جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

التحكم في مراقبة التسيير ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة – دراسة حالة في مؤسسة سونلغاز، المدية -

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص : إدارة مالية

من اعداد الطلبة:

- حمزة بلوط
- حاتم متيجي

تحت إشراف الأستاذ:

-د بن عيشوش محمد

السنة الجامعية:2022-2023

شكر وعرفان

الحمد لله الذي نفتح بحمده الكلام والحمد لله الذي حمده أفضل ما جرت به الأقلام، الحمد لله الذي نور بكتابه القلوب وأنزله في أوجز لفظ وأعجز أسلوب، فأعيت بلاغته البلغاء وأبكمت فصاحته الخطباء وأعجزت حكمته الحكماء وصل اللهم على خاتم الأنبياء والمرسلين...

وانطلاقا من قول رسول الله صلى الله عليه وسلم :

" ومن صنع إليكم معروفا فكافئوه، فإن لم تجدوا ما تكافئوه به، فادعوا له حتى ترو أنكم كافأتموه "

بعد شكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المشرف:" **بن عيشوش محمد** " والذي أفادنا بنصائحه وكان عونا لنا في إنجاز هذه المذكرة كما نتقدم بالشكر إلى كل أساتذة قسم علوم التسيير .

إلى كل من أرشدونا وساعدونا نطلب من الله ثبات الأجر

إهداء

إلى من علمني النجاح والصبر الى من تعب وسهر الليالي لكي يرى ثمرة جهده أمام عينيه الى بحر الاطمئنان وسربان الأمان الى من كان دعائه سر نجاحي "أبي الغالي "

الى نبع العطاء بلا حدود، وأغلى ما مَلكتُ في الوجود،

إلى من حملتني وهناً على وهنٍ قرةَ عيني أمي.

الى كل ما هو أجمل في الحياة

"إخوتي "

إلى الأخ والصديق رفيق الدرب "حاتم"

حمزة

اهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا، إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

إلى من تاهت الكلمات والحروف في وصفها ويعجز القلم عن كتابة أي شيء عنها، والتي كانت سندا في حياتي وغمرتني بعطفها وبدعواتها أمي الغالية أدام الله عليها صحتها ورعاها.

إلى أعظم رجل في الكون إلى من أنار دربي وأضاء حياتي إلى من رباني فأحسن تربيتي أبي الغالي حفظه الله وأطال في عمره

حاتم

rawpixel

الملخـص

ملخص

تعتبر مراقبة التسيير من بين أهم الأنظمة داخل المؤسسة لاعتمادها عليه بصورة رئيسية في تحديد مستوى أداء وظائفها، ومدى تحقيقها لأهدافها. ويعتمد هذا النظام على عدة أدوات هي: المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية، ولوحة القيادة، حيث يتم الاعتماد على هذه الأدوات، لاكتشاف الانحرافات الواقعة في تنفيذ البرامج المخططة سابقا، ومحاولة تصحيح هذه الانحرافات وإعطاء الحلول البديلة، ومنه قدرة المؤسسة على تحسين أدائها واكتساب حصة سوقية أكبر وتحقيق استراتيجياتها الربحية والسوقية.

وهدفت الدراسة إلى معرفة دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة وتم إجراء دراسة حالة لهذا الدور من خلال آراء عينة من موظفي مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالمدية، اعتمدنا في هذه الدراسة الميدانية على الاستبيان كأداة في جمع المعلومات والإجابة على إشكالية وفرضيات الدراسة، حيث تكون مجتمع الدراسة من عينة من موظفي مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالمدية، واختيرت من مجتمع الدراسة عينة البالغ عددها 30 موظف، أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين مراقبة التسيير وتحسين الأداء المالي بالمؤسسة.

الكلمات المفتاحية: مراقبة التسيير، الأداء المالي، مؤسسة سونلغاز.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	/
الإهداء	/
ملخص	/
فهرس المحتويات	/
قائمة الجداول	/
قائمة الأشكال	/
مقدمة	أ- ح
الفصل الأول: أساسيات حول الأداء المالي	
تمهيد	2
المبحث الأول: مفاهيم حول الأداء المالي	3
المطلب الأول: ماهية الأداء	3
مفهوم الأداء	3
العوامل المؤثرة على الأداء ومعايير	6
أنواع الأداء	8
المطلب الثاني: ماهية الأداء المالي	11
مفهوم الأداء المالي وأهميته	11
أهداف الأداء المالي	13
معايير ومؤشرات تقييم الأداء المالي	14
المبحث الثاني: تقييم الأداء المالي	16
المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المالي	16
تعريف تقييم الأداء المالي	16
أهداف تقييم الأداء المالي	17
مصادر معلومات تقييم الأداء المالي	17
المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على الأداء المالي	19
العوامل الداخلية	19

العوامل الخارجية	20
المطلب الثالث: قواعد ومراحل تقييم الأداء المالي	21
قواعد تقييم الأداء المالي	21
مراحل تقييم الأداء المالي	22
خلاصة	24
الفصل الثاني: مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي	
تمهيد	26
المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير	27
المطلب الأول: مفهوم وأهمية وأهداف مراقبة التسيير	27
مفهوم مراقبة التسيير	27
أهمية مراقبة التسيير	29
أهداف مراقبة التسيير	30
المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير، مكانتها ومهامها.	31
مسار مراقبة التسيير	31
مكانة مراقبة التسيير	33
مهام مراقبة التسيير	34
المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي	35
المطلب الأول: المحاسبة التحليلية كأداة لتحسين الأداء المالي	36
مفهوم المحاسبة التحليلية	36
أهداف المحاسبة التحليلية	37
المحاسبة التحليلية ودورها في تحسين الأداء المالي	38
المطلب الثاني: الموازنة التقديرية كأداة لتحسين الأداء المالي	38
تعريف الموازنة التقديرية	38
وظائف الموازنة التقديرية	39
دور الموازنات التقديرية في تحسين الأداء المالي	40
المطلب الثالث: لوحة القيادة كأداة لتحسين الأداء المالي	41
مفهوم لوحة القيادة	41
أنواع لوحة القيادة	43

دور لوحة القيادة في تحسين الأداء المالي	44
خلاصة	45
الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالمدية	
تمهيد	47
المبحث الأول: ورقة فنية عن مديرية التوزيع للكهرباء والغاز	48
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة	48
المطلب الثاني: تقديم مديرية التوزيع بالمدية	51
المبحث الثاني: دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز بالمدية	55
المطلب الأول: لإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة	55
طريقة الدراسة	55
الأدوات المستخدمة في الدراسة	56
المطلب الثاني: تحليل الاستبيان واختبار الفرضيات	61
تحليل النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة	62
تحليل محاور الاستبيان	64
اختبار ومناقشة الفرضيات	68
خلاصة	74
خاتمة	75
المراجع	79
الملاحق	86

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
3-1	درجات الموافقة حسب مقياس ليكرت الخماسي	56
3-2	فئات الموافقة حسب مقياس ليكرت الخماسي	57
3-3	الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول	59
3-4	الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني	60
3-5	ثبات أداة الدراسة	61
3-6	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	62
3-7	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	62
3-8	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	63
3-9	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	63
3-10	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	64
3-11	تحليل عبارات المحور الأول: مراقبة التسيير	65
3-12	تحليل عبارات المحور الثاني: الأداء المالي	67
3-13	أثر مراقبة التسيير على الأداء المالي للمؤسسة	69
3-14	نتائج اختبار التجانس للفرضية الفرعية الأولى	70
3-15	نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الثانية	71
3-16	نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الثالثة	72
3-17	نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الرابعة	72
3-18	نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الخامسة	73

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	العلاقة بين الكفاءة والفعالية	5
1-2	أهداف مراقبة التسيير	31
2-2	مكانة مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي	34
1-3	الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الغاز والكهرباء بالمدية	51

مقدمة

مقدمة:

عرفت المؤسسات الاقتصادية تحولات كثيرة اقتصادية في طرق تسييرها وإنتاج ها وتسويقها ومختلف العمليات المتعلقة بنشاطاتها، نظرا للتطور الهائل في جميع الميادين الاقتصادية في الوقت المعاصر. إذ يمثل تسيير المؤسسة الجانب الأساسي لها، وذلك نظر للمكانة الهامة التي احتلها مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، والتي تتوقف عليها نجاح عملية التسيير بغيت الوصول إلى جل الأهداف المسطرة.

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن السابق في المؤسسات الأمريكية، وبعدها عرفا تطورات كبيرة حيث أصبحت من التقنيات الإدارية الأكثر اهتماما في تسيير المؤسسات، فقد أثبتت وجودها كنسق متكامل يساعد المؤسسة في التحكم في عملية التسيير واتخاذ القرارات.

تفتقد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية سواء العمومية أو الخاصة إلى مجموعة من الأدوات والمتمثلة في الأدوات التقليدية والحديثة منها التحليل المالي، الموازنة التقديرية، المحاسبة التحليلية، لوحة القيادة، كما توجد أدوات أخرى قد تكون متكاملة أو مكملة لمراقبة التسيير، وكلها أدوات تجعل مستقبل المؤسسة وبقائها مرهون بتطبيقها ميدانيا والتضخم فيها.

حيث يشكل الأداء المالي الركيزة الأساسية واحد أهم الطرق التي تلجأ إليها الإدارة المالية في المؤسسة لتقييم قراراتها المختلفة، حيث تعتبر مؤشرات الأداء المالي من أحدث الأساليب في عملية التقييم، والتي يمكن من خلالها تحديد الانحرافات واتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة والحكم على مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية.

1- مشكلة البحث:

وانطلاقا مما سبق الذكر سنحاول في هذه الدراسة تسليط الضوء على مختلف آليات مراقبة التسيير وعليه يمكن صياغة التساؤل التالي:

ما مدى مساهمة آليات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟

والإحاطة بالموضوع أكثر تم تجزئة الإشكالية إلى أسئلة فرعية يمكن حصرها في ما يلي:

- هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية لآليات مراقبة التسيير على الأداء المالي للمؤسسة؟

- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق آليات مراقبة التسيير لدى أفراد العينة عند مستوى 5%؟
- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق الأداء المالي لدى أفراد العينة عند مستوى 5%؟

2- فرضيات البحث:

تتمثل فرضيات البحث فيما يلي:

- الفرضية الرئيسية: تساهم مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي لدى المؤسسة محل الدراسة.

ومن أجل التأكد من صحة الفرضية العامة قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات كالتالي:

- ✓ الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات مراقبة التسيير على الأداء المالي للمؤسسة.
- ✓ الفرضية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق آليات مراقبة التسيير لدى أفراد العينة عند مستوى 5%.
- ✓ الفرضية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق الأداء المالي لدى أفراد العينة عند مستوى 5%.

3- أهمية الدراسة:

تندرج هذه الدراسة ضمن الدراسات التي تناولت موضوع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، أي المؤسسة التي لها علاقة بالسوق، وبالمنافسة، والدور الذي يمكن أن تؤديه مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة في مواجهه بيئة تتسم بالتعقد والمنافسة الحادة.

تكمن أهمية البحث وقيمته العلمية والعملية في دراسة وتحليل موضوع المسؤولية الاجتماعية، لذلك يتم إبراز أهمية الذكاء الاقتصادي وكيف يساهم في خلق الميزة التنافسية للمؤسسة.

يمكن لهذه الدراسة أن تثري المكتبة العلمية باعتبارها مرجعا إضافيا قد يساهم في تدعيم الباحثين في هذا المجال، خاصة وأن دراسات في هذا الموضوع قليلة جدا بالأخص باللغة العربية.

وتبرز أهمية الدراسة كونها تلقي الضوء على مراقبة التسيير من منظور أنها وسيلة لتحسين الأداء المالي يالمؤسسة وذلك من خلال الأدوات المستعملة.

4- أهداف الدراسة:

يسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- معرفة تطلعات المؤسسة الجزئراية في مجال مراقبة التسيير.
- يهدف هذا الموضوع إلى التعريف بمصطلح مراقبة التسيير وإبراز أهميته في المؤسسات وكيفية عمله وأهميته في الوقت الراهن.
- فهم طبيعة وخصائص كل من المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية، لوحة القيادة، من حيث هي أدوات لمراقبة التسيير ومعرفة دورها في هذه الوظيفة، وعلاقتها بالأداء المالي، بحيث أنها الأدوات الأكثر اعتمادا من طرف المؤسسة لتسيير نشاطها.
- التعمق في إستراتيجية المؤسسة كإطار عام للحركة الكلية لنشاط المؤسسة من ناحية تخطيط أهدافها على المدى البعيد، وإلقاء الضوء على ماهية مراقبة التسيير في تحقيق مستويات الأداء وأهم العوامل المؤثرة فيه، والتنافسية والأسباب المؤدية إليها وربطها بمراقبة التسيير وإيجاد العلاقة
- تبيان الوضع الحقيقي الذي تعيشه المؤسسات الجزائرية في مجال مراقبة التسيير.
- محاولة إبراز كيفية تطبيق مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات.

5- أسباب اختيار الموضوع:

- الميل لمعالجة الموضوع.
- المساهمة في إضافة شيء جديد للمعرفة وإثراء مكتبتنا بمرجع جديد في مجال التخصص.
- غياب مراقبة التسيير على مستوى أغلب المؤسسات الجزائرية.
- الأهمية البالغة التي تكتسبها وظيفة مراقبة التسيير داخل هيكل المؤسسة من حيث أنها وظيفة تراقب جميع الوظائف الأخرى.
- انفتاح الأسواق الداخلية والخارجية، وبهذا فإن المؤسسات الاقتصادية تحتاج إلى تحسين تسييرها واعتماد الطرق العلمية من أجل ضمان الدقة في أنشطتها.
- تحفيز المسيرين على الاهتمام بمراقبة التسيير ودورها في تطوير المؤسسات الاقتصادية.

6- منهج البحث:

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة واثبات صحت الفرضيات، نعتمد في دراستنا هذه على المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة بمجال البحث، مع الاعتماد المنهج التحليلي في تفسير تلك المعلومات وتحليلها واستخلاص النتائج. أما الجانب التطبيقي فاعتمدت الدراسة على منهج دراسة حالة، تم توجيهنا إلى مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالمدية، أما في ما يتعلق بالأدوات المستخدمة فقد تم تصميم استبيان موجه لموظفي المؤسسة تم تحليلها باستخدام برنامج spss.

7- حدود الدراسة:

- **الحدود الموضوعية:** تقتصر هذه الحدود على دور أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة في مؤسسة سونلغاز بولاية المدية.
- **الحدود البشرية** : اشتملت الدراسة على مجموعة من العاملين في مؤسسة سونلغاز بولاية المدية.
- **الحدود المكانية:** مؤسسة سونلغاز بولاية المدية.
- **الحدود الزمنية** : امتدت الفترة الزمنية في انجاز هذه الدراسة في شهري أفري وماي 2023 حيث تم التركيز على معرفة دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي.

8- صعوبات البحث:

- طبيعة الموضوع بحد ذاته، حيث يضم عدد كبير من المفاهيم المختلفة و المتداخلة في أحيانا كثيرة.
- صعوبة موافقة المؤسسات على قبولنا من أجل إجراء التربص.
- صعوبة الدراسة الميدانية لمؤسسة سونلغاز بالمدية والمتمثلة في عدم الحصول على المعلومات الكاملة.

9- هيكلة البحث:

تتكون هذه الدراسة من مقدمة وثلاثة فصول ثم خاتمة حيث تم التطرق، في الفصل الأول إلى أدبيات نظرية حول الأداء المالي ،كما استعرضنا في الفصل الثاني بعض المفاهيم الأساسية حول مراقبة التسيير، أما الفصل الثالث فقد تم فيه دراسة دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز بولاية المدية حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين، لنصل في الأخير إلى خاتمة البحث التي احتوت على نتائج والاقتراحات وأفاق الدراسة.

10- الدراسات السابقة:

- **الدراسة الأولى:** أعدت من قبل الطالبة سعاد عقون نظام مراقبة التسيير، أدواته ومراحل إقامته في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة فلاش الجزائر 2002/2001 رسالة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير فرع التسيير، فائدة الدراسة تتمثل في الدور الأساسي لنظام مراقبة التسيير في ضمان قابلية رد الفعل ومرونة النظام من خلال تدخله في المستويات الثلاثة للتسيير كما وضحت عملية تصميم نظام مراقبة التسيير وإدماجه بالمؤسسة خلال عدة مراحل، وتقوم عملية التصميم على إقامة مجموعة من الأدوات بالمؤسسة باعتبار أن الفكرة الأساسية هي أن تحكم المسئولين العمليين بأدائهم التسييري مرتبط بمراقبة التسيير وهي المسار الذي يسمح للمسيرين بالتأكد من أن الموارد البشرية، والمادية والمالية تستخدم بفاعلية للوصول إلى الأهداف المسطرة باستخدام أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة.
- **الدراسة الثانية:** أعدت من قبل الباحثة نعيمة يحياوي بعنوان أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق دراسة حالة قطاع الحليب 2009/2008 أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه العلوم في العلوم الاقتصادية شعبة تسيير المؤسسات ويهدف هذا البحث إلى إظهار مدى الترابط الموجود بين الإستراتيجية و التسيير اليومي من خلال أدوات مراقبة التسيير والتي واجهت عدة صعوبات أثناء تطبيقها على واقع غير الذي أنشئت فيه مما جعل المسيرون يعيدون تكييفها بما يتناسب مع الظروف السائدة إضافة إلى ذلك وضحت الباحثة إلى ضرورة إعادة تكييف وأبرزت أهمية التكامل بين الأدوات التقليدية والحديثة لمراقبة التسيير، توصلت الدراسة إلى أن مراقبة التسيير الوسيلة المميزة للنجاح في توجيه وإيصال إستراتجية المؤسسة ومخططات أعمالها إلى مختلف مستوياتها التنظيمية.
- **الدراسة الثالثة:** يدو محمد وآخرون عنوان المداخلة : دور أدوات مراقبة التسيير في ترسيخ الحكومة في المؤسسات الاقتصادية 2017/04/20 جامعة لبليدة 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، باعتبار أن الحوكمة تعد من أكثر الطرق المستهدفة حديثا في الميدان الاقتصادي، تساعد المؤسسات الاقتصادية والفاعلين بها للوصول إلى كشف الصورة الحقيقية للمؤسسة والأداء المرغوب تحقيقه كما تهدف إلى تحقيق عملية الرقابة من خلال مختلف الإجراءات القائمة عليها.

- الدراسة الخامسة: ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع المحور الرابع، من إعداد الطالبة يخلف صفية دور مراقبة التسيير في معالجة مشاكل المؤسسة وتحسين أدائها عنوان المداخلة: أهمية مراقبة التسيير كآلية لتحسين الأداء المالي في ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات الجامعة المستخدمة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الشلف يوم 2017/04/25 بكلية العلوم الاقتصادية جامعة البليدة 2 تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور مراقبة التسيير كآلية لتحسين الأداء المالي في ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، وذلك نظرا للمكانة الهامة التي تحتلها مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية والتي يتوقف عليها نجاح عملية التسيير في ظل البيئة الحالية التي تتسم بالعولمة والتطور التكنولوجي والمنافسة الحادة، في ظل هذه الظروف أصبح لزاما على مسيري المؤسسات وضع نظام فعال للرقابة على تنفيذ الخطة والبرامج بمدى تحقيق الفعالية في الأداء، حيث أصبح اهتمام المسيرين منصب في كيفية إيجاد القاعدة الأساسية لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسات لاقتصادية وذاك نظرا للدور الكبير الذي يؤديه تطبيق هذه المبادئ في تحسين الأداء المالي وكذا العملية التسييرية، وتؤدي مراقبة التسيير دور محوري في الرفع من مستوى الأداء المالي من خلال اكتشاف الانحرافات المرتبطة بهذا الأداء وتصحيحها في وقتها المحدد والملائم، وتقييم الأداء لإبراز نقاط القوة والضعف والتحكم النسبي في العوامل التي تؤثر على الأداء المالي للتخفيض من حدة تأثيرها.

الفصل الأول: أساسيات حول الأداء المالي

تمهيد:

يعد مفهوم الأداء عموما والأداء المالي خصوصا من اكتر المفاهيم الإدارية سعة وشمولا، إذ ينطوي على العديد من المواضيع الجوهرية المتعلقة بنجاح أو فشل أي شركة لأنه يرتبط بجوانب مهمة من مسيرة حياة الشركات على اختلافها لذا فإن الأداء ليس بمفهوم جديد على ساحة الأدبيات الإدارية والدراسات المحاسبية لارتباطه الوثيق بهيكل الرقابة. ولقد سعت الشركات قديما وحديثا إلى تحقيق أهدافها المتمثلة بالكفاءة والفعالية التي تمت صياغتها لديمومة الشركات واستمراريتها في ظل ظروف وتحديات حرجة للغاية، كازدياد حدة المنافسة واستخدام تقنية المعلومات والاتصالات فظلا عن البحث عن أساليب جديدة معاصرة تنسجم والتطورات الحاصلة على مستوى البيئة الخارجي. لذا سنتطرق في هذا الفصل إلى العناصر التالية:

المبحث الأول: مفاهيم حول الأداء المالي

المبحث الثاني: تقييم الأداء المالي

المبحث الأول: مفاهيم حول الأداء المالي

يشغل موضوع الأداء في المؤسسات اهتمام الباحثين والممارسين سواء على المستوى الكلي (الدولة والقطاعات الاقتصادية) أو على المستوى الجزئي (المؤسسات الربحية والأفراد) وهذا الاهتمام يرجع إلى أن البحث عن الأداء الجيد يعتبر مقياسا للنجاح.

والأداء يعتبر القاسم المشترك لجميع الجهود المبذولة من قبل الإدارة والعاملين فمعظم البحوث والدراسات في مجال نظرية الإدارة والمؤسسات تهدف إلى إيجاد الآليات والنماذج والفلسفات والنظريات الإدارية القارة عند التطبيق أن تجعل من الأداء حالة تميز المؤسسة عن غيرها وهي تنافس بعضها البعض.

المطلب الأول: ماهية الأداء

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى العناصر التالية: مفهوم الأداء، أنواع الأداء والعوامل المؤثرة في الأداء.

I. مفهوم الأداء

يعد مفهوم الأداء من المفاهيم المهمة المرتبطة بالإدارة وذلك لظهوره مع البدايات الأولى للنظريات الإدارية، كما أنه يخضع لمجموعة من العوامل يصعب تحديدها وضبطها بدقة بما يسمح بضبط مفهومه فقد حاز على اهتمام واسع من قبل الكتاب.

أولا: تعريف الأداء

يعرف الأداء على أنه الدرجة التي يتم فيها تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد .وهو يعكس الكيفية التي يحقق، أو يشبع بها الفرد متطلبات الوظيفة، وغالبا ما يحدث لبس وتداخل بين الأداء والجهد، فالجهد يشير إلى الطاقة المبذولة، أما الأداء فيقاس على أساس النتائج التي حققها الفرد[1].

