

مكانة ودور وظيفة مراقبة التسيير في تحسين تسيير الشركة الجزائرية لإنتاج مواد النظافة والتجميل VENUS
The role and the status of the function of management control in the improvement of the management of the Algerian company to produce toiletries and the beauty VENUS

د.تواتي مريم
جامعة البليدة 2

تاريخ الارسال: 2018/01/22 ، تاريخ القبول: 2018/01/24 ، تاريخ النشر: 2018/06/30

Résumé :

Le contrôle de gestion permet d'assurer un meilleur suivi de l'activité de l'entreprise pour atteindre les objectifs souhaités , se système est considéré comme un outil pour contrôler et maîtriser la gestion des entreprises, en faisant des efforts pour estimer les événements et suivre la mise en œuvre et améliorer la performance, le contrôle de gestion ne sera pas fonctionnel sans avoir des butes et des objectifs bien définis pour l'entreprise. Pour cela nous essayerons d'étudier le contrôle de gestion et sa maiera de fonctionner dans une entreprise algerienne qui possede cette fonction, c'est l'entreprise algérienne pour la production d'articles d'hygiène et des cosmétiques Vénus.

Mots clefs : Contrôle de gestion, outils de contrôle de gestion, performance.

Abstract:

The management control allows to assure a better follow-up of the activity of the company to reach the desired goals, system is considered a tool to check and master the management of companies, by making efforts to estimate the events and severe the implementation and improve the performance, the management control will not be functional without having stumbled and objectives defined well for the company.

For it we would try to study the management, control and it's more to work in a company again, which possessed this function, it is the Algerian company for the production of articles of hygiene and some cosmetics Venus.

Keys word : management control, management control tool, performance.

ملخص:

يسمح نظام مراقبة التسيير بضمان أفضل متابعة لنشاط المؤسسة من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المرغوبة، ويعتبر كأداة من أجل التحكم أفضل في قيادة المؤسسة و تحسين تسييرها، وذلك عن طريق بذل مجهودات لتقدير الأحداث ومتابعة تنفيذها ومنه تحسين الأداء، كما لا يمكن أن توجد وظيفة مراقبة التسيير بدون غاية ينتظر بلوغها ويتم هذا بوضع مسار يحدد الأهداف على مستوى المؤسسة ككل. من أجل ما سبق سنحاول دراسة هذه الوظيفة وطريقة عملها من خلال اختيار مؤسسة جزائرية تملك هذه الوظيفة، وهي الشركة الجزائرية لإنتاج مواد النظافة والتجميل VENUS.

الكلمات الدالة: مراقبة التسيير ، أدوات مراقبة التسيير ، الاداء.

مقدمة:

نتيجة العولمة والإصلاحات والتغيرات التي مست الاقتصاد الجزائري، وجدت المنظمات الجزائرية منها: المؤسسات العمومية أو الخاصة، نفسها أمام تحديات جديدة تفرض عليها استخدام التسيير العلمي الحديث والبحث عن أساليب وأدوات أكثر عملية من أجل تحسين وتحقيق فعالية في تسييرها وأدائها، وتكسيبها قدرة على المنافسة لتكون أكثر مرونة مع

محيطها، ومن بين معايير التسيير وضع نظام مراقبة التسيير والذي يأخذ أهمية كبيرة في ظل المحيط الاقتصادي الحالي المتميز بالتعقيد وعدم التأكد مما يتطلب تكييف أنظمة اتخاذ القرار مع هذا الواقع الجديد، بالإضافة إلى هذا فهو يسمح بضمان أفضل متابعة لنشاط المؤسسة، من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المرغوب فيها ويعتبر كأداة من أجل التحكم في قيادة المؤسسة وذلك عن طريق بذل مجهودات لتقدير الأحداث ، كما لا يمكن أن توجد وظيفة مراقبة التسيير بدون غاية ينتظر بلوغها ويتم هذا بوضع مسار يحدد الأهداف على مستوى المؤسسة ككل.

كل ما سبق يستدعي دراسة وظيفة مراقبة التسيير ودورها وأهميتها في المؤسسات الاقتصادية ونختار بالتحديد الشركة الجزائرية لإنتاج مواد النظافة والتجميل VENUS وكيف تساهم في تحسين التسيير، ودراسة الوظيفة لا يقوم على فراغ وإنما يعتمد على التأهيلات العلمية والنتائج المتوصل إليها في مجال مراقبة التسيير وعليه وبناءا على ما سبق فإن الإشكالية التي نريد معالجتها تتمثل فيما يلي :

إشكالية البحث :

ما هو واقع وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة الجزائرية ، وكيف تساهم في زيادة فعالية تسيير الشركة الجزائرية لإنتاج مواد النظافة والتجميل VENUS ؟

لمعالجة هذه الإشكالية سنحاول التطرق الى العناصر الموالية:

1. مفهوم مراقبة التسيير و مستويات المراقبة في المؤسسة
2. أهم أدوات مراقبة التسيير المستعملة في المؤسسات الاقتصادية
3. دراسة مكانة ودور وظيفة مراقبة التسيير في الشركة الجزائرية لإنتاج مواد النظافة والتجميل VENUS

1. مفهوم مراقبة التسيير و مستويات المراقبة في المؤسسة:

أ. تعريف مراقبة التسيير: تعتبر وظيفة مراقبة التسيير من المفاهيم التي مرت بعدة مراحل لتصل إلى ما هي عليه الآن، ومن بين الوسائل الهامة التي تستخدمها المؤسسة لمساعدتها في اتخاذ قراراتها وتحسين أدائها، وهناك عدة تعاريف لها نأخذ منها:

تعريف 01: " مراقبة التسيير هي مجموعة الترتيبات و الإجراءات التي تسمح للمسيرين، على الأقل ، بالتسيير الأفضل لمهامهم و الأنشطة الخاصة بفرقهم ، وكذا تكوين المسيرين و غير المسيرين " ¹.

تعريف 02: كما تعرف على انها " المسار الذي من خلاله يضمن المسيرين ، أن الموارد قد تم التحصل عليها ، واستعملت بفعالية (بالمقارنة مع الأهداف) وكفاءة (بالمقارنة مع الوسائل المستعملة) ، من أجل تحقيق أهداف المنظمة " ². من خلال ما سبق يمكن لنا استنتاج تعريف لمراقبة التسيير وهو: " مراقبة التسيير هي عملية اعداد الموازنات ومتابعة تنفيذها ومنه استخراج الانحرافات وتصحيحها ، من أجل تحسين الأداء و تحقيق الأهداف "

ب. مستويات مراقبة التسيير في المؤسسة: أظهرت البحوث المختلفة وجود ترابط وثيق بين مستويات المراقبة ، ومن غير الممكن تصور مراقبة التسيير إذا نقص جزء واحد من مسار التسيير ، كما يستدعي هذا الأخذ بعين الاعتبار وجود مراقبة تسيير واسعة بقدر كافي ، من أجل ضمان الترابط ، الحركية ، والاتصال بين المستويات المختلفة . تتمثل المستويات المختلفة للمراقبة في ³:

- المراقبة الاستراتيجية - مراقبة التسيير - المراقبة العملية .

