



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
الموضوع:



أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- ميلود عزوز

من إعداد الطالب (ة):

- بخوشة رميسة

- مقراني المكي

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	أ.م.أ	- تومي ابراهيم
بسكرة	مقررا	أ.م.أ	- عزوز ميلود
بسكرة	مناقشا	أ.م.أ	- بن التركي وليد

الموسم الجامعي: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

الحمد على إحسانه والشكر له كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه على توفيقه لنا بإنجاز هذه الدراسة ونشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له والصلاة والسلام على أفضل الخلق نبينا محمد وعلى إله وصحبه وسلم تسليما كثيرا.

بعد شكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع نتقدم بجزيل الشكر الى من شرفنا بإشرافه على مذكرة بحثنا الأستاذ المحترم

"ميلود عزوز"

الذي لن تكفي حروف هذه المذكرة لإيفائه حقه بصبره الكبير علينا، ولتوجيهاته العلمية التي لا تقدر بثمن والذي كان بعد الله عز وجل المعين الأول لإتمام هذه الدراسة فله كل التقدير والإمتنان.

كما نتوجه بكل الشكر إلى السادة المناقشين لموافقته على مناقشة هذا العمل فلهم كل الثناء على ذلك.

والى كل أساتذة قسم العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.

كما نتوجه بخالص شكرنا وتقديرنا الى جميع افراد مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة وبشكل خاص الى السيد المحترم "بخوشة عبد الرؤوف" الذي ساعدنا في اتمام اجراءات قبولنا لاتمام الدراسة والتربص بالمؤسسة، والسيد "عمرى ياسين" الذي ساهم بشكل كبير في تقديم كافة المعلومات والبيانات الخاصة بالجانب التطبيقها والتي بدورها سلعدتنا في دراستنا الميدانية واتمام هذا العمل.

اهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

{وقل إعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون} صدق الله العظيم

إلهي لا يطيب الليل إلا بذكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك
ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك جل جلالك .
إلا من بلغ الرسالة و أدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة و نور العالمين سيدنا محمد صلى
الله عليه وسلم .

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحنان و التفاني و بسمة الحياة و سر الوجود إلى من كان

دعاؤها سر نجاحي وحنانها باسم جراحی إلى أعلى حبيبة أُمي .

إلى من كلله الله بالهيبة إلى من علمني العطاء بدون إنتظار ، إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار

أرجو من الله أن يمدني عمرك لتري ثمارا قد حان قطافها بعد طول إنتظار و ستبقى كلماتك

نجوم أهتدي بها اليوم و في الغد و إلى الأبد والدي العزيز .

إلى كل عائلتي و أحبتي ، إلى كل أصدقائي وزملائي إلة كل أساتذتي دون إستثناء و أخص

بالذكر أستاذي المشرف .

إلى كل من وستهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي .

إلى كل من أسقطه قلمي سهوا أهدي هذا العمل المتواضع

المكي

اهداء

احمد الله عز وجل على منه وعونه لاتمام هذا البحث
الى الذي وهبني كل ما يملك حتى احقق له اماله، الى من كان يدفعني قدما
نحو الامل لنيل المبتغى ، الى الذي سهر على تعليمي بتضحيات جسام مترجمة
في تقديسه للعلم، الى مدرستي الاولى في الحياة، ابي الغالي اطال الله في عمره
الى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء و الحنان، الى التي صبرت على كل
شيء، التي رعنتني حق الرعاية و كانت سندي في الشدائد، و دعواتها لي
بالتوفيق، الى من ارتحت كلما تذكرت ابتسماتها في وجه نبع الحنان امي اعز
ملاك على القلب و العين جزاها الله عني خير جزاء في الدارين اليهما، اهدي
هذا العمل المتواضع لكي ادخل على قلبيهما شيئا من السعادة، الى اخواتي و
اخواتي الذين تقاسمو معي عبء الحياة، و الى كل من يؤمن بان بذور نجاح
التغيير هي ذواتنا و في انفسنا قبل ان تكون في اشياء اخرى.

رميسة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير كآلية لتحسين وتقييم الأداء المالي ونظرا للمكانة الهامة التي تحتلها مراقبة التسيير في المؤسسات الإقتصادية والتي يتوقف عليها نجاح عملية التسيير صار إلزاما على مسيري المؤسسات الإعتماد على هذه الأدوات أجل الكشف عن الإنحرافات والأخطاء وتصحيحها.

ومن خلال دراستنا على مستوى مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز ببسكرة، إستنتجنا أنها تعتمد كثيرا على لوحة القيادة، حيث تقوم بإعدادها بجودة عالية تتماشى ونشاط المؤسسة، الأمر الذي جعل منها نموذجا لمراقبة التسيير بإمتياز.

الكلمات المفتاحية: أدوات مراقبة التسيير، مراقبة التسيير، لوحة القيادة، الأداء المالي، تقييم الأداء المالي.

Abstract:

This study aims to highlight the reality of the application of management control tools as a mechanism for improving and evaluating financial performance, and in view of the important position that management control occupies in economic institutions, on which the success of the management process depends.

Through our study at the level of the Electricity and Gas Distribution Corporation in Biskra, we concluded that it relies a lot on the dashboard, as it prepares it with a high quality in line with the institution's activity, which made it a model for managing management par excellence.

Keywords: management control tools, management control, dashboard, financial performance, financial performance evaluation.

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
19	تابعية مراقبة التسيير للمدير المالي	01
20	تابعية مراقبة التسيير للمواقع الأخرى	02
20	تابعية مراقبة التسيير للمدير العام	03
23	وظائف المحاسبة التحليلية	04
33	منهجية إعداد لوحة القيادة	05
39	مخطط سير التكاليف على أساس الأنشطة	06
40	العلاقة بين لوحة القيادة والموازنة التقديرية	07
49	العلاقة بين الكفاءة والفعالية	08
80	التقسيم الإداري الجديد لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز	09
80	مؤسسات توزيع الكهرباء والغاز في الجنوب الشرقي الجزائري	10
81	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية لتوزيع الكهرباء والغاز ورقلة	11
83	الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة	12
86	الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة	13
104	تطور متغيرات حساب النتائج لسنتي 2020 و 2021	14

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
90	سعر شراء الغاز	01
90	سعر شراء الكهرباء	02
90	أسعار نقل الكهرباء	03
91	متوسط أسعار بيع الكهرباء والغاز	04
92	أجال ربط العملاء بالكهرباء والغاز	05
94	مؤشرات استغلال الكهرباء	06
95	معايير تحسين نوعية الخدمة	07
95	المعايير المتعلقة بالأداء	08
97	أرصدة التسيير	09
98	مبيعات قطاع الكهرباء	10
99	مبيعات قطاع الغاز	11
99	مخطط التوظيف	12
103	الميزانية المالية المختصرة لسنتي 2020 و2021 لمديرية التوزيع بسكرة (أصول)	13
104	الميزانية المالية المختصرة لسنتي 2020 و2021 لمديرية التوزيع بسكرة (خصوم)	14
105	حساب رأس مال العامل لسنتي 2020 و 2021	15
105	حساب احتياج رأس مال العامل 2020 و 2021	16
106	حساب الخزينة لسنتي 2020 و 2021	17
106	نسب السيولة لسنتي 2020 و 2021	18
107	نسب هيكلية التمويل لسنتي 2020 و 2021	19
108	نسب النشاط لسنتي 2020 و 2021	20
108	نسب المردودية لسنتي 2020 و 2021	21
109	نسب محاسبة التسيير لسنتي 2020 و 2021	22
110	عدد عملاء قطاع الكهرباء	23
110	عدد عملاء الغاز	24
111	مبيعات المشتريات و خسائر قطاع الغاز	25
111	رقم الأعمال لقطاعي الكهرباء و الغاز	26
112	أرصدة الذمم المدينة	27
112	فترة إئتمان العملاء	28

113	المعايير التقليدية للتوتر المنخفض	29
113	الوقت الموافق لقطع الكهرباء	30
114	الوقت الموافق لقطع الغاز	31
114	مصاريف إستثمارات قطاع الكهرباء	32
115	مؤشر العمالة الناشطة	33
115	مؤشر التوظيف	34
115	مؤشر كتلة الأجور	35
116	خزينة مديرية التوزيع	36

قائمة المختصرات

الدلالة	الاختصار
Électricité Et Gaz d'Algérie	EGA
Société National De L'électricité Et Gaz	SONELGAZ
Société Algérienne De Distribution De L'électricité Et Du Gaz	SADEG
Société De Travaux D'électrification	Kahrif
Société De Réalisation De Canalisations	kahrakib
Société De Travaux Et Montage Électriques	Kanagaz
Société De Réalisation D'infrastructures	Energa
Société De Montage Industriel	Etterkib
L'Entreprise Nationale des Appareils de mesure et de Contrôle	AMC
Société algérienne de production de l'électricité	SPE
Société algérienne de gestion de réseaux de transport de GAZ	GRTG
Société algérienne de gestion de réseaux de transport de l'électricité	GRTE
Société de distribution de l'électricité et du gaz d'Alger	SDA
Société de distribution de l'électricité et du gaz du Centre	SDC
Société De Distribution de l'électricité Et De Gaz De L'est	SDE
Société de distribution de l'électricité et du gaz de l'Ouest	SDO
Compagnie de l'engineering de l'Électricité et du gaz	CEEG
Institut De Formation En Électricité Et Gaz	IFEG
Société de patrimoine immobilier des industries électriques et gazières	SOPIEG
El djazair information en électricité et gaz	ELIT
Direction Régionale de Ouargla	DRO
Direction De Distribution	DD
Division de Finance Et Comptabilité	DFC
Programme Propre	PP
Programme quartiers lotissement sociaux	PQLS
Raccordement clientèle nouvelle	RCN
Électrification rurale	ER
Incident aux cent km	Inc/100 km
Temps équivalent de coupure	Tec
Ouverture disjoncteur	OV Disj/100
Taux avarie transformateur	TX Av.Transf
Centre de recherche et développement électricité et gaz	CREDEG

مقدمة

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن السابق في المؤسسات الأمريكية، وبعدها عرفت تطورا كبيرا حيث أصبحت من التقنيات الإدارية الأكثر إهتماما في تسيير المؤسسات، فقد أثبتت وجودها كنسق متكامل يساعد المؤسسة في التحكم في عملية التسيير وإتخاذ القرارات، فهي ترافق المسير طيلة تسييره للمؤسسات، فهي تتجاوز مجرد كونها أداة لمتابعة ومعاينة نتائج معينة، فقياس الأداء المالي يهدف إلى إتخاذ قرارات لتحسين ظروف تحقيق هذه النتائج

فرضت التغيرات التي عرفتها عناصر محيط المؤسسات على المسيرين، البحث عن أنظمة رقابية متطورة قادرة على تحقيق السير الحسن للعمليات وترقية الأداء وتحسينه ما مهد لظهور مجموعة من أساليب مراقبة التسيير منها القديمة كالحاسبة العامة، محاسبة التحليلية، نظام المعلومات و التحليل المالي ومنها الحديثة مثل الموازنة التقديرية , لوحة القيادة و نظام التكاليف على أساس الأنشطة، والتي تعمل جميعها على توفير البيانات اللازمة لإدارة المؤسسة في الوقت المناسب وبالطريقة المناسبة حتى تقوم بوظيفة الرقابة على أتم وجه.

تعد مراقبة التسيير الوظيفة الأساسية التي تعتمد عليها العديد من المؤسسات لقيادة أداءها، باعتبار أنها مجموعة الإجراءات والأدوات التي تساعد على متابعة ومراقبة سير العمليات ، فيفضل أدوات مراقبة التسيير فإنها تعمل على ترجمة الأداء إلى قيم والعمل على تقييمها وتحليلها كونه يعتبر أمرا محوريا و أساسيا في تسيير وظائف المؤسسة، حيث أنها تولي جل اهتمامها للوظيفة المالية التي تمكنها من تشخيص الوضعية المالية فهي بحاجة إلى تقييم و قياس أداءها المالي الذي يعد الركيزة التي تقوم عليها المؤسسة. حيث يشكل الأداء المالي الركيزة الأساسية واحد من أهم الطرق التي تلجأ إليها الإدارة المالية في المؤسسة لتقييم قراراتها المختلفة، حيث تعتبر مؤشرات الأداء المالي من أحدث الأساليب في عملية القياس والتقييم، والتي يمكن من خلالها تحديد الإنحرافات وإتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة والحكم على مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية.

ب . الإشكالية

على ضوء ما سبق تتبلور الإشكالية الرئيسية لبحثنا في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟

ج . التساؤلات الفرعية:

من أجل محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي قمنا بطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- فيما تتمثل أدوات مراقبة التسيير و ما هو الهدف منها؟
- كيف تدعم هذه الأدوات المسيرين في تحسين الأداء المالي؟
- ما هي أهم أدوات مراقبة التسيير المعتمدة بمؤسسة توزيع كهرباء والغاز بسكرة وما مدى مساهمتها في تقييم الأداء المالي؟

1. الدراسة الأولى:

دراسة نعيمة يجياوي، أطروحة دكتوراه بعنوان " : أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق" ، جامعة الحاج لخضر باتنة، سنة 2009/2008 حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى مكانة مراقبة التسيير في المؤسسة، وإبراز أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة كما يتم الاستعانة بها في عملية التخطيط وتقييم الأداء، وأهم ما توصل إليه البحث إبراز الدور الفعال الذي لعبه المحيط في تحديد أدوات التخطيط والتقييم لمراقبة التسيير في المؤسسات وكذلك التطورات التي عرفت مراقبة التسيير والتحول التي مست أدوات التسيير التقليدي، ومن خلال ابتكار أساليب وأدوات ساعدت في اختيار المعالم والمؤشرات التي تقيس وتحسين الأداء وتبحث عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات وتقييم الأداء.

2. الدراسة الثانية:

يدو محمد آخرون عنوان المداخلة : دور أدوات مراقبة التسيير في ترسيخ الحكومة في المؤسسات الاقتصادية 2017/04/20 جامعة البليدة 2 ملتقى وطني ، تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مختلف الأدوات التي تعتمد عليها وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ، بغية الوصول إلى جل الأهداف المسطرة ، والتي تساهم في تحقيق مبادئ الحوكمة في هذه المؤسسات ، بإعتبار أن الحوكمة تعد من أكثر الطرق المستهدفة حديثا في الميدان الاقتصادي ، تساعد المؤسسات الاقتصادية والفاعلين بها للوصول إلى كشف الصورة الحقيقية للمؤسسة و الأداء المرغوب تحقيقه كما تهدف إلى تحقيق عملية الرقابة من خلال مختلف الإجراءات القائمة عليها.

3. الدراسة الثالثة:

دراسة : بوغابة نور الهدى ، مذكرة ماستر بعنوان " واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية ورقلة " جامعة ورقلة 2016/2015 حاولت الباحثة في هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية : ما مدى تطبيق نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة الموجودة في المؤسسات الجزائرية ، وكذا التعرف على أسباب عدم اهتمام أغلب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق أدوات مراقبة التسيير، وكذا دراسة أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

توصلت الباحثة في دراستها إلى أن معظم المؤسسات متمسكة باستعمال أدوات مراقبة التسيير سواء كانت الأدوات الحديثة، أو التقليدية وكذا اختلاف استعمال أدوات مراقبة التسيير من مؤسسة إلى أخرى حسب تطور المؤسسة وثقافة المسيرين ونوع نظام مراقبة التسيير المعتمد

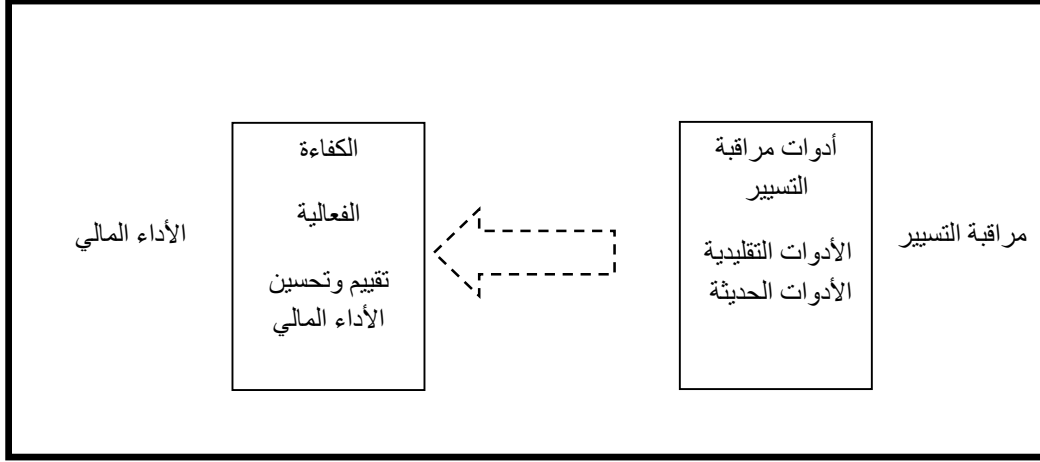
4. الدراسة الرابعة :

دراسة صفاء لشهب، مذكرة ماجستير بعنوان " نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرارات" ، جامعة الجزائر، سنة 2006/2005 حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على نظام مراقبة التسيير وكيفية مساعدته على إتخاذ القرارات ومدى أهميته في رفع وتحسين أداء المؤسسة، ومن خلال وجود نظام فعال لمراقبة التسيير يعمل على تحديد الإنحرافات وتفسيرها، وأهم ما توصلت إليه الدراسة أن مراقبة

مقدمة

التسيير مسار دائم للتعديل فستهدف تجديد العلاقات من أجل الإستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات، بالإضافة إلى تقييم نظام مراقبة التسيير من خلال مجموعة من الأدوات التي تستعمل كتقنيات تسمح بتخطيط الأداء وكذلك متابعتها والحكم عليه بعد تنفيذه.

خ. نموذج الدراسة:



د . فرضيات الدراسة:

- من خلال أدوات مراقبة التسيير يمكن الحصول على معلومات من أجل تشخيص أدائها المالي.
- توفر أدوات مراقبة التسيير المعلومات اللازمة لتقييم وتحسين أدائها المالي.
- تعتمد المؤسسة محل الدراسة سعيها وراء تحسين أدائها المالي على مجموعة من أدوات مراقبة التسيير الحديثة والتقليدية.

هـ . مبررات إختيار الموضوع:

يعود اختيارنا لدراسة هذا الموضوع إلى أسباب التالية:

1. الأسباب الذاتية:

- الميل الشخصي لهذا الموضوع .
 - كون الموضوع من بين المواضيع الحديثة.
 - الرغبة الذاتية في دراسة والتعرف على مراقبة التسيير والأداء المالي داخل المؤسسات الاقتصادية
2. الأسباب الموضوعية:

- محاولة فهم المقصود بمراقبة التسيير، أهميتها و أدائها.
- محاولة معرفة لأداء المالي و مؤشرات قياس و تقييم الأداء المالي.
- التعرف على مدى إعتناء المؤسسات الإقتصادية على أدوات مراقبة التسيير في تقييم الأداء المالي وتحسينه.

و . أهمية الدراسة:

مقدمة

تكمن أهمية البحث الدور البالغ لمراقبة التسيير وأدواتها داخل المؤسسة و التي تساعد على تسيير واتخاذ القرارات لبلوغ أهدافها المسطرة، و كذلك المكانة التي تحتلها عملية تقييم الأداء المالي ، و الذي يعتبر الحجر الأساسي لجميع المؤسسات حيث تعتمد عليه لضمان بقائها و إستمرارها مما يجعله موضوع مهم على المستوى الداخلي والخارجي للمؤسسة، و كذا الدراسة الميدانية لأدوات مراقبة التسيير المطبقة لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز و مدى إسهامها في تقييم و تحسين أدائها المالي.

ز . أهداف الدراسة:

من بين أهم الأهداف ما يلي:

-التعرف على أدوات مراقبة التسيير .

- التعرف على الأداء المالي و كيفية قياسه و تقييمه.

- إلقاء الضوء على واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

- إلقاء الضوء على أهم الأدوات المستخدمة في المؤسسة محل الدراسة.

ح . حدود الدراسة:

-الحدود الزمنية :لقد تم الاعتماد على البيانات المالية والمحاسبية للمؤسسة للفترة الزمنية ما بين 2020 إلى 2021.

-الحدود المكانية :تمت الدراسة على مستوى " منطقة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة "

ط . مرجعية الدراسة:

فيما يتعلق بأدوات البحث ومصادر المعلومات فقد تم الاعتماد على مجموعة من المراجع العربية والأجنبية (كتب، مذكرات،

مقالات، مداخلات، مجلات .)

ي . المنهج المتبع:

إعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي و التحليلي في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي ، فمنا بإسقاط الجانب النظري

على أرض الواقع ودراسته وتحليله للوصول إلى إجابة على إشكالية بحثنا.

ك . هيكلة البحث :

من أجل الإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية واثبات صحة الفرضية من عدمها، سنقوم بتقسيم الدراسة إلى فصلين نظريين

وفصل تطبيقي كالتالي :

-الفصل الأول : يندرج تحت عنوان عموميات حول مراقبة التسيير في المؤسسة الإقتصادية ، و سنتناول من خلاله أهم الجوانب

النظرية المتعلقة بمراقبة التسيير وأدواتها..

-الفصل الثاني : يندرج تحت عنوان الأداء المالي ، الذي سيشمل ثلاث مباحث حيث يحتوي المبحث الأول على عموميات

حول الأداء، ويتضمن المبحث الثاني ماهية الأداء المالي ،أما المبحث الثالث سيتم معرفة قياس و تقييم الأداء المالي للمؤسسة ، و المؤشرات

المعتمدة ، ودور أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي.

مقدمة

-الفصل الثالث : تم تخصيصه إلى الدراسة التطبيقية لواقع إستخدام لوحة القيادة في تقييم الأداء المالي على مستوى مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة، والذي سيضم تقديم عام و البطاقة الفنية للمؤسسة محل الدراسة، ثم سنتطرق إلى أدوات مراقبة التسيير المعتمدة في المؤسسة ، بالإضافة إلى إستخدام لوحة القيادة لتقييم الأداء المالي، لنحاول في الأخير بعرض تقييم الاداء المالي بالمؤسسة عن طريق مؤشرات مالية.

ل . صعوبات الدراسة:

- من بين الصعوبات التي واجهناها خصوصا في الوقت الراهن .
- دراسة البحث في ظروف خاصة أثر كثيرا على سير العمل.
- صعوبة مقابلة مسيري المؤسسة يصعب الحصول على المعلومات المالية المتعلقة بالأداء المالي من عند المؤسسة محل الدراسة.
- طبيعة الموضوع مجد ذاته، حيث يضم عدد كبير من المفاهيم المختلفة و المتداخلة في أحيانا كثيرة.

الفصل الأول

عموميات حول مراقبة التسيير في

المؤسسة الإقتصادية

تمهيد

تحضي مراقبة التسيير في الوقت الراهن بمكانة هامة ضمن النشاط الإداري في المؤسسات الاقتصادية، حيث تحتل موقع هام و أساسي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة ، فهي إحدى الأدوات الفعالة والرئيسية في التسيير الجيد و قيادة الأداء ، كونها تسمح بمتابعة نشاط المؤسسة و سيرها من أجل الوصول إلى تحقيق أهدافها المسطرة و ذلك بقيامها بوضع خطة تنظيمية تهدف إلى ترشيد القرارات وتوجيه المؤسسة من خلال كشف الإنحرافات وتحديد أسبابها و البحث عن الحلول الممكنة لذلك، بواسطة اعتمادها على مجموعة من الإجراءات و الأدوات التي تتابع عمليات المؤسسة، من خلال هذا الفصل تم التطرق إلى محاولة فهم مراقبة التسيير و طريقة عملها و الأدوات التي تعتمد عليها ، قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: مدخل لمراقبة التسيير .

المبحث الثاني: مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي ومكانتها في المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الثالث: أدوات مراقبة التسيير.

المبحث الأول : مدخل لمراقبة التسيير

أصبحت مراقبة التسيير إحدى أهم الوسائل الضرورية لقيادة المؤسسة خلال مسارها الذي يتضمن إعداد الأهداف ووضع الوسائل ومتابعتها للتحكم في مسار النشاط، حيث شهدت مراقبة التسيير العديد من التطورات والتي تزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتنوعها وتطورها وكذا تعقد العملية التسييرية ككل.

المطلب الأول :نشأة و التطور التاريخي لمراقبة التسيير

الفرع الأول :نشأة مراقبة التسيير

لقد بدأت التطورات الأولى في مجال مراقبة التسيير مقترن بمرحلة التصنيع نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين ،فمع زيادة حجم و عدد المؤسسات الاقتصادية و بالتالي زيادة حجم وحدات الإنتاج وتنوعها يصبح من الضروري تفويض المهام والمسؤوليات و مراقبة أداء المنفذين، إذ ظهرت المبادئ والأساليب الأولى لمراقبة التسيير بين عامي 1850 و عام 1910 ، في الولايات المتحدة وأوروبا ، حيث تطورت الممارسات تدريجيًا وفقا لإحتياجات المؤسسة ، ومع تطور المنتجات والخدمات في بيئة متنامية ، سعى المديرون إلى الحصول على دعم في مجال مراقبة التسيير لإتخاذ القرارات وكذلك سبل السيطرة على الجهات الفاعلة في الهيكل التنظيمي . و حتى بداية السبعينات من القرن الماضي ، أدخلت المؤسسات الفرنسية الكبيرة مراقبة التسيير بالإستناد على نموذج المؤسسات الصناعية الأمريكية، والذي تميز بأنه:

- مسار للتخطيط ، و لتسيير الموازنات و مراقبتها.
- هيكل هرمي مقسم عموديا إلى مراكز مسؤولية .
- نظام قيادة يعتمد على الإزدواجية(أهداف- وسائل).
- أدت الإختلالات الخارجية والداخلية في المؤسسات إلى التشكيك في هذا النموذج و بالتالي إعادة النظر في أهدافه وأدواته

و استخداماته.(AZARD, 2018, pp. 3-4)

الفرع الثاني : مراحل تطور مراقبة التسيير:

أولاً.المرحلة الأولى: كمرحلة أولى إستعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة(المالية)، وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط، و المنتجات المحققة و المباعة من طرف المؤسسة .وهكذا وضعت النقاط الأولى لإستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي و شاع نظام النسب و تطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة سنة 1970 و هذا النظام و ضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من "DUPONT"أجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.

ثانياً.المرحلة الثانية: تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة وضعت من طرف "SLOAM" الذي وضع ميكانيزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية، البحث و التطوير، و حاول فرض

نظام إستقلالية الأقسام في التسيير و إجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للإستثمارات الجديدة وتطويرها.

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

رابعا. المرحلة الرابعة: هذه المرحلة التي تعتبر من أهم مراحل تطور مراقبة التسيير ظهرت في الستينات مع إنتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نط التنظيم التسلسلي الذي يعتمد على معالجة الأهداف ومقارنتها بالنتائج الموازية، و الذي استدعى عن طريق مراقبة التسيير تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤوليات التسلسلي. (داهنين، 2009، صفحة 7)

ومن خلال ما سبق إن تطور عملية مراقبة التسيير جاء بشكل ألي وحتمته الظروف الاقتصادية المعاشة في كل مرحلة من المراحل مما جعل المؤسسات الاقتصادية تطور من ردة فعلها إتجاه التغيرات الإقتصادي الحاصلة في محيطها تدريجيا فمن مجرد إمداد المسؤولين بالمعلومات المحاسبية فقط وصولا إلى إستعمال أساليب كمية ونوعية حديثة تساعد في عملية إتخاذ القرار قبل وبعد عملية الإستغلال.

المطلب الثاني: مفهوم وخصائص مراقبة التسيير

منذ ظهور مراقبة التسيير، إختلف العديد من الكتاب و الباحثين في التسيير في وضع تعريف شامل و موحد لها، حيث نجد لها عدة تعاريف، من أجل الوصول إلى تعريف شامل سنتطرق لبعض التعاريف.

الفرع الأول: مفهوم مراقبة التسيير

أولا. تعريف مراقبة التسيير:

إن الأبجديات الحديثة في مجال التسيير لم تتفق على تعريف موحد لمراقبة التسيير، لذلك سوف نحاول أن نتطرق لبعض التعريفات التي تناولتها.

- أول معنى أعطي للفظ المراقبة طابق فكرة الحراسة "Surveillance" المعاينة "inspection" وكذلك المراجعة "Vérification" وكلمة المراقبة نشأت في الفرنسية بالربط بين المصطلحين ضد "Conte" والدور "rôle" وهي الترجمة الحرفية لها والتي لا يستلطفها الفرنسيون أنفسهم إذ تعني (التحقق والتدقيق في مدى إحترام المعايير، العقوبة).

- أما في المشرق العربي فيطلق عليها إسم الرقابة الإدارية أو المحاسبة الإدارية، والتي ترجمت بدورها من الكلمة الإنجليزية (أكثر تحديدا من أمريكا الشمالية) "Management Control" والتي تعني (القيادة والتحكم في التسيير) والمتحكم في التسيير هو الشخص الذي يحسن الشراء، التصنيع بفعالية، والبيع بدهاء. (بجياوي، 2008-2009، صفحة 26).

أ.التعريف الأول:

مراقبة التسيير هي العملية المنفذة داخل مؤسسة ما لضمان تعبئة الطاقات المادية و المالية و الموارد البشرية بصورة فعالة و مستمرة من أجل المضي قدما نحو الهدف المقترح و هذه المؤسسة ومن خلال عملية نظام المعلومات الذكي الذي يسمح بتحقيق توازن بين المتغيرات الداخلية للمؤسسة وتكييفها مع المحيط.(Gabsi, 2008, p. 43)

ب.التعريف الثاني :

حسب Anthony, 1965 فيعرف مراقبة التسيير هي عملية مصممة لتحفيز المديرين على تنفيذ الأنشطة التي تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة (Hélène Löning, Et autres, 2013, p. 2).

ت.التعريف الثالث:

مراقبة التسيير هو مسار دائم للتعديل، يستهدف تجنيد الطاقات للإستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات، وهو يسمح للمسؤولين والعاملين بالتحكم في أدائهما التسييري من خلال المعلومات التي يوفرها لهم والتي تساعدهم على إتخاذ القرارات الصحيحة بغرض الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة بكفاءة وفعالية وبصورة ملائمة ومنسجمة مع الإستراتيجية المحددة، وبالتالي فهو نظام للتحكم في التسيير ككل . (عريوة و خاوي، صفحة 136)

ث.التعريف الرابع :

هي العملية التي يحصل بها المديرون على ضمانات بأن الموارد التي تم الحصول عليها قد تم إستخدامها بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة. (Berland, 2013, صفحة 2)

من خلال هذه التعاريف ، يمكن تعريف مراقبة التسيير بكونها الأساس الذي تقوم عليه المؤسسة وتعتمد عليه لتحقيق أهدافها المرسومة من خلال الإستخدام الأمثل لمواردها مادية كانت أو معنوية ، كما تساعد العاملين على إتخاذ القرارات الصحيحة من خلال تحكم في أدائهم التسييري.

الفرع الثاني: خصائص مراقبة التسيير

يمكن إستخلاص مجموعة من الخصائص التي تتميز بها مراقبة التسيير كالتالي:

أ. مراقبة التسيير عملية متكاملة وليست عملا إنفراديا منعزلا :فمراقبة التسيير هي سيرورة عمليات تضمن التحكم والتأكيد أن العمليات المخطط لها تنفذ بشكل سليم، حيث يتم فيها تقييم أداء المسؤولين والتأكد من مدى تحقيق الأهداف المحددة.

ب. تقوم عملية مراقبة التسيير على أساس تفويض السلطات :بسبب كبر حجم المؤسسات وتزايد المسؤوليات، وللتفويض أهمية كبيرة تتمثل في تخفيف العبء على المديرين وكذا المساهمة في تنمية المرؤوسين و إكتسابهم خبرات.

ت. تعتمد مراقبة التسيير على تحفيز الأفراد :بغرض تشجيع المرؤوسين في مختلف المستويات على المتابعة الدائمة لنشاطاتهم وتنسيقها مع السياسة العامة للمؤسسة، ولا يمكن لنظام مراقبة التسيير أن يلعب دوره التحفيزي في المؤسسة إلا إذا كان مرفقا بنظام الجزاء والمكافأة.

د. ضمان الكفاءة والفعالية في إستغلال موارد المؤسسة :تعتمد مراقبة التسيير في تقييم الأداء على ثلاثة معايير ناتجة عن العلاقة بين الأهداف و الموارد لتحقيقها، وبين الموارد المتاحة والنتائج المحققة .وهي الكفاءة، الملائمة و الفعالية حيث يعمل مراقب التسيير على التأكد من أنه تم الوصول إلى الأهداف (الفعالية) بالإستخدام الأمثل للموارد (الكفاءة) وأن هذه الموارد تتوافق مع الأهداف الموضوعية (الملائمة) ، وهذا ما يسمي بمثلث مراقبة التسيير، فأساس نظام مراقبة التسيير هو التأكد من أن الأعمال الصادرة من المسؤولين تسيير وفق مصلحة المؤسسة، بمعنى آخر أن النتائج المحققة تتوافق مع الأهداف المحددة آخذا في الاعتبار الموارد المتاحة. (العلجة، 2017-2018، صفحة 67)

وعليه فإن نظام مراقبة التسيير نظام يسمح بتنقل المعلومات للتأكد من الأهداف المراد تحقيقها والتحكم في التسيير من خلال عمليات الفحص والمراقبة مما يساعد الأفراد على تحسن أداءهم.

مطلب الثالث : أنواع وأهمية مراقبة التسيير

الفرع الأول:أنواع مراقبة التسيير

إن تعدد أنواع مراقبة التسيير يتعدد حسب وجهات نظر الباحثين والدارسين في مجال التسيير وذلك على النحو التالي:

أولاً: مراقبة التسيير الداخلية للمؤسسة: والتي تهتم بالحيث الداخلي فقط والتي تشمل عدة أنواع من الرقابة يمكننا أن نذكر منها:

أ.رقابة الرئيس لمؤوسيه : وتسمى هذه الرقابة بالرقابة العمودية حيث يراقب المدير العام مدراء الوحدات وهم يمارسون الرقابة على مدراء الإدارة إلى أن تصل الرقابة على العمال أي أنه يقوم كل رئيس إداري بعملية الرقابة في حدود الخطط التي منحها.

ب. رقابة بين المديرين والأقسام : وتسمى أيضا بالرقابة الأفقية في الهرم الإداري ويقصد بها رقابة إدارية المؤسسة المتشابكة أو المتداخلة وتكون هذه الرقابة بين إدارتين من نفس المستوى مثلا إدارة المالية والمحاسبة... الخ إذ يمكن القول إنها رقابة متبادلة وعكسية.

ج. الرقابة المحاسبية والمالية : وتتم هذه الرقابة من طرف إدارة أو قسم على الإدارات والأقسام الأخرى حيث تهتم هذه الرقابة المحاسبية بتحليل المعطيات الناتجة عن أداء النشاط كما أنها تهتم بدراسة وتقدير التنبؤات المستقبلية وتحليل التكاليف والنتائج وتقييمها وإعطاء إقتراحات تحسينية في مجال إتخاذ القرارات ، وتعتمد على عدة أدوات في قيامها بعملية الرقابة كالمحاسبة، الإحصاء... الخ.

ثانيا :مراقبة التسيير الخارجية للمؤسسة :وتمارس هذه الرقابة من طرف أجهزة متخصصة من خلال المؤسسة ومن هذه الأجهزة نذكر مجلس المحاسبة، ديوان المراقبة العامة، إدارة الضرائب... الخ وفي ما يلي سيتم التطرق لبعض الرقابات كما يلي:

أ.الرقابة المالية :حيث يرتكز هذا النوع من الرقابة على النواحي المالية وضمان إستخدامها في المجالات التي خصصت لها، وتبعا للخطط والسياسات الموضوعية وتوجد هذه الرقابة في المؤسسات العمومية التابعة للدولة وذلك عن طريق أجهزة مخصصة مثل وزارة الإقتصاد ، مجلس المحاسبة... الخ.

ب.الرقابة القضائية :يقصد بها رقابة المحاكم الإدارية والعادية على أعمال الإدارة العامة عن طريق حق هذه المحاكم في إلغاء القرارات الإدارية المخالفة للقانون ويعتمد على هذه الرقابة في حالة وقوع منازعات بين الأفراد العاملين في المؤسسة والمستويات الإدارية.

ج. المراقبة من طرف محافظ الحسابات :وتسمى بالمراجعة الخارجية التي تقام من طرف مختصين في الميدان عادة يقوم بها خبراء المحاسبة والهدف منها الكشف عن الانحرافات الإدارية .

د. الرقابة الضريبية :وتقوم بهذه الرقابة مصلحة خاصة في إدارة الضرائب تسمى مصلحة المراجعة ويعتمد على هذا النوع من الرقابة في حالة الشك في التصريحات التي تقوم بها المؤسسة أو المكلف بالضريبة .(بعيطاوي و قندوزي، 2003، الصفحات 9-10)

الفرع الثاني : أهمية مراقبة التسيير

لقيت مراقبة التسيير إهتماما كبيرا من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية:

- تعقد وتشعب نطاق الأعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير والتحليلات لإحكام الرقابة على العمليات.
- الضبط الداخلي والفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري وإحتمال الأخطاء والغش.
- من المستحيل أن يقوم المراقب داخل المنشأة بطريقة اقتصادية دون الإعتماد على مراقبة التسيير .
- التقليل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لتنفيذ التسيير بالكفاءة المطلوبة، حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيرا على حكمه المهني وذلك لكي يتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة، وهذا يعني أن على المراقب أن يهتم بمحائص الجودة للأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه للتسيير لتحديد المخاطر، ومن ثم تصميم الإختيارات التفضيلية التي تمكنه من الحصول على أدلة وقرائن إضافية تمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن أداء المؤسسة ومدى وصولها لأهدافها.

(السوافيري الصحن، 1995، صفحة 132)

- التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد: حيث أن الموارد المتاحة بأي مؤسسة هي محدودة بطبيعتها ويقع على عاتق المدراء مسؤولية توزيع هذه الموارد النادرة لإستعمالها في المؤسسة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة، ويتطلب ذلك تعاون مختلف الأنشطة وتنظيمها وتوجيهها بحيث تؤدي إلى أفضل إستعمال لها، وتتعلق مهام التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد بعملية تنفيذ الخطط الموزعة للوصول إلى أهداف المؤسسة المرسومة، وأن مختلف القرارات المتعلقة بالمهام المذكورة تتطلب معلومات مراقبة التسيير الأكثر دقة للوصول إلى إتخاذ القرارات السليمة.

(قورنين، 2007، الصفحات 15-16)

- تقييم الأداء وتصحيح الانحرافات: ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى ملائمتها، وتتسلم الإدارة عدّة معلومات عن الإنجاز الفعلي الذي تم مقارنته مع الخطط المرسومة وتقييم الانحرافات بين الإنجاز الفعلي والتوقعات حسب الخطط الموضوعية، ويتم البحث عن أسباب الانحرافات والمتسببين فيها وتصحيحها وبهذه الطريقة تتم الرقابة على الإنجاز وتقييمه.

- جمع وتحفيز وتنشيط الأفراد: تعمل مراقبة التسيير على توحيد الجهود من أجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة، وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة، حيث تقوم مراقبة التسيير بالعمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة وتنشيطها عن طريق مكافئة المجد ومتابعة المتهاون، وكذا تحفيز الأفراد وحثهم على بذل أقصى مجهودات ممكنة.

- توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب من أجل المساعدة على إتخاذ القرار خاصة ما يتعلق بالوضعية التنافسية للمؤسسة.

- مراقبة التسيير تسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور وظائفها أو تقلبات محيطها وفق وتيرة منسجمة.
- التقريب بين معطيات الواقع وما يجب أن تكون في الإستراتيجية.
- القائمون على مراقبة التسيير أخصائيون في الأرقام وأدوات القياس، يفترض أن يكونوا دوماً سباقين إلى وضع مؤشرات جديدة لقياس تأثيرات مختلف القرارات على الوضعية التنافسية للمؤسسة وكفاءتها المالية، وحتى لمعرفة مساهمة الكفاءات أو الأداء ذو الطابع الكيفي في مسار خلق القيمة. (ظاهر، 2000، صفحة 10)

المبحث الثاني: مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي ومكانتها في المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول : خطوات مراقبة التسيير

إن سعي مراقبة التسيير الدائم و المستمر هو التأكد بأن ما تم تحقيقه من أهداف مطابق و مماثل للأهداف الموضوعة من قبل المؤسسة، و هذا من خلال إتباع خطوات محددة و هي كالتالي:

- تحديد معايير الأداء.
- قياس الأداء.
- تقييم الأداء.
- تصحيح الإنحرافات.

أولا. تحديد المعايير الرقابية:

تعتبر المعايير الرقابية الأساس الذي تقوم عليه مراقبة التسيير، ففي غياب المعايير لا يمكن تقييم الأداء الفعلي وبالتالي لا يمكن معرفة هل هناك انحراف يستدعي إتخاذ إجراء معين للتصحيح أم لا يوجد انحراف.

يعرف أحد الكتاب المعايير الرقابية بأنها " المقاييس الموضوعة التي تستخدم لقياس النتائج الفعلية وهي تمثل الأهداف التخطيطية للمؤسسة أو إحدى إداراتها أو أقسامها والتي يعبر عنها بشكل يجعل من الممكن إستخدامها لقياس التحقيق الفعلي للواجبات المخصصة. ونلاحظ من ذلك أن المعايير الرقابية لها صفة مزدوجة فهي تمثل هدفا يرجى تحقيقه وفي نفس الوقت تمثل أدوات قياس يتم بواسطتها مقارنة الأداء الفعلي.

ثانيا. قياس الأداء الفعلي وتحديد الإنحرافات:

بعد أن يتم تحديد المعايير الرقابية تحديدا واضحا وربطها بمراكز المسؤولية تأتي الخطوة التالية وهي جمع المعلومات اللازمة المعبرة عن مختلف جوانب نشاط مراكز المسؤولية أو نشاط المؤسسة ككل بالإعتماد على نظام المعلومات، ثم قياس الأداء الفعلي عن طريق إجراء المقارنة بينه وبين الأداء المخطط أو المعايير الرقابية المحددة مسبقا، والوصول إلى الإنحرافات التي قد تنشأ عن عملية المقارنة.