كما يمكن تعريف مصطلح الأداء بأنه القيام بالشيء أو تأدية عمل محدد أو إنجاز مهمة أو نشاط معين، بمعنى أن الأداء: هو قيام الشخص بسلوك ما، وذلك لتحقيق هدف محدد، فقد يكون إشباع حاجة معينة أو حل

[1] رواية محمد، حسن إدارة الموارد البشرية (تنمية المديرين – تقييم الأداء– المتغيرات البيئية– تعويضات الأفراد)، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2014، ص 201.

مشكلة أو التخطيط لمشروع ما، وفي إطار المؤسسة أو التنظيم يعرف بأنه المخرجات ذات القيمة التي ينتجها النظام في شكل سلع وخدمات[1].

ويعرف أيضا على أنه العلاقة بين النتيجة والمجهود وهو أيضا معلومة كمية في أغلب الأحيان بين حالة أو درجة بلوغ الغايات، الأهداف والمعايير والخطط المتبعة من طرف المؤسسة[2].

يمكن القول بأن الأداء هو أداء الفرد الذي يقترن بالجهد الذي يبدله، سواء تعلق هذا بالإنتاجية أو الربحية أو القدرة التنافسية أو إنجاز المهام المطلوبة ويمكن الحكم على أداء الفرد من خلال ثلاثة معايير مختلفة لكنها متكاملة وهي الملائمة والفعالية والكفاءة[3].

ثانيا: المفاهيم المرتبطة بالأداء

يرتبط الأداء بمصطلحات تقترب في مضمونها من مصطلح الأداء ومنها نجد[4]:

- **الكفاءة (Efficience)**: إن مفهوم الكفاءة يتصل بالتوازن بين كمية الموارد المستخدمة في المنظمة كمدخل وبين كمية النتائج المحققة في المخرجات.
- **الفعالية (Efficacité)**: وتتمثل في القدرة على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تحسين أداء الأنشطة المناسبة بمعنى آخر هل يحسن العاملون أداء ما يجب أن يؤدي لتحقيق الأهداف.

ويمكن تمثيل العلاقة بين الكفاءة والفعالية في الشكل الآتي:

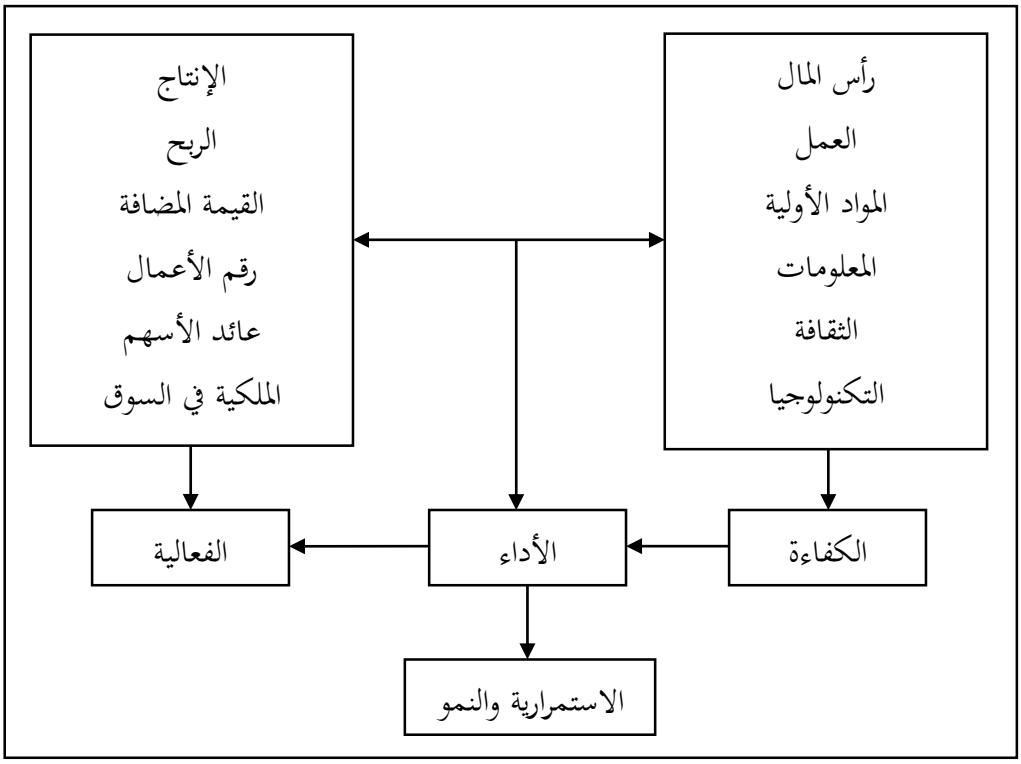
[1] مدحت أبو النصر، الأداء الإداري المتميز، المجموعة العربية للتدريب والنشر، الطبعة الأولى، مصر، القاهرة، 2012، ص 65.

[2] مجنح عتيقة، التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2006، ص 56.

[3] حسن محمد سعيد حسن أبوكويك، دور الهياكل التنظيمية والأنظمة الإدارية في تطوير أداء الأجهزة الأمنية، مذكرة مقدمة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص 30.

[4] أبو بكر بوسالم، هدى شهيد، دور أساليب كايزن (الأنموذج الياباني)في تحسين أداء المؤسسة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية ,العدد الثامن، ديسمبر، 2017، بشار، ص629 .

الشكل رقم (1-1): العلاقة بين الكفاءة والفعالية



المصدر: قديد فوزية، المورد البشري وتحسين أداء المؤسسة، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص 17.

ثالثا: أهمية الأداء

تتمثل أهمية الأداء فيما يلي[1]:

1- دعم أهمية الهدف الذي تسعى الإدارة إلى تحقيقه؛

2- يساعد في الترجمة العملية لكل القرارات التي يتم اتخاذها على جميع المستويات في المؤسسة، وحتى يتحقق الأداء الفعال ينبغي أن يتصف الأداء بالجدية والنزاهة عند اتخاذ القرارات والابتعاد عن القرارات المزاجية؛

3- الإسهام في القدرة الدائمة على تقديم نتائج إيجابية ومرضية على فترات؛

4- يدعم الأداء قائمة المهام الرئيسية الموكلة للإدارة بل يأتي في مقدمتها وأولاها بالاهتمام والعناية لتحقيق أهدافها؛

5- استثمار القدرة لدى الفرد على العمل، والتي تتولد من التدريب واكتساب المهارة اللازمة لأداء عمله.

[1] عائشة يوسف الشميلي، برنامج تحسين الأداء، دار الفجر للنشر والتوزيع الطبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2017، ص 11.

II. العوامل المؤثرة على الأداء ومعايير

سوف نتطرق إلى أهم العوامل المؤثرة على الأداء ومختلف معاييره بالإضافة إلى محدداته.

أولا: العوامل المؤثرة على الأداء

تتمثل العوامل المؤثرة في الأداء فيما يلي[1]:

1- **العوامل الاقتصادية**: تتمثل في مجموعة العوامل كالنظم الاقتصادية الذي تتواجد فيه المؤسسة، الظرف الاقتصادي كالأزمات الاقتصادية وتدهور الأسعار، ارتفاع الطلب الخارجي... فالظرف الاقتصادي قد يتيح عناصر ايجابية للمؤسسة

2- **عوامل اجتماعية**: تتمثل في العناصر الخارجية المرتبطة بتغيرات سلوك المستهلكين، بالعلاقات بين مختلف مجموعات المجتمع وبالتأثير الذي تمارسه تلك العناصر على المؤسسات، فالعوامل الاجتماعية شديدة الصلة بالعامل البشري، فدراسة العوامل الاجتماعية تقدم معلومات مفيدة للوظيفة التجارية داخل المؤسسة كإرسال منتوج جديد واستهداف حصة من السوق.

3- **عوامل تكنولوجية**: تتمثل في التغيرات والتطورات التي تحدثها التكنولوجيا كإيجاد طرق جديدة لتحويل الموارد إلى سلع وخدمات، اختراع آلات جديدة من شأنها تخفيض تكاليف الإنتاج أو وقت الصناعة، فدور المسير اتجاه هذه العوامل هو اليقظة وتشجيع الإبداع والتجديد بداخل المؤسسة.

4- **عوامل سياسية وقانونية**: تتمثل في الاستقرار السياسي والأمني للدولة، نظام الحكم والعلاقات مع العالم الخارجي، فهذه العوامل قد تشكل فرصا تستفيد منها المؤسسة لتحسين الأداء الإجمالي أو مخاطر تفرض على المؤسسة التأقلم للتخفيف من حدتها.

ثانيا: معايير الأداء

لقياس الأداء لابد من وضع معايير للأداء Performance Standards ويقصد بمعايير الأداء الشروط أو المواصفات لخصائص الأداء المقبول، هذا ويمكن تقسيم معايير الأداء إلى أنواع وذلك حسب[2]:

[1] عائشة يوسف الشميلي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

[2] مدحت أبو النصر، مرجع سبق ذكره، ص 138-139.

- **الزمن Time**: وهو عبارة عن تقدير عدد وحدات الزمن لإنجاز وحدة عمل واحدة باستخدام جهد معين.
- **الكمية Quantity**: وهو عبارة عن تحديد كمية معينة من وحدات العمل التي تنتج في وقت معين.
- **الجودة Quality**: وهو عبارة عن وحدات العمل التي يمكن إنتاجها بمستوى معين من حيث الإتقان والتميز في وقت معين.
- **التكلفة Cost**: وهو عدد وحدات العمل التي يمكن إنتاجها بتكلفة معينة في وقت معين.

ويقاس الانحراف في الأداء من خلال معرفة وتحديد الفجوة بين الأداء الفعلي والمعيار المحدد لهذا الأداء.

ثالثا: محددات الأداء

تتمثل محددات الأداء فيما يلي[1]:

- **الجهد**: وهو الجهد الناتج من حصول الفرد على التدعيم (الحافز) إلى الطاقات الجسمية والعقلية التي يبذلها الفرد لأداء مهمته؛
- **القدرات**: تعني الخصائص الشخصية المستخدمة لأداء الوظيفة؛
- **إدراك الدور أو المهمة**: تعني الاتجاه الذي يعتقد الفرد أنه من الضروري توجيه جهوده في العمل من خلاله، وتقوم الأنشطة والسلوك الذي يعتقد الفرد بأهميتها في أداء مهامه بتعريف إدراك الدور؛
- **الوظيفة (متطلبات العمل)**: وما يتعلق بها من واجبات ومسؤوليات وأدوات وتوقعات مطلوبة من الموظف، إضافة إلى الطرق والأساليب والمعدات المستخدمة؛
- **الموقف (بيئة التنظيم الداخلية)**: أو ما تتصف به البيئة التنظيمية حيث تؤدي الوظيفة والتي تتضمن: مناخ العمل، الإشراف، وفرة الموارد، الأنظمة الإدارية، الهيكل التنظيمي، السلطة، الاتصال.

إضافة إلى العناصر السابقة قد تؤثر البيئة الخارجية للتنظيم الذي يعمل به الموظف على أدائه ممثلة في المنافسة الخارجية والتحديات الاقتصادية.

[1] بجعي سعاد، تقييم فعالية أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006-2007، ص 11.

III. أنواع الأداء

يمكن تحديد أنواع الأداء وفقا لأربعة معايير وهي: معيار المصدر، الشمولية، المعيار الوظيفي ومعيار الطبيعة.

أولا: حسب معيار المصدر

وفقا لهذا المعيار، يمكن تقسيم أداء المؤسسة إلى نوعين، الأداء الذاتي أو الداخلي والأداء الخارجي:

1- الأداء الداخلي: كذلك يطلق عليه اسم أداء الوحدة .ينتج مما تملكه المؤسسة من الموارد فهو ينتج أساسا من التوليفة التالية[1]:

- **الأداء البشري**: أي أداء أفراد المؤسسة؛
- **الأداء التقني**: يتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بطريقة فعالة؛
- **الأداء المالي**: أي فعالية استخدام الوسائل المالية المتوفرة.

2- الأداء الخارجي: هو الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة "فالمؤسسة لا تتسبب في إحداثه ولكن المحيط الخارجي هو الذي يولده"، ويظهر في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة، كارتفاع رقم الأعمال، القيمة المضافة وهذا النوع من الأداء يفرض على المؤسسة تحليل نتائجها[2].

ثانيا: حسب معيار الشمولية

حسب هذا المعيار يقسم الأداء داخل المنظمة إلى أداء كلي وأداء جزئي[3].

1- الأداء الكلي: يتمثل الأداء الكلي للمؤسسة في النتائج التي ساهمت جميع عناصر المؤممة أو الأنظمة التحتية في تكوينها دون انفراد، فالتعرض للآباء الكلي للمؤسسة يعني الحديث عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الرئيسة بأدنى التكاليف الممكنة، مثل الربحية التي لا يمكن لقسم أو وظيفة لوحدها تحقيق ذلك .بل يتطلب تضافر جهود جميع المصالح أو الوظائف.

---

[1] محمد زرقون، الحاج عرابة، أثر إدارة المعرفة على الأداء في المؤسسة الاقتصادية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد 01، ديسمبر 2014، ص 125.

[2] عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية :قياس وتقييم، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2001-2002، ص 17-18.

[3] عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية :مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة بسكرة، العدد الأول، 2001، ص 89.

2- الأداء الجزئي: على خلاف الأداء الكلي فإن الأداء الجزئي هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهدافه بأدنى التكاليف الممكنة. فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق أهدافه الخاصة به. لا أهداف الأنظمة الأخرى .وبتحقيق مجموع أداءات الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمنظمة، وكما سبق الإشارة إليه، أهداف المنظمة يجب أن تكون متكاملة ومتسلسلة تشكل فيما بينها شبكة.

ثالثا: حسب المعيار الوظيفي

ينقسم الأداء حسب الوظائف المسندة للمؤسسة والتي يمكن حصرها في الوظائف الخمسة التالية: المالية، الإنتاج، الأفراد، التسويق والتموين.

1- أداء الوظيفة المالية: يتمثل هذا الأداء في قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة، فالأداء المالي يتجسد في قدرتها على التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها وتحقيق معدل مردودية جيد وتكاليف منخفضة[1].

2- أداء وظيفة الإنتاج: يتحقق الأداء الإنتاجي للمؤسسة عندما تتمكن من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية مقارنة بمثيلاتها أو بالنسبة للقطاع الذي تنتمي إليه، وإنتاج منتجات بجودة عالية وبتكاليف منخفضة تسمح لها بمزاحمة منافسيها وتخفيض نسبة توقف الآلات والتأخر في تلبية الطلبات[2].

3- أداء وظيفة الأفراد: يلعب المورد البشري دورا هاما في تحريك الموارد الأخرى وتوجيهها نحو هدف المؤسسة العام، فبقاء المؤسسة ونجاحها مرتبط لا شك ارتباطا وثيقا بأداء العامل البشري فيها. هذا الأداء الذي يجب أن يبنى على الكفاءات واختيار ذوي المهارات العالية وتسييرهم تسييرا فعالا، وتحقيق فعالية المورد البشري، لا تكون إلا إذا كان الشخص المناسب في المكان وفي الوقت المناسب لإنجاز عمله[3].

4- أداء وظيفة التسويق: يتحدد هذا الأداء من خلال مجموعة من المؤشرات المتعلقة بوظيفة التسويق ومنها: حصة السوق، إرضاء العملاء (من خلال معرفة عدد ونوع شكاوى العملاء، مقدار المردودات من

[1] عادل عشي، مرجع سبق ذكره، ص 19.

[2] عادل بومجان، تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص 53.

[3] محمد زرقون، الحاج عرابة، مرجع سبق ذكره، ص 126.

المبيعات)، وكذلك السمعة التي تقيس حضور أو تواجد اسم العلامة التجارية في ذهن الأفراد ويمكن معرفتها من مردودية كل منتوج[1].

5- أداء وظيفة التموين: يتمثل في القدرة على الاستقلال عن الموردين والحصول على الموارد المناسبة في الأوقات المناسبة وبأسعار مناسبة وتحقيق استغلال جيد لأماكن التخزين[2].

رابعا: حسب معيار الطبيعة

تمارس المنظمة عادة نشاطها في مجالات أداء مختلفة، تقسم المؤسسة أهدافها إلى أهداف اقتصادية، اجتماعية، إدارية.

1- الأداء الاقتصادي: يعتبر الأداء الاقتصادي المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى بلوغها ويتمثل في الفوائد الاقتصادية التي تجنيها المؤسسة من وراء تعظيم نواتجها (الإنتاج، الربح، القيمة المضافة، رقم الأعمال، حصة السوق، المردودية...)، وتقنية استخدام مواردها (رأس المال، العمل، الموارد الأولية، التكنولوجية...)، وتجدر الإشارة إلى أن هذا الجانب الاقتصادي للأداء قد ظل لفترة طويلة يعتبر المعيار الأساسي في تقييم أداء المؤسسات[3].

2- الأداء الاجتماعي: في حقيقة الأمر الأهداف الاجتماعية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية التخطيط، كانت قبل ذلك قيود أو شروط فرضها عليها المؤسسة أولا وأف ا رد المجتمع الخارجي ثانيا. وتحقيق هذه الأهداف يجب أن يتزامن مع تحقيق الأهداف الأخرى وخاصة منها الاقتصادية كما يقول أحد الباحثين "الاجتماع مشروط بالاقتصاد " وفي بعض الحالات لا يتحقق الأداء الاقتصادي إلا بتحقق الأداء الاجتماعي[4].

3- الأداء التكنولوجي: يكون للمؤسسة أداء تكنولوجيا عندما تكون قد حددت أثناء عملية التخطيط أهداف تكنولوجية كالسيطرة على مجال تكنولوجي معين، وفي أغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهدافا إستراتيجية نظرا لأهمية التكنولوجيا[5].

---

[1] محمد زرقون، الحاج عرابة، مرجع سبق ذكره، ص 126.

[2] عادل بوجان، مرجع سبق ذكره، ص 54.

[3] ريغة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2،الجزائر، 2013-2014، ص 11.

[4] عادل عشي، مرجع سبق ذكره، ص 22.

[5] عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية: مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، العدد الأول، نوفمبر 2001، ص 89.

4- الأداء السياسي: يتجسد الأداء السياسي في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية ويمكن للمؤسسة أن تتحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية التي تعتبر كوسائل لتحقيق أهدافها الأخرى. والأمثلة في هذا المجال عديدة والمثال التالي يوضح أهمية الأهداف السياسية لبعض المؤسسات: تمويل الحملات الانتخابية من أجل إيصال أشخاص معينين إلى الحكم أو مناصب سامية لاستغلالهم فيما بعد لصالح المؤسسة[1].

المطلب الثاني: ماهية الأداء المالي

ويعتبر الأداء المالي من المقومات الرئيسية للشركات، حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة والموثوق بها، لمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة الشركات من خلال مؤشرات محددة، لتحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة سابقا. يتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم الأداء المالي وأهميته، أهدافه ومعايير ومؤشرات قياسه.

I. مفهوم الأداء المالي وأهميته

أولا: مفهوم الأداء المالي

لقد أجمع معظم الباحثين على أن الأداء المالي يعتمد كمفهوم على عملية التحليل المالي، التي تعرف على أنها من الأساليب التي يمكن استخدامها من أجل تحديد قوة المؤسسة أو ضعفها، وتستخدم النسب المالية بصورة رئيسية في هذا التحليل من أجل مقارنة الأداء الماضي بالأداء الحالي والمتوقع، ومعرفة نواحي الاختلاف بينهما، ويؤدي الأداء المالي الجيد إلى تعظيم قيمة المؤسسة من خلال قيامها بالتشخيص (الإيجابي) نقاط القوة (والسلبي) نقاط الضعف (لأدائها المالي)[2].

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء الشركات، حيث أنه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة، والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم[3].

[1] عبد المليك مزهودة، مرجع سبق ذكره، ص 89.

[2] فلاح حسن الحسني، مؤيد عبد الرحمان، إدارة البنوك كمدخل كمي واستراتيجي معاصر، دار وائل، عمان، ص 222.

[3] محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد، عمان، 2009، ص 45.

وهناك من الخبراء الماليين والباحثين من حدد مفهوم الأداء المالي بإطاره الدقيق بأنه وصف لوضع المنظمة الحالي وتحديد دقيق للمجالات التي استخدمتها للوصول إلى الأهداف من خلال دراسة المبيعات، الإيرادات الموجودات، المطلوبات، وصافي الثروة[1].

ومما سبق فإن الأداء المالي:

- ✓ أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها اتجاه الشركات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه إلى الشركة التي تشير معاييرها المالية على التقدم والنجاح عن غيرها.
- ✓ أداة لتدارك الثغرات والمشاكل والمعيقات التي قد تظهر في مسيرة الشركة.
- ✓ أداة لتحفيز العاملين والإدارة في الشركة لبذل المزيد من الجهد هدف لتحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقها.
- ✓ أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة.

تعبر الشركات عن أدائها المالي بعبارات تمثل رؤية موضوعية لمستوى الأداء من خلال صيغ ملموسة ذات قيمة عددية وكمية بدلا من استخدام عبارات تؤكد على حقائق عامة حتى يتسنى للشركات تحديد مستوى الأداء بدقة وفعالية.

جدير بالذكر أن الوظيفة المالية تبحث عن أساس منهجي سليم لتقويم استخدام الأموال بفعالية وبأعلى كفاءة في المؤسسة، كي يتسنى تحقيق الأهداف المالية المنشودة في الأجل الطويل من خلال معلومات ملائمة وطريقة تحليل علمية وعملية في بناء المؤشرات[2].

ويعود السبب في تباين وتحديد مفهوم الأداء المالي إلى أسباب رئيسية منها[3]:

- ✓ اختلاف رؤى الباحثين حول مفهوم الوظيفة المالية.
- ✓ نطور النظرية المالية الكلاسيكية إلى نظرية مالية معاصرة.

---

[1] علاء فرحان طالب، الحكومة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي، دار صفاء، عمان، 2011، ص 67.

[2] دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة،الجزائر، العدد 04، 2006، ص 41.

[3] دادن عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 42.

✓ تطور المؤشرات المحاسبية إلى مؤشرات مالية واقتصادية.

ثانيا: أهمية الأداء المالي

تنبع أهمية الأداء المالي وبشكل خاص في عملية متابعة أعمال الشركات وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات أدائها وفعالية وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها واقتراح إجراءاتها التصحيحية، حيث أن الأداء المالي يمكن أن يساعد المستثمرين في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية وفهم التفاعل بين البيانات المالية واتخاذ القرار الملائم لأوضاع الشركات[1].

وبشكل عام يمكن حصر أهمية الأداء المالي في[2]:

- تقييم ربحية الشركة؛
- تقييم سيولة الشركة؛
- تقييم تطور نشاط الشركة؛
- تقييم مديونية الشركة؛
- تقييم تطور حجم الشركة.