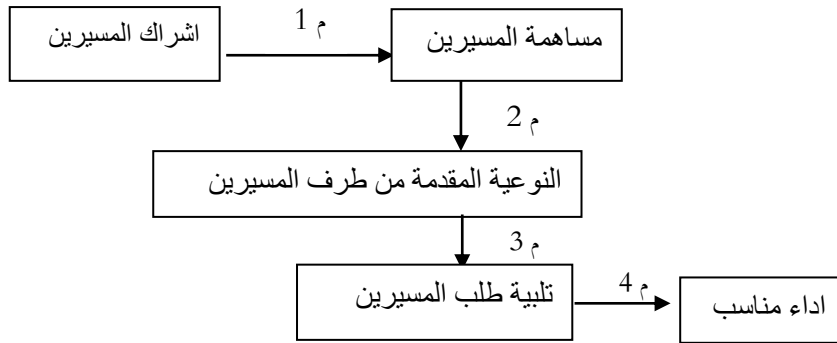
¹Henri BOUQUIN , Hermeneutiques du contrôle , www.iae-bordeaux.fr/documents/cahiers-recherche/cahierCR22.pdf , 10/06/2017, p 4

² Claude ALAZARD et Sabine SEPARI , Contrôle de gestion , Editions Expert sup , 5 eme Edition , France, 2001 , p 16 .

³ Pierre LAUZEL , Contrôle de gestion et budgets , Editions Dalloz, Paris , 1997 , p 38.

ج. أهداف مراقبة التسيير: يعتبر الهدف الأهم من وجود مراقبة التسيير في المؤسسة ، هو المساعدة في الوصول إلى تحقيق الأداء المناسب ، ويمكن شرح المراحل للوصول إلى ذلك من خلال الشكل الموالي¹ :

الشكل رقم 1 : النموذج المقترح للأداء من مراقبة التسيير.



Source: Armelle GODENER , op cit , sans page.

- لتحقيق أداء مناسب للمؤسسة ، لدينا المراحل المادية و الموضحة في الشكل رقم 1 :
- المرحلة 1 (م1):** كلما كان اشراك المسيرين في عمليات المؤسسة مقابل تطبيق مراقبة التسيير مناسب وبشكل مقبول ، كلما كانت مساهمة المسيرين في مسارات تحقيق مراقبة التسيير قوية .
- المرحلة 2 (م2) :** كلما كانت مساهمة المسيرين في مسارات مراقبة التسيير قوية ، كلما كانت النوعية المقدمة من المصالح من خلال هؤلاء المسيرين قوية.
- المرحلة 3 (م3) :** كلما كانت النوعية المقدمة من طرف مسيري مراقبة التسيير مناسبة ، كلما كانت درجة تلبية طلب المسيرين كبيرة .
- المرحلة 4 (م4) :** كلما كانت درجة تلبية طلب المسيرين مقابل مراقبة تسيير مناسبة كبيرة ، كلما ارتفع وتطور أداء المؤسسة .
- كما يمكن لمراقبة التسيير أن تساهم بشكل كبير في مساعدة المسيرين على اتخاذ القرار حيث نجدها تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية² :
1. **تحليل الانحرافات :** التي تكون ناتجة بين النشاط الحقيقي و النشاط المعياري و إبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات، و ذلك يتم عن طريق الميزانيات التقديرية.
 2. **تحقيق الفعالية:** و نعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة و من أجل تحسين الفعالية يتطلب تطوير ديناميكي لأنظمة المعلومات حتى نتمكن من جمع المعلومات في الوقت و الحجم المناسبين ، إضافة إلى ضرورة معرفة إيرادات و تكاليف المؤسسة .
 3. **الوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها و استنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها .**
 4. **تحقيق الفاعلية :** يعتبر المبدأ الأساسي في النظرية النيوكلاسيكية من الاستعمال العقلاني و الرشيد لموارد المؤسسة ، ويتم تحقيق ذلك عن طريق وضع ميزانيات تقديرية ثم مقارنة بين ما خطط له وما تم تحقيقه .

¹ Armelle GODENER , La performance du contrôle de gestion a travers la qualité perçue et la satisfaction des managers, www.iae.univ-lille1.fr/afc/cd/ressources/90.pdf , 10/06/2017, sans page .

² نور الدين أحمد قايد وآخرون، ماهية مراقبة التسيير المفهوم والأهداف والمهام وأدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة، الملتقى الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة 2، 2017/04/25، ص 13.

5. **تحقيق الملاءمة :** أي التأكد من أن الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة و ذلك بتبني استراتيجية مدروسة و تسيير أمثل للأفراد ، إذ أن بهذين العاملين يتمشى التسيير الفعال لوسائل الاستغلال و بالتالي تحقيق الأهداف بأقل تكاليف.

د. مهام مراقبة التسيير في المؤسسة: يمكن ذكرها فيما يلي¹:

1. **مراقبة الأداء الوظيفي:** تعتبر مراقبة الأداء الوظيفي في المنظمات من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها باعتبارها الدعامة الأساسية و الوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقييم الأداء بموضوعية حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل و العقاقيل التي يعاني منها الأفراد كما يسعى إلى جمع المعلومات بطريقة موضوعية تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار و التي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية، زيادة الأجر، مكافأة، عقوبات... الخ مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة و التي تتحقق عن طريق جملة من الخصائص: المشاركة في تحديد الأهداف، عدالة التوزيع، عدالة التعاملات.

2. **مراقبة الجودة:** إن إدارة الجودة لها أهمية كبيرة على مستوى المؤسسات التي تسعى إلى التقدم و التوسع في نشاطها حيث يتطلب منها إنتاج سلع ذات جودة تتلاءم و رغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي للسلع و المواد المستعملة لإنتاجها. إن لموضوع إدارة الجودة اهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط و عوامل تحسين الجودة- مرجعية التنظيم الدولي ISO - و بالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية وبالتالي تلبية رغبات و متطلبات المستهلكين و من ورائها ضمان استمرارية المؤسسة.

3. **إدارة الوقت:** إن للوقت أهمية كبيرة في المنظمة وكلما استطاعت المنظمة استغلاله بالشكل الحسن كلما كانت لها قدرة كبيرة على التنافس و ذلك من خلال تخفيض تكلفة الوحدة الواحدة و العكس صحيح وعليه فمن الواجب استغلاله و مراقبته بالوسائل التالية:

- العمل على تطوير الكفاءة عن طريق التكوين المستمر للتغلب على المشكلات الطارئة؛
 - تألية العمليات على المستويات الحسابية كالإنتاج، التمويل... الخ مثل استعمال الحاسب الآلي لربح الوقت؛
 - صياغة الأهداف في شكل جدول زمني باستخدام بحوث العمليات؛
 - تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.
4. **التنسيق الهيكلي:** يعتبر التنسيق بين مستويات المؤسسة ضروري باعتبارها هياكل متماسكة ولذلك لابد على مراقب التسيير التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيما يخص : وضع الأهداف، وضع الميزانيات، وضع مؤشرات التقييم.
2. **أدوات مراقبة التسيير المستعملة في المؤسسات الاقتصادية:**

هناك العديد من أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، حيث إن كل أداة تساعد في المراقبة على التسيير تعتبر أداة لهذه الوظيفة، غير أن هناك أدوات ترتبط بصورة مباشرة بمراقبة التسيير ، نجد أهمها:

أ. **المحاسبة التحليلية:** المحاسبة التحليلية تقدم مختلف تقنيات تحليل التكاليف التي يمكن أن تكون في المؤسسة ، خاصة المؤسسات الصناعية ، لكن يمكن استعمالها من طرف كل أنواع المؤسسات² من خلال هذا التعريف نرى أن المحاسبة التحليلية هي الوسيلة التي من خلالها تحلل المؤسسة تكاليفها.

