



العنوان

مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية

-دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر (أكاديمي) في علوم التسيير

تخصص: مراقبة التسيير

الأستاذ المشرف:
أ- فكار أحمد فضيل

إعداد الطالبة:
بن علجية فوزية

لجنة المناقشة

الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
رئيسا	أستاذة مساعدة "أ"	1. خرخاش سامية
مقررا ومشرفا	أستاذ مساعد "أ"	2. فكار أحمد فضيل
عضوا مناقشا	أستاذ مساعد "أ"	3. لقواق عبد الرزاق

السنة الجامعية: 2012 / 2013

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

تشكرات

بفضل الله و عونه و بعد جهود و مثابرة ، تم انجاز هذا العمل المتواضع و الذي نتوجه من خلاله بالشكر الأول و الآخر ، الظاهر و الباطن لله جل ثناؤه و تقدست أسماؤه أن حجب إلينا العلم و يسر لنا سبله و رزقنا تلقيه على أيدي أهله الطيبين و المخلصين ، و نسأله سبحانه أن يرزقنا الإخلاص في القول و العمل انه ولي ذلك و القادر عليه .

ومن تمام شكره تعالى ، أن نشكر أهل الفضل فضلهم و جهودهم وان نعترف لهم بحقهم و على رأسهم الأستاذ المشرف فكار أحمد فضيل ، تواضعه أولاً و عطائه و توجيهاته القيمة التي أمدتنا الثقة و التي كانت السبب المباشر و الحافز لإتمام هذا العمل ، كما نتقدم بالشكر إلى الأستاذ الفاضل الباهي مصطفى على ما قدمه في مجال إنجاز و إنجاز هذا العمل

فله مني وافر الشكر و الامتنان و إلى كل أساتذة قسم علوم التسيير الذين رافقونا طيلة المشوار الدراسي كما نتقدم بجزيل الشكر لمن ساعدنا في طباعة هذه المذكرة "طاقم مكتبة السفير" خاصة الأخ ناصر ، إلى كل من ساهم ولو بالكلمة الطيبة في إعداد هذا العمل المتواضع .

أهداء

إلى من أنار الدجى بجماله وحرير العشاق بكماله وأعجز الكون بخصاله إلى النبي العدنان

صلى الله عليه وسلم

إلى الفؤاد المسلوب نبع الجروح حبيبة القلوب الجزائر الخلود

إلى أول من نطق لساني باسمها في هذه الدنيا والتي لا غنى لحياتي عنها ولا معنى لوجودي بدونها والتي قال

الرب الجنة تحت أقدامها ورضائه من رضائها وإلى أحق الناس بصحبتى، إلى منبع الحنان والعتاء

إلى تلك التي وهبتي كل ما تملكه من أجل سعادتي إلى أئمن وأجمل جوهرة أملكها في هذا الوجود

وأستتير بدعواها "أمي الحنون".

إلى الذي ربانا وبحماه رعانا والذي رسم لي الخطوات الأولى لتعليمي وكان لي سندا وقدوة أقتدي به،

"أبي أطال الله عمره".

إلى قدوتي في هذه الحياة الدنيا رمز الصمود والتحدي ومثلي الأعلى في العز والشوق والكرامة الأستاذ مقيدش

إلى من كانت أم وعونا وسندا لكل العائلة: "خالتي رحمها الله".

إلى النجوم المهينة لآلي البيت وأزهاره: "العمري وكريمة، نعيمة، محمد".

إلى الذي كان معي في أصعب خطوات حياتي وانتقيت منه كل معاني العطف فكان مثالا للتحدي والمثابرة

يسري دفئها في صدري ونورها في جسدي وروحي أختي "كريمة"

إلى خلوتي لحظة القلق وشعلتي لحظة اليأس وونسي لحظة التشاؤم توأم روحي وعزيزتي "ليلى".

إلى روح عنوانها كياني ومرقدتها قلبي ونفسها فؤادي "زينب".

إلى شقيقات القلب "، سلمى ، زينة ، بسمة، فتيحة ، ليندة، إيمان ، عيشة"

إلى من على رصيف الحرف التقينا ورسمنا معا ملامح الذكريات "سامي ، ناصر، يوسف، حمزة ، عبد الحليم، فضيلة

آسيا، وجميع طلبة قسم علوم التسيير وبالأخص قسم مراقبة التسيير.

فوزية

الفهرس

فهرس الموضوعات

الصفحة	تشكرات
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
أ-هـ	مقدمة
	الفصل الأول: مدخل إلى مراقبة التسيير
07	تمهيد
08	المبحث المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير
08	المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير
10	المطلب الثاني: أهمية مراقبة التسيير
11	المطلب الثالث: أهداف مراقبة التسيير
13	المبحث الثاني: مراحل وأنواع، مكونات مراقبة التسيير
13	المطلب الأول: خطوات مراقبة التسيير
14	المطلب الثاني: أنواع مراقبة التسيير
16	المطلب الثالث: مكونات مراقبة التسيير
18	المبحث الثالث: طريقة العمل نظام مراقبة التسيير
18	المطلب الأول: مراحل عمل مراقب التسيير
18	المطلب الثاني: دور مراقب التسيير
20	المطلب الثالث: شروط فعالية نظام مراقبة التسيير
22	المبحث الرابع: انتقادات الموجهة لأدوات مراقبة التسيير التقليدية
22	المطلب الأول: محاسبة تحليلية
23	المطلب الثاني: تحليل مالي
24	المطلب الثالث: موازنات تقديرية
25	المطلب الرابع: أهم انتقادات الموجهة لهذه الأدوات
27	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: أدوات مراقبة التسيير الحديثة

29	تمهيد
30	المبحث الأول: التكلفة على أساس النشاط
30	المطلب الأول: مفهوم نظام التكلفة على أساس النشاط
32	المطلب الثاني: العوامل التي أدت إلى نظام التكلفة على أساس النشاط
32	المطلب الثالث: مراحل تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط
33	المطلب الرابع: متطلبات تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط
35	المبحث الثاني: الإنتاج في الوقت المناسب
35	المطلب الأول: مفهوم الإنتاج في الوقت المناسب
37	المطلب الثاني: عناصر الرئيسية لنظام الإنتاج في الوقت المناسب
39	المطلب الثالث: متطلبات تطبيق الإنتاج في الوقت المناسب
41	المطلب الرابع: مزايا وعيوب الإنتاج في الوقت المناسب
42	المبحث الثالث: إدارة الجودة الشاملة
42	المطلب الأول: مفهوم إدارة الجودة الشاملة
43	المطلب الثاني: مبادئ إدارة الجودة الشاملة
43	المطلب الثالث: متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة
45	المطلب الرابع: مزايا وعيوب إدارة الجودة الشاملة
46	المبحث الرابع: بطاقة الأداء المتوازن
46	المطلب الأول: مفهوم بطاقة الأداء المتوازن
48	المطلب الثاني: خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن
52	المطلب الثالث: عناصر بطاقة الأداء المتوازن
54	المطلب الرابع: مزايا بطاقة الأداء المتوازن
56	المبحث الخامس: التكلفة المستهدفة
56	المطلب الأول: مفهوم التكلفة المستهدفة
58	المطلب الثاني: خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة
60	المطلب الثالث: مزايا وعيوب التكلفة المستهدفة
62	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية

