهنا يعمل مراقب التسيير على التأكد من أنه تم الوصول إلى النتائج وفق الأهداف المسطرة (الفعالية)، بالاستخدام الأمثل للموارد لتحقيق النتائج (الكفاءة)، وأن هذه الموارد تتوافق وتتناسب مع الأهداف الموضوعية (الملائمة)، وهذا ما يسمى بمثلث مراقبة التسيير.

¹ A. Dayan, **Manuel de Gestion**, Volume 1, éd Ellipses, Paris, 1999, p 799.

² R. Teller, **Le Contrôle de Gestion: Pour un Pilotage Intégrant Stratégie et Finance**, Editions Management, 1999, p 8.

³ E. Cohen, **Dictionnaire de Gestion**, Casbah Editions, Alger, 1998, p 83.

⁴ H. Bouquin, **Comptabilité de Gestion**, Sirey, 1993, p 168.

⁵ أحمد بونقيب، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير (دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة)، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2006، ص ص: 9-10.

- تقوم عملية مراقبة التسيير على أساس تفويض السلطات، حيث يعتبر التفويض السبب وراء وجود عملية الرقابة، والذي ظهرت الحاجة إليه نظرا لكبر حجم المؤسسات وتزايد المسؤوليات.
- تعتمد عملية مراقبة التسيير على إجراءات التحفيز والحث، رغبة في تشجيع المرؤوسين من مختلف المستويات على المتابعة الدائمة لنشاطات وحداتهم وأدائهم وتنسيقها مع سياسة الإدارة العامة للمؤسسة¹. ولا يمكن لنظام مراقبة التسيير أن يلعب دوره التحفيزي والتشجيعي في المؤسسة إلا إذا أرفق بنظام (الجزاء/المكافأة).

ثالثا: دور ومكانة مراقبة التسيير في المؤسسة

مراقبة التسيير دور ومكانة هامة في المؤسسات الاقتصادية، وذلك راجع لتوسع وتعدد نشاطاتها.

- 1- دور مراقبة التسيير: إن لمراقبة التسيير العديد من الأدوار، تطورت بتطور المحيط الذي تعيش فيه المؤسسة. وفي هذا المجال سيتم ذكر أهم الأدوار الرئيسية لوظيفة مراقبة التسيير²:
 - أ- المساعدة على التحكم الجيد في عملية التسيير بالمؤسسة: يتمثل دور مراقبة التسيير هنا في التحديد الدقيق للطريق المناسب والواجب إتباعه من طرف المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرجوة بكفاءة وفعالية، فهي تعمل على مساعدة المديرين في اتخاذ القرارات، كما يقوم مراقب التسيير بتقديم العون للمسؤولين التنفيذيين ومساعدتهم على التحكم في نشاطاتهم من خلال: تحديد الأهداف بدقة ومراقبة خطط العمل ومتابعة تنفيذ العمليات وتحليل الفروقات الحاصلة بين التوقعات والنتائج الفعلية واقتراح إجراءات تصحيحية عند حدوث أي انحراف والمساعدة في تحديد المؤشرات القيادية. كما تعمل مراقبة التسيير على قياس أداء كل مسؤول تنفيذي بحيث تقوم بشرح الانحرافات وتحديد أسبابها مما يسمح بتحديد المسؤوليات بدقة، وهذا ما يجعل مراقبة التسيير الوصية على عملية تفويض السلطات بالشكل الذي يتناسب مع أهداف المؤسسة³.

- ب- المساهمة في تصميم نظام المعلومات الخاص بعملية التسيير: يعتبر نظام المعلومات عاملا أساسيا في ضمان السير الحسن لنشاط المؤسسة، فهو المكون الرئيسي لنظام مراقبة التسيير، لذا يشترط في نظام المعلومات المستعمل أن تكون له القدرة على تزويد المؤسسة بالمعلومات الضرورية، وأن يقدم وصفا دقيقة لما تم حدوثه وأن يوضح القرارات الواجب اتخاذها فيما يتعلق بالتنبؤ والتقدير، مع إظهار الفروقات والسماح بإمكانية شرح أسبابها. وفي هذا المجال تعمل مراقبة التسيير على المساهمة في تصميم النظام المعلوماتي المحاسبي الخاص بالمؤسسة وذلك من خلال تحضير ووضع معايير تتناسب مع الأنواع المختلفة من المسؤوليات، كما تساعد في تقييم الأداء ووضع

¹ E. Cohen, Op.Cit, p 85.

² أحمد بونقيب، المرجع السابق، ص ص: 15-17.

³ I. D.Kerviler et L.D.Kerviler, *Le Contrôle de Gestion à La Portée de Tous!*, 3ème édition, éd Economica, Paris, 2000, p p: 9-10.

المؤشرات القيادية التي تسمح بمتابعة التطورات المستمرة للمحيط¹. وفي الغالب فان مصادر نظام المعلومات الخاص بمراقبة التسيير هي معلومات المحاسبة التحليلية، والإحصاءات.

ت- التنسيق بين التخطيط الاستراتيجي والتنفيذ اليومي للعمليات: يعتبر التوفيق بين المستويين الاستراتيجي والتنفيذي أهم دور تقوم به عملية مراقبة التسيير، فمن أجل ضمان تقارب أهداف المؤسسة وواقع السلوكيات اليومية للعمال، يجب توفر أدوات اتصال ملائمة ومتعارف عليها بغرض تشخيص وتحليل الوضع وفقا للأهداف المسطرة، ونشر الاستراتيجية داخل المؤسسة. فمراقبة التسيير تقوم هنا بدورين متكاملين أولهما هو: تشخيص الوضع، ويتم ذلك باستعمال أدوات مثل المحاسبة التحليلية التي تمكن من تحديد أسباب التكاليف بدقة، والدور الثاني هو توفير أدوات تسمح بنشر الاستراتيجية وتساعد على تطبيقها من طرف المنفذين العمليين، ويتم ذلك باستخدام الميزانيات ووضع مؤشرات تسمح بمتابعة الأداء بشكل جيد². غير أن دور مراقب التسيير لا يكون فعالا إلا إذا كان المراقب عارفا باستراتيجية المؤسسة وأبعادها حيث أن دور مراقب التسيير يتعدى قيامه بضمان التطبيق الجيد للاستراتيجية إلى مساهمته في تشكيلها من خلال الكشف عن مناطق الخطر والتنبيه إليها³.

ث- العمل على تعديل التصرفات والسلوكيات: يقوم نظام مراقبة التسيير على أساس العلاقات بين مستويات الهيكل التنظيمي، فبعض هذه العلاقات تكون في شكل أوامر من طرف الرؤساء، مثل طلب القيام بتنفيذ عمليات وفق إجراءات معينة لغرض تحقيق أهداف خاصة. كما يشترط لتحقيق ذلك توفير الوسائل والموارد لهؤلاء المرؤوسين ومنحهم السلطة اللازمة لذلك. غير أن تحقيق الأهداف والوصول إلى النتائج المرغوب فيها لا يتم في الغالب إلا إذا وجد مجال يسمح فيه بالمبادرة الفردية لهؤلاء العمال المرؤوسين أثناء قيامهم بعملهم، إذن فالحل يكمن في إيجاد نظام دعم لمبادرات الأفراد. هذا النظام يقوم على أساس المكافأة والجزاء وتحفيز العمال وخلق روح المبادرة فيهم⁴، مما يولد شعورا لدى المسؤولين بتحمل المسؤولية والسعي لتنمية مهاراتهم وقدراتهم، وهذا ما يتوفر في نظام مراقبة التسيير. كل هذا يتطلب من مراقب التسيير أن يكون على دراية بسلوكيات وتصرفات العمال، كما يجب عليه أن يتمتع بالقدرة على الاتصال مع جميع أعضاء المؤسسة للحصول على المعلومات اللازمة لنشاطه.

وفي العدد 90 من مجلة "Echange" الفرنسية تم اقتراح ثمانية أدوار لمراقب التسيير:⁵

- نصح ومساعدة الإدارة العامة في اتخاذ القرارات.

¹ R. Teller, Op.Cit, p 14

² P. Lorino, **Le Contrôle de Gestion Stratégique: La Gestion Par Les Activités**, Dunod, 1997, p p: 25-27.

³ J -L. Malo et J- C.Mathe, **L'essentiel du Contrôle de Gestion**, édition Organisation, 2000, p 32.

⁴ H. Bouquin, **Les Fondements du Contrôle de Gestion**, Paris, DUF, Collection "que sais- je ?", 1994, p p: 38.39.

⁵ H. Loning et autres, **Le Contrôle de Gestion: Organisation et Mise en Œuvre**, 2ème édition, éd Dunod, Paris, 2003, p 242.

- نصح ومساعدة المسؤولين العمليين في اتخاذ القرارات.
- حث المسؤولين العمليين على التفكير في المستقبل.
- المساعدة في تقييم أداء الفرد.
- المراقبة التنفيذية لعمل أدوات نظام مراقبة التسيير.
- تحسين صحة وجودة المعطيات.
- تشخيص الاحتياجات وتطوير الأدوات التقنية.
- تحليل التكاليف والنتائج.

2- مكانة مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي:¹ يعمل نظام مراقبة التسيير من خلال المعلومات التي

يستقبلها، وبالتالي فهو يتواجد في مركز هذه التدفقات المعلوماتية للمؤسسة، فهو يعالج ويحلل ويشرح هذه المعطيات وينقلها إلى الأطراف المعنية بذلك. وبالنسبة لمكانة مراقبة التسيير في المؤسسة فهي مرتبطة عموماً ب: حجم المؤسسة؛ أسلوبها التسييري (مركزية أو لا مركزية)؛ الوسائل المتوفرة؛ الأهداف المتبعة من طرف إدارة المؤسسة. وبالنظر إلى التطورات الحاصلة فإن مراقبة التسيير أصبحت غير محصورة في جانب من جوانب الهيكل التنظيمي، حيث كانت في الماضي القريب تتواجد ضمن الإدارة المالية للمؤسسة، ويقوم بالعملية الرقابية المدير المالي. أما في الوقت الحالي فقد تم ربط مراقبة التسيير مباشرة بالإدارة العامة للمؤسسة، فهذه الوضعية تمكن مراقب التسيير من العمل باستقلالية تامة، كما تمنحه السلطة الكافية للتدخل بشكل أكثر إيجابية، والمساعدة في اتخاذ القرارات وتقديم النصح والإرشاد. ومن أجل قيام مراقب التسيير بعمله بشكل جيد، فإن عليه أن يكتف بأدواته الرقابية وطرقه حسب المحيط الذي يعمل فيه، كما أن عليه الاعتماد على كل ماله صلة بالمؤسسة كالتعرف على ماضيها وتطلعاتها، وكذا معرفة ثقافتها وسياستها العامة.²

المطلب الثاني: مراحل تصميم نظام مراقبة التسيير، شروط فعاليته

أولاً: مراحل تصميم نظام مراقبة التسيير

تخضع عملية تصميم ووضع نظام مراقبة التسيير في المؤسسة إلى العديد من العوامل، لذا يعمل مراقب التسيير على جمع جميع المعطيات والمعلومات التي تتعلق بنشاط المؤسسة وعلى دراسة المتغيرات الداخلية والخارجية المؤثرة على أداء المؤسسة، وفي العموم فإن عملية تصميم مراقبة التسيير تمر بأربعة مراحل أساسية:³

¹ أحمد بونقيب، مرجع سبق ذكره، ص 18.

² I. d. Kerviler et L. d. Kerviler, Op.Cit, p p: 12.13.

³ أحمد بونقيب، المرجع السابق، ص ص: 39-45.

- الدراسة الشاملة للمحيط الذي تتواجد فيه المؤسسة.
- التشخيص الداخلي للمؤسسة.
- اقتراح نظام لمراقبة التسيير.
- تقييم نظام مراقبة التسيير المقترح.

1- الدراسة الشاملة للمحيط الذي توجد به المؤسسة

تبدأ هذه الدراسة بالتدرج من العام إلى الخاص، ففي البداية يتم دراسة المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة، ثم دراسة القطاع الذي يخص المؤسسة؛ أي طبيعة نشاطها. فالهدف من هذه الدراسة هو الإحاطة بكل الظواهر الخارجية التي يمكن أن يكون لها تأثير على المؤسسة.

ويستعين مراقب التسيير في هذه الدراسة بالمعلومات والدراسات المتوفرة إما من طرف مصالح التوثيق الداخلية إما من طرف المسؤولين التجاريين أو من طرف إدارة المستخدمين، كما يمكنه أن يتحصل على المعلومات من طرف المجالات المتخصصة ومراكز الإحصاء والغرف التجارية، إضافة إلى اعتماده على المسؤولين الرئيسيين في المؤسسة، وبالأخص ذوي الاتصال المباشر بالأسواق والذين لهم علاقة مباشرة مع منتوجات المؤسسة. وبمجرد حصوله على هذه المعلومات يقوم بتحليلها من أجل تحديد أهم العوامل المؤثرة على الأداء المستقبلي للمؤسسة. ومن أهم هذه العوامل توجد:

- العوامل الاقتصادية والاجتماعية، كالشغل والاقتصاد بشكل عام (البورصة، التجارة الخارجية).
- العوامل التجارية كالسوق وتطوره وسلوكيات المستهلكين وتطور المنافسة.
- العوامل المتعلقة بالنشاط كتطور تقنيات الإنتاج ودرجة التأهيل المطلوبة في العمل وغيرها.
- العوامل التنظيمية كالقوانين الواجب احترامها عند عملية الإنتاج لحماية المستهلكين والبيئة، وكذا التشريعات الخاصة ببعض المنتجات.

وفي نهاية تحليله يجد أن النتائج التي تحصل عليها تسمح له بتحديد أهم المتغيرات الأساسية المؤثرة على المؤسسة، فيعمل على ترتيبها حسب الأولويات. ويعرف المتغير الرئيسي بأنه واحد من تلك العوامل الواجب التحكم فيها من أجل قيادة المؤسسة بشكل سليم، وتتميز هذه المتغيرات الأساسية بكونها تخص نشاطا معيناً وتكون محددة وقليلة العدد. ومثال ذلك المتغير الأساسي الذي يخص نشاط بائع الآلات المنزلية والمتمثل في خدمات ما بعد البيع، وقد يكون المتغير الأساسي لمؤسسة أخرى هو درجة الاستجابة للعملاء، معدل التجديد وغيرها. إذن فالدراسة تركز أساساً على معرفة الأسواق وأحجامها والتغيرات التي يمكن أن تطرأ عليها ووضعية

المنافسين ونقاط القوة والضعف لدى المنافسين، وسياسات المنافسين واستراتيجية المؤسسة. كل هذه النتائج تسمح بتحديد وضعية المؤسسة.

ويمكن القول أنه بعد مرحلة الدراسة الشاملة لمحيط المؤسسة يستطيع مراقب التسيير أن يحدد أهم المتغيرات الأساسية المؤثرة على المؤسسة، كما تمكنه هذه النتائج من تحديد أهم المجالات الواجب تركيز الجهود عليها.

2- التشخيص الداخلي للمؤسسة

إن مهمة مراقب التسيير في هذه المرحلة هي الخروج بصورة واضحة ومفصلة لحالة المؤسسة، ومن أجل ذلك فهو يعمل على تحليل الوضع من خلال الاطلاع على ماضي المؤسسة وحاضرها وتوجهاتها المستقبلية والمتمثلة في رقم أعمال المؤسسة وحصتها السوقية ونسب النمو والنتائج الصافية، كما أن القيام بعملية المقارنة مع نتائج المنافسين يسمح بتوضيح نقاط القوة والضعف بالمؤسسة، وفي هذا المجال يجب التذكير بضرورة توفير كل البيانات المحاسبية لمراقب التسيير. إضافة إلى أن إجراء مقابلات مع المسؤولين الرئيسيين في الإدارة العامة يمكن مراقب التسيير من التعرف على أهداف المؤسسة واستراتيجيتها، فعموما تكون هناك أهداف قصيرة الأجل وأخرى متوسطة الأجل، لذا يجب على مراقب التسيير أن يكون على دراية بانشغالات المؤسسة من أجل اختيار الأدوات المناسبة لذلك، وكذا معرفة أولويات المؤسسة من أجل التركيز عليها دون غيرها.¹

ويمكن التعرف على وضعية المؤسسة باستعمال عدة معايير كالمردودية والخطر المالي ومكانتها في السوق إلا أن المعيارين الأولين يتسمان بالاستخدام الواسع وسهولة تحديدها. وهناك خمس حالات يمكن أن تكون عليها المؤسسات وهي:²

- الحالة أ: مؤسسات تحقق مردودية كبيرة وتواجه خطرا ماليا ضعيفا.
- الحالة ب: مؤسسات تحقق مردودية كبيرة وتواجه خطرا ماليا كبيرا مثل المؤسسات التي تتواجد في حالة نمو يجعلها بحاجة إلى التمويل.
- الحالة ج: مؤسسات لا تواجه خطرا ماليا ولكنها لا تحقق مردودية معتبرة مثل المؤسسات التي فقدت عملائها.
- الحالة د: مؤسسات تواجه خطرا ماليا ولكنها لا تحقق مردودية، وهي أسوأ حالة تتعرض لها المؤسسات.
- الحالة هـ: مؤسسات تحقق مردودية ضعيفة ولا تواجه مشاكل مالية كبيرة.