للمحاسبة التحليلية ثلاث أهداف أساسية هي³ :

1- تحديد تكلفة السلع والخدمات المقدمة من طرف المؤسسة: هذا الهدف يسمح عموماً بالإجابة على احتياجات التسيير من ناحية اقتصاد الإنتاج، أي محاولة الإنتاج بأقل تكلفة وكذا وفق قاعدة الإنتاج من أجل البيع.

¹ شويح محمد و بشوتي أسماء، واقع مراقبة التسيير في الإدارات العمومية " دراسة حالة المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية "

الملئى الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة

2، 2017/04/25

² LAZARY, La comptabilite analytique , Imprimerie Es-Salem , Alger ,2001, p 20.

³ A. MIKOL et autres , Comptabilite analytique et contrôle de gestion , Editions Dunond, 2eme Edition , Paris, 1993, p 35

- 2- من أجل مراقبة التسيير : وهذا من خلال :
- تقديم معلومات عن التسيير لمختلف المسؤولين ، والتي تسمح لهم وتسهل عملية القيادة لوحدهم.
 - تسهيل المراقبة والتنسيق بين الأنشطة المختلفة في المؤسسة .
- 3- التحليل واتخاذ القرار : ويرتبط هذا مع الهياكل التي فيها تفويض للمهام وتعدد في سلطات اتخاذ القرار ، والمحاسبة التحليلية هي التي تسمح بتقديم الحلول المختلفة في شكل أرقام ومنه تساعد في اتخاذ القرار

وتتمثل بعض الطرق المستعملة في المحاسبة التحليلية في:

- **الطرق التقليدية:** طريقة التكاليف الكلية، طرق التكاليف الجزئية، طريقة التكاليف المعيارية.
- **الطرق الحديثة:** طريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة ABC، طريقة التكلفة المستهدفة ، طريقة وحدات القيمة المضافة UVA... الخ.

أما عن علاقة المحاسبة التحليلية بمراقبة التسيير : تعتبر المحاسبة التحليلية جزء من التسيير و التنظيم داخل المؤسسة ، إن لأغلب المؤسسات الكبيرة محاسبة التكاليف التي تعتمد بشكل طبيعي على تنبؤات تسمح بمراقبة التسيير، و نظر للأهمية البالغة التي تكتسبها المحاسبة التحليلية حيث هي الوحيدة التي تسمح بـ¹:

- المراقبة الفعالة للمصاريف (النفقات).
- توجه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف و التكلفة النهائية .
- قياس مردوديات التصنيع .
- التزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة .
- التقديرات (التنبؤات) بتبني سياسة معينة .

ب. الموازنات التقديرية : " الموازنة هي تعبير محاسبي ومالي لخطط العمل ، والمعينة مسبقا من أجل الأهداف المحددة والوسائل المتوفرة في المدى القصير ، والموجهة للتنفيذ " ² وهناك عدة أنواع للموازنات وهذا حسب الهدف المنتظر منها، مثل: موازنة الانتاج، موازنة المبيعات، موازنة المشتريات... الخ. حسب هذا التعريف فان الموازنة عبارة عن خطط عمل مقدمة في شكل أرقام وموجهة للتنفيذ.

وترجع أهمية الموازنات في أنها أهم الوسائل التي تساعد الإدارة مباشرة في مهامها الرئيسية من تخطيط ، تنسيق ، ورقابة، بحيث³:

- الموازنة أداة للتخطيط: يقوم التخطيط أساسا على الموازنات التقديرية، ويتطلب القيام مقدما بالتنبؤ بكل نشاط المؤسسة ،خلال فترة معينة تبلغ عادة عاما واحدا.
 - الموازنة كأداة للتنسيق: يتطلب التنسيق توزيع الموازنة على جميع الأقسام، حتى يصبح لكل منهم الوقت المناسب والمعلومات الكافية التي تمكنه من مقارنة الخطط والأهداف مع النتائج المتوقعة.
 - الموازنة كأداة للرقابة وتقييم الأداء: تعتبر كأداة للرقابة من خلال مقارنة التنفيذ الفعلي مع المتوقع، وبسبب ما تحتويه من تقديرات لمستويات الأداء المتوقعة يمكن قياس الأداء من خلال مقارنة هذه التقديرات مع الأداء الفعلي.
- تتمثل الرقابة في عملية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوع واستخدم الميزانيات التقديرية للرقابة يحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملائمة الخطط والأهداف والسياسات الموضوع مقدما، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والأهداف الموضوعية مقدما، ومتابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي⁴.
- و يمكن تمثيل نظام تسيير الموازنات في الشكل التالي:

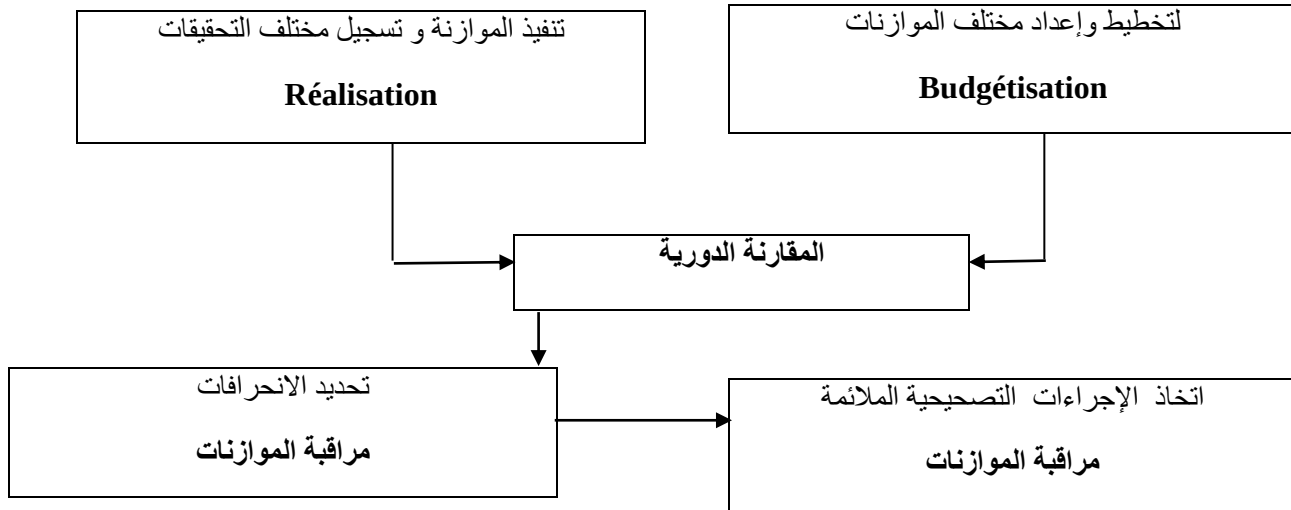
¹ نور الدين أحمد قايد وآخرون، مرجع سابق، ص 29.