64	تمهيد
65	المبحث الأول: منهجية البحث
65	المطلب الأول: المنهج المستخدم
66	المطلب الثاني: أدوات المستخدمة للدراسة
67	المطلب الثالث: التعريف بعينة الدراسة
68	المبحث الثاني: طريقة والإجراءات
68	المطلب الأول: معالجة الإحصائية
68	المطلب الثاني: صدق أداة الدراسة
68	المطلب الثالث: ثبات أداة الدراسة
71	المبحث الثالث: تحليل بيانات الاستمارة
71	المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية
75	المطلب الثاني: تحليل البيانات الاستمارة حول دراية المؤسسات الجزائرية بالجديد الذي جاءت بنسبة أدوات مراقبة التسيير الحديثة
78	المطلب الثالث: تحليل بيانات الاستمارة حول إدراك المؤسسات الجزائرية لأهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة.
82	المبحث الرابع: النتائج والاقتراحات
82	المطلب الأول: النتائج
83	المطلب الثاني: التوصيات
86	الخاتمة
	قائمة المراجع
	فهرس الأشكال
	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
08	أهم مراحل التي مر بها مفهوم مراقبة التسيير	(1-1)
49	تحليل swot	(1-2)
66	مقياس ليكرت الخماسي	(1-3)
69	معامل ثبات الفا كرونباخ لعناصر المقياس الرئيسية	(2-3)
61	المركز الوظيفي.	(3-3)
72	المؤهل العلمي	(4-3)
72	التخصص	(5-3)
73	سنوات الخبرة	(6-3)
73	نوع ملكية المؤسسة	(7-3)
74	رقم أعمال المؤسسة	(8-3)
74	عدد العمال في المؤسسة	(9-3)
75	المتوسطات والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول درجة الدراية الكافية لأدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية.	(10-3)
77	اختبار صحة الفرضية	(11-3)
78	متوسطات الانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول إدراك المؤسسات الجزائرية لأهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة	(12-3)
80	اختبار صحة الفرضية	(13-3)
81	المتوسطات والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول درجة تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية	(14-3)

فهرس الأشكال

12	أهداف مراقبة التسيير	(1-1)
14	خطوات مراقبة التسيير	(2-1)
30	تطور هيكله التكاليف	(1-2)
52	خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن	(3-2)
54	عناصر قياس الأداء المتوازن كما حددها كبلان وتورتن	(4-2)

مقدمة

مقدمة عامة:

لقد ازداد اهتمام مؤسستنا الاقتصادية العمومية والخاصة بمراقبة التسيير الحديثة على الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر، منذ التحلي عن الاقتصاد الموجه والشروع في انتهاج اقتصاد السوق، حيث أصبحت المؤسسات على إثرها تتمتع بالاستقلالية في انجاز القرارات المتعلقة بتسيير شؤونها، وذلك استجابة للمعطيات الجديدة للمحيط الاقتصادي والاجتماعي المتقلب باستمرار .

و نجد أن الوسيلة الوحيدة لضمان استمرارها هو تشخيص وضعيتها ضمن قطاع نشاطها، وأن تتساءل بالاستمرار عن مستقبل تلك النشاطات في ظل هذه التغيرات السريعة، من خلال وضع استراتيجيات وأدوات تنعشها وتمكنها من التعامل مع التغيرات في الوقت المناسب، وبالتالي تحقق من جهة التأقلم السريع مع تغيرات المحيط ومن جهة أخرى اغتنام الفرص المتاحة لها والاستغلال مواردها بطريقة مثلى .

بدأت مراقبة التسيير تتحول من مدخل تقليدي إلى مدخل معاصر، حيث تطورت مفاهيمها وأساليبها لتتلاءم مع متطلبات العصر الحديث واحتياجات الإدارة .

وقد أدت مجموعة من الأسباب إلى تطور أدوات مراقبة التسيير الحديثة منها ظهور التنافس الشديد بين المؤسسات التي تنتج السلع المتشابهة، وارتفاع نسبة التكاليف غير المباشرة، ولتلبية حاجات الإدارة من المعلومات في ظل المتغيرات البيئية والتكنولوجية ظهرت عديد من أدوات مراقبة التسيير الحديثة .

ولتحقيق المهمة يحتاج مراقب التسيير عدة وسائل وتقنيات حديثة كتكلفة على أساس النشاط والإنتاج في الوقت المناسب، وإدارة الجودة الشاملة إضافة إلى بطاقة الأداء المتوازن والتكلفة المستهدفة، ومختلف الوسائل المساعدة على اتخاذ القرارات، كما يجب أن يعمل على إقناع العاملين معه بأن مهمته تتجه نحو تحقيق تحكمهم في أدائهم التسييري وليس مراقبتهم بمعنى عقابهم .

ولذلك تم تناول أدوات مراقبة التسيير الحديثة في هذه المذكرة وسنحاول دراسة هذا الموضوع انطلاقا

من الإشكالية التالية :

الإشكالية:

ما هو الواقع التطبيقي لأدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية ؟
وعن هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات التالية :

التساؤلات الفرعية:

- ما هو مفهوم مراقبة التسيير الحديثة؟
- ما هي أهم أدوات مراقبة التسيير الحديثة ؟
- هل الجديد الذي جاءت به الأدوات الحديثة تخدم المؤسسات الجزائرية؟
- هل هذه الأدوات مهمة لدى المؤسسات الجزائرية؟

فرضيات البحث:

- الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة لا تخدم المؤسسات الجزائرية.
- أدوات مراقبة التسيير الحديثة ليست مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية.

أهمية البحث:

تكمن أهمية هذه الدراسة كونها تبحث في احداث أساليب مراقبة التسيير من أجل تطوير أداء المؤسسات ،
حيث توفير المعلومات الملائمة تساعد هذه المؤسسات على اتخاذ القرارات مثل التطوير.