¹ I. D. Kerviler, Op.Cit, p p: 130.133.

² J-L.Ardoin.et autres, **Le Contrôle de Gestion** ,2ème Edition ,Ed Publi-Union, Paris,1986, p p: 276-278.

كما يعمل مراقب التسيير على دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومعرفة أهداف مراكز المسؤولية في المؤسسة وما مدى اهتمام هذه المراكز بالتحكم في المتغيرات الأساسية، حيث يجب تطبيق مبدأ الشمولية في وضع مراكز المسؤولية بالمؤسسة أي تغطية كل النشاطات بها. وبعد تعرف مراقب التسيير على وضعية المؤسسة الداخلية، يعمل على اقتراح نظام مراقبة التسيير الذي يناسب المؤسسة، كما يعمل على اختيار الأدوات الرقابية اللازمة لذلك.

3- اقتراح نظام لمراقبة التسيير

إن نظام مراقبة التسيير المقترح يستند في عمله إلى نظام معالجة المعلومات المتواجدة بالمؤسسة، والذي يتكون من المحاسبة العامة وأنظمة المحاسبة التحليلية إضافة إلى الإحصائيات، ويجب أن يكون النظام المحاسبي متماسياً وملائماً للاحتياجات الجديدة الناتجة عن الأهداف المحددة، وخلال عملية تدفق المعلومات وانتشارها في المؤسسة يعمل مراقب التسيير على فحص هذا النظام المعلوماتي وتقييمه، كما يعمل مراقب التسيير على التأكد من توفير المعلومات في الوقت المناسب. ويمكن تقييم نظام المعلومات من خلال ملاحظات الإدارة العامة ومختلف المسؤولين العمليين حول صحة المعلومات ومدى توفرها وكذا نفعيتها.¹

وفي هذه المرحلة يعمل مراقب التسيير على اختيار الأدوات المناسبة لمعالجة الوضعيات المختلفة التي تعيشها المؤسسة، فهناك مؤسسات تحتاج إلى نظام محاسبة تحليلية متقدم من أجل متابعة مردودية منتوجاتها وتخفيض التكاليف، ومنها ما تحتاج إلى وضع نظام لوحات قيادة لتتمكن من متابعة عملياتها بشكل دائم.

4- تقييم نظام مراقبة التسيير المقترح

في هذه المرحلة تكون معرفة كل متطلبات واحتياجات المؤسسة قد تمت، وهنا يقوم مراقب التسيير نفسه بمراقبة وفحص النظام الرقابي الموضوع، ومعرفة إن كان يلبي احتياجات المؤسسة أم لا، لأن وجود الأدوات والإجراءات العملية لا يدل على السير الحسن للنظام بل يجب أن يتسم هذا النظام الموضوع بالفعالية والنفعية. ففي هذه المرحلة الأخيرة يتم تقييم نظام مراقبة التسيير وعمله، من خلال ثلاثة معايير هي:²

- مدى ملاءمة النظام لاحتياجات المؤسسة.

- طريقة عمل النظام.

- تكلفة وضع النظام.

أ- مدى تكيف النظام مع احتياجات المؤسسة: والمقصود بتكيف النظام مع احتياجات المؤسسة هو مدى قدرة أدوات مراقبة التسيير على تلبية مستلزمات المسؤولين وتطلعاتهم التي تم توضيحها عند القيام بالدراسة الأولية،

¹ I. D. Kerviler, Op.Cit, p 133.

² أحمد بونقيب، مرجع سبق ذكره، ص ص: 43-45.

وهل أن هذه الأدوات كانت موجهة لمتابعة المتغيرات الأساسية في كل مركز مسؤولية؟ ويمكن الحكم على أداء هذه الأدوات من خلال عدة معايير نوعية وهي: سهولة استعمالها؛ صحة المعلومات التي توفرها؛ تسهيل التحوار الداخلي (بيانات ومعلومات واضحة للجميع)؛ توفير معلومات ذات فائدة ونفع.

ب- **طريقة عمل نظام مراقبة التسيير:** يمكن معرفة مدى سلامة نظام مراقبة التسيير المتواجد بالمؤسسة من خلال التأكد من أن مختلف العمليات تتم وفق ما خطط لها، وأن الإجراءات والمواعيد تحترم من طرف الأفراد في المؤسسة. وفي هذا المجال يقوم مراقب التسيير بالتحقق من أن ما يحدث في المؤسسة يتناسب مع أهداف المؤسسة، وقيام مراقب التسيير بعملية تحليل طريقة عمل النظام تركز على ثلاثة عناصر وهي: **المحتوى** (بمعنى أنه يجب أن تحدد الإجراءات بدقة طرق التقييم وكذا المعلومات الواجب الحصول عليها، حيث يلاحظ في الواقع العملي أنه يتم إرفاق الوثائق بملاحظة بسيطة من أجل التذكير بطريقة العمل)؛ **المواعيد** (إن وضع رزنامة نشاطات يسمح بالتأكد من أن مختلف مراحل النشاط تتم بصورة سليمة، وأي تأخير في تنفيذ المهام يدل على حدوث مشكل ما. كما أنه من الضروري وجود رزنامة نشاطات خاصة بكل مركز مسؤولية تتناسب مع الوسائل والإمكانات المتاحة له)؛ **مدى مشاركة المسؤولين العمليين في وضع النظام** (إن الحكم على طريقة عمل النظام يشمل تقييم المشاركة الفعلية للمسؤولين العمليين في وضع هذا النظام ومدى تجاوبهم معه). وحتى يضمن أي نظام تناسقه يجب أن يسمح بمشاركة أكبر عدد من الأطراف وأن يلقي قبولا لدى العمال، ولا سيما إن لوحظ في الواقع العملي أن الأدوات المستخدمة في مراقبة التسيير لا تلقى تجاوبا وترحيبا من طرف الأفراد بالمؤسسة.

ت- **تكلفة النظام:** يجب التأكد من أن التكلفة الكلية لتطبيق النظام تناسب إمكانيات المؤسسة، لأن عملية تقييم النظام يجب أن تشمل تكاليف تشغيله، فمختلف العمليات المحاسبية ومعالجة البيانات والتنسيق فيما بين المراكز كلها تتطلب إمكانيات، ولذا يجب قبل وضع نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة التأكد من توفر المؤسسة على الموارد اللازمة لذلك.

وكخلاصة لما تم ذكره يمكن القول بأن عملية التشخيص التقني لنظام مراقبة التسيير تهدف إلى:

- التأكد من أن المؤسسة تتوفر على الوسائل والإمكانات اللازمة والتي تتناسب مع وضعيتها الاقتصادية وخصوصيتها.

- التأكد من أن الأدوات الرقابية تعمل ضمن الإجراءات المحددة.

- التأكد من أن تكاليف تطبيق النظام متناسبة مع الإمكانيات المالية للمؤسسة.

- التأكد من قبول الأفراد في المؤسسة وتجاوبهم مع النظام المطبق¹.

ويجب التذكير أن مراقبة التسيير ذات طبيعة اقتصادية، لذا يجب أن تظهر القيمة المضافة للنظام وأن تساهم في تحقيق النجاح للمؤسسة، وعليه فإن استخدام أدوات رقابية فعالة يعد أمرا ضروريا.

ثانيا: شروط فعالية نظام مراقبة التسيير

استخلاصا لما تم ذكره في عملية تصميم نظام مراقبة التسيير يمكن القول بأن أهم خصائص النظام الرقابي الفعال هي:²

1- **حسن توقيت المعلومات المقدمة وصحتها:** يعتبر تقديم معلومات خاطئة مضللا لعملية اتخاذ القرارات وكثيرا ما يؤدي إلى نتائج أسوء من المتوقع، كما أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئيا أو كليا لذا يفترض في نظام مراقبة التسيير أن يقدم معلومات واضحة ودونما حاجة للتفسير وكى لا تضيع وقت المسير.

2- **سهولة فهم نظام مراقبة التسيير المطبق:** إذا لم يفهم المسير أو المسؤول جيدا النظام الرقابي المطبق وطبيعة النتائج والمعلومات التي يقدمها، فإنه يسيئ تفسيرها؛ مما قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.³

3- **القدرة على التحفيز:** النظام الفعال هو ذلك الذي يستطيع أن يحفز المسؤولين والموظفين، ويدفعهم إلى تحقيق أهداف المؤسسة. لذا يتم الاستعانة بنظام المكافآت والحوافز المادية وغير المادية من أجل دفع الأفراد لتحقيق أهداف المؤسسة دون إهمال أهدافهم الخاصة.

4- **توافق النظام المطبق مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة:** من شروط فعالية نظام مراقبة التسيير كذلك توافقه مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتجاوبه مع انشغالات مسؤولي المراكز فالمعلومة التي يوجهها مراقب التسيير للمسؤول عن قسم البحث والتطوير في مجمع صيدلاني مثلا يجب أن تتضمن كل برامج البحث والتحديث اللازمة للمشاريع المتعلقة بالأدوية، ومعلومات حول عدد الباحثين اللازمين للعملية وتواريخ الانتهاء من المشاريع ومقارنة النتائج الفعلية مع الميزانيات. وفي حالة مجمع غذائي لإنتاج وبيع الحلويات مثلا، فإن نظام مراقبة التسيير في هذه الحالة يساعد المسؤول من خلال التركيز على المتغيرات الأساسية للنشاط والتي تتمثل في: رضى العملاء، حصة السوق، تكاليف الإنتاج، مردودية خطوط الإنتاج وغيرها، من أجل مساعدته على التخطيط الجيد والتحكم في النشاط.

¹ I. D. Kerviler ,Ibid, p p: 137-139.

² أحمد بونقيب، مرجع سبق ذكره، ص ص: 46-47.

³ الطيب محمد رفيق، مدخل للتسيير، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص 116.

5- التركيز على استراتيجية وأهداف المؤسسة: كي يقوم نظام مراقبة التسيير فعالا، يجب أن يكون موجها نحو استراتيجية وأهداف المؤسسة. ومن بين الأمثلة حول الاستراتيجيات المتبعة من طرف المؤسسات هناك: مضاعفة الأرباح الصافية خلال أربع سنوات أو تعظيم الأرباح خلال المدى القصير، فإذا اختارت مثلا إدارة المؤسسة تطبيق استراتيجية تعظيم الأرباح على المدى القصير، فعلى نظام مراقبة التسيير أن يساعد إدارة المؤسسة على تطبيق هذه الاستراتيجية من خلال تقديم المعلومات الضرورية للمدراء من أجل توجيه قراراتهم على المدى القصير، إضافة إلى تزويد المسؤولين بمعلومات حول الهامش على التكلفة المتغيرة الخاص بكل منتج وعليه يجب أن يتمشى عمل نظام مراقبة التسيير مع أهداف المؤسسة.¹

خلاصة

إن الهدف الرئيسي من عملية مراقبة التسيير هو المتابعة الدقيقة لإنجازات المؤسسة ومحاولة التنسيق بين مختلف أنشطة الأشخاص في المؤسسة من أجل التطبيق الجيد للاستراتيجية. لذا يتم اعتماد تفويض السلطات وتقسيم المؤسسة في شكل مراكز مسؤولية تسمح بتسهيل عملية التحكم وتحديد المهام بشكل جيد، كما يتم وضع نظام أسعار التنازلات الداخلية بهدف تقييم أداء المراكز واحترام مبدأ الاستقلالية المفوضة. وفيما يخص عملية تصميم نظام مراقبة التسيير فإنها تمر بعدة مراحل أهمها هي الدراسة الشاملة للمحيط وتشخيص المؤسسة واقتراح خطة عمل من طرف مراقب التسيير، إضافة إلى أن عملية التصميم تركز على اختيار الأدوات الرقابية الفعالة من أجل تنفيذ المهام.

¹ Horngren C et autres, **Contrôle de Gestion et Gestion Budgétaire**, 2^{ème} Edition, Traduction de G. Longlois, Ed: Pearson Education Paris, 2003. p p: 195- 196.

الفصل الثاني:

أهم أدوات مراقبة التسيير

تمهيد

بعد التطرق إلى المؤسسات الاقتصادية وأهم العموميات حول مراقبة التسيير في الفصل الأول، لابد من التطرق إلى أهم الأدوات التي يستخدمها مراقب التسيير من أجل التحكم بشكل جيد في أداء المؤسسة الاقتصادية، ومن بين هذه الأدوات توجد المحاسبة بنوعيتها العامة (المحاسبة المالية CF) والتحليلية CA، إضافة إلى نظام تسيير الميزانية GB والتحليل المالي AF ولوحات القيادة TB، وفي هذا الفصل ستتم دراسة الأدوات الأربعة الأولى مع تبيان مدى مساهمتها في عملية مراقبة التسيير، وترك الأداة الخامسة والمتمثلة في لوحات القيادة للفصل الثالث وذلك للتفصيل فيها بشكل أوسع.

وستتم معالجة الفكرة الأساسية لهذا الفصل من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: أهم الأدوات التقليدية

المبحث الثاني: أهم الأدوات الحديثة

المبحث الأول: أهم الأدوات التقليدية

يمكن القول أن الواجهة أو الركيزة الأساسية لمراقبة التسيير هي المحاسبة لا سيما المالية منها، باعتبارها الأداة الأقرب للقيام بمتابعة ورصد التدفقات المجسدة لحركية أداء المؤسسة، سواء على المستوى الداخلي (إنتاج، صيانة، تخزين، متابعة، ... الخ) أو على المستوى الخارجي (شراء، بيع، تفاوض، عقد صفقات ... الخ). وفيما يلي سنتطرق إلى دور المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية في مراقبة التسيير.

المطلب الأول: المحاسبة العامة

تعتبر المحاسبة العامة من التقنيات العريقة حيث وجدت منذ الحضارات الرئيسية الأولى، وتطورت فيما بعد لتصبح اليوم من أهم وأساس مختلف التقنيات الأخرى، بما توفره من معلومات ومعطيات في المؤسسة وعلى المستوى الوطني، حيث تقدم المجامع الوطنية من الاستثمار، قيمة مضافة، ديون¹. فالمحاسبة نظام إعلامي يهتم بالعمليات التي يقوم بها مختلف الأعوان الاقتصاديين والتي يمكن التعبير عنها بالنقود، وهي تقنية من التقنيات الكمية لمعالجة البيانات مثل الإحصاء والاقتصاد القياسي وبحوث العمليات وتتميز عنهم في أنها مطبقة منذ القدم في مختلف أنواع التنظيمات (المؤسسات والشركات) مما ساعد كثيرا على تطورها². فالمحاسبة هي الوسيلة الوحيدة التي تساعد في اتخاذ هذه القرارات من خلال عمليات مختلفة ومتتالية من تسجيل وتبويب وتلخيص، ثم تقرير للعمليات المالية للمشروع وتفسير آثارها على كيان هذا المشروع. وهذا التعريف يجعل من الواضح أن عملية التسجيل وإمساك السجلات ما هي إلا الخطوة الأولى في العملية المحاسبية³.

فالمحاسبة العامة إذن تعتبر من تقنيات التسيير الموحدة، التي تهتم بضبط وقياس الحركات الخاصة بالاستغلال أو الهيكل لدى المؤسسة والناجحة سواء إثر النشاط الداخلي أو العلاقات مع الخارج، اعتمادا على طريقة فنية في التسجيل. هذه الحركات تعتبر العمليات المحاسبية الناجحة عن مختلف التدفقات التي قامت بها المؤسسة وتم تسجيلها بطريقة معينة معبرا عنها بالنقد⁴.

¹ ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 178.

² مُجد بونين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 01.

³ كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 11.

⁴ كتوش عاشور، المرجع السابق، ص 11.

أولاً: مجال تطبيق المحاسبة العامة¹

تطبق المحاسبة العامة أساساً في المؤسسات التابعة للقطاع الاقتصادي ذات الطابع التجاري والصناعي والخدمي، والذي يتمثل نشاطها الأساسي في البيع والإنتاج والتصنيع والتحويل والاستخراج والنقل وضمن الخدمات. ويمكن أن تكون المؤسسة عامة أو خاصة أو مختلطة حسب الظروف وذلك على الترتيب:

حكومية: المؤسسات العامة أو الشركات الوطنية.

للفرد الواحد: مؤسسات فردية مثل التجار.

لشخصين أو أكثر: شركات الأشخاص.

لعدد كبير من الأشخاص: شركات المساهمة وشركات الأموال.

كما يمكن أن تكون الشركة مختلطة من شركة خاصة وأخرى حكومية.

ثانياً: مبادئ المحاسبة العامة²

تقوم المحاسبة على مجموعة من الافتراضات التي تمثل مجموعة المبادئ التي تستخدم كإطار يتم الاسترشاد بها بصدد قيد العمليات المالية في السجلات المحاسبية وإعداد القوائم المالية. وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

مبادئ بيئية:

- مبدأ استمرارية النشاط.