II. أهداف الأداء المالي

هناك أهداف رئيسية للأداء المالي في المؤسسات يمكن بيانها فيما يلي[3]:

1- قياس وتقييم مستوى نجاح المؤسسة من خلال السعي بمواصلة نشاطها من أجل تحقيق أهدافها وتوفير المعلومات للجهات والمستويات المختلفة خارج المؤسسة.

2- المساهمة في وضع السياسات والبرامج والدراسات المستقبلية والبحوث التي تعمل على تحسين مستويات الأداء، ورفع كفاءته وذلك من خلال تقديم معلومات وقاعدة بيانات عن أداء المؤسسة.

---

[1] حاضر صباح شعير، أثر النظم الخبيرة في تحسين الأداء المالي للشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق المالي، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، العدد أربعون، 2017، ص 208.

[2] توفيق سميح محمد الأغوات، دور المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي لشركة البوتاس العربية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 2014-2015، ص 41.

[3] حميدة كريم شعلان، دور المقارنة المرجعية في تحسين الأداء المالي للشركات الاقتصادية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العراق، العدد 04، 2018، ص 351.

3- تقدير مستوى تأثير أدوات الأداء المالي مثل الربحية والسيولة والمديونية والتوزيعات على الأسهم، مما يجعل بإمكان المستثمر أن يتعرف على طبيعة نشاط المؤسسة ومتابعته، إضافة إلى إمكانية متابعة الظروف المحيطة بالمؤسسة.

4- يساعد المستثمر في اتخاذ القرارات الملائمة لوضع المؤسسة لأنه يساعد في إجراء عمليات التحليل والمقارنة وتفسير البيانات وفهم العلاقة والتفاعل بين البيانات المالية مما يمكن المستثمر من اتخاذ القرار السليم.

III. معايير ومؤشرات تقييم الأداء المالي

إن الغرض من المعايير هو حساب مستوى الأداء الذي تحققه المؤسسة والوقوف عمى مستوى تطور أي جانب من جوانب نشاطها، والمعايير تفسر من خلال مجموعة من المؤشرات فالمعيار يعني الأساس أو الركيزة التي تستند إلى عملية التقييم، أما المؤشر فهو أداة لمقياس وتفسير المعيار فالأداء المالي الجيد مرهون باختيار المعايير والمؤشرات المناسبة.

أولا: معايير الأداء المالي

إن معظم المعايير تعتمد على القواعد المحاسبية والوثائق المحاسبية والاقتصادية والتقنية إن المعلومات التي تحتويها السجلات المحاسبية والوثائق الاقتصادية تقدم أفضل المؤشرات التي تساعد مقومي الأداء المالي في حساب المعايير المستخدمة، فإن الميزانية العمومية، الكشوف المالية التحليلية، حساب الأرباح والخسائر، المعلومات الاقتصادية كالعرض والطلب، الإنتاج والقيمة المضافة تلعب دورا هاما كمقاييس[1].

إن التوصل إلى رقم معين لا يعني شيئا للمحللين الماليين ما لم تتم مقارنته بغيره من الأرقام لمعرفة الموقف المالي، فالنسب المالية لا تعني شيئا في حد ذاتيا فينبغي مقارنتها بمعايير نسب أخرى وهناك عدة معايير للمقارنة وهي[2]:

المعايير التاريخية للمنشأة: وتحسب هذه النسب من الكشوف المالية للسنوات السابقة لغرض رقابة الأداء من قبل الإدارة المالية والاستفادة منها في وضع الخطط المستقبلية.

[1] مجيد الكرخي، تقويم الأداء المالي باستخدام النسب المالية، دار المنهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 57.

[2] أسعد حميد العمى، الإدارة المالية، دار وائل للنشر ، الطبعة 02، الأردن، 2012، ص 78.

المعايير المطلقة: وتأخذ هذه المعايير شكل قيمة ثابتة لنسب معينة مشتركة بين جميع المنشآت وتقاس بيا النسبة ذات العلاقة في منشأة معينة مثل نسبة التداول (2) مرة والنسبة السريعة (1) مرة.

المعايير القطاعية: يستفيد المحمل المالي بدرجة كبيرة من المعايير القطاعية في رقابة الأداء، وهي معايير تمثل متوسط لأداء القطاع الذي تنتمي إليه المنشأة خاصة وأن المنشآت تتشابه في العديد من الصفات والخصائص.

المعايير المستهدفة: وهي النسب التي تستهدف إدارة المنشأة تحقيقها من خلال تنفيذ الموازنات (الخطط)، بالتالي فإن مقارنة النسب المتحققة مع تلك المستهدفة تبرز أوجه الإبتعادات بين الأداء الفعلي والمخطط وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

ثانيا: مؤشرات الأداء المالي

تتمثل مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية فيما يلي[1]:

1- **نسب النشاط:** تعد نسب النشاط ومعدل الدوران معيار لمعرفة كفاءة المؤسسة في إدارة موجوداتها واستغلالها لهذه الموجودات في توليد المبيعات، وتعد معدلات الدوران مؤشرا مهما لتحديد كفاءة استعمال موجودات المؤسسة في تحقيق إيرادات تشغيلية.

2- **نسب الربحية:** تعد الربحية مقياسا مهما لتقييم نتيجة أعمال المؤسسة وكفاءة السياسات والقرارات الاستثمارية المتخذة من قبل إدارة المؤسسة وقدرتها في تحقيق الربح، وتجسد أهمية الربحية بالنسبة للمستثمرين بالتعرف على مستوى العائد المتحقق على أموالهم المستثمرة في المؤسسة، أما جانب المقرضين فإن نسبة الربحية تعد مؤشرا لقياس قدرة المؤسسة على تسديد الالتزامات وخدمة الديون من أقساط وفوائد القروض في وقتها.

3- **نسب السيولة:** السيولة هي القدرة على تحويل بعض الموجودات إلى نقد جاهز لمواجهة الالتزامات عند استحقاقها خلال مدة زمنية قصيرة دون خسائر مهمة، فالمؤسسات تمتلك كمية متوازنة من السيولة لدوافع مختلفة كالدوافع التحوطية والمضاربة والمعاملات فالدوافع التحوطية تمثل النقد المحتفظ به لأسباب تتعلق

[1] محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوا ئد أسهم شركات المساهمة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأول، الأردن، 2010، ص 59-60.

بالأمان، أما من وجهة نظر المضاربة فالمؤسسات تمتلك أرصدة نقدية للاستفادة من أي فرصة استثمارية مواتية، أما دوافع المعاملات فتشير إلى النقد الذي يحتفظ به للمعاملات اليومية لسداد الالتزامات.

المبحث الثاني: تقييم الأداء المالي

تعد عملية تقييم الأداء المالي من أهم العمليات التي تساعد المؤسسة الاقتصادية في التعرف على كفاءة وفعالية أدائها المالي والكشف عن الانحراف الموجودة فيه وتصحيحها، مما يساهم بشكل ملحوظ في عملية تحسينه وبالتالي يضمن له ا البقاء والنمو.

المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المالي

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى كل من تعريف تقييم الأداء المالي وأهدافه ومصادر معلومات التقييم.

I. تعريف تقييم الأداء المالي

عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة تعني تقديم حكم له قيمة على إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتاحة للمؤسسة وذلك لخدمة رغبات أطرافها المختلفة، أي يعتبر تقييم الأداء المالي للمؤسسة قياسا للنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة سلفا[1].

ويعرف تقييم الأداء المالي للوحدة الاقتصادية بأنه عملية مقارنة بين الإنجازات الفعلية والأهداف المخططة أو المعيارية، ومن ثم حصر الانحرافات الكمية والنوعية بينهما إن وجدت، وبالتالي العمل على تعزيز الانحرافات الإيجابية ومعالجة الانحرافات السلبية[2].

وفي تعريف آخر فإن تقييم الأداء المالي يعتبر أداة رئيسية لازمة لإجراء الرقاب ة في المؤسسة، فهو يظهر عن طريق تصحيح وتعديل الإستراتيجية والخطة الموضوعة، وترشيد استخدامات الموارد المتاحة، وهذا يساهم في بقائها في بيئة تنافسية وهي ترتكز على المصادر التمويلية والاستثمارية لها[3].

---

[1] السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2000، ص 39.

[2] توفيق سميح محمد الأغوات، دور المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي لشركة البوتاس العربية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 2014-2015، ص 39.

[3] بن خروف جليلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2008-2009، ص 77.

II. أهداف تقييم الأداء المالي

تسعى المؤسسة الاقتصادية من خلال تقييم أدائها إلى تحقيق جملة من الأهداف، أهمها[1]:

- توفير مقياس لمدى نجاح المؤسسة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها.
- إن النجاح مقياس مركب يجمع بين الذكاء والكفاءة والفعالية، وبالتالي تستطيع المؤسسة مواصلة البقاء والاستمرار في العمل.
- يوفر نظام تقييم الأداء المالي معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة.
- يظهر تقييم الأداء المالي التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ، وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي في المؤسسة.
- يساعد على إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة، وهذا بدوره يدفع المؤسسة لتحسين مستوى أدائها.
- تقييم الأداء المالي يؤدي إلى تحقيق الأهداف المحددة.
- على المستوى المالي، فإن تقييم الأداء ينصب على التأكد من توفر السيولة ومستوى الربحية في ظل كل من قرارات الاستثمار والتمويل وما يصاحبها من مخ اطر، بالإضافة إلى توزيعات الأرباح في إطار السعي لتعظيم القيمة الحالية للمؤسسة، باعتبار أن أهداف الإدارة المالية هو تعظيم القيمة الحالية للمؤسسة والمحافظة على سيولة المؤسسة حمايتها من خطر الإفلاس والتصفية، وتحقيق العائد المناسب على الاستثمار.
- يظهر مدى إسهام المؤسسة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، 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.

III. مصادر معلومات تقييم الأداء المالي

[1] حجاج نفيسة، أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الأداء المالي، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتو ا ره تخصص مالية ومحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2017، ص 18-19.

تعتبر عملية جمع المعلومات أول مرحلة من مراحل عملية تقييم الأداء المالي، ويشترط في المعلومات أن تتميز بالمصداقية والموثوقية وأن تكون في الوقت المناسب، حيث تعددت مصادر المعلومات التي يعتمد عليها تقييم الأداء المالي، وانقسمت إلى مصادر داخلية وأخرى خارجية.

أولا: المصادر الداخلية

تتمثل المعلومات الداخلية المستعملة في عملية تقييم الأداء المالي عموما في المعلومات التي تقدمها مصلحة المحاسبة وتتمثل حسب النظام المالي والمحاسبي في الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة والملاحق.

1- **الميزانية:** تقدم مصلحة المحاسبة العامة إلى المسيرين المكلفين بإجراء عملية تقييم الأداء المالي وثيقة محاسبية هي الميزانية المالية الختامية التي يمكن الاعتماد عليها كمعلومات مالية مساعدة على تقييم الأداء المالي، وتتكون الميزانية من مجموعة مصادر أموال المؤسسة وتدعى بالخصوم، وأوجه استخدامات هذه الأموال وتسمى الأصول[1].

2- **جدول حسابات النتائج:** هو القائمة التي تظهر تفصيلات الإيرادات عن مجموع المصروفات خلال الفترة المحاسبية الواحدة، بحيث إذا ا زد مجموع الإيرادات عن مجموع المصروفات فتكون نتيجة المؤسسة الصافية ربحا، والعكس تكون النتيجة الصافية خسارة للدورة المحاسبية.

3- **جدول تدفقات الخزينة:** يعتبر جدول تدفقات الخزينة لوحة قيادة أمام قمة الإدارة المالية، بحيث تتخذ على ضوئها القرارات الهامة والإستراتيجية كتغير النشاط أو توسيعه أو الانسحاب منه[2].

4- **الملاحق:** هي وثائق تحتوي على تفاصيل ضرورية ومعلومات مكملة لتلك الموجودة في الميزانية وجدول حسابات النتائج، حيث يشترط في الملاحق أن تقدم توضيحات عن العناصر الضرورية وذلك احتراما لمبدأ الصور الوفية، وتقدم الملاحق نوعين من المعلومات[3]:

---

[1] مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص مالية عامة ، جامعة أبي بكر بن قايد، تلمسان، 2010-2011، ص 18.

[2] رائد عبد ربه، نظرية المنظمة والمؤسسات، دار الجنادرية للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص 172.

[3] معتصم دحو، مداخلة بعنوان: أفاق تطبيق المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS بالجزائر (النظام المحاسبي المالي الجديد) للانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي، النظام المحاسبي والمالي، جامعة سعد دحلب، البليدة، 13-15 أكتوبر 2009.

- المعلومات الكمية أو الرقمية الموجهة لتكملة وتفصيل بعض عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج.
- المعلومات غير الرقمية وتتمثل في التعليقات.

ثانيا: المصادر الخارجية

تتحصل المؤسسة على هذا النوع من المعلومات من محيطها الخارجي، وهذه المعلومات يمكن تصنيفها إلى نوعين من المعلومات[1]:

1- **المعلومات العامة:** تتعلق هذه المعلومات بالظروف الاقتصادية حيث تبين الوضعية العامة للاقتصاد في فترة معينة، وحسب اهتمام المؤسسة بهذا النوع من المعلومات هو تأثر نتائجها بطبيعة الحالة الاقتصادية للمحيط كالتضخم والتدهور وتساعد هذه المعلومات على تفسير نتائجها والوقوف على حقيقتها.

2- **المعلومة القطاعية:** هذا النوع من المعلومات عموما تتحصل عليه المؤسسة من إحدى الأطراف التالية: النقابات المهنية، النشرات الاقتصادية، المجلات المتخصصة، بعض المواقع على الإنترنت. لكن هذا النوع من المعلومات يظل غائبا في معظم الدول النامية كالجزائر وبالتالي القيام بدراسة اقتصادية أو مالية وافية تعد عملية صعبة جدا..

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على الأداء المالي

تصنف العوامل المؤثرة في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية إلى عوامل داخلية وأخرى خارجية تتعلق بالمحيط الاقتصادي الخارجي.

I. العوامل الداخلية

تتلخص أهم العوامل الداخلية في الأداء المالي في[2]:

[1] عبد المالك مهري، تقييم فعالية اختيار المشروعات الاستثمارية المادية في تحسين جودة الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2016-2017، ص 124.

[2] نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014-2015، ص 152.

1- **الهيكل التنظيمي:** يؤثر الهيكل التنظيمي على الأداء المالي من خلال تقسيم المهام والمسؤوليات المتعلقة بالوظيفة المالية ومن تم تحديد الأنشطة وتخصيص الموارد اللازمة لها، فضلا عن تأثير طبيعة الهيكل التنظيمي على اتخاذ القرارات المالية ومدى ملاءمتها للأهداف المالية المسطرة.

2- **المناخ التنظيمي:** يقصد به مدى وضوح التنظيم في المؤسسة، وإدراك العاملين علاقة أهداف المؤسسة وعملياتها وأنشطتها بالأداء المالي حيث إذا كان المناخ التنظيمي مستقرا فإنه منطقيا نضمن سلامة الأداء المالي بصورة ملحوظة وإيجابية كذلك جودة المعلومات المالية وسهولة سريانها وهذا ما يضفي الصورة الجيدة للنشاط المالي وبالتالي الأداء المالي.

3- **التكنولوجيا:** يقصد بها الأساليب والمهارات الحديثة التي تخدم الأهداف المرجوة، لذا وجب على المؤسسة الاقتصادية أن تولي اهتمامها الكبير بالتكنولوجيا المستخدمة والتي يجب أن تنسجم مع الأهداف الرئيسية لها وذلك عن طريق التكيف والاستيعاب لمستجداتها بهدف الملائمة بين التقنية والأداء المالي.

4- **حجم المؤسسة:** قد يؤثر حجم المؤسسة على الأداء المالي بشكل سلبي، فكبر حجم المؤسسة يشكل عائقا للأداء المالي، لأن في هذه الحلة تصبح الإدارة أكثر تعقيدا وتشابكا، وقد يؤثر إيجابيا من ناحية أن كبر حجم المؤسسة يتطلب عدد كبير من المحللين الماليين مما يساهم في رفع جودة الأداء المالي لها وهذه الحالة هي الأكثر واقعية.

II. العوامل الخارجية

يؤثر في الأداء المالي مجموعة من العوامل الخارجية أي خارجة عن نطاق تحكم المؤسسة كالأوضاع الاقتصادية والسياسات الاقتصادية...الخ، وعموما تتمثل أهم العوامل الخارجية المؤثرة في الأداء المالي في[1]:

1- **السوق:** يوجد العديد من الأشكال التي يمكن تأخذها أسواق السلع الاقتصادية، حيث يعتمد ذلك على هيكل السوق والسلوك الذي تقوم المؤسسة بإتباعه من أجل تحقيق هدفها الأساسي وهو تعظيم الأرباح، ويؤثر السوق في الأداء المالي من ناحية قانوني العرض والطلب، فإن تميز السوق بالانتعاش وكثرة الطلب سيؤثر على الأداء المالي، أما في الحالة العكسية نلاحظ تراجع في الأداء المالي.

[1] حيدر عباس عبد، إطار مقترح لتطبيق الموازنة الصفرية لتطوير الأداء المالي، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، العدد الأول، 2017، ص 194.

2- **المنافسة:** تعتبر المنافسة سلاح ذو حدين بالنسبة للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، فنراها قد تعتبر المحفز لتعزيزه عندما تواجه المؤسسة تداعيات المنافسة فتحاول جاهدة لتحسين صورتها ووضعها المالي عن طريق أدائها المالي لتواكب هذه التداعيات، أما في الحالة العكسية إن لم تكن أهلا لهذه التداعيات فإن ذلك سيؤدي إلى تدهور الأداء المالي.

3- **الأوضاع الاقتصادية:** إن الأوضاع الاقتصادية العامة قد تؤثر على الأداء المالي سواء بطريقة سلبية أو ايجابية، فنجده مثلا في الأزمات الاقتصادية، أو حالات التضخيم تؤثر بالسلب على الأداء المالي، أما في حالة ارتفاع الطلب الكلي أو دعم الدولة لإنتاج ما قد يؤثر بإيجابية على الأداء المالي.

المطلب الثالث: قواعد ومراحل تقييم الأداء المالي

من خلال هذا المطلب سنتناول القواعد الأساسية لعملية تقييم الأداء المالي وأهم المراحل التي تمر بها.

I. قواعد تقييم الأداء المالي

إن عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة لا تتم بصفة عشوائية بل تستند على عدة قواعد وخطوات وتتمثل فيما يلي[1]:

1- **تحديد الأهداف:** إن إجراء تقييم الأداء لأي مؤسسة اقتصادية يقتضي التعرف على الأهداف التي تريد تحقيقها والتي يتعين تحديدها بشكل واضح ودقيق، مستعينين بالأرقام والنسب والتوصيف الملائم كالربحية والقيمة المضافة المطلوب تحقيقها وحجم ونوع السلع والخدمات التي تنتجها وغير ذلك، فالمؤسسة الاقتصادية لا يتوقف دورها في رسم السياسات على الهدف العام لنشاطها بل يجب أن تتوسع لتشمل جميع الأهداف التفصيلية لها.

2- **وضع الخطة التفصيلية:** بعد استكمال تحديد الأهداف المالية للمؤسسة لابد من وضع خطة تفصيلية متكاملة لإنجاز تلك الأهداف توضح فيها الموارد المالية المتاحة للمؤسسة وتحديد مصادرها وكيفية الحصول عليها والأساليب الفنية والإدارية والتنظيمية التي تتبعها في إدارة واستخدام هذه الموارد، وقد يتطلب ذلك وضع خطط مساندة للخطة الرئيسية لتحقيق الهدف كل منها تمثل هدف فرعي على أن يجري إعدادها في

[1] رقية شطي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ومؤشرات تقييمه، مذكرة مكملة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة 03 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2010-2011، ص 30-31.

ضوء الأهداف العامة مع مراعاة درجة عالية من التنسيق والتكامل بينها وأن يسهم العاملون في وضعها وأن تكون واضحة مفهومة بالنسبة لهم كونهم المكلفون بإنجازها، وأن جهدهم هذا خاضع للمتابعة والرقابة والقياس، كما ينبغي أن تكون خطة العمل سواء على مستوى المؤسسة أو هياكلها المختلفة منسجمة مع الهيكل التنظيمي ومع الأهداف المرسومة.

3- **تحديد مراكز المسؤولية:** إن عملية تقييم الأداء لا تتم إلا من خلال تحديد مراكز المسؤولية في أي نشاط اقتصادي حيث بواسطة هذه المحددات تتضح معالم السلطة والمسؤولية لكل مركز مختص بأداء عمل معين وله سلطة اتخاذ القرارات التي من شأنها إدارة جزء من نشاط المؤسسة الاقتصادية وتحديد النتائج التي سوف تحصل عليها، وعلى هذا الأساس يجب أن تحدد مسبقا مسؤولية كل مركز من العملية الإنتاجية لأجل الوقوف على مستوى الأداء في كل مركز ومعرفة الانحرافات التي وقعت خلال عملية التنفيذ سواء كانت في مركز معين أو مراكز عدة.

4- **تنفيذ الخطة المالية:** مهما تكون الخطة تتميز بالرصانة فهي عبارة عن التوقع بالمستقبل، والتوقع لا يعني التنفيذ الحرفي لما هو موجود في الخطة إنما قد يكون الانحراف سلبيا أو إيجابيا، ففي الحالتين لا بد أن تقوم الإدارة المالية باتخاذ التدابير اللازمة لمعالجته، فلابد أن تتوافر مرونة كاملة في الخطط تسمح بالتعديل حسب تغير الظروف، سواء كانت داخلية أو خارجية، لأجل تحويل الانحراف إلى عامل نجاح في تحقيق الهدف ويتم ذلك من خلال عملية التقييم.

II. مراحل تقييم الأداء المالي

تمر عملية تقييم الأداء المالي بعدة مراحل أهمها ما يلي[1]:

1- **وجود أهداف محددة مسبقا:** من المؤكد أن عملية تقييم الأداء المالي لا تكون إلا إذا وجدت أهداف محددة مسبقا، وقد تكون في صورة خطة أو سياسة أو معيار أو نمط أو قرار حاكم، يتم على أساسها عملية تقييم الأداء في المؤسسة.

[1] سباح أحمد محمد صالح ومحمد البشيري بن عمر، فعالية مبادئ الحوكمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، الوادي، العدد 01، 2018، ص 77.

2- **الحصول على البيانات والمعلومات الإحصائية:** وذلك من خلال القوائم المالية المتمثلة في الميزانية، جدول حساب النتائج، والملاحق وغيرها، إضافة إلى المعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة والبيانات المتعلقة بأنشطة الشركات المشابهة.

3- **قياس الأداء الفعلي:** يتم قياس الأداء الفعلي بالاعتماد على ما توفره النظم المحاسبية والأساليب الإحصائية من بيانات ومعلومات، ويجب توفر عاملين مدربين للقيام بهذه الأعمال مع استخدام الآلات المستحدثة متى كان ذلك مناسبا، السرعة في عرض نتائج القياس أو التقدير واتخاذ القرارات الخاصة بها.