تمثل عملية تقييم الأداء إحدى الحلقات في سلسلة متكاملة و مترابطة من عملية التسيير والرقابة، تكون بعد وضع المعايير الرقابية وإتمام التنفيذ الفعلي حيث يبدأ دور التقييم ومعرفة مدى الإنحراف مقارنة بالمعايير المحددة مسبقا من أجل تحليل هذه الإنحرافات ومعرفة أسبابها وإيجاد الحلول المناسبة لها.

ثانيا. تقييم الأداء : عملية إتخاذ القرارات بناء على معلومات رقابية لإعادة توجيه مسارات أنشطة المشروع بما يحقق أهدافا محددة من قبل.

ثالثا. تحليل الإنحرافات:

تتحقق الرقابة بالإستفادة من الإستنتاجات الناجمة عن تقييم الأداء ومعرفة الإنحرافات ومدى تحقيق الأهداف التي رسمتها المؤسسة، وتجدد الإشارة إلى أن وجود الإنحراف لا يعني بالضرورة أن الأداء الفعلي ليس في حالة جيدة، إلا إذا زاد الإنحراف عن حدود الضبط،

أي أن هناك حدودا يمكن أن يحدث الإنحراف بينها ولذلك تركز عملية الرقابة على تحليل الإنحرافات التي تكون محل تقييم، و في هذه الحالة يجب أن نفرق بين الأعراض والأسباب والأثار الناجمة من وجود إنحراف داخل المؤسسة.

فقد ترجع الإنحرافات إلى وجود عيب في الخطة أو المعيار كعدم الواقعية، ومن ثم يتعين إعادة النظر في المعايير ومراجعتها حتى تتلائم مع ظروف وإمكانات المؤسسة.

قد ترجع الإنحرافات إلى وجود قصور في الأداء الفعلي مقارنة بما أريد إنجازه. وهنا يجب تحديد الجهة المسؤولة عن هذا القصور ودراسة العوامل التي أدت إلى ذلك من أجل تحديد العلاج المناسب.

وعن طريق الرقابة وتقييم الأداء تظهر عيوب التنظيم أو التعقيد في إجراءات العمل واللوائح، ومن هنا يمكن إعادة التنظيم، كما تظهر نواحي القصور في التوجيهات الصادرة أو عدم وجود الإتصال المزدوج بين الإدارة والأفراد أو عدم الفهم السليم للسياسة والأوامر الإدارية الصادرة، وهنا يعاد النظر في سياسة التوجيه أو في سياسات الأفراد ومعنى ذلك أن لوظيفة الرقابة وتقييم الأداء إنعكاس مباشر على جميع الوظائف الإدارية الأخرى.

رابعا. تصحيح الإنحرافات:

تمثل الخطوة السابقة، تحليل الإنحرافات ومعرفة أسبابها كأساس يرتكز عليه تصحيح تلك الإنحرافات فعند معرفة الأسباب يمكن إتخاذ إجراء محدد وذلك لإعادة العمليات المختلفة إلى وضعها الصحيح، وقد تكون هذه الإجراءات التصحيحية فورية أو على المدى الطويل، ففي كل الحالات يجب مراعاة أثر هذه القرارات التصحيحية على التنظيم وعلى الأفراد ومدى إنسجامها مع إستراتيجية المؤسسة، وهنا يتمثل الدور الأساسي والأكثر أهمية لمراقبة التسيير بقدرتها على تصحيح الإنحرافات الموجودة أو التي قد توجد في الأداء الفعلي مقارنة بما تم رسمه أصلا من أهداف، وتقدير درجة الخطورة في الفروقات الحاصلة أو التي ستحصل، ومدى تأثيرها في الأهداف الإستراتيجية المقررة وإتخاذ القرارات المناسبة بالتصحيح. (قريشي، 2011، الصفحات 168-169)

المطلب الثاني : مهام و أهداف مراقبة التسيير

نظرا لإحتلال مراقبة التسيير مكانة هامة في المؤسسة نجد لها العديد من المهام و الأهداف التي عليها بلوغها.

الفرع الأول : مهام مراقبة التسيير

هناك من صنف مهام مراقبة التسيير إلى ثلاث مهام رئيسية:

أولا : تحسين الأداء وفعالية النشاط: وهنا تجدر الإشارة إلى أن تحسين فعالية نشاط المنظمة يتطلب من مراقبي التسيير القيام

بمجموعة من الأعمال منها:

- التطوير والإستعمال الأمثل لأنظمة معلومات التسيير التي تعنى بجمع المعلومات.
- التأكد من أن تكلفة هذا النظام لا تفوق الفائدة المحصلة منه.
- وضع نظام معلومات للتقديرات بواسطة المخططات والموازنات التقديرية ومتابعة تحليل النتائج.
- معرفة ودراية مفصلة ودقيقة للإيرادات والتكاليف.

- ثانيا: التحكم في التطور: فمسايرة التطورات ومحاولة التحكم فيها يجعل من مراقب التسيير المشاركة فيما يلي:
- تحديد الموازنات السنوية التقديرية والتي تكون متناسقة مع الخطط على المدى القصير.
 - وضع مخطط على المدى المتوسط في إطار إستراتيجية محددة.
 - إعلام المستويات الإدارية العليا بجميع الانحرافات و الفروقات بين الموازنة التي هي بمثابة ترجمة للأهداف المحددة والتي تم الإتفاق عليها بعد طرحها للنقاش.
 - إعلام المديرية العامة بالنتائج و تزويدها بمختلف التفسيرات حول الانحرافات وغيرها.
- ثالثا : الإستعمال الأمثل لوسائل الإستغلال: فدراسة المردودية الحالية والمرتبقة وكذلك التسيير الأحسن للأفراد يقترن بمدى التسيير الأمثل لوسائل الإستغلال، ولهذا فمراقبة التسيير يمكن أن تساهم في بعض الدراسات الاقتصادية، وبالأخص تقوم بتعريف السياسة المتبعة من طرف المؤسسة، كما أنها تعمل على إستنتاج وإستخلاص التحليل الاقتصادية التي تقوم بها من أجل تحقيق أكبر مردودية، وأحسن فعالية. (مرغني، 2018)

الفرع الثاني : أهداف مراقبة التسيير

تتمثل أهداف مراقبة التسيير كالتالي :

أولا . أداء الشركة :

تؤدي قيود البيئة والإتساق التنظيمي للشركة إلى طلب الرقابة الإدارية للمساعدة في تخصيص الموارد للمجالات الإستراتيجية في الوقت الحالي. يجب أن تؤدي مراقبة الإدارة إلى تحقيق أفضل جودة وتكلفة و وقت وإستخدام جميع أدوات حل المشاكل مثل تحليل العمليات، أدوات إدارة الجودة... مثل تحليل العمليات وأدوات إدارة الجودة وما إلى ذلك. يجب أن تساعد مراقبة الإدارة أيضا في التحكم في متغيرات الأداء الإجتماعي الذي يطالب به أصحاب المصلحة. ثم نتحدث عن إدارة الأداء العام.

ثانيا. التحسين المستمر للمنظمة :

تحقيق أفضل إستخدام للموارد والمهارات، يجب على الشركة أن تدير تنظيمها كمتغير إستراتيجي، حيث أن هيكله الأنشطة والعمليات تشكل طريقا مهما للأداء، وهي مسألة تقسيم المنظمة إلى عمليات تنفيذية وعمليات داعمة ثم تعديل وتحسين العمليات غير المرغوبة. ويمكن أن تساعد الرقابة الإدارية على إضفاء الطابع الرسمي على هذه العمليات، وقبل كل شيء على قياس تكاليف هذه العمليات من أجل تحديد الحواف والأدوات الممكنة لزيادة القيمة المضافة. كما أنه يساعد على تحديد موقع المنتج بتقديم رؤى أخرى كاملة التكلفة، وهي طريقة ABC.

ثالثا. مراعاة المخاطر :

في إدارة الأداء، تصبح إدارة الشركات والمخاطر لا تنفصلان، ومن الضروري معرفة آثار أنشطة الشركة على أصحاب المصلحة بإدماج المخاطر ذات الصلة، ولتوضيح ذلك، دون أن تكون شاملة. (SEPARI & Claude, 2018, p. 15)

المطلب الثالث: إرتباط وظيفة مراقبة التسيير بالوظائف الأخرى.

أولا. الجهات الفاعلة الرئيسية في مجال مراقبة التسيير:

تتعلق مراقبة التسيير بإدارة، المديرين و أنشطة المؤسسة، كما تهدف إلى تنظيم البيئة للمديرين كما أنها تشمل على تعبئة الموارد البشرية لتحقيق أهداف معينة.

كما ترتبط أيضا إرتباطا وثيقا بوظيفة المنظمة، حيث إنها تؤثر على تقسيم الشركة، ووظيفة الإدارة العامة وإستراتيجياتها كونها بحاجة إلى معلومات محددة حيث تتم مراقبة التسيير من خلال تعديلات متعاقبة وفقا لنهج حلقي، الذي يتكون من إجراء تنبؤات، ومقارنة هذه التوقعات بالإنجازات، ثم إتخاذ تدابير تصحيحية لضبط الإجراء وفقا للأهداف.

من ثم فإن مراقبة التسيير تبدو كعملية متكررة ومنتظمة، مع وجود قطب معياري (ضوابط هرمية، وضوابط إقتصادية) وقطب بناء (علم التربية، واختراع الإجراءات التصحيحية، والتعلم، والحوار الإداري) وعلى هذا فإن الرقابة الإدارية تشتمل على منطقتين متعارضتين: منطق التنظيم الذي يسعى إلى جعل المنظمة تعود إلى الأداء المنشود ومنطق الإدارة الذاتية الذي يفرض إعادة النظر في الأداء المنشود من خلال تراكم الخبرات الناتجة عن الإجراءات العلاجية. (Cappelletti & autre, 2014, pp. 11-12)

ثانيا: مجالات رئيسية لمراقبة التسيير

تدور المجالات الرئيسية لمراقبة التسيير حول المنهجين الرئيسيين: المنهج الكمي والمنهج النوعي.

يجب أن يتيح المنهج الكمي الإجابة على السؤال التالي: ما هو أداء الهيكل؟ لفعل هذا، سيتطلب تحليل الأداء معرفة تحليلات التكلفة المختلفة، ومن هناك، حساب النتائج. يجب أن تضع الأحكام التي يمكن إتخاذها في الإعتبار ما تم إصداره من خلال النشاط والوسائل التي تم الإلتزام بها لتحقيق ذلك.

يجيب المنهج النوعي على هذا السؤال: هل تصرفات المديرين المختلفة في خدمة إستراتيجية الشركة؟ العناصر السلوكية ضرورية هنا، وستكون مراقبة التسيير "الركيزة الأساسية" لحوار الإدارة بين مختلف المديرين في الشركة. كل من الحوار الأفقي (بين مديري الأقسام) والحوار العمودي (كجزء من إدارة المشروع).

ماهي الأنشطة المختلفة التي يمكن تحديدها؟ ضمن المجالين أعلاه ، ستتمحور أنشطة الوظيفة حول شاغلين:

- أن يكون مصدرا للمقترحات لتحسين ملائمة الإدارة و إتخاذ القرار من قبل المديرين.
- أن يكون الخبير الفني للتكاليف والنتائج بشكل عام أي قرار يتطلب حسابا إقتصاديا.
- ومن الناحية العملية، تحسين أهمية التوجيه وصنع القرار ويغطي المديرين الأنشطة التالية:
- ترجمة الأهداف الإستراتيجية للشركة إلى مؤشرات مقروءة وتقييم أداء مختلف الجهات الفاعلة.
- المساهمة في الحوار الإداري بين مختلف مستويات المسؤولية ووضع مختلف الأدوات لتحقيق ذلك وتنبؤات الميزانية وضمان تحليل تنفيذها.

- تنفيذ نظام من اللوحات والمؤشرات ومختلف المديرين لتقييم أدائهم وأهمية إدارتها.
- أن تكون الضامن لإجراءات الرقابة: لإظهار أنها تطبق على الجميع.
- يغطي الخبر التقني الأنشطة التالية :
- تحليل التكاليف حسب المنتج والنشاط.
- حساب النتائج ذات الصلة.
- إجراء مقارنات الأداء بين الوحدات المختلفة من أجل تسليط الضوء على الممارسات الجيدة.
- تحديد الكفاءات التي يتعين توظيفها في منطقتي التنمية والمهارات المتصلة بوظيفة الرقابة الإدارية. (Duménil,

2014, pp. 17-18)

ثالثا : موقع مراقبة التسيير في المؤسسة :

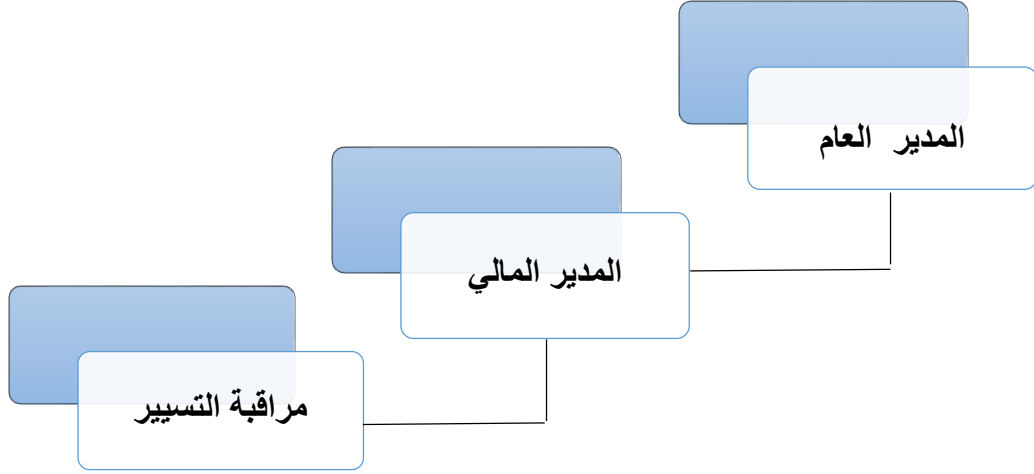
من خلال الأدوار التي يقوم بها نظام مراقبة التسيير، و الذي تريده المؤسسة منه، فإنها تخوله تبوء المرتبة أو المراتب التي تلائمه في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حتى تكون له الإمكانيات و الوسائل اللازمة وكذلك حتى يتمتع بالإستقلالية ليقوم بالأدوار الموكلة إليه. يحتل نظام مراقبة التسيير موقعا وظيفيا يكون تابعا إما للمدير العام أو المدير المالي أو لمواقع أخرى، و المراد من ذلك الحاجة إلى الإستجابة لثلاث متطلبات:

- إستقلالية مراقبة التسيير .
- يهدف إلى تقارب و احتكاك مراقبة التسيير بالميدان.
- يهتم بالمعلومات من حيث وفرتها و سهولة الوصول إليها.

أ. تابعة مراقبة التسيير للمدير المالي:

يكون منصب مراقبة التسيير ضمن مصالح المديرية مثلما يظهره الشكل التالي :

الشكل رقم 01 : تابعة مراقبة التسيير للمدير المالي .

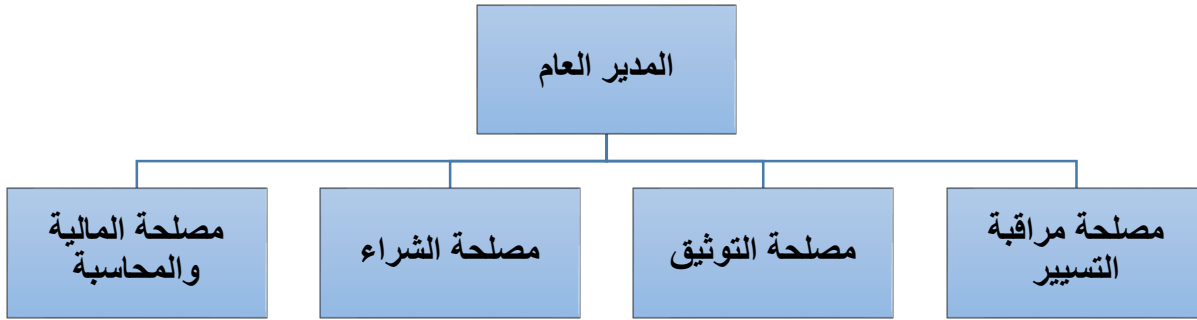


المصدر : (عدون، 1999 ، صفحة 81)

لهذه التابعة عدة سلبيات منها:

- يمكن للمدير المالي أن يشكل حاجزا أقل أو أكثر شفافية بين المدير العام و نظام مراقبة التسيير .
 - يحمل نظام مراقبة التسيير في هذه الحالة شعار "المديرية المالية " و هذا ما يصعب علاقتهم مع المنفذين و مسؤوليتهم لأنه سيكون طرفا و حكما في نفس الوقت.
 - تكون مصادر المعلومات في هذه الحالة بالدرجة الأولى ذات طبيعة إقتصادية و مالية على حساب المعطيات الأخرى.
- ب. تابعة مراقبة التسيير للمواقع الأخرى:
- تضع بعض المؤسسات منصب مراقبة التسيير في نفس مستوى المسؤولين الرئيسيين للمؤسسة و ذلك بهدف تسهيل الإتصالات بين مختلف المصالح، و يظهر ذلك حسب الشكل التالي :

الشكل رقم 02: تابعة مراقبة التسيير للمواقع الأخرى.



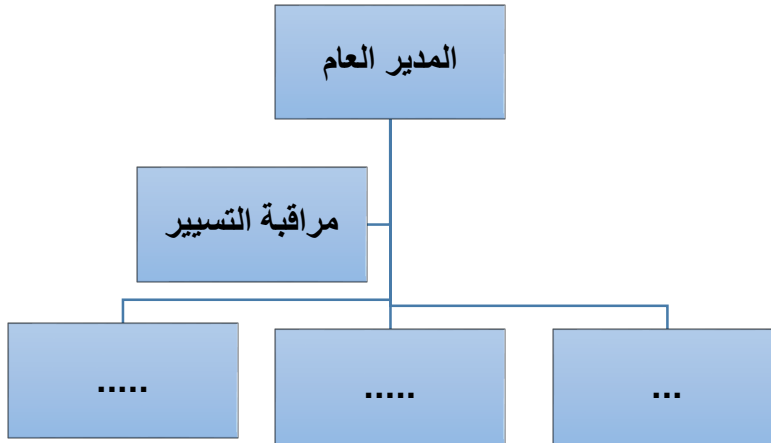
المصدر : (عدون، 1999 ، الصفحات 81-82)

ت. تابعة مراقبة التسيير للمدير العام:

إن موقع مراقبة التسيير في المؤسسة الحديثة يجعله مرتبطاً بالمسير (المدير العام)، و هذا الموقع يعطيه 13 إستقلالية و سلطة

التدخل كما هو مبين في الشكل التالي :

الشكل رقم 03: تابعة مراقبة التسيير للمدير العام.



المصدر : (عدون، 1999 ، صفحة 82)

المبحث الثالث: أدوات مراقبة التسيير.

إن تطور مراقبة التسيير المتزامن و تطور المؤسسات الاقتصادية و صعوبة التسيير ، جعل المسيرين يبحثون عن سبل التسيير التي تساعدهم في عملية تسيير المؤسسة و تحسين أدائها ، فاعتمدوا على أدوات مراقبة التسيير نذكر منها ما يلي :

المطلب الأول: الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير .

يمكن القول أساس مراقبة التسيير هي المحاسبة و بالخصوص المحاسبة المالية، كونها الأداة التي تركز عليها لمراقبة أداء المؤسسة، حيث تتعلق الأدوات التقليدية بمصادر مالية وهي أدوات إرتبطت مع ظهور مراقبة التسيير، ونخص بالذكر المحاسبة ، نظم المعلومات، التحليل المالي

الفرع الأول: المحاسبة

ونجد فيها المحاسبة العامة و المحاسبة التحليلية.

أولاً: المحاسبة العامة

أ . تعريف المحاسبة العامة:

يوجد العديد من التعريفات للمحاسبة العمومية

1.التعريف الأول:

هو علم يستند على مجموعة من المبادئ و الأسس المحاسبية تستخدم في تسجيل ،تويب و ترحيل العمليات المالية بهدف بيان نتيجة الأعمال من ربح و خسارة ، و تحديد المركز المالي للمنشآت في نهاية الفترة . (سواد، 2010، صفحة 14)

2.التعريف الثاني:

أحد أنواع المحاسبات التي تعنى بوحدات القطاع العام، تستمد قواعدها من التشريعات الرسمية لتلي حاجيات عدة مستخدمين من معلومات مالية ضمن نظام معلومات متكامل،يستند إلى إطار مفاهيمي معروف يوفر معايير صالحة للتطبيق من طرف عدة جهات

محلية،إقليمية و دولية . (لعلايبيبة و زرقين، 2016، صفحة 328)

ب . أهداف المحاسبة العامة :

إن الغاية من المحاسبة العامة و الحرص على تطبيقها هو:

- ضمان حماية أموال العمومية من أشكال التلاعب بها وسوء إستخدامها.
- ضمان إحترام الترخيصات المحددة في إطار الميزانية العامة.
- التحقق من وحدة الفعل المالي ودمج العمليات المالية في المحاسبة الوطنية.
- التمكن من معرفة تكاليف أسعار ومردود الخدمات العمومية.
- ضمان إحترام القوانين وتطبيق مضمون المخطط التنموي للوحدة في إطار الميزانية العمومية.
- التحقق من إحترام مبدأ المشروعية وفعالية الإختيارات الملائمة.

- ترشيد الإنفاق على النحو الذي يكفل فاعلية النفقات العامة في تحقيق أهداف الموازنة.
- المساعدة في إتخاذ القرارات وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة.
- بالنسبة للمساءلة الإدارية: التأكد من حسن استخدام الموارد المخصصة للوحدة العمومية، وتقييم أداء المصالح العمومية وتدخلات أعوانها.
- توفير المعلومات لغرض المسائلة والرقابة الإدارية والمالية.
- بالنسبة للمساءلة المالية: الهدف هو توفير المعلومة والتأكد من إنتظام القيد والتسجيل وصحتها وسلامة السجلات المالية والتقارير وكذا صدق المعلومة.
- تمكين أعوان التنفيذ من إظهار نتائج الإنجازات على أساس الوضعيات المالية أو الحسابات الختامية.
- بالنسبة للمساءلة عن الأداء: وتهدف المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات اللازمة لتقويم البرامج والأنشطة بالوحدة للتأكد من إنجاز الأهداف والبرامج المتوسطة والمكلفة بما. (ميلود، 2010-2011، صفحة 127)

ثانيا: المحاسبة التحليلية .

نجد فيها مايلي:

أ . تعريف المحاسبة التحليلية.

هي تقنية لمعالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة بالإضافة إلى مصادر أخرى ، و تحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيرو المؤسسة قرارات متعلقة بنشاطها،و تسمح بدراسة و مراقبة المر دودية و تحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على المستوى التنفيذي أو على المستوى الإداري، وتعتبر المحاسبة التحليلية أداة ضرورية لتسيير المؤسسة.

(بريري، الصفحات 11-12)

ب . أهداف المحاسبة التحليلية .

بحسابها للتكاليف وسعر التكلفة تساعد في:

- تحديد سعر البيع لمنتجات المؤسسة.
- مراقبة التكاليف بعد تحليلها وبالتالي مراقبة عمل المؤسسة ومسيرها.
- تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد الدائم، و بهذا تسهل أيضا عملية تحديد النتائج.
- دراسة المر دودية التحليلية تسمح بمراقبة سياسات الإنتاج والإستثمار و التوزيع وذلك من خلال:
- تسجيل المصاريف حسب إتجاهاتها (حسب الوظائف أو المنتجات).
- مراقبة التكاليف التموين، الإنتاج، التوزيع.

أي السهر على الضغط عليها (خفضها) بقدر الإمكان و مراقبة المردودية على مختلف الأقسام في المؤسسة أو مختلف المنتجات أو المجموعات المنتجة المتشابهة، وهذا بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها مع المبالغ المحددة سابقا، أو مع المبالغ المثالية أو من أو مع المبالغ التي تظهر في المؤسسات المشابهة.

- تسمح بقياس النتائج التحليلية:

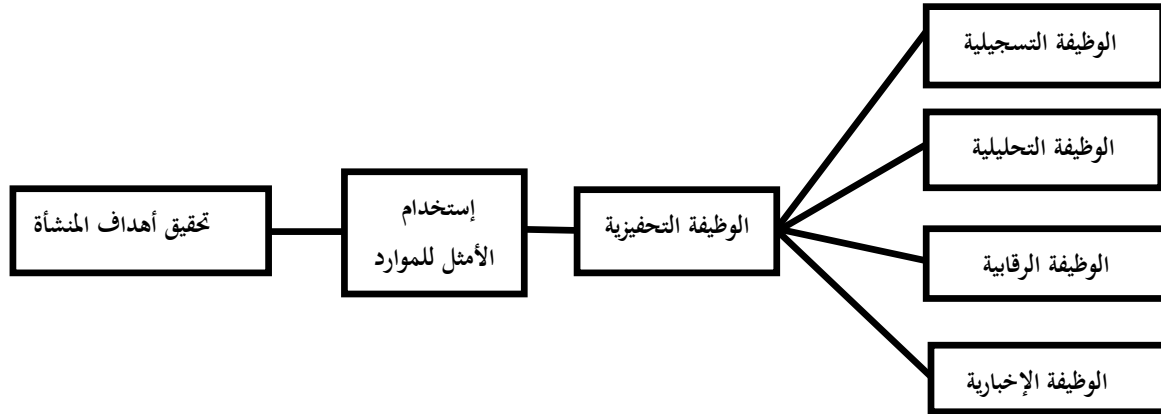
بمعرفة التكاليف وسعر التكلفة تستطيع قياس مردودية المنتجات المختلفة أو مجموعات المنتجات و المبيعات أو الخدمات كل منها على حدة، إذ يتحدد سعر البيع على أساس التكلفة وان المردودية تتحدد على أساس الربح الذي حققته المؤسسة.

- تساهم في وضع الميزانية التقديرية. (عدون، 1999 ، الصفحات 8-9)

ي . وظائف المحاسبة التحليلية :

أن للمحاسبة التحليلية مجموعة من الوظائف و التي بتحقيقها تساعد إدارة المؤسسات على تحقيق أهدافها المرسومة و المتمثلة في تحقيق الربح ، خاصة في ظل المنافسة من خلال تحفيز المؤسسات على إستخدام مواردها الإقتصادية المتاحة بشكل إقتصادي و يمكن التعبير عن هذه الوظائف الشكل التالي:

شكل رقم 04 : وظائف المحاسبة التحليلية



المصدر : (التكريتي، الصفحات 24-25)

1. الوظيفة التسجيلية : هي أول الوظائف التي تقوم بها المحاسبة التحليلية و أن المؤسسة هي التي تختار الطريقة المناسبة للتسجيل، لسيما أن هناك طريقتين للتسجيل إما على أساس طريقة الإندماج أو بإضافة حقول السجلات المحاسبية، المالية، الخاصة بمحاسبة التكاليف أو على أساس الإنفصال أي مسك سجلات مستقلة ومنفصلة عن سجلات المحاسبة المالية خاصة بمحاسبة التحليلية حيث تقوم بتسجيل كل ما ينفق مع عناصر التكاليف (موارد، أجور و مصروفات).

2. الوظيفة التحليلية : وتعتبر من الوظائف الأساسية لمحاسبة التكاليف وأقترن هذه الوظيفة بإسم محاسبة التحليلية ، حيث تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف وربط كل عنصر من هذه العناصر بمراكز الكلف المستفيدة، بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر ولكل مركز تكلفة من مراكز موجودة في الوحدة الاقتصادية.

3. الوظيفة الرقمية : وتعتبر من الوظائف المهمة الأساسية التي تقوم بها محاسبة التكاليف من خلال تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة ولكل مركز تكلفة لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلا، ولكل عناصر التكلفة و تحديد الإنحرافات بأنواعها والتي إما أن تكون إنحرافات ملائمة عندما تكون التكاليف الفعلية المصروفة أقل من المعايير المحددة أو أن تكون الإنحرافات غير ملائمة عندما تكون التكاليف الفعلية المصروفة أكثر من المعايير المحددة، وهنا يجب أن تدرس بدقة أسباب هذه الإنحرافات وإخبار الإدارة من أجل إتخاذ القرارات الكفيلة بالحد من هذه الإنحرافات سواء كانت الإنحرافات ملائمة أو غير ملائمة، لأن الإنحرافات الملائمة مثلا قد تكون ملائمة ظاهرية لكن بالحقيقة هي إنحرافات غير ملائمة.

4. الوظيفة الإخبارية : وهي الوظيفة التي ترتبط بالوظيفة السابقة الوظيفة الرقمية حيث هو بعد تحديد الإنحرافات ودراسة أسبابها بشكل دقيق ترفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا كي تدرسها وتتخذ القرارات الكفيلة بتصحيح هذه الإنحرافات وعدم تكرارها في الفترات اللاحقة، ويجب أن تتم هذه العملية خلال الفترات محددة وليس الإنتظار إلى نهاية السنة المالية.

5. الوظيفة التحفيزية : إن هذه الوظيفة تتحقق بعد إنجاز الوظائف السابقة التي تؤديها محاسبة التكاليف وهذه الوظيفة تمثل عامل دفع لأقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط لها وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق وبهذا ونتيجة لذلك تتحفظ أقسام المؤسسة في إستخدام مواردها الإقتصادية المتاحة بشكل وإقتصادي و هذا فعلا سيساعد إدارة المؤسسة إلى تحقيق هدفها المرسوم. (التكريتي، الصفحات 24-25)

الفرع الثاني : نظم المعلومات .

تم التطرق إلى مايلي :

أولا . تعريف نظم المعلومات :

هو مجموعة الإجراءات التي تقوم بجمع و استرجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم إتخاذ القرارات، والمراقبة في التنظيم وبالإضافة إلى ذلك يمكنها أن تساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير المنتجات المقدمة وخلق منتجات جديدة، وكانت المعلومات نفسها لا ينظر إليها كأصل هام في المنظمة ولكن في الأونة الأخيرة أصبحت المعلومات مورد إستراتيجي له تأثير على قدرة المنظمة في المنافسة والبقاء في مجال الأعمال. (خليل و اخرون)

وأهم الشروط التي يجب أن تتوفر في المعلومات :

- يجب أن تخفض حالة عدم التأكد لدى متخذي القرار.

- يجب أن تزيد من معرفة متخذي القرار. (الجزراوي و آخرون، 2009، صفحة 16)

ثانيا . أنواع نظم المعلومات :

يمكن تقسيم نظام المعلومات التي يتم إستخدامها داخل المؤسسة للمعاونة في عمليات المستويات الإدارية المختلفة إلى أربع أنواع

وهي :

- أ. نظم دعم إتخاذ القرار : وهي نظم للمعلومات لدعم أنشطة إتخاذ القرارات داخل المنشأة ويكثر إستخدامها في العمليات التخطيطية ومنها نظم المعلومات الإستراتيجية.
- ب. نظم معالجة المعلومات : وهي النظام للمعالجة الآلية للعمليات الروتينية الأساسية لدعم أنشطة التشغيل المختلفة داخل المنشأة وأهم هذه النظم هي معالجة البيانات وإنتاج التقارير مثل نظام شؤون الموظفين.
- ت. نظم المعلومات الإدارية: وهي النظم للمعلومات تتألف من مجموعة من العمليات المنظمة التي تمد المدراء والمستويات الإدارية المختلفة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في تنفيذ الأعمال ومنها نظام معلومات التسويق ونظام معلومات الإدارة العليا.
- ث. نظم المعلومات المكتبية : وهي نظم تهدف إلى كفاءة أعمال السكرتارية و العاملين و المدراء في المنشأة عن طريق تعديل هياكل أنشطة المكاتب، و تستخدم في عملية تحضير المعلومات. (الجازي، 2021، الصفحات 22-23)

ثالثا . أهداف نظم المعلومات :

- دعم الخطط الإستراتيجية العامة.
- سرعة الحصول على المعلومات و ضمان صحة و تكامل المعلومات.
- توفير المعلومات اللازمة لمتخذي القرار بكفاءة و سرعة مناسبة .
- جعل نظم المعلومات أكثر ملائمة و إستجابة لمتطلبات المستخدمين.
- تزويد الإدارة عن بتصور و معايير عن الإحتياجات المطلوبة من المعلومات.
- تحسين الإتصال بين المستويات و الوظائف المختلفة في المنشأة.
- تعمل نظم المعلومات على تصميم و تنفيذ مشاريع نظم تستند على أهداف المنظمة و إستغلال فرص الأعمال التي توفرها تكنولوجيا المعلومات الجديدة. (نجار، 2010، صفحة 308)

الفرع الثالث: التحليل المالي.

يرتبط التحليل المالي بكون الأفراد بحاجة لمعرفة التغيرات الإقتصادية التي تحدث و وضع تنبؤات مستقبلية، فهو عملية تسمح بحساب المؤشرات الكمية و النوعية وذلك عن طريق معلومات مصدرها البيانات المحاسبية و غيرها.

أولا . تعريف التحليل المالي:

أ.التعريف الأول :

عبارة عن دراسة تحليلية مفصلة للقوائم المالية، وتحليل المعلومات المفيدة والضرورية المرتبطة بشكل مباشر وغير مباشر بالمؤسسة إضافة إلى تحليل السياسات والخطط والأهداف والمعايير. (عدون و الواحد، صفحة 134)

ب.التعريف الثاني :

عملية تحويل الكم الهائل من البيانات والأرقام المالية المدونة في القوائم المالية إلى كم أقل من المعلومات وأكثر فائدة لعملية إتخاذ القرار. (الزبيدي، 2011، صفحة 39)

ثانيا . أهمية التحليل المالي :

- مؤشر للمركز المالي للشركة .
- مؤشر على مدى نجاح أو فشل إدارة الشركة في تحقيق الأهداف .
- المساعدة في عملية التخطيط المالي للشركة .
- التحقق من مدى كفاءة النشاط الذي تقوم به الشركة.
- الحصول على مؤشرات تبين فعالية سياسات الشركة و قدرتها على النمو .
- تحديد مدى كفاءة الإدارة في جمع الأموال من ناحية، و تشغيلها من ناحية أخرى.
- إعداد أروضيات مناسبة لإتخاذ القرارات الملائمة. (الشيخ، 2008، صفحة 3)

ثالثا . أهداف التحليل المالي:

- تختلف أهداف التحليل المالي حسب الجهة التي تقوم به، يمكن للمؤسسة أن تحدد هذه الأهداف بالتنسيق مع دوائرها المالية وإما أن تقوم بها جهات خارجية عن المؤسسة والمتمثلة في المصرفيين ورجال الأعمال المهتمين بالمؤسسة المساهمون، الموردون... الخ و عموما فإن أهداف التحليل المالي تتمثل في:
- إعطاء أحكام على مدى تطبيق التوازنات المالية في المؤسسة و على مردوديتها.
 - قياس مردودية العماليات المحققة من طرف المؤسسة .
 - تقييم النتائج المالية وبواسطتها تحدد الأرقام الخاضعة للضرائب .المعلومات المتوصل إليها كأساس للتقديرات المستقبلية.
 - توضيح سياسة القروض إتجاه الزبائن.
 - تقييم الوضعية المالية و مدى إستطاعة المؤسسة على تحمل نتائج القروض . .
 - وضع المعلومات المتوصل إليها كأساس للتقديرات المستقبلية.
 - تقييم الوضعية المالية و معرفة قدرة المؤسسة على تسديد ديونها و الضمانات التي تقدمها .
 - مقارنة الوضعية المالية للمؤسسة مع المؤسسات الأخرى من نفس القطاع .
 - تقييم الوضعية المالية ومعرفة قدرة المؤسسة على تسديد ديونها والضمانات التي تقدمها . (شاهين، 2007، الصفحات 21-

(22)

رابعا . خطوات التحليل المالي:

- هناك خطوات محددة يستخدمها المحلل المالي في عملية التحليلية ولعل أهمها كالأتي:
- تحديد الغاية أو الهدف من تحليل المالي وهذا يتعلق بقرار الإدارة حول ماهية العمل الذي تريده، فهل تريد تقييم الأداء النهائي أم تريد إجراء تحليل قدرة المشروع على الوفاء بالتزاماته الجارية كما يحدث غالبا في البنوك على سبيل المثال عندما تريد منح قرض لأحد المنشآت أم إجراء تحليل لإنتاجية العمل وغيرها من الأهداف .

- بعد ذلك يقوم المحلل بجمع المعلومات المطلوبة حسب نوع التحليل فإن كان هدف التحليل تقييم الأداء النهائي فإن المحلل يقوم بجمع بيانات عن المصروفات والإيرادات لفترة معينة وتحديد المؤشرات الرئيسية التي لها دور كبير في أداء المشروع، مثل المبيعات أو الإنتاج.

- ثم ينتقل المحلل بعد ذلك إلى تحديد أدواته التي سوف يطبقها في عملية التحليل وهذا يتعلق طبعاً بالمستوى العلمي والفني للمحلل وماذا تجربته في مجال التحليل باستخدام البيانات ذات العلاقة .

- هنا يقوم المحلل باستخدام البيانات ذات العلاقة من أجل الوصول إلى مؤشرات معينة يستفيد منها في عملية التحليل.

- بعد الوصول إلى المؤشرات المعينة يقوم بتحليل هذه المؤشرات من أجل معرفة إتجاه هذه المؤشرات في المستقبل.

- وينتهي المحلل بعد ذلك إلى كتابة إستنتاجاته وتوصيته على شكل تقرير يقدم إلى الجهة التي طلبت التحليل. (مدحت و

الخيري، 2008، الصفحات 43-44).

خامساً . إستعمالات التحليل المالي:

يستعمل التحليل المالي للتعرف والحكم على مستوى أداء المؤسسات و إتخاذ القرارات الخاصة ويمكن إستعمال التحليل المالي في الأغراض التالية:

أ. تحليل الإندماج والشراء: يستخدم هذا النوع من التحليل أثناء عمليات الإندماج بين شركتين فتتم عملية التقييم للقيمة الحالية للشركة المنوي شرائها كما يحدد قيمة الأداء المستقبلي المتوقع للشركة بعد الإندماج في المستقبل.

ب. الرقابة المالية: تعرف الرقابة المالية بأنها تقييم ومراجعة للأعمال للتأكد من أن تنفيذها يسير وفقاً للمعايير والأسس الموضوعية وذلك لإكتشاف الأخطاء و الإنحرافات ونقاط الضعف ومعالجتها في الوقت المناسب.

ت. التحليل الإستثماري: الذي يقوم بهذا التحليل هم المستثمرون من أفراد وشركات حيث ينصب إهتمامهم على سلامة إستثماراتهم ومقدار العوائد عليها كما أن هذا النوع من التحليل يستخدم في تقييم كفاءة الإدارة في خلق مجالات إستثمار جديدة بالإضافة إلى قياس ربحية وسيولة المنشأة.

ث. تحليل الإئتماني: الذي يقوم بهذا التحليل هم المقرضين وذلك بهدف التعرف على الأخطار التي يتعرضون لها في حالة عدم قدرة المؤسسة على سداد إلتزاماتها في الوقت المحدد لها

ج. التخطيط المالي: يعتبر التخطيط المالي من أهم الوظائف لإدارة الإدارات وتتمثل بوضع تصور بأداء المؤسسة المتوقعة في المستقبل وهنا تلعب أدوار التحليل المالي دوراً هاماً في هذه العملية من حيث تقييم الأداء السابق و تحديد الأداء المتوقع في المستقبل.

د. تحليل تقييم الأداء: يعتبر تقييم الأداء في المنشأة من أهم إستعمالات التحليل المالي فيتم من خلال عملية إعادة التقييم الحكم على مستوى الأرباح وقدرة المنشأة على السيولة والسداد للإلتزامات وقدرتها على الإئتمان بالإضافة إلى تقييم الموجودات، أما الجهات

التي تستفيد من هذا التقييم فهي إدارة المؤسسة والمستثمرون والمقرضون والجهات الرسمية و بيوت الخبرة المالية. (علوان و آخرون، 2015،

صفحة 219)

المطلب الثاني: الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير .

نظرا لعدم قدرة الأدوات التقليدية على توفير مختلف المعلومات مالية ومحاسبية ومع المتطلبات الحديثة لوظيفة مراقبة التسيير تم تطوير بعض الأدوات التي تتناسب مع حركية وديناميكية المؤسسة، كموازنة التقديرية ، لوحات القيادة ، محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة.

الفرع الأول : الموازنة التقديرية.

تعتبر الموازنات التقديرية إحدى الأدوات الأساسية التي تستخدم على نطاق واسع لغرض مراقبة التسيير وهي تدخل ضمن الإطار الإستراتيجي للمؤسسة حيث أنها من أهم الوسائل التخطيطية حيث تساعد إدارة المؤسسة على إنجاز مهامها الوظيفية من خلال مساعدتها على إتخاذ القرارات الضرورية، والتي تضمن السير الحسن للمؤسسة عن طريق وضع مخطط للأعمال وأنشطة المؤسسة، ولغرض إعدادها على المؤسسة القيام بدراسة كافة الظروف المحيطة بها.

أولا .تعريف الموازنة التقديرية:

للموازنة التقديرية عدة تعاريف نذكر منها مايلي:

أ.التعريف الأول :

الموازنة التقديرية تضم تقدير الموجودات والمطلوبات المتداولة طويلة الأجل وحقوق الملكية خلال فترة معينة. (حوحامدي،

2016-2017، صفحة 55)

ب.التعريف الثاني :

الموازنة عبارة عن خطة رقمية لنشاط المؤسسة المستقبلية على المدى القريب والمتوسط. (حوحامدي، 2016-2017، صفحة

56)

ث.تعريف الثالث:

تعبير رقمي (كمي وقيمي) عن خطة النشاط المتعلقة بفترة مالية ووسيلة للرقابة الفعالة على التنفيذ وأداة يتم من خلالها توزيع المسؤوليات التنفيذية بين العاملين حتى يمكن تقييم الأداء ومتابعة التنفيذ وتحقيق الأهداف المرسومة وإتخاذ القرارات المطلوبة. (قايد،

2015، صفحة 307)

ت.تعريف الرابع:

حسب : Gordonshillinglaw تعتبر الموازنة التقديرية خطة تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب تنفيذها و توزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في تصرفاتهم و حتى يمكن إستخدامها كأساس لتقييم الأداء في المشروع.