- مبدأ استقلالية المشروع.

- مبدأ استقرار الوحدة النقدية.

مبادئ نوعية:

- مبدأ ثبوت أو استمرارية الطرق المحاسبية.

- مبدأ التوحيد بين المشروعات.

- مبدأ الحيطة والحذر (أي اختيار الإجراء المحاسبي الذي يأخذ الخسائر دون الأرباح المتوقعة في الاعتبار

بصدد تحديد الدخل).

- مبدأ الموضوعية (إسناد العمليات إلى الدليل الموضوعي القابل للتحقيق).

¹ كتوش عاشور، المرجع السابق، ص 07.

² كتوش عاشور، المرجع السابق، ص ص: 12-13.

مبادئ إجرائية:

- مبدأ استقلالية الدورات (الفترات المحاسبية).
 - مبدأ الأهمية النسبية.
- ولقد لخصها النظام المحاسبي المالي الجزائري كما يلي:
1. استقلالية الدورات.
 2. الأهمية النسبية.
 3. الحيطة والحذر.
 4. استمرارية الطرق المحاسبية.
 5. التكلفة التاريخية.
 6. تطابق الميزانية الافتتاحية مع سابقتها.
 7. تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.
 8. مبدأ عدم المقاصة.

ثالثا: أهداف المحاسبة العامة

- تهدف المحاسبة العامة عموما إلى تسجيل كل النشاطات التجارية والمالية للمؤسسة وحساب النتيجة العامة للنشاط وكذلك تبيان الذمة المالية للمؤسسة عن طريق الميزانية¹. ولها أهداف أخرى تتمثل فيما يلي²:
- توفير المعلومات المالية اللازمة.
 - تسجيل العمليات المالية من واقع المستندات المؤيدة لها يدويا أو آليا.
 - تويب العمليات المالية في حسابات مستقلة تبين مديونية ودائنية المؤسسة بالنسبة للمتعاملين معها.
 - تزويد إدارة المؤسسة بكافة المعلومات اللازمة لها سواء على شكل تقارير محاسبية أو قوائم مالية.
 - تقديم المعلومات التي تفيد الأطراف الخارجية من مستثمرين ومقرضين وغيرهم في اتخاذ قرارات الاستثمار أو الإقراض أو أية قرارات أخرى.

¹ HAMADOUCHE Malika, **Contrôle de gestion d'une entreprise publique économique**, Mémoire de Magister, L'ESC, Algérie, 2000, P 51.

² حواس صلاح، المحاسبة المالية (حسب النظام المحاسبي المالي)، عدم وجود دار النشر، الجزائر، 2012، ص 04.

- قياس نتائج الأعمال عن فترة معينة وتحديد نتيجة المؤسسة من ربح أو خسارة هذا من جهة، ومن جهة أخرى مقارنتها بنتائج سنوات أخرى من أجل ملاحظة النمو والتطور.
- تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بتبيان الوضع المالي للمؤسسة وللغير (الأطراف الخارجية).
- الحفاظ على ممتلكات المؤسسة وذلك لأن المحاسبة تعتبر من وسائل الرقابة في المؤسسة¹.
- ورغم كل المعلومات التي توفرها المحاسبة العامة، وبالرغم من أهميتها وضرورتها فإنها تبقى غير كافية للتعرف على خبايا النشاط، والإلمام بها جيدا وهذا راجع إلى عدة أسباب من بينها:²
- المحاسبة العامة مجبرة على مراعاة واحترام قواعد التقويم والتسجيل فقط.
- تستخدم المعطيات الفعلية المتحققة في الماضي.
- تبتعد في بعض الأحيان عن الأسباب الاقتصادية بسبب الضرورات القانونية والجبائية.
- لا تجمع الحقائق إلا في شكلها النقدي على الرغم من أن أبعاد كثيرة تشكل مقاييس محددة للنتيجة.
- كذلك أنها تعطي نتائج إجمالية لفترة محددة ولا تعطي التفاصيل حول مختلف التكاليف وحول أسباب تغيرات هذه التكاليف.

المطلب الثاني: المحاسبة التحليلية

لقد مرت المحاسبة التحليلية بعدة مراحل منذ نشأتها في أوائل القرن العشرين وتحولت الأدوار التي أسندت لها إلى أن أصبحت أداة للتسيير ومساعدة لاتخاذ القرارات ورغم اختلاف الطرق والأساليب التي تستعمل لتجسيدها في الميدان إلا أن ذلك لا يعتبر من نقائص هذه المحاسبة وإنما تطورا تاريخيا متماشيا مع تطور وتنوع النشاطات الاقتصادية.

فالمحاسبة التحليلية هي نظام معلومات داخلي خاص بهيكل المؤسسة وطبيعة محيطها الذي يسمح لمسيري المؤسسة بمتابعة تطور التكاليف الوسيطة واتخاذ مجموعة من قرارات التسيير. وهي عبارة عن مجموعة تقنيات لتخصيص وتحميل الأعباء للمنتجات بهدف إدماج النفقات في التكاليف.

¹ بويقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 12.

² أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، عدم وجود سنة النشر، ص 28.

وهي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة (بالإضافة إلى مصادر أخرى)، وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسير المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على المستوى التنفيذي أو مستوى الإدارة وتعتبر المحاسبة التحليلية أداة ضرورية لتسيير المؤسسات.¹

من خلال هذا التعريف يمكن استنتاج تعريف شامل حيث يمكن القول بأن المحاسبة التحليلية هي عبارة عن نظام معلومات داخلي يعتمد على تقنيات لتخصيص وتحميل التكاليف والأعباء وتحليلها بشكل يساعد المسيرين على اتخاذ القرارات اللازمة فيها، فهي أداة تسيير تسمح بالكشف عن نقاط القوة ونقاط الضعف.

أولاً: أهداف المحاسبة التحليلية

هناك من يعتبر أهداف المحاسبة التحليلية هي نفسها المهام التي ترمي إليها، وهناك من يعتبر أن الأهداف هي المبادئ التي تركز عليها نظام المحاسبة التحليلية ولكن مهما كانت الأغراض المنتظرة من هذه المحاسبة فهي تبقى عبارة عن نظام يهتم به أصحاب القرار لأنه يسمح بالإجابة عن التساؤلات التالية:²

ما هي وضعية المؤسسة؟ ولماذا هي في هذه الوضعية؟ وكيف يمكن تحسين هذه الوضعية؟

وعليه فقد حددت الأهداف المتعلقة بالمحاسبة التحليلية منذ سنة 1923، حيث أسند إليها عشر أهداف

كالتالي:³

- المساعدة في تحديد سعر عادي أو مرضي فيما يخص السلع المباعة من طرف المؤسسة.
- المساعدة في تحديد الحد الأدنى لتخفيض الأسعار.
- تحديد ما هي المنتجات التي تعود على المؤسسة بالربح والتي تخلق خسارة.
- مراقبة المخزونات.
- تحديد قيمة المخزونات.
- اختيار فعالية مختلف المسارات.

¹ ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية (دروس وتمارين)، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص 08.

² زابي مريم وعيسي عيدة، مراقبة التسيير كنظام للمعلومات - دراسة حالة: مفتشية الضرائب ديرة بسور الغزلان، مذكرة ماستر في إدارة الأعمال الاستراتيجية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، دفعة 2012. ص 31.

³ زابي مريم وعيسي عيدة، المرجع السابق. ص 32.

- اختيار فعالية مختلف الدوائر.

- الكشف عن الضياع التبذير والاختلاسات.

- الفصل بين تكلفة النشاط وتكلفة الإنتاج.

- ضمان الترابط بين الحسابات المالية.

ومن النتائج التي تهدف إليها المحاسبة التحليلية، نجد¹:

1- بحسابها للتكاليف وسعر التكلفة تساعد وتسهل:

- تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد الدائم، وبهذا تسهل أيضا عملية تحديد النتائج.

- تحديد سعر البيع لمنتجات المؤسسة.

- مراقبة التكاليف بعد تحليلها وبالتالي مراقبة عمل المؤسسة ومسيرها.

2- دراسة المردودية التحليلية تسمح بمراقبة سياسات الإنتاج والاستثمار والتوزيع وذلك ب:

- تسجيل المصاريف حسب اتجاهاتها (حسب الوظائف أو المنتجات).

- مراقبة التكاليف: التموين، الإنتاج، التوزيع.

أي السهر على الضغط عليها (خفضها) بقدر الإمكان ومراقبة المردودية على مختلف الأقسام في المؤسسة أو مختلف المنتجات، أو مجموعات المنتجات المتشابهة، وهذا بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها مع المبالغ المحددة مسبقا، أو مع المبالغ المثالية أو مع المبالغ التي تظهر في المؤسسات المشابهة.

3- تسمح بقياس النتائج التحليلية: بمعرفة التكاليف وسعر التكلفة نستطيع قياس مردودية المنتجات المختلفة

أو مجموعات المنتجات والمبيعات، أو الخدمات كل منها على حدة، إذ يتحدد سعر البيع على أساس سعر التكلفة وأن المردودية تتحدد على أساس الربح الذي تحققه المؤسسة.

4- تساهم أيضا في وضع الميزانيات التقديرية.

¹ ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص: 08-09.

ثانيا: أهمية نظام المحاسبة التحليلية¹

- تعتبر المحاسبة التحليلية نظام معلومات يسمح لكل مسؤول في المؤسسة سواء كانت كبيرة أو صغيرة بمعرفة قيمة التدفقات والأحداث وبالقدرة على تحليل نتائج قراراته والتزاماته في إطار صياغته للتقديرات الموازية ويعتمد هذا النظام على سرعة المعلومات التي يوفرها أكثر مما يعتمد على دقتها.

- المحاسبة التحليلية كوظيفة وسيطة حيث تقدم المحاسبة التحليلية معلومات اقتصادية حول الماضي القريب، الحاضر، المستقبل فهي مدججة ضمن نظام تسيير شامل مرتبط بالمراقبة الموازية، كما يجب على المحاسبة التحليلية أن تستجيب للاحتياجات الذين لديهم مسؤولية اتخاذ القرارات مهما كان مستوى مسؤوليتهم.

- يمكننا توضيح مكانة المحاسبة التحليلية ضمن نظام معلومات المؤسسة مع توضيح علاقتها مع الوظائف الأخرى وخاصة التسيير الموازن.

إن المحاسبة التحليلية هي عملية تصميمية تعتمد على قواعد مرنة وبسيطة، خاصة بكل مؤسسة حسب طبيعة نشاطها أو طريقة تركيبها فهي عملية ترتبط بتنظيم المؤسسة حيث تتركز على قواعد واضحة من طرف جميع المسؤولين، كما أن المحاسبة التحليلية محكوم عليها بالاستمرارية ولا يمكن أن تكون مجمدة خاصة في المؤسسات التي تعتمد على سرعة التكنولوجيا، وحتى يكون كذلك يجب أن يساهم الجميع في إحياؤها خاصة مسؤولي المؤسسة، حتى إن استلزم الأمر القيام بتكوين اقتصادي لإبراز أهميتها لجميع عمال المؤسسة، وإذا كانت المحاسبة التحليلية مهمة وضرورية في جميع المؤسسات فأهميتها تبدو أكبر في المؤسسات الإنتاجية التي تتطلب وضع آليات رقابية على كل المستويات خاصة تلك المسؤولة عن تتبع المسار الإنتاجي منذ تحويل المواد الأولية إلى الحصول على منتجات نهائية جاهزة للبيع، فمجال المحاسبة في هذا النوع من المؤسسات يمكن أن يشمل كل المراحل دون استثناء، حتى تتمكن من تشخيص نقاط الضعف والقوة من خلال تحليل التكاليف والنتائج، بما يسمح القيام بالتصحیحات اللازمة فيما يتعلق بإعداد الموازنات المستقبلية.

المبحث الثاني: أهم الأدوات الحديثة

¹ زايي مريم وعيسي عيدة، مرجع سبق ذكره. ص: 32-33.

نظراً لمحدودية فعالية أدوات مراقبة التسيير التقليدية كالحاسبة العامة والحاسبة التحليلية في تحقيق بعض أعراض مراقبة التسيير كالمساعدة على التنبؤ والتخطيط المالي اللذان يساعدان على اتخاذ القرارات على المدى المتوسط والبعيد، وجب على المؤسسات الاقتصادية الاستعانة بأدوات مراقبة تسيير حديثة من شأنها المساعدة على اتخاذ القرارات على المدى المتوسط والبعيد، ومن بين تلك الأدوات الحديثة نجد التحليل المالي والموازنات التقديرية ولوحات القيادة، هذا الأخير يعتبر من أهم أدوات مراقبة التسيير الحديثة والذي هو موضوع بحثنا وسوف نتطرق إليه في الفصل الثالث إن شاء الله.

المطلب الأول: التحليل المالي

بدأ الاهتمام بالتحليل المالي في نهاية القرن التاسع عشر، حيث استعملت البنوك النسب المالية التي تبين مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بديونها، وذلك استناداً إلى كشوفاتها المحاسبية. وكان جل الاهتمام في التحليل ينصب على مصادر التمويل الطويل الأجل¹. ولكن مع تطور الصناعة والتجارة أتضح ضعف هذا التحليل، وظهر في بداية العشرينيات من القرن الماضي بعض الدراسات المبنية على مؤسسات من قطاعات مختلفة باستعمال عدد كبير من النسب المالية، لكن سرعان ما تطور هذا التحليل وذلك من خلال تصنيف المؤسسات وفق القطاعات الاقتصادية، وهذا ما ساعد على المقارنة بين المؤسسات بسهولة. ولقد كان للأزمة الاقتصادية العالمية (1929، 1933) أثر كبير في تطور تقنيات التسيير وخاصة التحليل المالي، ففي سنة 1933 أسست في الولايات المتحدة الأمريكية لجنة للأمن والصرف، وبدأت هذه الأخيرة تساهم في نشر الإحصائيات المتعلقة بالنسب المثالية لكل قطاع اقتصادي². وقد أدى إفلاس العديد من المؤسسات في العالم في تلك الفترة إلى توجيه الاهتمام في التحليل المالي إلى قضيتين أساسيتين وهما³: دراسة سيولة المؤسسات خاصة أن أغليبتها أعلنت إفلاسها بسبب وضع السيولة لديها، حيث أصبحت غير قادرة على تسديد التزاماتها المالية عند استحقاقها ودراسة ربحية المؤسسات وقدرتها على المنافسة.

كما كان لفترة ما بعد الحرب العالمية الثانية، لإعادة البناء دور هام في تطور تقنيات التحليل المالي، حيث أظهر المصرفيون والمقرضون وبصفة أكثر دقة وحزم اهتمامهم بتحديد خطر استعمال أموالهم. وبتطور المؤسسات وبالتالي وسائل التمويل في الستينات من هذا القرن، انصب الاهتمام على نوعية المؤسسات ووسائل التمويل

1 - اليمين سعادة، استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية و ترشيد قراراتها، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2009، ص 5.

2 - ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1988، ص 13.

3 - اليمين سعادة، مرجع سبق ذكره، ص 5.

اللازمة. وقد تزايد حجم المعلومات وتحسنت نوعيتها بشكل ساهم في خلق نظرة جديدة للتحليل المالي الذي تحول من التحليل الساكن إلى التحليل الديناميكي، وأصبح كلا منهما مكملًا للآخر. وأدى تعميم التحليل المالي في المؤسسات إلى تطور نشاطها وتحقيقها لقفزات جد مهمة في الإنتاج والإنتاجية¹.

ويتضمن مصطلح التحليل المالي إيجاد العلاقات ذات الدلالة بين أرصدة القوائم المالية فهو يشمل كل أنواع التحليل التفصيلي للبيانات المالية التاريخية قبل التخطيط للمستقبل أو قراءة الماضي للتنبؤ بالمستقبل².

وهو تشغيل البيانات التاريخية بالقوائم المالية للتعرف على المركز المالي للمنظمة، بما يساعد على وضع أنسب الخطط المالية التي تحقق مصالح الملاك والإدارة والعاملين والمجتمع، ويتضمن هذا التعريف أن: التحليل المالي يتعلق بالأرصدة التاريخية بالقوائم المالية؛ التحليل المالي يسبق عملية التخطيط المالي³.

وباختلاف المفكرين تعدد تعاريف التحليل المالي، فهو:

- **دراسة محاسبية** (فهو فحص للقوائم المالية والبيانات المنشورة لمؤسسة معينة لفترة أو فترات ماضية قصد تقييم المعلومات التي تقيد المؤسسة⁴).

- **دراسة تنبؤية** (فهو عبارة عن مجموعة من الدراسات التي تجري على البيانات المالية بهدف بلورة المعلومات وتوضيح مداواتها، وتركيز الاهتمام على الحقائق التي تكون كبيرة وراء زحمة الأرقام، وهو يساعد في تقييم الماضي كما يساهم في الاستطلاع على المستقبل وتشخيص المشكلات وكذا الخطوط الواجب إتباعها⁵).