² Christophe GERMAIN, La conception des systemes de contrôle de gestion: les relations entre les budgets et les systemes de mesure de la performance, <http://ddata.over-blog.com/xxxxyy/0/32/13/25/com043.pdf> , 26/05/2017, p 04.

³ حسين مصطفى هاللي، الإبداع المحاسبي ودوره في تنمية المهارات الإدارية، دار النهضة العربية ، القاهرة، 1998 ، ص ص 110 - 112.

⁴ شويح محمد و بشوتي أسماء، مرجع سابق

الشكل رقم 02: نظام تسيير الموازنات



المصدر: سعاد وادة وبشير عفاف، دور الموازنات التقديرية للمبيعات كأداة للتخطيط والرقابة مع إمكانية تطبيق تحولاتها الجديدة في المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة العمومية لصناعة اللوالب والبراغي (BCR) - سطيف-، الندوة الوطنية الأولى حول: واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 27-28 أكتوبر 2014، ص 4

من خلال الشكل السابق يمكننا أن نستنتج أن نظام الموازنة التقديرية يقوم بأربعة وظائف أساسية تتمثل في: التخطيط، التنسيق، الرقابة والتحفيز، إذ يعتبر التحفيز عاملاً مساعداً في إنجاح الموازنة التقديرية ويشجع الأفراد على التعاون وبذل جهد أكبر لتحقيق الأهداف المسطرة.

الشكل السابق أيضاً يبين الترابط بين كل من المحاسبة والإدارة في أداء وظيفتي التخطيط والرقابة على مختلف الأنشطة، ذلك أن مرحلة التخطيط تتبعها مرحلة التنسيق أي التنسيق بين الأجهزة الفنية والمالية وتوجيه الإمكانات المتاحة، وذلك من خلال مرحلة وضع الموازنة (Budgétisation)، أما في المرحلة الثانية فأهمية الموازنة التقديرية تظهر من خلال دورها في إعداد وثائق التسيير المالي على الصعيد المستقبلي مثل جدول حسابات النتائج التقديرية الميزانية التقديرية (Bilan provisionnel) وذلك على أساس أن الموازنة التقديرية هي جزء من المخطط العام وهي تنفيذ لبرنامج عملي، وبالتالي فهي تساعد المسؤولين والإداريين في عملية صنع القرار وذلك على جميع المستويات.

ج. لوحات القيادة: " لوحة القيادة هي أداة من أدوات المراقبة، من خلال معنى احتوائها على أهداف، مؤشرات قياس وانحرافات، من أجل الإنذار بضرورة التدخل واتخاذ إجراءات تصحيحية، وهذا من أجل قيادة نشاط المؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرار " ¹، ونجد في الغالب لكل وظيفة لوحة قيادة خاصة بها، وبجمع كل اللوحات نتحصل على لوحة قيادة شاملة للمؤسسة.

للوحة القيادة أهداف مختلفة منها²:

- متابعة ما تم إنجازه من الأهداف المستقبلية في المدى القصير .
- ضمان جودة الخدمات المقدمة .
- متابعة الانحرافات بالمقارنة مع الموازنة الخاصة بكل وظيفة .
- قياس أداء العمليات .
- تدارك الاختلالات في التوازن.

¹ Caroline SELMER , **Concevoir le tableaux de bord** , Editions Dunod , Paris , 1998 ,P 6.

² Claude GINDRE , **Le contrôle de gestion** , Editions Sedifor , Sans pays , Sans année , p 143.

الأدوات الأكثر استعمالا في لوحة القيادة تتمثل في¹:

- الانحرافات : يتم استخراج معظمها من الموازنات .
 - النسب : هي عبارة عن علاقة بين عنصرين ماليين أو كميين .
 - العلامات الساطعة : هي موجهة لجلب اهتمام المسؤولين حين حدوثها.
 - الجداول : وهي الأكثر استعمالا ، وهي ترتيب المعلومات على شكل أعمدة وصفوف .
 - التمثيلات البيانية : هي عبارة عن أشكال هندسية معبرة لبعض النسب أو الجداول .
- لتوسيع مفهوم لوحة القيادة سنقارنها مع باقي الأدوات الرقابية الأخرى من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 01: مقارنة خصائص لوحة القيادة مع أدوات رقابية أخرى

الأدوات الرقابية الأخرى للرقابة الإدارية	لوحات القيادة
معلومات مالية بحتة	تتضمن معلومات غير مالية (نوعية)
مصدر المعلومات يكون من داخل المؤسسة	إمكانية وجود معلومات تخص المحيط الخارجي للمؤسسة
محتواها " معياري " لكل المسؤولين	محتواها يتناسب مع احتياجات مختلف المسؤولين
عرض المعلومات يكون في العموم شهريا	عرض المعلومات فيها يتمشي مع النشاط اليومي للمسؤولين
معطيات كثيرة، جد مفصلة، شمولية.	معطيات قليلة مركزة على حول النقاط الأساسية التي تسمح بالعمل
تمثيل البيانات يكون معقدا	تمثيل البيانات يكون في شكل جذاب وفعال
تأخذ وقتا في تحليل معلوماتها	سرعة في القراءة، والتحليل
صعوبة في تطوير هذه الأدوات	مرنة وقابلة للتجديد والتعديل
بطئ في تحصيل المعلومات) يوم 10 + إلى يوم 25	(سرعة في تحصيل المعلومات) يوم 1+ إلى يوم 3+

المصدر: سامية بوضياف، **لوحة القيادة كاداة لمراقبة التسيير**، الندوة الوطنية الأولى حول: واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 27-28 أكتوبر 2014

د. أسعار التنازلات الداخلية: عندما يزداد حجم المؤسسة و يتنوع نشاطها ستزداد درجة تعقد الأنشطة فيها ، مما يجعل الإدارة العامة تحاول تفويض أكبر عدد ممكن من المهام للمراكز و التي تصبح مسئولة عن كل القرارات الصادرة عنها ومنه مردوديتها ، و بهذا فان المؤسسة لا تبحث عن استقلاليتها بل تحاول إيجاد وحدات مستقلة فيما بينها ، كما أن تحديد القواعد و الشروط لتسيير التنازلات الداخلية التي تتم ما بين هذه المراكز سيعتبر شيء أساسي و أولي² .

" أسعار التنازلات الداخلية هي المبالغ التي تتم من خلالها التبادلات ما بين المراكز ، الأقسام، مواقع الإنتاج، ...، وكذلك الشركات التابعة لنفس المجموعة ، وتستلزم تحديد نظام لهذه الأسعار الداخلية بما يتوافق وأهداف المؤسسة"³

¹ قورين حاج قويدر ، **لوحة القيادة في المؤسسة** ، <http://www.infotechaccountants.com/forums/showthread.php?t=2436> ، 2017/05/26

² Jean –loup ARDOIN, **Le contrôle de gestion** , CCFA , France , sans année , p214 .