4- **اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح الانحرافات:** وذلك يتوقف على البيانات والمعلومات المتاحة عن الأهداف المحددة مسبقا وقياس الأداء الفعلي، ومقارنة ذلك الأداء المحقق بالهدف المخطط لذلك فإن تحليل الانحرافات وبيان أسبابها يساعدان على تقدير الموقف واتخاذ القرار المناسب الذي يجب أن يكون في الوقت المناسب.

5- **مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير وتحديد الانحرافات:** يتم مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير لتحديد الانحرافات سواء كانت إيجابية أو سلبية ولتمكن الإدارة من التنبؤ بالنتائج المستقبلية وجعلها قادرة على مجابهة الأخطاء قبل وقوعها من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة التي تحول دون وقوعها.

6- **تحليل ودراسة البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط:** حيث يتعين توفير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات، وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية المعروفة لتحديد مدى الموثوقية بهذه البيانات.

خلاصة:

تطرقنا في هذا الفصل إلى الأداء المالي الذي أضحى يمثل محورا أساسيا وفعالا للنمو والاستمرارية، فهو آلية تمكن من نجاح المؤسسة في الاستخدام الأمثل للوسائل المالية المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المرسومة لذا يتوجب تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية لإعطاء الصورة الحقيقية لها، باعتباره أداة رقابية فعالة تعتمد عليها المؤسسات في دراسة وتحليل مركزها المالي وربحية أموالها وكذا الكشف عن مواطن القوة والضعف، وهو ما يسمح لها باستغلال مواطن القوة لتدعيمها، ومحاولة معالجة نقاط الضعف باتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة، وبالتالي تحسين الأداء المالي، وعليه من الضروري أن تعتمده كل المؤسسات مهما كان حجمها وطبيعة نشاطها.

الفصل الثاني: مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي

تمهيد

يمكن القول بأن مراقبة التسيير حلقة رئيسية من حلقات عملية الإدارة والتسيير، تهتم بتوفير المعلومات المتعلقة بمختلف العمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية لمساعدة المسيرين في تقييم الأداء، ومعرفة مدى تحقيق الأهداف المسطرة ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة.

وعليه فإن مراقبة التسيير تكتسب أهمية بالغة داخل المؤسسة تكمن في تحقيق الأهداف المرجوة، وذلك عن طريق ضمان قدرة التحكم والتسيير في المسار الصحيح لتقديم النصائح والإرشادات اللازمة، لتفادي الانحرافات السلبية التي تعيق تحقيق تلك الأهداف.

وللإلمام بجوانب هذا الموضوع سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي.

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة داخل المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال قدرة هذا النظام على ترشيد وتوجيه المؤسسة من خلال كشف الانحرافات، ومعرفة أسبابها واقتراح الحلول الممكنة لذلك، وهذا من خلال عدة أدوات وتقنيات رياضية وإحصائية ومحاسبية وتكنولوجية.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية وأهداف مراقبة التسيير

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم مراقبة التسيير والأهمية التي تحظى بها وكذا الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

I. مفهوم مراقبة التسيير

لقد تعددت التعاريف التي قدمت لنظام مراقبة التسيير والتي نذكر منها:

التعريف الأول: يعرفه "P.BERGERON" أنها تلك العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أداءهم ومقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة وباتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة.

التعريف الثاني: مراقبة التسيير هي الطريقة التي من خلالها نستطيع توجيه موارد المؤسسة وضمانها نحو الاستخدام الأمثل التحقيق أهداف التنظيم[1].

التعريف الثالث: مراقبة التسيير هي جملة من النشاطات والوسائل والعمليات التي تزود المؤسسة بأهداف طويلة الأجل وكذلك ضمان تحقيقها بصفة مستمرة.

التعريف الرابع: مراقبة التسيير هو عملية تعتني بتقويم إنجازات المؤسسة باستعمال معايير محددة سلفا وباتخاذ القرارات التصحيحية بناءا على نتيجة التقويم وهو شديدة الارتباط بالتخطيط وتهيئ التغذية العكسية اللازمة لتعديل الخطط من غير تأخير على ضوء النتائج المحققة.

[1] محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، 2012، ص 04.

التعريف الخامس: ويقول "C– ALAZARD" أن رقابة التسيير تبحث عن إدراك ووضع وسائل معلوماتية موجهة لتمكين المسئولين من التصرف وتحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الأهداف والوسائل وما هو محقق، لذا يجب اعتباره نظاما معلوماتي لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية ونجاعة الأداء لبلوغ الأهداف.

حسب "M.GERVAIS" "مراقبة التسيير هي العملية التي من خلالها يتأكد المسيرون من أن الموارد موجودة مستعملة بصفة فعالة وبنجاعة وملائمة بما يتماشى مع تحقيق أهداف المنظمة، وأن المساعي والتوجهات الحالية تسير جيدا وفق الإستراتيجية المحددة[1].

تم تعريف مراقبة التسيير في المعيار الأمريكي على النحو التالي" :مراقبة التسيير هي: عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون، تم تصميميا لإعطاء تأكيد معقول بتحقيق الأهداف التالية:

- الثقة في التقارير المالية.
- الالتزام بالقوانين واللوائح الملائمة.
- فعالية وكفاءة العمليات[2].

أما المعيار البريطاني والمعيار الدولي فقد استخدم كلاهما التعريف التالي: مراقبة التسيير تتكون من بيئة الرقابة وإجراءات الرقابة، وتتضمن كل السياسات والإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة وإدارة الشركة للمساعدة في تحقيق هدفهم في التحقق بقدر المستطاع من انتظام وكفاءة إنجاز الأعمال، متضمنا الالتزام باللوائح في التحقق، حماية الأصول، منع واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء

ونستخلص من هذه التعاريف أن:

- مراقبة التسيير هي عملية يمارسها العامل البشري على كافة المستويات داخل المنشأة.
- التوجه الرئيسي لمراقبة التسيير هو المساعدة الفاعلة في تحقيق الأهداف المتداخلة والمتعمقة بالالتزام بالقوانين واللوائح وكفاءة وفعالية العمليات.

[1] هواري معراج، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 07.

[2] ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية الأمة، الجزائر، 2004، ص 09.

إذن مراقبة التسيير هي مجموع العمليات والإجراءات التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم ونتائجهم المحققة بالمقارنة مع ما كان مخطط وتحديد الانحرافات وتصحيحها، أي مراقبة مدى نجاعة وفعالية الأداء داخل المؤسسة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة.

ومن خلال التعريف يمكن استخلاص أن مراقبة التسيير يرتكز على ثلاثة مفاهيم أساسية وهي معايير يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء وهي الكفاءة، الفعالية والملائمة.[1]

II. أهمية مراقبة التسيير

يعتبر لنظام مراقبة التسيير اهتماما كبيرا من طرف إدارات المؤسسات الاقتصادية وذلك للأسباب التالية:

1- الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعرض استناب العمل التنفيذي قصد تذليلها.
2- اكتشاف الأخطاء فور وقوعها أو التي هي في سبيل الوقوع لكي تعالج فورا أو يتخذ ما يلزم لمنع حدوثها.
3- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في جميع المستويات وحسن سلوكهم.
4- التثبيت من أن القوانين مطبقة تماما دون إخلال وأن القرارات الصادرة محل احترام الجميع.
5- الوصول إلى معلومات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرارات وبخاصة ما يختص منها بالسياسات العامة للعمل بأهدافه[2]
6- التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد: إذ الموارد المتاحة بأي مؤسسة هي محدودة بطبيعتها ويقع على عاتق المدراء مسؤولية توزيع هذه الموارد النادرة واستعمالها في المؤسسة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة.
7- تقييم الأداء وتصحيح الانحرافات: ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى ملاءمتها ومدى تحقيقها للأهداف المسطرة وهذا ما تقوم به مراقبة التسيير بالدرجة الأولى.
8- جمع وتحفيز وتنشيط الإفراد: يعمل نظام مراقبة التسيير على توحيد الجهود من أجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة وتنشيطها.[3]

[1] محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، عدد 09، 2011، ص 10.

[2] محمد الصغير قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 167-168.

[3] أحمد حسن ظاهر، المحاسبة الإدارية، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2000، ص 9-10.

III. أهداف مراقبة التسيير

من خلال سعي مراقبة التسيير إلى ضمان نجاعة وفعالية القرارات التسييرية للمسؤولين العلميين نجد أن مراقبة التسيير تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية[1]:

- التوفيق بين إستراتيجية مراقبة التسيير وعمليات مراقبة التسيير.
- تصحيح التأثيرات والانحرافات الموجودة في أساليب قياس الأداء.
- تطبيق التسيير وسلوك الأفراد.
- تصميم ووضع نظام المعلومات والاستقلال الجيد له.
- التمكن من تحقيق اللامركزية.
- مساعدة المسؤولين العمليين على التعلم والتدرب وتحسين الأداء.
- تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة.
- اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها والمتسببين فيها وأخذ إجراءات التحسين.
- تنسيق النشاطات الحالية للمؤسسة(مسايرة الأحداث.)
- مساعدة المدراء على اتخاذ القرارات.

ولتحقيق هذه الأهداف يجب:

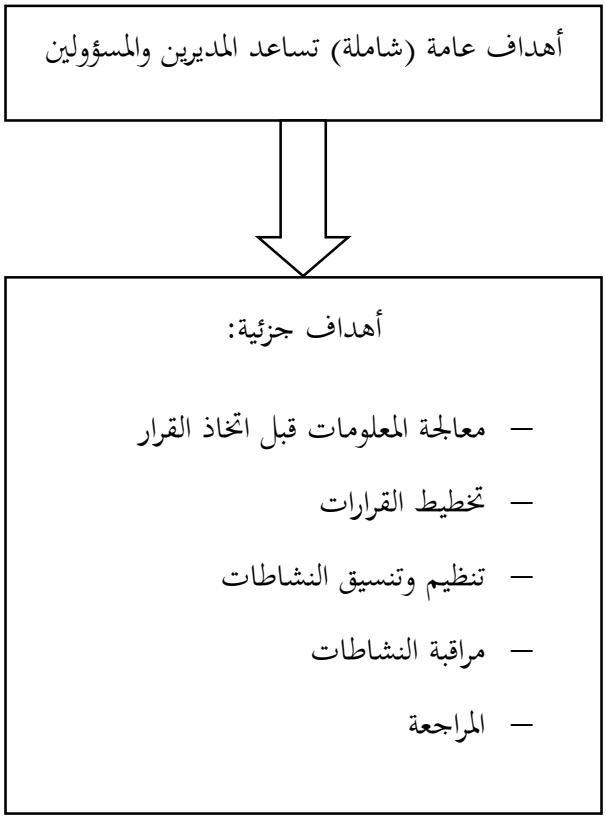
- تقسيم المؤسسة إلى وحدات إدارية أو ما يعرف بمراكز المسؤولية.
- تحديد اختصاصات كل وحدة وسلطات أو مسؤوليات المستويات الإدارية.
- وضع القواعد التنظيمية التي تحكم تنفيذ العمليات المختلفة وتضمن تدفقها في ظل نظام رقابة دقيقة.
- تسجيل مجمل المؤشرات بالبيانات التي تساعدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات،

كذلك فقد تأكد أن وجود نظام رقابة على أنشطة المؤسسة ضرورة حتمية تقتضيه الإدارة العملية الحديثة لاكتساب الميزة التنافسية.

ويمكن توضيح أهداف مراقبة التسيير في الشكل التالي:

[1] Nobertguedg, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, paris,2000, p45.

الشكل رقم 2-1: أهداف مراقبة التسيير



المصدر: عقون سعاد، مراقبة التسيير دروس وتطبيقات، pages bleusK، الجزائر، 2018، ص 32.

المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير، مكانتها ومهامها.

تقوم مراقبة التسيير على فكرة أساسية هي أن تحكم المسئولين العمليين في أدائهم مرتبط بتزويدهم مجموعة من الوسائل التي تمكنهم من الوصول إلى الأهداف ويرتكز هذا التحكم المستمد من مسار مراقبة التسيير على مجموعة من الأسس .سنتطرق في هذا المطلب إلى مسار ومكانة مراقبة التسيير والمهام التي تتضمنها.

I. مسار مراقبة التسيير

يشمل نظام مراقبة التسيير جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في أربعة مراحل أساسية وهي: التخطيط، المتابعة والتحليل وأخيرا التدريب بصفة تدريجية، تستلزم هذه المراحل تدخل عدة مستويات تنظيمية

وبالتالي مسؤوليات مختلفة إضافة إلى استخدام وسائل عديدة تختلف حسب طبيعة المرحلة والنتيجة المنتظرة من هذا المسار، وتتمثل هذه المراحل في[1]:

المرحلة الأولى: التخطيط

نقطة الانطلاق لهذا المسار ويتم من خلالها تحديد الاستراتيجيات والأهداف الطويلة الأجل، يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي، ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة، أي إكسابها الصيغة الاقتصادية ويتم بعدها تقسيم الخطة الإستراتيجية إلى المدى المتوسط (3 إلى 5 سنوات) وهذا دائما بمساعدة مراقبة التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف وتبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير (أقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق أهداف قصيرة الآجال ومن الضروري أن تكون ميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

المرحلة الثانية: التنفيذ

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

المرحلة الثالثة: المتابعة والتحليل

يتم أثناء سير العمليات الوقوف دوريا على التنفيذ، بقياس النتائج الجزئية المحققة، بحيث لا يمكن التأثير على الماضي بل يكون التركيز هنا على فهم أسباب تلك النتائج والتوصل إلى ما يمكن فعله لتصحيح السير أو التعديل.

المرحلة الرابعة: الإجراءات التصحيحية

تؤدي المرحلة السابقة منطقيا إلى صياغة مجموعة من الحلول لمواجهة قصور الأداء والتي يتم اختيار أحسنها، أو بالتنفيذ غير السليم للعمليات قد ترجع لمرحلة إعداد الموازنات والأهداف السنوية التي قد تكون غير مطابقة

[1] عقون سعاد، محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير،جامعة الجزائر، 2002، ص 74.

للإستراتيجية المختارة، كما قد ترجع التصحيحات على الخطط متوسطة الأجل وحتى الإستراتيجية نفسها لعدم واقعيتها أو عدم ملاءمتها لوضعية المؤسسة, وأخيرا قد يكون مصدر الخلل الأهداف العامة وغايات المؤسسة، التي تستدعي إعادة النظر فيها.

وهنا نذكر أن دور مراقب التسيير في هذه المرحلة يقتصر فقط على اقتراح تعديلات وتقديم توصيات، ولا الشأن، لأن هذه الأخيرة من صلاحيات المسؤولين العمليين المرتبطين بها، وهذا يؤكد على أن مسار مراقبة التسيير يهدف إلى تحسين جودة الأداء التسييري في التركيز على التدريب أو تعلم الناتج عن تحليل أسباب الأخطاء السابقة.

من الواجب احترام كل هذه المراحل عند وضع واستغلال نظام مراقبة التسيير فأي حذف أو إهمال لأحدى هذه المراحل، يجعل هذا النظام غير صالح بالتالي لن يضمن التحكم التسييري المنشود، فأحيانا تجد المؤسسات الصغيرة أثناء فترة نموها ترتكز على المرحلة الأولى والثانية على حساب المرحلة الثالثة والرابعة وهي بهذا تعيد باستمرار نفس الأخطاء لأن أهميتها منصبة أكثر على التخطيط والتحليل دون متابعة الأداء والتقييم.

II. مكانة مراقبة التسيير

يعمل نظام مراقبة التسيير من خلال المعلومات التي يستقبلها، وبالتالي فهو يتواجد في مركز هذه التدفقات المعلوماتية للمؤسسة، فهو يعالج ويحلل ويشرح هذه المعطيات وينقلها إلى الأطراف المعنية بذلك. وبالنسبة لمكانة مراقبة التسيير في المؤسسة فهي مرتبطة عموما بما يلي:

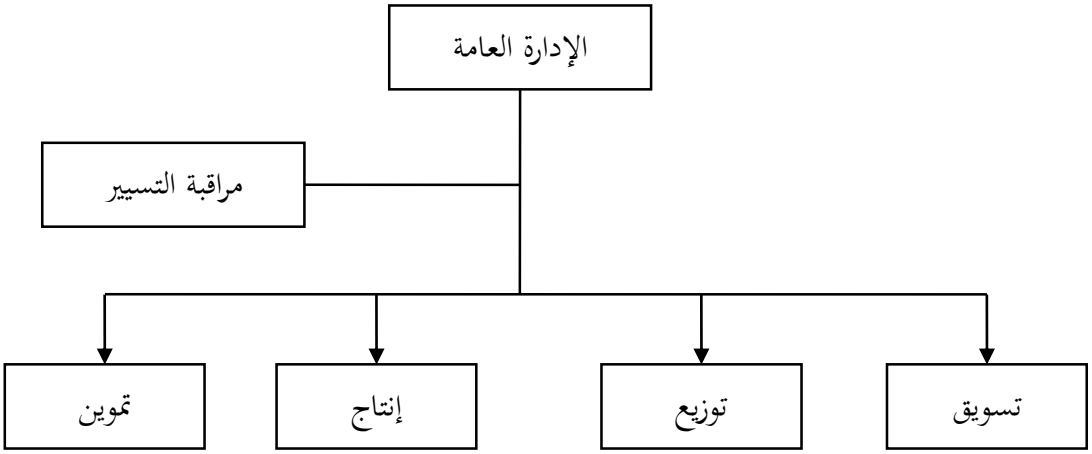
- حجم المؤسسة.
- الأسلوب التسييري للمؤسسة (مركزية أو لا مركزية).
- الوسائل المتوفرة.
- الأهداف المتبعة من طرف إدارة المؤسسة.

وبالنظر إلى التطورات الحاصلة فإن مكانة مراقبة التسيير أصبحت غير محصورة في جانب من جوانب الهيكل التنظيمي، حيث كانت في الماضي القريب تتواجد ضمن الإدارة المالية للمؤسسة، ويقوم بالعملية الرقابية المدير المالي.

أما في الوقت الحالي فقد تم ربط مراقبة التسيير مباشرة بالإدارة العامة للمؤسسة، فهذه الوضعية تمكن مراقب التسيير من العمل باستقلالية تامة، كما تمنحه السلطة الكافية للتدخل بشكل أكثر إيجابية، والمساعدة في اتخاذ القرارات وتقديم النصح والإرشاد. ومن أجل قيام مراقب التسيير بعمله بشكل جيد، فإن عليه أن يكيف أدواته الرقابية وطرقه حسب المحيط الذي يعمل فيه، كما أن عليه الاعتماد على كل ماله صلة بالمؤسسة، كالتعرف على ماضيها وتطلعاتها، وكذا معرفة ثقافتها وسياستها العامة.[1]

والشكل الموالي يوضح مكانة مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي.

الشكل رقم (2-2): مكانة مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي



III. مهام مراقبة التسيير

لمراقبة التسيير ثلاث مهام رئيسية وهي[2]:

1- **تحسين الأداء وفعالية النشاط**: إن تحسين فعالية نشاط المؤسسة يتطلب من مراقبي التسيير القيام بأعمال منها:

- التطوير والاستعمال الأمثل لأنظمة معلومات التسيير، حيث بجمع المعلومات.
- التأكد من أن الكلفة لهذا النظام لا تفوق الفائدة المتحصل منه.

[1] I.D.Kerviler et L.D.Kerviler, Le contrôle de gestion à la portée de tous, 3ème édition, éd Economica, Paris, 2000, p 12-13.

[2] Hamadouche Malika, contrôle de gestion d'une entreprise publique économique, mémoire magister, l'ESC, Alger , 2000, p 09.

- وضع نظام معلومات للتقديرات عن طريق المخططات والموازنات التقديرية ومتابعة وتحليل النتائج.
- معرفة ودراية دقيقة للإيرادات والتكاليف.

2- **التحكم في التطور**: إن مسايرة التطور ومحاولة التحكم فيه يجعل مراقب التسيير يشارك في:

- تحديد الموازنات التقديرية السنوية التي تكون متناسقة مع الخطط على المدى القصير.
- وضع تخطيط على المدى المتوسط في إطار إستراتيجية محددة.
- إعلام المديرية العامة بكل الانحرافات والفروقات الموجودة بين الموازنات التي هي بمثابة ترجمة للأهداف المحددة والتي تم الاتفاق عليها بعد طرحها للنقاش.
- إعلام المديرية العامة بالنتائج مع تزويدها بمختلف التفسيرات حول الانحرافات وأسبابها.

3- **الاستعمال الأمثل لوسائل الاستغلال**: إن دراسة المردودية الاستثمارية الحالية والمرتقبة، وكذلك التسيير الأحسن للأفراد يقترن بمدى التسيير الأمثل لوسائل الاستغلال، ولهذا فمراقبة التسيير يمكن أن تساهم في بعض الدراسات الاقتصادية، بالأخص تقوم بتعريف السياسة المتبعة من طرف المؤسسة، كما أنها تعمل على استنتاج واستخلاص التحاليل الاقتصادية التي تقوم بها من أجل تحقيق:

- أكبر فعالية.
- أحسن مرد ودية.
- أرباح ومردودية إنتاجية.

المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي

في ظل التنافس الشديد بين المؤسسات الاقتصادية من أجل إيجاد حصص لها في الأسواق المحلية والعالمية، وخصوصا بعد الاتفاقيات التجارة الدولية، والتقدم التكنولوجي وثروة المعلومات، كل هذا جعل المؤسسات الاقتصادية تتجه نحو البحث عن أساليب وأدوات لمراقبة التسيير، والتي تجعلها تواكب كل التغيرات وتساعدها على مواجهة التحديات. ومن بين أهم أدوات مراقبة التسيير التي سنتناولها في هذا المبحث هي: المحاسبة التحليلية، الموازنة التقديرية ولوحة القيادة.

المطلب الأول: المحاسبة التحليلية كأداة لتحسين الأداء المالي

تعتبر المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف) من بين أهم الأنظمة التي تستخدمها الإدارة العصرية في مراقبة التسيير من خلال مجموعة من الطرق تستعمل حسب حاجة المؤسسة، ولهذا النظام القدرة على حل المشكل الأساسي الذي يواجه أي مؤسسة ألا وهو كيفية تسيير التكاليف لما تشتمل عليه من أدوات وأسس تجميع بيانات التكاليف وتحليلها وتبويبها بغرض تحديد تكلفة الوحدة المنتجة والرقابة عليها، ومن ثمة مساعدة المؤسسة على اتخاذ القرار المناسب ورسم السياسات الإنتاجية والتسويقية.

I. مفهوم المحاسبة التحليلية

لقد تعددت التعاريف حول مفهوم المحاسبة التحليلية واختلفت حيث نجد التعاريف التالية:

التعريف الأول: المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة، بالإضافة إلى مصادر أخرى وتحليلها من اجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوئها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المستويات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة[1].

التعريف الثاني: المحاسبة التحليلية هي عبارة عن مجموعة تقنيات لتخصيص و تحميل الأعباء للمنتجات بهدف إدماج النفقات في التكاليف[2].