- **وسيلة للقيام بدراسة تخطيطية** (يعتبر خطوة تمهيدية ضرورية للتخطيط المالي إذ من الضروري التعرف على المركز المالي والسياسيات المختلفة التي تؤثر على الربح⁶).

ويعد التحليل المالي وسيلة الإدارة المالية لتقييم الوضع المالي و الأداء التشغيلي للمؤسسة من خلال الإجابة على التساؤلات التالية⁷: هل الموجودات (الأصول) تستخدم في مجالات مربحة؟ هل أن ربحية الأصول كافية لتغطية الالتزامات طويلة الأجل؟ هل أن سيولة الموجودات المتداولة كافية لتغطية الالتزامات طويلة الأجل؟

1 - ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 14.

2 - شعيب شنوف، الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، عدم وجود سنة النشر، ص 11.

3 - شعيب شنوف، المرجع السابق، ص 11.

4 - محمد البشير مركان وآخرون، التحليل المالي للقروض الاستثمارية في ظل النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة تيسمسيلت)، مذكرة ليسانس ل م د، تخصص محاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بتيسمسيلت، 2014، ص 22.

5 - حسن محمد كامل، التحليل المالي، دار النشر، لا يوجد بلد النشر، 1986، ص 35.

6 - حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي لتقييم الأداء و التنبؤ بالفشل، مؤسسة وارق للنشر و التوزيع، عمان، 2004، ص 78.

7 - عدنان تايه النعيمي وأرشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي (اتجاهات معاصرة)، لا يوجد دار وبلد النشر، 2008، ص 19.

أولاً: استعمالات التحليل المالي

يستعمل التحليل المالي في المجالات التالية¹:

التخطيط المالي: تستند عملية التخطيط المالي إلى منظومة معلومات مالية دقيقة تصف مسار العمليات السابقة للمؤسسة. وهذه المنظومة من المعلومات المالية المدروسة يستخدمها المديرون للخروج بدلائل تقييم أداء المؤسسة، وتتنبأ بتحليلات مستقبلية، وهذه التحليلات يستخدمها المخطط المالي عند وضع الخطط، ويستند إليها عند وضع تقديراته المستقبلية.

تحليل تقييم الأداء: تعتبر أدوات التحليل المالي أدوات مثالية لتقييم أداء المؤسسات لما لها من قدرة على تقييم ربحية المؤسسة، وكفاءتها في إدارة موجوداتها، وتوازنها المالي، وسيولتها، والاتجاهات التي تتخذها في النمو، وكذلك مقارنة أدائها بشركات أخرى تعمل في نفس المجال أو في مجالات أخرى.

التحليل الائتماني: يقوم بهذا التحليل المقرض، وذلك بهدف التعرف على الأخطار المتوقعة أن يواجهها في علاقته مع المقرض، وتقييمها وبناء قراره بخصوص هذه العلاقة استناداً إلى نتيجة هذا التقييم. وتعتبر أدوات التحليل المالي المختلفة بالإضافة إلى الأدوات الأخرى الإطار الملائم والفعال الذي يمكن المقرض من اتخاذ القرار المناسب.

التحليل الاستثماري: إن من أفضل التطبيقات العملية للتحليل المالي هي تلك المستعملة في مجال تقييم الاستثمار في أسهم الشركات، ومنح القرض. ولهذا الأمر أهمية بالغة لجمهور المستثمرين من أفراد وشركات ينصب اهتمامهم على سلامة استثمارهم وكفاية عوائدها. ولا تقتصر قدرة التحليل المالي على تقييم الأسهم والسندات فحسب، بل تمتد هذه القدرة لتشمل تقييم المؤسسات نفسها والكفاءة الإدارية التي تتحلى بها والاستثمارات في مختلف المجالات.

تحليل بعض الحالات الخاصة: من الحالات أو المشاكل الخاصة التي تواجه المؤسسة والتي لا تتكرر في حياتها، التصفية والانضمام والاندماج والشراء والتقييم، وجميع هذه الحالات تتطلب تحليلاً مالياً دقيقاً للطرفين يتمثل في التقييم الشامل لجميع الممتلكات، والأصول والخصوم لكل مؤسسة، بالإضافة إلى تحليل المركز المالي والاستثماري والائتماني والسوقي لكل مؤسسة، لما يترتب على هذه الحالات الخاصة من اختفاء شخصية بعض المؤسسات وظهور شخصيات جديدة وتغيير وتبديل على الهيكل المالي الأساسي لكل مؤسسة.

¹ - هشام محمد الزعبي، الإدارة والتحليل المالي، الطبعة الأولى، دار الفكر، عمان، 2000، ص ص: 159-160.

ثانياً: أهداف التحليل المالي

إضافة إلى الهدف الرئيسي المتمثل في تعظيم قيمة المنظمة وتحقيق مصالح الأفراد المعنية بنشاطها (الملاك والإدارة والعاملين والمجتمع) فإن التحليل المالي يهدف إلى¹:

- التعرف على المركز المالي للمنظمة.
- تحديد المركز الائتماني.
- تعظيم القيمة الاستثمارية.
- اختبار مدى كفاءة وفعالية العمليات المختلفة.
- تحديد مدى صلاحية السياسات المالية المتبعة.
- تحديد مدى كفاءة إدارة المنظمة.
- التنبؤ باحتمالات الفشل.
- يعتبر مصدر للمعلومات الكمية والنوعية لمتخذي القرار.
- الاستفادة من نتائج التحليل لإعداد الموازنات والخطط المستقبلية².

على الرغم من أهمية هذه الأهداف إلا أن نتائج التحليل المالي، يجب التعامل بها بحذر كون أن قاعدة البيانات المعتمدة كمصدر للتحليل هي بيانات محاسبية مستخرجة من القوائم المالية التي يتم إعدادها وفقاً للقواعد والمعايير المحاسبية من جانب، ومن جانب آخر أن بعض القوائم المالية قد تخضع للاجتهد والتقدير الشخصي الأمر الذي قد يؤدي إلى تفاوت في نتائج التحليل في الفترة الزمنية قيد التقييم و التحليل.

المطلب الثاني: الموازنات التقديرية

تعتبر الموازنات التقديرية من أهم الوسائل التخطيطية التي تستخدم في مراقبة التسيير لأنها تساعد إدارة المؤسسة على إنجاز مهامها الوظيفية على الوجه المطلوب عن طريق تمكينها من اتخاذ القرارات اللازمة والتي تضمن التسيير الحسن للمؤسسة بالاعتماد على التخطيط لأعمال وأنشطة المؤسسة، ولغرض إعدادها يفترض

¹ - شعيب شوف، مرجع سبق ذكره، ص: 11-12.

² - عدنان تايه النعيمي وأرشد فؤاد التميمي، مرجع سبق ذكره، ص 21.

القيام بدراسة كافة الظروف والعوامل المحيطة بالمؤسسة كالوضع المالي، وكفاءة الإطارات والعاملين والطاقات الإنتاجية المتاحة، وعلاقة المؤسسة مع الموردين والزبائن... الخ. فيعرفها معدوا التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا، بأنها خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها ومراقبتها قبل فترة محددة، تبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه والنفقات المنتظرة تحميلها خلال هذه الفترة والأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين¹. وحسب الدليل الفرنسي للمحاسبة، فتعرف الموازنة التقديرية على أنها تقدير كمي قيمى لكل العناصر الموافقة لبرنامج محددة، فهي موازنة الاستغلال والاستثمار والتمويل لفترة محددة².

أولا: خصائص الموازنة التقديرية

تتميز الموازنة التقديرية بجملة من الخصائص مستمدة من كونها تعبير كمي ومالي لبرنامج عمل محدد لفترة معينة ومن بين هذه الخصائص نجد³:

- أنها تعبير كمي: إذ أن تحقيق البرامج قصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها بحيث لا تكون هذه الموارد إلا أشكال كمية ومالية.
- أنها تحدد في شكل برنامج عمل: إن الموازنة ليست فقط تقدير للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها، وإنما لا بد من أن ترفق بقرارات عملية فيما تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس المعرفة والتنبؤ بالمستقبل من أجل المعرفة فقط.
- أنها تحدد لفترة معينة: إن الموازنة تحدد لفترة معينة وقد تكون سنة واحدة أو أقل وهذا وفق لنشاط المؤسسة وأهدافها. فالموازنة التقديرية إذن هي ترجمة كمية لبرنامج العمل المحدد والتي هي امتداد للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل، كما أنها تعتبر من بين المعايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات ومن ثمة اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين التسيير.

ثانيا: أهداف الموازنة التقديرية⁴

إن الموازنات التقديرية تهدف إلى:

- مراقبة الأنشطة وذلك لاستخراج الفروقات بين التقديرات والواقع.
- تساعد على تخطيط العمليات المبرمجة في السنة، وإيصال الأهداف العامة لكل المسؤولين.

¹ محمد فرкос، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 05.

² محمد فرкос، المرجع السابق، ص 05.

³ عثمان إحدادن، مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات، رسالة ماجستير، فرع مالية، المدرسة العليا للتجارة، دفعة 1994، ص 32.

⁴ زابي مريم وعيسى عبدة، مرجع سبق ذكره. ص 39.

- دفع مسؤولي المؤسسة إلى تحمل مسؤولياتهم.
- تقدير كفاءات المسؤولين، وتحسين الإيرادات وذلك بزيادة الأرباح.

ثالثا: أنواع الموازنات التقديرية

تنوع الموازنات التقديرية حسب المنظور الذي ينظر فيه إلى الموازنة فإذا نظرنا إلى الموازنة التقديرية من حيث الفترة التي شملتها، فهناك الموازنة التقديرية الطويلة الأجل والتي تغطي فترة تزيد عن خمس سنوات وهي في الغالب تهم وتخطط الاستثمارات الرأسمالية، أما الموازنة التقديرية قصيرة الأجل أو ما يسمى بالموازنة التقديرية السنوية أو العملية فهي تخطط للأنشطة التي تمارسها المؤسسة من خلال الدورة المالية القادمة بكل ما يتعلق بالموارد والمصروفات والخسائر والأرباح والمتوقع أن تنتج خلالها، وهي¹:

(1) **موازنة المبيعات:** أثبتت التجارب أن نجاح نظام الموازنات التقديرية يتوقف إلى حد كبير على مدى الدقة في التنبؤ بالمبيعات المستقبلية، ويلاحظ أن الموازنة التقديرية للمبيعات هي أول التقديرات التي يجب إعدادها عند إتباع نظام الموازنات إذ تعتبر أساسا لإعداد باقي الموازنات.

(2) **موازنة الإنتاج:** إن الموازنة التقديرية للإنتاج لا تهدف إلى التنبؤ بدقة بالغة بكمية الإنتاج وإنما تهدف إلى تخطيط الكميات المنتجة والطاقت الإنتاجية المتاحة والاحتياجات من المواد الأولية وأوقات شرائها وكذلك الاحتياجات اليد العاملة بشكل منسق مع التقديرات الواردة في الموازنة التقديرية للمبيعات.

(3) **الموازنة التقديرية للمواد الأولية:** هذه الموازنة تحدد الاحتياجات من المواد الأولية الداخلية في الإنتاج مما يتطلب تقديم مشتريات المواد الأولية و مخزونها أي إعداد الموازنات التالية:

موازنة الاحتياجات اللازمة من المواد الأولية: يجب معرفة حجم الإنتاج ثم معرفة الكمية اللازمة من المواد الأولية لإنتاج وحدة واحدة من المنتج، ثم حساب كمية اللازمة لتنفيذ برامج الإنتاج.

موازنة المشتريات من المواد الأولية و مخزونها: وذلك بتحديد المواد الأولية اللازمة للإنتاج وقيمتها مع الأخذ بعين الاعتبار المخزون من هذه المواد.

(4) **موازنة تقديرية للعمل والأجور:** يعتبر العمل من أهم عوامل الإنتاج والغرض من اعداد الموازنة التقديرية للعمل والأجور هو تحديد مقدار العمل المباشر اللازم للإنتاج معبر عنه بساعات العمل.

¹ خالص صافي صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 25.

رابعاً: مراحل إعداد الموازنات التقديرية

- يمكننا أن نلخص المراحل التي يمر بها إعداد الموازنة كما يلي:¹
1. توضيح وتحديد الجو الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة.
 2. جرد الموارد المالية والفنية والبشرية للمؤسسة.
 3. توضيح العوامل الخارجية للمؤسسة مثل: الظروف الأمنية الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للمؤسسة؛ المنافسة المحلية والدولية؛ معدل التضخم.
 4. تشكيل الأهداف الطويلة الأجل للمؤسسة.
 5. إعداد السياسات والوسائل من أجل تحقيق الأهداف قصيرة الأجل وطويلة الأجل مثل: سياسة التسعير؛ سياسة القروض، الأجور، الأثمان؛ سياسة البحث والتنمية.
 6. سياسة التوسيع: الاقتناء، فتح أقسام جديدة...إلخ.
 7. تحديد المسؤوليات داخل المؤسسة مع الوصف الدقيق لكل مهام.
 8. تعيين لجنة الموازنة: يجب أن يكون دورها وظيفياً ومتكونة من أشخاص ذوي المستويات الإدارية العليا ويجب أن يتكون من بينها المراقب المالي كما يجب أن يكون كل المصالح ممثلة في هذه اللجنة.
 9. إشعار كل الأشخاص الذين لهم مسؤولية على مركز تكلفة أو مركز ربح بسياسات المؤسسة.
 10. قبول أهداف وسياسات المؤسسة من طرف المسؤولين المكلفين بتطبيقها.

خامساً: فوائد ومزايا نظام الميزانيات التقديرية²

- 1- وضع خطط واضحة وتحديد الأهداف ورسم السياسات والبرامج.
- 2- اشراك وإلزام كافة المستويات بالمساهمة في العملية التخطيطية.
- 3- تحديد مسؤولية كل قسم وكل فرد ودوره في تنفيذ الخطط المرسومة.

¹ زابي مريم وعيسى عبدة، مرجع سبق ذكره. ص: 42-43.

² خالص صافي صالح، مرجع سبق ذكره، ص: 18-19.

- 4- ترجمة أهداف المؤسسة وأهداف الأقسام المختلفة إلى أهداف رقمية محددة ترتبط بجدولة زمنية محددة.
 - 5- حث جميع المستويات والأقسام للالتزام بالاستعمال العقلاني للموارد الاقتصادية المتاحة.
 - 6- تحديد نقاط الاختناق وأسبابها والمسؤولين عن حدوثها ووضع الحلول اللازمة لتجاوزها.
 - 7- متابعة التنفيذ ومعرفة مدى التقدم في أنشطة المؤسسة وتقييم الخطة بشكل إجمالي.
- رغم هذه المزايا إلا أنه يجب أن ندرك بأن الميزانية التقديرية لا تعتبر علاجاً كاملاً لجميع نواحي النقص بل هي أداة إدارية لها حدود ينتفع بها، وأن ذلك يتوقف على جملة من العوامل منها:¹
- لما كانت الميزانية التقديرية تعد على أساس التنبؤات والتوقعات لذلك فإن قوة أو ضعف البرنامج الموضوعة للميزانية التقديرية يتوقف على صحة هذه التنبؤات والتقديرات.
 - إن العوامل والظروف تتغير وإن التقديرات التي تبني اليوم على أساس ظروف أو عوامل سائدة في الوقت الحاضر يجب أن تعدل وتبدل بتبدل الظروف والعوامل التي على أساسها تم وضع التقديرات. وهناك بعض الأسباب والعوامل التي تؤدي إلى إضعاف نظام الميزانية التقديرية ومنها:²
- 1- عدم كفاءة النظام المحاسبي (المالي والتحليلي) في المؤسسة.
 - 2- عدم وجود أو عدم كفاءة الدراسات المتعلقة بالسوق والمستهلكين.
 - 3- انعدام روح التعاون التي ينبغي أن تسود بين المستويات الإدارية المختلفة.
 - 4- عدم القدرة على تحليل النتائج واستقصاء أسباب الاختلافات والانحرافات.
 - 5- انعدام التنسيق ما بين الأقسام المختلفة وعدم مراعاة الظروف المالية للمؤسسة.

خلاصة

وعليه نستنتج أن كل من المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية تعتبران من أهم أدوات مراقبة التسيير التقليدية التي تستعملها المؤسسات الاقتصادية في عمليات التسيير والرقابة نظراً لمحدودية حدود استخدامها، أما التحليل المالي والموازنات التقديرية فيعتبران من أهم أدوات مراقبة التسيير الحديثة التي تستعملها المؤسسات الاقتصادية في عمليات

¹ خالص صافي صالح، المرجع السابق، ص 19.

² خالص صافي صالح، المرجع السابق، ص ص: 19-20.