أسباب اختيار الموضوع:

- إبراز مكانة الأدوات مراقبة التسيير الحديثة للمؤسسات الجزائرية ومدى أهميتها؛
- طبيعة التخصص الذي ندرسه والميول لدراسته؛
- الشعور بأهمية وظيفة مراقبة التسيير.

أهداف البحث:

نسعى من خلال هذا البحث إلى الوقوف والتعرف على:

1. المكانة التي حظت بها مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية؛
2. التطورات التي شاهدها مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية؛
3. مدى إمكانية تطبيق بعض الأدوات مراقبة التسيير الحديثة للمؤسسات
4. الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة

حدود البحث:

تمثلت حدود الدراسة كالأتي :

الحدود البشرية: اقتصرت الدراسة على المؤسسات الصناعية وعددها أربع مؤسسات.

الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على المؤسسات الموجودة في ولاية برج بوعريريج.

الحدود الزمنية: السنة الدراسية 2012 / 2013

الحدود العلمية: تمثلت في أدوات المراقبة التسيير الحديثة: التكلفة على أساس النشاط، الإنتاج في الوقت

المناسب، إدارة الجودة الشاملة، بطاقة الأداء المتوازن، التكلفة المستهدفة

المنهج المتبع في البحث:

للإلمام بهذا الموضوع اتهجنا الأسلوب الوصفي التحليلي الذي يناسب موضوع الدراسة ولقد كان

حاضرا في معظم نقاط البحث، ولقد تم الاعتماد على جمع المعلومات والبيانات المستعملة في الجانب النظري

والتطبيقي على عدة مصادر واستخدمت لذلك جملة من الأدوات، كم تم الاستعانة بالبحث المكتبي لدعم

الجانب النظري.

الدراسات السابقة:

- دراسة الحديدي (2005) بعنوان مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية وتأثيرها على الأداء.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى استخدام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لأساليب المحاسبة الإدارية المختلفة في مجال اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة، كما هدفت أيضا إلى دراسة العلاقة بين درجة تطبيق الشركة لأساليب المحاسبة الإدارية المختلفة وأدائها المالي، وجدت الدراسة أن أساليب المحاسبة الإدارية أكثر استخداما بالنسبة للسنوات السابقة بنسبة 92,5%.

- مطارنة (2008) بعنوان متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات المساهمة العامة الأردنية، الهدف منها هو التعرف على مجالات استخدام التكلفة المستهدفة في شركات الصناعية الأردنية وأيضا التعرف على مدى توافر عناصر اللازمة لتطبيق هذا المدخل واستخلصت إلى مجموعة من النتائج من بينها لا تقوم الشركات الأردنية الصناعية بتطبيق هذا المدخل بتوافر عدد من العناصر اللازمة لتطبيق هذا المدخل في الشركات الصناعية الأردنية

- جغلب (2007) بعنوان دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي دراسة تطبيقية حول إعداد الموازنة الجامعة الإسلامية وفق ABC تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى البحث في إمكانية استخدام نظام (ABC)

- دراسة عوض (2009) بعنوان تأثير الربط والتكامل بين مقياس الأداء المتوازن ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تطوير أداء المصارف الإسلامية، تهدف هذه الدراسة إلى بيان أثر ربط بين نظام التكاليف على أساس الأنشطة وبطاقة الأداء المتوازن على تطوير أداء المصارف الإسلامية.

- ووضع المقترح لمقياس الأداء المتوازن لبنك فلسطين حيث أضيفت على النتائج

- إلى وجود تكامل فعلي بين النظامين المذكورين بحيث يوجه نظر الإدارة ويساعدها في حل مشاكل المتعلقة بتسعير الخدمات وإعادة تصميم الإجراءات

تقسيمات البحث:

الفصل الأول: ستعرض ماهية مراقبة التسيير الحديثة ومراحل وأنواع، مكونات مراقبة التسيير كما يتم إبراز طريقة عمل نظام مراقبة التسيير .

الفصل الثاني: تناول البحث في هذا الفصل التكلفة على أساس النشاط والإنتاج في الوقت المناسب، وأيضاً إدارة الجودة الشاملة وبطاقة الأداء المتوازن التكلفة وأيضاً المستهدفة

الفصل الثالث: دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية خلال هذا الفصل سيتم محاولة تطبيق وإسقاط ما تم دراسته في هذا البحث

صعوبات البحث:

- قصر المدة الزمنية المتاحة للباحث
- صعوبة إيجاد مؤسسات تسمح بالحصول على المعلومات لإتمام البحث
- صعوبة إيجاد مؤسسات التي تطبق أدوات الحديثة لمراقبة التسيير
- عدم إرجاع المؤسسات للاستمارات وهذا ما جعل مجال الدراسة ضيق.

الفصل الاول

مدخل إلى مراقبة التسيير

تمهيد:

تعد مراقبة التسيير أداة لإنجاح عملية التسيير عن طريق تعقب مراحل عمليات تنفيذية وإجراء التصحيحات اللازمة في الوقت المناسب بهدف تحقيق الأهداف المسطرة وتحسين أداء المؤسسة.

لقد أصبح نظام مراقبة التسيير تحتل الصدارة بين نظم المؤسسات الحديثة، حيث تعمل على تطوير والارتقاء بالمؤسسة نحو الأحسن.

وقد أخذت مراقبة التسيير أبعاد ومهام جديدة وواسعة تختلف أساسا بالأداء الإنتاجي من جهة، ومن جهة أخرى الأداء المؤسسة ككل وذلك للزيادة المستمرة في الطلب على السلع والخدمات لإشباع حاجات الأفراد مع ندرة الموارد وهذه الأداء تفرض نفسها على كل مسير يريد أن يحقق النجاح وهذا لتمكينه من تحقيق عدة أعمال في وقت محدد وهي تحديد الأهداف والاستراتيجيات... الخ.

كما تلعب هذه الأداة دور الوسيط بين الإدارة العليا والتنفيذيون ومن خلال هذا المدخل تم التطرق إلى أربع مباحث:

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

المبحث الثاني: مراحل وأنواع، مكونات مراقبة التسيير

المبحث الثالث: طريقة عمل نظام مراقبة التسيير

المبحث الرابع: الانتقادات الموجهة لأدوات مراقبة التسيير التقليدية

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

تعتبر مراقبة التسيير من وظائف التسيير الأكثر أهمية، حيث عرفت تطورات عديدة تزامنت مع كبر حجم المؤسسة وتنوعها، ومع تطور وتعقد عملية التسيير ككل ومن خلال هذا تم تطرق في هذا المبحث إلى نشأة مراقبة التسيير ومفهومه وخطوته.

المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير.

الفرع الأول: تطورات في مراقبة التسيير.