(حوحو، 2017، صفحة 15)

ثانيا . أهداف الموازنة التقديرية:

تهدف الموازنة التقديرية إلى تحسين مستوى التسيير في المؤسسة من خلال ضمانها للعناصر التالية:

- توزيع المسؤوليات على مختلف الأقسام والمصالح ووضع مختلف الموارد المالية والبشرية تحت تصرف هؤلاء المسؤولين وتوجيههم ضمن الإطار العام لإستراتيجية المؤسسة..
 - متابعة حركة المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة بحيث تعتبر الموازنة فرصة للقيام بالدراسات والإطلاع على وضع السوق وعلى إمكانيات المؤسسة الداخلية.
 - لعمل على تحديد المتطلبات والموارد الضرورية وتوزيعها حسب رزنامة المالية لتنفيذ الأهداف المسطرة في إطار تخطيط العمليات
 - تعتبر الموازنة كمصدر ومنبع للإستراتيجيات التكتيكية وهي إستراتيجيات للتعديل في الأجل القصير مع الحفاظ على الأهداف العامة في الأجل الطويل.. وبهذا تظهرك:
 - أداة من أدوات السياسة الداخلية فهي إذا ما تم إستغلالها جيدا تعتبر كفرصة للإشراك المتعاملين الداخليين أثناء إعداد الموازنة الداخلية وذلك من اجل عملية التحفيز وتحديد الإلتزام بالإستراتيجية، خصوصا فيما يتعلق بالمستويات الدنيا والقائمين على البرامج التنفيذية والتي تعاني نوع من التهميش وفي حالة عدم إستغلالها جيدا فهي ستظهر كوسيلة للتعارض والتضارب المصالح في ما بين مختلف الإنتلافات داخل المؤسسة.
 - أداة أساسية لتسيير التنبؤات ، وذلك بعملها على تحديد الصعوبات المستقبلية ، وإختيار برامج الأنشطة مع الأخذ بعين الإعتبار للمتغيرات الممكنة وحالة عدم التأكد
 - أداة لمراقبة ومتابعة وتقييم الأداء في مختلف الأقسام وأجزاء المؤسسة، وتحديد المسؤوليات ، ونظام المكافآت وتدعيم نظام التغذية العكسية.
 - أداة تنسيق يتم من خلالها التأكد من أن مختلف الوظائف تتحرك وفق نسق واحد نحو تحقيق الهدف العام للمؤسسة، بحيث تسمح عملية الرقابة الموازنة من معالجة أي خلل يظهر على مستوى هذه الوظائف . (عبد القادر، 2018، الصفحات 59-60)
- ثالثا . أنواع الموازنة التقديرية :
- يمكن تقسيم الموازنات التقديرية إلى عدة أنواع وفق عدة معايير كما يلي:
- أ. من حيث الفترة الزمنية:
- يتعين على المسير تحديد الفترة التي سيتم إعداد الموازنات عنها و عادة ما تكون سنة و لتقسم بعد ذلك الى فترات متساوية (شهرية، ربع سنوية، سداسية .) وفقا لهذا المعيار يمكن أن نقسم الموازنات التقديرية إلى موازنات قصيرة الأجل تختص بتغطية نشاط المؤسسة لفترة قصيرة مقبله عادة سنة، أما الموازنات طويلة الأجل فهي تلك التي تغطي برامج المؤسسة على المدى الطويل بين خمسة وعشر سنوات، كما الموازنات قصيرة الأجل تكون مفصلة عكس الموازنات الطويلة الأجل التي تكون غير مفصلة، كما يكون الهدف منها تخطيطي أكثر منه رقابي، لأنها توضح المشاريع الإستثمارية للمؤسسة في المستقبل.

1. الموازنه المالية :

هي ترجمة مالية لموازنة التشغيل حيث يتم تحويل القيم العينية إلى قيم نقدية.

2. موازنة التشغيل (الإستغلال) :

هي ترجمة لمختلف العمليات التشغيلية التي تقوم بها المؤسسة كما توضح الإنفاق الإستثماري عادة ما يتم إعدادها وفق وحدات القياس العينية .

ب. من حيث الثبات والمرونة: يمكن التمييز بين نوعين هما:

1. الموازنة الثابتة: يتم إعدادها لمستوى واحد من مستويات التشغيل أو مزيج واحد من مستويات الأنشطة.

2. الموازنة المرنة: يتم إعدادها على أساس مجموعة من مستويات النشاط بحيث تخضع للتقلبات المتوقعة حدوثها خلال فترة

الموازنة.

ج. من حيث درجة التفصيل: تقسم الموازنات وفق هذا المعيار إلى ما يلي :

1. موازنة الشاملة: تمثل هذه الموازنة الإطار العام الذي تستقر فيه بقية الموازنات الفرعية الخاصة بالأقسام المتنوعة للمؤسسة

ومراكز مسؤولياتها، حيث يتم تنسيق أهداف هذه الموازنات الجزئية مع الأهداف العامة للمؤسسة.

2. موازنة المسؤوليات: يتم إعداد هذه الأخيرة على أساس مراكز مسؤولية التنفيذ بحيث يكون شخص أو مجموعة من

الأشخاص مسؤولين عن تنفيذ جزء من الموازنات. (غياط، صفحة 10)

رابعا . مراحل إعداد الموازنة التقديرية

يمكننا أن نلخص المراحل التي تمر بها إعداد الموازنة التقديرية كما يلي:

- توضيح و تحديد الدور الإقتصادي و الإجتماعي للمؤسسة .

- جرد الموارد الفنية ، المالية و البشرية للمؤسسة .

- توضيح العوامل الخارجية للمؤسسة :

▪ المنافسة المحلية، الوطنية و الدولية الظروف.

▪ الآنية الإقتصادية، السياسية و الاجتماعية.

▪ معدل التضخم .

▪ سياسات الحكومة تجاه النقد، الضرائب ، معدل الفائدة، الإعانات .. الخ.

- من المراحل السابقة يتم تشكيل الأهداف قصيرة الأجل.

- من المراحل السابقة يتم تشكيل الأهداف طويلة الأجل للمؤسسة.

- إعدادات السياسات و الوسائل لأجل تحقيق الأهداف قصيرة و طويلة الأجل :

▪ سياسة التكوين.

▪ سياسة التصدير.

▪ سياسة الإئتمان.

- سياسة البحث و التنمي.
 - سياسة الإشهار و الترقية.
 - سياسة التوسع :الإقتناء، فتح أقسام جديدة، طرح منتجات جديدة
 - سياسة الأجور.
 - سياسة التسعير و الخصم.
 - سياسة القروض.
- تحديد المسؤوليات داخل المؤسسة مع الوصف الدقيق لكل المهام .
- تعيين لجنة الموازنة :يجب أن يكون دورها وظيفيا فقط، و متكونة من أشخاص ذوي مستويات إدارية عالية ، و يجب ان يكون من بينهما المراقب المالي ، كما يجب أن تكون المصالح ممثلة في هذه اللجنة.
- إشهار كل الأشخاص الذين لهم المسؤولية على مركز التكلفة أو مركز الربح بأهداف أو بسياسات المؤسسة.
- قبول أهداف و سياسات المؤسسة من طرف المكلفين بتطبيقها. (فركوس، 2001، الصفحات 13-14)

الفرع الثاني :لوحة القيادة

تعتبر لوحة القيادة باختلاف أنواعها من بين أهم وأحدث الأدوات و كل وظائف المؤسسة معنية بلوحة القيادة فهي الحجر الأساسي الذي تعتمد عليه مراقبة التسيير كونها تقدم معلومات بصورة واضحة و مختصرة لتوجيه الأعمال نحو أهداف المؤسسة.

أولا . تعريف لوحة القيادة:

أ.التعريف الأول:

لقد عرف Norbert Guedj لوحة القيادة هي مجموعة من المؤشرات الإعلامية التي تسمح بالحصول على نظرة شاملة للمجموعة كلها والتي تكشف الاختلافات الحاصلة، والتي تسمح كذلك بإتخاذ القرارات التوجيهية في التسيير وهذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن استراتيجية المنظمة.

ب.التعريف الثاني:

عرفها Michel Gervais بأنها تطابق نظام معلومات يسمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدى قصير وتسهل لهذه الأخيرة ممارسة المسؤوليات. (عدون و الواحد، صفحة 148)

ت.التعريف الثالث:

هي مجموع المؤشرات و معلومات أساسية تسمح بتقديم نظرة شاملة و إكتشاف الضغوطات و إتخاذ القرارات توجيهية لعملية التسيير بغرض تحقيق أهداف المسطرة ، كما تسمح أيضا بإعطاء لغة مشتركة لمختلف أعضاء المؤسسة. (مصباح، 2009-2010،

صفحة 19)

ثانيا . أهمية لوحة القيادة:

يمكن إبراز دور و أهمية لوحة القيادة من خلال نقطتين أساسيتين:

- أ. لوحة القيادة كأداة لمساعدة إتخاذ القرار : تعتبر لوحة القيادة الوثيقة المرجعية التي يعتمد عليها صاحب القرار في قيادة المنظمة نحو تحقيق أهدافها .فهي بمثابة بوصلة يمكنه بواسطتها تتبع ، الذي يزود الإدارة العليا، الإتجاهات التي تسيير فيها المنظمة أو المجره، كما يصفه البعض خاصة في المؤسسات الكبيرة ذات الفروع المتباعدة جغرافيا، بالمعطيات التي لا يمكنها الإطلاع عليها نظرا لحجم المنظمة.
 - ب. لوحة القيادة كأداة إتصال وتنسيق : تكون لوحة القيادة أداة للإتصال و تنسيق عن طريق نقلها لتلك المعلومات بين مختلف مستويات المؤسسة من أعلى إلى أسفل بداية من إنشاء لوحة القيادة للإدارة العليا التي ترسم المسار الذي تبنى عليه لوحات القيادة لمراكز المسؤولية و كذا المستويات العملية و من أسفل إلى أعلى حيث يقوم المسؤولون في المستويات الدنيا بتحديد المعطيات التي تم مراكز مسؤوليتهم وإدماج لوحة القيادة الخاصة بهم في لوحة القيادة للمستوى الأعلى منهم ، أي ما يسمى مبدأ التداخل . كما أنها تعطي نظرة أفقية من خلال تداخل معطيات مراكز المسؤولية فيما بينها إذ تحتوي لوحة القيادة مركز مسؤولية ما على معطيات تخص عناصر خارج مسؤوليته المباشرة لكنها ذات صلة بمهامه، وبالتالي تكون المؤشرات مشتركة بين عدة لوحات قيادة كما يتضح من خلال الشكل أدناه.
- (كمال، الصفحات 54-55)

ثالثا . الوظائف الأساسية للوحة القيادة :

تتميز لوحة القيادة بقدرتها عمى القيام بعدة وظائف أساسية في المؤسسة، نذكر منها ما يلي:

- أ. أداة رقابة ومقارنة: تسمح لوحة القيادة بمراقبة النتائج المحصل عليها مع الأهداف المحددة ، كما تسمح بتشخيص نقاط الضعف في المؤسسة..
- ب. وسيلة إتخاذ القرارات: لوحة القيادة تقدم المعلومات على النقاط الأساسية في التسيير وتحديد الإنحرافات ومعرفة أسبابها و إظهار نقاط الضعف التي يعاني منها كل مركز مسؤولية والقيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب وبالتالي تمكن المؤسسة من تفادي انحرافات مستقبل.
- ت. وسيلة بيداغوجية: تعمل لوحة القيادة عمى التحسين الدائم في النقاط الأساسية في تسيير الإطارات و إيجاد الحلول ومعرفة مشاكل الآخرين وترقية تكوين الإقتصادي لمسؤولين ومؤهلاتهم لتطور والإتصال مع الزملاء.
- ث. وسيلة إعلام : تهدف لوحة القيادة إلى إعلام المسؤولين بالنتائج المتحصل عليها على مستوى كافة مراكز المسؤولية .
- ج. وسيلة لتحفيز المسؤولين :تعتبر لوحة القيادة مرآة عاكسة لما حقق المسؤولون من نتائج وبرهان لتحدياتهم الكبرى تظهر في تقرير شامل عندما تأخذ أهدافهم طابع الطموح والواقعية.
- د. أداة لمقياس الأداء: بمقارنة النشاط الحقيقي بالأهداف المسطرة ، حيث تأخذ بعين الإعتبار النتائج الكمية (كمية منتجة، كمية مباعه) مقارنة بأهداف المحددة سابقا وفارق النتائج يمثل الإنحراف.

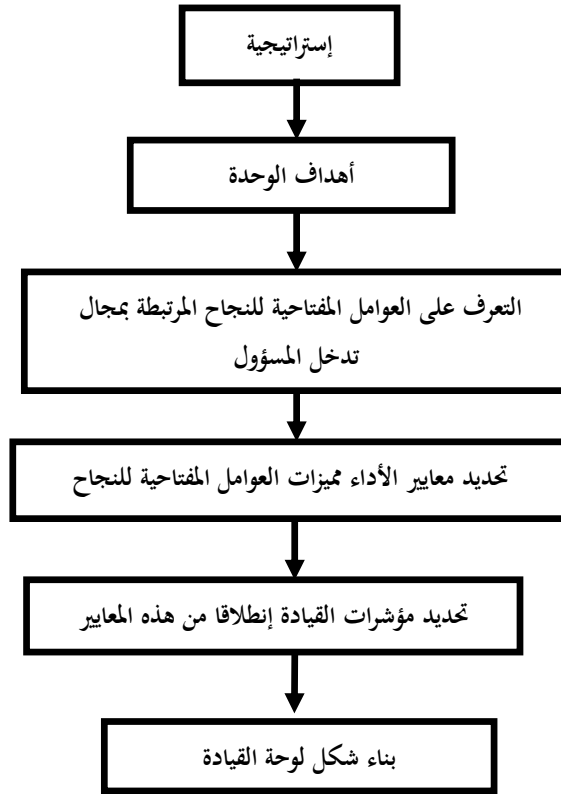
ذ. وسيلة لتشخيص المؤسسة: تنطلق فكرة إعداد لوحة القيادة من تشخيص المؤسسة ، الغاية منها الوصول إلى تحديد دقيق لوضعيتها ، حيث يهدف هذا التشخيص إلى تعيين العوامل التي تحول دون تحقيق أهداف المسطرة في الأجل المحددة . وسيلة تسيير : تساعد لوحة القيادة بالوقوف عمى المشاكل التي تواجه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها. (راقبي و علوطي،

2017، الصفحات 86-87)

رابعا . منهجية إعداد لوحة القيادة:

تمثل في الشكل التالي :

الشكل رقم 05: منهجية إعداد لوحة القيادة



المصدر: (زعبيط، 2006، صفحة 127)

خامسا . مكانة لوحة القيادة كأداة مراقبة التسيير:

تعتمد مراقبة التسيير في القيام بوظائفها بدرجة كبيرة على لوحة القيادة، ذلك لأنها تقدم المعلومات الضرورية وتعرضها عرضا تاما سهل الفهم وملخص للمحتوى، ونظام عمل لوحة القيادة يعتمد على النظام المحاسبي الذي يستمد منه المعلومات الضرورية واللازمة للتحليل وتشخيص الوضعية، وإتخاذ القرار، وتعتمد كذلك على نظام الموازنات في تحديد شكلها وهيكلها، وهذا في ضوء الخطة العامة للمؤسسة.

وتستخلص إستعمالات لوحة القيادة في عملية مراقبة التسيير في النقاط التالية:

- الإتصال والتنسيق بين العمال والمديرين التنفيذيين
- تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف في المؤسسة.
- إقتراح التعديلات والسياسات المناسبة لتصحيح الإنحرافات.
- إتخاذ القرارات المناسبة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا بفعالية كفاءة.
- إرفاق كل مركز مسؤولية بلوحة قيادة خاصة فنجد بالتالي لوحات قيادة خاصة بإدارة المشتريات، إدارة الإنتاج، التسويق، الإدارة المالية والموارد البشرية.
- دراسة الإنحرافات والإختلالات والبحث عن أسبابها.
- التركيز على أهم النقاط التي تسمح بتحفيز وتقييم ومتابعة أداء العمال وذلك من خلال إتخاذ القرارات المناسبة. (براق،

كداتسة، و برامقي، 2017، صفحة 2)

سادسا. أهداف لوحة القيادة :

من بينها وجد ما يلي :

أ. لوحة القيادة كأداة للمراقبة : تسمح لوحة القيادة بالمراقبة المستمرة على ما تحققه، وهي تجلب الإهتمام للنقاط الحساسة ومدى إنحرافها بالنسبة للمعايير، وهي تسمح بتشخيص وفحص نقاط الضعف وإظهار النقائص، ولها تأثير مباشر على نتيجة المؤسسة.

ب. لوحة القيادة كأداة لإتخاذ القرار : تقدم المعلومات الكافية عن النقاط الأساسية التي يجب الإهتمام بها في المؤسسة وتحديد الإنحرافات ومعرفة أسبابها وإظهار نقاط القوة والضعف التي يعاني منها كل مركز مسؤولية القيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب ويمكن إعتبارها وسيلة للتنبؤ كونها تمكن المؤسسة من تفادي الإنزلاقات مستقبلا.

ت. لوحة القيادة أداة حوار وتشاور : إن الهدف الرئيسي للوحة القيادة يكمن في خلق حوار عبر كافة مراكز المسؤولية وهو ما يبرز عقد الاجتماعات العامة وغيرها.

ث. لوحة القيادة كأداة لتسهيل عملية الإتصال والتحفيز : فهي تهدف إلى إعلام المسؤولين بالنتائج المتحصل عليها على مستوى كافة مراكز المسؤوليات، وكذلك تساعد على الإتصال الجيد وتبادل المعلومات بين المسؤولين، ويمكن أن تساهم أيضا في تحفيز العمال وهذا بإمدادهم بمعلومات أكثر موضوعية وأكثر وضوح لإمكانية التقييم . (عدون و الواحد، الصفحات 148-

(149)

الفرع الثالث. نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC

لقد عجزت طرق التكاليف التقليدية عن مسايرة التطورات وتوفير أدوات رقابة فعالة على التكاليف ومستويات الأداء، فظهرت طريقة التكاليف على أساس الأنشطة حيث تهتم بالتكاليف المباشرة كأساس لها وهي حيث توفر الدقة في حساب بيانات التكلفة عن طريق القيام بتحليل الأنشطة و العماليات الخاصة بالمؤسسة و مختلف التكاليف التي على علاقة بها.

أولاً. تعريف نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

أ. التعريف الأول:

هو أداة حديثة لمراقبة التسيير، يعمل على تحديد التكلفة الفعلية للمنتجات والخدمات، وتوفير معلومات أكثر دقة من خلال تحميل تكلفة كل نشاط إلى أهداف التكلفة (المنتجات والخدمات) المستفيدة منه باستخدام موجّهات التكلفة. (بوطالي، صفحة 2)

ب. التعريف الثاني:

يعرف على أنّها: "التكلفة التقديرية على المدى الطويل للوحدة من المنتج أو الخدمة، والتي تساعد المؤسسة بالحصول على الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة عندما تباع بالسعر المستهدف". (حوحامدي، 2016-2017، صفحة 63)

ثانياً. مزايا وعيوب نظام التكاليف :

إن استخدام أسلوب التكلفة على أساس النشاط له عدة مزايا وعيوب تتمثل في:

أ. مزايا نظام التكاليف:

- زيادة القدرة التنافسية للمؤسسة.

- يحدد الأنشطة الأكثر ارتباطاً بالتكاليف مما يتيح فرصة إعادة توزيع الموارد بصورة أفضل .

- قد تستخدم مسببات التكلفة كأداة لتحفيز المسؤولين لزيادة النشاط مما قد ينتج عنه زيادة في الإيرادات تفوق الزيادة في تكلفة استخدام الموارد المتاحة.

- يعتبر مدخلاً فعالاً لتقييم الأداء على أساس المساهمة التي تحققها أنشطة المؤسسة، وبالتالي التعرف على جدوى كل النشاط.

- يعمل على قياس الأداء بفعالية وبصورة أدق و يمثل أداة للرقابة على التكاليف .

- يوفر بيانات التكلفة أكثر دقة وملائمة للوحدة المنتجة أو الخدمة المقدمة .

- توفير مؤشرات التي تساعد على تحديد أهمية الأنشطة معبراً عنها في شكل تكلفة وتحديد مجالات الإسراف والوفرة في هذه التكلفة وهذا يمكن من اتخاذ القرارات المرتبطة بتخصيص الموارد طبقاً للأهداف كل نشاط.

- تحديد علاقة التكاليف بالأفراد، وبالتالي تقييم مسؤولياتهم، أساليب استخدام الموارد المتاحة لهم .

ب. عيوب نظام التكاليف :

- يتطلب الإستعانة بخبرات خارجية مختصة وإعادة تدريب المختصين .

- إن تطبيقه يتطلب تكلفة مرتفعة وجهداً كثيراً وهذا ما يجعل المؤسسات مترددة في استخدامه .

- إن كفاءة استخدامه تعتمد بصفة رئيسية على الإختبار السليم لمسببات التكلفة وذلك ليس بالأمر السهل.

- يعتبر كتطوير للأساليب التقليدية والتي تعتمد في تخصيص التكاليف غير المباشرة علاقة سبب نتيجة مع إجراء التفاصيل في

مراكز الأنشطة. (زعرور و سبتي، صفحة 112)

ثالثا . أهداف نظام التكلفة على أساس الأنشطة :

- التخلص من العشوائية في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات و الخدمات المختلفة.
- يساعد إدارة المؤسسة في إعطائها صورة واضحة و دقيقة عن الأنشطة المسببة للتكاليف ،ثم معرفة نصيب المنتج أو الخدمة من كل نشاط على حدى.

- يساعد في خفض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي لا تضيف يكلفة للمنتج أو الخدمة، و العمل على تقليل أو تخفيض تكاليف هذه الأنشطة.

- تحقيق العدالة في توزيع التكاليف الغير مباشرة بين المنتجات و الخدمات المختلفة .

- تقديم معلومات مفيدة للمؤسسة لإتخاذ القرارات و تحديد أسباب إرتفاع التكاليف في بعض القيم.

- تحديد تكلفة المنتج أو الخدمة بالدقة المطلوبة. (زعرور و سبتي، صفحة 110)

رابعا . مبادئ نظام التكاليف:

يهتم نظام التكاليف المستهدفة في تحقيق أهدافه على مجموعة من المبادئ تتمثل في الآتي:

- يقوم نظام التكاليف المستهدفة على أساس التخطيط المتوسط والطويل الأجل للتكاليف والأرباح.

- يؤكد على أهمية تشغيل فريق عمل ومهارة ملائمة للمهام المنسوبة إليه سواء من داخل المشروع أو من خارجه كالموردين والوسطاء والموزعين.

- يهتم بتوثيق العلاقة مع الموردين ويجعل أساس التعامل معهم الثقة لسنوات طويلة.

- ينادي بأهمية إنتاج العديد من المنتجات في المشروع الواحد، حتى تسهل عملية تحقيق الأرباح المستهدفة للمجموعة ككل.

(البركة، 2012، صفحة 83)

خامسا . مقومات نظام التكاليف على أساس الأنشطة :

يعتمد نظام التكاليف على أساس الأنشطة على ثلاثة مقومات أساسية هي:

أ.الموارد :تعرف الموارد بكونها عنصر اقتصادي يوجه لأداء الأنشطة المختلفة ويمثل أساس حدوث التكلفة التي تحمل على الأنشطة والمنتجات في الموارد إذن هي العناصر الاقتصادية التي يتم توجيهها لأداء النشاط وتعد مصدرا للتكلفة التي تحدث عند إستخدامها، فهي تعتبر من المدخلات النشاط والتي يتم استخدامها لتوليد مخرجاته .وتتضمن موارد مواد أولية، عنصر البشري تكنولوجيا، تسهيلات أو خدمات من خارج المؤسسة، ويتم التمييز بين نوعين من الموارد عند تخص تخصيصها على الأنشطة:

1.الموارد الغير مرنة :

وهي تلك الموارد التي تكون غير مرنة على الأمد القصير، مثل التجهيزات واليد العاملة، أما عنصر العمل المباشر فلا يتمتع بالمرونة نفسها تجاه الطلب إذا كان الأجر يتم على أساس الزمن.

يفترض نظام ABC أن الأنشطة هي التي تستهلك الموارد بذلك تسبب حدوث تكاليف في المرحلة الأولى، أما في المرحلة الثانية، فأهداف التكلفة عند استهلاكها لتلك الأنشطة تحدث التكاليف والعامل المفسر لاستهلاك في كلتا المرحلتين هو مسبب التكلفة الخاص بكل مورد وكل نشاط.

2. الموارد المرنة:

هي التي يتوقف حجم المستهلك منها على مستوى النشاط الفعلي بغض النظر عن حجم الموارد المخصصة، فمثلا الفائض من المواد الأولية في دورة ما يمكن أن يبقى كمنخزون يستهلك في دورات أخرى.

ب. مسببات التكلفة: يرتكز نظام ABC على دعامة أساسية هي مسببات التكلفة هذه الأخيرة تمثل وسيلة للربط بين الموارد والأنشطة والأهداف والتكلفة، وتعرف هذه المسببات بأنها العامل الذي يترتب على وجوده حدوث التكلفة ويمثل في العادة السبب الأساسي لمستوى أو حجم النشاط وتحليل مسببات التكلفة للأنشطة، يتناول تحديد سبب حدوث التكلفة و كما يمكن تعريف مسببات التكلفة" بأنها تمثل الطلب الذي تصنعه المخرجات على كل نشاط وليس مجرد أدوات لتحميل التكلفة"، إن مسببات التكلفة تمثل العامل المؤثر في تحقيق مستويات التشغيل المختلفة حيث تقوم هذه المسببات على فروض أساسية هي:

1 أن مخرجات كل النشاط تكون أيضا قابلة لقياس حيث تمثل هذه المخرجات العنصر المتحكم في حدوث تكلفة النشاط، فزيادة أو تخفيض حجم مخرجات النشاط تؤدي إلى زيادة أو تخفيض المدخلاته.

2 أن المؤسسة تقوم بمجموعة من الأنشطة يمكن توصيفها وتحديد نوعيتها وقياسها

3 أن التضحية المالية التي يتطلبها كل نشاط تكون قابلة لقياس الكمي والنوعي ولتحديد الزماني المكاني.

4 يعرف (HICKS) مراكز التكلفة: بأنها "أقل مستوى من التفصيل يتم عنده تجميع وتوزيع التكاليف". هذا المستوى

قد يتعلق بنشاط واحد أو مجموعة متجانسة من الأنشطة وفي هذه الحالة، يمكن القول أن مركز التكلفة متجانس هو محصلة لتجميع التكاليف مجموعة من الأنشطة المتجانسة تخلق مراكز تكلفة متجانسة. إلا أن مسألة تجميع التكاليف في مراكز التكلفة المتجانسة تثير مشكلة في العدد الأمثل من المراكز التي يتعين تكوينها بحيث لا تكون قليلة لدرجة التبسيط ولا تكون مبالغة فيها لدرجة إخلالها بمبدأ التكلفة والعائد، والحل هو أن يتم تكوين العدد المناسب من مراكز التكلفة المتجانسة التي يقع بين الطرفين الناقضين السابقين بشرط تماثل العلاقة السببية بين التكاليف وأهداف التكلفة.

ت. أهداف التكلفة: هو مترادف لكائن التكلفة قد يكون هدف التكلفة منتجا كتكلفة السيارة أو خدمة تكلفة حجز تذاكر، هدف التكلفة المختارة يجب أن يكون مناسباً للغرض من إنفاق التكاليف التي يراد تحليلها، وبالتالي هو كل مطلوب قياس تكاليفه وبعبارة أخرى إذا كان مستخدم معلومات محاسبية يريدون أن يعرف تكلفة شيء ما يسمى هذا الشيء هدف التكلفة، لهذا عرف هدف تكلفة بأنه "ذلك الشيء الذي نحتاج إلى حساب تكلفته مثل: خط الإنتاج، قسم الإدارة، المنطقة الجغرافية. (بكوش، الصفحات 22-

سادسا . خطوات تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة

تتضمن خطوات تطبيق نظام التكاليف على أساس النشاط ما يلي:

أ. تحديد الأنشطة : يعتمد أسلوب ABC على دليل الأنشطة، بحيث يشتمل على كافة الأنشطة التي تقوم بها الدوائر المختلفة كما نعلم أن عملية إنتاج منتج معين يتطلب أو يشمل عدد كبير من الأنشطة، علما أن زيادة عدد الأنشطة هذه تؤدي إلى تعقيد العلاقة بين النشاط ووحدة المنتج، وهذا ما ينعكس سلبا على تكلفة وضع النظام وتنفيذه، لذلك فإن تحديد عدد الأنشطة يجب أن يكون عند مستوى مقبول من التجميع القائم على العلاقات التحليلية بين المنافع والتكاليف الخاصة بكل نشاط، ويتم ذلك عن طريق الدراسة والإلمام الجيد بكل الأنشطة، حيث يتم إعداد قائمة مبدئية لكل الأنشطة والقيام بدراسة كل الجوانب المتعلقة بها وخاصة بالنسبة لتأثيرها على المنتجات والأنشطة الأخرى، و يكون ذلك من خلال الأنشطة التي تساهم في خلق القيمة وترتيبها حسب أهميتها، واستبعاد الأنشطة عديمة القيمة أو التي تؤثر سلبا على مجمل القيم أو التي لا يمكن قياسها كميا، كما يمكن جمع باقي الأنشطة إذا كان لها نفس المسبب للتكلفة، ومن أهم الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة نذكر على سبيل المثال: إعداد وتحضير الوجبات الغذائية، توفير الحراسة والأمن، التموين بالمواد الأولية والعتاد، التخزين، نشاط المتابعة، إصلاح وصيانة.

ب. تحديد تكلفة الأنشطة : تكلفة النشاط هي مجموع تكاليف عوامل الإنتاج (الموارد) التي يمكن تتبعها، وتبين أنها تخص وتشكل هذا النشاط، ويتطلب تحديد تكلفة النشاط حصر تكاليف الموارد التي تستهلك بمعرفة كل النشاط خلال فترة معينة، ويعتبر ذلك تبويبا للتكلفة طبقا لعلاقتها بالأنشطة المنفذة خلال هذه الفترة، الأمر الذي يحقق الرقابة على تكاليف الطاقات المتاحة للأنشطة، ويتم تتبع التكاليف الخاصة باستخدام الموارد على الأنشطة من خلال فحص العلاقة السببية بين استخدام الموارد ومخرجات كل نشاط، والمحور الرئيسي لتحديد هذه العلاقة السببية هو مقياس النشاط (مسبب التكلفة)، والذي يكون مقياسا هاما لكل مقدار يتم استخدامه من عوامل الإنتاج (الموارد) لكل وحدة مخرجات من النشاط.

ت. تحديد مسببات التكلفة : بعد الانتهاء من دراسة وتحديد الأنشطة وتكلفتها تأتي مرحلة تحديد مسببات التكلفة، والتي هي عبارة عن العوامل التي أدت إلى نشوء النشاط أو تؤثر في حجم العمل، وبالتالي تؤثر في تكلفة النشاط، كما تعتبر أيضا وسيلة ربط بين تكلفة النشاط والمخرجات من المنتجات أو الخدمات، وبالتالي فهو مقياس كمي يعكس النشاط، والهدف منه هو تحديد دقيق لحصة الأعباء الواجب تحميلها للمنتجات وغيرها من مواضع التكلفة، وتتبع تكاليف الأنشطة على وحدات الإنتاج، ومن ثم فإن مسبب التكلفة يمثل عامل مرتبط بالنشاط، وينتج عنه استخدام النشاط لبعض الموارد المتاحة بالمؤسسة، ومن خلال هذه المرحلة تقوم المؤسسة بنمذجة العلاقات السببية وهذا انطلاقا من أن الأعباء غير المباشرة لا تتغير بتغير الحجم وإنما لتنوع المنتجات وتعقد العمليات.

ث. شروط إختيار مولدات التكلفة : يجب إختيار مسبب التكلفة الذي يجعل تكلفة تطبيق النظام أقل ما يمكن، وذلك دون الانحراف على مجال الدقة المرتقبة، وهناك مجموعة من الشروط يجب أخذها بعين الاعتبار عند عملية الإختيار نذكر منها : قابلية للقياس، سهولة الحصول على المعطيات المتعلقة بها، مدى قوة ارتباطها مع تكلفة النشاط، أن يعبر مولد التكلفة عن حقيقة النشاط المقاس

ج. شروط تحديد عدد مسببات التكلفة : كما نعلم أن زيادة عدد هذه المسببات يخلق درجة كبيرة من الدقة هذا من جهة، ويكلف ويعقد النظام من جهة أخرى، فلهذا يجب مراعاة بعض العوامل عند القيام بتحديد العدد الملائم من مسببات التكلفة وهي : الدقة المطلوبة في بيانات التكاليف، تنوع الإنتاج، نسبة تكلفة النشاط إلى إجمالي تكاليف الأنشطة ككل، تكلفة تجميع بيانات مولدات التكلفة (تكلفة القياس).

د. تحميل تكاليف الأنشطة على المنتجات : بعد تحديد تكلفة الأنشطة وتحديد المسببات والعدد المناسب لهذه المسببات تأتي أخيرا مرحلة تحديد سعر التكلفة، وذلك بقسمة تكلفة النشاط على عدد مولدات التكاليف لفترة معينة نتحصل على تكلفة الوحدة لمسبب تكلفة النشاط الفعلي، أي تقوم بتخصيص تكاليف النشاط على المنتجات الفردية، وذلك من خلال تتبع جميع الأنشطة ذات الصلة بهذه الوحدة، وسير هذه الوحدة بين الأنشطة من بداية تصنيعها إلى أن تصبح وحدة تامة، يكون تخصيص تكلفة النشاط على مختلف المنتجات المستهلكة له على أساس كمية مولد التكلفة المخصص للمنتج . ومنه يحسب سعر التكلفة وفق العلاقة التالية: (نمر و سويسبي، 2013، الصفحات 70-71)

$$\text{سعر التكلفة} = \text{الأعباء المباشرة} + \text{نسبة الأعباء غير المباشرة}$$

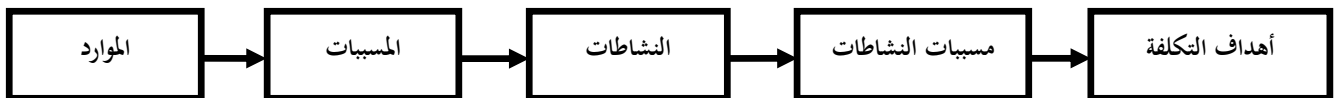
سابعاً . حدود إستعمال نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

على الرغم من المزايا المتعددة لهذا النظام إلا أن هناك انتقادات قد وجهت له نذكر من أهمها:

- إن استعمال نجد أدوات مراقبة التسيير موجودة في جميع المؤسسات مهما كان نوعها أو شكلها كونها تعد أساسية، فهي مرتبطة ببعضها البعض و مكتملة فيما بينها تعمل على تحقيق أهداف المؤسسة و الحفاظ على بقائها و إستمراريتها إن إكثار الأنشطة يجعل نظام التكاليف جد مكلف سواء من ناحية وضعه أو من ناحية تشغيله.
- صعوبة تحديد مسببات التكلفة خاصة في حالة وجود عدد كبير من الأنشطة المحددة للتكلفة.
- للحصول على معلومات حول تكاليف الأنشطة يستوجب نظام معلومات ذي جودة عالية، وهذا لا يتوفر في كل الأحيان، مما يؤدي إلى الحصول على معلومات مضللة.

هذا النظام لا يقضي على التخصيص العشوائي للتكاليف غير المباشرة وذلك لصعوبة تحديد مسببات التكلفة المتعلقة ببعض الأنشطة. (مسكين و يعقوبي، 2020، صفحة 41).

الشكل رقم 06 : مخطط سير التكاليف على أساس الأنشطة



المصدر: (قويدر الواحد، بدون سنة نشر ، صفحة 85)

المطلب الثالث : العلاقة بين لوحة القيادة و موازنة التقديرية و مراقبة التسيير

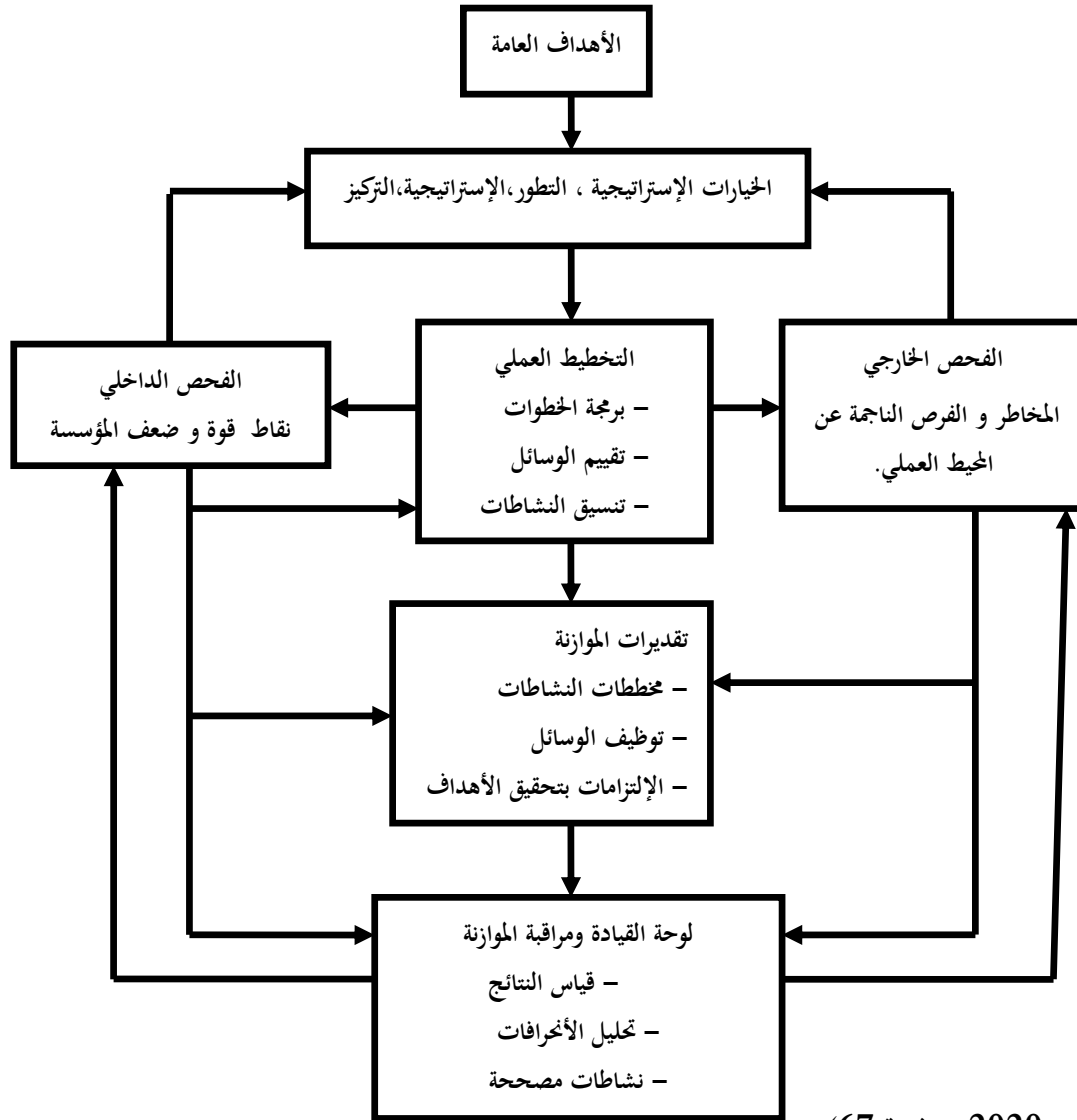
الفرع الأول : لوحة القيادة مصدر تغيير في وظيفة مراقبة التسيير .

لقد تطورت وظيفة مراقبة التسيير بشكل كبير ، فإزدادت الحاجة إلى أدوات تأخذ بعين الاعتبار ما يحصل من تغيرات سواء في البيئة أو داخل المؤسسة ، هنا برز دور لوحة القيادة التي تمكنت من سد النقص الذي كانت تعاني منه أدوات المراقبة الأخرى سواء من حيث الدور الوظيفي أو المعلوماتي أو حتى الدور التنظيمي . (مقدم، 2020، صفحة 68)

الفرع الثاني: موقع لوحة القيادة في نظام التسيير التقديري.

تعتمد لوحة القيادة على نظام الموازنة التقديرية، إذ أنها تستعمل للمقارنة السريعة والدورية لمستوى تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة، مع النتائج المحققة سابقا من جهة، ومع التقديرات التي تم إعدادها من قبل من جهة أخرى. (مقدم، 2020، صفحة 66)

شكل رقم 07 : العلاقة بين لوحة القيادة، موازنة التقديرية



المصدر: (مقدم، 2020، صفحة 67)

خلاصة الفصل الأول:

تم التطرق في هذا الفصل للجانب النظري لعملية مراقبة التسيير وأدواتها، حيث نقول عنها أنها مجموعة من العمليات والإجراءات التي توجه موارد المؤسسة وتضمن الإستخدام الأمثل لتلك الموارد وذلك من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، كما تقدم لمختلف المسيرين معطيات رقمية، تسمح بواسطة أدواتها بالتأكد من إستخدام الموارد والطاقات المتاحة بكفاءة و فعالية مثلى من أجل بلوغ أهداف المؤسسة المسطرة والتأكد من تحقيقها كما هو مطلوب، كما أنها تعد همزة وصل بين العمليات التنفيذية وعمليات وضع الإستراتيجية مما سمح بوجود أنواع مختلفة من مراقبة التسيير، نتج عن هذا التنوع و التطور في نظام مراقبة التسيير مجموعة من الأدوات تتماشى مع كل نوع و تواكب التطور الزمني فمنها أدوات تقليدية وأخرى حديثة تعتمد المؤسسات عليهما لتحقيق مبتغاهما.