الفصل الثاني: أهم أدوات مراقبة التسيير

التسيير والرقابة، إضافة إلى لوحات القيادة التي تعتبر كذلك أداة مراقبة تسيير حديثة، ونظرا لأهميتها في مراقبة التسيير في المؤسسات الإقتصادية فسوف نتطرق إليها في الفصل الثالث.

الفصل الثالث:

لوحات القيادة كأداة هامة

من أدوات مراقبة التسيير الحديثة

الفصل الرابع:

دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه

– وحدة تيسمسيلت –

تمهيد:

تأخذ لوحات القيادة أهمية بالغة ضمن العمليات الحديثة للمؤسسة بمختلف وظائفها، وللوقوف على واقع وأهمية لوحات القيادة، ولربط الجوانب النظرية المقدمة في السابق، قمنا بإجراء تربص ميداني تطبيقي في المؤسسة الجزائرية للمياه، حيث نحاول في هذا الفصل ربط تلك المفاهيم المقدمة نظريا، مع الواقع، والتعرف على مختلف أهم لوحات القيادة في المؤسسة.

وستتم معالجة الفكرة الأساسية لهذا الفصل من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: لمحة عامة عن الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

المبحث الثاني: أهم لوحات القيادة المستعملة في الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

المبحث الأول: لمحة عامة عن شركة الجزائرية للمياه

تعد مؤسسة الجزائرية للمياه مؤسسة اقتصادية وطنية لديها فرع في كل الولايات، وفرع تيسمسيلت تابع لوحدة شلف ففي هذا المبحث نتطرق إلى تعريفها وأهميتها ومهامها.

المطلب الأول: تعريف ونشأة مؤسسة الجزائرية للمياه

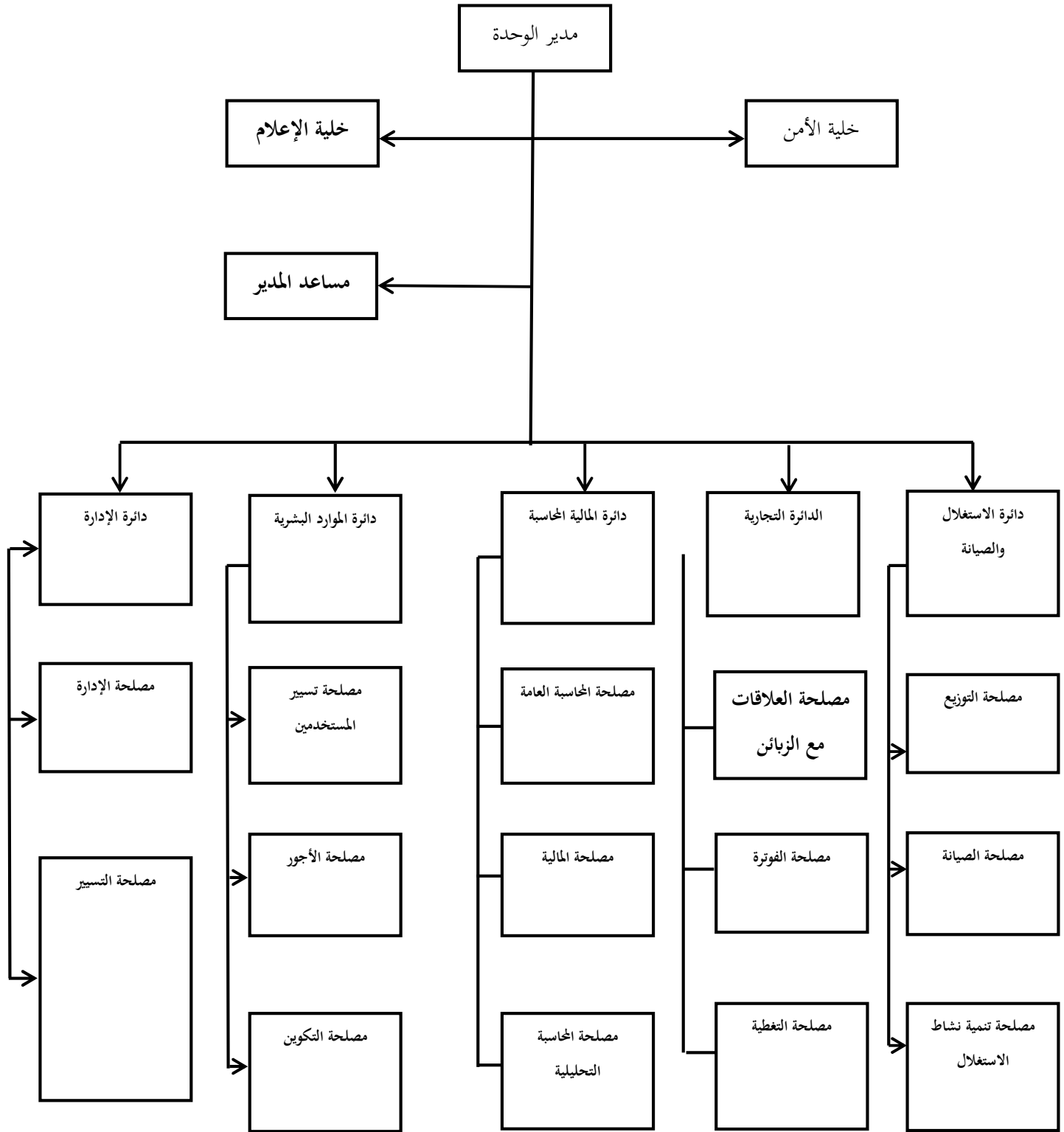
تنشأ تحت تسمية "الجزائرية للمياه" مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي وتجاري، تدعى في صلب النص "المؤسسة" تخضع للقوانين والتنظيمات الجاري بها العمل والأحكام هذا المرسوم¹. ففرع تيسمسيلت تأسس في أفريل 2003 و هي تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، تحتوي على خمسة دوائر، تخضع المؤسسة في علاقتها مع الدولة للقواعد الإدارية وتعد تاجرة في علاقاتها مع الغير².

والشكل الموالي يوضح المصالح والدوائر الخمسة التي تتشكل منها الوحدة على مستوى المركزية:

¹ المرسوم التنفيذي رقم 98-156 المؤرخ في 16 ماي 1998، المتعلقة بتحديد كفاءات تسعير المياه المستعملة في المنزل والصناعة والتطهير وكذلك التعريفات الخاصة بها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 24، 22 أفريل 2001. المادة الأولى.

² المرسوم التنفيذي رقم 98-156 المؤرخ في 16 ماي 1998، المرجع السابق. المادة 5.

الشكل رقم 01: مخطط الوحدة على مستوى المركزية



المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسميسيلت.

الفصل الرابع: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

وفيما يلي التعريف بمهام كل دائرة من الدوائر المكونة للوحدة:

جدول رقم 06: مهام كل مصلحة على مستوى الوحدة

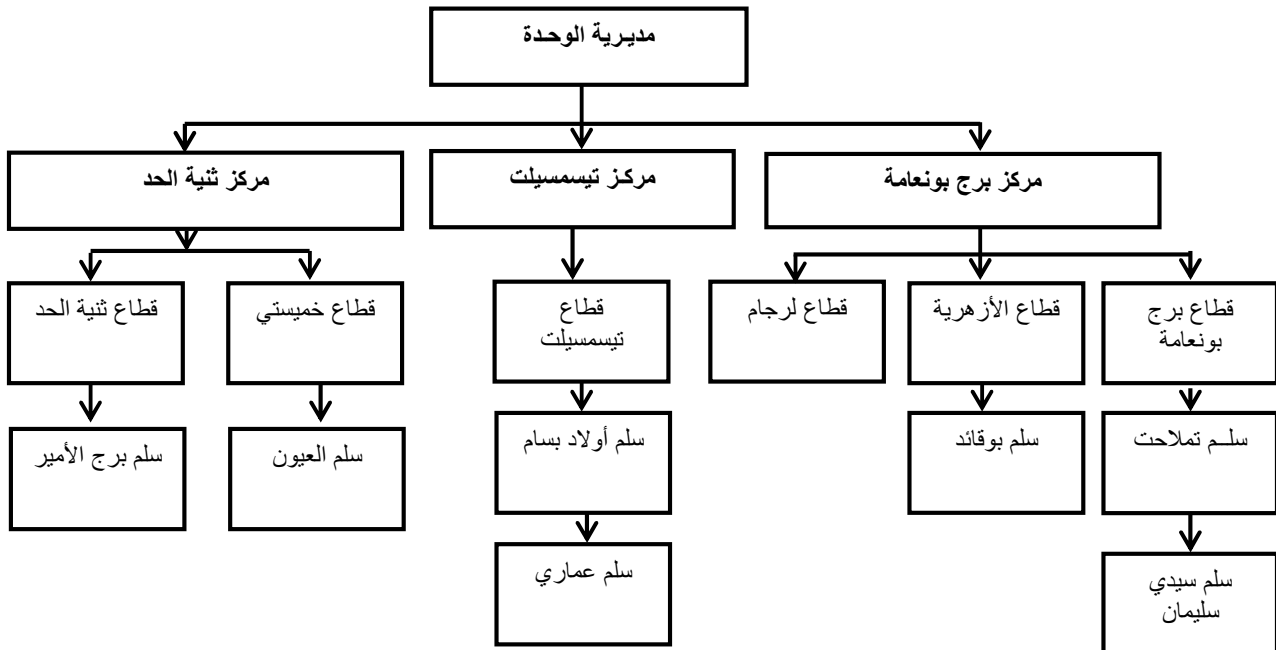
المهام	المصالح
تسيير الوحدة	مدير الوحدة
العمل على حماية الوحدة والسهر على تطبيق النظام فيها.	خلية الأمن
مكلف بالأعمال مثل: الكهرباء، توزيع الماء، الطاقة، موارد التطهير.	دائرة الاستغلال والصياغة
رئيس الدائرة هو المسؤول عن تسيير الدائرة لديه مصلحة تكوين العمال، مصلحة الأجور، الأمن.	دائرة الموارد البشرية
مكلفة بحظيرة المؤسسة والأمر بالمهام و المسؤول عن عتاد المؤسسة.	دائرة الإدارة والوسائل
مصلحة المالية المكلفة بالتسيير المالي ومصلحة المحاسبة مكلفة بالتسيير المحاسبي.	دائرة المالية والمحاسبة
فيها مصلحة الفوترة ومصلحة التغطية المتعلقة بالتحصيل.	دائرة التجارة

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

وللمؤسسة فروع عبر الولاية لتتمكن من تسيير وتغطية المناطق بالمياه الصالحة للشرب للسكان، وفيما يلي

مخطط الوحدة على مستوى الفروع:

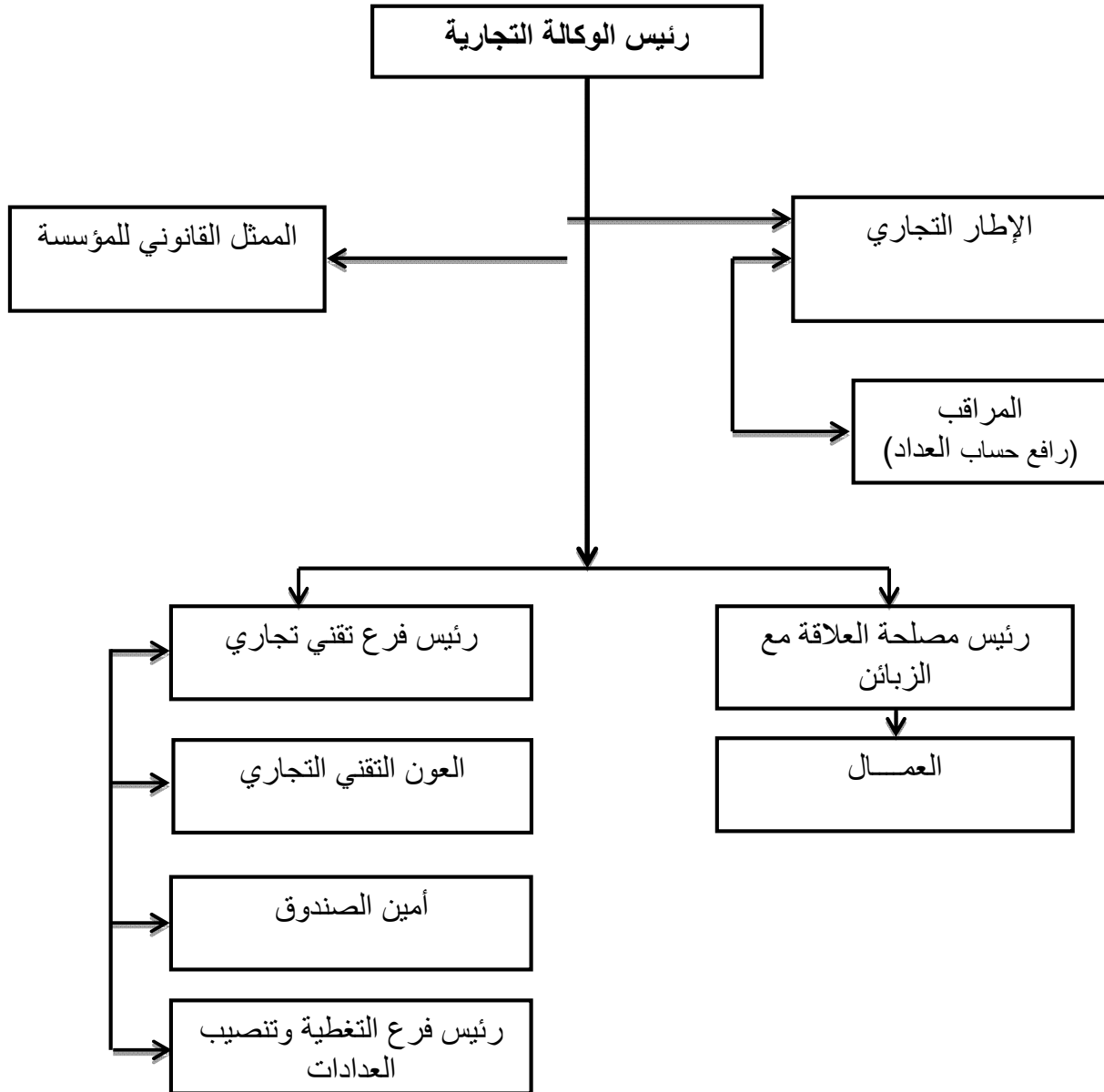
الشكل رقم 02: مخطط الوحدة على مستوى الفروع.



المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

ولكل مركز من هذه المراكز وكالة تجارية خاصة بها و فيما يلي مخطط يمثل ذلك:

الشكل رقم 03: مخطط الوحدة على مستوى الوكالات التجارية.



المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

الفصل الرابع: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

وفي الجدول الموالي سنحاول شرح مهام كل مصلحة على مستوى الوكالة التجارية:
الجدول رقم 07: شرح المخطط الوكالة التجارية.

المهام	المصالح
ينظم، يؤطر نشاط المهمة المحققة للوكالة التجارية، يعمل على تحسين عائد نوعية العمل الموجهة لكل شخص في الوكالة، تحسين جو العمل.	رئيس الوكالة التجارية
يضمن معالجة ومتابعة المنازعات (التجارية، المالية، الذاتية)، يحترم تطبيق القوانين في الوكالة.	ممثل قانوني.
- يساعد على صنع العلاقات الحقيقية المتواصلة القيمة والمدروسة المحللة تقنيا وتجاريا. - مهمته التخطيط لنقل وتثبيت القيم المحققة.	- الإطار التجاري. - مراقب رافع العداد.
يعمل على ربط مختلف العمليات الموجهة (نقل الاستهلاك، الفوترة، تغطية) إلى مصلحة الإعلام الآلي.	رئيس فرع تقني تجاري.
يحقق العمليات البسيطة للتسيير (النقل، التغطية، البحث)، والبحث على إنشاء علاقات مع الزبائن وهي صورة المؤسسة في المجتمع.	عون تقني تجاري.
المسؤول عن عملية تحصيل القيم لمداخل المؤسسة.	أمين صندوق.
- يضمن ويؤطر مجموعة مكلفة بتحصيل مداخيل المؤسسة. - تنصيب العدادات، يقيم العائد ونوع العمل الموجه إلى مجموعته.	رئيس فرع التغطية وتنصيب العدادات.
- يسجل عنده الاحتجاج من طرف المحتج عن الفاتورة ويواصل متابعة الاحتجاج للتوصل إلى القرار الأخير من جهة أخرى يتابع مسار طلبيات التوصيل بشبكة المياه	رئيس مصلحة العلاقات مع الزبائن.

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة

وللشركة الجزائرية للمياه مهام وأهداف أنشأت من أجلها.

أولاً: مهام المؤسسة

تكلف المؤسسة في إطار السياسة الوطنية للتنمية، بضمان تنفيذ السياسة الوطنية لمياه الشرب على كامل التراب الوطني من خلال التكفل بنشاط تسيير عمليات إنتاج مياه الشرب والمياه الصناعية ونقلها، ومعالجتها، تخزينها، وتوزيعها، التزويد بها، وكذا تجديد الهياكل القاعدية التابعة لها وتنميتها.