³ Eric MARGOTTEAU , **Contrôle de gestion** , Editions Ellipses ,Paris , 2001 , p 414 .

وهناك عدة أهداف ترغب مراكز المسؤولية و المؤسسة تحقيقها من خلال أسعار التنازلات الداخلية تتمثل في ¹ :

- الحصول على أكبر حصة في السوق .
- المحافظة على مصدر للتموين .
- تحسين الانتاجية و تحسين الوحدات بأهمية النتيجة التي يحققونها .
- البحث على أكبر مرونة و أفضل أداء من خلال لامركزية قرارات التسيير .
- تقييم أداء مراكز المسؤولية من خلال قياس النتيجة التي حققوها .

هـ. **بطاقة الأداء المتوازن**: وتسمى بطاقة الأداء المتوازنة بلوحة القيادة الإستراتيجية أو لوحة القيادة المتوازنة لأنها تعكس التوازن بين الأهداف القصيرة والطويلة الأجل، والمؤشرات المالية وغير المالية، وكذا المؤشرات الداخلية والخارجية، كما أن هدفها ليس فقط خلق القيمة المضافة الماضية ولكن أيضا تقدير محددات الأداء المستقبلي، وهذا من خلال مؤشرات يتم اختيارها وفق رؤية المؤسسة، والتي تكون مترابطة فيما بينها من خلال علاقات سبب-نتيجة²، وعلى هذا الأساس ووفقا للباحثين فإن إعداد وتطبيق بطاقة الأداء المتوازنة من طرف أي مؤسسة يتطلب إتباع الخطوات التالية³:

- ✓ تحديد رؤية وأهداف وغايات المؤسسة، والتي غالبا ما يقوم بها فريق أو لجنة مسؤولة عن تطبيق البطاقة في المؤسسة.
- ✓ محاولة ربط رؤية المؤسسة وأساسياتها بإستراتيجيتها التي يجب أن تكون محددة بدقة، ثم ربطها بعد ذلك بكل محور من المحاور الأربعة للبطاقة.
- ✓ ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف واضحة لكل محور، وتحديد الأنشطة الأساسية التي تسمح بتحقيقها.
- ✓ محاولة إحداث تفاعل بين مختلف المحاور من خلال علاقات سبب-نتيجة التي توضح الروابط بين كل عنصر من العناصر المكونة لسلسلة القيمة.
- ✓ تحديد المؤشرات التي تسمح بتحقيق الأهداف المسطرة، ويعتمد نجاح ذلك على وضوح ودقة الروابط بين الأهداف والمسارات لبلوغ الأهداف، والذي توضحه الخريطة الإستراتيجية في الخطوة السابقة.
- ✓ تحديد المبادرات التي تساعد على التنفيذ، والتي تلخص مختلف الأنشطة التي تؤدي إلى انجاز العمل بالشكل المرغوب فيه.

من خلال ما سبق نجد أن ركائز بطاقة الأداء المتوازن : تقوم البطاقة على ثلاث ركائز أساسية وهي ⁴:

- **العلاقة السببية**: سلسلة من علاقات السبب والأثر بين محاورها الأربعة.

- **محددات الأداء**: هي مقاييس الأداء المالية وغير المالية.

العلاقات المالية: العلاقات السببية ومحددات الأداء تكون ظاهرة في النهاية في شكل نتائج ملموسة معبر عنها بأرقام مالية. ومنه يمكن القول أن بطاقة الأداء المتوازن من المفاهيم الحديثة والجديدة في ميدان الإدارة والقيادة وذات أهمية بالغة، وقد انتشر العمل بها في كبريات المؤسسات العالمية.

وتم استخدام بطاقة الأداء المتوازن في أكثر من عشرين شركة يابانية في النقاط الخمس التالية⁵:

- تحقيق التوازن بين الأهداف الإدارية قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل داخل مختلف مقاييس الأداء؛
- تقوية أهمية تكوين مؤشرات وصفية غير مالية بجانب المؤشرات غير المالية؛
- إزالة الغموض عن طريق الاحتفاظ بالمؤشرات الكمية؛

¹C.Bonnier et autre , **Contrôle de gestion** , BERTI Editions , Alger , 2008, p 368 .

² Géraud F., et al., **Contrôle de gestion et pilotage de la performance** , 2^{ème} édition, Gaulino, Paris, 2004, p 99

³ Rohm H., **Developing and using Balanced Scorecard performance systems**, Perform magazine, V2, Issue 2, 2002 , p 02 .

⁴ محمد شويح و بشوتي أسماء، مرجع سابق

⁵ إسماعيل سبتي ومحلب فائزة، **دور أدوات مراقبة التسيير الشاملة في ضبط أداء المؤسسات والتحكم في جودة المعلومة المالية**، الندوة الوطنية الأولى حول: واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 27-28 أكتوبر 2014، ص6

- نشر التعلم التنظيمي من خلال دورة متكررة لمراجعة النظرية؛
- توفير خطة اتصال استراتيجية تربط الإدارة العليا للمنظمة بالأفراد العاملين فيها.

و. التكاليف المستهدفة:

تعتبر التكلفة المستهدفة من الطرق الحديثة لمراقبة التسيير حيث تعرف على أنها وسيلة لتسيير التكاليف، تسمح بتخفيض التكاليف الإجمالية للمنتوج وذلك في مجال دورة حياته، بفضل وظيفة الإنتاج، البحث و التطوير، التسويق، المحاسبة. إذن التكلفة المستهدفة ليست طريقة لحساب التكاليف و إنما إجراء شامل لتحسين عملية تنمية المنتج طيلة دورة حياته، عن طريق استخدام تقنيات مختلفة للتسيير¹.

3. دراسة مكانة ودور وظيفة مراقبة التسيير في الشركة الجزائرية لإنتاج مواد النظافة والتجميل VENUS من خلال ما قدمنا في الجانب النظري سنحاول فيما يلي تقديم نموذج لمؤسسة جزائرية تستخدم وظيفة مراقبة التسيير؛ وهي مؤسسة VENUS*، حيث سنحاول دراسة هذه الوظيفة وواقع تطبيقها، حيث قمنا بإجراء مقابلة شخصية معمقة** تضمن مجموعة من الأسئلة المرتبطة بالبحث، فكانت الأجوبة و التعليقات كما يلي:

أجوبة الاستبيان :

أولا - أجوبة المجموعة الأولى : وهي خاصة بتقديم عام لوظيفة مراقبة التسيير في مؤسسة VENUS

- 1- تم إنشاء هيئة مراقبة التسيير في أكتوبر 2006 .
- 2- هيئة مراقبة التسيير تابعة للمديرية العامة .
- 3- مصلحة مراقبة التسيير منفصلة عن هيئة الرقابة الداخلية .
- 4- تعمل هيئة مراقبة التسيير حسب الأهداف .
- 5- تتمثل أدوات مراقبة التسيير في الموازنات و لوحات القيادة .
- 6- يتم انتقال المعلومات بين المصالح المختلفة للمؤسسة من خلال وجود شبكة الانترنت.