التعريف الثالث: المحاسبة التحليلية هي مجموع الإجراءات التي تتخذ في سبيل تحديد تكلفة منتج معين وتكلفة النشاط المتعلق بصنعها وبيعها إلى جانب تخطيط وقياس كيفية التنفيذ[3].

التعريف الرابع: تعتبر المحاسبة التحليلية على وجه العموم فرعا متخصصا من فروع المحاسبة العامة وتكون مهمتها تجميع وتحميل بيانات التكاليف وتوزيع المصروفات من اجل تحديد ثمن تكلفة المنتجات أو الخدمات وتقديم معلومات دقيقة إلى إدارة المؤسسة وتقوم بتسجيل كل العمليات النسبية الخاصة لنشاط المؤسسة[4].

---

[1] ناصر دادي عدون ، المحاسبة التحليلية ، دار المحمدية الجامعية ، الجزائر ، 2999 ، ص 8.

[2] ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 9.

[3] بويعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون، الجزائر، ص 8.

[4] بويعقوب عبد الكريم، مرجع سبق ذكره، ص 8.

II. أهداف المحاسبة التحليلية

هناك عديد من الأهداف للمحاسبة التحليلية نذكر ما يلي:

1- **تحديد تكلفة وحدة المنتج أو الخدمة:** يعتبر تحديد تكلفة الوحدات المنتجة الغرض الرئيسي لنظام المحاسبة التحليلية، وهذا لكي تتمكن المؤسسة من تحديد سعر بيع الوحدة وضبط التكاليف وتحديد كمية الإنتاج والمبيعات التي تحقق أعلى ربحية ممكنة، كما أن تحديد التكلفة وقياسها يساعد في معرفة وتحليل سلوك عناصر التكاليف، وتساعد أيضا في إعداد القوائم لإظهار نتائج أعمالها عن فترة زمنية معينة، وبالتالي تحديد المركز المالي لها في نهاية تلك الفترة، وتحديد قيمة المخزون من السلع الخام (مواد أولية) وتحت التشغيل (إنتاج جاري أو قيد الإنجاز) والتامة (المنتج النهائي)[1].

2- **الرقابة على عناصر التكلفة:** تعتبر الرقابة على عناصر التكاليف أحد الأهداف الأساسية لنظام المحاسبة التحليلية وذلك لتحقيق الكفاية والاستخدام الأمثل لعناصر الإنتاج، وتتطلب عملية الرقابة على عناصر التكاليف وضع الدورات المستندية السليمة المتعلقة بها بهدف مراقبتها والسيطرة عليها. ويمكن خفض التكاليف، مع المحافظة على النوعية، عن طريق اتخاذ القرارات بتغيير مادة أولية معينة، أو التغيير في شكل السلعة وتصميمها، ومراقبة أداء العمال والتقليل من الوقت الضائع أو المنتجات التالفة، أو استبدال الآلات لزيادة كفاءتها الإنتاجية وغيره[2].

3- **اتخاذ القرارات:** تعد عملية اتخاذ القرار من أهم مسؤوليات المسيرين في المؤسسة، ولتمكينهم من المفاضلة بين البدائل المتاحة يساعد نظام المحاسبة التحليلية في[3]:

- تحديد العالقة بين التكلفة، الحجم،الربح؛
- اتخاذ قرار بتوقيف خط إنتاج معين أو الاستمرار فيه؛
- شراء أو إنتاج الأجزاء المصنعة التي يحتاجها المنتج؛
- إحلال آلة جديدة بدل القديمة؛
- التوسع داخل الأسواق المحلية أو الأسواق الخارجية.

---

[1] نائل عدس، نضال الخلف، محاسبة التكاليف: مدخل حديث، دار جهينة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 19-20.

[2] بوناب بلال، دور المحاسبة التحليلية في تحسين الرقابة على الإنتاج: دراسة حالة شركة الإسمنت حامة بوزيان – قسنطينة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013- 2014، ص 27.

[3] بوناب بلال، مرجع سبق ذكره، ص 27.

III. المحاسبة التحليلية ودورها 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 المنتوجات أو مجموعة المنتجات المتشابهة، وذلك بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها مع المبالغ المحددة مسبقا. حيث أن معرفة التكاليف يسمح بإدراجها معيارا في التسيير أي إمكانية مقارنة النتائج المحققة بالقيم المعيارية فمقارنة التكاليف الحقيقية بالتكاليف التقديرية يسمح بتحديد الفروقات الموازنية 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[1] .

المطلب الثاني: الموازنة التقديرية كأداة لتحسين الأداء المالي

تعتبر الموازنات التقديرية إحدى الأدوات التي تستخدم على نطاق واسع، لغرض مراقبة التسيير، وهي تندمج ضمن إطار التسيير الاستراتيجي للمؤسسة، ففي البداية يتم وضع المخطط الإستراتيجي لتغطية مدة تتراوح بين 5 إلى 10 سنوات ثم تقسم أهداف المخطط الإستراتيجي إلى أهداف متوسطة المدى، في إطار المخطط العمل (لمدة 3 سنوات مثلا)، وبناءاً على المخطط العملي يتم وضع الموازنات للمدى القصير (تقديرات للسنة المقبلة)[2].

I. تعريف الموازنة التقديرية

[1] عبد الله قويدر الواحد، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة العمومية الاقتصادية "دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2007، ص 73- 74.

[2] رباحي صابرينة. سياخن مريم، مداخلة ملتقى حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة وتفعيل الإبداع، جامعة علي لونيسي، البليدة، الجزائر، 2017.

يمكن تعريف الموازنة على أنها خطة مالية قصيرة المدى، تتضمن توزيعاً للموارد، مرتبطاً بالمسؤوليات المحددة، من أجل تحقيق الأهداف التي تطمح إليها المؤسسة، ويجب أن تكون الموازنة مرفوقة بمخطط عمل نوعي، ويتضمن تواريخ إنجاز النشاطات.

ولقد عرف تسيير الموازنات بأنه: "تلك العملية التي تعتمد على التقديرات، والتي بدورها ترتبط بالظروف الداخلية والخارجية للمؤسسة، والتي انطلاقا منها تحدد مهام المسؤولين والوسائل الضرورية لتحقيقها، وذلك في شكل برامج عملية، ولفترات محددة، وأخيرا التقريب بين الموازنات والنتائج المحققة، من أجل استخلاص الفروقات، ودراستها، وتحليلها، وتلك هي وظيفة مراقبة الموازنة".

وفي تعريف آخر للموازنة التقديرية: "هي ترجمة لأهداف المنظمة، في شكل خطة مستقبلية شاملة، تتضمن تنبؤات وتقديرات للعمليات المستقبلية، لجميع أوجه النشاط، يتم على أساسها متابعة التنفيذ والرقابة وتقييم الأداء[1].

مجمل القول: أن مراقبة التسيير، تتمثل في الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة عن طريق:

- متابعة الأداء الفعلي للأنشط.
- مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط الاستراتيجي .
- تحديد وتحليل الانحرافات، والتعرف على أسبابها، وعلاجها في الوقت المناسب.

فالميزانية التقديرية بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين، تسعى إلى تحقيقه إدارة المؤسسة، وقد يحدث العكس، لذلك كان من الضروري متابعة التنفيذ لإجراء تعديلات معينة، تكفل نجاح الخطة الموضوعة، بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل على البرنامج المرسوم.

II. وظائف الموازنة التقديرية

للميزانية التقديرية ثلاث وظائف إدارية:

1- وظيفة التخطيط:

[1] نور الدين خبابه، الإدارة المالية، دار النهضة العربية، ط 1، 1997، ص 211.

وهو وضع الأهداف،وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها، وتوضع الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل، وخطط قصيرة الأجل، بالنسبة للمؤسسة وبالنسبة لكل قسم من أقسامها، وبعد أن يتم التخطيط، يصبح من الضروري تنظيم عوامل الإنتاج، تنظيما يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموضوع.

2- وظيفة التنسيق:

وهو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة، بحيث يعمل كل قسم منها نحو تحقيق الهدف الموضوع، ولهذا فإنه يجب أن لا يصدر أحد الأقسام قرارات تخصه، يكون لها أثر على الأقسام الأخرى، دون الرجوع إلى هذه الأقسام، فمثلا لابد أن يكون هناك توافق تام بين إدارة المبيعات والإنتاج، بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيعه لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن إنتاجها في قسم الإنتاج، ولا ينبغي أن تقوم سياسة الإنتاج على إنتاج كميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها.

3- وظيفة الرقابة:

الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوعة، واستخدام الميزانيات التقديرية للرقابة، يحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملائمة الخطط والأهداف والسياسات الموضوعة مقدما، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع، بالخطط والأهداف الموضوع ة مقدما، ومتابعة الانحرافات، التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي.

III. 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 اشتمالها على المصروفات المتوقعة والإيرادات المحتملة خلال فترة زمنية مستقبلية محددة، لتتم عملية المقارنة بين المعايير المقدرة في الخطة مع النتائج الفعلية ومعالجة الانحرافات 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 عملة تقييم الأداء فتكون بعد انتهاء 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 استطاعة الشركة في تحقيق الأهداف المحددة في الخطة[1].

المطلب الثالث: لوحة القيادة كأداة لتحسين الأداء المالي

لتتمكن المؤسسة من مواجهة التحديات الاقتصادية الجديدة والمنافسة الحادة وخاصة منها التي تكون في الجانب المالي، يجب عليها أن تعتمد على أدوات رقابية جديدة تسمح بتدارك العجز والوصول إلى الأهداف المنشودة، وفي هذا المجال يتم اللجوء إلى نظام لوحة القيادة نظرا لاحتوائها على هذه المزايا، إضافة إلى تماشيها مع مبدأ تقسيم المؤسسة إلى مراكز مسؤولية وتفويض السلطات، ولهذا يمكن اعتبار أن لوحة القيادة في المؤسسة الاقتصادية بمثابة أداة رقابية ذاتية خاصة بالمسؤولين[2].

I. مفهوم لوحة القيادة

تعتمد مؤسسة الاقتصادية على لوحة القيادة كإحدى أهم أدوات مراقبة التسيير الحديثة حيث تسعى من خلالها لتحسين أدائها المالي والمحافظة عليه وذلك من أجل مواكبة جميع التطورات المالية وتحقيق الأهداف المالي المسطرة بالإضافة إلى تجسيد الهدف الأسمى وهو البقاء والاستمرارية، ومنه سنطرح التعاريف التالية للوحة القيادة:

أولا: تعريف لوحة القيادة

يمكننا تقديم التعريفات التالية للوحة القيادة بأنها:

[1] أحمد سماح، أثر الموازنات التقديرية على الأداء "دراسة حالة شركة كهرباء محافظة أريد"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 2016، ص 29- 30.

[2] Caroline Selmer, construire et défendre son budget(outils, méthodes et comportements), Dunod, Paris, 2001 , p 193.

التعريف الأول: "عبارة عن وثيقة شاملة تجمع عدة مؤشرات حول محاور التسيير الأساسية الموجهة لمسؤول معين قصد مساعدته في قيادة نشاطه، حيث أن هذه المؤشرات ليست الكمية فقط ولكن قد تكون نوعية أيضا.[1]

التعريف الثاني: يعرف (Separi. S, Alazard. C) لوحة القيادة على أنها: "مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام خاضع لمتابعة فريق عمل أو مسؤول ما للمساعدة على اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة على عمليات القسم المعني، كما تعتبر أداة اتصال تسمح لمراقبي التسيير بلفت انتباه المسؤول إلى النقاط الأساسية في إدارته بغرض تحسينها.

التعريف الثالث: يمكن القول أن لوحة القيادة هي عبارة عن نظام للمعلومات المحصلة من مصادر داخلية أو خارجية والمعروضة بشكل واضح، تحليلي وتركيبي تتعلق بجميع وظائف المؤسسة، ويكون هذا النظام شاملا وسهل الاستعمال كما يسهل ممارسة المسؤوليات وكذالك اتخاذ القرارات.

ومن خلال ما سبق نستخلص تعريف مبسط للوحة القيادة وهو أنها: "تمثيل مبسط وملخص لأهم المؤشرات والمعلومات التي يحتاجها المسؤول من أجل التحكم في سير العمليات اليومي.

ثانيا: خصائص لوحة القيادة

من بين أهم خصائص لوحات القيادة توجد:

- لكل مسؤول عملي لوحة قيادة الخاصة به والتي تتناسب مع طبيعة نشاطه.
- يتم التركيز فيها على أهم النقاط التي تسمح بمتابعة أداء المسؤول، و التي تعكس الإستراتيجية المتبعة.
- يعبر عنها بلغة مشتركة تسمح لجميع أعضاء الفريق بالتحاور حول نتائج أدائهم.
- تسمح بكشف الخلل وتعديلها لمطابقة احتياجات المسؤولين.
- تسمح بتحديد الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب حيث تقدم:
  - ✓ تقرير على الإنجازات المحققة.

[1] بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة مراقبة التسيير المؤسسات الاقتصادية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2006، ص 7.

✓ الانحرافات بين التقديرات والإنجازات المحققة[1].

- تختلف لوحة القيادة باختلاف حجم المؤسسة، حيث إذا كانت المؤسسة صغيرة تكون لها في أغلب الأحيان لوحة قيادة واحدة، يمسكها عادة المسؤول الأول، أما إذا كانت المؤسسة كبيرة يكون لها عدة لوحات قيادة تحليلية تخص كل فرع.
- لا توجد لوحة قيادة نموذجية ومع ذلك على المسؤول اختيار المعلومات التي يحتاجها ثم عرضها بشكل ملائم، وتشكيل لوحة قيادة خاصة به تتوافق مع أهدافه[2].

ثالثا: أهمية لوحة القيادة في المؤسسة

تتمثل أهمية لوحة القيادة في:[3]

- جزء من النظام الرقابي في المؤسسة.
- تزود المؤسسة بالمعطيات اللازمة للتسيير والمتعلقة بالوضعية الحالية للمؤسسة كما تساعدها على التقدير المسبق للأحداث حيث يمكنها التفاعل والتكيف مع متطلبات المستعمل والمحيط.
- أداة مساعدة على اتخاذ القرار في الوقت المناسب وبشكل جماعي.
- هي وسيلة للحوار والاتصال، وكذلك لإدارة الأزمات في المنظمة.

II. أنواع لوحة القيادة

تنقسم لوحة القيادة إلى ثلاثة أنواع رئيسية وهي:

1- **لوحة القيادة الكلاسيكية (المالية)**: تعتبر لوحة القيادة الكلاسيكية خلاصة رقمية لنشاطات المؤسسة حيث تبين الارتباط بين مختلف المصالح ومدى مساهمتهم في المردودية الشاملة، حيث أنها تمثل سلاحا في يد الإدارة العامة لمراقبة كل العملية التسييرية واكتشاف التغيرات ودراسة أسبابها واتخاذ مختلف الإجراءات فيما

[1] بوديار زهية، جباري شوقي، لوحة القيادة كأسلوب فعال لاتخاذ القرار في المؤسسة، الملتقى الدولي: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2009، ص 4.

[2] http://iefpedia.com/arab/wpcontent/uploads.

[3] مقدم وهيبة، دور لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم أداء الموارد البشرية، رسالة ماجستير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2006، ص 105.

يتعلق بالسياسة المالية ويتمثل دورها في تقديم المعطيات المالية الضرورية للمسيرين، وذلك لتقدير مدى تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة[1].

2- **لوحة القيادة الإستراتيجية:** إن هذا النوع من لوحات القيادة يعكس الإستراتيجية والموازنة المقررة من قبل المؤسسة في شكل مفصل بما فيه الكفاية مع أنه يكون بسيط لكي يسمح بالقيادة الحقيقية لمختلف الهيئات[2].

3- **لوحة القيادة المتوازنة (المستقبلية):** تقترح لوحة القيادة المستقبلية قائمة نوعية من المؤشرات المالية فقط وهذا ما تقدم به الكاتبان (Kaplaur ، norton) في كتاب حول لوحة القيادة المستقبلية، وهي بذلك تبرز الأداء الحاضر والمستقبلي وذلك بربط النتائج التي تسعى إلى تحقيقها مع العوامل المحددة لها.

III. دور لوحة القيادة في تحسين الأداء المالي

يعمل دور لوحة القيادة التوازني على توضيح إستراتيجية المؤسسة وترجمة أهدافها، حيث يعمل على استعمال مؤشرات لإيصال والتعبير عن مفاهيم، قد تكون معقدة أحيانا تحت شكل محدد جدا. كما يعمل على[3]:

- 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 اختبار 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،

---

[1] بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة مراقبة التسيير المؤسسات الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 9.

[2] سويسي عبد الوهاب، الفاعلية التنظيمية تحديد المحتوى والقياس بأسلوب لوحة القيادة، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص 187-188.

[3] عبد الله قويدر الواحد، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة العمومية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص98.

وتشخيص نقاط القوة والضعف في المؤسسة، والقيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب. ويمكن اعتبارها وسيلة للتنبؤ كون أنها تمكن المؤسسة من تفادي الانزلاقات مستقبلا.

خلاصة:

من خلال دراستنا لهذا الفصل والذي تضمن الإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير ودورها في تحسين أداء المؤسسة نستخلص أن مراقبة التسيير تهدف إلى تجنيد الطاقات للاستخدام الأمثل والفعال للموارد من أجل تحقيق الأهداف المسطرة وفقا لإستراتيجية المؤسسة، كما تسمح بقياس النتائج لفعل ما ومقارنة هذه النتائج مع الأهداف المحددة مسبقا وكذلك تحديد الانحرافات واستخراج الفروقات ثم اتخاذ القرارات والتدابير اللازمة لتفادي الوقوع في مثل هذه الانحرافات مستقبلا، كما نشير إلى أن لمراقبة التسيير دور محوري في الرفع من مستوى الأداء المالي من خلال اكتشاف الانحرافات المرتبطة بهذا الأداء وتصحيحها في وقتها المحدد والملائم.

تعتمد مراقبة التسيير على العديد من الأدوات يمكن اعتبارها بمثابة تقنيات ووسائل تعمل على تحسين أداء المؤسسة وخاصة الأداء المالي، ومن أهم العوامل التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها هو الاستعمال الجيد لمراقبة التسيير والاستعمال الأنسب والأمثل لأدوات وتقنيات مراقبة التسيير التي ستسمح بتزويد المعلومات الضرورية للتحكم في سير المؤسسة، المحاسبة بأنواعها ولوحات القيادة ومساهمتها في تحسين نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة.

وفي الأخير يمكن القول بأن نظام مراقبة التسيير ذلك النظام الذي يحتل الصدارة فهو ضروري ويفرض نفسه على كل مسير يريد النجاح.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالمدية

تمهيد:

تطرقنا في الفصلين السابقين إلى الإطار النظري للدراسة، وذلك بتوضيح علاقة مراقبة التسيير بالأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، حيث تم طرح المفاهيم الأساسية وتحديد خصائص كل متغير على حدي، ثم تم تقديم مجموعة من الآليات والأدوات المختلفة لنظام مراقبة التسيير التي لها تأثير مباشر في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

وبغرض التحقق من فرضيات الدراسة والوصول إلى إجابات نهائية للأسئلة المطروحة، تم إسقاط الدراسة والمفاهيم النظرية على أرض الواقع وذلك من خلال الدراسة التطبيقية حيث وقع اختيارنا على المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز بولاية المدية التي تمثل أحد أهم المؤسسات الوطنية العمومية ذات الطابع الاقتصادي، محاولين التعرف على حقيقة تطبيق آليات مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة ومدى فعاليتها في التطوير من الأداء المالي، وقد قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين وهما:

المبحث الأول: ورقة فنية عن مديرية التوزيع للكهرباء والغاز

المبحث الثاني: دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز بالمدية

المبحث الأول: ورقة فنية عن مديرية التوزيع للكهرباء والغاز

في هذا المبحث سوف نتعرف على مديرية التوزيع للكهرباء والغاز من حيث نشأتها وهيكلها التنظيمي

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (بالاختصار SDC-SPA)، هي شركة فرعية من بين ال16 فرع لمجمع سونلغاز، وتتكون من 53 مديرية توزيع (في شكل وحدات)، تغطي إقليم 47 ولاية باستثناء ولاية الجزائر العاصمة التي تغطي من طرف شركة التوزيع الجزائر SDC-SPA والتي تعتبر بدورها فرع من المجمع، وتحتوي هذه الأخيرة على أربعة مديريات للتوزيع.

أولا: تاريخ الإنشاء

إن إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز مرتبط بتفعيل نظم القانون 02/01 في 2002/02/05 المذكور سابقا، والمتعلق بالكهرباء وبتوزيع الغاز عبر القنوات.

وسمحت التغيرات الاقتصادية الناتجة عن تطبيق هذا القانون بمرور سونلغاز إلى قابضة شركات (Holding de Sociétés) تمارس مهن مختلفة، وبدخول سونلغاز في إجراءات التفرع (Processus de filialisation) أنشأت الشركة الفرعية – سونلغاز التوزيع للوسط -Sonelgaz Distribution Centre- بالاختصار SDC في جانفي 2006 في شكل شركة ذات أسهم فرع من مجمع سونلغاز، ومقرها الاجتماعي متواجد بشارع محمد بوضياف ، بالبليدة .

وعرف شهرا فريل 2009 المرحلة الثانية من إجراءات إعادة الهيكلة والتي مست شعار الشركة: (Le logo) وتغيير اسم الشركة ليصبح : شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط Société de Distribution de L'électricité et du Gaz du centre par abréviation SDC""،والإبقاء عليها كفرع من مجمع سونلغاز.

بعد ذلك وكمرحلة أخيرة من مراحل تطبيق إعادة الهيكلة،تم في مطلع سنة 2017 ضم شركة التوزيع للغرب وكذا شركة التوزيع للشرق إلى شركة التوزيع للوسط،لتصبح: الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز

Société Algérienne de distribution de électricité et du Gaz –SDC SPA-

ثانيا: المهام

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SDC-SPA، مكلفة في إطار المهام المسندة إليها، بتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية، وبتلبية حاجيات الزبائن وفقا لشروط التكلفة، نوعية الخدمة والأمان.

ثالثا: الإسنادات

- ✓ ضمان جودة واستمرارية الخدمة.
- ✓ استغلال وصيانة شبكات توزيع الكهرباء والغاز.
- ✓ تطوير شبكات الكهرباء والغاز لما يسمح بربط زبائن جدد.
- ✓ ضمان الأمان والفعالية لهذه الشبكات.
- ✓ ضمان التوازن بين العرض والطلب فيما يخص الطاقة.
- ✓ تسويق الكهرباء والغاز.

رابعا:إعادة هيكلة مجمع سونلغاز

تطبيقا لتعليمات السلطات العمومية،باشرت سونلغاز عملية إعادة هيكلة شاملة، تهدف إلى ترشيد النفقات والتحكم بالتكلفة ورفع الكفاءة في ممارسة مختلف المهن وتجميع الموارد، تم الشروع فيها منذ جانفي 2022، سمحت في تخفيض عدد الشركات التابعة لمجمع سونلغاز بشكل كبير، والتي انتقلت من 26 شركة في 31 ديسمبر 2021 إلى 14 شركة تحوز سونلغاز على نسبة 100% من رأس مالها بعد أن كانت 44 شركة في عام 2017.