بدأت التطورات الأولية في ميدان مراقبة التسيير في مرحلة الثورة الصناعية مع نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين، وتزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتنوع وحدات الإنتاج، فأصبح من الضروري تحديد المهام والمسؤوليات ووضع مراقبة على المنفذين، وإن كانت مبادئ وطرق التسيير قد ظهر ما بين 1850 و 1910 في الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا، فإن تطبيقها بدأ تدريجيا مع تطور احتياجات المؤسسة أين وجد المسيرون أنفسهم في حاجة إلى مراقبة التسيير للمساعدة على اتخاذ القرار.¹

وفيما يلي سنقدم ملخص في الجدول (1-1) عن أهم مراحل التي مر بها مفهوم مراقبة التسيير:

تصور المؤسسة	تصور مراقبة التسيير
المقارنة الكلاسيكية	تميزت مراقبة التسيير في المقاربة الكلاسيكية بأنها قياسات كمية للفروقات بين توقعات والإنجازات الفعلية بهدف تحديد المسؤوليات
مدرسة العلاقات الإنسانية	مراقبة اجتماعية، اقتصادية، مشاركة والاتصال والتحفيز
المقاربة النظامية	قيادة المؤسسة نظام قائم بين الاتصال، المعلومات والأداء نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي والأهداف والأداء

المصدر: صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، رسالة ماجستير جامعة الجزائر، 2006، ص 36.

¹ صفاء لشهب: نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006، ص 36.

فبداية مراقبة التسيير كانت في إطار تصور المدرسة الكلاسيكية للإدارة حيث تميزت بثلاثة مبادئ: الاستقرار في الوقت، المعلومة الكاملة للمسيرين، البحث عن تدنيه التكاليف و تكلفة الإنتاج تسيطر على التكلفة الكلية للمنتج، وهذه المبادئ تتلشى في الواقع منذ ستينات القرن الماضي من التطور الذي شهدته مختلف المجالات التكنولوجية، وظهور الانفجار المعلوماتي بداية السبعينات مع أتساع رقعة استعمال الإعلام الآلي والانترنت من جهة، ومع التطور السريع الذي شهدت تكنولوجيا الصناعة والتوجه إلى الفروع الاقتصادية الحديثة كالمالية والمعلومات، وما شهدته العالم بعد أزمة الطاقة الأولى سنة 1973 حيث انتهت سنوات الاستقرار الثلاثين بين هذا التاريخ ونهاية الحرب العالمية الثانية.

وقد صاحب هذا التطور الذي شهدته مختلف التخصصات العلمية في ميدان الإدارة والتسيير والحاسبة وغيرها من التقنيات وهي أسباب جعلت مفهوم مراقبة التسيير بتطور باستمرار.¹

الفرع الثاني: تعريف مراقبة التسيير

هناك عدة تعاريف لمراقبة التسيير حيث لا يمكن حصرها أو عددها ومن بينها:

التعريف الأول: هي عملية الإدارية الشاملة والمتكاملة والمستمرة التي تستهدف السيطرة على الأنشطة والعمليات المخططة التي يجري تنفيذها وذلك في ضوء معايير محددة للأداء.²

التعريف الثاني: إن مراقبة التسيير هي التأكد من النتائج المحققة تطابق وتوافق تلك المرسومة من قبل والانحرافات عن هذه النتائج المرسومة يتم اكتشافها فيتخذ في الحال الإجراءات اللازمة لتصحيحها، وفي شكل الذي يضمن عودة الأنظمة التي تسيير في طريق المخطط وبالتالي تحقيق الأهداف.³

التعريف الثالث: هي المسار الذي يتأكد من خلاله المسيرين من أنه تم الحصول على الموارد واستغلالها بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة.⁴

¹ بن أحمد السعدية: مراقبة التسيير والتغيير التنظيمي في المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة مسيلة، الجزائر، 2012، ص 11.

² سعد غالب ياسين: نظم المعلومات الإدارية، داربازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 249.

³ محمد عبد الفتاح باغي: مبادئ الإدارة العامة، مطبعة فرزدق السعودية، 1994، ص 309.

⁴ CALAZARD ET S SE PERI: contrôle de gestion manuel et application 2^{eme} Edition, Punned Paris, 2010, p09.

التعريف الرابع: هي نظام لضبط تصرفات الفرد عند ممارسة وظيفة في المنظمة وخصوصا حين تكون تلك الممارسة في إطار نشاطات المنظمة.¹

التعريف الخامس: مراقبة التسيير يعرف على أنها تلك العملية التي تقوم بتوجيه المؤسسة، وتضمن لها أن الموارد قد تم استعمالها بكفاءة وفعالية للوصول للأهداف المحددة.²

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن مراقبة التسيير هي عبارة عن مسار الذي يتأكد من خلاله المسيرين بأن العمليات المخططة التي يجري تنفيذها أنها توافق تلك المرسومة، والتحقق من أن الموارد قد استعملت بالكفاءة وفعالية، من أجل تحقيق أهداف المنظمة.

المطلب الثاني: أهمية مراقبة التسيير.

مراقبة التسيير هي الوظيفة التي تبين قدرة المؤسسة في تفسير عملياتها البشرية حيث تظهر أهميتها في النقاط التالية:

- تشجيع الإدارة على تحقيق الأهداف: السبب في ذلك أن مراقبة التسيير يبرز فيها الوقوف على تنفيذ الخطط، وتقوم على كشف المشاكل والصعوبات المترتبة عليها أولا بأول، وتقوم المراقبة في الوقت المناسب على توجيه الإدارة إلى ضرورة اتخاذ القرارات المناسبة من أجل تفادي أي خطأ يقع عند تنفيذ الخطط.
- تساهم في تغيير وتعديل الخطط والبرامج: وذلك عن طريق النظر إلى ظروف التشغيل الفعلي، أو النظر إلى العوامل التي تؤثر بشكل مهم في تطبيق الخطط، وتعديلها عن طريق الإجراءات اللازمة لوضع الأمور في طريقها الصحيح قبل أن تكبر دائرة الانحرافات بشكل لا يمكن بعده من تحقيق الخطط المرجوة.

1 Georges langlais, Michel bringercarole .Bonnier : control de gestion, Edition Foucher, 2009, P13.

2Belaidmed moulood, ASSI Behouchet : les outils du contrôle de gestion dans une Banque commerciale, séminaire national, la réalité des techniques de contrôle de gestion dans les entreprises algériennes, université de M'sila, 2013.