التعليق على أجوبة المجموعة الأولى :

- هيئة مراقبة التسيير في مؤسسة VENUS حديثة النشأة و بهذا فهي تعتبر في مرحلة مبدئية من حيث عملها ، بحيث يمكن تطويرها أكثر مستقبلا والاستفادة أكثر من النتائج التي يمكن أن توفرها هذه الهيئة وهذا حسب مبدأ الخبرة .
- هيئة مراقبة التسيير تابعة مباشرة للمديرية (الوضع الأول حسب ما ذكر في الجانب النظري الفصل الأول) وهذا ما يجعل نشاطها أكثر توسعا و تكون مسؤوليتها أكبر بالمقارنة إذا ما كانت تأخذ أوضاع أخرى و يعتبر هذا الوضع أفضل لها .
- هيئة مراقبة التسيير منفصلة عن هيئة الرقابة الداخلية وهي وضعية أفضل للوظيفتين لأداء مهامهما كما يبين هذا أن هدف هيئة مراقبة التسيير لا يتضمن الصفة العقابية .
- تعمل هيئة مراقبة التسيير حسب الأهداف وهذا ما يجعلها أكثر مرونة و استجابة مع ما تريد الوصول إليه المؤسسة و مع التغيرات التي تحصل والتي من خلالها تبنى هذه الأهداف .
- تتمثل أدوات هيئة مراقبة التسيير في الموازنات و لوحة القيادة وهذا ما ينطبق على ما درسناه في الجانب النظري من حيث أدوات هذه الهيئة، كما أن للمؤسسة شبكة الانترنت والتي تربط بين المصالح المختلفة وهذا ما يسهل عملية انتقال مختلف المعلومات بسهولة و بسرعة ويكون الاتصال أفضل فيما بينها .

ثانيا - أجوبة المجموعة الثانية :

- 1- نعم هيئة مراقبة التسيير تستعمل تقارير و تقوم بمتابعتها , بحيث كل التقارير الخاصة بوظائف و هيئات المؤسسة ترسل إلى هذه الهيئة وتقوم هذه الأخيرة بجمع وتحليل كل المعلومات المقدمة ومنه وضع تقرير شامل وملخص لها وتقديمه

¹ نفس المرجع السابق.

* مخابر VENUS / SAPECO (شركة جزائرية لإنتاج مواد النظافة والتجميل) : هي مؤسسة متخصصة في إنتاج مستحضرات ومواد التجميل و الخاصة بحفظ الصحة الجسدية .

** أجريت مع مراقب التسيير ومسؤولي وظائف المؤسسة مثل: مسؤول الإدارة التقنية، مسؤول قسم الإنتاج، مسؤول إدارة المالية، مسؤول إدارة المشتريات،...الخ.

للمدير، و بالقيام بهذه العملية تظهر كل النقاط الإيجابية والسلبية التي حصلت في نشاط المؤسسة ، و فيما يتعلق بالنقاط السلبية يتم متابعتها وتصحيحها وتحديد متى يتم هذا التصحيح ، وعادة تصحح في الشهر المقبل ولكن فيما الحالات المستعجلة يتم معالجتها مباشرة بعد تحديدها .

2- هيئة مراقبة التسيير تجيب على المعايير التي تخص التسيير وما يتعلق به وهناك تحسن للتسيير بوجود هذه الهيئة حيث أصبح أكثر تنظيماً ، فمثلاً: كانت كل التقارير قبل وجود هذه الهيئة ترسل مباشرة إلى المديرية العامة لكن الآن أصبحت تقدم بشكل ملخص و منظم و سهل وشامل لكل معلومات المؤسسة بعد أن تمر على هيئة مراقبة التسيير ، و هذا يسهل و يساعد كثيراً المدير العام في التعرف على كل وضعية المؤسسة ، كما كانت التقارير سابقاً تحتوي على أخطاء والتي تبقى لفترة من الزمن دون أن تصحح لكن بوجود هذه الهيئة أصبحت هذه الأخطاء تصحح مباشرة بحيث يوجد تقارير يجب تقديمها وتصحيحها يومياً حسب نوع الحالة .

3- بالنسبة لعملية اكتشاف وجود نقص كفاءة بالنسبة لعمل الأفراد ومعالجتها تقوم بها إدارة الموارد البشرية ، بحيث في حالة وجود واكتشاف هذا النقص تقوم هذه الإدارة بإجراء تكوين لهم .

4- نعم سبق و أن اكتشفت وظيفة مراقبة التسيير أشياء لم تظهر في الميزانية ، مثلاً : بما يتعلق بالأجور ، نفقات خارج الاستغلال ،... الخ .

5- من خلال تقارير وظيفة مراقبة التسيير أصبح وجود رد فعل سريع في معالجة مختلف أنشطة المؤسسة وكذا ساعدت كثيراً في عملية التسيير.

التعليق على أجوبة المجموعة الثانية :

- تعتبر عملية وضع التقارير ومتابعتها و طريقة تصحيحها من طرف هيئة مراقبة التسيير عملية مناسبة للمؤسسة، و بقيامها بذلك تعتبر كهيئة مراقبة فعلاً لكل نشاط المؤسسة وكوسيط بين كل هيئات ووظائف المؤسسة و المديرية العامة و مساعدة لهذه الأخيرة في نشاطها ، من خلال التحسنات و التنظيم الذي ظهر في التسيير بإضافة وجوده هذه الهيئة.

- يلاحظ أن مسؤولية هيئة مراقبة التسيير تكون اتجاه الهيئات التي تقدم لها التقارير وتتعامل معها ، وهذه الهيئات هي المسؤولة عن الوظائف التابعة لها و الأقل منها في المستوى التنظيمي ، أي علاقة هيئة مراقبة التسيير مع المستويات التنفيذية تكون من خلال علاقتها مع الهيئات المسؤولة عنها ، وبهذا يظهر أن هيئة مراقبة التسيير تراقب طريقة تسيير و عمل هذه الهيئات و بطريقة غير مباشرة المستويات الأقل منها ، مثلاً من خلال اكتشاف الأخطاء التي تقع في هذه المستويات عن طريق هذه الهيئات ، كما برز أكثر التغير الذي حصل في تسيير المؤسسة من خلال أن أصبح هناك رد فعل سريع في النشاط و هذا جانب إيجابي يظهر في الدور الذي تؤديه هيئة مراقبة التسيير في تحسين التسيير كما تناولناه في الجانب النظري في الفصل الثاني .

ثالثاً - أجوبة المجموعة الثالثة :

1- الأداة التي تستعملها هيئة مراقبة التسيير هي أداة علمية .

2- تم وضع تقنية عمل أداة مراقبة التسيير في إطار وضع المؤسسة لنظام الجودة ISO 9000 الخاص بالتسيير Management .

3- تعتبر الأداة المختارة هي الأفضل لأنه معمول بها دولياً و لأنها سهلة من ناحية طريقة تطبيقها و لأنه يمكن وضع في ورقة واحدة كل المؤشرات و المعلومات التي تحتاجها المؤسسة و تلخص كل التقارير و المعلومات التي فيها .