لذلك نجد من المهام الموكلة لمؤسسة الجزائرية للمياه فرع تيسمسيلت ما يلي:¹

- 1- الخدمة العمومية لمياه الشرب الهادفة بضمان وفرة المياه للمواطنين في ظروف مقبولة.
- 2- استغلال الأنظمة والمنشآت الكفيلة بالإنتاج والمعالجة والتحلية، التخزين وتوزيع المياه الصالحة للشرب.
- 3- مراقبة نوعية المياه الموزعة.
- 4- المبادرة بكل عمل يهدف إلى اقتصاد المياه.
- 5- دراسة كل أجواء يدخل في إطار سياسة تسعير المياه واقتراح ذلك على السلطة العمومية
- 6- تطوير مصادر غير عادية عند الحاجة.
- 7- تنظيم تسيير امتياز الخدمة العمومية للمياه الممنوحة للأشخاص المعنويين العموميين أو الخواص.

ثانياً: أهداف المؤسسة²

إن لمؤسسة الجزائرية للمياه أهداف مختلفة تسعى إلى تحقيقها من خلال تأدية كل عامل في المؤسسة مهامه وفيما يلي بعض الأهداف:

- بما أن المؤسسة ذات طابع اقتصادي فإنها من البديهي تسعى إلى تحقيق أكبر ربح ممكن.
- تهدف إلى تقديم خدمات إلى المواطنين والمتمثلة في ربط السكان بالمياه الصالحة للشرب.
- تسعى إلى الحفاظ على المياه من خلال الحملات التحسيسية والتوعية للمواطن بعدم تبذير المياه.
- ضمان إدارة الوحدة وتسييرها ومتابعة المشاريع قيد الإنجاز التي تكون التابعة لها.
- تهدف إلى التقليل من البطالة بتقديم فرص عمل.
- تهدف إلى تطوير المعدات المستعملة وإدخال تقنيات جديدة للعمل لربح الوقت والجهد.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 98-156 المؤرخ في 16 ماي 1998، المرجع السابق. المادة 6.

² المرسوم التنفيذي رقم 98-156 المؤرخ في 16 ماي 1998، المرجع السابق. المادة 7.

المبحث الثاني: أهم لوحات القيادة المستعملة في الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

سنحاول من خلال هذا المبحث عرض أهم لوحات القيادة (والمتمثلة عموما في الجداول) المستعملة في مختلف مصالح شركة الجزائرية للمياه وحدة تيسمسيلت، مع التطرق إلى تحديد دور ووظيفة كل لوحة قيادة بصفة عامة، بحيث سوف نتطرق في المطلب الأول إلى عرض وتحديد دور أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى الدائرة التجارية، أما في المطلب الثاني سوف نتطرق إلى عرض وتحديد دور أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى كل من دائرة المالية والمحاسبة ودائرة الموارد البشرية ودائرة الاستغلال. كما أحيط علمكم أن عرض لوحات القيادة في المطلبين اللاحقين كانا باللغة الفرنسية (مثل ما يستعمل بهم على مستوى الشركة)، وقد تعذر علينا ترجمتهم إلى اللغة العربية كون أغلب المفردات تفقد معناها الحقيقي عند الترجمة.

المطلب الأول: أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى الدائرة التجارية

من أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى الدائرة التجارية نجد: جدول الموازنة التجاري العام السنوي وجدول المداخيل الموزعة حسب طريقة الدفع وجدول ملخص المجاميع التجارية وجدول تطور رقم الأعمال وجدول الميزانية الأسبوعي للتحصيلات وجدول الذمم وجدول العلاقات مع الزبائن وجدول التحصيلات وجدول مجموع الفواتير بالحجم وجدول مجموع الفواتير بالوحدة النقدية وجدول تسيير الزبائن.

الجدول رقم 08: جدول الموازنة التجاري العام السنوي:

Activité commerciale			
Désignation	Prévisions clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Nombre total de communes			
Nombre de communes gérées			
En détail			
En gros			
Mixte			
Communes intégrées en n-1			
Nombre d'abonnés:			
Au compteurs			
Au forfait			
Taux de forfait(%)			
Volume facturé (10³M³)			
Au réel			
Au forfait			
1) Chiffre d'affaires en HT (10³ DA)			
Eau			
RFA			
Travaux			
Nbre branchements réalisés			
Nbre de compteurs installés			
En renouvellement compteurs			
Nouveaux Branchements			
Branchements sans compteurs			
2) Chiffre d'affaires en TTC :			10 ³ DA
Désignation	Prévisions clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Eau			
RFA			
Travaux			
Chiffre d'affaires en TTC			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يستعان بهذا الجدول من أجل معرفة التطور في المجاميع الكبرى للشركة، فتلك المجاميع تتمثل في بعض المؤشرات التي تستعمل في الرقابة والتنبؤ في الدائرة التجارية، ومن أهم تلك المؤشرات نجد عدد البلديات الجديدة المزودة بالماء وعدد الزبائن وحجم الماء المفوترة رقم الأعمال الماء والأشغال وعدد التوصيلات بأنابيب الماء. فهذا الجدول يقارن مقدار التطور بين السنة الحالية ونهاية السنة السابقة، وهذا الجدول ينجز سنويا.

الجدول رقم 09: جدول المداخيل الموزعة حسب طريقة الدفع:

A.D.E Algerienne des Eaux									
Zone : CHLEF									
Unité : Tissemsilt									
Etat des recettes ventilées par mode de paiement									
Période : 2014									
MODE PAIEMENT					TOUS MODES CONFONDUS				
EAU									
RUBRIQUE	CATEGORIE								
	MENAGES	ADMINISTRATION	COMMERCE	INDUST/TOURISME	VENTE EN GROS	Eau Agricole	Eau/ Citerne	AUTRES	TOTAL
VENTE EAU									
R.F.A. (EAU)									
ASS:ASSAINISSEMENT									
RED. ASS. (20%)									
R.F.A. (ASS)									
REE:Red. Economie									
RQE:Red. Qualité									
RDG:Red de Gestion									
Timbre postal									
TIMBRE FISCAL									
PENALITE									
TTC de Recette (R)									
TTC VENTILE (V)									
ECART (V-R)									
PRESTATION									
CLASSE									
	MONTANT HT	T.V.A	AFF	T./ FISCAL	TTC de Recette (R)	TTC VENTILE (V)	ECART (V-R)		
A : TRAVAUX SUR BRANCHEMENT									
B : ANALYSE D'EAU									
C : VENTE EAU PAR CITERNE									
D : VENTE EN L'ETAT.									
F : POSE COMPTEUR									
G : GRANDS TRAVAUX.									
TTC VENTILE (V)									
TOTAL VENTILE:									
TOTAL RECOUVRER:									

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يستعان بهذا الجدول من أجل معرفة أصناف المداخيل الموزعة حسب طريقة ومصدر الدفع للشركة، فتلك المداخيل تحصل مقابل الخدمات التي تقدمها الشركة لعملائها، فتلك المداخيل المتعددة تتمثل في بعض المؤشرات التي تستعمل في هذا الجدول وهي المداخيل المتأتية من عمليات توصيل وبيع الماء وتقديم الخدمات والأشغال والأداءات، وتلك المداخيل تقسم أيضا بالقيمة خارج الرسم والقيمة المتضمنة كافة الرسوم مع تحديد تقسيمات

الفصل الرابع: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

تلك الرسوم. أما من حيث تقسيمات أصناف المداخل الموزعة حسب طريقة ومصدر الدفع فهناك المداخل المتحصل عليها من طرف الزبائن العاديين وهناك مداخل من التجار والشركات والادارات وغيرهم. وهذا الجدول ينجز كل فصل وكل سداسي وأيضا سنويا.

الجدول رقم 10: جدول ملخص للمجاميع التجارية:

TABLEAU RECAPITULATIF DES AGREGATS COMMERCIAUX			
	Objectifs 2014	Réalisations 2014	Ecart
Nombre de communes gérées			
Nombre d'abonnés:			
Au compteur			
Au forfait			
Volume facturé (103)			
Au réel			
Au forfait			
Chiffre d'affaires			
Eau			
Travaux			
Préstations			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يستعمل هذا الجدول لتحديد حجم الفروقات بين الأهداف المسطرة والمحقة خلال فترة معينة لبعض المجاميع التجارية كعدد الزبائن وحجم الماء المفوترة ورقم الأعمال والتوصيلات، وهذا الجدول ينجز كل فصل وكل سداسي وأيضا سنويا.

الجدول رقم 11: جدول تطور رقم الأعمال:

EVOLUTION DU CHIFFRE D'AFFAIRES				
Nature du Chiffre d'affaires	Objectifs 2014	Réalizations 2014	10(3)DA	
			Evolution	
			valeur	%
Eau				
Travaux				
Préstations				
Total du chiffre d'affaires				

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يحدد حجم تطور رقم الأعمال المحقق بالنسبة للمسطر خلال فترة معينة فصلية أو سداسية أو سنوية.

الجدول رقم 12: جدول الميزانية الأسبوعي للتحصيلات:

EP, ALGERIENNE DES EAUX ZONE DE CHLEF UNITE DE TISSEMSILT DIPARTEMENT COMMERCIALE												
Bilan hebdomadaire de recouvrement "Eau" (du 02/01/2014 au 06/01/2014)												
Unité	Recouvrement Hebdomadaire			Recouvrement du Mois en cours			Recouvrement de Janvier à 06/01/2014					Creances au mardi de la semaine considérée
	Recouvrement Hebdomadaire	Objectif Hebdomadaire	Taux	Total Recouvrement du Mois	Objectifs	Taux	Total Recouvrement	Objectifs	Taux	Objectifs de Recouvrement annuel	Taux	
Tissemsilt												
Total												
Bilan hebdomadaire de recouvrement "Travaux " (du 02/01/2014 au 06/01/2014)												
Unité	Recouvrement Hebdomadaire			Recouvrement du Mois en cours			Recouvrement de Janvier à 06/01/2014					Creances au mardi de la semaine considérée
	Recouvrement Hebdomadaire	Objectif Hebdomadaire	Taux	Total Recouvrement du Mois	Objectifs	Taux	Total Recouvrement	Objectifs	Taux	Objectifs de Recouvrement annuel	Taux	
Tissemsilt												
Total												
Bilan hebdomadaire de recouvrement "Total" (du 02/01/2014 au 06/01/2014)												
Unité	Recouvrement Hebdomadaire			Recouvrement du Mois en cours			Recouvrement de Janvier à 06/01/2014					Creances au mardi de la semaine considérée
	Recouvrement Hebdomadaire	Objectif Hebdomadaire	Taux	Total Recouvrement du Mois	Objectifs	Taux	Total Recouvrement	Objectifs	Taux	Objectifs de Recouvrement annuel	Taux	
Tissemsilt												
Total												

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يستعان به لتحديد قيمة التحصيلات التي تتم أسبوعياً، والمتأتية من عمليات بيع الماء، وكذلك الأشغال. فهو يحدد نسبة التحصيل المحققة فعلاً مقارنة بالمسطرة خلال أسبوع وكذلك خلال الشهر الحالي وكذلك التحصيلات المتراكمة من بداية السنة الحالية (شهر جانفي) إلى غاية الأسبوع الحالي.

الجدول رقم 13: جدول الذمم:

Algérienne des eaux		Unite de Tissemsilt Zone de chlef/ Direction commerciale				O.B.S
DESIGNATION	Situation arrêtée au 31/12/2013	Exercice 2014				
		Trim. 1	Trim. 2	Trim. 3	Trim. 4	
Créances «eau» en 10³ DA						
Catégorie 1						
• Créances <1an • Créances >1an et < 2 ans • Créances > 2 ans Nbre de factures concernées Nbre d'abonnés concernés						
Catégorie 2 Artisans et services du secteur tertiaire						
• Créances <1an • Créances >1an et < 2 ans • Créances > 2 ans Nbre de factures concernées Nbre d'abonnés concernés						
o Administrations						
• Créances <1an • Créances >1an et < 2 ans • Créances > 2 ans Nbre de factures concernées Nbre d'abonnés concernés						
Catégorie 3						
• Créances <1an • Créances >1an et < 2 ans • Créances > 2 ans Nbre de factures concernées Nbre d'abonnés concernés						
Vente par citerne						
• Créances <1an • Créances >1an et < 2 ans • Créances > 2 ans						
Autres						
• Créances <1an • Créances >1an et < 2 ans • Créances > 2 ans Nbre de factures concernées Nbre d'abonnés concernés						
Total créances prestations et travaux (10³ DA) :						
- Créances prestations						
- Créances travaux						

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

تظهر أهمية هذا الجدول في معرفة تطور ذمم الشركة المختلفة والمتأتية من مختلف أنشطتها العادية والأشغال والخدمات التي تمنحها لزيائنها خلال كل فصل ومقارنة برصيد الذمم خلال نهاية السنة السابقة.

الجدول رقم 14: جدول العلاقات مع الزبائن:

Algérienne des eaux		Unite de Tissemsilt		Zone de chlef/ Direction commerciale			
DESIGNATION		Situation arrêtée au 31/12/2013	Exercice 2014				O.B.S
			Trim. 1	Trim. 2	Trim. 3	Trim. 4	
Population et communes							
Population	Population totale de la wilaya						
	Population desservie	Détail					
		gros					
	Total						
Communes	Nbre de communes de wilaya						
	Nbre de communes gérées	Détail					
		Gros					
		Mixte					
	Total						
Relation clientèle							
Nbre de demandes branchement reçues Nbre de devis (quant. et estim.) établis Nombre de branchements réalisés Délais moy de réalisation branch (Jours) - De la réception de la demande /au paiement de la facture (jours) - Du paiement de la facture à la réception du branchement (jours)							
Nombre de réclamations reçues pour : - Erreurs d'index - Surfacturation - Changement de compteurs - Retards de réalisation des branch							
Nombre de réclamations traitées - Erreurs d'index - Surfacturation - Changement de compteurs - Retards de réalisation des branch							
Dans le cadre des interventions pour le recouvrement :							
Nombre de coupures effectuées - Catégorie 1 - Catégorie 2 Artisans et services du secteur tertiaire Administrations - Catégorie 3 - En Gros							
Nombre de coupures rétablies - Catégorie 1 - Catégorie 2 Artisans et services du secteur tertiaire Administrations - Catégorie 3 - En Gros - Autres (à préciser)							

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

تكمّن أهمية هذا الجدول في معرفة تطور عدد زبائن الشركة المتنوعين خلال كل فصول السنة.

الجدول رقم 15: جدول التحصيلات:

Algérienne des eaux		Unité De Tissemsilt Zone de chlef/ Direction commerciale				O.B.S
DESIGNATION	Situation arrêtée au 31/12/2013	Exercice 2014				
		Trim. 1	Trim. 2	Trim. 3	Trim. 4	
Facturation prestations et travaux						
Chiffre d'affaires prestations et travaux (TTC) en 10 ³ DA						
Chiffre d'affaires prestations (TTC) en 10 ³ DA						
Chiffre d'affaires prestations (HT)						
TVA prestations						
Chiffre d'affaires travaux (TTC) en 10 ³ DA						
Chiffre d'affaires travaux (HT)						
TVA travaux						
Recouvrements						
Recouvrements « Eau ttc » en 10 ³ DA						
Catégorie 1						
Créances < 1 an						
Dont l'exercice en cours						
Créances > 1 an et < 2 ans						
Créances > 2 ans						
Catégorie 2 & Artisans et services du secteur tertiaire						
Créances < 1 an						
Dont l'exercice en cours						
Créances > 1 an et < 2 ans						
Créances > 2 ans						
Administration						
Créances < 1 an						
Dont l'exercice en cours						
Créances > 1 an et < 2 ans						
Créances > 2 ans						
Catégorie 3						
Créances < 1 an						
Dont l'exercice en cours						
Créances > 1 an et < 2 ans						
Créances > 2 ans						
Vente en Gros						
Créances < 1 an						
Dont l'exercice en cours						
Créances > 1 an et < 2 ans						
Créances > 2 ans						
Vente par citerne						
Créances < 1 an						
Dont l'exercice en cours						
Créances > 1 an et < 2 ans						
Créances > 2 ans						
Autres						
Créances < 1 an						
Dont l'exercice en cours						
Créances > 1 an et < 2 ans						
Créances > 2 ans						
Recettes en attente imputation (10³DA) :						
Solde période antérieure						
Virements reçus de la période						
Recettes identifiées						

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يستعان بهذا الجدول لمعرفة تطور قيمة التحصيلات المالية لذمم الشركة خلال كل فصل من فصول السنة ومقارنة برصيد نهاية السنة السابقة، مع عرض تلك التحصيلات حسب مختلف أنواعها (تحصيلات متأتية من عملية بيع الماء (حسب أنواع الزبائن: عاديين، ادارات عمومية، تجار، شركات وغيرهم) وكذلك من الأشغال التي تقدمها).