- المراقبة فيها ضمان لحسن سير العمل: تضمن مراقبة التسيير لنا نتائج سليمة في العمل لأنها تضع الأجهزة المسؤولة على مدى ما حققته الوحدات الاقتصادية القطاعات النوعية من أهداف اقتصادية وصناعية.¹
- تحقيق العدالة: تقوم مراقبة التسيير بمتابعة أداء العاملين على مستوى مراكز المسؤولية، مما يساعدها على معرفة المقصرين من العاملين وتشجيع العمال الذين يبذلون الجهد، الرفع من مستوى الخطط التي وضعتها الإدارة.
- الرقابة فيها تجويد للأداء وتصحيح الأخطاء و منع الانحرافات: يمكن الدور الأساسي لمراقبة التسيير في تقييم الأداء وباستخدامها الموازنات تستطيع اكتشاف الانحرافات ومن ثم تعمل على معرفة الأسباب التي أدت لها، وتحاول مراقبة التسيير تصحيحها وتجنب الوقوع فيها مرة أخرى.
- تيير الطريق أمام الإدارة في معرفة مستوى العمل: تستخدم مراقبة التسيير أدواتها لمعرفة مستوى الأداء المحقق فمثلا تستخدم لوحة القيادة للتسيير التي يتم إعدادها على مستوى مراكز المسؤولية، ويتم فيها إظهار أداء كل مركز للمسؤولية والأسباب والحلول المستخرجة والتوصيات.
- التنسيق بين أفراد المجموعة الواحدة: تمنح مراقبة التسيير الفرصة لكل مراكز مسؤولية في وضع الأهداف الخاصة بها مما يسمح بتضافر الجهود لكل العاملين في سبيل تحقيق الهدف المخطط بالمقارنة مع مراكز أخرى.²

المطلب الثالث: أهداف مراقبة التسيير

لمراقبة التسيير عدة أهداف تركز على تحقيقها ومن بين هذه الأهداف:

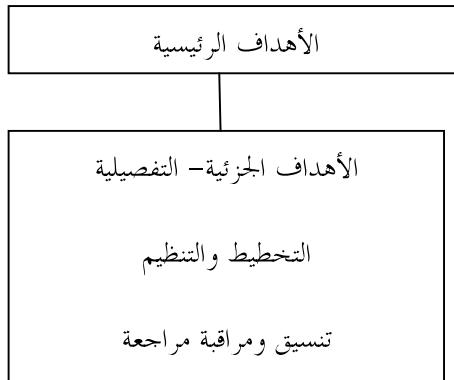
1. تحليل الانحرافات: التي تكون ناتجة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري وإبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات وذلك يتم عن طريق الموازنات التقديرية.

1 معين محمود عياصرة: مروان محمد بن أحمد، القيادة والرقابة والاتصال الإداري، طبعة 1، دار حامد، عمان، الأردن، 2008، ص 72.

2 فاتحة بن عليّة: أهمية تحديد الأهداف في مراقبة التسيير، رسالة ماستر، جامعة مسيلة، الجزائر، 2012، ص 11.

2. تحقيق الفعالية: ونعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة من أجل تحسين الفعالية يتطلب تطوير ديناميكي لأنظمة المعلومات حتى تتمكن من جمع المعلومات في الوقت والحجم المناسبين، إضافة إلى ضرورة معرفة إيرادات وتكاليف المؤسسة.¹
 3. الوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها.
 4. تحقيق الفاعلية: ويعتبر المبدأ الأساسي في النظرية التنبؤ الكلاسيكية من استعمال العقلاني والرشد لموارد المؤسسة ويتم ذلك عن طريق وضع ميزانيات تقديرية ثم مقارنة بين ما خطط له وما تم تحقيقه.²
 5. تحقيق الملائمة: أي التأكد من أن الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة وذلك بتبني إستراتيجية مدروسة وتسيير أمثل للأفراد، إذ أن هذين العاملين يتماشى التسيير الفعال لوسائل الاستغلال وبالتالي تحقيق الأهداف بأقل تكاليف.³
- ويمكن تلخيص أهداف مراقبة التسيير في شكل التالي

شكل رقم (1-1): أهداف مراقبة التسيير



المصدر: محمود خليل والآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات.

- 1 محمود خليل والآخرون: مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات، www.ir4ee.net.
- 2 سميحة عاشور: مراقبة التسيير و التسيير الإستراتيجي في المؤسسة، رسالة ماستير، جامعة مسيلة، الجزائر، 2012، ص 12.
- 3 كمال زيتوني، توفيق غفصي: المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير ودورها في تنظيم ربحية المؤسسة الاقتصادية، ملتقى الوطني واقع تقنيات مراقبة التسيير والمؤسسات الجزائرية: تحليل الموجود من اجل استشراف الإبداعات المستقبلية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013.

تعمل مراقبة التسيير على ضمان وملائمة وتناسق الأهداف الجزئية لمراكز المسؤولية مع أهداف المنظمة الكلية، وذلك عن طريق المراقبة الدورية للانحرافات باستخدام الموازنات والتنسيق بين المراكز ومراجعة الأداء بالاستمرار لتصحيح الانحرافات وتقديم الحلول التي تخدم الأداء للمنظمة.¹

المبحث الثاني: مراحل وأنواع مكونات مراقبة التسيير.

إن مراقبة التسيير يهدف إلى بلوغ الأهداف المحددة وهي كغيرها من الوظائف لها مراحل وأنواع، وكذلك المكونات وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: خطوات مراقبة التسيير

هناك أربع خطوات أساسية لمراقبة التسيير، حيث أن تسلسلها مهم حيث لا يمكن اللجوء إلى الخطوة التالية ما لم يتم المرور على الخطوة الأولى وهذه الخطوات هي:

الفرع الأول: تحديد معايير.

تعتبر المعايير الوسيلة التي يتم بمقتضاها مقارنة شيء ما بشيء آخر، وقد تكون هذه المعايير مادية فهي تعتبر بمثابة نقاط أو أوجه قياس معينة يتم اختيارها للدلالة على إنجاز البرامج أو خطة معينة، من المعايير كمية العمل المطلوب إنجازه مستواه النوعي، الزمن اللازم لأدائه.²

الفرع الثاني: قياس الأداء الفعلي.

يتم في هذه الخطوة قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالمعايير السابق وضعها، ففي الواقع تظهر كثير من الاختلافات و الإختلالات في تنفيذ المهام عما كان مخطط لها على مستوى الأداء للأفراد والإدارات المختلفة، فيقصد بذلك مقارنة النتائج المحققة بالمعدلات الموضوعه سلفا فهو تقييم الإنجاز الذي يتم عن طريق وسائل متنوعة منها التقارير الإدارية والشكاوى.³

1 سميحة عاشور : مرجع سابق، ص13

2 عباس علي: الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، الطبعة الأولى، المكتبة الجامعية للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 44.