4- كل وظيفة لها لوحة قيادة خاصة بها يضعها المسؤول عن الوظيفة ، والمراقب يقوم بدوره بوضع لوحة قيادة شاملة لكل الوظائف والتي ترسل إلى المدير العام .

5- يتم استعمال الإعلام الآلي في عمل هيئة مراقبة التسيير وهذا بحوالي نسبة 70 % من العمل الكلي للهيئة والباقي يتم يدوياً .

6- نعم نحن راضون بنتائج طريقتنا ولم نواجه مشاكل متعلقة بها .

7- نعم نحن نبحث دائماً عن الأفضل لمؤسستنا ولهذا نحاول باستمرار تحسين نتائج طريقتنا .

8- لا ، لا نرغب في تغيير طريقتنا لأن نتائجها مرضية لكن نحن دائماً نبحث عن التحسين ما دام يعطينا هذا قيمة إضافية .

9- / .

التعليق على أجوبة المجموعة الثالثة :

- يكون الأداة التي تستعملها هيئة مراقبة التسيير علمية يضمن لها هذا و يحقق الدقة في عملها وفي تنظيمها ، ونرى أن المؤسسة رأت أنه يجب عليها بتبنيها نظام الجودة إضافة هيئة لمراقبة التسيير ، أي أنه و لتحقيق جودة أفضل فيها يجب أن تكون العملية متبوعة بوضع هيئة لمراقبة التسيير ، وكذا من أجل ضمان أفضل مراقبة لنشاطها و طريقة عمل تسييرها و تحقيق أداء أحسن وهذا هو الهدف الأساسي الذي تنتظره أي مؤسسة بوضع هذه الهيئة من خلال ما رأيناه في الجانب النظري في الفصل الأول ، كما أن الأداة التي تستعملها هذه الهيئة سهلة الفهم و تتضمن كافة المعلومات التي تحتاجها المؤسسة و هذا أيضا هدف من بين الأهداف التي ترغب في تحقيقها بتبنيها نظام مراقبة التسيير.
- بوجود لوحة قيادة خاصة بكل وظيفة يمكن للمؤسسة ضمان توفر معلومات أكثر وبدقة عن نشاطها وكيفية سير عملها ، لأنه يمكن في حالة الاطلاع على لوحة القيادة الشاملة حول أي وضعية عدم التمكن من تحليلها ومعرفة أسبابها (خاصة بما يتعلق بالجوانب السلبية) وهذا ما يستلزم التدقيق في المعلومات الخاصة بها ويمكن تحقيق هذا بالرجوع إلى لوحات القيادة الخاصة بالهيئات ، وباستعمال الإعلام الآلي و توفر شبكة الانترنت بين المصالح يمكن تحقيق كل العمليات بطريقة سهلة و منه توفير أفضل للوقت خاصة باعتبار نظام مراقبة التسيير كنظام معلومات يوفر المعلومات المختلفة للمصالح الأخرى (حسب الفصل الثاني من الجانب النظري) .
- وجود أداة تعمل بطريقة مناسبة لا ينفي ضرورة البحث دائما عن طرق أفضل يمكن لها أن توفر أداء أحسن أو على الأقل القيام البحث الدائم على التحسينات التي يمكن إضافتها عليها لتتأقلم مع ظروف المؤسسة الداخلية والخارجية ، وهذا وحسب الإجابة الثامنة متوفر في مؤسسة VENUS .

رابعا - أجوبة المجموعة الرابعة :

- 1- كل مسؤول يقوم بوضع لوحة القيادة الخاصة بمصلحته ، بحيث تم تكوين جميع المسؤولين من أجل أن يصبح بمقدرتهم إعداد هذه اللوحات بما فيها من معلومات مناسبة ، و تم هذا التكوين في إطار تبني المؤسسة لنظام الجودة .
- 2- هذه اللوحات هي عبارة عن جدول يحتوي الأهداف الخاصة بوظائف المؤسسة وهي تختلف حسب كل وظيفة ، وكذا على المؤشرات ، و الهدف في شكل نسبة (ويمثل الهدف التقديري) ، و النتائج المحققة والانحرافات، ويكون هذا الجدول متبوع بتقرير عن كل حالة تظهر في الجدول .
- 3- في الغالب الفترة التي تخص لوحة القيادة تكون شهر لكن هناك بعض الحالات أين تختلف هذه الفترة .
- 4 - يتم مسار لوحة القيادة كما يلي : كل مسؤول يضع لوحة القيادة الخاصة بمصلحته و يقدمها في سجل بالإضافة إلى تقرير عن الحالات المختلفة للنشاط بالإضافة إلى جداول تحتوي مقارنة بين الأشهر و الانحرافات ، بحيث يقدم هذا السجل للمراقب و هذا ينطبق على كل السجلات المقدمة ويقوم المراقب بدوره بوضع لوحة قيادة شاملة وتقرير شامل ويرسله إلى المدير العام .
- 5- نعم هناك مقارنة بين هذه اللوحات، وهناك نوعين من المقارنة: مقارنة بين مختلف اللوحات المقدمة من طرف الوظائف المختلفة للمراقب في محاولة للتعرف إن كان نشاطها متناسق ومتكامل فيما بينها أو لا وكذا من أجل القيام بإعداد لوحة قيادة شاملة ، ومقارنة لنفس اللوحات أي الخاصة بنفس الوظيفة لكن فترات مختلفة من أجل التعرف على التطورات التي حدثت في نفس الوظيفة .
- 6 - يتم تقديم للمدير العام تقرير و يكون هذا الأخير شامل لكل التقارير المقدمة و يعد من طرف مراقب التسيير .
- 7- من خلال التقرير المقدم للمدير العام يقوم هذا الأخير بملاحظة نشاط المؤسسة و كل شهر يتم عقد اجتماع لمناقشتها .
- 8- تم تقديم مثال للوحة قيادة خاصة بإدارة الموارد البشرية و لوحة قيادة فارغة و موازنة عامة سنوية مختصرة .

التعليق على أجوبة المجموعة الرابعة :

- وضع واعداد لوحة القيادة حسب ما تناولناه في الفصل الأول من الجانب النظري هو من مهام مراقب التسيير بحيث يمكن أن يعدها و يملأها هو أو يعدها فارغة و يتم ملؤها من طرف المسؤول ، غير أن في مؤسسة VENUS يتم إعدادها و ملؤها من طرف المسؤول وهذا لا ينطبق مع ما جاء في الجانب النظري لكن و بما أنه تم تكوين و تدريب هؤلاء المسؤولين على طريقة إعدادها و ملؤها يكون هذا أمر لا بأس به ، كما تحتوي لوحات القيادة الخاصة بالمؤسسة موضوع الدراسة على المؤشرات والأهداف و الانحرافات و النسب ... الخ حيث نلاحظ أن هذا ينطبق على ما تطرقنا إليه عند دراستنا للوحات القيادة في الجانب النظري ، وتعتبر الفترة الخاصة بهذه اللوحات وكذا مسارها أيضا مناسبة .