الفصل الثاني

الأداء المالي

تمهيد:

إن قوة و مركز المؤسسة في السوق الإقتصادية له علاقة وطيدة بأدائها فهو من المقومات الرئيسية يحظى بمكانة و أهمية كبرى داخل المؤسسة كونه يمثل صورة عن النتيجة المنتظرة عن كل نشاط تم إنجازه أما من الناحية المالية فالأداء المالي الجيد والذي يتميز بكفاءة عالية يساعدها على الإستغلال الأمثل لمواردها المالية وتحقيق الأرباح من خلال خلق وزيادة الفرص الإستثمارية يجعل المركز المالي للمؤسسة مستقر و في موضع قوة أمام أصحاب المصالح.

والهدف من هذا الفصل هو التعرف على مفهوم الأداء وكذلك الاداء المالي وكيفية قياسهم وتقييمهم للحكم على مدى فعاليتهم وكفاءتهم حيث قسمنا الفصل كما يلي:

المبحث الأول: عموميات حول الأداء

المبحث الثاني: ماهية الأداء المالي

المبحث الثالث: قياس وتقييم الأداء المالي

المبحث الأول: عموميات حول الأداء

إن شغل المؤسسات الاقتصادية الدائم هو كيفية قيادة المؤسسة، فتكمن قدرتها على تحقيق أهدافها وإستغلال مواردها بكفاءة وفعالية، وقدرتها على المنافسة مرتبط بأدائها حيث يعد الركيزة التي تقوم وتسير عليها مختلف المؤسسات لضمان بقائها وإستمرارها.

مطلب الأول: تعريف الأداء وأنواعه

كان الأداء دائما موضوعا مناقشا ومعقدا يتعين تحديده. في الواقع، كل الشخص مهتم: باحث، مدير، عميل، حامل أسهم، له محتوى خاص. وهذا ما يفسر هذا العدد الكبير من النماذج التفسيرية مقترحة في المؤلفات والمعاني العديدة المفصلة حول هذا المفهوم و يتعلق بمفهوم متعدد الأبعاد ولكنه ضروري لتقييم أي قرار يتخذ.

الفرع الأول: تعريف الأداء

إن إستمرارية المؤسسة مرتبط بأدائها و كيفية قيادته و تسييره و يوجد عدة تعاريف نذكر بعض منها :
أولا: التعريف الأول:

حسب (Ph. LORRINO) : يعتبر هذا الكاتب أن الأداء يتمثل في: " الفرق بين القيمة المقدمة للسوق (V) ومجموع القيم المستهلكة، (Ci) وهي تكاليف مختلف الأنشطة، فبعض الوحدات (مراكز تكلفة) تعتبر مستهلكة للموارد، وتُسهّم سلبيا في الأداء الكلي عن طريق تكاليفها، والأخرى تعتبر مراكز ربح، وهي في الوقت نفسه مستهلكة للموارد ومصدر عوائد، وتسهم بتمام في الأداء الكلي للمؤسسة." إذا يمكن أن نترجم ما جاء في التعريف أعلاه في المعادلة التالية:

الأداء الكلي للمؤسسة = هوامش مراكز الربح - تكاليف مراكز التكلفة

ومن ثم فإن الأداء يعني تعظيم الدالة : $Max(V - \text{Somme } (Ci))$ أي إنتاج قيمة أكبر من المواد المستهلكة، بمعنى أن أداء المؤسسة يتجسد في الزوج أو الثنائية (تكلفة- قيمة)، حيث تُعبّر التكلفة عن المواد المستعملة (أي الإستهلاك الوسيط)، بينما تعكس القيمة الحاجات التي تم إشباعها؛ ويمكن الإشارة إلى أن هذه الثنائية أي الزوج (تكلفة- قيمة) تعبر هي بدورها عن إحدى الثنائيات التالية: (جودة- سعر)، (منفعة- سعر)، (كفاءة- فعالية)، (تميز- تكاليف) (بوداوي، 2009، صفحة 218)
ثانيا: التعريف الثاني:

هو تحقيق الأهداف التنظيمية، بغض النظر عن طبيعة تلك الأهداف وتنوعها، ويمكن فهم ذلك بالمعنى الدقيق (النتيجة، الذروة) أو بالمعنى الواسع للعملية التي تؤدي إلى النتيجة العمل (Renaud & Berland, 2007, p. 4).
ثالثا: التعريف الثالث:

يعرف (Schein) الأداء بأنه: التنسيق العقلاي للأنشطة، بهدف متابعة الأهداف المشتركة والأهداف الضمنية.
(Stéphane, p. 4)

رابعاً- التعريف الرابع:

هو مجموعة من الأنشطة و الوظائف التي تتفاعل داخل المؤسسة و المتوقع تقديمها للمجتمع أو بالأحرى للمحيط كون المؤسسة نظام مفتوح تؤثر و تتأثر ببيئتها. (قربة، 2010، صفحة 215)

خامساً- التعريف الخامس:

يعرف عبد الكريم غريب الأداء بأنه: ما يتمكن الفرد من تحقيقه أنيا من سلوك محدد، و ما يستطيع الملاحظ الخارجي أن يسجله بأعلى درجة من الوضوح و الدقة. (أحمد ميلي و بلعجوز، 2016، صفحة 319).

سادساً- التعريف السادس:

إنجاز أنشطة ما تساعد المؤسسات على تحقيق أهدافها المسطرة، وتعرفه المنظمة العالمية للتقييس (ISO9000) بأنه: " يشمل الكفاءة والفعالية، فهذه الأخيرة هي مدى بلوغ النتائج، أما الكفاءة هي العلاقة بينالنتيجة المتحصل عليها والموارد المستعملة. (أحمد ميلي و بلعجوز، 2016، صفحة 319)

من خلال التعاريف السابقة فالأداء يمثل النتائج التي تحقق في نهاية كل الفترة و يعبر عن مدى الكفاءة في إستغلال الموارد المادية، المالية و البشرية و هو الهدف الذي تسعى اليه جميع المؤسسات الإقتصادية.

الفرع الثاني: أنواع الأداء

كون أن الأداء هو مفهوم متعدد الأبعاد ، ونتيجة لعدم وجود إتفاق حول الأداء ، وتعدد طرق قياسه وتقييمه لاسيما منها الأدوات الحديثة كجدول القيادة والبطاقة المتوازنة ، تعددت تصنيفات الأداء وهذا ما طرح ضرورة إختيار معايير لتحديد مختلف الأنواع ، كل معيار تنطوي ضمنه أداءات محددة ، ويمكن إبراز أهم هذه المعايير في:

أولاً- حسب معيار الشمولية:

ويندرج ضمنه الأداء الكلي أو الشامل فوصفه David بمفهوم شمولي نتائج الأنشطة التي يتوقع أن تقابل الأهداف الموضوعية ' فالأداء هو دالة لكافة أنشطة المنظمة ، وهو المرآة التي تعكس وضع المنظمة من مختلف جوانبها ، وتحدد درجة مستواه بالعديد من العوامل المؤثرة فيه ومدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها من منظور نظرية النظم فإن مساهمة جميع الأنشطة والوظائف والموارد والعمليات في الوصول إلى مستويات الأداء لا يمكن نسب إنجازها إلى أي عامل أو عنصر لوحده ،من دون مساهمة وتفاعل جميع العناصر والعوامل ففي إطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن مدى و كفاءات بلوغ المؤسسة لأهدافها الشاملة (كالبقاء والإستمرارية ، النمو ، التوازن ، ...) ' أما الأداء الجزئي وفقا للمقاربة النظمية التي جاءت كرد فعل للمقاربة التحليلية ، هذه الأخيرة التي تعتمد على فصل المكونات عن بعضها البعض في التأثير والتحليل ، إعتبرت أن كل ظاهرة بمثابة نظام ، حيث أن النظام حسب "Mélèse" هو مجموعة العناصر المتداخلة والمتبادلة التأثير والموجهة نحو تحقيق الهدف فالتسيير أو الإدارة يمكن اعتباره بمثابة نظام من خلال تفاعل مجموعة الأنظمة التحتية (الإستراتيجية ، الهياكل ، المكافآت ، المهارات ، الثقافة التنظيمية ...) التي تهدف إلى تحقيق الفعالية من خلال هذا

المعيار ، ننظر إلى مختلف أداءات الأنظمة التحتية بإعتماد التصنيف الوظيفي في تقييم وظائف المؤسسة إلى أداء إنتاجي ، تجاري ، أداء المورد البشري ، ... الخ.

كما يمكن النظر حسب هذا المعيار إلى أداء المؤسسة من منظور بطاقة الأداء المتوازنة إلى: الأداء المالي، الأداء التسويقي، العمليات الداخلية، النمو و التعلم والعلاقات السببية المحددة للنتيجة والأداء بشكل عام، هي من خلال تفاعل مختلف أبعاد ومحاور بطاقة الأداء المتوازنة. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 51)

ثانياً- حسب معيار الطبيعة:

ينطوي ضمن هذا المعيار التصنيفات الآتية:

أ. الأداء الإقتصادي:

ما تجدر الإشارة إليه وفقاً لهذا التصنيف ، أننا نجد صعوبة في فصل العوامل المؤثرة في كل نوع بالنسبة لهذا التصنيف، وهذا لطبيعة التداخل فيما بينها، ويمكن إسقاطه بتصنيفات المحيط بالنسبة للمؤسسة، لاسيما منها المحيط الخارجي. ويتم قياس الأداء الإقتصادي بإستخدام الربحية أو المردودية بأنواعها المختلفة ومن أهم الأدوات المستخدمة هي التحليل المالي هذا على الرغم من أن التشخيص الإقتصادي لا بد أن يتماشى جنباً إلى جنب مع التشخيص المالي للوصول إلى نتائج هامة حول الأداء الإقتصادي (بوجمان، 2015/2014، صفحة 51).

ب . الأداء الاجتماعي:

يعد الأداء الاجتماعي لأي منظمة أساساً لتحقيق المسؤولية الاجتماعية، ويتميز هذا النوع بصعوبة إيجاد المقاييس الكمية، تحديد مدى مساهمة المنظمة في المجالات الاجتماعية التي ترتبط بها وبين الجهات التي تتأثر به. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 51)

ج. الأداء التكنولوجي:

تعد التكنولوجيا من بين مصادر الأفضلية التنافسية والتميز في الأداء، لذا فإن الأداء التكنولوجي يرتبط بحد كبير بإمتلاكها ومدى تطويرها وتقييمها مع المستجدات، لذلك تكون الأهداف التكنولوجية ضمن الأهداف المحددة في إستراتيجية المؤسسة. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 52)

هـ. الأداء الإداري:

يتعلق هذا الجانب بالخطط والسياسات والإجراءات التي تحددها المؤسسة ، ويتم تحقيق ذلك من خلال حسن اختيار أفضل البدائل التي تحقق الأهداف المسطرة. ويمكن الاستعانة بالنماذج والأساليب العلمية لتطوير هذا الجانب ، بالإضافة إلى الاستعانة بتشخيص الهوية والتشخيص الاستراتيجي لتحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 52)

ثالثاً- حسب معيار المصدر:

يندرج ضمن هذا المعيار الأداء الخارجي من جهة ، ويتعلق أساساً بالمحيط الخارجي وما تفرزه من فرص يمكن استغلالها، أو تهديدات والتي نعمل على تفاديها والتقليل من حدتها من خلال الاعتماد على مجموعة من الأدوات والنماذج الإستراتيجية ، و من جهة أخرى

الأداء الداخلي الذي يرتبط بالمحيط الداخلي للمؤسسة ،بهدف تحديد نقاط القوة والضعف ،ولتسهيل دراسته عادة ما يتم اعتماد المعيار الوظيفي للأداء في تحديده ، علما رغم من التكامل والتعاقد بين مختلف أدائه الجزئية والتي تعتبر في مجملها كمحصلة للأداء الشامل ككل (بوجمان، 2015/2014، صفحة 53).

رابعاً: حسب المعيار الوظيفي:

يمكن اعتبار المؤسسة حسب هذا المعيار، على أنها مجموعة من الأنشطة الوظائف المتداخلة فيما بينها لتحقيق هدف المؤسسة ويمكن حصرها فيما يأتي:

أ. الأداء الإنتاجي:

و الذي يتعلق بتوليفة هامة من الجوانب الإنتاجية ،والتحكم في الأداء الإنتاجي يكون من خلال "التحكم في التكاليف ، الجودة ، آجال الإنتاج والتسليم ، المرونة الإنتاجية (القدرة على التكيف والسرعة في الاستجابة التنوع) والقدرة على الإبداع (منتجات محسنة أو جديدة أو طرق إنتاجية محسنة) إلى جانب هذه الأهداف المرتبطة بالسياسة الصناعية ، هناك من يضيف التنوع في المنتجات إلى المرونة الإنتاجية وهذا لتحقيق المهمة الأساسية لها ، وهي القدرة على تصور وفهم وإدراك خصائص المنتج الذي يلبي حاجات المستهلكين ، من أجل الوصول إلى الكفاءة الإنتاجية تماشياً مع أهداف المؤسسة إلى جانب تعظيم القيمة ،والتي من خلالها يتم إعتبار الوظيفة الإنتاجية الوظيفة الجوهرية مقارنة بالوظائف الأخرى. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 54)

ب. الأداء التموييني:

فيرتبط بمجموعة من الأنشطة المتكاملة والمحتملة في الشراء والتخزين والإمداد وهذا لضمان إستمرارية العملية الإنتاجية ،حيث تجلئ ذلك من خلال الوقوف على ما تحتاجه المؤسسة من كافة الموارد والمواد بالتكلفة المناسبة ، والجودة ، والآجال المناسبة – الثلاثية الأساسية - وتحقيق استغلال جيد لأماكن التخزين وتدفق المواد ،بما يضمن تخفيض التكاليف المتعلقة بالطلبات والتخزين. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 54)

ج. الأداء التسويقي:

فيتمثل في مدى قدرة المؤسسة على إشباع حاجات ورغبات المستهلكين ، وتحقيق الرضا والولاء بالنسبة لمنتجات المؤسسة، وتحسين صورة وسمعة المؤسسة ،فيتجلى من خلال زيادة المبيعات والحصة السوقية للمؤسسة ، و عمليات التحسين المستمر ، جودة منتجاتها ، والمحافظة على زبائنها ، تحسين العلاقة مع الزبائن لكسب عملاء جدد ، وهذا لتقديم قيمة للعملاء من خلال الخصائص الآتية: خصائص المنتجات /الخدمات ، العلاقة مع العميل ، الصورة والسمعة. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 54).

هـ. أداء الموارد البشرية (الأداء البشري):

نجد أنه تزايد الاهتمام بأهميتها ومكانتها أكثر في المؤسسة ، باعتبارها أهم الموارد والقادرة على تفعيل مختلف الموارد الأخرى ، وكذا التركيز على الأصول غير الملموسة المشكلة للرأسمال الفكري تصنيف الأداء حسب مستويات التسيير نجد ضمن هذا المعيار ثلاثة مستويات للتصنيف وهي الأداء العملي ، التكتيكي والإستراتيجي. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 54)

و. الأداء العملي:

يتعلق بالاستغلال الجيد للوسائل والموارد في المدى القصير. (بوجان، 2015/2014، صفحة 55)

ي. الأداء التكتيكي:

يتعلق بمدى تحديد سياسات عقلنة الموارد ويشمل المدى القصير ، المدى المتوسط . بينما يتعلق الأداء الإستراتيجي بتحديد المحاور الكبرى للتطوير، الذي يتجسد في المدى الطويل وتتكامل فيه جميع مستويات الأداء ، من خلال تكامل المقاييس المحددة في جميع المستويات. (بوجان، 2015/2014، صفحة 55)

ع. الأداء الاستراتيجي:

من خلال مساهمة الباحثين في مجال الإدارة الإستراتيجية تم إضفاء البعد الإستراتيجي للأداء ، والبحث عن إختيار مؤشرات لقياسه، وقد عرف الأداء الإستراتيجي "على أنه انعكاس لتحقيق أهداف المؤسسة طويلة الأجل وأهداف البقاء والتكيف والنمو". كما عرفه آخرون (Ansoff and Medonnelg) أن الأداء الإستراتيجي يحقق الموازنة بين متطلبات البقاء في الأمد القريب والبعيد ، وأن للأداء الإستراتيجي أسبقيات وفقا لمؤشرين هما دورة حياة المؤسسة ومستوى المردودية. (بوجان، 2015/2014، صفحة 55).

المطلب الثاني: مكونات الأداء

يتكون الاداء من مكونين أساسية بحيث أن أداء المؤسسة يتميز بالجمع بين الكفاءة و الفعالية و سنقوم بتوضيحهم كالآتي

الفرع الاول: الكفاءة

هناك عدة تعريفات للكفاءة حيث اختلف الباحثين حول مفهوم محدد كونها لها علاقة مع مختلف المجالات و هذه بعض من تلك التعريفات: أولاً: التعريف الأول :

هي القدرة على إنجاز النشاطات المهنية المنتظرة من شخص ما في إطار الدور المنوط فيه في المؤسسة أو المجتمع هذا التعريف يضع الكفاءة في موقع إلتقاء بين الأفراد وكفاءتهم من جهة و الهياكل التنظيمية و النشاطات الواجب إنجازها من جهة أخرى أي التمييز بين البعد الفردي و التنظيمي و يبرز هذا التعريف عنوان أساسيان هما:

- الكفاءة لا يمكن ملاحظتها أو قياسها إلا في السياق المهني أي أداء نشاط و عليه هناك إرتباط جد وثيق بين الكفاءة والأداء والعلاقة العملية بين الفرد والوضعية المهنية هي جوهر الكفاءة.
- المؤسسة هي مجال الذي يتجلى فيه مظاهر الكفاءة في شتى أصنافها والجهة التي تمارس حسابها مسؤولة مباشرة عن إكتشاف الكفاءات الفردية والجماعية (وآخرون، 2017، صفحة 98)

ثانياً: التعريف الثاني :

القدرة على القيام بالأدوار أو المهام المتعلقة بمهمة ما و تشمل مجموعة من التصرفات الإجتماعية و الإنفعالية و المهارات المعرفية و النفسية التي تمكن الفرد من الإتيان (السيد عبدة، 2020، صفحة 16)

الفرع الثاني: الفعالية:

تعتبر الفعالية نقطة إرتكاز أساسية للنظام و التسيير نعرفها كما يلي:

أولاً: التعريف الأول:

و هي القدرة على تدنية مستويات إستخدام الموارد دون المساس بالأهداف المسطرة التي تقاس بالعلاقة بين النتائج و عوامله أو النتائج و الموارد المستخدمة. (مزهوده، 2001، صفحة 87)

ثانياً: التعريف الثاني:

يعتبر مفهوم الفعالية نقطة إرتكاز أساسية في نظريات الإدارة والتنظيم والتسيير، بحيث يبقى الجدول قائماً حول تحقيق دقيق لمحتواها فهي المعيار الرئيسي الذي يحدد التقدم الإقتصادي و الإجتماعي بوجه عام ودراسة كيفية تنظيم المؤسسة من خلال تحديد مكونات الهيكل التنظيمي بهدف الوقوف على الفعل التنظيمي وفهمه وتحسينه وهو أمر لا يتم بشكل مستقل عن مفهوم الفعالية. (وآخرون، 2017، صفحة 115)

الشكل رقم 08: العلاقة بين الكفاءة و الفعالية



المصدر: (وآخرون، 2017، الصفحات 23-24)

من خلال هذا الشكل يتضح أن هناك أربع حالات لعلاقة الكفاءة بالفعالية:

أ. الوضع المثالي: تكون الكفاءة مرتفعة و الفعالية مرتفعة ، و هذا هو الوضع النموذجي الذي ينبغي علما للمنظمة أن تسعى إلى تحقيقه.

ت. الوضع الغير ممكن: و فيه تكون الكفاية منخفضة و الفعالية مرتفعة ، و هذا الأمر غير ممكن لأنه لايمكن الوصول إلى الفعالية ، بدون كفاية في إستخدام الموارد .

ث. وضع الفشل: و فيه تكون الكفاءة عالية و الفعالية منخفضة ، و يكون ذلك عندما يرجه استخدام الموارد لغير الهدف المطلوب .

ج. وضع السالب : تكون الكفاية منخفضة و الفعالية منخفضة ، و يكون ذلك عندما لا تعمل المنظمة على إستغلال الموارد

بشكل جيد و بالتالي لا تحقق النتائج المطلوبة

من خلال ما سبق نجد أن العلاقة بين الكفاءة و الفعالية هي علاقة تكامل و ترابط فكلاهما ضروريان و أساسيان لبلوغ المؤسسة أهدافها و تحقيق غاياتها و حسن إستغلال الجيد لمواردها. (سلاطينة و وآخرون، 2017، صفحة 24/23)

المطلب الثالث: تقييم الأداء

تعد عملية تقييم الأداء من المهام الرئيسية للمؤسسة وذلك لمعرفة مدى تحقيقها للأهداف المسطرة.

الفرع الأول: تعريف تقييم الأداء

لقد وجدت عدة تعاريف للأداء من بينها:

أولاً: التعريف الأول:

يرى البعض أن تقييم الأداء هو قياس الأداء الفعلي ومقارنة النتائج المحققة بالنتائج المطلوب تحقيقها أو الممكن الوصول إليها حتى تتكون صورة حية لما حدث ولما يحدث فعلا ومدى النجاح في تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعة بما يكفل إتخاذ الإجراءات الملائمة لتحسين الأداء. (رضوان، 2013/2012، صفحة 11)

ثانياً: التعريف الثاني:

مدى التأكد من كفاءة إستخدام الموارد المتاحة أفضل إستخدام، لتحقيق الأهداف المخططة، وإتخاذ الإجراءات التصحيحية لإعادة مسارات الأنشطة بالمنظمة، مما يحقق توجيه الأهداف المرجوة منها. (بوجمان، 2015/2014، صفحة 58)

ومن هذه التعاريف نستنتج أن عملية تقييم الأداء خطوة أساسية في وظيفة الرقابة تكمن في التأكد من أن الأهداف المتوقعة مطابقة لما هو في الواقع.

الفرع الثاني: خطوات تقييم الأداء

إن وضع خطة إستراتيجية تتطلب نظاما فعالا للرقابية ، يتم من خلاله تحقيق الأهداف و مقارنة الأداء الفعلي بما هو مطلوب ، و تحديد الإنحراف ان وجد و إتخاذ الإجراءات اللازمة للتعديل و فيما يلي خطوات التقييم:

أولاً: تحديد النشاط المراد تقييمه:

في هذه المرحلة يتم تقييم النشاط المراد تقييمه و العماليات و النتائج المراد تحقيقها و التركيز على العناصر الأكثر أهمية في كل نشاط يقع تقييمه ، حيث أن تحقيق أهداف المؤسسة سواء الإستراتيجية أو المرورية يتطلب العديد من الأنشطة و الأعمال و لابد من التركيز على أكثر العناصر دلالة في كل عملية.

تعتبر هذه المرحلة من المراحل المهمة ، حيث أنها بداية عملية تقييم الأداء بشكل فعلي ، فتبدأ الإدارة في تحديد الأنشطة و العمليات و النتائج المنطقية في التنفيذ الفعلي لخطة المؤسسة ، و هنا يتم التركيز على العناصر الأكثر أهمية أو دلالة في كل عملية أو نشاط يتم

قياسه، ولذلك فإن عملية قياس الأداء في هذه المرحلة يجب أن يشمل الأنشطة أو العمليات المهمة أو الحرجة بغض النظر عن الصعوبات التي يحتمل أن تبرز أثناء هذه المرحلة. (بوماضي، 2018، الصفحات 64-67)

ثانياً: وضع معايير الأداء:

إن مسألة وضع معايير الأداء قبل البدء في عملية الرقابة أو تقييم الأداء مسألة ضرورية من خلالها يمكن مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المراد تحقيقه و تحديد الفجوة بين الأدائيين و العمل على العودة للهدف المراد تحقيقه ، و تختلف معايير تقييم الأداء ، فمنها معايير كمية ، و أخرى نوعية ، و معايير زمنية ، و معايير تكلفة ، و تعتبر المعايير الموضوعية في الأهداف الفعلية المراد تحقيقها خلال فترة زمنية معينة. إن عملية وضع المعايير ليست عملية سهلة حيث تحتاج إلى إدراك حقيقي لبيئة العمل الفعلية و نوعية الأهداف أو النتائج المراد تحقيقها، و قدرات العاملين و غيرها من الإعتبارات.

تتطلب عملية وضع المعايير التعامل مع القضايا التالية:

- تحديد معيار أو مقياس لكل خاصية و هذا يأتي بعد تحديد الخصائص، حيث يتم تحديد المستويات المطلوبة للأداء الجيد .
- تحديد خصائص الأداء الجيدة فعادة ما يتصف العمل الجهد بعدة خصائص أو صفت يجب تحديدها على مستوى الأداء الفعلي.
- سهولة المعالجة وكذلك تأتي في ايطار تحديد المسؤولية فردية كانت أم جماعية و اعلام محاسبة الشخص على أخطاء غيره .
- مراجعة طرق العمل ، حيث يتم تخفيض التكلفة و تحقيق نتائج إيجابية و يبرز ذلك في إطار الخدمات.
- مراجعة نقاط الإستراتيجية، حيث يتم التركيز من خلال المعايير على نواحي الإستراتيجية و التي يؤدي الانحراف فيها إلى الخطورة كبيرة تهدد كيان المؤسسة بأكملها بل و مستقبلها .
- ربط النتائج بمسؤولية كل فرد أو جماعة و ذلك من أجل تحديد الجهة المسؤولة عن الخلل إن حدث.
- حدود السماح ، و ذلك لأن كل معيار يتضمن حدود للسماح و تحدد الإنحرافات المسموح بها وضع المعايير ليس فقط للمخرجات النهائية بل للعمليات الوسيطة. (بوماضي، 2018، الصفحات 64-67).

ثالثاً: قياس الأداء:

تتم عملية قياس الأداء بعد تحديد المعايير المراد الإحتكام إليها في عملية تقييم الأداء و تشمل هذه العملية جمع المعلومات التي تمثل الأداء الى النشاط أو الأفراد ، كما تشمل الأداء للجانب الكمي و النوعي . و من خلال هذه العملية يشين لنا مدى انحراف في العملية أو في المواصفات ، و تتضمن هذه المرحلة جانبين رئيسيين هم :

أ. الوظائف الرئيسية لبطاقة الأداء المتوازن قياس النتائج الفعلية للأداء بغرض تحديد الإنحرافات عن المعايير الموضوعية إن وجدت هذه الإنحرافات .

ب. إيصال البيانات و المعلومات التي يتم الحصول عليها إلى مراكز المسؤولية حتى يتم تحليل هذه البيانات و إتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة في الوقت المناسب قبل فوات الأوان مع العلم إن الوقت عنصر هام في هذه المسألة وكلما تم التأخير في هذه العملية تكون التكلفة أكبر و الخسارة عظيمة .

ويتم الإعتماد في هذه المرحلة على النتائج الرقمية بشكل كبير. و تعتبر هذه المرحلة مرحلة سابقة لمرحلة إصدار الأحكام الأداء الفعلي بالمعايير الموضوعية (وتقييم الأداء الفعلي):

في هذه المرحلة يتم مقارنة الأداء المتحقق مع الأداء المراد تحقيقه و التأكد من أنه تم الإنجاز حسب الهدف أم لا و التي وجد إنحراف أو إختلاف هل في الإطار الفعلي المسموح به و العمل على معالجة هذا الإنحراف .
خامساً: اتخاذ الإجراءات التصحيحية:

تعتبر هذه المرحلة من أهم المراحل ذات الأهمية الكبيرة حيث لا معنى لأي عملية التقييم إن لم تتم عملية التصحيح ، وفي حال وجود تطابق بين الأهداف الموضوعية و الأداء الذي تقع فإن المسألة لا تحتاج إلى تصحيح بل إلى تحسين في مراحل قادمة . أما إذا وجد إنحراف فإن المسألة تحتاج إلى تصحيح و في هذه المرحلة لابد من إتخاذ الخطوات التالية:
- تحديد أسباب الانحراف :

حيث يتم معرفة سبب الانحراف داخليا كان أم خارجيا ، و هل كان بسبب القصور في التنفيذ أم كان بسبب تغيرات في البيئة المحيطة ولا تعتبر المؤسسة مسؤولة عن ذلك بشكل مباشر .

- إختيار أنسب الطرق للعلاج:

فقد تكتشف الإدارة وجود أكثر من بديل يمكن تطبيقه لمعالجة الانحراف مكملا لآبء من أن يتوفر البديل إمكانية قبول الدين الموظفين ، وتوفر الموارد البشرية و المادية و الفنية التطبيقه ، وان يكون تكلفة مقاسية تؤدي الغرض منها ، و يساهم تطبيقه في الحل.

- التأكد من تطبيق الإجراءات المعالجة :

و ذاك، بأنها تقود إلى العلاج لا إلى مشاكل أخرى ويرى البعض أن مراحل الأداء تأخذ الشكل التالي :

- تحديد ما يجب قياسه .

- تحديد معايير الأهداف محددة من قبل .

- قياس الأداء التعللي .

- معرفة ما إذا كان الأداء يطابق المعايير.

- إتخاذ الإجراءات الصحيحة. (بوماضي، 2018، الصفحات 64-67)

الفرع الثالث- أهداف تقييم الأداء :

إن الهدف الأساسي من وراء عملية تقييم الأداء المؤسسي هو تحقيق الترابط بين المؤسسة والعاملين فيها من خلال رفع كفاءة المؤسسة وقدرتها على تحقيق أهدافها، ومن وجهة نظر العاملين في المؤسسة فإن تقييم الأداء يحقق الأهداف التالية:

- إعداد العامل لمقابلة التطوير الذي يحدث مستقبلا .

- تحديد نقاط الضعف والقصور في أداء الموظف والعمل على علاجها .

- تشجيع العاملين على تحسين أدائهم للحصول على تقارير ممتازة.

- شعور العامل بمسؤوليته وأن أداءه موضع التقييم، ويتوقف على نتائج هذا التقييم مدى ما يتاح له من فرص في الترتي والحصول على المكافأة .
- العام العامل بتواحي الضعف في عمله والتي تحتاج إلى علاج، وذلك من خلال طرق نصحه وإرشادها لتحسين أدواته .
- الإحساس بالعدالة و المساواة بينه وبين زملائه نتيجة الموضوعية في استخدام معايير ومقاييس واضحة .
- أما من وجهة نظر المؤسسة فإن عملية تقييم الأداء إن تحققت سوف تضمن تطبيق الأهداف التالية :
- يظهر تقييم الأداء التطور الذي حققته المؤسسة في المستويات نحو الأفضل أو نحو الأسرّة وذلك عن طريق نتائج التفتية الفعلية للأداء زمنيا في المؤسسة من مدة لأخرى ومكانتها بالنسبة للمؤسسات المماثلة.
- يوفر تقييم الأداء مقياسا لمدى نجاح المؤسسة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها .
- يوفر نظام تقييم الأداء معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة الأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المستندة على حقائق عملية وموضوعية .
- يؤدي إلى الكشف عن العناصر الكفاءة وتحديد العناصر التي تحتاج إلى المساعدة من أجل النهوض و بدائها. - إن النجاح مقياس مركب يجمع بين الفعالية والكفاءة و بالتالي فهو أشمل من أي منهما وفي كلتا الحالتين تستطيع المؤسسة أن تواصل البقاء والاستمرار في العمل .
- يساعد على إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة وهذا بدوره يدفع المؤسسة التحسين مستوى آدائها .
- إن تقييم الأداء يؤدي إلى تحقيق الأهداف المحددة . (قطاف، 2019/2018، صفحة 125/124)

المبحث الثاني : ماهية الأداء المالي

إن هدف مختلف المؤسسات في الارتقاء وتصين أداءها وبالخصوص الأداء العملي لأهميته ودوره الفعال، فهي بحاجة إلى تقييمه ودراسته من خلال عمالياتها وأنشطتها المختلفة وأهدافها المرسومة من أجل معرفة مدى كفايته وفعاليته.

المطلب الأول : مفهوم و أهداف الأداء المالي

للأداء المالي عدة تعاريف نذكر منها مايلي :

الفرع الاول- تعريف الأداء المالي: لقد تعددت و تنوعت تعاريف الأداء المالي تذكر من بينها:

أولاً-تعريف الأول :

يعني قدرة المصرف على توليد الأرباح عن طريق إستخدام برنامج الجودة الشاملة بكافة أبعادها يقاس بالدرجة التي يحصل عليها المستجيب على الإستبانة التي أعدها الباحث وطورها لهذا الغرض . (عبد الله دعاس، 2010، صفحة 95)

ثانياً- تعريف الثاني :

يشير الأداء المالي إلى العملية التي يتم من خلالها إتفاق مجموعة من المعايير أو المؤشرات الكمية و النوعية حول نشاط أي مشروع إقتصادي يسهم في تحديد أهمية الأنشطة التشغيلية و المالية للمشروع و ذلك من خلال معلومات تستخرج من القوائم المالية و مصادر أخرى لكي يتم إستخدام هذه المؤشرات في تقييم الأداء المالي للمؤسسة . (الموسوي، 2012، صفحة 58)

ثالثاً- تعريف الثالث:

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق للشركات حيث يركز على إستخدام المؤشرات المالية لقياس مدى إنجاز الأهداف و يعبر أداء المالي عن أداء الشركات حيث يمثل الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة , و يساهم بإتاحة الموارد المالية و تزويد الشركة بفرص إستثمارية في ميادين الأداء المختلفة و التي تساعد على تلبية إحتياجات أصحاب المصالح و تحقيق أهداف المصالح .

مما سبق فإن الأداء المالي:

- أداة لتدارك الثغرات والمشاكل و المعيقات التي قد تظهر في مسيرة الشركة فالمؤشرات تدق ناقوس الخطر إذا كانت الشركات تواجه

صعوبات نقدية أو ربحية أو لكثرة الديون أو القروض و مشكل العسر المالي و النقدي وبذلك تنذر إدارتها للعمل على معالجة الخطر.

- أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها تجاه الشركات الناجحة تعمل على تحفيز المستثمرين عدلتوجه إلى الشركة أو الأسهم

التي تشير معاييرها المالية على التقدم أو النجاح عن غيرها.

- أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء الشركة أولأداء أسهمها في السوق في

يوم محدد وفترة معينة.

- أداء لتحفيز العاملين و الإدارة في الشركة لبدل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج و معايير مالية أفضل من سابقتها.

- تعبر الشركات عن أداءها المالي بعبارات تمثل رؤية موضوعية لمستوى الاداء من خلال صيغ ملموسة ذاتقيم عددية و كمية بدل من استخدام عبارات تؤكد على حقائق عامة حتى يتسنى للشركات تحديد مستوى الاداء بدقة و فعالية . (محمود الخطيب، 2010، صفحة 47)

الفرع الثاني: أهداف الاداء المالي

إن الأداء المالي يمكن إن يحقق للمستثمرين الأهداف الآتية:

- يساعد المستثمر في إجراء عملية التطيلو المقارنة وتفسير البيانات المالية و فهم التفاعل بين البيانات لاتخاذ القرار الملائم لأوضاع المؤسسة.

- يمكن المستثمر متابعة ومعرفة النشاط، كما يساعد على متابعة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة و تقدير تأثير أدوات الأداء المالية من ربحية وسهولة و نشاط و المديونية على سعر السهم.

و منه فإن الموضوع الأساسي للأداء المالي هو الحصول على معلومات تستخدم لأغراض التحليل المناسبة لصنع القرارات و إختيار السهم الأفضل من خلال مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة. (بن نذير و شمالان، 2017، صفحة 8)

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة على الأداء المالي:

تواجه المؤسسة مجموعة من العوامل الداخلية فنية و إدارية تؤثر على الأداء المالي و هي كمايلي:

أولاً: الهيكل التنظيمي:

هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات و أعمالها، ففيه تتحدد أساليبالاتصالات و الصلاحيات و المسؤوليات و أساليب تبادل الأنشطة و المعلومات، حيث يتضمن الهيكل التنظيمي الكثافة الإدارية هي الوظائف الإدارية في المؤسسات و التمايز الرأسي و هو عدد المستويات الإدارية فيالمؤسسة و أما التمايز الأفقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقييم العمل و الاستثمار الجغرافي من عدد الفروعو الموظفين.

يؤثر الهيكل التنظيمي على أداء المؤسسات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديدالأعمال و النشاطات التي ينبغي القيام بها ومن تم تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوارللأفراد في المؤسسة و المساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة المؤسسة اتخاذالقرارات بأكثر فعالية و كفاءة.

ثانياً: المناخ التنظيمي:

هو شفافية التنظيم و اتخاذ القرار بأسلوب الإدارة و توجيه الأداء و تنمية العنصر البشري، أيدراك العاملين أهداف المؤسسة و مهامها و نشاطاتها مع ارتباطها بالأداء، و يجب أن يكون اتخاذ القرار بطريقةعقلانية و على الإدارة أن تشجع الموظفين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء، حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية و المالية، وتقديم

معلومات لمتخذي القرارات لتحديد صورة للأداء و التعرف علمدى تطبيق الإداريين للمعايير الأداء عند التصرف في أموال المؤسسة.

ثالثاً: التكنولوجيا:

هي عبارة عن الأساليب و المهارات و الطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة و التي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، و يندمج تحت التكنولوجيا عدد من أنواع مثل تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب، و التي تكون وفقاً للموصفات التي يطلبها المستهلك. و تكنولوجيا الإنتاج المستمر و التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، و تكنولوجيا الدفعات الكبيرة.

على المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها و المنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات و التي لبد لهذه المؤسسات من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الموازنة بين التقنية و الأداء، و تعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء لأنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية و خفض التكاليف و المخاطر بإضافة إلى زيادة الأرباح و الحصة السوقية.

يقصد بالحجم هو تصنيف المؤسسات إلى مؤسسات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد عدة مقاييس لتصنيف أو قياس حجم المؤسسة منها: إجمالي الموجودات أو إجمالي الودائع، إجمالي المبيعات، إجمالي القيمة المضافة.

و يعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء للمؤسسات، فقد يشكل الحجم عائقاً على أداء المؤسسة حيث أن زيادة الحجم فإن عملية إدارة المؤسسة تصبح أكثر تعقيداً ومنه يصبح أداؤها أقل فعالية، وبشكل إيجابي من حيث أنه كلما زاد حجم المؤسسة يزداد عدد المحللين الماليين المهتمين بالمؤسسة وأن سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة في التقارير المالية يقل بزيادة حجم المؤسسة، وقد أجريت عدة دراسات حول علاقة الحجم بأداء المؤسسات تبين من خلالها أن العلاقة بين الحجم و الأداء علاقة طردية. (محمود الخطيب، 2010، الصفحات 48-51)

مطلب الثالث: مؤشرات تحسين الاداء المالي

الفرع الأول: تعريف المؤشر:

المؤشر نقصد به الترجمة العددية لمقياس معين أحياناً يمكن أن يقدم أيضاً في شكل معامل يعبر عنه بنعم أو لا أو مؤهل موجز يحدد الخدمة. (autres, 1997, p. 9)

الفرع الثاني: مؤشرات تحسين الأداء المالي :

أولاً: مؤشرات السيولة:

وهي مجموعة النسب المالية التي تتمكن من خلالها المؤسسة قياس قدرتها على الوفاء بالتزاماتها المالية الجارية، عند استحقاقاتها بما تمتلكه من أموال جاهزة وأصول أخرى يمكن تحويلها بسرعة إلى نقدية دون أن يؤدي تحويل تلك الأصول إلى خسائر تؤثر سلباً على المركز المالي للمؤسسة، ويقصد كذلك بما قدرة الأصول المتداولة على التحول إلى نقدية سائلة تكفي للوفاء بالإلتزامات المتداولة (ديون قصيرة

الأجل) في مواعيد إستحقاقها ودون تأخير، وتهدف هذه النسب إلى تقييم قدرة المؤسسة المالية في الأجل القصير ، وهي تختلف باختلاف الأطراف المستفيدة منها ويقع ضمن هذه النسب مايلي:
أ.نسبة السيولة العامة أو نسبة التداول:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

كلما زادت هذه النسبة عن الواحد صحيح دل ذلك على وجود هامش أمان للمؤسسة ، يم أكنها من سدادا لالتزاماته قصيرة الأجل ،ولكن ارتفاع هذه النسبة قد لا يترجم دائما بوضع سيولة جيدة ، فقد يكون ناتج عن تضخم بنود الأصول المتداولة بسبب عدم التسيير الجيد للإدارة، غير أنه في بعض المؤسسات الخاصة بقطاع الكهرباء والهاتف فغالبا ما تكون نسبة التداول فيها أقل من الواحد وسببه يرجع إلى طبيعة النشاط بحد ذاته،بالإضافة لضخامة الأصول الثابتة ،لكن ما يعوض هذا الانخفاض هو انتظام التدفقات النقدية لتلك المؤسسات.

وهذا ما أدى بالباحثين إلى اعتبار أن النسبة المثالية للسيولة العامة هي بين (2.1)و هي تحدد تبعا لنوع القطاع وطبيعة الموجودات المتداولة ومدى انتظام التدفقات.

ب.نسبة السيولة السريعة (السيولة المختصرة):

وهي تبين مدى كفاءة المؤسسة في تغطية الالتزامات الجارية بالأصول سريعة التداول وتعطى بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{أصول متداولة} - \text{المخزون}}{\text{ديون قصيرة الأجل}}$$

قيمة هذه السيولة تتراوح بين 0.3 كحد أدنى و 0.5 كحد أقصى إذا كانت مرتفعة فهي تدل على الحالة الجيدة وإمكانية الدفع دون صعوبات أي تكون القيم الجاهزة والغير جاهزة نصف الديون قصيرة أو أقل ، و إذا كانت منخفضة فتدل على صعوبة الدفع.
ج. نسبة السيولة الحالية (الفورية):

هي النسبة التي تم بأكثر أصول المؤسسة سيولة وهي النقدية وذلك في علاقتها بالتزامات المؤسسة قصيرة الأجل، وتعطى بالعلاقة الآتية:

$$\text{نسبة السيولة} = \frac{\text{النقدية}}{\text{إجمالي الخصوم المتداولة}}$$

ملاحظة: إذا كانت أكبر من الواحد فهذا يدل على تراجع نشاط المؤسسة، نقص الاستثمارات، فائض النقدية.