الجدول رقم 16: جدول مجموع الفواتير (بالحجم):

Unité Tissemsilt	Trimestre n° 04 - année 2014								Net exercice (1-2)	Net hors exercice (3-4)
	Facturations				Avoirs					
DESIGNATION	cycle	Hors Cycle	Total (01)	Hors exercice (3)	Cycle	Hors Cycle	Total (02)	Hors exercice (4)		
TOTAL VOLUME FACTURE (103 M3)										
*VOLUME FACTURE AU COMPTEUR										
* Catégorie 1										
tranche 1										
tranche 2										
tranche 3										
tranche 4										
* Catégorie 2:Artisans et service du secteur teritaire										
* Catégorie 2:Administrations										
* Catégorie 3:										
- Vente en Gros										
- Vente par citerne										
- Autres (à préciser)										
*VOLUME FACTURE AU FORFAIT										
* Catégorie 1										
tranche 1										
tranche 2										
tranche 3										
tranche 4										
* Catégorie 2:Artisans et service du secteur teritaire										
* Catégorie 2:Administrations										
* Catégorie 3:										
- Vente en Gros										
- Vente par citerne										
- Autres (à préciser)										

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

تظهر أهمية عرض هذا الجدول في معرفة أحجام كميات الماء المفوترة خلال الفصل حسب مختلف شرائح العملاء، كما يمكن إنجاز هذا الجدول سنويا كتلخيص للفصول الأربعة خلال السنة.

الجدول رقم 17: جدول مجموع الفواتير (بالوحدة النقدية):

<u>Unité Tissemsilt</u>	Trimestre n° 04 - année 2014									
	Facturation				Avoirs				Net exercice (1-2)	Net hors exercice (3-4)
DESIGNATION	Cycle	Hors Cycle	Total (01)	Hors exercice (3)	Cycle	Hors Cycle	Total (02)	Hors exercice (4)		
- FACTURE D'EAU GLOBALE:										
- FACTURATION "EAU"										
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRE EAU (HT) EN 103 DA										
* Catégorie 1										
tranche 1										
tranche 2										
tranche 3										
tranche 4										
* Catégorie 2: Artisans et service du secteur tertiaire										
* Catégorie 2: Administrations										
* Catégorie 3:										
- Vente en Gros										
- Vente par citerne										
- Autres (à préciser)										
Redevance fixe d'abonnement Eau										
* Catégorie 1										
* Catégorie 2: Artisans et service du secteur tertiaire										
* Catégorie 2: Administrations										
* Catégorie 3:										
* Autre (à préciser)										
Red qual et éco, eau										
Red de gestion facturé										
TVA facturé Eau										
- FACTURATION "ASSAINISSEMENT"										
TOT CHIFRE D'AFFAIRE ASS (HT) EN 103 DA										
* Catégorie 1										
* Catégorie 2: Artisans et service du secteur tertiaire										
* Catégorie 2: Administrations										
* Catégorie 3:										
- Vente en Gros										
* Autre (à préciser)										
Redevance fixe d'abonnement Ass										
* Catégorie 1										
* Catégorie 2: Artisans et service du secteur tertiaire										
* Catégorie 2: Administrations										
* Catégorie 3:										
- Vente en Gros										
* Autre (à préciser)										
TVA facturé Ass										

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

تظهر أهمية عرض هذا الجدول في معرفة قيمة كميات الماء المفوترة خلال الفصل حسب مختلف شرائح العملاء، كما يمكن إنجاز هذا الجدول سنويا كتلخيص للفصول الأربعة خلال السنة.

الجدول رقم 18: جدول تسيير الزبائن:

Bilan D'Activité Commerciale «Trimestriel»						
Unité : Tissemsilt						
Algérienne des eaux						
Zone de chlef/ Direction commerciale						
DESIGNATION	Situation arrêtée au 31/12/2013	Exercice 2014				O.B.S
		Trim. 1	Trim. 2	Trim. 3	Trim. 4	
Gestion des abonnés						
TOTAL ABONNES (U)						
Abonnés au Réel (compteur en marche)						
- Catégorie 1						
- Catégorie 2						
φ Artisans et services du secteur tertiaire						
φ Administrations						
- Catégorie 3						
- En Gros						
- Autres (à préciser)						
Abonnés au Forfait (compteur à l'arrêt et sans compteurs)						
- Catégorie 1						
- Catégorie 2						
φ Artisans et services du secteur tertiaire						
φ Administrations						
- Catégorie 3						
- En Gros						
- Autres (à préciser)						
Dont abonnés sans compteurs						
- Catégorie 1						
- Catégorie 2						
φ Artisans et services du secteur tertiaire						
φ Administrations						
- Catégorie 3						
- En Gros						
- Autres (à préciser)						
Nombre d'abonnés facturés						
- Catégorie 1						
- Catégorie 2						
φ Artisans et services du secteur tertiaire						
φ Administrations						
- Catégorie 3						
- En Gros						
- Autres (à préciser)						
Production et Distribution d'eau						
Production D'eau (103 M3) dont :						
eau de surface						
eau souterraine						
eau de ssalée						
VOLUME DISTRIBUE (10 ³ M ³)						
Les compteurs						
Pose compteurs sur:						
Nouveaux branchements						
- Catégorie 1						
- Catégorie 2						
o Artisans et services du secteur tertiaire						
o Administrations						
- Catégorie 3						
Branchements sans compteurs						
- Catégorie 1						
- Catégorie 2						
o Artisans et services du secteur tertiaire						
o Administrations						
- Catégorie 3						
o Artisans et services du secteur tertiaire						
o Administrations						
- Catégorie 3						

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يساعد هذا الجدول على معرفة تطور عدد زبائن الشركة المشتركين (حسب كل الشرائح) الجدد وفي طور

الانجاز (طلبات توصيل الماء في طور الانجاز) خلال كل فصل من فصول السنة ومقارنة برصيد السنة السابقة.

المطلب الثاني: أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى بعض الدوائر الأخرى

هناك أيضا لوحات قيادة مستعملة على مستوى كل من دائرة المالية والمحاسبة ودائرة الموارد البشرية ودائرة الاستغلال.

أولا: دائرة المالية والمحاسبة

من أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى دائرة المالية والمحاسبة نجد: جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة وجدول التمويل وجدول النقديات وجدول الاستثمارات وجدول الديون وجدول تقارب رقم الأعمال (الدورة وخارج الدورة) وجدول تقارب الضرائب والإتاوات وجدول تقارب رقم الأعمال المتضمنة كل الرسوم وجدول تقارب رقم أعمال الأشغال والخدمات المقدمة.

الجدول رقم 19: جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة):

Comptes de résultat (par nature):	10 ³ DA		
	LIBELLE	Prévisions cloture 2013	Budget 2014
Chiffre d'affaires			
Eau			
RFA			
Travaux			
Prestations			
Variation stocks produits finis et en cours			
I.PRODUCTION DE L'EXERCICE			
Achats consommés			
Energie			
Produit chimiques			
Services extérieurs et autres cosommations			
II.CONSOmmATIONS DE L'EXERCICE			
III.VALEUR AJOUTEE(I-II)			
Charges de personnel			
Impôts et taxes et versements assimilés			
IV.EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION			
Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles			
Dotations aux amortissements et aux provisions			
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V.RESULTAT OPERATIONNEL			
Produits financiers			
Charges financières			
VI.RESULTAT FINANCIER			
VII.RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS(V+VI)			
Total des produits des activités ordinaires			
Total des charges des activités ordinaires			
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

الفصل الرابع: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

تكمن أهمية جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة) في معرفة نواتج الشركة (رقم أعمال المبيعات من الماء وكذلك من الخدمات المقدمة) وكذلك في معرفة مختلف استهلاكات الدورة (المشتريات المستهلكة "كلفة الماء المباعة"، كلفة الطاقة والمواد الكيميائية المستعملة وأيضا كلفة الخدمات الخارجية المتحصل عليها والاستهلاكات الأخرى)، وأيضا معرف القيمة المضافة التي حققتها الشركة خلال الدورة، وكذلك معرفة مختلف تكاليف المستخدمين والضرائب والرسوم، وبالتالي معرفة الفائض الخام للاستغلال، ثم معرفة مختلف النواتج والتكاليف العملية الأخرى ومعرفة حجم الاهتلاكات والمؤونات، وبالتالي معرفة النتيجة العملية، ثم معرفة النواتج والتكاليف المالية وبالتالي معرفة النتيجة المالية وبعدها معرفة النتيجة العادية قبل الضرائب وبعد طرح الضرائب.

الجدول رقم 20: جدول التمويل وجدول النقديات:

Financement		10 ³ DA	
LIBELLE	Prévisions clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Solde début période			
Eau * Créances antérieures			
* Facturation de l'exercice			
Travaux * Créances antérieures			
* Facturation de l'exercice			
Prestations * Créances antérieures			
* Facturation de l'exercice			
Travaux pour tiers			
Autres (à préciser)			
Sujétion de service public			
Total encaissements			
Solde de trésorerie			
Solde de fin de période			
Trésorerie (y compris TVA)			
LIBELLE	Prévisions clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Solde début période			
Eau			
Préstation			
Travaux de branchement			
Travaux pour tiers			
Autres(à préciser)			
Sujétion de service public			
Total encaissements			
Sur dettes			
Sur investissements			
Sur charges d'exploitation			
Achats consommées			
Services			
Frais de personnel			
Impôts et taxes			
Frais financiers			
Frais divers			
Autres(à préciser)			
Total Décaissements			
Solde de trésorerie			
Solde de fin de période			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

تكمن أهمية هذا الجدول في معرفة تمويلات ونقديات الشركة المسطرة والفعلية وبالتالي معدل تطورها.

الجدول رقم 21: جدول الاستثمارات:

INVESTISSEMENTS			
Désignation	Prévisions loture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Bâtiments			
Terrains			
Equipements production			
Matériel de production			
Véhicules de transport			
Véhicules utilitaires			
Véhicules de tourisme			
Equipements sociaux			
Outillage			
Equipements informatiques			
Matériel de bureaux			
Mobilier de bureaux			
Matériel de reprographie			
Agencement/installations			
Téléphone/fax			
Autres (à préciser)			
Total			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

تكمن أهمية هذا الجدول في معرفة استثمارات الشركة المختلفة المسطرة والفعالية خلال الفترة وبالتالي معرفة معدل التحقيق.

الجدول رقم 22: جدول الديون:

DETTES		10 ³ DA	
Dettes	Prévisions clôture 2013	Budget 2014	evol%
-Investissements			
-Exploitation			
dont Sonelgaz			
Détentions pour compte			
Red qualité /économie			
Red de gestion			
Red assaiement			
Niveau des créances			
Créances eau			
Créances travaux et prestations			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يظهر هذا الجدول حجم تطور أو انخفاض مختلف الديون المتنوعة التي على عاتق الشركة والموجهة لعمليات الاستثمار والاستغلال الخاصة بالشركة.

الجدول رقم 23: جدول تقارب رقم الأعمال (الدورة وخارج الدورة)

ALGERIENNE DES EAUX ZONE DE CHLEF UNITE DE TISSEMSILT ETAT DE RAPPROCHEMENT DU CHIFFRE D'AFFAIRES EAU + RFA Année 2014 <u>EXERCICE</u> U = DA					
RUBRIQUES	DONNEES COMMERCIALES	DONNEES COMPTABLES		ECART	EXPLICATION DES ECARTS
	EXERCICE	COMPTE	MONTANT		
CA EAU					
AVOIR EAU					
CA EAU NET					
CA RFA					
AVOIR RFA					
RFA NET					
ETAT DE RAPPROCHEMENT DU CHIFFRE D'AFFAIRES EAU + RFA Année 2014 <u>HORS EXERCICE</u> U = DA					
RUBRIQUES	DONNEES COMMERCIALES	DONNEES COMPTABLES		ECART	EXPLICATION DES ECARTS
	HORS EXERCICE	COMPTE	MONTANT		
CA EAU					
AVOIR EAU					
CA EAU NET					
CA RFA					
AVOIR RFA					
RFA NET					
<u>DC D'UNITE</u>		<u>DFC D'UNITE</u>		Tissemsilt Le: <u>DIRECTEUR D'UNITE</u>	

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

هو جدول يستعمل لمعرفة التقارب في رقم الأعمال خارج الرسوم بين المصلحة التجارية (رصيد التحصيلات) والمصلحة المحاسبية والمالية (رصيد الحسابات البنكية والبريدية) وتحديد الفروقات بين الأرصدة وشرح أسبابها.

الجدول رقم 24: جدول تقارب الضرائب والإتاوات:

الفصل الرابع: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

ALGERIENNE DES EAUX ZONE DE CHLEF UNITE DE TISSEMSILT ETAT DE RAPPROCHEMENT DES TAXES ET REDEVANCES ((EXERCICE+HORS EXERCICE))							
Année 2014 U = DA							
RUBRIQUES	DONNEES COMMERCIALES			DONNEES COMPTABLES		ECART	EXPLICATION DES ECARTS
	EXERCICE	HORS EXERCICE	TOTAL	COMPTE	MONTANT		
RE+RQ							
AVOIR RE+RQ							
NET RE+RQ							
RG							
AVOIR RG							
NET RG							
TVA EAU							
AVOIR TVA EAU							
NET TVA EAU							
TVA RFA							
AVOIR TVA RFA							
NET TVA RFA							
TARIF ASSAINISSEMENT							
AVOIR ASSAINISSEMENT							
NET ASSAINISSEMENT							
RFA ASSAINISSEMENT							
AVOIR RFA ASSAINISSEMENT							
NET RFA ASSAINISSEMENT							
TVA ASSAINISSEMENT							

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

هو جدول يستعمل لمعرفة التقارب في قيمة الضرائب والإتاوات بين المصلحة التجارية والمصلحة المحاسبية والمالية وتحديد الفروقات بين الأرصدة وشرح أسبابها.

الجدول رقم 25: جدول تقارب رقم الأعمال المتضمنة كل الرسوم:

ETAT DE RAPPROCHEMENT DU CHIFFRE D'AFAIRES TTC ((EXERCICE+HORS EXERCICE))							
Année 2014 U = DA							
RUBRIQUES	DONNEES COMMERCIALES			DONNEES COMPTABLES		ECART	EXPLICATION DES ECARTS
	EXERCICE	HORS EXERCICE	TOTAL	COMPTE	MONTANT		
CA EAU TTC							
AVOIR EAU TTC							
NET EAU TTC							

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

هو جدول يستعمل لمعرفة التقارب في رقم الأعمال متضمنة الرسوم بين المصلحة التجارية (رصيد التحصيلات) والمصلحة المحاسبية والمالية (رصيد الحسابات الجارية) وتحديد الفروقات بينهما وشرح أسبابها.

الجدول رقم 26: جدول تقارب رقم أعمال الأشغال والخدمات المقدمة:

الفصل الرابع: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت -

ETAT DE RAPPROCHEMENT DU CHIFRE D'AFAIRES TRAVAUX ET PRESTATIONS ((EXERCICE+HORS EXERCICE))							
Année 2014				U = DA			
RUBRIQUES	DONNEES COMMERCIALES			DONNEES COMPTABLES		ECART	EXPLICATION DES ECARTS
	EXERCICE	HORS EXERCICE	TOTAL	COMPTE	MONTANT		
CA TRAVAUX HT							
AVOIR TRAVAUX HT							
NET TRAVAU HT							
TVA CA TRAVAUX							
AVOIR TVA TRAVAUX							
NET TVA TRAVAUX							
TRAVAUX TTC							
AVOIR TRAVAUX TTC							
NET TRAVAUX TTC							
DC D'UNITE	DFC D'UNITE			Tissemsilt Le: DIRECTEUR D'UNITE			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

هو جدول يستعمل لمعرفة التقارب في رقم أعمال الأشغال والخدمات المقدمة بين المصلحة التجارية (رصيد التحصيلات) والمصلحة المحاسبية والمالية (رصيد الحسابات الجارية) وتحديد الفروقات بين الأرصدة وشرح أسبابها.

بالإضافة إلى هذه الجداول تعتبر القوائم المالية مثل الميزانية وجدول حركة رؤوس الأموال الخاصة والملاحق من أهم الجداول التي تنتجها مصلحة المحاسبة والمالية والتي تستعين بها الشركة في عملية مراقبة التسيير.

ثانيا: دائرة الموارد البشرية

من أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى دائرة الموارد البشرية نجد جدول القوى العاملة وجدول التكوين.

الجدول رقم 27: جدول القوى العاملة وجدول التكوين:

1- TABLEAU DES EFECTIFS				
C/Socio-Professionel	Objectif 2014	Réalisation 2014	Taux d'evolution	
Cadre				
dont Permanent				
dont Contractuel				
dont C T A				
Maitrise				
dont Permanent				
dont Contractuel				
dont C T A				
Execution				
dont Permanent				
dont Contractuel				
dont C T A				
Total				
dont Agents de Sécurité				
2 - TABLEAU DE ORMATION				
Catégorie Socioprofessionnel	Cloture 2013		Budget 2014	
	Nombre de Bénéficiere	Coût	Nombre de Bénéficiere	Coût
Formation Technique				
Formation de Gestion				
Total				

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يستعان بهذا الجدول لمعرفة حجم القوى العاملة (بمختلف رتبها وتصنيفاتها) المسطرة والمحقة فعلا خلال السنة وبالتالي معرفة معدل التطور، وكذلك معرفة عدد المستفيدين من التكوين وتكلفتها (المبرجة والفعالية).