3 زاهر عبد الرحيم عاطف: الرقابة الأعمال الإدارية، طبعة 1، دار الراية للنشر، الأردن، 2009، ص 46.

الفرع الثالث: مقارنة الأداء المقاس لمعايير المحددة.

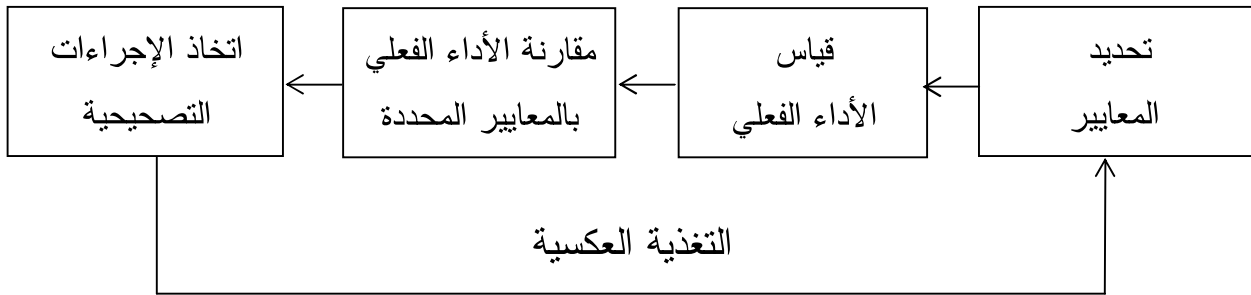
بعد قياس الأداء الفعلي مقارنة بالمعايير المحددة لهذا الأداء والمعايير عبارة عن مستويات النشاط المحددة والمعدة مسبقا نخدم عملية تقييم الأداء التي قد تتم بالنسبة للمنظمة ككل أو بعض الأفراد والعاملين داخل المنظمة والمعايير عادة التي يتم تحديدها ووضعها سواء كان الأداء التنظيمي مناسباً أو غير ذلك.

الفرع الرابع: اتخاذ الإجراءات الصحيحة.

التصرفات التصحيحية عبارة عن نشاط إداري يهدف إلى الوصول بمستوى الأداء التنظيمي إلى مستوى الأداء المعياري، وقبل أن يتخذ الإجراء التصحيحي لا بد أولاً التأكد من أن المعايير التي يتم الاستناد عليها عادلة ومناسبة أو أن المقاييس التي استخدمت في قياس الأداء، كانت صادقة ويمكن الاعتماد عليها.¹

ويمكن تلخيص هذه الخطوات في المخطط التالي:

الشكل رقم (1-2): خطوات مراقبة التسيير



المصدر: مستنتجة من عدة مصادر

المطلب الثاني: أنواع مراقبة التسيير

يمكن تصنيف مراقبة التسيير حسب معايير مختلفة منها الزمن، المصدر، الشمولية وطبيعة المراقبة.

– من حيث الزمن: إن وظيفة الرقابة تتطلب قياس الأداء الفعلي سواء قبل التنفيذ أو أثناء التنفيذ أو بعد التنفيذ ونجد:

أ. المراقبة السابقة (القبلية): من خلال التسمية نستنتج أن هذا النوع من المراقبة يتعلق بالمستقبل، ويعتمد هذا النوع من المراقبة على التأكد من توفر متطلبات إنجاز العمل قبل البدء في التنفيذ أي

¹ بن علي فاتحة: مرجع سابق، ص 31.

مراقبة وقائية، حيث تقلل من مواجهة المشاكل المستقبلية التي تعرقل العمل، وتعتبر هذه المراقبة تنبؤية لأنها تركز على التنبؤ بالمشاكل المتوقعة التي تحدث مستقبلا من أجل تحديد الإجراءات والاستعدادات لمواجهة هذه المشاكل.

ب. المراقبة أثناء الإنجاز (الآنية): هذا النوع من المراقبة يعتبر مراقبة إصلاحية أو علاجية أثناء علمية الإنجاز، أي أنه يتم تصحيح الأخطاء والانحرافات إذا حدثت أثناء تنفيذ العمل والتأكد من أنه سيتم إنجازه بالموصفات المطلوبة، وهذا النوع من الرقابة له كذلك تأثير في تفادي وقوع الانحرافات.

ج. الرقابة اللاحقة (البعديّة): تتم هذه المراقبة على شكل دورات عادة ما تكون أسبوعيا أو شهريا أو أيام محدودة، لذلك توضع برامج دورية للمراقبة ويتم تنفيذها مسبقا والهدف منها هو وقائي أكثر منه علاجي من الانحرافات وسلبيتها إن هذا النوع من المراقبة يتم بعد إنجاز النشاط.

– من حيث المصدر: حسب هذا النوع هناك نوعين من مراقبة تسييرها:

أ. المراقبة الداخلية: ويقصد بها المراقبة الذاتية أي تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة والمهام والغرض منها هو ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة وتقوم بها وحدة إدارية مختصة في مراقبة التسيير ويهدف هذا النوع أساسا إلى:

- مراجعة تخطيط المؤسسة الداخلي.
- مراجعة سياسة القيادة وإستراتيجيتها المتبعة في النشاط
- تقييم محيط المؤسسة من الجانب الاقتصادي والاجتماعي.
- تقدير حصة المؤسسة في السوق.
- تقدير احتياجات الزبائن وتصنيفهم.

ب. المراقبة الخارجية: هذه المراقبة تقوم بها جهات مختصة ومستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالبا لجهاز الدولة كمرقابة مجلس الحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية، ومراقبة مدققي الحسابات لميزانيات المؤسسات.¹

¹ هباج عبد الرحمان: أثر التسيير على رفع من مستوى الأداء المالي، رسالة ماجستير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 28-29.

- من حيث شموليتها: تنقسم مراقبة التسيير حسب هذا المعيار إلى ثلاث أنواع

أ. المراقبة على مستوى الأفراد: تقوم هذه المراقبة بالتركيز على الأفراد لأعمالهم والتعرف على سلوك الأفراد أثناء العمل وهذا باستخدام عدة مؤشرات منها: الكفاءة الإنتاجية.....الخ.

ب. المراقبة على الأنشطة الوظيفية: وتشمل كل الوظائف وأنشطة المؤسسة مثل: التسويق، التمويل، الإنتاج، إدارة الموارد البشرية.... الخ وتقوم بقياس أداء كل منها بمؤشرات .