د.مؤشرات المديونية:

وهي النسب المهمة بالنسبة للمقرضين والمستثمرين، حيث تظهر مدى مساهمة الديون سواء ممثلة في الإلتزامات قصيرة الأجل أو طويلة الأجل في تمويل أصول المؤسسة مقارنة بمساهمة الملاك ومن هذه النسب:

1. نسبة الديون إلى إجمالي الأصول :

نقيس هذه النسبة الديون التي ساهم فيها الغير بالنسبة إلى إجمالي أصول المؤسسة حيث كلما زادت النسبة كلما قلت قدرة المؤسسة على الاقتراض الخارجي بالمستقبل وتساوي:

$$\text{نسبة الديون إلى إجمالي الأصول} = (\text{المطلوبات المتداولة} + \text{المطلوبات طويلة الأجل}) \times 100 / \text{الأصول}$$

2. نسبة الديون إلى حقوق الملكية:

تعتبر هذه النسبة مهمة جدا بالنسبة للمؤسسات، فهي توضح لها مدى التوازن الموجود في الهيكل الماليين مصادر التمويل الذاتي ومصادر التمويل الخارجية وتعطى بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة الديون إلى حقوق الملكية} = (\text{الديون} \times 100 / \text{حقوق الملكية})$$

3. معدل تغطية الفوائد:

هذا المعدل يوضح مدى قدرة المؤسسة على خدمة ديونها وتحمل أعباء الفائدة، وكلما كان هذا المعدل كبيرا كلما دل على أن المؤسسة قادرة على الوفاء بالتزاماتها وهذا المعدل يؤكد عليه المقرضون والدائنون من أجل الإطمئنان قبل إعطاء أي قرض.

$$\text{معدل تغطية الفوائد} = \text{صافي الربح قبل الفوائد والضريبة} / \text{الفوائد المدفوعة}$$

هـ. مؤشرات النشاط:

يطلق عليها أحيانا نسب إدارة الموجودات ، و تقيس هذه النسبة مدى كفاءة إدارة المؤسسة في توزيع مواردها المالية توزيعا مناسباً على الأصول المختلفة ، وتأتي أهمية هذه النسبة من خلال سرعة تشغيل أصول المؤسسة (دورانها) ، حيث أنها تؤثر في الدورة الإنتاجية المؤسسة من خلال تحويل النقد إلى الصناعة ثم إلى النقد مرة أخرى ، وهذا ما يؤثر على ربحية المؤسسة وسيولتها ومن أبرز نسب النشاط مايلي:

1. معدل دوران مجموع الأصول:

يقيس هذا المؤشر درجة استغلال أصول المشروع على اختلاف أنواعها (أصول ثابتة ومتداولة) في توليد الأرباح من المبيعات وتعطى بالعلاقة التالية:

$$\text{*معدل دوران مجموع الأصول} = \text{صافي المبيعات} / \text{مجموع الأصول الصافية.}$$

$$\text{*معدل دوران مجموع الأصول الثابتة} = \text{صافي المبيعات} / \text{صافي الأصول الثابتة}$$

2. معدل دوران المخزون:

يقيس هذا المعدل مدى سلامة السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المؤسسة في إدارتها للمخزون من خلال ربط تكلفة التخزين مع تكلفة المبيعات خلال دورة مالية معينة أي عدد مرات التي يمكن أن يتحول فيها المخزون إلى مبيعات ودرجة سيولة المخزون وتعطى بالعلاقة التالية:

$$\begin{aligned} * \text{معدل دوران المخزون} &= \text{تكلفة المبيعات} / \text{متوسط رصيد المخزون} \\ * \text{متوسط رصيد المخزون} &= (\text{رصيد أول مدة} + \text{رصيد آخر مدة}) / 2 \end{aligned}$$

3. معدل دوران المدينين (العملاء):

يعكس هذا المعدل عدد المرات التي تتحول فيها الحسابات المدينة في المؤسسة إلى نقدية في الدورة المالية ويعطى بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران العملاء} = \text{صافي المبيعات الآجلة} / \text{متوسط المدينين}$$

يعبر هذا المعدل عن سرعة حركة الإستثمار في الحسابات المدينة ، أي عدد مرات البيع بالائتمان ثم التحصيل حيث أن ارتفاع هذا المعدل يعكس كفاءة المؤسسة في تقديم الائتمان وتحصيله ، أما فيما يتعلق بمتوسط الفترة فهي تعكس المدة التي تبقى فيها المبيعات الآجلة ديونا بذمة الآخرين وتعطى بالعلاقة التالية :

$$\text{فترة التحصيل الحسابات المدينة بالأيام} = 360 \text{ يوم} / \text{معدل دوران الحسابات المدينة}$$

حيث أن معدل دوران الحسابات المدينة وفترة تحصيلها يتعلقان بسياسة البيع بالأجل وهذه السياسة تختلف من مؤسسة لأخرى.

4. معدل دوران الدائنين (الموردين):

تعبر هذه النسبة عن قدرة المؤسسة على إدارة الموردين من خلال سداد التزاماتها المتداولة حيث تعطى بالعلاقة التالية:

$$\begin{aligned} * \text{معدل دوران الموردين} &= \text{صافي المشتريات الآجلة} / \text{متوسط الدائنين} \\ * \text{فترة التسديد الممنوحة للمؤسسة} &= 360 \text{ يوم} / \text{معدل دوران الحسابات الدائنة} \end{aligned}$$

و. مؤشرات المردودية:

تعتبر هذه المجموعة من النسب المحصلة النهائية لأداء المؤسسة، كون أن النسب السابقة تختص في تقييم جوانب معينة من الأداء بينما هذه النسبة تبين قدرة المؤسسة على تحقيق الربح من خلال الأنشطة التي تقوم على الأداء الكلي للمؤسسة وتنقسم هذه النسب إلى مايلي :

1. مردودية استثمارات المساهمين:

ويعبر عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{مردودية استثمارات المساهمين} = \frac{\text{الربح الصافي بعد الضريبة}}{\text{استثمارات المساهمين}}$$

2. مردودية القيمة الصافية:

وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{المبيعات صافي/الضرائب بعد الأرباح صافي} = \text{مردودية القيمة الصافية}$$

3. مردودية مجموع الأصول:

ويعبر عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{مردودية مجموع الأصول} = \frac{\text{الربح الصافي بعد الضريبة}}{\text{مجموع الأصول}}$$

4. المردودية التجارية:

ويعبر عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة الهامش الصافي} = \frac{\text{الربح الصافي}}{\text{رقم الأعمال}}$$

5. المردودية المالية:

ويعبر عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة المردودية المالية} = \frac{\text{الربح الصافي/إجمالي الأصول الصافية}}$$

6. نسبة المردودية:

ويعبر عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة المردودية} = \frac{\text{هامش التمويل الذاتي}}{\text{رأس المال المستثمر الحالي}}$$

7. نسبة مردودية الأموال الخاصة:

ويعبر عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة مردودية الأموال الخاصة} = \frac{\text{الربح الصافي}}{\text{الأموال الخاصة}}$$

ي. مؤشرات التوازن:

تتمثل مؤشرات التوازن في :

1. رأس المال العامل:

يعرف رأس المال العامل بأنه الفرق بين الأصول المتداولة أي (مجموع الأصول) التي يمكن تحويلها إلى سيولة بسرعة وفي فترة زمنية لا تتعدى السنة) وبين الخصوم المتداولة (الالتزامات التي تستحق الدفع خلال فترة لا تتعدى السنة ويتم حسابه كما يلي:

$$\begin{aligned} & \text{* رأس المال العامل} = \text{الأموال الدائمة} - \text{الأصول الثابتة.} \\ & \text{* رأس المال العامل} = \text{الأصول المتداولة} - \text{ديون قصيرة الأجل} \end{aligned}$$

ويمكن تقسيمه إلى أربعة أنواع هي:

- رأس المال العامل الخاص.
- رأس المال العامل الأجنبي.
- رأس المال العامل الإجمالي.
- رأس المال العامل الصافي

$$\begin{aligned} & \text{* رأس المال العامل الخاص} = \text{الأموال الخاصة} - \text{الأصول الثابتة.} \\ & \text{* رأس المال العامل الأجنبي} = \text{رأس المال العامل الصافي} - \text{رأس مال العامل الخاص.} \\ & \text{* رأس مال العامل الإجمالي} = \text{مجموع الأصول المتداولة.} \\ & \text{* رأس مال العامل الصافي} = \text{الأموال الدائمة} - \text{الأصول الثابتة} \end{aligned}$$

ملاحظة:

- عندما يكون رأس مال العامل الصافي أكبر من الصفر يعبر عن وجود توازن مالي .
- عندما يكون رأس مال العامل الصافي يساوي الصفر يدل على أن الأموال الدائمة تغطي الأصول الثابتة فقط.
- عندما يكون رأس مال العامل الصافي أقل من الصفر يعبر عن وجود عجز مالي و عدم قدرة المؤسسة على تمويل استثماراتها .

2. إحتياجات رأس المال العامل:

يمكن تعريف الإحتياج من رأس مال العامل على أنها رأس مال العامل الأمثل ، أي ذلك الجزء من الأموال الدائمة الممول لجزء من الأصول المتداولة ، والذي يضمن للمؤسسة توازنها المالي الضروري ، وتظهر هذه الإحتياجات بالعلاقة التالية :

$$\text{إحتياجات رأس المال العامل} = \text{قيم الاستغلال} + \text{قيم غير جاهزة} - \text{(الديون قصيرة الأجل - سلفيات)}$$

3. الخزينة:

الخبزينة الصافية هي مجموع الأموال الجاهزة التي توجد تحت تصرف المؤسسة لمدة دورة الإستغلال، أي مجموع الأموال السائلة التي

تستطيع المؤسسة استخدامها فوراً ، و الخزينة الصافية على درجة كبيرة الأهمية لأنها تعبر عن وجود توازن مالي بالمؤسسة، وتحسب كما يلي:

$$\begin{aligned} & \text{* الخزينة الصافية} = \text{القيم الجاهزة} - \text{سلفيات مصرفية.} \\ & \text{* الخزينة الصافية} = \text{رأس المال العامل} - \text{احتياجات رأس المال العامل} \end{aligned}$$

ملاحظة:

- عندما تكون الخزينة صفرية فهي تدل على الحالة المثلى و تعبر عن وجود توازن مالي.
- عندما تكون الخزينة موجبة فهناك فائض في رأس المال العامل مقارنة باحتياج رأس المال العامل.
- عندما تكون الخزينة سالبة أي رأس المال العامل أقل من الإحتياج أي أن المؤسسة بحاجة إلى موارد مالية لتغطية احتياجاتها المتزايدة من أجل استمرار النشاط. (مخلوفي، 2016/2015، الصفحات 58-67)

المبحث الثالث : قياس و تقييم الأداء المالي ودور أدوات مراقبة التسيير في تحسينه

يعد الأداء المالي أحد القيم المستخدمة لقياس نجاح وإستمرارية المؤسسة، فعملية قياس تقييم الأداء المالي من الضمانات الأساسية واللازمة، وللحصول على هذه القيمة تسعى المؤسسة إلى وضع مؤشرات لقياس و تقييم أدائها المالي، والتي تختلف باختلاف طبيعتها، مجالها و تسعى إلى تحقيق أهداف المؤسسة و طموحاتها.

مطلب الأول: قياس وتقييم الأداء المالي

الفرع الاول: قياس الأداء المالي:

أولاً: تعريف القياس:

يعني بقياس الأداء بأبسط التعابير تقدير نتائج الأعمال من أجل : (الحارث، 2011، صفحة 17)

- تحديد مقدار فاعلية إستراتيجية المؤسسة ، و كفاية عمالياتها.
- إجراء التغيرات و معالجة النواقص ، و غير ذلك من المشكلات.

أ. إستخدام مؤشرات المالية في قياس الأداء المالي:

1.نسب الربحية:

معدل العائد على الاستثمار = صافي الربح بعد الفوائد و الضرائب / مجموع الموجودات

العائد على حقوق الملكية = صافي الربح بعد الضريبة - توزيعات حملة الأسهم الممتازة / صافي حقوق الملكية

هامش الربح من المبيعات = صافي الدخل بعد الضرائب / المبيعات الصافية

2.نسب السيولة:

نجد فيها:

نسبة التداول = الموجودات المتداولة / المطلوبات المتداولة

نسبة السيولة السريعة = الموجودات المتداولة - المخزون السلعي / المطلوبات المتداولة

3.نسب النمو:

و تتمثل فيما يلي:

- نمو المبيعات = تقارب نسبة سنة مالية معينة بالقياس إلى نسبة سنة معينة .
- نمو الدخل الصافي = نسبة الدخل الصافي في السنة الحالية إلى الدخل الصافي في السنة الماضية .
- القيمة المضافة = قيمة الإنتاج الإجمالي بتكلفة عوامل الإنتاج او بسعر السوق مطروح منها المستلزمات السلعية و مستلزمات الخدمة و الاندثارات.

4.نسب النشاط:

- معدل دوران المخزون السلعي :

تكلفة البضاعة المباعة / متوسط المخزون السلعي

- معدل دوران الذمم المدينة :

صافي المبيعات / رصيد الذمم المدينة

- متوسط فترة التحصيل :

عدد أيام السنة / معدل دوران الذمم المدينة

- معدل دوران الموجودات الثابتة :

صافي المبيعات / صافي الموجودات الثابتة

- معدل دوران رأس المال :

صافي المبيعات / صافي رأس المال

- معدل دوران الموجودات :

صافي المبيعات / مجموع الموجودات

حيث كلما إرتفعت كان ذلك مؤشر للكفاءة. (الجميل الصوفي، 2011، الصفحات 24-25)

الفرع ثاني: تقييم الأداء المالي:

إن هدف الوظيفة المالية هو البحث عن كيفية استخدام موارد المؤسسة بكفاءة من أجل تحقيق أهدافها المرسومة، حيث إستطاع الأداء المالي أن ينال الإهتمام في البحوث والدراسات المالية، كونه يقدم صورة واضحة و شاملة عن العمليات التسييرية للمؤسسة إذ تعد عملية التقييم أداة مهمة لقيادة أداء المؤسسة ، و بهذا أصبحت لعملية تقييم الأداء المالي مكانة هامة في تسيير المؤسسة.

أولاً: تعريف تقييم الأداء المالي

لتقييم الأداء المالي عدة تعاريف نذكر منها مايلي:

أ.تعريف الأول:

يقصد بتقييم الاداء المالي التأكد من كفاية استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيق الأهداف من خلال مدى جودة الاداء و إتخاذ القرارات التصحيحية فيما يخص الإنحرافات الناتجة عن عدم تطابق النتائج المحققة مع النتائج المنتظرة. (بوشلاغم و شرفي، 2020،

صفحة 187)

ب.التعريف الثاني:

هو قياس لنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقا و تقديم حكم على إدارة الموارد المالية و الطبيعية المتاحة للمؤسسة و هذا و ذا لخدمة أطراف مختلفة لها علاقة بالمؤسسة ، تتمثل المعلومات المستعملة في عملية تقييم الأداء عموما في البيانات المقدمة من قبل مصلحة المحاسبة ، و أهمها الميزانية وجدول الحسابات. (زعيبط و حطاب، 2018، صفحة 199)

ثانيا.أهداف تقييم الأداء المالي

إن تقييم الأداء المالي ليس هدفا في حد ذاته إنما هو أداة ضرورية للتحسين المستمر في الوظيفة المالية وتحقيق جملة من الأهداف والتي تتمثل أهمها في:

- الكشف عن الخلل والضعف في نشاط المؤسسة، وإجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة وتصحيحها.
 - التأكد من التوجه الكامل للمسؤولين نحو تحقيق أهداف المؤسسة.
 - الوقوف على مستوى أداء المؤسسة مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الإنتاجية.
 - تسهيل تحقيق تقييم شامل للأداء وذلك بالاعتماد على نتائج تقييم الأداء المالي لكل مؤسسة في قطاع معين وصولا إلى التقييم الشامل.
 - تحديد مسؤولية كل مركز أو قسم في المؤسسة عن مواطن الخلل والضعف في النشاط الذي يضطلع به، وذلك من خلال قياس أعمال كل قسم من الأقسام وتحديد إنجازاته سلبا أو إيجابا الأمر الذي من شأنه خلق منافسة بين الأقسام من أجل رفع مستوى أداء المؤسسة.
 - الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة تحقق عائدا أكبر بتكاليف أقل وبنوعية جيدة.
 - من خلال الأهمية التي يستحوذها تقييم الأداء المالي في المؤسسة والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها فإن المؤسسة ملزمة بالقيام به حتى تتمكن من معرفة قيمة المؤسسة وضعيتها المالية التي تستفيد منها عدة أطراف داخلية وخارجية. (رشوان، 2018)
- ثالثا. أهمية تقييم الأداء المالي:

يحتل تقييم الأداء أهمية خاصة في كل المجتمعات والنظم الاقتصادية نظرا لندرة الموارد وعدم كفايتها لمقابلة الإحتياجات الكبيرة المتنافس عليها لغرض الحصول على أقصى العوائد من هذه الموارد لذا أصبح مسألة ضرورية وملحة في الجوانب المختلفة في الحياة الاقتصادية، وتمثل أهميته في :

- يوفر قياسا لمدى نجاح المؤسسة فالنجاح مقياس مركب يجمع بين الفعالية والكفاءة في تعزيز أداء المؤسسة لمواصلة البقاء و الإستمرار.
- أنه يساعد توجيه الإدارة العليا إلى مراكز المسؤولية التي تكون أكثر حاجة إلى الإشراف.
-يساعد على إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة مما يؤدي إلى تحسين أدائها، ومساعدة المسؤولين على إتخاذ القرارات التي تحقق الأهداف من خلال توجيه نشاطاتهم نحو المجالات التي تخضع للقياس والحكم.
- يظهر مدى إسهام المؤسسة في عملية التنمية الاقتصادية والإجتماعية، من خلال تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف والتخلص من عوامل الضياع في الوقت والجهد والمال مما يؤدي إلى خفض أسعار المنتجات، ومن ثم تنشيط القدرة الشرائية وزيادة الدخل القومي.

- على المستوى المالي، فإن تقييم الأداء ينصب على التأكد من توفر السيولة ومستوى الربحية في ظل كل من قرارات الاستثمار والتمويل وما يصاحبهما من مخاطر، بالإضافة إلى توزيعات الأرباح في إطار السعي لتعظيم القيمة الحالية للمؤسسة، بإعتبار أن أهداف الإدارة المالية هو تعظيم القيمة الحالية للمؤسسة والمحافظة على سيولة المؤسسة لحمايتها من خطر الإفلاس والتصفية، وتحقيق العائد المناسب على الإستثمار.

-الكشف عن التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوء، وذلك عن طريق نتائج الأداء الفعلي زمنيا في المؤسسة من مدة لأخرى، ومكانيا بالمؤسسات المماثلة الأخرى. (حجاج، زرقون، و زرقون، 2017، الصفحات 18-19)

رابعا. مراحل عملية تقييم الأداء المالي

تقييم الأداء المالي لا يتحقق هكذا دفعة واحدة وإنما يمر بمراحل أساسية لا يمكن تجاوزها وإلا فلن تؤدي

عملية التقييم إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها ، وعليه فإن تقييم الأداء المالي يمر بثلاثة مراحل:

أ.مرحلة جمع المعلومات والبيانات:

تعتبر المرحلة الأولى و الأساسية في عملية تقييم لأنه بدون معلومات وبيانات مالية لا يمكن القيام بأي خطوة لأن هذه البيانات تسمح بإجراء دراسات تحليلية لوضعية المؤسسة ومركزها المالي من خلال ما توفره من معلومات حول نشاط المؤسسة ككل، وتعتبر القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات المهمة في عملية تقييم الاداء المالي كقائمة المركز المالي، قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية.

ب.مرحلة تحليل المعلومات والبيانات:

بعد جمع البيانات والمعلومات تأتي مرحلة تحليلها ،حيث يسمح التحليل المالي بتحويل المعلومات والبيانات المالية التي تم استخراجها من القوائم المالية إلى معلومات أقل في شكل نسب مالية تساعد على إتخاذ القرارات المناسبة للمؤسسة من أجل الحكم على توازنها المالي، حيث يتعين توفير حد معين من الموثوقية و الإعتمادية في هذه البيانات.

ت.مرحلة الحكم على النتائج:

بعد جمع المعلومات وتحليلها تأتي مرحلة الحكم على النتائج المتوسطة من خلال تشخيص وضعية المؤسسة والمقارنة في ما بين ما هو مخطط وما تحقق فعلا، حيث يتم تحديد الإنحرافات التي حصلت في النشاط وحصلها وتحديد أسبابها ومعالجتها بالطريقة المثلى التي وضعت لتسيير نشاطها في المستقبل لتأتي بعد ذلك عملية الحكم على المؤسسه ووضعيتها. (بوشلاغم و شرفي، 2020، صفحة 189)

المطلب الثاني : مؤشرات قياس و تقييم الأداء المال

الفرع الاول: مؤشرات قياس الأداء المالي:

من المؤشرات المهمة لقياس الأداء المالي هو العائد على الإستثمار،العائد على حقوق الملكية ، الحصة السوقية، و يمكن قياس الأداء المالي من خلال المؤشرات التالية:

اولا: نسب السيولة:

تشير هذه النسبة إلى مقدار الموجودات المتداولة التي ينبغي توفرها لتغطية المطلوبات المتداولة فورا، باستثناء المخزون الذي يتطلب بيع المخزون حالا و إن قيمته السوقية أقل من قيمته الدفترية أو العكس ، وتحسب نسب السيولة بالمعادلات التالية:

$$\begin{aligned} \text{نسبة التداول} &= \frac{\text{الموجودات المتداولة}}{\text{المطلوبات المتداولة}} \\ \text{نسبة السرعة} &= \frac{\text{الموجودات المتداولة} - \text{المخزون}}{\text{المطلوبات المتداولة}} \end{aligned}$$

ثانيا: نسبة الربح إلى الأموال المستثمرة:

هذه النسبة تعبر عن مدى إمكانية وقدرة إدارة الشركة على توليد الأرباح من الأموال المستثمرة و من أهم نسب هذه المجموعة القوة الايرادية ، العائد على الاستثمار ، و العائد على حق الملكية.

1. القوة الإيرادية : و هي إحدى النسب المالية التي يمكن من خلالها الحكم على مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح نتيجة استثمار مجوداتها من خلال عملية البيع ، و تحسب القوة الايرادية من خلال المعادلة التالية:

$$\text{القوة الايرادية} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{إجمالي الموجودات}}$$

2. معدل العائد على حقوق الملكية: يقيس هذا المعدل العوائد التي تتحقق في الشركة من خلال استثمار حقوق الملكية و يقاس من خلال المعادلات التالية:

$$\text{معدل العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الدخل بعد الضريبة} - \text{توزيعات حملة الأسهم الممتازة}}{\text{حقوق الملكية}}$$

3. معدل العائد على الموجودات (الاستثمارات): يقيس هذا المعدل مدى كفاءة الإدارة في إستخدام ومجوداتها و أسلوب استثمار أموال الشركة و قدرتها على تحويلها إلى أرباح ، و يقاس من خلال المعدلة التالية :

$$\text{معدل العائد على الاستثمارات} = \text{صافي الدخل} / \text{إجمالي الموجودات} \times 100$$

4.العائد على السهم: يقصد به الربح الصافي لكل سهم ، و تعكس هذه النسبة مدى ربح كل سهم من أسهم المالكين ، و تقاس من خلال المعادلة التالية:

$$\text{نسبة السهم} = \text{صافي الدخل} / \text{عدد الأسهم}$$

ثالثاً: نسبة الربح إلى المبيعات:

هذه المجموعة من النسب تقيس مدى قدرة المؤسسة في الرقابة على عناصر التكاليف لتوليد أكبر حجم من الأرباح من المبيعات ، و من أهم نسب هذه المجموعة:

1.هامش الربح: تعبر هذه النسبة عن النسبة المئوية لكل وحدة من المبيعات بعد طرح الكلف التشغيلية منها و تقاس من خلال المعادلة التالية :

$$\text{نسبة هامش الربح} = \text{صافي الربح} / \text{المبيعات}$$

2.هامش ربح المبيعات: تعبر هذه النسبة على قدرة المبيعات على توليد الأرباح في كل قطعة نقدية و تقاس من خلال المعادلة التالية:

$$\text{هامش ربح المبيعات} = \text{صافي الربح} / \text{المبيعات} \times 100$$

3.هامش صافي الربح: تعبر هذه النسبة على الكفاءة الإدارية في التسعير و توليد المبيعات و السيطرة على الكلف و تحدد هذه النسب من خلال المعادلة التالية:

$$\text{هامش الربح} = \text{الدخل الإجمالي} / \text{صافي المبيعات} \times 100$$

رابعاً: تخفيض الخطر:

تتم المؤسسة بشكل أساس لتجنب الخطر المالي المتمثلة بالتكاليف و عدم التأكد البيئي و من أهم هذه المخاطر:

1 . مخاطر الائتمان : تنشأ هذه المخاطر نتيجة عدم مقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها المترتبة عليها في المدة المحددة لها , أي اقصر مدة محددة لتسديد الفائدة و كامل مبلغ القرض.

2.مخاطر السوق : هي المخاطر الناجمة عن عدم مقدرة المؤسسة بالإيفاء بالالتزامات المالية تجاه الآخرين و توضح من خلال الأتي:

$$\text{مخاطر السوق} = \text{القيمة الدفترية للموجودات} / \text{القيمة السوقية}$$

3.مخاطر السيولة : هي المخاطر الناجمة عن عدم مقدرة المؤسسة بالإيفاء بالالتزامات المالية تجاه الآخرين و توضح من خلال الأتي:

مخاطر السيولة = الموجودات النقدية / مجموع الموجودات

4. المخاطر الإيرادية: هي انخفاض القيمة الحقيقية للأموال المستثمرة أي قوتها الشرائية و توضح من خلال:

المخاطر الايرادية = الانحراف المعياري أو التباين / صافي الدخل بعد الضريبة

خامساً- نسب الرافعة المالية: تشير إلى إستخدام أموال ديون من أجل المؤسسة.

سادساً- نسب النشاط: و ما تعرف بإسم نسب إدارة الموجودات وهي التي تستخدم في قياس كفاءة و فاعلية الشركة في إدارة موجداتها و إستخدام مواردها.

سابعاً- تعظيم القيم السوقية: إن تعظيم قيمة الأسهم يعد من الأهداف الإستراتيجية التي تسعى لها الشركة لتأثيره في توقعات حملة الأسهم

وفي جذب المستثمرين الجدد , كما انه يؤثر في تحقيق هدف النمو في المستقبل. (الطويل، 2022، الصفحات 96-93)

- لا يمكن الإلمام بكافة النسب المالية فهي تختلف من مؤسسة لأخرى و حتى إختلاف الهدف من حسابها لكنها بالرغم من ذلك تحتل أهمية كبيرة في عملية التقييم الأداء المالي.

الفرع الثاني- معايير ومؤشرات تقييم الأداء المالي:

حاول الباحثون لوضع طريقة معمة لتحديد معايير ومؤشرات تقييم الأداء المالي التي تعكس الأداء الفعلي للمؤسسة، تتمثل هذه

الطريقة في ثلاث مراحل أساسية:

أولاً: المرحلة الأولى: تحديد الأهداف والمهام الأساسية.

ثانياً: المرحلة الثانية: تحديد عوامل النجاح التي يركز عليها المسؤولين من أجل بلوغ الأهداف المرسومة، ويمكن إعتبار هذه العوامل بمثابة الوسائل الفعالة لإنجاز الأهداف.

ثالثاً: المرحلة الثالثة: البحث عن المؤشرات التي تسمح بضبط أو بمراقبة عوامل النجاح.

الأهداف المالية التي تسعى المؤسسة الإقتصادية إلى بلوغها هي بصفة عامة التوازن المالي، المردودية، السيولة واليسر المالي، إنشاء القيمة،

هذه الأهداف هي معايير تقييم الأداء المالي، فالتقييم يستند إلى المعايير التالية:

أ- معيار التوازن المالي

ب- معيار السيولة واليسر المالي

ج- معيار المردودية

د- معيار إنشاء القيمة

لكي تستطيع المؤسسة تحقيق الإستمرارية في نشاطها يجب أن تكون متوازنة ماليا، ويتمثل عامل النجاح الذي تركز عليه لتحقيق هذا

الهدف هو تمويل الإستخدامات الطويلة الأجل بموارد دائمة، وتحقيق فائض موجب بين ما تتحصل عليه من نقد وما تدفعه نقدا.

المؤشرات التي تسمح بمتابعة ومراقبة معيار التوازن المالي هي عموماً: رأس مال العامل، إحتياج رأس المال العامل، الخزينة. إن هدف السيولة واليسر المالي من الأهداف التي يجب على المؤسسات الإقتصادية أن تولي له الأهمية الكافية، لأن المساس بهذا الهدف يؤدي بالمؤسسة إلى سحب الثقة منها أو الإفلاس، وبلوغ هذا الهدف لا بد للمؤسسة أن تحقق مستوى كاف من السيولة لمواجهة الإلتزامات القصيرة الأجل وتوليد تدفقات نقدية معتبرة لمواجهة الإلتزامات الطويلة الأجل. والمؤشرات التي يمكن الارتكاز عليها لمعرفة ما إذا تحكمت المؤسسة في هذا المعيار هي تلك التي تعتمد على المقارنة بين الأصول الجارية باعتبارها هي المصدر الأساسي والأول للسيولة والإلتزامات قصيرة الأجل، والمقارنة أيضاً بين التدفقات النقدية والإلتزامات الطويلة الأجل.

إن هدف المردودية الذي يرتبط دائماً بالوظيفة المالية هو في حقيقة الأمر هدف للمؤسسة ككل، فتحقيق هذا الهدف لا يتم إلا بتضافر جهود جميع الوظائف، وعامل نجاح المؤسسة لتحقيق هذا الهدف هو التخصيص الأمثل للموارد المتاحة. المؤشرات التي تمكن من قياس المردودية هي تلك التي تقارن بين النتيجة والوسائل المستخدمة في ذلك، فالمؤسسة التي إستطاعت أن تحسن نتيجتها مع بقاء الوسائل المستخدمة دون زيادة فهي تمكنت من تحقيق مردودية.

يعتبر هدف إنشاء القيمة من الأهداف المالية الأساسية والحديثة، وتعود مسؤولية تحقيقه إلى المسيرين بالدرجة الأولى. وخاصة أولئك الذين ينتمون إلى الوظيفة المالية لأنهم مطالبون بتحقيق عائد جيد من وراء الأموال المستثمرة، وعامل نجاح المؤسسة في تحقيق هذا الهدف هو التسيير الجيد لمواردها. (عشي، 2001-2002، الصفحات 37-39)

المطلب الثالث : دور أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية

الفرع الأول: دور الأدوات التقليدية:

أولاً: دور المحاسبة في تحسين الاداء المالي :

لأجل الفهم الجيد لتشكيل نتيجة الدور ، يمكن حساب نتائج جزئية، على شكل هوامش، تمكن الأرصدة الوسيطة للتسيير التحليل الإقتصادي للنتيجة، ويتم تمثيل قائمة هذه الأرصدة وفق ثلاث فئات للنتائج الجزئية نتيجة الإستغلال المالية، النتيجة خارج الإستغلال ويمكن تعميم هذا التحليل حساب الأرصدة بشكل تنازلي ومنها الهامش الخام، القيمة المضافة، فائض الإستغلال الخام، نتيجة الإستغلال، النتيجة قبل الضريبة، النتيجة خارج الإستغلال، النتيجة الصافية للدورة ويتم حساب هذه الأرصدة من خلال إعادة المعالجة للمعلومات المتضمنة في الميزانية وحساب النتائج. وتمثل أداة فعالة في التشخيص والتحليل للوضعية الإقتصادية والمالية للمؤسسة ولإجراء المقارنات القطاعية. لكي تكون المحاسبة العامة أداة لمراقبة التسيير يجب إجراء بعض التعديلات عليها والمتمثلة في:

- توفير القوائم المالية على فترات متقاربة.
- توزيع الأعباء ذات فترات السداد الطويلة.
- إرفاق القوائم المالية بمعايير.
- إزالة أثر التضخم على النتائج. (CHIFA, 2005, pp. 24-25)

ثانياً: دور نظم المعلومات في تحسين الأداء المالي:

يعتبر نظام المعلومات كجهاز أو مصلحة تجمع فيه من عدة مصادر (داخلية وخارجية) المعلومات وتعالج بإستعمال وسائل بشرية ومادية وتقنية ومعنوية، وهذا الجهاز يوفر المعلومات الضرورية وفي الوقت المناسب للمسؤولين بمختلف مستويات القرار، وللإدارة حتى تمكنهم من القيام بالإجراءات المناسبة في الزمن والنوعية من أجل أداء أعمالهم بالشكل الملائم، فهذا النظام يحصل المعلومات كأداة أولية، يراقبها، ويخضعها للعمليات ومعالجة مختصة، وينتج منها معطيات أو معلومات جيدة، مرتبة ومحفوظة ومهيأة، بشكل يسمح لمختلف المستعملين لها بالإستفادة منها حسب حاجاتهم إلى ذلك. (حسيني، 2015، صفحة 27)

ثالثاً: دور التحليل المالي في تحسين الأداء المالي:

يستعمل التحليل المالي للتعرف والحكم على مستوى أداء المؤسسات خاصة أدائها المالي، وإتخاذ القرارات المتعلقة بحجم ونوع الأصول الواجب شراؤها، وحجم ونوع التمويل المناسب لكل نوع من أنواع تلك الأصول من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، يستعين المحلل المالي خلال القيام بعمله بمؤشرات تساعد على القياس وهي كثيرة ومتنوعة، والمؤشر المالي من أهمها بإعتباره يعطي صورة كافية للتسيير داخل المؤسسة وتطور أدائها خلال فترات معينة، ويتم التقييم من خلاله بطرق وتقنيات عديدة قد تختلف حسب الهدف من الدراسة، والتحليل المالي من بينها بإعتباره أداة لتقييم الأداء وإتخاذ القرار، ويظهر التحليل المالي كأداة لتقييم الأداء داخل المؤسسة إنطلاقاً من أوجه مختلفة يمكن حصرها في النقاط التالية:

أ. تقييم الأداء والنتيجة: حيث تشمل النتيجة مختلف أنشطة المؤسسة.

ب. تقييم الأداء والتمويل: الطريقة التي يمكن من خلالها للمؤسسة إدراك قيود التمويل التي قد تواجهها، وذلك وفق منظورين:

1. النظرة الثابتة وتتحقق في إطار تحليل الميزانية.

2. النظرة الديناميكية تعطي الأولوية لجداول التدفقات.

هذا الجانب من التقييم يعطي أهمية ومكانة كبيرة لمفهوم رأس المال الموجه من طرف المؤسسة من أجل القيام بمختلف الأنشطة.

ج. تقييم الأداء والمردودية: تعرف المردودية بالعلاقة التي تربط بين كل من النتيجة ومجموع رأس المال (النتيجة/رأس المال)، فهذا المؤشر يساعد في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، إذ يأخذ بعين الاعتبار كل من قيمة النتيجة وقيمة رأس المال المجمع من طرف المؤسسة لتحقيق

هذه النتيجة. (تقرارات، 2015، الصفحات 18-19)

الفرع الثاني: الأدوات الحديثة:

أولاً: دور الموازنات التقديرية في تحسين الأداء المالي:

تتضح أهمية تحديد العلاقة بين الموازنات التقديرية وتقييم الأداء من خلال الأثر الفعال لهذه العلاقة في التوضيح الدقيق لمفهوم الموازنات، فالموازنات تعنى من خلال إشتغالها على المصروفات المتوقعة والإيرادات المحتملة خلال فترة زمنية مستقبلية محددة، لتتم عملية المقارنة بين المعايير المقدرة في الخطة مع النتائج الفعلية ومعالجة الإنحرافات عن الأداء المخطط حتى تتحقق الأهداف المدرجة من خلال الموازنات،

وهذا ما يجعل الموازنات وسيلة من الوسائل الهامة التي يتم من خلالها متابعة النتائج الفعلية لتنفيذ الأنشطة في المؤسسة للكشف عن الأخطاء والانحرافات ومنع حدوثها، أما عملية تقييم الأداء فتكون بعد إنتهاء مرحلة الأداء الفعلي ومعرفة النتائج الفعلية المحققة، ويركز تقييم الأداء على النتائج في نهاية فترة الموازنات ومقارنتها مع الأهداف المخططة، وهذا يعني أن عملية تقييم الأداء تستهدف التعرف على مدى إستطاعة الشركة في تحقيق الأهداف المحددة في الخطة. (أحمد، 2016، الصفحات 29-30)

ثانياً: دور لوحة القيادة الإستراتيجي في تحسين الأداء المالي:

يعمل دور لوحة القيادة التوازني على توضيح إستراتيجية المؤسسة وترجمة أهدافها، حيث يعمل على إستعمال مؤشرات لإيصال والتعبير عن مفاهيم، قد تكون معقدة أحيانا تحت شكل محدد جدا. كما يعمل على:

- يبلغ ويفصل الأهداف مع المؤشرات الإستراتيجية، حيث يقوم بتعبئة كل الفاعلين في النشاطات على وضعها لبلوغ أهداف الكل، وذلك بوضع وتعريف العلاقات السببية والذي يسمح للفاعلين بالتوزيع على الهيكل لفهم عمل المجموعة، وتأثير نشاطهم على الأشخاص الآخرين.

- يخطط ويحدد الأهداف ويوافق المبادرات الإستراتيجية، ومقارنة مستويات الأداء المنتظرة والإنجازات، حيث تسلط الضوء على مواطن العجز في الأداء والتي تسعى المبادرات الإستراتيجية غمرها.

- تقوية عودة الخبرات والتابعة الإستراتيجية، وتوضع هذه العملية على مفهوم حصر النظام، فنجد أن المسيرين ملزمون بضمان أن الإستراتيجية نفذت كما في بادئ الأمر، وبعد ذلك إعادة إختبار فرضياتهم حتى يضمنوا بأن النظرة التي تقود نشاطهم تبقى ملائمة بالنظر للإنجازات والملاحظات وللخبرة المتلقاة من المؤسسة إن لوحة القيادة أداة رقابة ومقارنة لأنها تقوم بمقارنة الأهداف المعيارية المسطرة سابقا مع النتائج المحصل عليها وإظهار الانحرافات على شكل نسب أو قيم مطلقة وهي بالتالي تلفت الانتباه إلى النقاط الأساسية في التسيير، وتشخيص نقاط القوة والضعف في المؤسسة، والقيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب. ويمكن إعتبارها وسيلة للتنبؤ كون أنها تمكن المؤسسة من تفادي الإنزلاقات مستقبلا. (الواحد، 2007، صفحة 98)

ثالثاً: نظام التكاليف ودوره في تحسين الأداء المالي:

إن نجاح المؤسسة يتوقف على قدرتها على تكييف عرضها على ما يطلبه السوق، وكذلك على السيطرة على الشروط الداخلية للاستغلال وذلك بمضاعفة الجهود للتنبؤ بالأحداث من أجل التكيف أكثر فأكثر مع السوق أو مع الوضعيات المتطورة باستمرار، وتعمل مراقبة التسيير على مراقبة مردودية مختلفة الأقسام في المؤسسة أو مختلفة المنتجات أو مجموعة المنتجات المتشابهة، وذلك بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها مع المبالغ المحددة مسبقاً. حيث أن معرفة التكاليف يسمح بإدراجها معياراً في التسيير أي إمكانية مقارنة النتائج المحققة بالقيم المعيارية فمقارنة التكاليف الحقيقية بالتكاليف التقديرية يسمح بتحديد الفروقات الموازية وتحليلها لاتخاذ القرارات التصحيحية، وبالتالي تهتم المحاسبة التحليلية بتقديم المعلومات المحاسبية التي تساعد في اتخاذ قرارات يتوقف عليها مستقبل المؤسسة، وفي هذا الإطار على محاسبة التكاليف أن تكون على مستوى من التنظيم يضمن تقديم معلومات رقمية أساسية لمتخذي القرارات. (الواحد، 2007،

الصفحات 73-74)

خلاصة الفصل الثاني:

الأداء هو النتائج المحققة في نهاية الفترة باستخدام موارد المؤسسة المادية والمعنوية والبشرية والتي سعت المؤسسة لتحقيقها بعدما تم تحديدها كأهداف مسبقا، ومنه فإن الأداء يقيس درجة بلوغ المؤسسة لأهدافها المسطرة بكفاءة عالية.

الأداء المالي هو أحد الأنواع الأساسية للأداء في المؤسسة وهو الوضع المالي الذي تسعى أي مؤسسة لتحقيقه، والذي له أهمية بالغة في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة وذلك من أجل معرفة مدى قدرتها على تحقيق أهدافها، التي تتم من خلال إستخدام المؤشرات أو الموارد المتاحة، حيث تعتبر عملية قياس و تقييم الأداء المالي عنصر أساسي وخطوة هامة لفعالية العمليات التسييرية للمؤسسة، والتي تمكن من تشخيص الوضعية المالية، فتعدد مؤشرا قياس و تقييم الأداء المالي، اليوم أصبحت المؤسسة تولي جل إهتماماتها لأدوات تسمح لها بقيادة الأداء لتحقيق أهدافها على المدى الطويل.

تعتمد مراقبة التسيير على العديد من الأدوات يمكننا إستخلاص أن هذه الأدوات تسعى إلى تحقيق تصحيح التأثيرات و الإنحرافات الموجودة في الأداء المالي من أجل ترشيد عملية إتخاذ القرارات و بالتالي يمكن إعتبارها بمثابة تقنيات ووسائل تعمل على تحسين أداء المؤسسة وخاصة الأداء المالي.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع

الكهرباء والغاز بسكرة

تمهيد:

إن تسيير وقيادة أداء المؤسسات الكبرى والمحافظة على مكانتها يتطلب تقنيات وأنظمة جد متطورة، وهذا ما جعل سونلغاز، تحت المرتبة الأولى في مجال الطاقة والغاز تسعى إلى التطوير المستمر لأجهزتها التنظيمية وأدواتها لتتواءم مع التكنولوجيا الحديثة، فأساس العملية التسييرية لمختلف فروعها هي مراقبة التسيير وأدواتها والتي تمكنها من تقييم أداءها المالي من خلال دراسة أهدافها المحققة وإنجازاتها كميًا.

فبعد دراستنا لأدوات مراقبة التسيير وتقييم الأداء المالي، خصصنا الفصل الثالث إلى دراسة الجانب التطبيقي للمفهومين على مستوى مديرية التوزيع بسكرة التابعة لمجمع سونلغاز والتعرف على المؤسسة وأهم أدوات مراقبة التسيير المعتمدة عليها والمؤشرات المالية التي تستخدمها في تقييم الأداء المالي.