ثالثا: دائرة الاستغلال

من أهم لوحات القيادة المستعملة على مستوى دائرة الاستغلال نجد جدول الانتاج والتوزيع.

الجدول رقم 28: جدول الانتاج والتوزيع:

UNITE TISSEMSILT			
I. <u>Activité exploitation</u>			
1) Production			
Désignation	clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Eaux souterraines			
Eaux superficielles			
Eaux de dessalement			
Total production			
Volume distribué			
VD/VP			
2) Distribution			
2,1 Fréquences de distribution			
Désignation	clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Population totale			
Population desservie totale			
Population desservie en H24			
Population desservie au quotidien			
Population desservie en 1j/2			
Population desservie en 1j/3 et plus			
2,2 Installation de gros compteurs(macro-comptage)			
Désignation	clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Pose de gros compteurs (unité)			
-Sur production			
-Sur distribution			
2.3			
Désignation	Réalisations 2013	Réalisations 2014	Taux d'évolution (%)
Fuites réparées sur:			
Sur adduction			
Sur distribution			
Sur branchement (distribution)			
TOTAL			
Remplacement de branchements			
Pose de vannes			
Remplacement de vannes			
2-4 .Qualité de l'eau			
Désignation	clôture 2013	Budget 2014	Taux d'évolution (%)
Tests de chlorométrie			
Analyses bactériologiques et chimiques			
Désinfection et nettoyage des ouvrages de stockage			

المصدر: الشركة الجزائرية للمياه - وحدة تيسمسيلت.

يستعان بهذا الجدول لمعرفة أحجام وقيم الانتاج والتوزيع للمياه المحققة من طرف الشركة خلال السنة ومقارنتها

برصيد السنة السابقة وبالتالي معرفة معدل التطور في الانتاج والتوزيع.

خلاصة:

من خلال دراستنا الميدانية التي قمنا بها في مؤسسة الجزائرية للمياه فرع تيسمسيلت توصلنا إلى أن هذه المؤسسة عمومية اقتصادية ذات طابع تجاري تخضع للقانون الخاص، حيث أن نشاطها الأساسي يتمثل في خدمة توصيل وتوزيع وبيع المياه للمستهلكين الطبيعيين والمعنويين، فهي تسعى لتوفير خدمة عمومية من خلال توصيل وتوزيع المياه من جهة، وتحقيق العوائد والأرباح من جهة أخرى. إلا أنها عند قيامها بنشاطها الأساسي، فهي تستعين بمختلف أدوات التسيير الفعالة، التقليدية والحديثة، والتي من أهمها لوحات القيادة، فهاته الأخيرة تستعين بها في مختلف مراكز أنشطتها، قسم الإدارة العامة وقسم المحاسبة والمالية وقسم العلاقات التجارية وغيرها من الأقسام الأخرى، وذلك نظرا لما تتميز به من خصائص وما يميزها عن الأدوات الأخرى، كالقدرة على توفير البيانات اللازمة لإدارة المؤسسة حتى تقوم بوظيفة الرقابة على أكمل وجه، وتساعد المسيرين على اتخاذ قرارات سريعة، وتمكنهم من المتابعة والتحكم بشكل جيد في السير اليومي للعمليات.

الخاتمة العامة

إن من أهم العوامل التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها هو الاستعمال الجيد لأدوات مراقبة التسيير، ولعل أنسب الأدوات التي تسمح بتزويد المسيرين بالمعلومات الضرورية للتحكم في سير المؤسسة على المدى القصير هي لوحة القيادة التسييرية، والتي ارتكزت عليها هذه الدراسة. حيث تم إبراز أهميتها في مجال مراقبة التسيير مقارنة بالأدوات الرقابية الأخرى المتمثلة في المحاسبة بنوعيتها العامة والتحليلية إضافة إلى تسيير الميزانية، كما تم التطرق إلى أنجع الطرق المنهجية في تصميم نظام لوحات قيادة قادر على تلبية الضروريات الحديثة لمراقبة التسيير. ولمعرفة هذه الأداة وواقع استخدامها في المؤسسات الوطنية تمت دراسة واحدة من أهم المؤسسات الاقتصادية التابعة للقطاع التجاري، وذلك من خلال التعرف على نظام مراقبة التسيير بها والأدوات المستعملة لذلك، مع تسليط الضوء على لوحات القيادة ومحاولة معرفة مدى مساهمتها في تحسين عملية مراقبة التسيير بهذه المؤسسة.

وبشكل عام وكنتيجة متحصل عليها من التربص الميداني يمكن القول أن هناك سوء استعمال للوحات القيادة في مجال مراقبة التسيير، فلوحات القيادة المتواجدة بالمؤسسة ليست أدوات رقابة ذاتية تسمح للمسؤولين بالتحكم في نشاطاتهم وتحفيزهم نحو تحقيق أداء أفضل، بل هي أداة لتقييم النتائج ومقارنتها مع ما هو مسطر وتصعيد المعلومات شهريا إلى الجهات العليا بغرض التحقق من مدى مطابقة الأهداف الموكلة إلى المسؤولين مع النتائج الفعلية. فهي لوحات قيادة تقليدية مركزة على الرقابة، وبالتالي فهي لا ترقى إلى تلبية الضروريات الحديثة لعملية مراقبة التسيير.

فعدم قدرة لوحات القيادة المتواجدة بالمؤسسة على لعب دورها الرئيسي المتمثل في تكملة عجز الأنظمة الرقابية الأخرى راجع إلى نقص الاهتمام بهذه الأداة من طرف المسيرين، ويتجلى ذلك من خلال طريقة عرضها وتصميمها التي لا تتماشى مع أهم المبادئ التي يقوم عليها نظام لوحات القيادة.

وعلى ضوء النتائج المتحصل عليها تم اقتراح التوصيات التالي ذكرها:

- ضرورة إدراج مصالح مراقبة تسيير فرعية على مستوى الأقسام، كي تعمل على مساعدة المسؤولين التشغيليين في حل المشاكل المتعلقة بتنفيذ الاستراتيجية المحددة من طرف المؤسسة، وتقديم النصح والإرشاد لهم فيما يخص القرارات الواجب اتخاذها.
- إدراج لوحات قيادة خاصة بالمصالح والأقسام التي لا تمتلك هذه الأداة.
- تحسين نظام المعلومات الخاص بالمؤسسة وجعله قادرا على توفير معلومات ذات مصداقية وفي فترات قصيرة، كضرورة وضع دفتر تحدد من خلاله كيفية إعداد المؤشرات ومصادر وجود المعلومات المستخدمة في تحضيرها، بغرض تسريع عملية تحرير لوحات القيادة بالمصالح التي هي بحاجة إلى تزويد دوري ومستمر بالمعلومات.
- السرعة في تحضير هذه الأداة كي تكون ذات أهمية للمؤسسة.
- الاهتمام بطريقة عرض لوحات القيادة وذلك بالاعتماد على الأشكال البيانية المعبرة والابتعاد عن الجداول المليئة بالأرقام المضللة.
- نشر لوحات القيادة على واجهات بغرض لفت انتباه المسؤولين المعنيين حول أهم النتائج والأهداف كما ينصح باستخدام الألوان في عرض الرسوم البيانية عوض اللونين الأبيض والأسود، كما يستحسن استخدام نظام المنبهات للكشف عن الانحرافات غير العادية.
- ضرورة إتباع الطرق العلمية المنهجية في تصميم لوحات قيادة تعكس الاحتياجات الفعلية للمسؤولين.
- ضرورة اهتمام إدارة المؤسسة بحتمية الاستثمار في هذه الأداة وذلك من خلال تخصيص مصلحة مختصة في هذا المجال تابعة لمديرية مراقبة التسيير، كما أن نجاح لوحات القيادة يقتضى ضرورة إشراك المسؤولين في تحضيرها بغرض تفادي العدائية والرفض نحوها، فغالبا ما ينظر إلى لوحات القيادة على أنها أداة موجهة للرقابة على أداء المسؤولين وليس للمساعدة على تحسين أداءهم.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- 1- الكتب:
 - الزبيدي حمزة محمود، التحليل المالي تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل، مؤسسة وارق للنشر و التوزيع عمان، 2004.
 - الزعبي هيثم مُجّد، الإدارة والتحليل المالي، الطبعة الأولى، دار الفكر، عمان، 2000.
 - الصحن عبد الفتاح، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998.
 - بن حبيب عبد الرزاق، اقتصاد و تسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.
 - بن ساسي إلياس وقريشي يوسف، التسيير المالي (الإدارة المالية)، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
 - بوتين مُجّد، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.
 - بوبعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
 - تايه النعيمي عدنان وأرشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي (اتجاهات معاصرة)، لا يوجد دار وبلد النشر، 2008.
 - خالص صافي صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
 - دادي عدون ناصر، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
 - دادي عدون ناصر، المحاسبة التحليلية (دروس وتمارين)، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر. 1999.
 - دادي عدون ناصر، تقنيات مراقبة التسيير، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1988.
 - شنوف شعيب، الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة. مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، لا يوجد سنة النشر.
 - صخري عمر، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993.
 - صلاح حواس (أستاذ محاضر بجامعة الجزائر 3)، المحاسبة المالية (حسب النظام المحاسبي المالي)، عدم وجود دار النشر، الجزائر، 2012.
 - طرطار أحمد، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، عدم وجود سنة النشر.

- عبد الوهاب علي، إدارة الأفراد. منهج تحليلي، القاهرة المكتبية، عين الشمس. مصر، لا يوجد سنة النشر.
- فركوس مُجّد، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- كامل حسن مُجّد، التحليل المالي، دار النشر، لا يوجد بلد النشر، 1986.
- كتوش عاشور، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي). ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- مُجّد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
- 2- الرسائل الجامعية:
- سويسي عبد الوهاب، الفعالية التنظيمية: تحديد المحتوى و القياس باستعمال أسلوب لوحة القيادة. أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- إحدادن عثمان، مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات، رسالة ماجستير، فرع مالية. المدرسة العليا للتجارة، دفعة 1994.
- اليمين سعادة، استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية و ترشيد قراراتها. مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2009.
- حوري زينب، تقييم الأداء في منشأة صناعية، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، مارس 1989.
- بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير (دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة)، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2006.
- مصباح سمية، دور لوحة القيادة في تحسين تسيير الموارد البشرية (دراسة حالة مؤسسة سونلغاز توزيع الشرق قسنطينة)، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2010.
- مختاري الضاوية، دور لوحات القيادة في إدارة وقياس الأداء بالمؤسسات الاقتصادية (دراسة حالة مديرية الصيانة لسوناطراك بالأغواط)، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2013.
- زابي مريم وعيسي عيدة، مراقبة التسيير كنظام للمعلومات - دراسة حالة: مفتشية الضرائب ديرة بسور الغزلان، مذكرة ماستر في إدارة الأعمال الاستراتيجية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة (مركز جامعي في تلك الفترة)، دفعة 2012.

- ركيبي فوزية، الوظيفة المالية ووسائل التمويل في مؤسسة اقتصادية، مذكرة ليسانس في العلوم الاقتصادية فرع مالية نقود وبنوك، جامعة البويرة (مركز جامعي في تلك الفترة)، دفعة 2011.
- مركان محمد البشير وآخرون، التحليل المالي للقروض الاستثمارية في ظل النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة تيسمسيلت)، مذكرة ليسانس ل م د، تخصص محاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بتيسمسيلت، 2014.
- 3- التقارير و المراسيم:
- المرسوم التنفيذي رقم 98-156 المؤرخ في 16 ماي 1998، المتعلق بتحديد كفاءات تسعير المياه المستعملة في المنزل والصناعة والتطهير وكذلك التعريفات الخاصة بها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. العدد 24، 22 أفريل 2001.
- 4- محاضرات ودروس:
- مدخل إلى المؤسسة الاقتصادية (الوحدة 8)، دروس ومحاضرات السنة الثالثة ثانوي اقتصاد وتسيير مقياس اقتصاد المؤسسة، الديوان الوطني للتعليم والتكوين عن بعد، الجزائر، 2014.
- ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية

1- Les ouvrages:

- Alazard C et Sépari S, **Contrôle de Gestion**, 5ème édition, éd Dunod, Paris, 2001.
- Anthony R and Govindarajan V, **Management Control Systems**, 8 Edition, ed Erwin, Homewood, 1994.
- Ardoin J-L et autres, **Le Contrôle de Gestion**, 2ème Edition, Ed Publi-Union, Paris, 1986.
- Bertin D, **Les Tableaux de Bord Dynamiques**, Tec et Doc Lavoisier, Paris, 1994.
- Biosselier P, **Contrôle de gestion cours et applications**, éd Vuibert, Paris, 1999.
- Bouin X Et Simon F-X, **Les Nouveaux Visages du Contrôle de Gestion**, 2e Edition, Dunod, Paris 2004.
- Bouquin H, **Comptabilité de Gestion**, Sirey, 1993.
- Bouquin H, **Les Fondements du Contrôle de Gestion**, Paris, DUF, Collection "que sais-je ?", 1994.
- Burlaud A et Simon C, **Le Contrôle de Gestion**, Casbah éditions Alger, 1999.
- Busson F. "L'utilisation du Tableau de Bord dans les PME", Paris, Economica, 1996.
- Cohen E, **Dictionnaire de Gestion**, Casbah Editions, Alger, 1998.
- Collins L, **Question de Contrôle**, Presse universitaires de France, 1997.

- Cuyaubère T et Muller J, **Contrôle de Gestion Tome 2: La Gestion Prévisionnelle et Budgétaire**, La Villeguerin, Paris 1991.
 - Dayan A, **Manuel de Gestion**, Volume 1, éd Ellipses, Paris, 1999.
 - Fernandez A, **les nouveaux tableaux de bord des managers**, 3eme édition, ed: organisation, paris, 2003.
 - Gervais M, **Contrôle de Gestion**, 7ème édition, éd Economica, Paris, 2000.
 - Horngren C, **Contrôle de Gestion et Gestion Budgétaire**, 2^{ème} Edition, Traduction de G. Longlois, Ed: Pearson Education Paris, 2003.
 - Horngren C et autres, **Contrôle de Gestion et Gestion Budgétaire**, 2^{ème} Edition, Traduction de G. Longlois, Ed: Pearson Education Paris, 2003.
 - Kaplan R S et Norton D P. **Le Tableau de Bord Prospectif**, Traduit de l'américain par M. Sperry, ed: Organisation, 2001.
 - Kerviler I D et Kerviler L D, **Le Contrôle de Gestion à La Portée de Tous!**, 3ème édition, éd Economica, Paris, 2000.
 - Lauzel P et Teller R, **Contrôle de Gestion et Budgets**, Sirey Editions, Paris, 7ème édition 1994.
 - Leroy M, **Le Tableau de Bord au Service de L'entreprise**, Éd: Organisation, Paris, 2001.
 - Loning H et autres, **Le Contrôle de Gestion: Organisation et Mise en Œuvre**, 2ème édition, éd Dunod, Paris, 2003.
 - Lorino P, **Le Contrôle de Gestion Stratégique: La Gestion Par Les Activités**, Dunod, 1997.
 - Malo J-L et Mathe J-C, **L'essentiel du Contrôle de Gestion**, édition Organisation, 2000.
 - Moisson M, **Table des Clignotants de L'entreprise. Tableau de Bord**, Ed. Organization. Il n y a pas l'année d'édition.
 - Porter M, **L'avantage Concurrentiel**, 2e Edition, Dunod, Paris, 1997.
 - Saulou J Y, **Le Tableau de Bord du Décideur**, Les Editions D'organisation, Paris 1982.
 - Savall H et Zaritet V, **Maîtriser les Coûts et les Performances Cachés**, 2e Edition, Economica, Paris, 1989.
 - Selmer C, **Concevoir le Tableau de Bord**, Edition Dunod, Paris 1998.
 - Simeray J-P, **Le Contrôle de Gestion**, Collection Cadréco. Tome 1, 2ème édition, Entreprise Moderne d'édition, Paris, 1972.
 - Taieb J P, **Les Tableaux de Bord de La Gestion Sociale. Développez Les Nouveaux Outils de La Performance Sociale**, Dunod, 4ème édition.2004.
 - Teller R, **Le Contrôle de Gestion: Pour un Pilotage Intégrant Stratégie et Finance**, Editions Management, 1999.
- 2- Thèses et mémoires :
- HAMADOUCHE Malika, **Contrôle de gestion d'une entreprise publique économique**, Mémoire de Magister, L'ESC, Algérie, 2000.

الملاحق