- يعني وجود عملية المقارنة بين اللوحات المختلفة للوظائف ومقارنة لنفس اللوحات بفترات مختلفة أن مصلحة مراقبة التسيير تضمن التنسيق والتكامل في نشاط هذه الوظائف وكذا تعتبر كأداة لمتابعة تطورات و سير نشاط المؤسسة ككل ، و هذا من بين الأهداف التي جاءت من أجل تحقيقها هذه الوظيفة حسب ما تناولناه في الجانب النظري .
- ساعدت عملية تقديم المراقب لتقرير شامل للمدير العام في تبسيط و تسهيل لهذا الأخير أداء مهامه و منه عملية التسيير ، و بهذا نرى أن وظيفة مراقبة التسيير جاءت من أجل مهمة ضمان تسيير أفضل و أسهل و أكثر تنظيما حسب ما رأيناه في الجانب النظري .
- كما ذكرنا في ما سبق أن مضمون لوحة القيادة الخاصة بمؤسسة VENUS ينطبق مع مضمون لوحات القيادة التي تم دراستها في الجانب النظري ، ونعتبر أن شكل لوحة القيادة الخاصة بالمؤسسة موضوع الدراسة هو بسيط و سهل الفهم ، كما أن الموازنة العامة تشتمل على عدة موازنات و هي بسيطة .

خاتمة:

من خلال كل ماسبق سنباحل تقديم بعض النتائج والاقتراحات و التوصيات والتي ندرجها فيما يلي:

نتائج الدراسة :

- نظام مراقبة التسيير يعني أساسا استخدام كل أدواته وليس فقط الاعتماد على أداة أو أداتين؛
- للوصول إلى أحسن فعالية وكفاءة يفضل وجود تكامل ما بين أدوات مراقبة التسيير و أدوات أخرى تتمثل في الرقابة الداخلية؛
- أدوات مراقبة التسيير المعتمدة في المؤسسة موضوع الدراسة أظهرت وجود تحسن في تسيير المؤسسة أكثر مما كانت عليه قبل وجود هذه الوظيفة؛
- غياب نظام للمحاسبة التحليلية كأداة من أدوات مراقبة التسيير أعاق نوعا ما بلوغ هذه الوظيفة أهدافها الأساسية وهي التحكم أكثر في التكاليف وخاصة الودوية؛
- يعتبر نظام مراقبة التسيير من بين أنظمة المعلومات و مكمل للأنظمة الأخرى في المؤسسة.

التوصيات و الاقتراحات :

- من خلال النتائج السابقة نقدم مجموعة من التوصيات و الاقتراحات أهمها :
- البحث دائما على التحسينات فيما يتعلق بأدوات وظيفة مراقبة التسيير لأن المحيط في تطور و تغير دائمين؛
- توسيع هيئة مراقبة التسيير مستقبلا بما أن المؤسسة في توسع دائم بالنسبة لنشاطها و عدد عمالها؛
- ضرورة إدراج أداة المحاسبة التحليلية كأداة من أدوات مراقبة التسيير لأن هذا سيضمن الدقة في حساب التكاليف شرط أن تكون قائمة على قواعد علمية ؛
- يجب أن يكون هناك تكامل بين الأدوات الثلاثة لمراقبة التسيير والتي يمكن تلخيصها في أداة لوحة القيادة؛
- من الأفضل إشراك جميع العمال عند إعداد الموازنات لأن هذا سيساعد في عملية تنفيذها؛
- يجب الاعتماد عند إعداد الموازنة على طرق علمية دقيقة وليس فقط على إضافة هامش معين؛
- بما أن المؤسسة موضوع الدراسة في محيط شديد التنافس خاصة بانفتاح الأسواق الجزائرية فمن الضروري وضعها البقاء و الاستمرار و الربح كأهداف ضرورية و أولية و متكاملة فيما بينها؛
- من الأفضل لهيئات ووظائف المؤسسة طلب توجيهات و نصائح من طرف هيئة مراقبة التسيير بخصوص العمليات التي تحتاج إلى ضرورة التدخل من طرف مراقب التسيير لتقديم التوجيهات قبل القيام بها .

المراجع:

بالفرنسية:

- A. MIKOL et autres , **Comptabilite analytique et contrôle de gestion** , Editions Dunod, 2eme Edition , Paris, 1993.
- Armelle GODENER , **La performance du contrôle de gestion a travers la qualite perçue et la satisfaction des managers**, www.iae.univ-lille1.fr/afc/cd/ressources/90.pdf , 10/06/2017 .
- C.Bonnier et autre , **Contrôle de gestion** , BERTI Editions , Alger , 2008 .
- Caroline SELMER , **Concevoir le tableaux de bord** , Editions Dunod , Paris , 1998 .

- Christophe GERMAIN, La conception des systemes de contrôle de gestion: les relations entre les budgets et les systemes de mesure de la performance, <http://ddata.over-blog.com/xxxxyy/0/32/13/25/com043.pdf> , 26/05/2017
- Claude ALAZARD et Sabine SEPARI , Contrôle de gestion , Editions Expert sup , 5 eme Edition , France, 2001.
- Claude GINDRE , Le contrôle de gestion, Editions Sedifor , Sans pays , Sans annee.
- Eric MARGOTTEAU , Contrôle de gestion ,Editions Ellipes ,Paris , 2001 .
- Géraud F., et al., Contrôle de gestion et pilotage de la performance , 2^{ème} édition, Gaulino, Paris, 2004.
- Henri BOUQUIN , Hermeneutiques du contrôle , www.iae-bordeaux.fr/documents/cahiers-recherche/cahierCR22.pdf , 10/06/2017 .
- Jean –loup ARDOIN , Le contrôle de gestion , CCFA , France , sans année.
- LAZARY , La comptabilite analytique , Imprimerie Es-Salem , Alger ,2001.
- Pierre LAUZEL , Contrôle de gestion et budgets , Editions Dalloz, Paris , 1997.
- Rohm H., Developing and using Balanced Scorecard performance systems, Perform magazine, V2, Issue 2, 2002.

بالعربية:

- إسماعيل سبتي ومحلب فائزة، دور أدوات مراقبة التسيير الشاملة في ضبط أداء المؤسسات والتحكم في جودة المعلومة المالية، الندوة الوطنية الأولى حول: واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 27-28 أكتوبر 2014
- حسين مصطفى هلال، الإبداع المحاسبي ودوره في تنمية المهارات الإدارية، دار النهضة العربية ، القاهرة، 1998 .
- سعاد وادة وبشير عفاف، دور الموازنات التقديرية للمبيعات كأداة للتخطيط والرقابة مع إمكانية تطبيق تحويلاتها الجديدة في المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة العمومية لصناعة اللوالب والبراغي (BCR) – سطيف ، الندوة الوطنية الأولى حول: واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 27-28 أكتوبر 2014
- شوبح محمد و بشوتي أسماء، واقع مراقبة التسيير في الإدارات العمومية " دراسة حالة المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية "الملتقى الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 25/04/2017
- قورين حاج قويدر ، لوحة القيادة في المؤسسة ، <http://www.infotechaccountants.com/forums/showthread.php?t=2436> 2017/05/26
- نور الدين أحمد قايد، وآخرون، ماهية مراقبة التسيير المفهوم والأهداف والمهام وأدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة، ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية لحكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 25/04/2017