يقدم هذا الفصل التطبيقي في ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير المعتمدة بالمؤسسة.

المبحث الثالث: استخدام لوحات القيادة لتقييم الأداء المالي .

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SADEG، وهي الشركة المسؤولة عن إنتاج، نقل، وتوزيع الكهرباء والغاز في الجزائر والناجمة عن اندماج أربع فروع لمجمع سونالغاز عبر أنحاء الوطن ثم إلى ستة نواحي وهذا حسب التقسيم الإداري الأخير للشركة. سنتطرق من خلال مبحثنا إلى أهم المعالم التاريخية لمؤسسة التوزيع دراسة نشأتها وتطورها بالإضافة إلى فروعها وأهدافها و التعريف بمؤسسة التوزيع للكهرباء و الغاز بسكرة (Direction De Distribution biskra) وهي أحد أهم المديريات التابعة لمنطقة توزيع الكهرباء و الغاز الجنوب الشرقي DDSE .

المطلب الأول: التعريف بالشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز وفرعها بالجنوب .

سونلغاز هي مشغل تاريخي في مجال إمدادات الكهرباء والغاز في الجزائر و لها دور بالغ الأهمية في بنية الإقتصاد، مرت بعدة محطات تاريخية لتصبح ما عليها اليوم ، تعد المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز أهم المؤسسات التابعة لمجمع سونلغاز والتي لها دور فعال في تحقيق السياسة الطاقوية الوطنية من خلال البرامج التنموية الضخمة في مختلف أنحاء الوطن ، لضمان إمداد أكبر للكهرباء والغاز .

الفرع الأول: التطور التاريخي للشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز.

إن الطاقة الكهربائية والغازية كانت حكرًا على المعمرين خلال الفترة الإستعمارية، فقد استخدمت كوسيلة من وسائل التعمير في الجزائر وتطبيق السياسة الاحتكارية لهذه نشأة شركة " الكهرباء والغاز الجزائرية (EGA) " بموجب المرسوم التنفيذي رقم 002-47 الصادر في 05 جوان 1947 تحت مفعول قانون التأميم الذي أصدرته الدولة الفرنسية سنة 1946 فكان لدى الجزائر شبكة كهرباء غير فعالة وذات صلة بالإقتصاد الإستعماري والصناعات الصغيرة ويمكن تلخيص مراحل تطورها من EGA إلى SONELGAZ و بروز SADEG في النقاط التالية:

أولاً. الكهرباء والغاز ما بعد الاستقلال:(1969-1981):

احتكرت EGA توزيع وإنتاج الكهرباء والغاز قبل ذلك لكن بعد الاستقلال قامت الدولة الجزائرية بحجز جهودها لإعادة هيكلة اقتصادها وتلبية الاحتياجات الإجتماعية والإشراف على تكوين و تأطير العاملين الجزائريين لتسيير الشركة بمقتضى القانون 59/96 المؤرخ في 28 جويلية 1969 الصادر في الجريدة الرسمية في 01 أوت 1969 ، تم حل شركة الكهرباء والغاز الجزائرية وإنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز، المكلفة باحتكار إنتاج ونقل وتوزيع واستيراد وتصدير الكهرباء ، وكذلك توزيع الغاز الطبيعي وبيعه في البلاد والتي تهدف إلى مساندة التنمية لإقتصادية وتطوير قدرتها.

ثانياً. إعادة الهيكلة:(1982-1994):

تميزت هذه المرحلة بإعادة هيكلة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز من خلال إنشاء 06 مؤسسات تابعة وهي:

- مؤسسه كهريف (KAHRIF): هي المؤسسة الوطنية للأشغال الكهربائية في الريف .
- مؤسسه كهركيب المؤسسة (kahrakib) : المؤسسة الوطنية للأشغال والتركيبات الكهربائية.

- مؤسسه كنگاز (kanagaz) : المؤسسة الوطنية لإنجاز القنوات لنقل وتوزيع الغاز.

- مؤسسه تركيب (Etterkib) : المؤسسة الوطنية للتركيب الصناعي.

- مؤسسة انريجا (Inerga): المؤسسة الوطنية لإنجاز البني , التحتية للطاقة (الهندسة المدنية).

- مؤسسه (AMC): المؤسسة الوطنية لصناعة العدادات والأجهزة والقياس والمراقبة.

بفضل هذه الفروع الضخمة والنظام التسيير الجديد أصبحت المؤسسة رائدة في إنشاء البنية التحتية للكهرباء والغاز، وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 475/91 المؤرخ في 14 ديسمبر 1991 ، تم تغيير الطبيعة القانونية للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز لتصبح مؤسسه عمومية بالطابع الصناعي والتجاري تمهيد للدخول الدولة إلى إقتصاد السوق، والذي منح الشركة الوطنية للكهرباء والغاز رؤوس الأموال في بعض الشركات.

ثالثا. تغيير الشكل القانوني(1995-2002):

مع إصدار المرسوم التنفيذي رقم 280/95 المؤرخ في 17 أكتوبر 1995 الذي تضمن تأكيد الطابع الصناعي والتجاري للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (EPIC) ، أصبحت تخضع لإشراف وزارة الطاقة والمناجم، وتتمتع بشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي، ثم في سنة 2002 أصبحت المؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز شركة ذات أسهم spa وفقا للتعديلات الواردة في المرسوم الرئاسي رقم 195/02 المؤرخ في 01 جوان 2002 ومنحها هذا الشكل القانوني الجديد فرصة لتوسيع أنشطتها والتدخل على المستوى العالمي رابعا. التطور والتوسع: (2004-2011):

خلال هذه السنوات حولت المؤسسة إلى شركة قابضة (Holding) تعرف بمجمع (Groupe sonelgaz) من خلال إعادة هيكلة نفسها في شكل شركات متفرعة مكلفة بالنشاطات الأساسية منها:

- الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE.

- الشركة الجزائرية لتسيير شبكة النقل الكهرباء. GRTE

- الشركة الجزائرية لتسيير شبكة النقل الغاز GRTG.

كما تم هيكلة وظيفة التوزيع في أربع مؤسسات فرعية:

- المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز الجزائر. SDA

- المؤسسة الجزائرية للتوزيع الكهرباء والغاز الوسط. SDC

- المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز الشرق. SDE

- المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز الغرب. SDO

وفي جانفي 2007 جاء دور مراكز الإنتقاء والتكوين التابعة سونلغاز لترقى إلى فرع مسمى ب: معهد التكوين في الكهرباء والغاز IFEG وتم توقيع إنهاء عملية إعادة هيكلة مجمع سونلغاز مع إنشاء شركة هندسة الكهرباء والغاز CEEG. سنة 2009 تم إنشاء مؤسستين: الجزائرية لتكنولوجيا الإعلام ELIT وشركة الممتلكات العقارية للصناعات الكهربائية والغازية SOPIG.

خامسا. بروز الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز :

تعد سونلغاز اليوم أكبر مجمع كهربائي في المغرب العربي ، ومن بين أكبر المرافق الكهربائية على صعيد العالم العربي ، فقد واصلت تطورها وتوسعها عبر التراب الوطني سعيا لتحقيق أهدافها الكبرى ، ثم الخطة التنظيمية الجديدة لنشاط التوزيع التي أقرتها السلطات العامة إلى إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز المسماة SADEG.

في 22 ماي 2017 ونتيجة إمتصاص الشركات التابعة للمجمع SDC ، SDE ، SDO و SDA ظهرت الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز شركة مساهمة (SADEG-spa) برأس مال 64 مليار دينار جزائري، ويقع مقرها الرئيسي على مستوى :مبنى المكاتب 500 ، الطريق الوطني رقم 38 جسر قسنطينة، الجزائر تضم كل من SDC ، SDE ، SDO و SDA و بدورها مجموعة من مديريات التوزيع للكهرباء والغاز و وكالات تجارية بمحافظات التعلغل في كافة المدن. وفي سنة 2020 تم تغيير التسميات من شركات إلى مناطق RDC ، RDE ، RDO و RDA .

ومنه سونلغاز اليوم تشكل مجمع من المؤسسات الكبرى أبرزها المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز و المسؤولة عن عملية التوزيع بالإضافة إلى شركات أخرى كل منها ناشطة في عملية ما، مثلا:

- عمليه الإنتاج :الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء والغاز SPE .

- عمليه النقل :الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز والكهرباء GRTG و GRTE.

كما أن التطورات و التوسعات التي عرفتها المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لم تنحصر في تعدد الشركات، بل عملت على تطوير التقنيات والخبرات لتحقيق أهدافها الضخمة ونذكر منها:

- المشاركة في تطوير سياسة الإدارة العامة للتوزيع من حيث الخدمات المقدمة للزبائن وتطوير المبيعات من خلال تجسيد السياسة التجارية للمؤسسة.

- السهر على تلبية طلب التوصيل للعملاء بالكهرباء والغاز في أفضل الظروف وتقديم الخدمات والتوجيهات بأفضل الأسعار في أسرع وقت ممكن للزبائن.

- تأمين البنية التحتية والتغيرات في الإستهلاك ولاسيما إستهلاك الكهرباء (سعة الشبكة ومحطات لفرعية المصدر ، وتأمين الخطوط ضد مخاطر المناخية) وتطوير الشبكات الخاصة بنقل وتوزيع الكهرباء والغاز.

- السهر على تسيير الكفاءات البشرية والموارد المادية للمؤسسة بأكثر فاعلية وضمان سلامة العمال الميدانيين والتجهيزات والهياكل التابعة للمؤسسة.

وسعيها لتحقيقها تتوزع فروعها من الشرق إلى الغرب ومن الشمال إلى الجنوب لتضمن توزيع عبر كافة التراب الوطني .

سادسا.التقسيم الإداري الجديد لشركة SADEG:

وفق السياسة التي إنتهجتها السلطات العليا للبلاد،لتعميم المرافق و توفير الخدمات للمواطن، ومن ثم تحسين الخدمة العمومية، تعلن الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز SADEG عن إنشاء ناحيتين لتوزيع الكهرباء و الغاز على مستوى بشار و ورقلة إنتداء

من 02 جانفي 2022 ليفي الإختصاص الإقليمي لنواحي توزع الكهرباء و الغاز، مقتضيات التقسيم الجديد الذي تتضمنه المراسيم التنفيذية المتعلقة بإنشاء ولايات جديدة ومن ثم ضمان متابعة مستمرة لنشاطات مديريات التوزيع وتحقيق مستويات النجاعة المنتظرة في أداء الخدمة العمومية الموكلة للشركة .

وعليه فإنه و إبتداء من الفاتح الجانفي 2022، ستضم SADEG ستة (06) نواحي جهوية للتوزيع هي:

أ. ناحية التوزيع الجزائر: تغطي إقليم الجزائر فقط.

ب. ناحية التوزيع بليدة: تغطي أقاليم (10) ولايات هي: البليدة، المدية، الجلفة، تيبازة، تيسمسيلت، عين الدفلى، الشلف، البويرة، بومرداس وتيزي وزو.

ت. ناحية التوزيع وهران: تغطي أقاليم (09) ولايات هي: وهران، عين يموشنت، معسكر، مستغانم، غليزان، سيدي بلعباس، تيارت وتلمسان.

ث. ناحية التوزيع قسنطينة: تغطي أقاليم (16) ولاية هي : قسنطينة، باتنة، أم البواقي، ميله، تبسة، خنشلة، عنابة، سكيكدة، قالمة، الطارف، سوق أهراس، سطيف، جيجل، بجاية، برج بوعرييج والمسيلة.

ج. ناحية التوزيع ورقلة: تغطي أقاليم (14) ولاية هي : ورقلة، بسكرة، الوادي، الأغواط، غرداية، تمنراست، إليزي، تقرت، أولاد جلال، المغير، المنيعه، جانت، عين صالح و عين قزام.

د. ناحية التوزيع بشار: تغطي (09) ولايات هي: بشار، أدرار، البيض، النعامه، سعيدة، تندوف، بني عباس، تيميمونو برج باجي المختار.

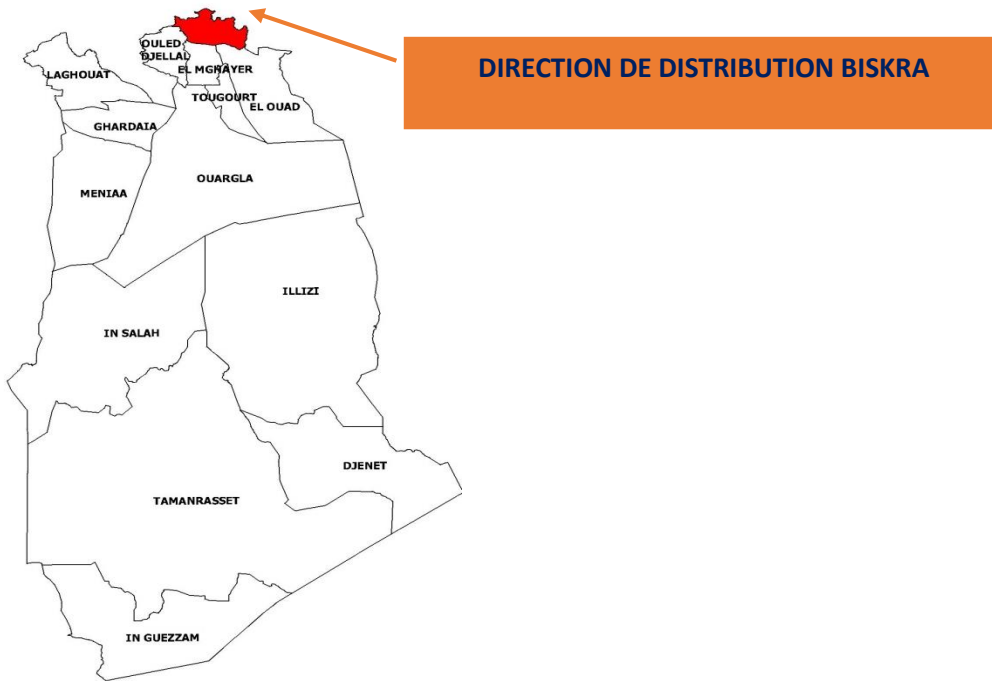
الفرع الثاني : تقديم المديرية الجهوية ورقلة DRO :

توزيع الكهرباء والغاز للجنوب الشرقي أحد فروع المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء الغاز ، تأسست 01 جانفي 2022 مقرها في ورقلة تغطي مناطق الجنوب الشرقي الجزائري بمجموع 14 ولاية أي 14 مديرية التوزيع وهي ورقلة، بسكرة، الوادي، الأغواط، غرداية ، تمنراست، إليزي، تقرت ، أولاد جلال، المغير، المنيعه، جانت، عين صالح و عين قزام ، تسعى إلى تحقيق أهدافها من خلال البرامج الإستثمارية من خلال وضع مخططات لتطوير الطرق وتسيير طرق التسيير والقيادة لترقية النشاطات التجارية وكذلك تلبية متطلبات العملاء وتقديم أحسن خدمة عمومية وتكوين الموارد البشرية بالإضافة إلى وضع مخططات الشبكات وتحديثها.

الشكل رقم 09: التقسيم الإداري الجديد لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز

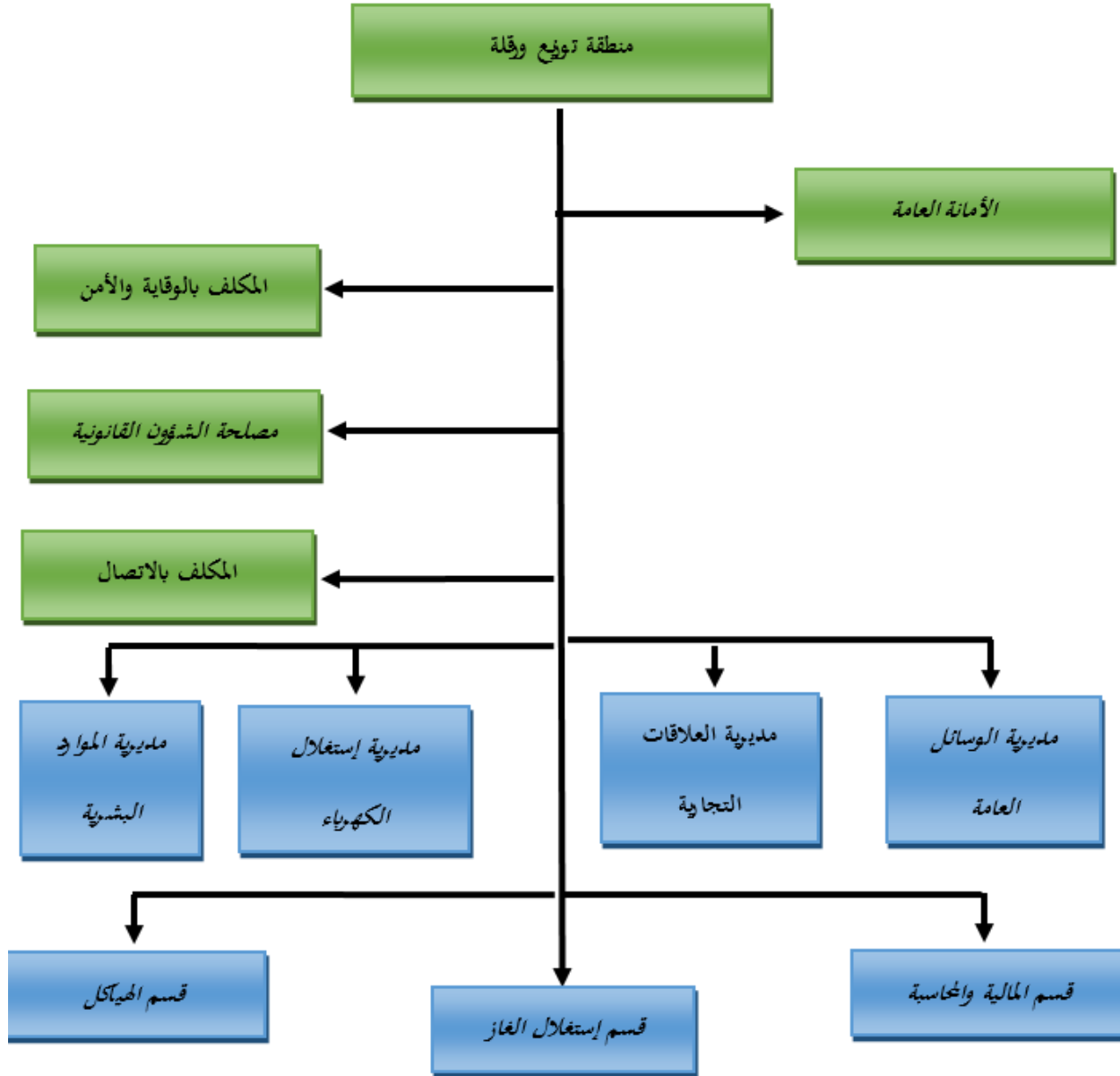


الشكل رقم 10 : مؤسسات توزيع الكهرباء و الغاز في الجنوب الشرقي الجزائري



أما بالنسبة للنظام الداخلي مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للجنوب الشرقي فهي تضم مديريات رئيسية موضحة في الشكل التالي الذي يمثل الهيكل التنظيمي لها :

الشكل رقم 11 : الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية لتوزيع الكهرباء والغاز ورقلة



المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: البطاقة الفنية لمديرية التوزيع بسكرة . (DD BISKRA)

تعتبر مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بسكرة إحدى فروع المؤسسة العامة للتوزيع في الجنوب الشرقي مهمتها تسيير و السهر على تطبيق برامج وخطط العمل لتوزيع الكهرباء والغاز على كافة منطقة بسكرة ، و هيكلها التنظيمي الذي يضمن لها استمرارية أدائها وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة الأم، وتمتاز مديرية التوزيع بسكرة بمجال جغرافي وبشري يمكنها من ضمان تحقيق أهدافها وإلتزاماتها ، حيث:

أولاً.المجال الجغرافي والبشري:

يقع مقرها الجغرافي في نّجح بولفار محمد بوضياف بسكرة ،بجدها الطريق المؤدي إلى حي المجاهدين ، وهو موقع إستراتيجي في قلب مدينة بسكرة ، تتربع على مساحة 12 17,195 م، تحتوي على طابق أرضي و2 طوابق.

أما بالنسبة للموارد البشرية فإن تشكيلتها تضم الإطارات و العاملين المكونين ذوي الخبرة العلمية والعملية كما يلي:

- سنة 2020 : 191 إطار، 204 عون تنفيذي، 352 عون تحكم.

- سنة 2021 : 190 إطار، 211 عون تنفيذي، 341 عون تحكم.

ثانياً.أهداف مديرية التوزيع بسكرة : تسعى المديرية لتحقيق الأهداف التالية:

- تحقيق أمن وسلامة الأشخاص من مخاطر الغاز والكهرباء .

- التسيير الحسن وضمن تقديم صورة حسنة عن مؤسسة سونلغاز .

- توزيع الكهرباء والغاز عبر الوكالات التجارية .

- توزيع الكهرباء والغاز وفق المعايير العالمية للسلامة والأمن .

- تطوير شبكة الكهرباء والغاز بتوصيل زبائن جدد بهذه الشبكات.

- إستغلال وصيانة شبكات توزيع الغاز والكهرباء ضمن إطار برامج إستثمارية .

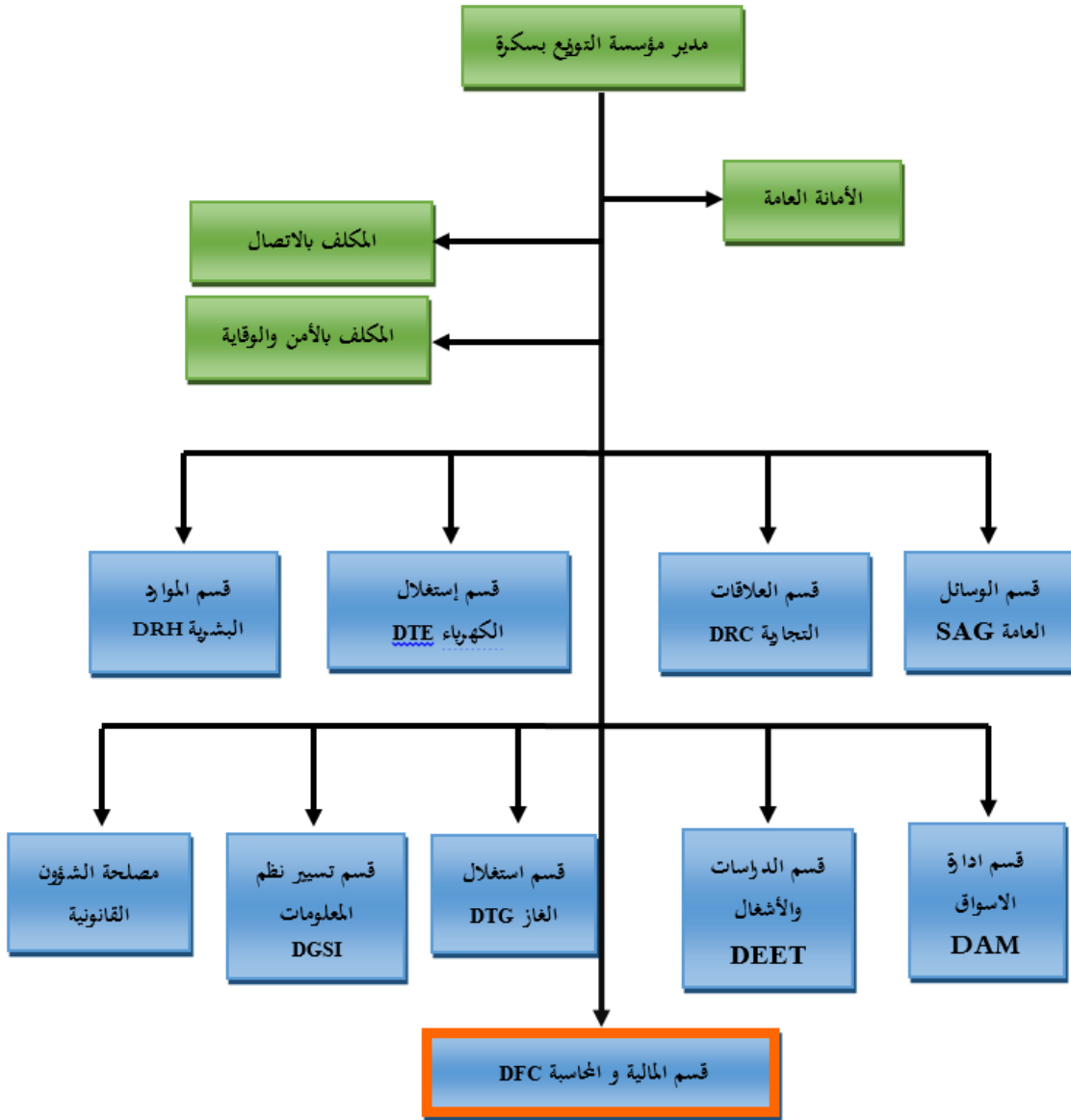
كما يجب أن تكون هذه المهام وفق المقاييس والشروط المعمول بها في مجال السلامة والأمن، وتقديم خدمات ذات نوعية بأقل التكاليف.

أصبحت المديرية في بداية السنة الحالية، تتفرع منها 12 وكالات تجارية، منها المتواجدة في بسكرة1 و2، فوغالة، طولقة، سيدي عقبة، لوطاية ،زريبة الوادي،أورلال،سيدي خالد،أولاد جلال،الدوسن و العالية ويتم على مستوى كل واحدة تسديد الفواتير و تقديم خدمات الصيانة ومتابعة شكاوي المتعاملين.

بالإضافة إلى هذه الوكالات توفر المؤسسة مراكز دفع متنقلة إلى جانب خدمة الدفع في مراكز البريد، وطورت كذلك خدمة الدفع عبر مواقع الانترنت.

ثالثاً.الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بسكرة : تتكون مديرية التوزيع بسكرة من عدة مصالح وأقسام توضحها من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة في الشكل الموالي:

الشكل رقم 12 : الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بسكرة



المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة

حيث لكل قسم ومصلحة من الهيكل مهام ودور حيث:

- أ. مديرية التوزيع : يمثل قمة الهرم بالمؤسسة، مكلف في حدود معينة بضمان توزيع الطاقة الكهربائية و الغازية، و إيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف ذات نوعية جيدة، إستمرارية في التقييم و السعر المناسب.
- ب. أمانة المدير : تقوم بتسجيل المراسلات وتلعب دور الوسيط بين المدير ومختلف المشرفين على الأقسام.
- ت. المكلف بالإتصالات: يقوم بالعديد من المهام منها:

- تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور و الزبائن بإستعمال كل الوسائل المتاحة.
- المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية.
- إقتراح مواضيع الإشهار و إعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية.
- ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الإتصال.
- ث. المكلف بالأمن والوقاية : يقوم بالمهام التالية:
 - إعداد مخطط للزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية.
 - تحضير إجتماعات لجنة النظافة و الأمن على مستوى المديرية.
 - السهر على تطبيق كل الإجراءات الوقائية في مجال النظافة و الأمن.
 - إعداد الإحصائيات حول حادث الغاز و الكهرباء مع المصالح التقنية.
 - المتابعة الأمنية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية .
 - تقرير دوري إلى المسؤولين حولالوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها.
 - إعداد مخطط أممي داخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية للولاية.
- ج. مصلحة الشؤون القانونية: تنظم وتسهر على تطبيق كامل القوانين الخاصة بالمؤسسة الداخلية والخارجية وكذا كامل المتابعات القانونية للمؤسسة سواء كانت نزاعات مع العملاء أو المكلفين بإنجاز مشاريع المؤسسة.
- ح. قسم إستغلال الغاز: يقوم بمتابعة شبكات إستغلال الغاز وصيانة الشبكات وتصليح الأعطال والحرص على تزويد الزبائن بالغاز بإستمرار.
- د. قسم إستغلال الكهرباء: يختص بمتابعة شبكات إستغلال الكهرباء وصيانة شبكات وتصليح الأعطال والحرص على الإستمرارية.
- ذ. قسم العلاقات التجارية: له (12) وكالات تجارية : بسكرة1، بسكرة2، طولقة، سيدي خالد، سيدي عقبة، فوغالة، الدوسن، زربية الوادي، أولادجالال، أورلال ، العالية و القنطرة ، به مصلحتين:
- 1. مصلحة التقني التجاري: وهي مصلحة تهتم بمتابعة طلبات الزبون MT/MP (ذوي التوتر المتوسط ذو الضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بإيصالات جديدة لزبون جديد أو إحداث تغييرات على مستوى الشبكة ، إضافة إلى فورة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.
- 2. مصلحة الزبائن: تهتم بكل الأمور الزبائن و ملفاتهم(فورة، تحصيل الديون).
- ر. قسم تسيير نظم المعلومات: يقوم ب:
 - تسيير و صيانة العتاد المعلوماتي على مستوى المديرية و المصالح التقنية لها.
 - تطوير تطبيقات المعلوماتية و تحليل إحصائيات المشتريات و المبيعات.

ز. مصلحة الوسائل العامة: التمكين مع وضع سياسات تنموية على أسس علمية لتطوير وظيفة الموارد البشرية، كإعتماد نتائج التقييم في تحديد إحتياجات التدريب ، و إستحقاقات التحفيز و الترقية و النقل وكل ما يتعلق بتنمية شؤون العمال.
ط. قسم إدارة الأسواق : ترم الصفقات التي تضعها المؤسسة وكل ما يتعلق بالإجتماعات التي تنظم داخل أواخر المديرية، وتحضير الملفات الخاصة بالصفقات بالتنسيق مع اللجان (الدراسة وتقييم العروض عن طريق مناقصات تقييم مالي، تقييم تقني، و إختيار العرض الذي يحقق أقل سعر) وتنقسم بدورها إلى:

1. مصلحة الأسواق :دراسة مشاريع التجويد بالخدمة وتكوين الملف ثم طرح مناقصات للمؤسسات الخاصة.

2. مصلحة الإستثمار و التسيير : تعمل على متابعة ومراقبة التزويد بالخدمة من قبل المؤسسات المستفيدة.

ظ. قسم الموارد البشرية: تعمل هذه المصلحة على تطوير إدارة الموارد البشرية عن طريق عمليات الإستقطاب، الإختيار، التعيين، التدريب، النقل، الترقية، إضافة إلى تكوينهم لمواكبة التكنولوجيات المتطورة ومعالجة مشكلة تقادم الخبرات والتسيير المرتبات ومنح الموارد البشرية.
و. قسم المالية والمحاسبة: يعتبر هذا القسم من أهم هياكل مديرية التوزيع و أكثرها نشاطا فهو يساعد على قيادة ومراقبة تسيير مالية المؤسسة. يهتم بمتابعة العمليات المالية وإعداد الميزانية تحت ضوء التسجيلات المحاسبية، تسيير الحسابات المالية وحركة الأموال، إعداد الموازنات التقديرية و خطة العمل وتصميم لوحات القيادة، تتكون هذه المصلحة من 04 مصالح، وهي:

1. مصلحة المحاسبة: تمكن من تسجيل الكتابات المحاسبية المتعلقة بعمليات محاسبية مختلفة للمؤسسة وكذلك الحركات التي تؤثر

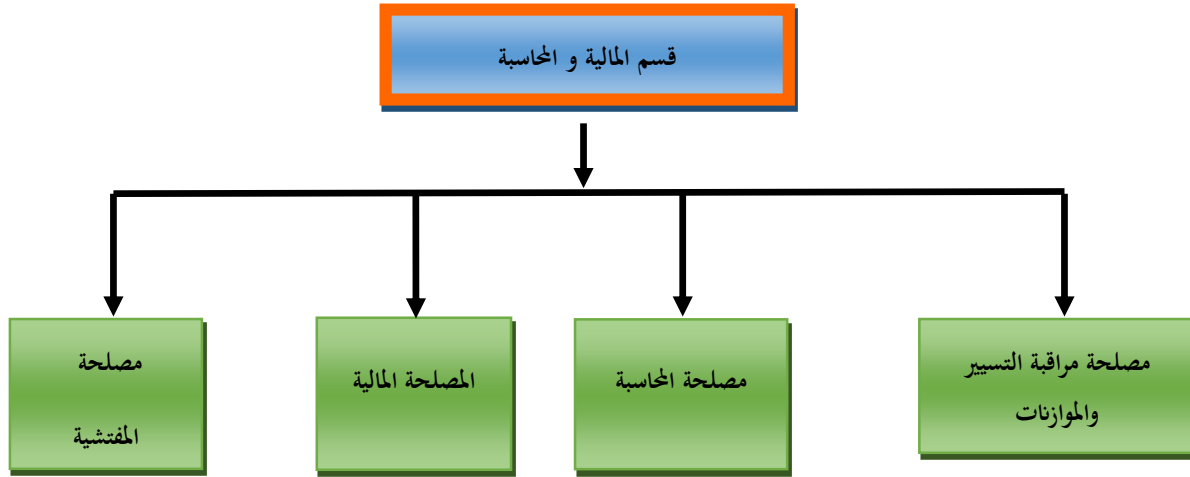
على الإستثمارات والإلتزامات و غلق الحسابات، تقوم أيضا بإعداد التصريحات الضريبية الشهرية و السنوية حسب المحاسبة العامة، كما تسمح بتطوير وتكييف القواعد والأساليب المحاسبية إضافة إلى تفسير نتائج وتجديد تثبيات المؤسسة.

2. مصلحة الموازنات ومراقبة التسيير: تسمح بتحليل وتقييم تقديرات تكاليف ميزانية المؤسسة ووضع الميزانية التقديرية وبرنامج مراقبة التسيير، كما تسعى إلى تحقيق المالي على المدى القصير والطويل، و تحرص على تسطير الأهداف ومتابعة تحقيقها من خلال لوحات القيادة.

3. مصلحة المالية: تمكن من وضع تقديرات إيرادات ونفقات النشاط الإقتصادي الذي تقوم به المؤسسة وتساعد أيضا على جمع الأموال (خزينة الأموال) لتلبية إحتياجات المؤسسة مثل التسويات المالية والمحاسبية مع البنوك، دفع الرواتب وفواتير الحرفيين والمساهمين.

4. مصلحة التفتيش: تقوم بالتفتيش غير معلن عنه بناء على تعليمات الرؤساء و تنفيذ برامج مراقبة التسيير على مستوى الأقسام و الهياكل وضح أقسام هذه المصلحة كما يلي:

الشكل رقم 13: الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة



المصدر : من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة

تمكنا من خلال هذا المبحث التعرف على مديرية التوزيع بسكرة محل الدراسة التي تهدف إلى توزيع الكهرباء والغاز في المنطقة و لعل أهم مصالح المديرية تتمثل في مصلحة المالية والمحاسبة.

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير المعتمدة بالمؤسسة.

تعتبر مراقبة التسيير من بين أهم الوظائف لجل المؤسسات فهي تضمن الرقابة المستمرة على مختلف الأنشطة و العمليات و كذلك قيادة الأداء ونظرا لأهميتها و مكانتها على مستوى مؤسسة التوزيع بسكرة نجد أن نظام مراقبة التسيير و أدواته تتناسب مع جميع متطلبات العمل.

تعتمد مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز الأم بجزائر العاصمة على جميع أدوات مراقبة التسيير حيث نجد نظم المعلومات من أجل ضمان وصول المعلومة في الوقت المناسب في الداخل أو في الخارج من عند فروعها الموجودة على مستوى التراب الوطني ، كما نجد محاسبة التحليلية فهي تقسم على النحو التالي:

جدول النتائج خاص بالكهرباء و آخر خاص بالغاز ، حيث تقسم كالآتي:

75% كهرباء ، 25% غاز . حسب العملية لتالية:

رقم الاعمال كهرباء / رقم الاعمال الكلي = 75% رقم الاعمال غاز / رقم الاعمال الكلي = 25%

ويتم حساب تكلفة البيع:

تكلفة بيع الكهرباء = تكلفة كهرباء / مبيعات الكهرباء تكلفة بيع الغاز = تكلفة الغاز / مبيعات الغاز

ملاحظة:

إذا كان ثمن الشراء أكبر من الهدف فتعتبر خسارة أما إذا كان ثمن الشراء أقل من الهدف فعنده يكون الربح ، لكن تقريبا هناك خسارة في الغاز و الكهرباء.

و أيضا التحليل المالي لتقييم وضعها المالي و كذلك لوحة القيادة ، محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة و الموازنة التقديرية ، فبعد ملاقاتنا للمدراء داخل الشركة إرتئينا أن لوحة القيادة من الأداة التي تعتمد عليها مؤسسة التوزيع بسكرة في تسييرها لذلك خصصنا لها مبحث كامل لدراستها.

إن الحجر الأساسي لنظام مراقبة التسيير هو تسيير الموازنات الذي يركز على مراحل الرئيسية في قياد الأداء و تعد لوحة القيادة الأداة الأكثر اعتمادا للقيادة و لتقييم الأداء و متابعته من خلال ما تقدمه من بيانات بخصوص العمليات المحققة و كمية المصاريف المنفقة فمن خلال هذا المبحث سيتم بيان مكانة وأهمية لوحة القيادة على مستوى مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بسكرة وكذلك تفصيل خطوات تصميمها وإعدادها.

المطلب الأول: مكانة وأهمية لوحة القيادة بالنسبة لمؤسسة التوزيع بسكرة.

من أجل قيادة المؤسسة وإجراء الأعمال على نحو فعال ، يجب أن تمتلك المؤسسة أدوات حديثة لمراقبة التسيير ، بالإضافة إلى الميزانية التقديرية، والتي تستخدم للتحكم في النفقات ، ووضع التوقعات وتحديد الأهداف على مستويات مختلفة ، وتطوير إجراءات الخطط لقياس النتائج وتوقعات الإنحراف . تحتل لوحة القيادة مكانة مهمة لضرورتها وإستمرار إستخدامها لتحديد مدى تحقيق الأهداف المرسومة،

ومشاركة التقارير المالية عن جميع الإنجازات الشهرية بين جميع المسؤولين ، يتم إصداره في ديسمبر بالإضافة إلى الملخص النهائي يضم معلومات حول المؤسسة لكل عام.

ومن خلال الفترة التي قضيناها على مستوى مؤسسة سونالغاز و بالضبط في مصلحة المالية والمحاسبة في قسم مراقبة التسيير و الموازنات الذي يعمل على مراقبة نشاطات المصلحة من أجل سيرورة عمل جيدة وخاصة إعداد لوحة القيادة والميزانية التقديرية. تعطي لوحة القيادة بواسطة مؤشرات رؤية شاملة و مفصلة حول إستراتيجية المؤسسة ومن ثم ترجمتها إلى أهداف ملموسة و بهذا فهي تعد أهم أدوات مراقبة التسيير التي تعتمد عليها مديرية التوزيع بسكرة.

تشمل المؤشرات و التي يتم إعدادها كل ثلاثة أشهر بالإضافة إلى تقييم سنوي لعمل مؤسسة التوزيع التي يقوم القسم بوضعها على أساس أهداف كل مصلحة والتي تصب في الأهداف الرئيسية للمؤسسة التي تقيس نشاطات المؤسسة حسب كل قسم ومصلحة. أولاً. نقاط الضعف للوحة القيادة لمؤسسة التوزيع بسكرة:

على الرغم من الإمتيازات التي تمنحها لوحة القيادة إلا أن لها نقاط ضعف حيث:

- الحاجة لتطويرها لتصبح أكثر فعالية وسهلة الإعداد.

- صعوبة تحديد بعض المؤشرات في إطار هدف معين مثل: حوادث العمل، الغيابات التي كلما إنخفضت كلما كانت أحسن.

- لا يمكن صياغة بعض الأهداف كمياً ويصعب تحقيقها

ومنه نلاحظ أن نقاط القوة أكثر، الشيء الذي يؤكد أهمية ومكانة لوحة القيادة في تسهيل وظيفة مراقبة التسيير على مستوى مديرية التوزيع.

المطلب الثاني: تصميم وإعداد لوحة القيادة.

بعد التعرف على الأهمية للوحة القيادة على مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بسكرة، إنتقلنا إلى قسم مراقبة التسيير والموازنات والذي يتم على مستواه إعداد لوحات القيادة والعمل بها.

يتم وضع الميزانية التقديرية في نهاية كل سنة ومع بداية السنة الموالية يتم المصادقة عليها لتصبح في شكل عقد التسيير ، تعمل المؤسسة على جعل الأهداف والقيم التي تم توقعها على أرض الواقع، كما تقوم المصلحة بإعداد لوحة القيادة لكل شهر ومقارنتها مع نسبة الإنجاز الشهرية ، نجد في لوحة القيادة نسبة الإنجاز التراكمي للسنة كاملة (100%) التي يتم عرضها لتقييم أداء المؤسسة وما تمكنت من تحقيقه من أهداف، كما يوضح نسبة التطور بالنسبة للسنة السابقة.

سنتطرق فيما يلي إلى ملف الموازنة التقديرية الذي يضم الأهداف المراد تحقيقها في سنة 2021 ، مجموعة من قيم تقديرية متوقعة لسنة 2021 مع ما تم إنجازه في سنة 2020 كالتالي:

أ. الأهداف المراد تحقيقها على المدى الطويل:

إستنادا إلى مخطط المدى المتوسط 2018-2023 مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز، فإن الميزانية التقديرية لسنة 2021 تعزز بالمحاور التالية:

✓ متابعة تطوير العمليات لتلبية الطلب القوي على الكهرباء من خلال تنفيذ البرامج المحددة والعامّة.

✓ تحسين الكفاءة العامّة لأدوات وعوامل الإنتاج.

✓ تحسين جودة الخدمة المقدمة للعملاء.

بالإضافة إلى الإجراءات التنفيذية والإدارية كإتقان الإدارة المالية، وإستمرارية اللامركزية في الأنشطة التشغيلية على مستوى الوكالات التجارية، الأمر الذي جعل مؤسسة التوزيع بسكرة تحدد الأهداف التالية:

1. تخفيض خسائر الطاقة وتحسين التحصيلات: من خلال وضع خطة عمل من أجل تحقيق نسبة محددة خسائر وتخفيض محفظة الذمم المدينة.

2. تحسين النتائج المالية والحزينة: عن طريق تعظيم رقم الأعمال وتدنية الخسائر، والتسيير الحسن لبرامج الإستثمار من خلال التحكم في التكاليف.