ت. المراقبة على الأداء الكلي للمؤسسة: من خلالها يمكن تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة وهذا عن طريق معايير ومؤشرات تستخدم في هذا الخصوص منها : معدل الربحية، معدل الإنتاجية..... الخ، وهذا من أجل معرفة مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف

- من حيث طريقة المراقبة: حسب هذا المعيار هناك نوعين من المراقبة

أ. المراقبة على طريقة الحلقة المغلقة: وهي عبارة عن مخطط لرقابة على أساس الملاحظة المباشرة لحالة المعايير ثم المقارنة بين هذه الملاحظة والإنجاز إذا هي عبارة عن خطوات لتحديد المباشر للانحرافات والأهداف.

ب. المراقبة بطريقة الحواجز: هي عبارة عن مراقبة قائمة على أساس استعمال المعلومات المتحصل عليها من نظام المراقب ولكن لا تعطي مباشرة المعلومات حول المعايير وهذا يتطلب وجود لوحة القيادة.¹

المطلب الثالث: مكونات مراقبة التسيير

هناك عدة مكونات لمراقبة التسيير من بينها:

1. البيئة الرقابية:

تمثل الأساس بمراقبة التسيير في المنشأة وهناك عدة عوامل للبيئة الرقابية:

¹ معمر فرشة : مراقبة التسيير ودورها في تحقيق الأهداف المؤسسات الاقتصادية ، رسالة ماستر جامعة مسيلة، الجزائر ، 2012، ص 22-23.

- الأمانة والقيم الأخلاقية.
 - الالتزام بالكفاءة.
 - الاشتراك مجلس الإدارة ولجنة المراجعة في المسؤولية.
 - فلسفة الإدارة وطريقة قيامها بعملها.
 - الهيكل التنظيمي.
 - توزيع السلطة والمسؤولية.
 - السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية.
- وهناك من يرى أن بيئة الرقابة تتمثل في موقف ووعي تصرفات مجلس وإدارة المنشأة والقيم المشتركة بين منسوبيها وهي تمثل أساس لكل مكونات مراقبة التسيير.

2. المعلومات والاتصال: إن نظام المعلومات الملائم يهدف إلى اختفاء الثقة في مراقبة التسيير والذي يتضمن النظام الأساسي، ويتكون من طرف وسجلات لتحديد وتجميع وتصنيف وتسجيل وإشهار معاملات المنشأة مع المحافظة على الأصول والالتزامات ذات العلاقة والاتصال يضمن التزويد بفهم واضح عن الأدوار والمسؤوليات الفردية المتعلقة بالرقابة على النشاط.
3. الأنشطة الرقابية: إن أنشطة الرقابة تتضمن سياسات والإجراءات التي تساعد في التأكيد بأنه تم اتخاذ الإجراءات الضرورية المتعلقة لمخاطر تحقيق أهداف المراجعة.¹

1 قورين جارج ويدر: نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء مقال www.docudeskcm.com

المبحث الثالث: طريقة عمل نظام مراقبة التسيير.

لتطبيق مراقبة التسيير داخل المؤسسة، يتطلب توفر شروط فعالية وكذلك أن يعرف مراقب التسيير دوره فيها وهذا ما يجعل مراقبة التسيير أكثر فعالية ومن خلال هذا سيتم التطرق في المطلب الأول إلى مراحل عمل مراقب التسيير، المطلب الثاني دوره، المطلب الثالث شروط فعالية نظام مراقب التسيير.

المطلب الأول: مراحل عمل مراقب التسيير.

إن العوامل الأساسية لنجاح مهمة مراقبة التسيير تعتمد على التحليل الشامل للوضعية الموجودة ولمخطط النشاط، لذا على مراقب التسيير جمع كل المعلومات بالمؤسسة سواء داخلية أو خارجية من أجل تحليلها وفق ثلاث مراحل:

- مرحلة الأولى: يتفرغ مراقب التسيير في هذه المرحلة إلى دراسة محيط المؤسسة وقطاع نشاطها لاستخراج التوجهات العامة، بهدف التعرف على الفرص والتهديدات الموجودة بمحيط وقطاع نشاط المؤسسة.¹
- المرحلة الثانية: في هذه المرحلة يركز مراقب التسيير على تحليل مسار التسيير نفسه من أجل تقييم إيجابياته وسلبياته ومقارنته مع احتياجات المؤسسة.
- المرحلة الثالثة: يشرع مراقب التسيير في اقتراح نظام مراقبة التسيير وعليه متابعة طريقة التنفيذ لتحديد الانحرافات وتصحيح الأخطاء.²

المطلب الثاني: دور مراقبة التسيير:

يعد مراقب التسيير ملاحا للمؤسسة فهو يساعد على تحديد أهدافها ويضع برامج العمل، ويضمن المتابعة الجيدة لنشاطها كما يعمل إعداد الوسائل التي تسمح بممارسة التغذية العكسية ويحدد معايير الأداء المرتبطة بمختلف مسؤولي النشاطات فهو عادة ما يعتبر:

- المستشار الاقتصادي للمؤسسات ذات البنية الوظيفية .

¹ لشهب صفاء : مرجع سابق، ص 65.

² سميحة عشور، مرجع سابق، ص 23.

- الميكانيكي لنظام الموازنات إذ يتولى صياغة وتنشيط وصيانة النظام بعد أن اقتصر دوره في البدايات الأولى على إعداد التقارير المالية واختيار مفاتيح التوزيع والمتابعة.
- المحرك لنظام مراقبة التسيير في المؤسسات المبنية على أساس المصفوفات وفي بعض الحالات يحتل منصب رئيس مشروع ويلعب دور المسير الحقيقي.
- يختلف إطار تدخل مراقب التسيير بحسن نوع المؤسسة وبنيتها الداخلية
- ففي المؤسسات المتوسطة والصغيرة غالباً ما تضم وظيفته مع مهام المحاسبة والمالية.
- أما في المؤسسات الكبرى فوظيفة تمارس من طرف أقسام مختلفة مثل:
- المراقب المساعد: الذي يتولى مسؤولية مجال أو مجالين من النشاطات (جدول القيادة، تحليل المخزونات، المصاريف العامة... الخ).
- مراقب الموازنات: حيث يتولى مهمة إعداد ومراقبة التنبؤات وكذلك ما تم تحقيقه من الموازنات.
- مراقب التسيير الصناعي: يرتبط هذا الأخير بمدير الموقع مباشرة، ويتولى مهمة تحليل أسعار التكلفة، تكاليف الإنتاج.. الخ، ويتدخل بنشاط في تحسين مردودية بالإضافة إلى مهامه كمراقب الموازنات ومعد للتقارير.
- مراقب التسيير الجاري: في هذه الوظيفة يتولى مهمة إعداد الأسعار والهوامش، تحليل مردودية المنتجات حسب الأسواق وحسب المناطق، ويراقب تكاليف التوزيع كما يساهم بالتعاون مع المدير التجاري في إعداد تقديرات المبيعات والتعريف بالأهداف.
- ومنه فإن مراقب التسيير يعد عضواً في إدارة المؤسسة حتى لو كان ارتباطه قويا بالمحاسبة المالية ويتولى المهام والنشاطات التالية:
- يساهم في تحديد أهداف المؤسسة أو القسم.
- يساعد في إعداد الموازنات السنوية وتحديد الوسائل الضرورية (بشرية، مالية، تقنية) لتنفيذها.
- يتابع باستمرار تحقيقات الأقسام ويعد جداول قيادة ملائمة للنشاط المنشود.
- يساعد على تحديد المؤشرات الملائمة (المادية والمالية).