تم تغيير تسميات شركات الفروع على النحو التالي:

- الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء(SPE)، التسمية الجديدة: "سونلغاز – لإنتاج الكهرباء ".
- شركة الكهرباء والطاقات المتجددة (SKTM)، تم تغيير تسميتها لتصبح:"سونلغاز – طاقات متجددة".
- الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء (GRTE)، تم تغيير تسميتها لتصبح:"سونلغاز –نقل الكهرباء ".
- الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز(GRTG)،تم تغيير تسميتها لتصبح:"سونلغاز – نقل الغاز ".

وتجدر الإشارة، إلى أن إعادة هيكلة المجتمع أفضت إلى:

- نشأة شركتي (Kahragaz)" شركة الأشغال الكبرى للكهرباء والغاز و(Inerkib)"شركة انجاز المنشآت الطاقوية والصناعية "،الناتجة على التوالي عن الإدماج والاستيعاب من قبل (Kahrakib) ل(Kahrif) و(Kanaghaz) وإدماج واستيعاب (Etterkib) من قبل (Inerga).

كما تم نقل أنشطة شركة صيانة المركبات والخدمات (MPV) إلى سونلغاز – التوزيع بالإضافة إلى شركات فرعية أخرى.

كما تقرر أيضا:

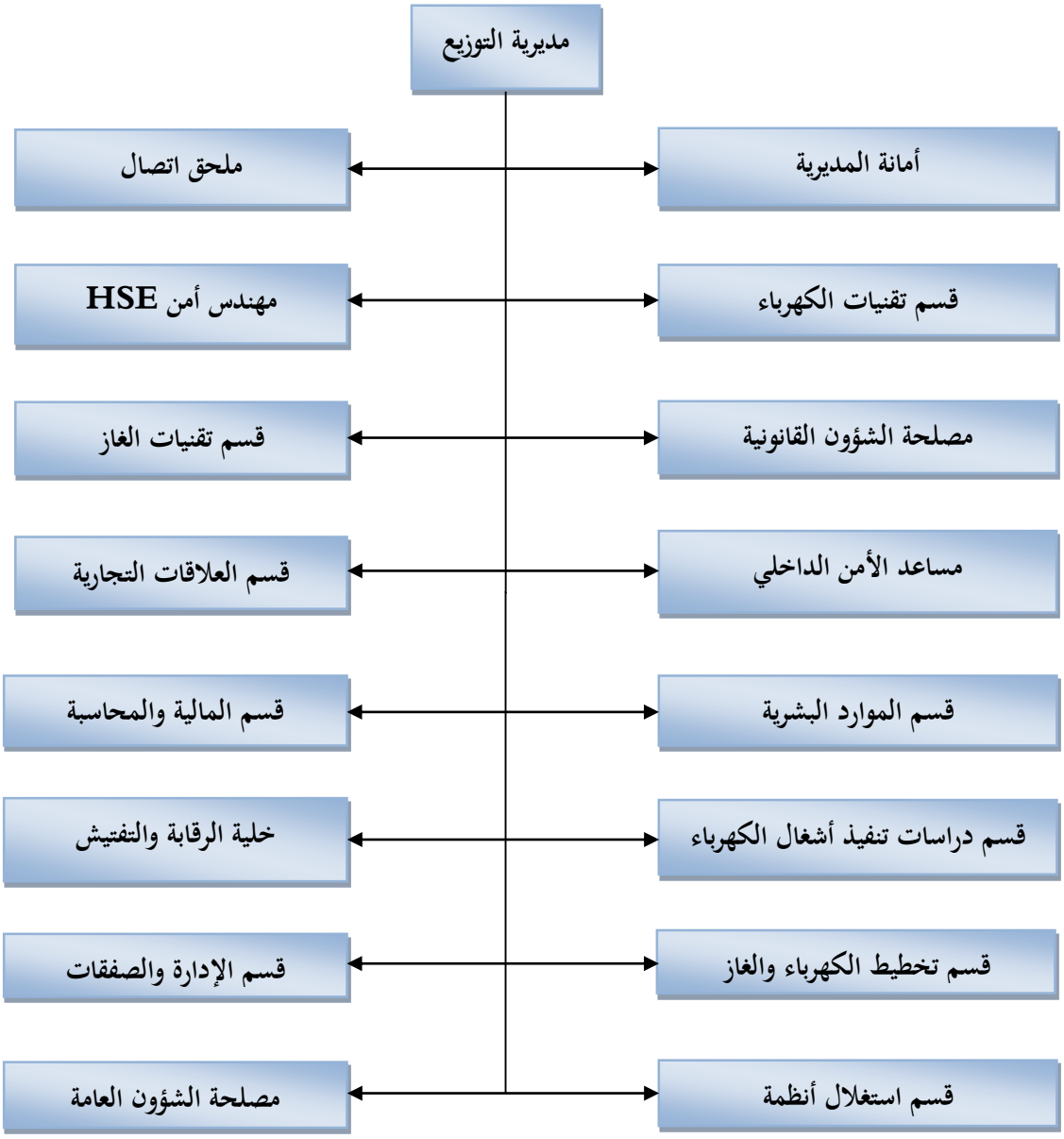
إدماج واستيعاب شركات (Elit) و(Lfeg) و(Transmex) من طرف (Sopieg) وبالتالي نشأة شركة جديدة تحت تسمية "سونلغاز – خدمات "كما سيتم إلحاق أنشطة طب العمل والتوريدات وتأهيل المعدات والمخابر وكذا خدمات النقل و أعمال الطباعة والنسخ والنشاط السمعي البصري بهذه الشركة.

إنشاء الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية، المسماة (SAIEG)، الناتجة عن إدماج واستيعاب (MEI)و(AMC) من قبل (Rouïba Eclairage)، كما سيتم إلحاق أنشطة تصنيع لوحات الضغط المنخفض بهذه الأخيرة.

المطلب الثاني: تقديم مديرية التوزيع بالمدية

أولا: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الغاز والكهرباء بالمدية



المصدر:وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

ثانيا:شرح الهيكل التنظيمي للشركة

- **مدير التوزيع**:يمثل مدير التنظيم قمة الهرم في المؤسسة، وهو مكلف في حدود صلاحياته بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم، والسعر المناسب.
- **الأمانة العامة**:دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح الشركة.
  - تعد الممثل القانوني للشركة أمام القضاة (المحكمة، المجلس القضائي، المحكمة العليا)
  - يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة أو الشكاوى ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن.
  - يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية).
  - تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.
- **مهندس أمن HSE**: يقوم بالمهام التالية:
  - إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية.
  - تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية.
  - السهر على تطبيق كل إجراءات الوقاية في مجال النظافة والأمن.
  - إعداد إحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية.
- **ملحق الاتصال**:يقوم بالعديد من المهام نذكر منها ما يلي:
  - تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة.
  - المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية.
  - اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية.
  - ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال.
- **مساعد الأمن الداخلي للمؤسسات**:ويقوم بالمهام التالية:
  - المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران... الخ).
  - تقديم تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها.
  - إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر.
  - إعداد مخطط الأمن الداخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية لولاية.

- **قسم تقنيات الكهرباء:** يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة، تطوير الشبكة والقيام بالأشغال تحت التوتر (الكهرباء).
- **قسم تقنيات الغاز:** يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة وتطوير الشبكة.
- **قسم دراسات تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز:**وأغلب مهامه بالميدان:
  - فيقوم بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات.
  - مكلف بإنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط التشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخصيص السوق والبرمجة.
  - تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها.
  - استقبال وإجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع.
  - إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع. التقنية والمالية.
  - فتح وإغلاق رخص البرامج.
- **قسم العلاقات التجارية:**يضم هذا القسم مجموعة من الوكالات تجارية: اثنان منها داخل مدينة المدية، و(06) ستة موزعة على إقليم الولاية، إضافة إلى (03) ثلاث مصالح:

1. مصلحة تطوير المبيعات: وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبون (التوتر المتوسط والضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بالإيصالات الجديدة أو إحداث تغيرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوتره كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.
2. مصلحة التحصيل: تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوتره وتحصيل الديون.
3. مصلحة الحسابات الكبرى: تهتم بكل ما يتعلق بزبائن الضغط العالي للغاز والتوتر العالي للكهرباء من الجانب التجاري .

- **تسيير أنظمة الإعلام الآلي:**يقوم هذا القسم ب:
  - تسيير وصيانة عتاد الإعلام الآلي على مستوى المديرية والمصالح التقنية التابعة لها.
  - طبع الفواتير الخاصة بالكهرباء والغاز.
  - تطوير المعلوماتية.
  - تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات.
  - تسيير تكوين الموظفين وتأهيلهم.

- تسيير الموارد البشرية كالتوظيف، الحضور، الغياب، العطل، الأجور.

- **الشؤون العامة:** وتتمثل مهامها في:

- تسيير الوسائل المادية.
- مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.
- تسيير بريد المديرية.
- السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة.
- تموين مختلف المصالح.
- الاهتمام بالمشتريات.
- تنظيم حظيرة السيارات كالتأمين، المتابعة، الوقود.

- **تخطيط الكهرباء والغاز:** وتتمثل مهامه في:

- انجاز المخطط الرئيسي لشبكة الكهرباء والغاز للمديرية.
- دراسة المخططات لإعادة التخطيط لشبكات الغاز والكهرباء.
- ضمان احتياجات المديرية بكل الدراسات الخاصة (ضياعالطاقة)
- انجاز طلبات الربط.
- تشكيل بنك معلومات لاحتياجات الدراسات الخاصة بالكهرباء والغاز.

- **قسم المالية والمحاسبة:**ويقوم بالمهام التالية:

- تتبع حسابات الخزينة ومراقبة الظروف البنكية.
- إعداد التنبؤات للخزينة على المدى القصير.
- الرقابة على صناديق الوكالات التجارية.
- إجراء مركزية الصناديق.
- إعداد الميزانية السنوية.
- إنجاز لوحة القيادة وميزانية النشاط.
- ضمان متابعة ومراقبة العمليات المحاسبية.

المبحث الثاني: دور مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز بالمدية

في هذا المبحث سنسلط الضوء على آليات مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة محل الدراسة مؤسسة سونلغاز بالمدية، بالاعتماد على استبيان موجه لموظفي المؤسسة وتحليل نتائجه من خلال مجموعة من الأدوات والأساليب الإحصائية المناسبة.

المطلب الأول: لإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة

نستعرض في هذا المطلب إلى الطرق والأدوات الإحصائية المستخدمة في إنجاز هذه الدراسة، حيث سنتطرق إلى مجتمع وعينة الدراسة، وكذا عرض خصائص عينة الدراسة، ومختلف الطرق الإحصائية المتبعة لمعالجة وتحليل بيانات أداة الدراسة.

I. طريقة الدراسة

يعكس هذا المطلب المنهجية المتبعة في إعداد هاته الدارسة، انطلاقا من المنهج المتبع، وتحديد نموذج عينة الدراسة، بالإضافة إلى تصميم نموذج الدراسة.

1- منهج الدراسة:

من أجل تحقيق الأهداف المرجوة من البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي:

- **المنهج الوصفي**: وذلك من خلال الاعتماد على مختلف المراجع في تكوين الإطار النظري للموضوع والتي يضمن الكتب، الرسائل، الأطروحات، المذكرات الجامعية، والمجلات.
- **المنهج التحليلي**: وذلك بجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالظاهرة محل الدراسة من خلال الإجابات المستجوبين حول بنود ومحاور الاستبيان وتحليل النتائج التي تم التوصل إليها وتفسيرها. وذلك من خلال المعرفة آراء واتجاهات العاملين في مديرية توزيع الكهرباء والغاز ولاية المدية في ما يتعلق بدور أدوات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة بالاعتماد على مصدرين أساسيين للمعلومات وهما:
  - ✓ **المصادر الثانوية**: تم الاعتماد على الأبحاث والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة والملاحظة.
  - ✓ **المصادر الأولية**: وتتمثل في جمع البيانات الأولية من خلال تصميم استبان مخصصة لتحقيق أهداف البحث.

2- مجتمع عينة الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة جميع عناصر مفردات المشكلة أو الظاهرة قيد الدراسة، وفي هذا البحث شمل مجتمع الدراسة بعض العمال في مؤسسة توزيع الغاز والكهرباء بالمدية

أما بنسبة لعينة الدراسة ،فيمكن تعريف العينة على أنها شمول جزء من المجتمع الإحصائي،على أن يكون هذا الجزء ممثلا دقيقا لخصائص المجتمع المسحوب منه هذه الجزء وفي دراستنا هذه اشتملت العينة على 30 موظف العاملين بمؤسسة سونلفاز بالمدية.

II. الأدوات المستخدمة في الدراسة

تم التطرق في هذا الجزء إلى الأدوات المستخدمة في جمع البيانات ذات الصلة بالدراسة، وكذا التحقق من ثبات أداة الدراسة وعرض مختلف الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة بيانات الدراسة.

1-أداة الدراسة:

تم استخدام مجموعة من الأدوات نوجزها فيما يلي:

- **الاستبيان:** كأداة رئيسية لجمع البيانات، وقد تم إعداد استبيان وفق مقاييس ليكرت الخماسي الذي يعتبر أكثر المقاييس شيوعا حيث يطلب فيه من المبحوث أن يحدد درجة الموافقة أو عدم الموافقة على الخيارات المحددة، ويتكون من خمس خيارات متدرجة على النحو التالي:

الجدول رقم (3-1): درجات الموافقة حسب مقياس ليكرت الخماسي

الاجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبين

حيث تم تحديد طول الخلايا مقياس ليكرت الخماسي الدنيا والعليا كما يلي:

الجدول رقم (3–2): فئات الموافقة حسب مقياس ليكرت الخماسي

الفئات	درجة الموافقة
[1.00 – 1.79]	غير موافق بشدة
[1.80 – 2.59]	غير موافق
[2.60 – 3.39]	محايد
[3.40 – 4.19]	موافق
[4.20 – 5.00]	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبين

وتم تقسيم الاستبيان إلى قسمين متمثلة في:

- **القسم الأول**: يتعلق بالبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.
- **القسم الثاني**: يهتم بموضوع البحث، ونقسم بدوره إلى محورين هما:

المحور الأول: يتعلق بمراقبة التسيير ويحتوي على 16 سؤال.

المحور الثاني: يتعلق بالأداء المالي ويحتوي على 14 سؤال.

2– صدق وثبات أداة الدراسة (الاستبيان):

عدما تمت صياغة الاستبيان في شكله الأولي لابد من إخضاعه لاختباري الصدق والثبات.

2-1- **صدق أداة الدراسة**: يقصد بصدق أداة الدراسة؛ أن تقيس عبارات الاستبيان ما وضعت لقياسه، وهناك أنواع كثيرة من الصدق يتم اعتمادها لفحص أداة الدراسة، وسنقتصر في دراستنا على نوعين من الصدق لتأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق المحكمين، وصدق الاتساق الداخلي.

2-1-1- **صدق المحكمين**: يعني أن تكون عباراته مناسبة للغرض الذي وضعت من أجله ويتعلق صدق المحكمين بحالتين .

- **الصدق الظاهري**: نوع من أنواع صدق المحكمين يبين مدي تعلق العبارة بالهدف الذي وضعت من أجله.
- **صدق المحتوي**: صدق مكمل للصدق الظاهري وهو نوع من أنواع صدق المحكمين، كما يبين مدي وضوح كل من عبارات الاستبيان من ناحية المعني، والصياغة اللغوية والعلمية والتصميم المنطقي لها، وأنها تغطي

المساحات المهمة لمجالها (شمول الاستبيان لمشكل الدراسة وتحقيق أهدافها)، للتحقق من صدق المحكمين (الصدق الظاهري وصدق المحتوي) عرض الاستبيان على مجموعة من السادة المحكمين ذات الاختصاص والخبرة في مجال الظاهرة أو المشكلة موضوع الدراسة، وطلب منهم إبداء رأيهم حول عبارات محاور الاستبيان وذلك بالحذف والتعديل واقتراح عبارات جديدة ومناسبة لموضوع الدراسة، وبناء على ملاحظات السادة المحكمين تم تعديل أداة الدراسة فأصبحت في صورتها النهائية مكونة من 30 عبارة، وبالتالي فإن الاستبيان يتمتع بصدق المحكمين.

2-1-2- صدق الاتساق الداخلي:

يركز هذا النوع من الصدق على قوة العلاقات الارتباطية البينية بين عبارات المقياس وطبيعتها واتجاهها، أو بين عبارات المقياس والاختبار ككل، وذلك للوقوف عما إذا كان مستوى هذه العلاقات البينية وشدتها لعناصر البنية الداخلية للقياس، وانسجامها وتناسبها مع دلالة المفهوم المراد قياسه.

- ✓ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول: مراقبة التسيير**

يوضح الجدول الموالي معاملات الارتباط لسبيرمان لمحور مراقبة التسيير والعبارات التي يتضمنها.

الجدول رقم (3–3): الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تعتمد المؤسسة على مختلف أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة	0,641**	0,000
2	تتوفر المؤسسة على لوحة القيادة كأداة للتسيير والمراقبة	0,504**	0,003
3	تسمح لوحة القيادة بتشخيص الوضع الحقيقي للمؤسسة	0,561**	0,001
4	يمكن اعتبار لوحة القيادة أداة سريعة لاتخاذ القرارات داخل المؤسسة	0,522**	0,003
5	تعتمد المؤسسة الأساليب المحاسبية للرقابة على التسيير	0,512**	0,004
6	تساعد مبادئ المحاسبة العامة في تحقيق نتائج جيدة ومقبولة	0,616**	0,000
7	تعتبر المحاسبة التحليلية مصدر معلومات لمراقبة التسيير واتخاذ القرارات	0,795**	0,000
8	تستخدم الموازنة التقديرية كأداة لمتابعة الأداء	0,593**	0,001
9	الأهداف المسطرة في الموازنة التقديرية الخاصة بالمؤسسة واضحة ومحددة تماما	0,451*	0,012
10	يتم مراجعة الميزانيات دوريا من قبل المكلفين المختصين	0,537**	0,002
11	لمراقبة التسيير موقع في الهيكل التنظيمي للمؤسسة	0,663**	0,000
12	تقدم مراقبة التسيير معلومات وتحليلات وفق الاحتياجات	0,695**	0,000
13	يعمل نظام مراقبة التسيير على اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها وأخذ إجراءات التحسين	0,705**	0,000
14	تساعد مراقبة التسيير على تحقيق أهداف المؤسسة	0,600**	0,000
15	يتميز مراقبي التسيير بالخبرة الميدانية والتنفيذية	0,648**	0,001
16	أعوان المحاسبة يتولون متابعة ومراقبة الأداء المالي للمؤسسة	0,573**	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن معاملات الارتباط لسبيرمان لعبارات المحور الأول: مراقبة التسيير كانت كلها موجبة وعند مستوى معنوية أقل من 0,05 وهذا ما يدل على اتساق وصدق العبارات، وأنها تقيس ما وضعت لأجله.

✓ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني: الأداء المالي**

يوضح الجدول الموالي معاملات الارتباط لسبيرمان لمحور الأداء المالي والعبارات التي يتضمنها.

الجدول رقم (3-4): الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تطبيق مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، ينعكس إيجابا على تحسين أدائها	0,600**	0,000
2	يعد التوازن المالي وهدف السيولة من المؤشرات المالية الهامة التي تسعى المؤسسة إليها	0,773**	0,000
3	يعتبر معيار نمو الأرباح من المعايير الأساسية للحكم عن أداء المؤسسة	0,665**	0,000
4	يساهم تحليل نظام التكاليف في معرفة نقاط القوة والضعف وتعزيز أرباح المؤسسة	0,691**	0,000
5	الأداء المالي يخضع إلى قوانين وتعليمات نافذة وكافية	0,685**	0,000
6	يوجد إجراءات عمل واضحة ومكتوبة لضبط الأداء المالي في المؤسسة	0,589**	0,001
7	يساهم الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية	0,385*	0,036
8	يساعد الأداء المالي في عملية التطوير والتغيير في أعمال المؤسسة	0,837**	0,000
9	يساهم الأداء المالي في رفع كفاءة أداء المؤسسة	0,933**	0,000
10	يساعد الأداء المالي في تطوير المستوى الإداري في المؤسسة	0,893**	0,000
11	يساعد الأداء المالي على وضع أهداف واضحة قابلة للتنفيذ ضمن الزمن المحدد لها	0,690**	0,000
12	يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين بالمؤسسة	0,659**	0,000
13	نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة المقبلة	0,709**	0,000
14	تطبيق نتائج الأداء المالي في الواقع العملي للمؤسسة بكافة تفاصيلها	0,828**	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن معاملات الارتباط لسبيرمان لعبارات المحور الثاني: الأداء المالي كانت كلها موجبة وعند مستوى معنوية أقل من 0,05 وهذا ما يدل على اتساق وصدق العبارات، وأنها تقيس ما وضعت لأجله.

2-2- ثبات أداة الدراسة:

قمنا باستخدام معامل آلفا كرونباخ لتحقق من مدى ثبات الاستبيان والتأكد من الحصول على نفس إجابات المبحوثين في الإجابة على أسئلة الاستبيان حتى لو كرر عدة مرات في نفس الظروف.

الجدول رقم (3-5): ثبات أداة الدراسة

المحاور	عدد العبارات	آلفا كرونباخ
مراقبة التسيير	16	0,834
الأداء المالي	14	0,811
أداة الاستبيان	30	0,858

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من الجدول يتبين لنا أن معامل الثبات ألفا كرونباخ لكلا محورين الدراسة (مراقبة التسيير، الأداء المالي) كان مرتفع وقريب من الواحد، كما بلغت القيمة الإجمالية للمعامل لأداة الاستبيان ككل 0,858 وهي أيضا قيمة مرتفعة وقريبة من الواحد (أكبر من 60%) مما يدل على أن أداة الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات وبالتالي فهي تفي بأغراض الدراسة.

المطلب الثاني: تحليل الاستبيان واختبار الفرضيات

في هذا المطلب سنتطرق إلى وصف خصائص عينة الدراسة وتحليل إجاباتهم على عبارات الاستبيان وفي الأخير اختبار صحة الفرضيات.

I. تحليل النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة

يتضمن هذا الجزء تحليلا للبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة من حيث الجنس، السن، المستوى التعليمي والوظيفي والخبرة المهنية.

1- الجنس:

الجدول رقم (3-6): توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	19	% 63,3
أنثى	11	% 36,7
المجموع	30	% 100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن ما نسبته 63,3% من أفراد العينة هم من الذكور مقابل 36,7% من الإناث، ويعود هذا التفوق للذكور إلى طبيعة مهام ووظائف مؤسسة سونلغاز والتي تعتمد على الذكور أكثر من الإناث من حيث بذل الجهد والتنقل والتواجد لأوقات إضافية في العمل.