3. جودة وإستمرارية الخدمات: من خلال تحسين معايير أداء شبكات الكهرباء والغاز (جودة التوتر والضغط، تخفيض من التسربات على شبكة الغاز، تذبذب الإنقطاعات، الفترات الزمنية للإصلاح وإعادة التهيئة).

4. نظم المعلومات: بداية إستخدام SGC، تطوير مواصفته بالتعاون مع مؤسسة ELIT.

5. الموارد البشرية: التوظيف وفق الحاجات، وضع آليات لتطوير المهارات، أنظمة تحفيزية.

6. المحاسبة والمالية: الإستغلال الأمثل لبرنامج «HISSAB»، لإغلاق الحسابات في الوقت المحدد.

8. الأمن: التوعية والوقاية من مخاطر تشغيل شبكات الكهرباء والغاز.

9. الإتصال: تعميم المعلومات حول التنظيم الجديد لنشاط توزيع الكهرباء والغاز، تقوية العلاقات مع العملاء وتكثيف الإتصال التوعوي وتعزيز الخدمات عبر الأنترنت.

✓ تعزيز إجراءات مراقبة التسيير ودعم التدقيق الداخلي.

ب. محاور الموازنة التقديرية:

تتمثل محاور الموازنة التقديرية للمديرية فيما يلي:

1. فرضيات التكاليف:

وهو عبارة عن وضع معطيات كمية والتي تمثل مختلف التوجيهات من أسعار وتكاليف، تستعملها المؤسسة لحساب وتقييم مختلف المؤشرات الكمية.

❖ أسعار الشراء (خارج الرسم): نجد سعرين:

✓ سعر شراء الغاز (CDA/Th)

مصدر المعلومات، قرار وزارة الطاقة الصادر في 2015/12/29 قامت بتحديد أسعار الكهرباء والغاز، سعر شراء الغاز الطبيعي حددت بـ 1024.27 دج / 100م³، أو بـ Cda/Th10.84 لنشاط السنة المالية 2021.

الجدول رقم 01: سعر شراء الغاز

المورد (الوحدة : سانتي دينار / تارمي)	المحتمل ل 2020	المتوقع ل 2021
سوناتراك SONATRACH	10.84	10.84

المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة.

✓ سعر شراء الكهرباء (دج / كيلوواط) متوسط أسعار الشراء لكل مورد على النحو التالي:

الجدول رقم: 02 سعر شراء الكهرباء

المنتجين (الوحدة :دج/ كيلوواط)	المحتمل ل 2021
SPE	2.298
SKTM	13.827
KAHRAMA	2.716
SKS	2.786
SKB	1.636
SKD	3.102
SKT	3.003
SKH	2.110

المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة.

❖ أسعار نقل الكهرباء والغاز:

قامت بتحديد أسعار نقل الكهرباء والغاز ومستوياتها كالتالي:

الجدول رقم 03 : أسعار نقل الكهرباء والغاز

شركات النقل	المحتمل ل 2020	المتوقع ل 2021
شركة نقل الكهرباء CDA/KWH	70	70
شركة نقل الغاز CDA/TH	4.64	4.64

المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة.

❖ متوسط أسعار البيع (خارج الرسم):

يوضح الجدول التالي متوسط أسعار البيع بإستثناء ضريبة القيمة المضافة التي سيتم تطبيقها لتقييم إيرادات الكهرباء والغاز

لتوقعات عام 2021 :

الجدول رقم 04: متوسط أسعار بيع الكهرباء و الغاز

المتوقع لـ 2021	المحتمل لـ 2020	كهرباء
409.78	409.78	توتر منخفض
368.53	368.53	توتر متوسط
401.97	401.97	متوسط سعر بيع الكهرباء
المتوقع لـ 2021	المحتمل لـ 2020	الغاز
35.30	35.30	ضغط منخفض
38.37	38.37	ضغط متوسط
35.59	35.59	متوسط سعر بيع الغاز

المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة.

تمثل الجداول السابقة (03-04-05) متوسطات أسعار شراء وبيع الكهرباء والغاز التي ستستعملها المديرية في حساب المشتريات والمبيعات ونلاحظ أن أسعار شراء وبيع الكهرباء والغاز المتوقعة لسنة 2021 تساوي المبالغ المحتملة في 2020 وهذا لأنها مفروضة من طرف وزارة الطاقة مع الأخذ بعين الإعتبار ظاهرة التضخم.

2. مؤشرات الأداء الرئيسية

تكمن أهم مؤشرات الأداء فيما يلي:

❖ جودة واستمرارية الخدمات المقدمة للعملاء : من أهم مؤشرات

✓ أجال ربط الزبون بالكهرباء والغاز :

هي الفترة الزمنية من تاريخ تقدم العملاء إلى المصلحة لدفع الطلب إلى تاريخ الإنجاز، ويوجد نوعين من التموين: التوصيل Branchement والتوسيع Extension يتركز الهدف الأساسي في تخفيض الفترة الزمنية اللازمة، مستهدفا المستوى الأقصى %1.

الجدول رقم 05:أجال ربط العملاء بالكهرباء والغاز

المستهدف ل 2020		التصنيف
خارج الأجال(%)	في الأجال (يوم)	
1	7	توصيل الكهرباء
3	8	توصيل الغاز
5	45	توسيع الكهرباء
5	40	توسيع الغاز

المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة.

- معدل إنجاز طلبات التموين في الوقت المحدد / توصيل بسيط وتوسيع 99 %.

- جودة الفواتير توتر منخفض وضغط منخفض 1.5% (معدل خطأ في الفواتير المسموح به ويحسب بقسمة الفواتير المحذوفة على مجموع الفواتير).

- جودة الفواتير توتر متوسط وضغط منخفض 0.01%.

يبين الجدول رقم 05 آجال ربط العملاء بالكهرباء والغاز وتتوقع نفس المدة لتوصيل الكهرباء والغاز.

✓ إكتشاف الأخطاء وإصلاحها وتتبع الشكاوى:

- فترة الإصلاح: 10 ساعات من وقت تلقي المكالمة.

- فترة الرد على الشكاوى: كحد أقصى 7 أيام.

- معالجة الشكاوى: 99 %.

✓ إعلام الزبائن عن الإنقطاعات: يكون ذلك بإستخدام وسائل الإتصال من راديو، معلقات ومواقع التواصل، ونميز بين نوعين من الإنقطاعات:

- الإنقطاع المخطط له : يكون الإعلام ب 48 ساعة قبل الإنقطاع.

- الإنقطاع الإستثنائي : الإعلام فور حدوث الانقطاع ب 2 ساعة على الأكثر بعد الإرجاع.

➤ مخطط العمل التجاري: يتمحور حول النقاط الثلاث التالية:

➤ التحكم في خسائر الطاقة: بالإضافة إلى الإجراءات الكلاسيكية المتعلقة بتحسين جودة الرصد la relève ، ومعالجة

إشاراتها، ومعالجة الإختلاسات، يتم وضع الإجراءات التالية:

- التأكد من مصداقية وصحة المؤشرات من العداد الكهربائي بواسطة نظام جديد يقوم بالقراءة عن بعد.
- إستعمال كل الوسائل اللازمة لتخفيض من معدل الخسائر الطاقوية.
- التحسيس بالمسؤولية لكل الجهات المتعلقة بالنشاط التجاري من رؤساء الأقسام ومديري الوكالات التجارية.
- تنظيم إجتماعات دورية للوكالات التجارية لمعالجة المشاكل ومواجهتها.
- تقديم تحفيزات للوكالات التي حققت أهدافها.

➤ تغطية الديون:

- متابعة عمليات التغطية عن طريق عمليات التحصيل.
- وضع فرق لمراقبة العملاء المقطوعين من الطاقة.
- الحرص على إعلام العملاء أن القطع يكون بعد 18 يوم من عدم التسديد.
- متابعة الزبائن الغير مسددين لفاتورتين فأكثر.
- إيجاد حل محاسبي إيجابي.
- تعميم طريقة الدفع الإلكتروني.
- تبليغ الزبائن عن أجل الدفع عن طريق رسائل قصيرة.
- إتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة في وكالات الدفع.

➤ تحسين نوعية الخدمات: من خلال

- اللامركزية في إتخاذ القرارات والقيام بالنشاطات التجارية في الوكالات التجارية (حرية إتخاذ القرار لمدرء الوكالات)
- تعميم مكاتب الإستشارات ونشر أرقام الهواتف الخاصة بالوكالات التجارية.
- تحديد مقرات الوكالات.
- التكفل بطلبات الربط الخاصة بالزبائن ذوي الضغط والتوتر المنخفضين.

❖ نشاط توزيع الكهرباء: وتدرس فيه مؤشرات تحسين نوعية الخدمة والإستغلال.

✓ تحسين نوعية الخدمة: وذلك من خلال برنامج المؤسسة حيث:

البرنامج الخاص لسنة 2021 (PP) برنامج المؤسسة الذي تموله الدولة) ويهدف للإستمرار في تتبع حركات التجديد والتعزيز الخاصة بشبكات توزيع الكهرباء كالتالي:

- الأخذ بعين الاعتبار مخطط التطوير الخاص بالشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء والشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز من خلال تطبيق مصادر جديدة لضمان تحقيق البرنامج المطلوب لتغطية طلبات المدن الكبرى التي لها أولوية هاته الحركات.

- تأمين التمويل بالطاقة الكهربائية في المدن الكبرى.

✓ إستغلال الكهرباء: يتم العمل على تحقيق مؤشرات الإستغلال من خلال مخطط عمل المديرية والمخطط العمومي:

الجدول رقم 06: مؤشرات إستغلال الكهرباء

متوقع لـ 2021	حقيقي لـ 2020	
12.26	11.97	الحوادث في كل 100 كلم
2.04	1.70	الوقت الموافق للإنقطاع في الساعة
0.06	0.09	معدل ضرر التحويلات TX Av. Transf %
44.69	52.73	فتح القاطع OV Disj/100

المصدر: من إعداد الطالبين إعتقادا على وثائق المؤسسة.

يبين الجدول مؤشرات إستغلال الكهرباء والتي تتوقع تزايد الحوادث إلى 22.80 حادث في كل 100% .

➤ مخطط العمل: هدفه تحسين نوعية خدمات الزبائن عن طريق تحسين شبكات التوزيع عن طريق:

- تخفيض الأعطاب.
- تكتيف حملات الصيانة لشبكات التوزيع من أجل تخفيض الحوادث.
- وضع فرق إصلاحات آنية في كل ولاية.
- وضع فرق للإصلاحات المؤقتة والأنية وإعادة النظر في الشبكات التي تعرف إضطرابات.
- إقامة إجتماعات دورية للتنسيق مع الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء لمناقشة المشاكل.
- الإهتمام بتكوين العوامل البشرية لتحسين المردودية.

➤ المخطط العمومي (برنامج الدولة)

- إتفاقيات لمدة 5 سنوات تتكلف بها الدولة أي تمولها بالكهرباء والغاز.
- إجراء مناقصات من أجل تمويل المناطق النائية في إطار إتفاقيات عمل.

❖ نشاط توزيع الغاز: أما بالنسبة لنشاط الغاز فتمت دراسته كالتالية:

✓ تحسين نوعية الخدمات: يتم ذلك من خلال المعايير التالية:

معايير الإستغلال: تتمثل في

الجدول رقم 07: معايير تحسين نوعية الخدمات

المتوقع لـ 2021	ماتم تحقيقه لـ 2020		المعايير (دقيقة)
2	1.02	Polyéthylène	مدة التصليح (ساعة)
2	0.98	نحاس	
5	2.44	حديد	
%100	%100		نسبة الحماية
%100	%100		إستقصاء

المصدر : من إعداد الطلبة إستنادا على وثائق المؤسسة.

الجدول رقم 08: المعايير المتعلقة بالأداء

متوقع لـ 2021	محقق لـ 2020	المعايير
5	17.65	متوسط وقت لقطع العملاء المربوطين بالأعمال و الصيانة
5.5	4.85	متوسط الوقت لقطع المرتبط بحوادث شبكات التوزيع
0.14	0.140	متوسط تكرار القطع لكل عميل
12	14.16	متوسط معدل حوادث الشبكة (معدل الحوادث في 100 كلم)

المصدر : من إعداد الطلبة إستنادا على وثائق المؤسسة.

يمثل الجدولين (7-8) أهم معايير تحسين نوعية الخدمات لنشاط الإستغلال حيث يتمثل الهدف في تحقيق مدة تصليح في ساعتين، أما بالنسبة لمعايير الأداء فتهدف إلى تخفيض الإنقطاعات المرتبطة بحوادث شبكات التوزيع وتحسين معدل الحوادث.

لإستعمال هذه المؤشرات يجب إتخاذ الإجراءات التالية:

- ضمان الإمتثال للبرنامج السنوي لصيانة الغاز.
- إختيار فترات الطقس الدافئة نسبيا لتنفيذ عمليات معينة مثل إستبدال الصمامات.

- إستخدام ميزة التجاوز (By-pass) في حالة الحوادث التي يكون فيها وقت الإصلاح طويل.
- الإستعانة بالمؤسسات المتعاقدة للقيام بمختلف العمليات والإصلاحات الناتجة عن التعديات من مختلف المؤسسات الأخرى.
- إعداد خطط التشغيل حسب القطاع والمنطقة من أجل تحسين وتحكم أفضل في شبكة الغاز.
- جدولة العديد من الأعمال في وقت واحد لتجنب الإنقطاعات المتكررة.
- التزويد بالأدوات اللازمة وتعزيز الإشراف على الأعمال بالقرب من هياكل المؤسسة.
- تحسين وتوعية مختلف الأعوان العاملين في البنيات التحتية حول الأخطاء والعواقب الناتجة عن تعديات المؤسسات الأخرى على شبكات الغاز وضرورة التنسيق مع DDB.
- مواصلة المكلفين بالإتصال بعمليات التوعية والتحسين لمختلف الزبائن بشأن المخاطر المرتبطة بالإستخدام الغير سليم للغاز الطبيعي، من الضروري إستهداف على الأقل 10 مدارس تربية.
- 5 أيام تحسيسية عامة للناس عن طريق تنظيم قوافل.

✓ التخطيط:

- تبديل الشبكات القديمة للغاز التي كانت من الحديد والنحاس إلى شبكات جديدة من 100% polyéthylène
- تم التخطيط لسنة 2022 إنهاء وخلق برنامج 2021 نهائيا وبداية برنامج سنة 2022 من خلال تبديل وتجديد جزء من الشبكة.

- متابعة الدراسات الخاصة بالتكناتل العمرانية لتغطيتها بشبكات غاز حديدية
- يتم إدخال كل هذه الإنجازات محاسبيا في نهاية السنة في شكل تثبيثات.

✓ رسم الخرائط.

- الهدف من رسم الخرائط الوصول إلى معدل التحديث ب 100% لشبكات الغاز.
- لتحقيق الهدف يجب وضع مهندسي وتقنيي خرائط وحواسيب وشبكات إعلام آلي.

✓ عمليات التطوير:

- رقمنة رسم الخرائط الخاصة بشبكات الغاز عبر " AUTOCAD "
- التنسيق مع الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز من أجل التكفل الأمثل بمشاكل النقل.
- المشاركة والتنسيق مع CREDEG للموافقة على معدات الغاز والمصادقة عليها.

❖ المؤشرات المالية:

✓ أرصدة التسيير Soldes de gestion: تتمثل فيما يلي:

الجدول رقم 09: أرصدة التسيير

(م دج)	نتيجة الدورة	القيمة المضافة	الفائض الإجمالي للإستغلال
الحقيقي ل 2020	-2833	877	-761
المتوقع ل 2021	-1468	1197	-589

المصدر : من إعداد الطلبة إستنادا على وثائق المؤسسة.

يمثل الجدول أرصدة التسيير والقيم المتوقعة ل 2021 حيث تطمح مديرية التوزيع إلى تعظيم كل من الفائض الإجمالي للإستغلال من أجل تحقيق نتيجة أحسن.

✓ تحصيل الذمم المدينة:

خفض أرصدة الذمم المدينة التي يحتفظ بها العملاء من القطاع خارج شركات المياه بنسبة 10% مقارنة بالأرصدة التي تم إغلاقها في 31-12-2020 لأقسام التوزيع ذات الأرصدة المتدهورة.

- تطهير محفظة الفواتير من الزبائن الذين يملكون أكثر من فاتورة غير مسددة مع قطع التوصيل.
- الحصول على فترة إئتمان قدرها 65 يوم لكل المستحقات:

➤ فترة ائتمان ضغط / توتر متوسط ومرتفع 30 يوم : (مصانع)

➤ فترة ائتمان ضغط / توتر منخفض 18 يوم: (زبائن عاديين)

❖ الأمن:

الأهداف المحددة لمؤشرات الأمن كما يلي:

- معدل التكرار: 3.65%

- معدل الخطورة: 0.41%

- توعية العمال بخطور الحوادث المختلفة.

- فحص مواقع البناء والمباني والأعمال والوثائق.

- إقتناء معدات الحماية الفردية والجماعية.

- التواصل المستمر وتوعية الزبائن والبيئة الخارجية (السلطات الشركات) ... بشأن القضايا الأمنية.

- منع المخاطر المرتبطة بتشغيل شبكات الكهرباء والغاز والسلامة المهنية بشكل عام.

❖ أنظمة المعلومات:

ELIT هي الشركة المسؤولة عن نظام المعلومات من أجل تسيير مختلف أنشطة المؤسسة من محاسبة (HISSAB) ،

أجور (NOVA) ، تسيير تدفقات الخزينة (GTR).

3. الأهداف حسب النشاط: تجمع المديرية بعض المؤشرات حسب نشاط حيث:

❖ النشاط التجاري لقطاع الكهرباء: تصاغ أهداف النشاط التجاري لقطاع الغاز كمايلي:

✓ العملاء: بالنسبة للعملاء الجدد، من تم تقدير 9198 عميل موزعون كالتالي:

- توتر منخفض: 9149

- توتر متوسط: 49

كذلك العدد الإجمالي للعملاء يصبح: 241509 عميل.

- العملاء ذوي التوتر المنخفض: 239550

- العملاء ذوي التوتر المتوسط: 1959

✓ المبيعات: هي مجموع الفواتير المستخرجة حسب طبيعة الزبون .

الجدول رقم 10: مبيعات قطاع الكهرباء

نسبة التطور%	المحتمل لـ 2021	ما تم تحقيقه لـ 2020	GWH
13%	2128	1876.4	التوتر المنخفض
1%	497	492.2	التوتر المتوسط
11%	2625	2368.6	التوتر المنخفض والمتوسط

المصدر: من إعداد الطلبة إستنادا على وثائق المؤسسة.

يفصل هذا الجدول توقعات لمبيعات قطاع الكهرباء لسنة 2021 حيث تهدف المديرية إلى تحقيق نسبة تطور تختلف بحسب التوتر.

❖ النشاط التجاري لقطاع الغاز: تصاغ أهداف النشاط التجاري لقطاع الغاز كما يلي:

✓ العملاء: بالنسبة للعملاء الجدد، 6613 عميل موزعون كالتالي:

- ضغط منخفض: 6610 - ضغط متوسط: 3

كذلك العدد الإجمالي للعملاء يصبح: 139748 عميل.

- ذوي الضغط المنخفض: 139665

- ذوي الضغط المتوسط: 83

✓ المبيعات:

الجدول رقم 11: مبيعات قطاع الغاز

م ³	ما تم تحقيقه في 2020	المحتمل لـ 2021	نسبة التطور %
الضغط المنخفض	1762.96	2020.68	15%
الضغط المتوسط	450.92	458.19	2%
المجموع	2213.88	2478.87	12%

المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة

يتم التخطيط لبلوغ 2478.87 م³، حسب كل أنواع العملاء.

❖ الموارد البشرية: يضم نشاط الموارد البشرية المؤشرات التالية:

❖ التوظيف: يهدف المخطط إلى توظيف 17 عون جديد لجميع الفئات الإجتماعية المهنية.

حسب الفئة الإجتماعية المهنية وضمن فرضية مركز التكوين الخاص بالكهرباء والغاز الذي يقوم بتكوين عمال المديرية، هذه التوظيفات تخص:

- أعوان التنفيذ: 9 أعوان / أعوان تقنيين: 8 أعوان / أعوان الإطارات: 0 عون

تقييم القوى العاملة الناشطة: يقدر تطور في القوى العاملة الناشطة بـ 2% في نهاية 2021 مقارنة بما تم تحقيقه سنة 2020، مفصل في الجدول التالي :

الجدول رقم 12: مخطط التوظيف

الموظفين 2020	المحتملين الموظفين 2021	التطور نسبة %	
191	194	-1.5	إطار
367	371	1.09	تقني
206	218	5.83	تنفيذي
764	783	2.48	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين إستنادا على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول وبسبب تطور أعمال المؤسسة، تتوقع المديرية تطوير مواردها البشرية بتوظيف عمال من مختلف التصنيفات.

❖ تطور كتلة الأجور: Évolution de la masse salariale

يقدر تطور في مصاريف الأجور بـ 2% في نهاية 2021 مقارنة بما تم تحقيقه سنة 2020، من 1473 م دج إلى 1502

م دج، وهذه الزيادة راجعة إلى:

- أقدمية المورد البشري.

- تقديم إمتيازات تتمثل في زيادة في الرتب.

- تقدير توظيف 17 عون جديد.

❖ التكوين:

يهدف مخطط التوظيف إلى تكوين 302 عون من كافة الفئات الإجتماعية المهنية الخاصة بالثلاث أنواع للتكوين (100 عون إطار، 107 عون تقني و 95 عون تنفيذي) بالأرقام، تعبر خطة التكوين لسنة 2020 عن إحتياج عام بـ 302 عون والتي تمثل 4077 ساعة / يوم.

✓ مخطط العمل:

الإجراءات الأساسية للموارد البشرية سواء كانت توظيف أو تطور تمس ميدانين:

➤ ميدان الكهرباء و الغاز

- خلق فرق خاصة لإنجاز وصيانة الشبكات

- تعزيز فرق الإستغلال

- تعزيز وتكثيف التكوين لتقنيي الدراسات ومراقبة الكهرباء.

- تقوية وتعزيز فرق العمليات وتدريب المهندسين في ميدان الغاز.

➤ الميدان التجاري

- تحسين وتطوير العلاقة مع الزبائن من خلال خلق مكاتب استشارية.

- إستمرارية تحسين الخدمات المقدمة للزبائن في مجال الأنشطة التجارية من خلال تطوير نظام تسيير الزبائن (يخص متابعة طلبات الخدمة للزبائن وطلبات التموين بالطاقة).

- توظيف وتدريب الأعوان التقنيين الجدد على مستوى الوكالات التجارية لمواجهة تطور عدد الزبائن.

- تدعيم وظيفة الدراسات في ميدان الأنشطة التجارية عبر دراسة تفصيلية للتوتر المنخفض.

- إتمام برنامج تكوين رؤساء الوكالات التجارية.

- إستكمال تدريب وتكوين إطارات المحاسبة والمالية.

✓ العمليات الإدارية:

- وضع دورات تدريبية للإطارات ذوي الإمكانيات العالية.

- مواصلة تدريب المديرين لضمان إدارة إستراتيجية ذات جودة وتحسين إدارة الوكالات التجارية.

❖ الهياكل التجارية:

في إطار خطة المديرية على المدى القصير، الميزانية التقديرية تهدف إلى إستكمال خطة المعدات لتحسين ظروف العمل والإستقبال من خلال وضع تجهيزات ووسائل عمل تخدم هذه الخطة.

- الأهداف: مع إستمرار المجهودات المبذولة للحد من عجز الهياكل فإن برنامج 2021 يستهدف:

- بداية الأشغال لبناء وكالات تجارية جديدة.
- الحصول على محل جديد للوكالة التجارية طولقة.
- معدل معدات النقل المتوقفة بحيث لا يتعدى 7%.
- تخفيض تكاليف الإستغلال بـ 10% بالنسبة للسنة الفارطة (مصاريف).
- بالنسبة للمعدات السهر على متابعتها ومراقبتها وتوفير تجهيزات جديدة.

❖ خطة العمل الخاصة بالتجهيزات:

- مردودية إستعمال نمط الوقود المزدوج (60%غاز 40% مازوت و بنزين)
- تصفية ملفات المساكن الوظيفية المشغولة من طرف المتقاعدين.

❖ المحاسبة والمالية: العمليات التي تتخذها المؤسسة لإتقان التسيير المالي من جهة والتوحيد القياسي لعمليات التسيير للممتلكات،

تتمثل في:

- زيادة رقم الأعمال والمداخيل من خلال تخفيض معدلات الخسائر وتحسين تغطية الديون.
- تخفيض تكاليف الإستغلال والتسيير عن طريق تخفيض مصاريف الإستهلاك والخدمات.
- السهر على تطبيق النظام المالي المحاسبي الجديد.
- ملائمة وثائق التسيير مع مخططات الالتزام للمديريات.
- الفصل المحاسبي للأنشطة حسب الطاقة الكهربائية والغازية.
- تنفيذ مخططات التفتيش والمراقبة.
- التسوية الفصلية لحسابات المديونية والديون وكذلك التكاليف الإنتاجية.

❖ الإتصال:

تظل الإجراءات الرئيسية التي يجب إتخاذها فيما يتعلق بالاتصال هي مواصلة حملات التوعية بشأن المخاطر المرتبطة بسوء إستخدام الغاز، وتقديم المشورة بشأن توفير الطاقة الكهربائية، وكذلك تقديم المشورة لتجنب البناء بالقرب من الأعمال الخاصة بالكهرباء والغاز، ويتم أيضا ذكر الإجراءات التالية:

- التدريب والتطوير بالوسائل الخاصة لملاحقي الإتصالات على مستوى المقر.
- التغطية الإعلامية للترتيبات التي تقوم بها المنطقة والمجتمع والتوعية حول الإستخدام الرشيد للطاقة الكهربائية.
- تعميم المعلومات حول الخدمات عبر الأنترنت وزيادة عدد العمليات.
- تعزيز الحوار وتقوية علاقات العملاء.

❖ إجراءات التحكم:

سيتم البدء في 50 إجراء تحكم، وستؤثر على جميع الأنشطة وجميع هياكل إدارة التوزيع.

4. حساب النتائج و الميزانية.

❖ حساب النتائج (الملحق رقم 1)

- بلغ حجم مبيعات الطاقة 13831 م دينار، بزيادة 1352 م دينار مقارنة بسنة 2020 .

- بلغت مبيعات الدورة 4770 م دينار، بزيادة 583 م دينار مقارنة بسنة 2020 .

✓ المصاريف:

➤ الضرائب والرسوم: (257 -) م دج تراجع مقارنة بسنة 2020.

➤ أعباء الموظفين: (1528 -) م دج تراجع مقارنة بسنة 2020.

✓ صافي الدخل للسنة:

- قدرت ب 1468 م دينار، و ذلك راجع لتراجع في نسبة الضرائب والرسوم..

❖ الميزانية (ملحق رقم 2)

الأصول :

الأصول غير الجارية : 29862 م دج ، بزيادة 114 م دج مقارنة بسنة 2020.

الأصول الجارية : 10233 م دج ، بنقصان قدر ب (668 -) م دج مقارنة بسنة 2020.

مجموع الأصول لسنة 2021 : 40095 م دج.

الخصوم :

رؤوس الأموال الخاصة : 24231 م دج ، بنقصان قدر ب (1465 -) م دج مقارنة بسنة 2020.

الخصوم غير جارية : 7171 م دج ، بزيادة قدرت ب 209 م دج مقارنة بسنة 2020.

الخصوم الجارية : 8693 م دج ، بزيادة 1729 م دج مقارنة بسنة 2020.

مجموع الخصوم لسنة 2021 : 40095 م دج .

المبحث الثالث : استخدام لوحات القيادة لتقييم الاداء المالي .

ان الهدف الاسمي الذي تسعى مديرية التوزيع بسكرة على تحقيقه السعي على البلوغ الى معظم اهدافها المسطرة والتأكد من طريقة تسير عملياتها، الامر الذي جعلها بحاجة الى ادوات متطورة وفعالة لتقييم اداءها المالي .
لكي تقوم بعملية تقييم الأداء المالي لمؤسسة التوزيع بسكرة خصصنا المبحث الثالث لدراسة تقييم الأداء المالي بمجموعة من الأدوات أهمها أدوات التحليل المالي (التوازنات المالية، النسب المالية، ...) ، ثم التطرق لعرض لوحة القيادة لسنة 2021 التي بواسطة مؤشراتنا تكون عملية تقييم الاداء المالي .

المطلب الاول: تقييم الاداء المالي .

تعد النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي أهم بنود التحليل المالي التي يعتمد عليها في تقييم الأداء المالي ، إضافة الى التحليل الميزانية وحساب النتائج .

الفرع الأول : تقييم الاداء المالي اعتمادا على الميزانية المالية المختصرة لسنتي 2021 و 2022

تحتاج عمليات التقييم إلى الميزانية المالية وهذا لأهمية المعلومات التي تحملها والمستعملة في حساب المؤشرات والنسب .

الجدول رقم 13 : الميزانية المالية المختصرة لسنتي 2020 و 2021 لمؤسسة التوزيع بسكرة (أصول)

الاصول (م دج)	سنة 2020	سنة 2021	الفرق
الاصول الثابتة	28720404411,80	29862387466,62	1141983054,82
الاصول المتداولة	10902015061.06	10233458802.98	-668556258.08
الخزينة	1343323439,71	256018741,59	-1087304698.12
مجموع الأصول	39622419472,86	40095846269,6	473426796.74

المصدر: من اعداد الطالبين من الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و 2021 .

من خلال الجدول اعلاه الذي يلخص اهم بنود الميزانية لسنتين متتاليتين، نلاحظ ارتفاع في الاصول الثابتة وبسبب نشاط المؤسسة الذي يعتمد بشكل كبير على استخدام اصولها الثابتة (المنشأة التقنية، المعدات والادوات)، وكذلك انخفاض في الاصول المتداولة الذي يرجع اساسا الى انخفاض في الخزينة بقيمة (12,1087304698) دج.

الجدول رقم 14: الميزانية المالية المختصرة لسنتي 2020 و 2021 لمديرية التوزيع بسكرة (خصوم)

الفرق	سنة 2021	سنة 2020	الخصوم (م دج)
1465670103.47	24231077925.35	25696748028.82	رؤوس الاموال الخاصة
6474896765.99	7171088577.55	696191811.56	الخصوم الثابتة
1729926434,22	8693679766,70	6963753332,48	الخصوم المتداولة
00	00	00	الخزينة
473426796,74	40095846269,6	39622419472,86	مجموع الخصوم

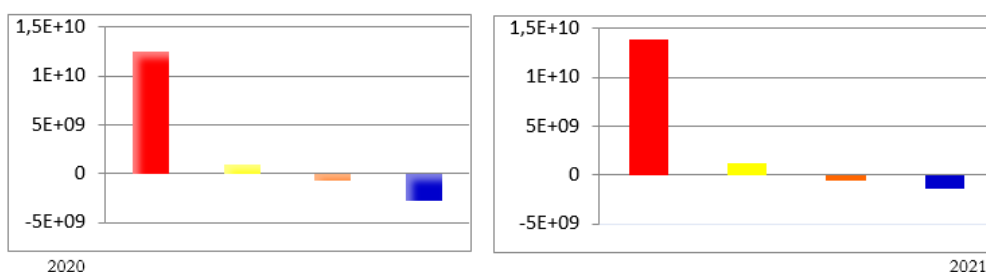
المصدر: من اعداد الطالبين بواسطة الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و 2021 .

نلاحظ من خلال الجدول ارتفاع في الخصوم والتي قدرت ب 473426796,74 (دج) هذا الذي يبين قدرة المؤسسة على السداد.

الفرع الثاني: تقييم الاداء المالي اعتمادا على حساب النتائج لسنتي 2020 و 2021 .

بعد حساب النتائج نتطرق الى القوائم المالية التي تملك المؤشرات المالية مهمة حيث تساعد في معرفة وضع الاداء المالي للمؤسسة من خلال النتائج المحققة ، كما يلي :

الشكل رقم 14: تطور متغيرات حساب النتائج لسنتي 2020 و 2021 .



	2020	2021
رقم الأعمال	12479053561,12	13831366330,82
القيمة المضافة	877299525,33	1197404228,62
إجمالي فائض الإستغلال	-761643171,26	-589075299,11
صافي نتيجة السنة المالية	-2833468959,21	-1468273299,40

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا على حساب النتائج لمديرية التوزيع بسكرة لسنتي 2020 و 2021 .

من خلال هذا الشكل قمنا بدراسة المتغيرات (رقم الاعمال ، القيمة المضافة ، صافي نتيجة السنة المالية ، اجمالي فائض استغلال) وذلك من اجل تقييم تطور المؤسسة ، حيث نلاحظ ان : تطور في رقم اعمال بين السنتين 2020 و 2021 ، وذلك بسبب الزيادة الكبيرة

في حجم المبيعات وهذا يدل على الكفاءة الجيدة والفعالة في عملية البيع والتسويق ، اما انخفاض اجمالي فائض الاستغلال دليل على انه لم يتم تغطية اعباء الاستغلال وتحقيق قيمة مضافة لسنة 2021 .

الفرع الثالث : تقييم الاداء المالي بواسطة مؤشرات التوازن المالي .

تعد هذه المؤشرات من اهم الادوات المستخدمة في المؤسسة لتقييم الاداء المالي ، تعتمد نتائجها على الميزانية المالية لسنتين متتاليتين ، ويتم حسابها كالتالي :

أ . رأس مال العامل

الجدول رقم 15: حساب رأس مال العامل سيولة لسنتي 2020 و2021

البيان	سنة 2020	سنة 2021
الاصول المتداولة	10902015061.06	10233458802.98
الخصوم المتداولة	6963753332,48	8693679766,70
راس مال عامل	3938261728	1539779034

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و2021 .

من خلال نتائج حساب راس مال العامل الوارد في جدول اعلاه نلاحظ انخفاضه سنة 2021 مقارنة مع سنة 2020 ، مما يعني ان مؤسسة السونلغاز لديها فائض السيولة في المدى القصير وبالتالي فهي حققت هامش ربح وتوازن مالي اي ضمان قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها في الأجل المحددة وتفادي اضطرابات دورة الإستغلال.

ب. إحتياج راس مال العامل

الجدول رقم 16: حساب إحتياج رأس مال العامل لسنتي 2020 و2021

البيان	سنة 2020	سنة 2021
الأصول المتداولة ماعدا الخزينة	9558691621,35	9977440061 ,39
الخصوم المتداولة ماعدا السلفيات	6963753332,48	8693679766,70
إحتياج راس مال العامل	2594938288,87	1283760294,69

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و2021 .

نلاحظ من خلال نتائج الجدول أن مؤسسة السونلغاز قامت بالاستخدام الامثل للمواد المتاحة وفق الامكانيات المتاحة عن طريق تفادي مشاكل عدم التسديد وبالتالي التحكم في السيولة دون التأثير على الربحية ويتم تحقيق ذلك من خلال التأثير على راس المال العامل واحتياج راس المال العامل.

ت. حساب الخزينة

الجدول رقم 17 : حساب الخزينة لسنتي 2020 و 2021

البيان	سنة 2020	سنة 2021
خزينة الاصول	1343323439,71	256018741,59
خزينة الخصوم	00	00
الخزينة الصافية	1343323439,71	256018741,59

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و 2021

من خلال الجدول نلاحظ ان الخزينة موجبة وهذا دليل على ان للمؤسسة فائض في السيولة ولها قدرة على تمويل اصولها المتداولة .

د. تقييم الاداء المالي بالاعتماد على النسب المالية .

1. نسب السيولة :

الجدول رقم 18: نسب السيولة لسنتي 2020 و 2021

النسبة	القاعدة الحسابية	2020	2021
نسبة سيولة الاصول	$\frac{\text{الاصول متداولة}}{\text{مجموع الاصول}}$	$0,28 = \frac{10902015061,06}{39622419472,86}$	$0,24 = \frac{10233458802,98}{40095846269,60}$
نسبة السيولة العامة	$\frac{\text{الاصول متداولة}}{\text{الخصوم متداولة}}$	$0,15 = \frac{1090201501,06}{6963753332,48}$	$0,11 = \frac{1023345802,98}{8693679766,70}$
نسبة السيولة لمختصرة	$\frac{\text{الاصول متداولة - المحزون}}{\text{الخصوم المتداولة}}$	$0,11 = \frac{1783672481,86 - 9558691621,35}{6963753332,48}$	$0,12 = \frac{194058,58 - 9977440061,3}{8693679766,70}$
نسبة السيولة الفورية	$\frac{\text{الخزينة}}{\text{الخصوم المتداولة}}$	$0,19 = \frac{1343323439,71}{6963753332,48}$	$0,03 = \frac{256018741,59}{8693679766,70}$

المصدر : من اعداد الطالبين اعتمادا على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنتي 2020 و 2021

ما يمكن إستخلاصه من خلال الجدوا اعلاه الخاص بنسب السيولة ان :

- نسبة سيولة الأصول ومنخفضة وهي دلالة على استعمال الاصول المتداولة أكثر من الاصول الثابتة .
- ارتفاع نسبة السيولة العامة مما يدل على أن الأصول المتداولة كافية لتمويل الخصوم المتداولة.
- تبين نسبة السيولة المختصرة إمكانية سداد الإلتزامات دون الإلتجاء الى بيع المخزون ، وتبين نسبة السيولة السريعة والتي تكاد تنعدم سنة 2020 .

2. نسبة هيكله التمويل :

الجدول رقم 19: نسب هيكله التمويل لسنتي 2020 و 2021

النسبة	القاعدة الحسابية	2020	2021
نسبة التمويل الدائم	$\frac{\text{الاصول دائمة}}{\text{الاصول الثابتة}}$	$0,82 = \frac{23658666140,38}{28720404411,80}$	$0,10 = \frac{31402166502,9}{29862387466,62}$
نسبة التمويل الذاتي	$\frac{\text{الاموال الخاصة}}{\text{الاصول الثابتة}}$	$0,89 = \frac{25696748028,28}{28720404411,80}$	$0,81 = \frac{24231077925,35}{29862387466,62}$
نسبة الاستقلالية المالية	$\frac{\text{الاموال الخاصة}}{\text{مجموع الخصوم}}$	$0,64 = \frac{25696748028,82}{39622491472,86}$	$0,60 = \frac{24231077925,35}{40095846269,60}$
نسبة التمويل الخارجي	$\frac{\text{مجموع الديون}}{\text{مجموع الخصوم}}$	$0,07 = \frac{302836034,56}{39622491472,86}$	$0,86 = \frac{34812747474,84}{40095846269,60}$

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنتي 2020 و 2021 .

- انخفضت نسبة التمويل في سنة 2021 مقارنة مع 2020 حيث سجلت في سنة 2020 نسبة قريبة من الواحد فهي تبين تغطية الأصول الثابتة على الأموال الدائمة .

- تراجع نسبة الاستقلالية المالية بنسبة 0,60 سنة 2021 على المؤسسة بذل مجهودات للوفاء بديونها .

- ارتفاع نسبة التمويل الخارجي بنسبة كبيرة في سنة 2021 والتي تبين القدرة على الوفاء المالي.

الجدول رقم 20: نسب النشاط لسنتي 2020 و 2021

النسبة	القاعدة الحسابية	سنة 2020	سنة 2021
معدل دوران الاصول الثابتة	$\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{الاصول الثابتة}}$	$0,43 = \frac{12479053561,12}{28720404411,80}$	$0,46 = \frac{13831366330,82}{29862387466,62}$
معدل دوران اجمالي الاصول	$\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{الاصول اجمالي}}$	$0,13 = \frac{12479053561,12}{39622419472,86}$	$0,34 = \frac{1383166330,82}{40095846269,60}$

المصدر من اعداد الطالبين بالاعتماد على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و 2021 .

نلاحظ من خلال نتائج الجدول ان معدلات دوران الاصول بصفة عامة وعلى الرغم من انها منخفضة الا انها تتطور بنسب جد ضئيلة دليل على مدى كفاءة اداء المؤسسة في ادارة اصولها وتوليد مبيعاتها .

4. نسب المردودية

الجدول رقم 21 : نسب المردودية لسنتي 2020 و 2021 .

النسبة	القاعدة الحسابية	سنة 2020	سنة 2021
المردودية المالية	$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{الاموال الخاصة}}$	$-0,11 = \frac{-2833468959,21}{25696748028,82}$	$-0,06 = \frac{-1468273299,40}{24231077925,35}$
المردودية الاقتصادية	$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{اجمالي الاصول}}$	$-0,07 = \frac{-2833468959,21}{39622491472,86}$	$-0,03 = \frac{-1468273299,40}{40095846269,60}$
المردودية التجارية	$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{رقم الاعمال خارج الضريبة}}$	$-0,22 = \frac{-2833468959,21}{12479053561,12}$	$-0,01 = \frac{-1468273299,40}{13831366330,82}$

المصدر من اعداد الطالبين بالاعتماد على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و 2021 .

من خلال نتائج الجدول نلاحظ نقص في نسبة المردودية المالية في كلا السنتين راجع لنقص النتيجة الصافية المحققة ، اما بواسطة المردودية الاقتصادية التي تعمل على استغلال مواردها بكفاءة وفعالية لتحقيق الارباح والتي كانت تكاد تنعدم ، نسبة الى المردودية التجارية وهي اهم النسب بالنسبة لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز والتي تبين نسبة الربحية التي تحققها.

الجدول رقم 22 : نسب محاسبة التسيير لسنتي 2020 و 2021 .

سنة 2021	سنة 2020	القاعدة الحسابية	النسبة
$-0.11 = \frac{-1468273299,40}{138313366330,82}$	$-0.02 = \frac{-2833468959,21}{12479053561,12}$	النتيجة الصافية رقم الاعمال	نسبة هامش الربح الصافي
$0.1 = \frac{12479053561,12 - 1383136}{13831366330,82}$	$-0.23 = \frac{13831366330,82 - 1247905}{12479053561,12}$	الاعمال N - رقم الاعمال 1 - N رقم الاعمال N	معدل نمو المبيعات

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على الميزانية المالية المفصلة لمديرية التوزيع بسكرة لسنة 2020 و 2021 .

تبين نسبة هامش الربح الصافي قدرة كل دينار من رقم الاعمال على توليد هامش من النتيجة الصافية ، اما بالنسبة لمعدل نمو المبيعات فسجلت زيادة فيه وهي راجعة الى تحقيق رقم اعمال اكبر .

بعد دراسة نسب تقييم الاداء المالي يمكن القول انها تعمل جاهدة على تحقيق رقم أعمال مرتفع ، وحتى تتمكن مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة من تقييم ادائها المالي تلجأ الى لوحة القيادة والتي تمكن من دراسة مدى تحقيقها للاهداف من اداء المالي الجيد.
المطلب الثاني : عرض لوحة القيادة واستخدامها في تقييم الاداء المالي .

تعتمد مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز في تقييم أدائها المالي على لوحات القيادة ، حيث تمكنها من معرفة مدى التقدم الذي أحرزته في تحقيق الهدف ، ونقصد بذلك نسبة انجازه وتطوره 2021 .
من خلال الإطلاع على وثائق المؤسسة استنتجنا مايلي :

- تملك المؤسسة نظام لوحات القيادة خاص بما يتماشى مع الهيكل التنظيمي ، لكل مصلحة لوحة قيادة خاصة بها .
 - تكون لوحة القيادة في شكل جداول ومنحنيات .
 - تقارن لوحة القيادة في المؤسسة النتائج المحققة مع الاهداف المسيطرة ، وهاذا مايساعد المسؤولين في عملية تقييم الاداء المالي .
- في مايلي أهم المحاور ل لوحة القيادة ومدى إسهام مؤشراتهما في تقييم الاداء المالي ومتابعة النشاط .

الفرع الأول : لوحات القيادة الخاصة بقسم العلاقات التجارية .

أخذنا عينة من المؤشرات التي تعتمد عليها مؤسسة التوزيع وهي :

- عملاء الكهرباء والغاز .
- المبيعات المشتريات وخسائر لكل من الكهرباء والغاز .
- رقم الاعمال خارج الرسم .
- ارصدة ذمم مدينة .
- فترة الائتمان

أ. عدد عملاء

1. الكهرباء

الجدول رقم 23: عدد عملاء قطاع الكهرباء

شهر ديسمبر 2022						
معدل التحقيق %	معدل التطور %	الهدف	2021	2020		
115,65	%7	11679	9198	8566	المجموع	العملاء الجدد
115,85	%7	11649	9149	8534	توتر منخفض	
80,0	%53	30	49	32	توتر متوسط	
99,91	%93	241602	241509	234347	المجموع	عدد العملاء
98,68	%3	239638	239550	232413	توتر منخفض	
100,0	%1	1964	1959	1934	توتر متوسط	

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

كهرباء: تحقق الهدف بنسبة (معدل) 115,65% فيما يخص العملاء الجدد ب. 99,91% بالنسبة لعدد العملاء

2. الغاز

الجدول رقم 24 : عدد عملاء الغاز

شهر ديسمبر 2021						
معدل التحقيق %	معدل التطور %	الهدف	2021	2020		
122,08	%36	7138	6613	4857	المجموع	العملاء الجدد
122,06	%37	7134	6610	4852	ضغط منخفض	
142,86	%-1	4	3	5	ضغط متوسط	
110,42	%5	139882	139748	133626	المجموع	عدد العملاء
110,42	%4	139798	139655	133544	ضغط منخفض	
100,08	%1	84	83	82	ضغط متوسط	

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة .

الغاز: تحقق الهدف بنسبة 122.06٪ فيما يخص العملاء الجدد وب 110,42 ٪ بالنسبة لعدد العملاء.

ب . مبيعات، مشتريات والخسائر

أهم المؤشرات التي تحكم الاداء المالي للمديرية تتمثل في الخسائر والتي يتم حسابها من خلال المبيعات والمشتريات حيث :

1. الكهرباء والغاز :

الجدول رقم 25 : مبيعات، مشتريات وخسائر قطاع الكهرباء والغاز.

معدل التحقق		الكهرباء		الغاز		
الكهرباء	الغاز	2021	2020	2021	2020	
٪97	٪109	2849	2595,2	1605	-	مشتريات
٪97	٪105	2625	2368,5	1560	1597,8	مبيعات
٪99	٪-77	224	226,7	45	1597,8	الفرق
٪102	٪105	7,89	8,7	2,77	0	معدل الخسارة

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

تتمثل الخسائر في الفرق بين المشتريات والكميات المفوترة وهي الطاقة الضائعة .

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ زيادة المبيعات والمشتريات بنسبة 12٪ (معدل تطور) في خانة الكهرباء والفرق بينهما هو معدل

الخسارة مما يجعل المشتريات اكبر من المبيعات لكنه يتم استرجاع الخسائر عن طريق خطة عمل (التقييم الجزائي لهذه الطاقة واسترجاعها)

، اما بنسبة لخانة الغاز فلا تعتبر خسائرها مفتعلة من طرف المستهلكين كخسائر الكهرباء بل هي راجعة الى تسريبات الغاز والتي لا يمكن

التحكم فيها .

ج.رقم اعمال خارج الرسم

الجدول رقم 26: رقم الاعمال لقطاعي الطاقة والغاز

معدل التحقق ٪	الهدف	معدل التطور ٪	تراكم شهر ديسمبر		
	2021		2021	2020	
٪12	12028.9	٪3	900.29	870.45	رقم مبيعات الطاقبتين
٪8	11178.90	٪3	870.60	841.28	رقم مبيعات الكهرباء
٪4	850	٪2	29.61	29.17	رقم مبيعات الغاز

المصدر: من إعداد الطالبين إستنادا الى الوثائق الداخلية للمؤسسة .

تحقق رقم الاعمال 12٪ مقارنة بالهدف

الكهرباء : 8٪

الغاز : 4٪

تم تحقيق نسب منخفضة لرقم الاعمال ولكل من قطاع الغاز والكهرباء ويعتبر مؤشر اداء سلبي للمؤسسة.

د.أرصدة الذمم المدينة

الجدول رقم 27 : أرصدة الذمم المدينة

معدل التطور.٪	تراكم حتى 2021-12-31	تراكم حتى 2020-12-31	
4,42٪	253,35	265,06	مجموع الخواص
19,42٪	625,15	523,48	مجموع الارادات
12,55٪	115,99	132,63	مجموع الاشغال
36,39٪	994,49	921,17	المجموع العام

المصدر : من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

تم وضع هدف خفض أرصدة الذمم المالية الى 10٪ لكن تم تحقيق نسبة 36,39٪، وهذا راجع الى قطاع الإدارات والذي لا يمكن

تحصيل أرصدة الذمم المدينة كلها.

هـ.فترة إئتمان العملاء

الجدول رقم 28 : فترة ائتمان العملاء.

الهدف	المحقق	
65 يوم	64 يوم	فترة الائتمان

المصدر : من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة .

ويعتبر الفرق بين الهدف المسطر وما تم تحقيقه مؤشر ايجابي (يوم واحد) ويدل على عدم تجاوز اجال الائتمان بنسبة 98,46 ٪.

الفرع الثاني : لوحات القيادة لجودة الخدمات المقدمة (كهرباء) .

تضم اهم مؤشرات قياس الاداء المالي حيث:

أولاً. معايير استغلال الكهرباء والغاز: (طول الشبكة وعدد الأعطاب)

الجدول رقم 29 : المعايير التقليدية للتوتر المنخفض (شهريا)

ماتم تحقيقه	ديسمبر 2021	ديسمبر 2020	معدل التطور/ %
عدد اعطاب التوتر المنخفض	414	392	-5,31
طول شبكة التوتر المنخفض	2930,53	2984,64	1,85
عدد الاعطاب في 100 كلم	14,13	13,13	-7,03

المصدر: من إعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

تطور في طول الشبكة بنسبة 1,85 %.

الجدول رقم 30 : الوقت الموافق لقطع الكهرباء.

معايير التشغيل	مع سوء الاحوال الجوية مع ATT			مع سوء الاحوال الجوية دون ATT			بدون طقس سيء بدون ATT			الهد ف	%TR
	2020	2021	%TE	2020	2021	%TE	2020	2021	%TE		
TEC(H)	0,24	0,09	-62,50	0,18	0,08	-55,56	0,11	0,07	-36,36	1,7	4,12
الحوادث/ %	0,71	0,46	-35,21	0,61	0,35	-42,62	0,45	0,31	-31,11	6,8	4,56
OUV/ %DISJ	2,65	1,43	-46,04	2,45	1,32	-46,12	1,02	0,68	-33,33	50	1,36
فشل عمليات النقل/ %	0,02	0,04	100,00	0,02	0,02	0,00	0,02	0,02	0,00	0,4	5

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

الجدول رقم 31 : الوقت الموافق لقطع الغاز

%TR	هدف	حقيقة	
6	0,69	0,04	حوادث T.M.C
1	3,28	0,04	اعمال وصيانة T.M.C
2	0,048	0,001	متوسط القطع F

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

الجدول 32 : مصاريف إستثمارات قطاع الكهرباء

البرنامج KDN	ديسمبر 2020	التزام ديسمبر 2021	ديسمبر 2021	الدفع التراكمي 2021	معدل التطور. %	معدل التحقيق. %
RCN	713,77	2557,62	65,45	698,00	231,62	93,80
PP	645,1	584,52	128,51	628,00	-109,3	43,2
ER	123,13	383,29	-	149,00	686,88	147,38
QLS	179,62	156,73	52,89	339,00	-	67,12
المجموع	1661,62	3646,16	246,85	1814	122,88	45,26

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

لا يمكن للمؤسسة تجاوز مصاريف البرنامج الخاص أكثر من المخصصة لها لذا تقوم بتسيير مصاريفها بطريقة فعالة ، اما بالنسبة لربط

العملاء الجدد فقد تجاوز نسبة التحقق 100% ولكن لا يعتبر مؤشر ايجابي فالمؤسسة ملزمة بربط كافة العملاء وإرضائهم.

الفرع الثالث: لوحة القيادة للموارد البشرية.

وتتمثل في المؤشرات التالية :

أولا. العمالة الناشطة:

الجدول رقم 33 : مؤشر العمالة الناشطة .

التصنيف المهني	العمالة الناشطة نهاية 2020	العمالة الناشطة نهاية 2021	معدل التحقق %
اطار	180	180	00
تقني	345	320	-4,09 %
تنفيذي	210	205	0,97 %
المجموع	735	705	-2,23

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ نقص في العمالة وذلك لخروج عدة عمال لتقاعد، فترة الامومة او الاحالة على الاستيداع اعوان وهو لا يعد مؤشر سلبي. ثانيا. التوظيف.

الجدول رقم 34 : مؤشر التوظيف

معدل التطور %	الفروقات	الهدف	ماتم تحقيقه		ماتم تحقيقه
			الشهر	التراكم	
66	-2	10	8	-	اطار
0	-4	4	0	-	تقني
80	-2	12	10	-	تنفيذي
66	-6	26	18	-	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

نلاحظ عدم توظيف عاملين جدد.

ثالثا. كتلة الاجور :

الجدول رقم 35 : مؤشر كتلة الاجور

الكتلة الشهرية	معدل التطور	الفرق ب م دج	2021	2020	
103437,23	-8,54	-89,453	976,739	1145,174	كتلة الأجور

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ انخفاض بنسبة 8,54٪ وهذا ما يتوافق مع إنخفاض في عدد العمال من 735 الى 705 .

الفرع الرابع: لوحة القيادة لقسم المحاسبة والمالية

تعتمد لوحة القيادة لقسم المحاسبة والمالية على الخزينة حيث:

الجدول رقم 36 : خزينة مديرية التوزيع

التطور.٪	2021	2020	الخزينة (مليون دج)
11٪	13831	12479	التحصيل
17٪	-62	-53	المشتريات
-6٪	-362	-384	الخدمات
9٪	-1528	-1402	الموظفون والرسوم الاجتماعية
9٪	-257	-235	ضرائب ورسوم
3٪	-60	-14	تكاليف متنوعة
9٪	-2269	-2088	مجموع المصاريف
11٪	11562	10391	الرصيد

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق الداخلية للمؤسسة.

يمثل الجدول مصاريف وتحصيلات حيث نلاحظ ان التدفقات المالية لمؤسسة التوزيع موجبة ، كما نلاحظ ان زيادة في الرصيد راجع الى الزيادة في التحصيلات.

خلاصة الفصل الثالث:

من خلال ماتوصلنا اليه من دراستنا الميدانية أن أهم أدوات مراقبة التسيير المعتمدة في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة هي لوحة القيادة ، حيث تعتمد عليها المؤسسة لمتابعة عملياتها التسييرية وتقييم مدى إنجازاتها في تحقيق الأهداف .

حيث نظام لوحة القيادة للمؤسسة مصمم مع مايناسب الهيكل التنظيمي للمؤسسة وقابلية تطويره مع متطلبات التكنولوجيا الحديثة ،وقد تم التطرق في هذا الفصل إلى كيفية إعداد لوحة القيادة على مستوى المؤسسة بداية من الأهداف وصولا إلى معدلات وجداول توضح مدى تطور والفرق بين السنتين(2020 -2021).

ويمكن القول أن لوحة القيادة الخاصة بمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بسكرة أداة فعالة لمراقبة التسيير وقيادة الأداء،فهي عبارة عن جداول تستخدم للمقارنة توضح قيادة أداء المؤسسة بالنسبة لمؤشرات التوازن المالي والنسب المالية التي تعطي قيم لا تسمح بتقييم الأداء المالي.

الخاتمة

لقد أصبحت عملية تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية تحتل مكانة و أهمية كبيرة لما لها من دور فعال، حيث أن تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية يتطلب وجود تقنيات فعالة تساعد في تشخيص ومعرفة الحالة المالية للمؤسسة. فقد ساهمت أدوات مراقبة التسيير سواء كانت تقليدية أو حديثة في دراسة و تقييم الأداء المالي للمؤسسة ، حيث أن هذه الأدوات لها دور فعال في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة و تحديد مكانتها بين المؤسسات الاقتصادية ، وهذا ما قمنا بإثباته من خلال دراستنا التطبيقية لأهم أدوات مراقبة التسيير المعتمدة في مديرية التوزيع بسكرة.

أ. نتائج الدراسة: من خلال دراستنا توصلنا إلى النتائج التالية:

- إن أدوات مراقبة التسيير أساسية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة ، فهي تهدف إلى تقييم الأداء و السير الجيد للمؤسسة من خلال توفير معلومات مالية و محاسبية دقيقة و إعطائها للمسييرين كي تساعدهم على إتخاذ القرارات في إختيار أفضل الطرق و أقلها مخاطرة من أجل الوصول إلى الأهداف التي تعمل المؤسسة على تحقيقها، حيث تتمثل أدواتها القديمة في المحاسبة ، نظم المعلومات و التحليل المالي أما الحديثة الموازنة التقديرية ، لوحة القيادة و نظام التكاليف على أساس الأنشطة .
- يعتبر الأداء المالي أساسي لأنه يعطي صورة واضحة عن مدى فعالية سير العمليات، وتعمل المؤسسة على تقييمه بالإعتماد على مؤشرات و نسب مثل مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية التي تعد الأكثر تداولاً.
- تهتم مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بسكرة بالنهوض بأدائها المالي، حيث تعتمد على أداة مراقبة التسيير و هي لوحة القيادة وذلك لما لها من دور و أهمية بالغة ومكانة رفيعة في المؤسسة، فهي نظام تنبيه و إنذار و نظام تخزين لها وذلك عن طريق متابعة سير و أداء المؤسسة ، كما تعرض على المسييرين معلومات ملخصة و ذات أهمية بالغة لتسهيل عملية إتخاذ القرار ، حيث تقوم مديرية التوزيع بصياغة توقعاتها و إحتتمالاتها حول إنجازات السنة الموالية في الموازنة التقديرية والتي تضم عدة محاور ومؤشرات متنوعة، وبعد الموافقة على التوقعات تصاغ في عقد تسيير في شكل أهداف على المؤسسة العمل على تحقيقها ، وتستعمل لوحة القيادة لتتبع نسب تحقق الأهداف المسطرة ونسب تطور بعض المؤشرات، حيث أن الإعتماد على النسب المالية و مؤشرات التوازن المالي لوحدها صعبت علينا تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة ، أما من خلال تطبيق لوحة القيادة تمكننا من تقييم الأداء المالي بطريقة فعالة.

ج. التوصيات:

- على ضوء الدراسة النظرية والتطبيقية المتعلقة بلوحة القيادة حاولنا أن نقترح على المؤسسة ما يلي:
- ✓ على المؤسسة مواكبة التطورات المتعلقة بالأدوات الحديثة لمراقبة التسيير و الإستفادة من خبرات المؤسسات الناجحة في تطبيقها،و الإكتثار من دورات تدريبية لتطوير من قدرات و كفاءات العمال والمسؤولين للتحكم الجيد في لوحات القيادة.
- ✓ إدخال تطورات و تغيرات عند إعداد لوحات القيادة مثل الأشكال البيانية والألوان والإبتعاد عن كثرة الجداول.
- ✓ على المؤسسة فرض مراقبة مستمرة على أدائها المالي من خلال الإعتماد على تقنيات و أدوات التسيير المالي الفعالة لتفادي خطر الوقوع في الفشل المالي.

د. أفاق الدراسة:

بعد الانتهاء من البحث وإتمام الدراسة، نقترح موضوع من المواضيع التي يمكن معالجتها مستقبلاً:
❖ تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في تحسين الأداء.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

قائمة المراجع

1. أحمد ميلي, س &, بلعجوز, ح. (2016). محاسبة التسيير ودورها في قياس الأداء بالتطبيق على المؤسسة الاقتصادية في الجزائر. مجلة كلية علوم التسيير والعلوم التجارية. 319,
2. أحمد, س. (2016). أثر الموازنات التقديرية على الأداء (دراسة حالة شركة كهرباء محافظة أريذ). (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير. الأردن, كلية الإقتصاد و العلوم الإدارية :جامعة اليرموك.
3. البركة, ك. ي. (2012). أساليب المحاسبة الإدارية في تفعيل حوكمة الشركات. مذكرة ماجستير. الجامعة الاسلامية غزة.
4. التكريتي, إ. ي. (s.d.). محاسبة تكاليف في المنشآت الصناعية: بين النظرية و التطبيق. دار الحامد للنشر و التوزيع .
5. الجازي, ع. س. (2021). نظم المعلومات الإستراتيجية و دورها في تحسين جودة الخدمات الحكومية. (éd. الطبعة الأولى). عمان الاردن: دار الخليج للنشر و التوزيع.
6. الجزراوي, إ. &, آخرون. (2009). أساسيات نظم المعلومات المحاسبية. دار البازوري العلمية للنشر و التوزيع.
7. الجميل الصوفي, ف. (2011). المعايير المحاسبية الدولية و الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة. الأردن: دار جليس الزمان للنشر والتوزيع.
8. الحارث, ن. (2011). قياس الأداء : حلول من الخبراء لتحديات يومية. (éd. الطبعة الأولى). المملكة العربية السعودية : العبيكان للتوزيع.
9. الزبيدي, ح. م. (2011). التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل. الوراق.
10. السوافيري الصحن, ع. ا. (1995). الرقابة و المراجعة الداخلية. بدون طبعة. مصر: الدار الجامعية للطباعة و النشر.
11. الشيخ, ف. م. (2008). التحليل المالي. (éd. الطبعة الأولى: SME Financiale). رام الله فلسطين.
12. الطويل, أ. أ. (2022). الشراء وفق SEVEN RIGHTS و الأداء الاستراتيجي. (éd. 1, Vol. 1). دار البازوري العلمية للنشر.

قائمة المراجع

13. العلجة س. (2017-2018). دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بعين لكبيرة. رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية. الجزائر, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير :جامعة سطيف.
14. الموسوي ح. ي. (2012). المصاريف الإسلامية (أدائها المالي وأثرها في السوق الأوراق المالية). (عمان: دار البازوري لنشر والتوزيع).
15. الواحد ع. ق. (2007). دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة العمومية الاقتصادية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته). (مذكورة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير. الجزائر, إدارة أعمال, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير :جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف).
16. بالقاسم سلاطنية، و. وآخرون. (2017). الفعالية التنظيمية في المؤسسة مدخل السوسيولوجي الجزائر دار الفجر لنشر والتوزيع.
17. براق ع., كداتسة ع &, برامقي ر. (2017). مداخلة تحت عنوان مكانة لوحة القيادة ضمن أنظمة مراقبة التسيير. الملتقى الوطني حول: مراقبة التسيير كآلية لحكومة المؤسسات وتفعيل الإبداع. البليدة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير : جامعة البليدة. 02.
18. بريي م. (s.d.). محاسبة التحليلية. دار البازوري للنشر والتوزيع.
19. بعبطاوي س &, قندوزي م. (2003). مراقبة التسيير من ناحية المحاسبة التحليلية و أثرها على المردودية. الجزائر: المركز الجامعي يحيى فارس المدية.
20. بكوش ل. (s.d.). نظام التكاليف على أساس الأنشطة. دار التعليم الجامعي للنشر و التوزيع.
21. بن نذير ن. ا. &, شمالان ا. (2017). مداخلة تحت عنوان لوحة القيادة كأداة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE المؤتمر الوطني الأول حول مراقب التسيير كآلية لحكومة المؤسسات وتفعيل الإبداع. البليدة: جامعة البليدة. 2.
22. بوداوي ا. (2009). تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء جامعة الجزائر. مجلة الباحث. 218,

قائمة المراجع

23. بوشلاغم, ع. & ., شرقي, م. (2020). دور تحليل القوائم المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات -دراسة حالة مؤسسة الصيانة للشرق. *مجلة العلوم الإنسانية, المجلد 31* عدد 1).
24. بوطالي, م. (s.d.). التكامل بين أنظمة، الإدارة، والموازنة على أساس الأنشطة. (ABB.ABC.ABM) *مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية -دراسات إقتصادية* (رقم 1 الجلفة: جامعة عاشور زيان).
25. بوماضي, ك. أ. (2018). *بطاقة الأداء المتوازن كأدوات تقييم المؤسسات الحكومية والغير حكومية غزة فلسطين*. مكتبة نيسان لطباعة والنشر.
26. تفرارات, ي. (2015). دور أدوات التحليل المالي في تحسين الأداء المالي في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر. *مداخل في المؤتمر العلمي الدولي الأول حول منظمات الأعمال و التحديات و التطلعات*. الأردن: جامعة البلقاء التطبيقية.
27. حجاج, ن., زرقون, ع. ا. & ., زرقون, م. (2017). جوان (15) أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات و الاتصال على الأداء المالي دراسة حالة لعينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال 2010-2014 *مجلة الواحات للبحوث والدراسة, المجلد 10* العدد 1).
28. حسيني, س. ع. (2015). دور مراقبة التسيير في التحكم للأداء المالي للبنك -دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية -مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر. الجزائر, تدقيق ومراقبة التسيير, كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة قاصدي مرباح -ورقلة -.
29. حوحامدي, و. (2016-2017). واقع تطبيق الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير ومدى كفاءتها في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية. الجزائر, كلية العلوم الإقتصادية وتجارية و علوم التسيير: جامعة العربي بن مهيدي -أم البواقي.
30. حوحو, ح. (2017). *التسيير بواسطة الموازنة التقديرية من المحيط إلى الخليج* (éd.). الطبعة الأولى. (الأردن, المملكة الاردنية الهاشمية: دار النشر و التوزيع).
31. خليل, م. & ., اخرون. (s.d.). *مراقبة التسيير في المؤسسة* Récupéré sur شبكة الأبحاث والدراسات www.ir4ee.net.
32. داهينين, ب. ع. (2009). من المعلومة إلى المعرفة تطور أساليب الرقابة.

قائمة المراجع

33. راقبي ن، & علوطي، ي. (2017). لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية العمومية حالة فرع شركة سونلغاز بالمدينة. دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 8 العدد 1).
34. رشوان، ع. ا. (2018). ديسمبر. دور استخدام نسب التحليل المالي في تقييم الأداء المالي لقطاع البنوك و الخدمات المالية المدرجة في بورصة فلسطين. مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الإدارية العدد (25).
35. رضوان، م. ع. (2012/2013). تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن مصر المجموعة العربية لتدريب والنشر. مصر.
36. زعرور، ن، & سبتي، و. (s.d.). تطبيق اسلوب التكلفة على اساس الأنشطة (ABC) في المؤسسات العمومية دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر المديرية العملياتية بسكرة. مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية رقم (2).
37. زعيبط، ت، & خطاب، د. (2018). جوان. تحليل و تقييم الأداء المالي باستخدام المؤشرات المالية دراسة تطبيقية بمؤسسة ارسيلور ميتال بعنابة. مجلة ميلاف للبحوث و الدراسات، المجلد 4 العدد 1).
38. زعيبط، ن. (2006). مراقبة التسيير. (éd.) الطبعة الأولى. الجزائر: مكتبة إقرأ للنشر و التوزيع.
39. سواد، ز. (2010). محاسبة المنشآت العامة و الخاصة. عمان: دار الراية للنشر اردن.
40. شاهين، م. ع. (2007). تحليل و تقييم محافظ الأوراق المالية إدارة تحليل تقييم .
41. ظاهر، أ. ح. (2000). المحاسبة الإدارية. (éd.) بدون طبعة. (الأردن: دار وائل للطباعة و النشر.
42. عادل بوجمان. (2015/2014). تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل فرع جينرال كابل بسكرة (مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير). بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير: جامعة محمد خيضر .
43. عبد العزيز زواتني. (2020). الموارد البشرية بين الكفاءة و الفعالية الطبعة 1 مجلدات 1 أعمال الأردن مركز كتاب الأكاديمي .
44. عبد القادر، م. (2018). ديسمبر. بطاقة الأداء المتوازن و نظام الموازنات التقديرية و دورها في تفعيل و قيادة الاستراتيجية في المؤسسة، قطوبي ياسين. مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية و المالية، المجلد 2 العدد 2).
45. عبد الله أحمد عبد الله دعاس. (2010). دراسة إدارة الجودة الشاملة و آثارها في تحسين الأداء المالي دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية الأردنية. مجلة العلوم الإدارية، 95.

قائمة المراجع

46. عبد المليك مزهوده. (2001). الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم الأداء مجلة العلوم الإنسانية جامعة محمد خيضر بسكرة . العدد الأول نوفمبر 2001.
47. عبد الهادي السيد عبدة. (2020). الكفاءة الشخصية (الإنفعالية -الإجتماعية -الأخلاقية). مكتبة الأنجلو المصري .
48. عدون, ن. د. (1999). المحاسبة التحليلية دروس و تمارين . الجزائر : دار المحمدية.
49. عدون, ن. د. &., الواحد, ع. ق. (s.d.). مراقبة التسيير و الأداء في المؤسسة الإقتصادية . دار البحث للطباعة والنشر.
50. عريوة, م. &., خاوي, م. (s.d.). أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. مسيلة , جامعة محمد بوضياف رقم 4 : Revue Des Recherches En Sciences Financieres Et Comptables.
51. عشي, ع. (2001-2002). الإداء المالي للمؤسسة الإقتصادية : قياس وتقييم دراسة حالة صناعات الكوابل بسكرة .
مذكرة ماجستير في علوم تسيير المؤسسات الصناعية . الجزائر , كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية : جامعة محمد خيضر - بسكرة .-
52. علوان, ب. م. &., آخرون. (2015). فاعلية التحليل المالي في بيان مدى قدرة النسب المالية في كشف الاحتيال والغش .
مجلة الدراسات المحاسبية و المالية , المجلد العاشر العدد. (33)
53. غياط, ش. (s.d.). الموازنة التقديرية أداة لصنع القرار في المؤسسة الإقتصادية دراسة حالة , CYCMA فيروز رجال .
الجزائر , جامعة 08 ماي - 1945 قالمة.-
54. فركوس, م. (2001). الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير . الجزائر , بن عكنون : ديوان المطبوعات الجامعية.
55. فايد, ن. (2015). إستخدام الموازنة التقديرية للمبيعات كاسلوب فعال لمراقبة التسيير و اتخاذ القرارات داخل المؤسسة
دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة ENICAB بربوة الهام .مجلة البحوث والدراسات) العدد . 307, (20)
56. قريشي, م. ا. (2011). واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر .مجلة الباحث) عدد . (09)
57. قطاف, ع. (2018/2019). دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات الإقتصادية الجزائرية دراسة حالة شركات
المساهمة المدرجة في بورصة الجزائر) مذكرة نيل شهادة دكتوراه .(بسكرة , كلية العلوم الإقتصادية والتجارية علوم التسيير جامعة محمد
خيضر - بسكرة.-

قائمة المراجع

58. قورنين، ق. ح. (2007). دور نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير .رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير .الجزائر، إدارة أعمال :جامعة الشلف.
59. قويدر الواحد، ع. ا. بدون سنة نشر .(دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة العمومية الاقتصادية،)مذكرة الماجستير .(كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الشلف :جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف.
60. كمال، ب. م. (s.d.). لوحة القيادة :دورها في إدارة المنظمات و طريقة إنشائها .مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية -دراسات اقتصادية 21.
61. لعلايبي، م. &، زرقين، ع. (2016). متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العموميّة في الجزائر بما يوافق معايير محاسبة القطاع العام الدولية "IPSAS" زرقين عبود .مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية.(15)
62. محمود الخطيب، م. (2010). الأداء المالي وأثره على العوائد أسهم الشركات الطبعة الأولى . دار الحماد للنشر والتوزيع .
63. مخلوفي، ع. ا. (2015/2016). دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين بشرق البلاد قسنطينة) EPE/TVE مذكرة لنيل شهادة الماستر .(بسكرة :58، جكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة .
64. مدحت، م. &، الخيري، غ. (2008). التحليل المالي الكشف عن الإنحرافات و الإختلاس، دلالغسان الخيري (éd. الطبعة الأولى .(عمان الاردن :الصايل للنشر و التوزيع.
65. مرغني، و. (2018). تقييم مراقبة فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة الإقتصادية -حالة مؤسسة صناعة الكوابل الكهربائية -ENICAB-مجلة رؤى اقتصادية، رقم 01 العدد (08).
66. مسكين، ا. &، يعقوبي، خ. (2020). جودة نظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) ومتطلبات تطبيقية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية .مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، المجلد 31 العدد 1).
67. مصباح، س. (2009-2010). دور لوحة القيادة في تحسين تسيير الموارد البشرية .شهادة ماجستير .الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير :جامعة منتوري قسنطينة.
68. معمر قربة. (2010). التشخيص الإستراتيجي كمدخل لتقييم الأداء جامعة الأغواط. مجلة دراسة العدد الإقتصادي .
69. مقدم، و. (2020). الإدارة الإستراتيجية للمؤسسة من خلال لوحة القيادة .الجزائر :دار التعليم الجامعي للنشر و التوزيع.

قائمة المراجع

70. ميلود, ع. (2010-2011). متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية وأثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر-دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين والمهنيين. أطروحة دكتوراه :مالية ومحاسبة. ادار , قسم العلوم التجارية , كلية العلوم الاقتصادية , التجارية وعلوم التسيير : جامعة احمد دراية.
71. نجار, ف. ج. (2010). نظم المعلومات الإدارية منظور إداري (éd. الطبعة الثالثة). (الحامد للنشر والتوزيع).
72. نمر, م. ا. & ., سويسسي, ه. (2013). ديسمبر. (04محاولة تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في قطاع الخدمات الجامعية دراسة حالة الاقامة الجامعية 2000سريير. ABCمجلة أداء المؤسسات الجزائرية بورقلة.
73. يجياوي, ن. (2008-2009). أدوات مراقبة التسيير بين النظرية و التطبيق. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة . تسيير المؤسسات.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. AZARD, C. A. (2018). *Sabine SEPARI DCG 11 Controle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS*. Paris : 5e edition Dunod .
2. Berland, N. (2013). *Yves De Rongé Contrôle de gestion*. Pearson France.
3. Cappelletti, I., & autre. (2014). *toute la fonction du controle de gestion*. Paris: Dunod.
4. CHIHA, K. (2005). *Gestion et stratégie financière* (éd. 1ere ed). Alger.
5. Duménil, M. (2014). *Le CONTROLE DE GESTION (200 QUESTIONS SUR LE PILOTAGE, LA STRATÉGIE, L'ANALYSE DES COÛTS)*. france: gereso angers.
6. Gabsi, R. (2008). *Controle de gestion 4ème Année option finance Club Ihec " Stay Closer we go further "*.
7. Hélène Löning, Et autres. (2013). *Contrôle de gestion Des outils de gestion à la pratique organisationnelle 4 e édition Dunod*. Paris.
8. Renaud, A., & Berland, N. (2007, May). *Mesure de la performance globale des entreprises*. France, Comptabilité et environnement.
9. SEPARI, S., & Claude, A. (2018). *DCG 11 Control de gestion MANUELE ET APPLICATIONS* (éd. 5e édition). PARIS: Dunod.
10. Stéphane, J. (s.d.). *Management de la performance des concepts aux outils* .

الفهرس

.....	شكر وعرافان
.....	اهداء
.....	اهداء
.....	الملخص:
.....	قائمة الاشكال
.....	قائمة الجداول
.....	قائمة المختصرات
أ	مقدمة:
7	تمهيد
8	المبحث الأول : مدخل لمراقبة التسيير
8	المطلب الأول : نشأة و التطور التاريخي لمراقبة التسيير
8	الفرع الأول :نشأة مراقبة التسيير
8	الفرع الثاني : مراحل تطور مراقبة التسيير:
9	المطلب الثاني : مفهوم وخصائص مراقبة التسيير
9	الفرع الأول: مفهوم مراقبة التسيير
10	الفرع الثاني: خصائص مراقبة التسيير
11	مطلب الثالث : أنواع وأهمية مراقبة التسيير
11	الفرع الأول:أنواع مراقبة التسيير
12	الفرع الثاني : أهمية مراقبة التسيير
14	المبحث الثاني: مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي ومكانتها في المؤسسة الإقتصادية
14	المطلب الأول : خطوات مراقبة التسيير
15	المطلب الثاني : مهام و أهداف مراقبة التسيير
15	الفرع الأول : مهام مراقبة التسيير
16	الفرع الثاني : أهداف مراقبة التسيير
17	المطلب الثالث: إرتباط وظيفة مراقبة التسيير بالوظائف الأخرى
21	المبحث الثالث :أدوات مراقبة التسيير

21	المطلب الأول: الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير
21	الفرع الأول: المحاسبة
24	الفرع الثاني : نظم المعلومات
25	الفرع الثالث: التحليل المالي
28	المطلب الثاني: الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير
28	الفرع الأول : الموازنة التقديرية
31	الفرع الثاني : لوحة القيادة
34	الفرع الثالث. نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC
40	المطلب الثالث : العلاقة بين لوحة القيادة و موازنة التقديرية و مراقبة التسيير
40	الفرع الأول : لوحة القيادة مصدر تغيير في وظيفة مراقبة التسيير
40	الفرع الثاني: موقع لوحة القيادة في نظام التسيير التقديري
41	خلاصة الفصل الأول:
44	المبحث الأول: عموميات حول الأداء
44	مطلب الأول: تعريف الأداء وأنواعه
44	الفرع الاول: تعريف الأداء
48	المطلب الثاني: مكونات الأداء
48	الفرع الاول: الكفاءة
48	الفرع الثاني: الفعالية:
50	المطلب الثالث: تقييم الأداء
50	الفرع الاول: تعريف تقييم الأداء
50	الفرع الثاني: خطوات تقييم الأداء
52	الفرع الثالث: أهداف تقييم الأداء :
54	المبحث الثاني : ماهية الأداء المالي
54	المطلب الأول : مفهوم و أهداف الأداء المالي
54	الفرع الاول: تعريف الأداء المالي :لقد تعددت و تنوعت تعاريف الأداء المالي تذكر من بينها:
55	الفرع الثاني: أهداف الاداء المالي
55	المطلب الثاني : العوامل المؤثرة على الأداء المالي:

56	مطلب الثالث: مؤشرات تحسين الاداء المالي
56	الفرع الاول: تعريف المؤشر:
56	الفرع الثاني: مؤشرات تحسين الأداء المالي :
63	المبحث الثالث : قياس و تقييم الأداء المالي ودور أدوات مراقبة التسيير في تحسينه
63	مطلب الأول: قياس وتقييم الأداء المالي
63	الفرع الاول: قياس الأداء المالي:
64	الفرع ثاني: تقييم الأداء المالي:
67	المطلب الثاني : مؤشرات قياس و تقييم الأداء المال
67	الفرع الاول: مؤشرات قياس الأداء المالي:
69	الفرع الثاني: معايير ومؤشرات تقييم الأداء المالي:
70	المطلب الثالث : دور أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية
70	الفرع الاول: دور الأدوات التقليدية:
71	الفرع الثاني:الأدوات الحديثة:
72	ثالثا: نظام التكاليف ودوره في تحسين الأداء المالي:
73	خلاصة الفصل الثاني:
75	تمهيد:
76	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة
76	المطلب الأول: التعريف بالشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز وفرعها بالجنوب
76	الفرع الأول: التطور التاريخي للشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز .
79	الفرع الثاني : تقديم المديرية الجهوية ورقلة DRO :
82	المطلب الثاني :البطاقة الفنية لمديرية التوزيع بسكرة . (DD BISKRA)
87	المبحث الثاني :أدوات مراقبة التسيير المعتمدة بالمؤسسة.
87	المطلب الأول: مكانة وأهمية لوحه القيادة بالنسبة لمؤسسة التوزيع بسكرة.
88	المطلب الثاني: تصميم وإعداد لوحه القيادة.
103	المبحث الثالث : استخدام لوحات القيادة لتقييم الاداء المالي
103	المطلب الاول: تقييم الاداء المالي
103	الفرع الأول : تقييم الاداء المالي اعتمادا على الميزانية المالية المختصرة لسنتي 2021 و2022

104	الفرع الثاني: تقييم الاداء المالي اعتمادا على حساب النتائج لسنتي 2020 و2021 .
105	الفرع الثالث : تقييم الاداء المالي بواسطة مؤشرات التوازن المالي .
109	المطلب الثاني : عرض لوحة القيادة وإستخدامها في تقييم الاداء المالي .
109	الفرع الأول : لوحات القيادة الخاصة بقسم العلاقات التجارية .
112	الفرع الثاني : لوحات القيادة لجودة الخدمات المقدمة (كهرباء) .
114	الفرع الثالث: لوحة القيادة للموارد البشرية.
116	الفرع الرابع: لوحة القيادة لقسم المحاسبة والمالية .
117	خلاصة الفصل الثالث:
125	الخاتمة:
125	قائمة المراجع
128	قائمة المراجع

الملاحق

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		13 831 366 330,82	12 479 053 561,12
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		4 770 008 069,23	4 186 099 845,05
Achats consommés		- 62 371 270,25	- 53 951 916,29
Services extérieures et autres consommations		- 362 994 788,94	- 384 398 354,52
II - Consommation de l'exercice		- 3 572 603 840,61	- 3 308 800 319,72
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 197 404 228,62	877 299 525,33
Charges de personnel		- 1 528 660 195,13	- 1 402 969 537,40
Impôts, taxes et versements assimilés		- 257 819 332,60	- 235 973 159,19
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 589 075 299,11	- 761 643 171,26
Autres produits opérationnels		356 425 081,82	346 169 670,33
Autres charges opérationnelles		- 60 707 864,67	- 14 289 147,45
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 688 472 623,10	- 2 625 630 856,14
Reprise sur pertes de valeur et provisions		522 378 202,28	225 091 040,95
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 459 452 502,78	- 2 830 302 463,57
Charges financières		- 8 820 796,62	- 3 166 495,64
VI - RESULTAT FINANCIER		- 8 820 796,62	- 3 166 495,64
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 468 273 299,40	- 2 833 468 959,21
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES		15 634 035 977,64	13 469 589 556,84
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES		- 17 102 309 277,04	- 16 303 058 516,05
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 468 273 299,40	- 2 833 468 959,21
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 468 273 299,40	- 2 833 468 959,21

BILAN ACTIF

Provisoire

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 827 217,25	3 218 144,84	1 609 072,41	3 218 144,83
Immobilisations corporelles					
Terrains		14 230 359,24		14 230 359,24	14 230 359,24
Agencements et aménagements de terrains		18 237 727,00	7 859 151,74	10 378 575,26	10 765 884,63
Constructions (Batiments et ouvrages)		556 602 337,86	185 347 141,27	371 255 196,59	304 459 315,08
Installations techniques, matériel et outillage		36 823 222 767,28	13 717 683 864,68	23 105 538 902,60	20 818 730 446,94
Autres immobilisations corporelles		3 474 978 141,34	1 444 646 703,49	2 030 331 437,85	1 954 189 918,14
Immobilisations en cours		4 327 610 620,02		4 327 610 620,02	5 613 377 040,29
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		1 433 302,65		1 433 302,65	1 433 302,65
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		45 221 142 472,64	15 358 755 006,02	29 862 387 466,62	28 720 404 411,80
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		194 058,58		194 058,58	178 367 481,86
Créances et emplois assimilés					
Clients		7 643 974 052,39	838 791 532,36	6 805 182 520,03	5 600 017 150,56
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		2 774 770 917,79	15 561 347,61	2 759 209 570,18	3 537 478 238,07
Impôts		412 853 912,60		412 853 912,60	242 828 750,86
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		258 039 192,34	2 020 450,75	256 018 741,59	1 343 323 439,71
TOTAL ACTIF COURANT		11 089 832 133,70	856 373 330,72	10 233 458 802,98	10 902 015 061,06
TOTAL GENERAL ACTIF		56 310 974 606,34	16 215 128 336,74	40 095 846 269,60	39 622 419 472,86

BILAN PASSIF

Provisoire

PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		249 575 342,18	249 575 342,18
Résultat net		- 1 468 273 299,40	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		36 775 730,75	36 775 730,75
compte de liaison**		25 413 000 151,82	25 410 396 955,89
TOTAL CAPITAUX PROPRES		24 231 077 925,35	25 696 748 028,82
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		348 127 474,84	302 836 034,56
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		6 822 961 102,71	6 659 082 077,00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		7 171 088 577,55	6 961 918 111,56
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 909 992 778,80	2 079 870 582,74
Impôts		396 061 882,35	330 150 082,85
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		6 387 625 105,55	4 553 732 666,89
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		8 693 679 766,70	6 963 753 332,48
TOTAL GENERAL PASSIF		40 095 846 269,60	39 622 419 472,86