2- السن:

الجدول رقم (3-7): توزيع أفراد العينة حسب متغير السن.

السن	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	4	% 13,3
من 31 إلى 40 سنة	10	% 33,3
من 41 إلى 50 سنة	7	% 23,3
أكثر من 50 سنة	9	% 30,0
المجموع	30	% 100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ الأفراد الذين تراوح أعمارهم بين 30 و 40 كانوا هم الأكثر تواجدا بين أفراد العينة حيث بلغت نسبتهم 33,3% ثم فئة الأفراد الذين تزيد أعمارهم عن 50 سنة بنسبة 30% ثم من 41 إلى 50 سنة بنسبة 23,3% وفي الأخير فئة الأفراد الذين تقل أعمارهم عن 30 سنة بـ 13,3%.

3- المستوى التعليمي:

الجدول رقم (3-8): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة المئوية
ثانوي	6	% 20,0
جامعي	16	% 53,3
دراسات عليا	8	% 26,7
المجموع	30	% 100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن الجامعيين يمثلون أغلبية أفراد العينة بنسبة 53,3%، كما نلاحظ أن أصحاب الدراسات العليا بلغت نسبتهم 26,7% فيما بلغت نسبة أصحاب المستوى الثانوي 20%. وهذا التوزيع يدل على أن مؤسسة سونلغاز بالمدية تعتمد بشكل كبير على الموظفين أصحاب المعرفة والكفاءة والمستويات التعليمية العليا.

4- الخبرة المهنية:

الجدول رقم (3-9): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	5	% 16,7
من 5 إلى 10 سنوات	6	% 20,0
من 10 إلى 15 سنة	10	% 33,3
أكثر من 15 سنة	9	% 30,0
المجموع	30	% 100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسبة الأفراد أصحاب الخبرة من 10 إلى 15 بلغت نسبتهم 33,3% ثم أصحاب الخبرة التي تزيد عن 30%، وبعدها أصحاب الخبرة من 5 إلى 10 سنوات، وفي الأخير الأفراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات بنسبة 16,7%. وهذا يدل على أن المؤسسة تحتوي على عناصر بشرية تتمتع بالخبرة المهنية الطويلة مما يمكنها من إنجاز مهامها بكل احترافية.

5- المستوى الوظيفي:

الجدول رقم (3-10): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي.

المستوى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
عون إدارة	21	% 70,0
رئيس مصلحة	8	% 26,7
مدير	1	% 3,3
المجموع	30	% 100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول أعلاه أن معظم أفراد عينة الدراسة هم من الأعوان الإداريين بنسبة 70%، ونسبة 26,7% تمثل رؤساء المصالح، وبطبيعة الحال فالمؤسسة تحتوي على مدير عام واحد. وهذا الترتيب يعتبر طبيعيا مقارنة بالتوزيع الإداري لمهام ووظائف مؤسسة سونلغاز بالمدية.

II. تحليل محاور الاستبيان:

يعتمد هذا الجزء على عرض وتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محاور الاستبيان وكذا تحديد اتجاهاتهم وترتيبها، معتمدين في ذلك على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارات المحاور.

1- تحليل عبارات المحور الأول: مراقبة التسيير

الجدول التالي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور مراقبة التسيير

الجدول رقم (3-11): تحليل عبارات المحور الأول: مراقبة التسيير

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
1	تعتمد المؤسسة على مختلف أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة	3,47	0,900	موافق	8
2	تتوفر المؤسسة على لوحة القيادة كأداة للتسيير والمراقبة	3,60	0,724	موافق	5
3	تسمح لوحة القيادة بتشخيص الوضع الحقيقي للمؤسسة	3,43	0,898	موافق	10
4	يمكن اعتبار لوحة القيادة أداة سريعة لاتخاذ القرارات داخل المؤسسة	3,40	1,003	موافق	11
5	تعتمد المؤسسة الأساليب المحاسبية للرقابة على التسيير	4,10	0,759	موافق	1
6	تساعد مبادئ المحاسبة العامة في تحقيق نتائج جيدة ومقبولة	3,47	0,937	موافق	9
7	تعتبر المحاسبة التحليلية مصدر معلومات لمراقبة التسيير واتخاذ القرارات	3,03	1,189	محايد	15
8	تستخدم الموازنة التقديرية كأداة لمتابعة الأداء	3,83	0,658	موافق	4
9	الأهداف المسطرة في الموازنة التقديرية الخاصة بالمؤسسة واضحة ومحددة تماما	2,93	1,015	محايد	16
10	يتم مراجعة الميزانيات دوريا من قبل المكلفين المختصين	3,03	0,809	محايد	14
11	لمراقبة التسيير موقع في الهيكل التنظيمي للمؤسسة	3,57	0,898	موافق	6
12	تقدم مراقبة التسيير معلومات وتحليلات وفق الاحتياجات	3,90	0,939	موافق	3
13	يعمل نظام مراقبة التسيير على اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها وأخذ إجراءات التحسين	3,93	0,923	موافق	2
14	تساعد مراقبة التسيير على تحقيق أهداف المؤسسة	3,07	1,437	محايد	13
15	يتميز مراقبي التسيير بالخبرة الميدانية والتنفيذية	3,23	1,040	محايد	12
16	أعوان المحاسبة يتولون متابعة ومراقبة الأداء المالي للمؤسسة	3,52	0,911	موافق	7
مراقبة التسيير		**3,71**	**0,625**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية المتعلقة بعبارات مراقبة التسيير تتراوح بين 4,10 و 2,93 وبذلك فإن اتجاهات الأفراد تتراوح بين محايد وموافق، ويلاحظ أيضا أن الانحرافات المعيارية تتراوح بين 0,658 و

1,437 أي أن هناك تشتت في الإجابات على عبارات هذا المحور، وقد سجلت العبارة الخامسة: "تعتمد المؤسسة الأساليب المحاسبية للرقابة على التسيير" أعلى متوسط حسابي بقيمة 4,10 باتجاه موافق مما يدل على أنها العبارة الأكثر موافقة من قبل أفراد العينة، ثم تلتها بنفس الاتجاه أي الموافقة كل من العبارات التالية (13، 12، 8، 2، 11، 16، 1، 6، 3، 4) على الترتيب، ثم باقي العبارات (15، 14، 10، 7) على التوالي باتجاه محايد وصولا في الأخير إلى العبارة التاسعة " الأهداف المسطرة في الموازنة التقديرية الخاصة بالمؤسسة واضحة ومحددة تماما" والتي سجلت أقل متوسط حسابي بقيمة 2,93 وباتجاه محايد أيضا.

وعلى العموم فإن المتوسط الحسابي الإجمالي لمحور مراقبة التسيير قد بلغ 3,71 وهو ما يقابله اتجاه موافق من قبل أفراد العينة وهو ما يدل على أن هناك مستويات عالية من تطبيق آليات مراقبة التسيير في مؤسسة سونلغاز بالمدية، وبلغ الانحراف المعياري الإجمالي 0,625 وهي قيمة أقل من الواحد مما يشير إلى تقارب في إجابات الأفراد حول عبارات هذا المحور.

2- تحليل عبارات المحور الأول: الأداء المالي

الجدول التالي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الأداء المالي

الجدول رقم (3-12): تحليل عبارات المحور الثاني: الأداء المالي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
1	تطبيق مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، ينعكس إيجابا على تحسين أدائها	3,43	0,845	موافق	9
2	يعد التوازن المالي وهدف السيولة من المؤشرات المالية الهامة التي تسعى المؤسسة إليها	3,10	0,960	محايد	13
3	يعتبر معيار نمو الأرباح من المعايير الأساسية للحكم عن أداء المؤسسة	3,10	1,398	محايد	14
4	يساهم تحليل نظام التكاليف في معرفة نقاط القوة والضعف وتعزيز أرباح المؤسسة	3,87	0,745	موافق	3
5	الأداء المالي يخضع إلى قوانين وتعليمات نافذة وكافية	3,23	1,006		11
6	يوجد إجراءات عمل واضحة ومكتوبة لضبط الأداء المالي في المؤسسة	4,13	0,812	موافق	1
7	يساهم الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية	3,27	0,907	محايد	10
8	يساعد الأداء المالي في عملية التطوير والتغيير في أعمال المؤسسة	3,23	1,104	محايد	12
9	يساهم الأداء المالي في رفع كفاءة أداء المؤسسة	3,50	1,042	موافق	7
10	يساعد الأداء المالي في تطوير المستوى الإداري في المؤسسة	3,47	0,937	موافق	8
11	يساعد الأداء المالي على وضع أهداف واضحة قابلة للتنفيذ ضمن الزمن المحدد لها	4,03	0,751	موافق	2
12	يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين بالمؤسسة	3,80	0,964	موافق	4
13	نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة المقبلة	3,50	0,974	موافق	6
14	تطبيق نتائج الأداء المالي في الواقع العملي للمؤسسة بكافة تفاصيلها	3,63	0,999	موافق	5
الأداء المالي		**3,81**	**0,701**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية المتعلقة بعبارات الأداء المالي تتراوح بين 4,13 و 3,10 وبذلك فإن اتجاهات الأفراد تتراوح بين محايد وموافق، كما يلاحظ أيضا أن الانحرافات المعيارية تتراوح بين 0,745 و 1,398 أي أن هناك تشتت في بعض الإجابات على عبارات المحور، فقد سجلت العبارة السادسة: "يوجد إجراءات عمل واضحة ومكتوبة لضبط الأداء المالي في المؤسسة" أعلى متوسط حسابي قدره 4,13 باتجاه موافق مما يدل على أنها العبارة الأكثر موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة، ثم تلتها بنفس الاتجاه أي الموافقة كل من العبارات التالية (11، 4، 12، 14، 13، 9، 10، 1) على الترتيب، ثم العبارات (7، 5، 8، 2) على التوالي باتجاه محايد، وفي الأخير نجد العبارة الثالثة: "يعتبر معيار نمو الأرباح من المعايير الأساسية للحكم عن أداء المؤسسة" والتي سجلت أقل متوسط حسابي بقيمة 3,10 وباتجاه محايد من طرف الأفراد المبحوثين.

وعلى العموم فإن المتوسط الحسابي الإجمالي لمحور الأداء المالي قد بلغ 3,81 وهو ما يقابله اتجاه موافق من قبل أفراد العينة وهو ما يدل على أن هناك مستويات عالية من الأداء المالي المطبق في مؤسسة سونلغاز بالمدية، وبلغ الانحراف المعياري الإجمالي 0,701 وهي قيمة أقل من الواحد مما يشير إلى تقارب في إجابات الأفراد حول عبارات هذا المحور.

III. اختبار ومناقشة الفرضيات:

في هذا الجزء سيتم اختبار صحة فرضيات الدراسة من عدمها وفقا للاختبارات المناسبة لكل فرضية.

1- اختبار الفرضة الأولى:

من أجل قياس الدور الذي تلعبه مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بالمدية، قمنا بقياس العلاقة بينهما وهذا باستخدام أحد الأساليب الإحصائية وهو الانحدار الخطي البسيط.

و ذلك وفقا للفرضية التالية:

H_0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمراقبة التسيير على الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– عند مستوى دلالة إحصائية 0,05.

H_1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمراقبة التسيير على الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– عند مستوى دلالة إحصائية 0,05.

والجدول التالي يبين نتائج نموذج الانحدار الخطي البسيط لفرضية الدراسة:

الجدول رقم (3-13): أثر مراقبة التسيير على الأداء المالي للمؤسسة.

البيان	مراقبة التسيير					
الأداء المالي	R الارتباط	R^2 معامل التحديد	b معامل الانحدار	a الثابت	t المحسوبة	Sig مستوى المعنوية
	0,839	0,703	0,994	0,338	8,145	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح لنا من الجدول ما يلي:

- قيمة معامل الارتباط $R = 0{,}829$ وهذا يدل على وجود علاقة طردية قوية بين مراقبة التسيير والأداء المالي.
- قيمة معامل التحديد $R^2 = 0{,}703$ أي أن ما نسبته 70,3% من التغير في مستوى الأداء المالي للمؤسسة ناتج عن تأثيرات مراقبة التسيير.
- معامل الانحدار بلغ $b = 0{,}994$ أي أن الزيادة في استخدام أدوات مراقبة التسيير بدرجة واحدة يؤدي إلى زيادة في مستوى الأداء المالي بمقدار 0,994.
- قيمة الثابت $a = 0{,}338$ وهي مقدار ثابت في معادلة الأداء المالي.
- كما بلغت قيمة t المحسوبة $t = 8{,}145$ بمستوى دلالة معنوية 0.000 وهي أصغر من 0,05.

ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة: "**يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمراقبة التسيير على الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– عند مستوى دلالة إحصائية 0,05**".

2- اختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أنه: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى للبيانات الشخصية.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية نقوم باختبار الفرضيات الفرعية التالية:

2-1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

نص الفرضية:

H_0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى لمتغير الجنس.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى لمتغير الجنس.

والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التجانس لهذه الفرضية.

الجدول رقم (3-14): نتائج اختبار التجانس للفرضية الفرعية الأولى

المحور	الجنس	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F المسحوبة	القيمة الاحتمالية Sig
مراقبة التسيير	ذكر	19	3,5395	0,54255	1,619	0,214
	أنثى	11	3,3920	1,02397		
الأداء المالي	ذكر	19	3,1693	0,51788	3,669	0,066
	أنثى	11	3,1621	0,80713		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية لاختبار فيشر لكل من مراقبة التسيير والأداء المالي كانت أكبر من 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية، وعليه نقول: "**لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى لمتغير الجنس**".

2-2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

نص الفرضية:

H_0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى لمتغير السن.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى لمتغير السن.

والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه الفرضية.

الجدول رقم (3-15): نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الثانية

المحور	قيمة F المسحوبة	احتمالية Sig-F
مراقبة التسيير	0,840	0,484
الأداء المالي	0,812	0,499

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية لاختبار فيشر لكل من مراقبة التسيير والأداء المالي كانت أكبر من 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية، وعليه نقول: "**لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى لمتغير السن**".

2-3- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

نص الفرضية:

H_0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى للمستوى التعليمي.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز -المدية- تعزى للمستوى التعليمي.

والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه الفرضية.

الجدول رقم (3–16): نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الثالثة

المحور	قيمة F المسحوبة	احتمالية Sig–F
مراقبة التسيير	0,311	0,735
الأداء المالي	0,478	0,625

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية لاختبار فيشر لكل من مراقبة التسيير والأداء المالي كانت أكبر من 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية، وعليه نقول: **"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– تعزى للمستوى التعليمي"**.

2–4– اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

نص الفرضية:

H_0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– تعزى للخبرة المهنية.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– تعزى للخبرة المهنية.

والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه الفرضية.

الجدول رقم (3–17): نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الرابعة

المحور	قيمة F المسحوبة	احتمالية Sig–F
مراقبة التسيير	0,077	0,972
الأداء المالي	0,946	0,433

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية لاختبار فيشر لكل من مراقبة التسيير والأداء المالي كانت أكبر من 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية، وعليه نقول: **"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية**

عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– تعزى للخبرة المهنية".

2–5– اختبار الفرضية الفرعية الخامسة:

نص الفرضية:

H_0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– تعزى للمستوى الوظيفي.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– تعزى للمستوى الوظيفي.

والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه الفرضية.

الجدول رقم (3–18): نتائج اختبار التباين الأحادي لهذه للفرضية الفرعية الخامسة

المحور	قيمة F المسحوبة	احتمالية Sig–F
مراقبة التسيير	0,878	0,427
الأداء المالي	0,080	0,924

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية لاختبار فيشر لكل من مراقبة التسيير والأداء المالي كانت أكبر من 0,05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية، وعليه نقول: **"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد العينة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز –المدية– تعزى للمستوى الوظيفي"**.

خلاصة:

يأتي في هذا الفصل كتكملة للأفكار النظرية والمنهجية التي تم التطرق لها في الفصول النظرية، وذلك ما ينسجم منها مع مشكلة البحث وفرضياته، حيث تم التركيز على تحليل النتائج اختبار كل فرضية من فرضيات الدراسة في ظل أراء المسحوبين، وذلك فيما يخص بعض الخصائص، والمؤشرات والأدوات التي تم تشخيصها واعتبرت كعوامل أساسية في تحقيق الأداء وبالتالي تساعد في عملية اتخاذ القرارات اللازمة في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.

حيث أكدت النتائج الإحصائية المتوصل إليها من خلال الدراسة التطبيقية، عن دور آليات مراقبة التسيير في تحسين الأداء المالي عند أفراد العينة، في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالمدية، مما يعطي هذه النتائج أهمية بالغة لكونها تتيح للمؤسسات الاقتصادية فهم سلوكيات سيرتها وبالتالي إمكانية تحقيق أهدافها المقدرة في تحسين الأداء المالي وذلك بكفاءة وفعالية .

خـاتمـة

خاتمة:

يعتبر موضوع التحكم في آليات مراقبة التسيير ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية من أهم المواضيع التي تخص مجال تسيير المؤسسات والإدارة المالية، ففي ظل التطورات المتلاحقة تسعى المؤسسة لاكتساب نظام مراقبة تسيير فعال الذي يضمن لها الاستمرارية وتحقيق مختلف الأهداف المسطرة ورفع مستوى أداء الأفراد لتحسين الخدمات المقدمة، ومن هنا يجب أن يتوفر هذا النظام على مجموعة من الآليات والأدوات التي تعمل على اكتشاف مواطن الاختلالات والانحرافات ومحاولة تصحيحها ووضع خطط تنبؤية من أجل مواجهة المشاكل المختلفة وتحسين الأداء الكلي للمؤسسة والوصول إلى الأهداف المخطط لها، وكل هذا تم التطرق إليه في الجانب النظري حيث تم التطرق إلى المفاهيم الأساسية حول الأداء المالي ودور مراقبة التسيير في تحسينه.

في حين تم تخصيص الجانب التطبيقي لإسقاط الموضوع على إحدى اكبر المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي في الجزائر وهي مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز – الوكالة المحلية لولاية المدية– وذلك لقياس فاعلية وتأثير آليات مراقبة التسيير في تحسين وتطوير الأداء المالي للمؤسسة، بالاعتماد على التحليل الإحصائي لتفسير العلاقة بين المتغيرات.

ومن خلال ما سبق توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

I. النتائج الدراسة:

سنقوم بعرض أهم النتائج النظرية والتطبيقية المتوصل اليها:

- **النتائج النظرية:**
  - التسيير هو عملية تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة باستخدام الموارد المتاحة.
  - على الرغم من اختلاف الباحثين حول تعريف مراقبة التسيير إلا أن تعريفهم يتفق جميعا في أنها مسار دائم للتعديل تستهدف تجنيد الطاقات من أجل الاستخدام الأمثل للموارد بأقل التكاليف وتصحيح الانحرافات والأخطاء.
  - يعمل نظام مراقبة التسيير على مساعدة المسؤولين والعاملين بالتحكم في أدائهم التسييري من خلال المعلومات الذي يوفرها لهم، وبالتالي يساعدهم على اتخاذ القرارات الصحيحة بغرض الوصول إلى تحديد الأهداف بكل فعالية.

- لمراقبة التسيير دور في تحسين الأداء وفعالية النشاط والتحكم في التطور والاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج.
- تمر مراقبة التسيير بعدة مراحل وهي تحديد الأهداف والتخطيط والتنفيذ وتقييم الأداء.
- يهدف تحسين الأداء إلى تحديد نقاط القوة والضعف، والعمل على تغلب هذه الأخيرة من جهة واتخاذ القرارات الأزمة على ضوء النتائج المتحصل عليها من جهة أخرى.
- لأدوات مراقبة التسيير دورا في تحسين الأداء المالي وذالك من خلال التطبيق الصحيح والجيد للأدوات، مما يسمح برفع من كفاءة الأداء المالي وبتالي استخراج نقاط القوة والضعف، أي أنه يعطي للمؤسسة بتصحيح الأخطاء والانحرافات التي قد تنجر من نقاط ضعف هذا من جهة. ومن جهة أخرى من خلال جملت الخدمات والاقتراحات والتوصيات التي يمنحها لإدارة المؤسسة.
- لوحة القيادة تعتبر من الآليات الحديثة المستخدمة في عملية الرقابة على التسيير وهذا باستخدامها لمؤشراتها المالية التي تقوم المؤسسة بدراستها وبناء عليها تتخذ القرارات المالية اللازمة.
- الموازنات التقديرية تتعلق بوضع وتحضير الموازنات ومراقبتها بتحديد الانحرافات واتخاذ التدابير التصحيحية لها، حيث تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب الحجم والنوع النشاطي.

- **النتائج التطبيقية:**

- وجد مستوى مقبول لتطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة مؤسسة سونلغاز بالمدية، وهذا بناء على درجة الموافقة للمبحوثين التي كانت ايجابية حول عبارات محور مراقبة التسيير.
- يوجد مستوى مقبول من الأداء المالي في المؤسسة محل الدراسة مؤسسة سونلغاز بالمدية، وهذا بناء على درجة الموافقة للمبحوثين التي كانت ايجابية حول عبارات محور الأداء مالي.
- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمراقبة التسيير والأداء المالي لمؤسسة سونلغاز عند مستوى معنوية 5%.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% لإجابات أفراد عينة الدراسة حول مراقبة التسيير والأداء المالي بمؤسسة سونلغاز بالمدية تعزى للخصائص الشخصية.

II. التوصيات:

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج يمكن اقتراح مجموعة من التوصيات التالية:

- ضروري دعم الاتجاه نحو الممارسة الفكرية والعلمية لأدوات مراقبة التسيير على نطاق أوسع في المؤسسة.
- تقديم الحوافز للأفراد المتميزين في الأداء وتشجيعهم على العمل الجماعي.

- ينبغي ربط القرارات الإستراتيجية في المؤسسة بمؤشرات الأداء المالي ذات مغزى ومدلول.
- ضروري الاستخدام المنتظم والمستمر لعملية تقييم الأداء المالي لمعرفة حالة المؤسسة مما يساهم في سد النقائص.
- تشجيع على إنشاء مكاتب دراسات متخصص في مراقبة التسيير وتقييدها بالشكل الذي تؤسس بيه مكاتب المحاسبة والمدارس المتخصصة في تعليم التسيير والإدارة.

III. آفاق الدراسة:

يمكن مستقبلا إثراء هذا الموضوع بدراسات مستقبلية نظرا لتجدده، ويمكن أن نقترح بعض المواضيع التي هي بحاجة للبحث العلمي منها:

- مساهمة مراقبة التسيير في اتخاذ القرارات الإدارية.
- أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.
- دور مراقبة التسيير في تسيير المؤسسة بكفاءة وفعالية.
- الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية.
- المحاسبة التحليلية ودورها في اتخاذ القرار.
- لوحة القيادة كأداة التسيير والتنبؤ.

المراجع

المراجع:

باللغة العربية:

الكتب:

1- أحمد حسن ظاهر، المحاسبة الإدارية، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2000.

2- أسعد حميد العمى، الإدارة المالية، دار وائل للنشر ، الطبعة 02، الأردن، 2012.

3- رائد عبد ربه، نظرية المنظمة والمؤسسات، دار الجنادرية للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.

4- رواية محمد، حسن إدارة الموارد البشرية (تنمية المديرين – تقييم الأداء– المتغيرات البيئية– تعويضات الأفراد)، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2014.

5- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2000.

6- عائشة يوسف الشميلي، تحسين برنامج الأداء، دار الفجر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2017.

7- علاء فرحان طالب، الحكومة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي، دار صفاء، عمان، 2011.

8- فلاح حسن الحسني، مؤيد عبد الرحمان، إدارة البنوك كمدخل كمي واستراتيجي معاصر، دار وائل، عمان.

9- مجيد الكرخي، تقويم الأداء المالي باستخدام النسب المالية، دار المنهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.

10- محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، 2012.

11- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوا ئد أسهم شركات المساهمة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأول، الأردن، 2010.

12- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد، عمان، 2009.

13- مدحت أبو النصر، الأداء الإداري المتميز، المجموعة العربية للتدريب والنشر، الطبعة الأولى، مصر، القاهرة، 2012.

14- ناصر دادي عدون ، المحاسبة التحليلية ، دار المحمدية الجامعية، الجزائر، 2000.

15- ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية الأمة، الجزائر، 2004.

16- نائل عدس، نضال الخلف، محاسبة التكاليف: مدخل حديث، دار جهينة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.

17- نور الدين خبابه، الإدارة المالية، دار النهضة العربية، ط 1، 1997.

المجلات والملتقيات:

1- بوديار زهية، جباري شوقي، لوحة القيادة كأسلوب فعال لاتخاذ القرار في المؤسسة، الملتقى الدولي: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2009.

2- حاضر صباح شعير، أثر النظم الخبيرة في تحسين الأداء المالي للشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق المالي، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، العدد أربعون، 2017.

3- حميدة كريم شعلان، دور المقارنة المرجعية في تحسين الأداء المالي للشركات الاقتصادية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العراق، العدد 04، 2018.

4- حيدر عباس عبد، إطار مقترح لتطبيق الموازنة الصفرية لتطوير الأداء المالي، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، العدد الأول، 2017.

5- دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة،الجزائر، العدد 04، 2006.

6- رباحي صابرينة. سياخن مريم، مداخلة ملتقى حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة وتفعيل الإبداع، جامعة علي لونيسي، البليدة، الجزائر، 2017.

7- سباح أحمد محمد صالح ومحمد البشيري بن عمر، فعالية مبادئ الحوكمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، الوادي، العدد 01، 2018.

8- عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية: مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، العدد الأول، نوفمبر 2001.

9- محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة ورقلة، عدد 09، 2011.

10- محمد زرقون، الحاج عرابة، أثر إدارة المعرفة على الأداء في المؤسسة الاقتصادية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد 01، ديسمبر 2014.

11- معتصم دحو، مداخلة بعنوان: أفاق تطبيق المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS بالجزائر (النظام المحاسبي المالي الجديد) للانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي، النظام المحاسبي والمالي، جامعة سعد دحلب، البليدة، 13-15 أكتوبر 2009.

المذكرات والأطروحات:

1- أبو بكر بوسالم، هدى شهيد، دور أساليب كايزن (الأنموذج الياباني)في تحسين أداء المؤسسة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية ,العدد الثامن، بشار، ديسمبر، 2017.

2- أحمد سماح، أثر الموازنات التقديرية على الأداء "دراسة حالة شركة كهرباء محافظة أريد"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 2016.

3- بجعي سعاد، تقييم فعالية أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006-2007.

4- بن خروف جليلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2008-2009.

5- بوناب بلال، دور المحاسبة التحليلية في تحسين الرقابة على الإنتاج: دراسة حالة شركة الإسمنت حامة بوزيان – قسنطينة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013- 2014.

6- بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة مراقبة التسيير المؤسسات الاقتصادية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2006.

7- توفيق سميح محمد الأغوات، دور المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي لشركة البوتاس العربية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 2014-2015.

8- توفيق سميح محمد الأغوات، دور المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي لشركة البوتاس العربية، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 2014-2015.

9- حجاج نفيسة، أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الأداء المالي، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتو ا ره تخصص مالية ومحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2017.

10- حسن محمد سعيد حسن أبوكويك، دور الهياكل التنظيمية والأنظمة الإدارية في تطوير أداء الأجهزة الأمنية، مذكرة مقدمة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.

11- رقية شطي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ومؤشرات تقييمه، مذكرة مكملة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة 03 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2010-2011.

12- ريغة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2،الجزائر، 2013-2014.

13- سويسي عبد الوهاب، الفاعلية التنظيمية تحديد المحتوى والقياس بأسلوب لوحة القيادة، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.

14- عادل بومجان، تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015.

15- عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية :قياس وتقييم، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2001-2002.

16- عبد الله قويدر الواحد، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة العمومية الاقتصادية "دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2007.

17- عبد المالك مهري، تقييم فعالية اختيار المشروعات الاستثمارية المادية في تحسين جودة الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2016-2017.

18- عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية :مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة بسكرة، العدد الأول، 2001.

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

20- مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص مالية عامة ، جامعة أبي بكر بن قايد، تلمسان، 2010-2011.

21- مقدم وهيبة، دور لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم أداء الموارد البشرية، رسالة ماجستير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2006.

22- نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014-2015.

المطبوعات والمنشورات:

1- بويعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون، الجزائر.

2- مجنح عتيقة، التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2006.

3- هواري معراج، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

باللغة الأجنبية:

1- Caroline Selmer, construire et défendre son budget(outils, méthodes et comportements), Dunod, Paris, 2001.
2- Hamadouche Malika, contrôle de gestion d'une entreprise publique économique, mémoire magister, l'ESC, Alger , 2000.
3- I.D.Kerviler et L.D.Kerviler, Le contrôle de gestion à la portée de tous, 3ème édition, éd Economica, Paris, 2000.

4- Nobertguedg, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, édition d'organisation, paris,2000.

المواقع الإلكترونية:

http://iefpedia.com/arab/wpcontent/uploads.

الملاحـق

الملاحق:

الملحق رقم 1: الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعية يحي فارس بالمدية

إستبيـان

الأخ الكريم، الأخت الكريمة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته؛

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي صمم لجمع المعلومات اللازمة للدارسة التي نقوم بإعدادها استكمالا للحصول على شهادة الماستر في علوم التسيير –تخصص إدارة أعمال– بعنوان: " " حيث تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور تمكين الموارد البشرية في تحسين الأداء الوظيفي للعاملين، ونظرا لأهمية رأيكم في هذا المجال نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، حيث أن صحة النتائج تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم، لذلك نرجو منكم أن تولوا هذا الاستبيان اهتماماتكم، فمشاركتكم ضرورية ورأيكم عامل أساسي من عوامل نجاحها.

تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الجزء الأول: البيانات الشخصية والوظيفية

نرجو منكم الإجابة على الأسئلة التالية بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة

- الجنس:

ذكر ☐ أنثى ☐

- السن:

أقل من 30 سنة ☐ من 30 إلى 40 سنة ☐

من 41 إلى 50 سنة ☐ أكثر من 50 سنة ☐

- المستوى العلمي:

ثانوي ☐ جامعي ☐ دراسات عليا ☐

- الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐

من 11 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

- المستوى الوظيفي:

عون إدارة ☐ رئيس مصلحة ☐ مدير ☐

الجزء الثاني: محاور الاستبيان

نرجو منكم تحديد درجة الموافقة وعدم الموافقة على العبارات التالية وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة لاختياركم

المحور الأول: مراقبة التسيير

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	تعتمد المؤسسة على مختلف أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة					
2	تتوفر المؤسسة على لوحة القيادة كأداة للتسيير والمراقبة					
3	تسمح لوحة القيادة بتشخيص الوضع الحقيقي للمؤسسة					
4	يمكن اعتبار لوحة القيادة أداة سريعة لاتخاذ القرارات داخل المؤسسة					
5	تعتمد المؤسسة الأساليب المحاسبية للرقابة على التسيير					
6	تساعد مبادئ المحاسبة العامة في تحقيق نتائج جيدة ومقبولة					
7	تعتبر المحاسبة التحليلية مصدر معلومات لمراقبة التسيير واتخاذ القرارات					
8	تستخدم الموازنة التقديرية كأداة لمتابعة الأداء					
9	الأهداف المسطرة في الموازنة التقديرية الخاصة بالمؤسسة واضحة ومحددة تماما					
10	يتم مراجعة الميزانيات دوريا من قبل المكلفين المختصين					
11	لمراقبة التسيير موقع في الهيكل التنظيمي للمؤسسة					
12	تقدم مراقبة التسيير معلومات وتحليلات وفق الاحتياجات					
13	يعمل نظام مراقبة التسيير على اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها وأخذ إجراءات التحسين					
14	تساعد مراقبة التسيير على تحقيق أهداف المؤسسة					
15	يتميز مراقبي التسيير بالخبرة الميدانية والتنفيذية					
16	أعوان المحاسبة يتولون متابعة ومراقبة الأداء المالي للمؤسسة					

المحور الثاني: الأداء المالي

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	تطبيق مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، ينعكس إيجابا على تحسين أدائها					
2	يعد التوازن المالي وهدف السيولة من المؤشرات المالية الهامة التي تسعى المؤسسة إليها					
3	يعتبر معيار نمو الأرباح من المعايير الأساسية للحكم عن أداء المؤسسة					
4	يساهم تحليل نظام التكاليف في معرفة نقاط القوة والضعف وتعزيز أرباح المؤسسة					
5	الأداء المالي يخضع إلى قوانين وتعليمات نافذة وكافية					
6	يوجد إجراءات عمل واضحة ومكتوبة لضبط الأداء المالي في المؤسسة					
7	يساهم الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية					
8	يساعد الأداء المالي في عملية التطوير والتغيير في أعمال المؤسسة					
9	يساهم الأداء المالي في رفع كفاءة أداء المؤسسة					
10	يساعد الأداء المالي في تطوير المستوى الإداري في المؤسسة					
11	يساعد الأداء المالي على وضع أهداف واضحة قابلة للتنفيذ ضمن الزمن المحدد لها					
12	يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين بالمؤسسة					
13	نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة المقبلة					
14	تطبيق نتائج الأداء المالي في الواقع العملي للمؤسسة بكافة تفاصيلها					

الملحق رقم 2: مخرجات برنامج Spss

			مراقبة_التسيير
Rho de Spearman	مراقبة_التسيير	Coefficient de corrélation	1,000
		Sig. (bilatéral)	.
		N	30
	1 تعتمد المؤسسة على مختلف أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة	Coefficient de corrélation	,641**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	2 تتوفر المؤسسة على لوحة القيادة كأداة للتسيير والمراقبة	Coefficient de corrélation	,504**
		Sig. (bilatéral)	,003
		N	30
	3 تسمح لوحة القيادة بتشخيص الوضع الحقيقي للمؤسسة	Coefficient de corrélation	,561**
		Sig. (bilatéral)	,001
		N	30
	4 يمكن اعتبار لوحة القيادة أداة سريعة لاتخاذ القرارات داخل المؤسسة	Coefficient de corrélation	,522**
		Sig. (bilatéral)	,003
		N	30
	5 تعتمد المؤسسة الأساليب المحاسبية للرقابة على التسيير	Coefficient de corrélation	,512**
		Sig. (bilatéral)	,004
		N	30
	6 تساعد مبادئ المحاسبة العامة في تحقيق نتائج جيدة ومقبولة	Coefficient de corrélation	,616**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	7 تعتبر المحاسبة التحليلية مصدر معلومات لمراقبة التسيير واتخاذ القرارات	Coefficient de corrélation	,795**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	8 تستخدم الموازنة التقديرية كأداة لمتابعة الأداء	Coefficient de corrélation	,593**
		Sig. (bilatéral)	,001
		N	30
	9 الأهداف المسطرة في الموازنة التقديرية الخاصة بالمؤسسة واضحة ومحددة تماما	Coefficient de corrélation	,451*
		Sig. (bilatéral)	,012
		N	30
	10 يتم مراجعة الميزانيات دوريا من قبل المكلفين المختصين	Coefficient de corrélation	,537**
		Sig. (bilatéral)	,002
		N	30
	11 لمراقبة التسيير موقع في الهيكل التنظيمي للمؤسسة	Coefficient de corrélation	,663**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	12 تقدم مراقبة التسيير معلومات وتحليلات وفق الاحتياجات	Coefficient de corrélation	,695**
		Sig. (bilatéral)	,000

		N	30
	13 يعمل نظام مراقبة التسيير على اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها وأخذ إجراءات التحسين	Coefficient de corrélation	,705**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	14 تساعد مراقبة التسيير على تحقيق أهداف المؤسسة	Coefficient de corrélation	,600**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	15 يتميز مراقبي التسيير بالخبرة الميدانية والتنفيذية	Coefficient de corrélation	,648**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	16 أعوان المحاسبة يتولون متابعة ومراقبة الأداء المالي للمؤسسة	Coefficient de corrélation	,573**
		Sig. (bilatéral)	,001
		N	30
La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).			
La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).			

			الأداء_المالي
Rho de Spearman	الأداء_المالي	Coefficient de corrélation	1,000
		Sig. (bilatéral)	.
		N	30
	1 تطبيق مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، ينعكس إيجابا على تحسين أدائها	Coefficient de corrélation	,600**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	2 يعد التوازن المالي وهدف السيولة من المؤشرات المالية الهامة التي تسعى المؤسسة إليها	Coefficient de corrélation	,773**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	3 يعتبر معيار نمو الأرباح من المعايير الأساسية للحكم عن أداء المؤسسة	Coefficient de corrélation	,665**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	4 يساهم تحليل نظام التكاليف في معرفة نقاط القوة والضعف وتعزيز أرباح المؤسسة	Coefficient de corrélation	,691**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	5 الأداء المالي يخضع إلى قوانين وتعليمات نافذة وكافية	Coefficient de corrélation	,685**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	6 يوجد إجراءات عمل واضحة ومكتوبة لضبط الأداء المالي في المؤسسة	Coefficient de corrélation	,589**
		Sig. (bilatéral)	,001
		N	30
	7 يساهم الأداء المالي في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية	Coefficient de corrélation	,385*
		Sig. (bilatéral)	,036
		N	30
		Coefficient de corrélation	,837**

	8 يساعد الأداء المالي في عملية التطوير والتغيير في أعمال المؤسسة	Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	9 يساهم الأداء المالي في رفع كفاءة أداء المؤسسة	Coefficient de corrélation	,933**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	10 يساعد الأداء المالي في تطوير المستوى الإداري في المؤسسة	Coefficient de corrélation	,893**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	11 يساعد الأداء المالي على وضع أهداف واضحة قابلة للتنفيذ ضمن الزمن المحدد لها	Coefficient de corrélation	,690**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	12 يساهم الأداء المالي في تنمية وتطوير أفكار العاملين بالمؤسسة	Coefficient de corrélation	,659**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	13 نتائج الأداء المالي تظهر بشكل سريع في بداية كل سنة للاستفادة منها للسنة المقبلة	Coefficient de corrélation	,709**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
	14 تطبيق نتائج الأداء المالي في الواقع العملي للمؤسسة بكافة تفاصيلها	Coefficient de corrélation	,828**
		Sig. (bilatéral)	,000
		N	30
La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).			
La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).			

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,834	16

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,811	14

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,858	30

الجنس					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	19	63,3	63,3	63,3
	أنثى	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

السن					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 30 سنة	4	13,3	13,3	13,3
	من 30 إلى 40 سنة	10	33,3	33,3	46,7
	من 41 إلى 50 سنة	7	23,3	23,3	70,0
	أكثر من 50 سنة	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

التعليمي المستوى					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ثانوي	6	20,0	20,0	20,0
	جامعي	16	53,3	53,3	73,3
	دراسات عليا	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة المهنية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 5 سنوات	5	16,7	16,7	16,7
	من 5 إلى 10 سنوات	6	20,0	20,0	36,7
	من 11 إلى 15 سنة	10	33,3	33,3	70,0
	اكثر من 15 سنة	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المستوى الوظيفي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	عون إدارة	21	70,0	70,0	70,0
	رئيس مصلحة	8	26,7	26,7	96,7
	مدير	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
1 أدوات مختلف على المؤسسة تعتمد والحديثة التقليدية التسيير مراقبة	30	3,47	,900
2 كأداة القيادة لوحة على المؤسسة تتوفر والمراقبة للتسيير	30	3,60	,724
3 الوضع بتشخيص القيادة لوحة تسمح للمؤسسة الحقيقي	30	3,43	,898
4 سريعة أداة القيادة لوحة اعتبار يمكن المؤسسة داخل القرارات لاتخاذ	30	3,40	1,003
5 المحاسبية الأساليب المؤسسة تعتمد التسيير على للرقابة	30	4,10	,759
6 فى العامة المحاسبة مبادئ تساعد ومقبولة جيدة نتائج تحقيق	30	3,47	,937
7 مصدر التحليلية المحاسبة تعتبر واتخاذ التسيير لمراقبة معلومات القرارات	30	3,03	1,189
8 لمتابعة كأداة التقديرية الموازنة تستخدم الأداء	30	3,83	,658
9 الموازنة في المسطرة الأهداف واضحة بالمؤسسة الخاصة التقديرية تماما ومحددة	30	2,93	1,015
10 قبل من دوريا الميزانيات مراجعة يتم المختصين المكلفين	30	3,03	,809
11 الهيكل في موقع التسيير لمراقبة للمؤسسة التنظيمي	30	3,57	,898
12 معلومات التسيير مراقبة تقدم الاحتياجات وفق وتحليلات	30	3,90	,939
13 على التسيير مراقبة نظام يعمل وأخذ أسبابها وتحديد الانحرافات اكتشاف التحسين إجراءات	30	3,93	,923
14 تحقيق على التسيير مراقبة تساعد المؤسسة أهداف	30	3,07	1,437
15 بالخبرة التسيير مراقبي يتميز والتنفيذية الميدانية	30	3,23	1,040
16 متابعة يتولون المحاسبة أعوان للمؤسسة المالي الأداء ومراقبة	30	3,52	,911
N valide (liste)	30		

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
1 المالي الأداء مؤشرات تطبيق تحسين على إيجابا ينعكس للمؤسسة، أدائها	30	3,43	0,845
2 من السيولة وهدف المالي التوازن يعد تسعى التي الهامة المالية المؤشرات إليها المؤسسة	30	3,10	,960
3 المعايير من الأرباح نمو معيار يعتبر المؤسسة أداء عن للحكم الأساسية	30	3,10	1,398
4 معرفة فى التكاليف نظام تحليل يساهم أرباح وتعزيز والضعف القوة نقاط المؤسسة	30	3,87	0,745
5 قوانين إلى يخضع المالي الأداء وكافية نافذة وتعليمات	30	3,23	1,006
6 ومكتوبة واضحة عمل إجراءات يوجد المؤسسة في المالي الأداء لضبط	30	4,13	0,812
7 عملية تسهيل في المالي الأداء يساهم والتشغيلية التنفيذية القرارات اتخاذ	30	3,27	,907
8 التطوير عملية في المالي الأداء يساعد المؤسسة أعمال في والتغيير	30	3,23	1,104
9 أداء كفاءة رفع في المالي الأداء يساهم المؤسسة	30	3,50	1,042
10 تطوير في المالي الأداء يساعد المؤسسة في الإداري المستوى	30	3,47	,937
11 وضع على المالي الأداء يساعد الزمن ضمن للتنفيذ قابلة واضحة أهداف لها المحدد	30	4,03	0,751
12 وتطوير تنمية في المالي الأداء يساهم بالمؤسسة العاملين أفكار	30	3,80	0,964
13 سريع بشكل تظهر المالي الأداء نتائج للسنة منها للاستفادة سنة كل بداية في المقبلة	30	3,50	,974
14 الواقع في المالي الأداء نتائج تطبيق تفاصيلها بكافة للمؤسسة العملي	30	3,63	,999
N valide (liste)	30		

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,839[a]	,703	,693	,41097
a. Prédicteurs : (Constante), التسيير_مراقبة				

ANOVA[a]						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	11,206	1	11,206	66,348	,000[b]
	de Student	4,729	28	,169		
	Total	15,935	29			
a. Variable dépendante : المالي_الأداء						
b. Prédicteurs : (Constante), التسيير_مراقبة						

Coefficients[a]						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	,338	,394		,858	,398
	التسيير_مراقبة	,994	,122	,839	8,145	,000
a. Variable dépendante : المالي_الأداء						

Statistiques de groupe					
	الجنس	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المالي_الأداء	ذكر	19	3,5395	,54255	,12447
	أنثى	11	3,3920	1,02397	,30874
التسيير_مراقبة	ذكر	19	3,1693	,51788	,11881
	أنثى	11	3,1621	,80713	,24336

Test des échantillons indépendants										
		Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes						
									Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
		F	Sig.	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Différence erreur standard	Inférieur	Supérieur
التس_مراقبة بير	Hypothèse de variances égales	1,619	,214	,030	28	,976	,00728	,24113	-,48666	,50122
	Hypothèse de variances inégales			,027	14,866	,979	,00728	,27081	-,57039	,58496
المال_الأداء ي	Hypothèse de variances égales	3,669	,066	,518	28	,608	,14743	,28445	-,43525	,73011
	Hypothèse de variances inégales			,443	13,319	,665	,14743	,33288	-,56997	,86483

ANOVA						
		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
التسيير_مراقبة	Intergroupes	1,002	3	,334	,840	,484
	Intragroupes	10,340	26	,398		
	Total	11,342	29			
المالي_الأداء	Intergroupes	1,365	3	,455	,812	,499
	Intragroupes	14,570	26	,560		
	Total	15,935	29			

ANOVA						
		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
التسيير_مراقبة	Intergroupes	,256	2	,128	,311	,735
	Intragroupes	11,087	27	,411		
	Total	11,342	29			
المالي_الأداء	Intergroupes	,545	2	,273	,478	,625
	Intragroupes	15,390	27	,570		
	Total	15,935	29			

ANOVA						
		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
التسيير_مراقبة	Intergroupes	,100	3	,033	,077	,972
	Intragroupes	11,243	26	,432		
	Total	11,342	29			
المالي_الأداء	Intergroupes	1,568	3	,523	,946	,433
	Intragroupes	14,367	26	,553		
	Total	15,935	29			

ANOVA						
		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
التسيير_مراقبة	Intergroupes	,693	2	,346	,878	,427
	Intragroupes	10,650	27	,394		
	Total	11,342	29			
المالي_الأداء	Intergroupes	,093	2	,047	,080	,924
	Intragroupes	15,842	27	,587		
	Total	15,935	29			