- يتولى تقييم أداء المؤسسة أو القسم الذي ينتمي إليه من خلال حساب الانحرافات بين التقديرات والتحقيقات وتحديد الأسباب والمسؤولين عن ذلك ومن ثم وضع الإجراءات التصحيحية.
- لا يكتفي مراقب التسيير باستقبال المعلومات بل يتأكد من مصداقيتها ودقتها ونوعيتها وفي بعض الأحيان يحتاج إلى معلومات خاصة يتولى بنفسه إعدادها.¹
- العمل على بعث الحيوية في المنظمة عن طريق تحفيز الأفراد لبذل أقصى جهد ممكن.
- مقارنة بين الوضع الحالي واللحظة الموضوعية باستمرار وبالتالي التحفيز المستمر كذلك.
- القيام بتسهيل وتوضيح وشرح وتوجيهات وبالتالي تسهيل تحقيق الأهداف.²
- يصنع ويطور لوحات القيادة للمسؤولين الذي عليهم إيجاد المعلومة الرئيسية أو النقاط الحساسة وبصورة عامة يكون مسؤولا عن المعلومات المالية الداخلية للمؤسسة.
- المساهمة في تقديم صورة إيجابية عن وظيفته.
- تطوير ثقافة التسيير داخل المؤسسة .
- تطوير الحوار مع المنفذين.³

المطلب الثالث: شروط فعالية نظام مراقبة التسيير .

لنظام مراقبة التسيير شروط فعالة يجب تطبيقها من أجل تحقيق أهداف المنظمة:

- حسن توقيت المعلومة المقدمة وصحتها: يعتبر تقديم معلومات خاطئة مضللا لعملية اتخاذ القرارات وكثيرا ما يؤدي إلى نتائج أسوء من المتوقع، كما أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئيا أو كليا، لذا يفترض في نظام مراقبة التسيير أن يقدم معلومات واضحة ودونما حاجة للتفسير كي لا تضيق وقت المسير.⁴

1 نعيمة يحيوي: أدوات مراقبة بين النظرية والتطبيق، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة، الجزائر، 2009، ص 36-37.

2 سليم عماد الدين: مراقبة التسيير في الجماعات المحلية، رسالة ماجستير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2007، ص 26.

3 ناصر دادي عدون وآخرون: مراقبة التسيير والأداء في المؤسسات الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010، ص 78-79.

4 محمد رفيق الطيب: مدخل للتسيير، طبعة 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص 116.

- سهولة فهم نظام مراقبة التسيير المطبق: إذ لم يفهم المسير أو المسؤول جيدا نظام الرقابي المطبق وطبيعة النتائج والمعلومات التي يقدمها، فإنه يسيء تفسيرها، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.
 - القدرة على التحفيز: النظام الفعال هو النظام الذي يستطيع أن يحفز المسؤولين والموظفين، ويدفعهم إلى تحقيق الأهداف المؤسسة، دون إهمالهم لأهدافهم الخاصة.¹
 - توافق النظام المطبق مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة: من شروط متابعة فعالية نظام مراقبة التسيير وتجاوبه مع انشغالات مسئولي مراكز المسؤولية.
 - التركيز على إستراتيجية وأهداف المؤسسة.
- لكي يكون نظام مراقبة التسيير فعالا، يجب أن يكون موجهها نحو إستراتيجية وأهداف المؤسسة ومن بين الأمثلة حول الإستراتيجيات المتبعة من طرف المؤسسات هناك (مضاعفة الأرباح الصافية خلال أربع سنوات، الحصول على نسبة 50% من السوق خلال سنتين أو تعظيم الأرباح خلال مدى القصير.²

1 هياج عبد الرحمان: مرجع سابق، ص 36.

2 سعديّة بن أعمار: مرجع سابق، ص 22.

المبحث الرابع: الانتقادات الموجهة لأدوات مراقبة التسيير التقليدية.

رغم أهميتها في المؤسسات إلا أن هذه الأدوات أصبحت لا تستطيع أن تواكب تطورات البيئة الاقتصادية ووجهت لها عديد من الانتقادات، وفي هذا المبحث تم التطرق المطلب الأول إلى محاسبة تحليلية والمطلب الثاني التحليل المالي أما المطلب الثالث الموازنة التقديرية وفي المطلب الرابع انتقادات موجهة لأدوات مراقب التسيير التقليدية.

المطلب الأول: المحاسبة التحليلية.

تم تناول في هذا المطلب تعريف محاسبة التحليلية وأهم أهدافها

الفرع الأول: تعريف محاسبة التحليلية:

هي أداة تسيير المؤسسة، حيث المعلومات المستخرجة منها القيام باختبارات حكيمة فيما يخص إتخاذ القرار.¹

الفرع الثاني: أهداف محاسبة التحليلية:

1. بحسابها للتكاليف وسعر التكلفة ساعد على:

- تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد العام.

- تحديد سعر بيع المنتجات.

- مراقبة التكاليف بعد تحليلها وبالتالي مراقبة عمل المؤسسة.

2. دراسة مرد ودية التحليلية: تسمح بمراقبة سياسات الإنتاج والاستثمار والتوزيع وذلك بـ:

- تسجيل المصاريف حسب الوظائف والمنتجات.

- مراقبة التكاليف: التموين والإنتاج، التوزيع من خلال متابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها

مع المبالغ المحدد مسبقا.

¹ هلال درحمون: المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، 2005، ص 107.

3. تسمح بقياس النتائج التحليلية: بمعرفة التكاليف وسعر التكلفة تستطيع قياس مزدوجة المنتجات، إذ يتحدد السعر البيع على أساس سعر التكلفة وأن المرد ودية تتحدد على أساس الربح الذي تحققه المؤسسة.

4. تساهم أيضا في وضع الميزانيات التقديرية.¹

5. توفر محاسبة التحليلية معلومات تسند عليها الدراسات والاستنتاجات التي تسمح باتخاذ القرارات التي تتعلق بمستقبل المؤسسة²

المطلب الثاني: التحليل المالي.

سيتم التعرف على مفهوم التحليل المالي وأهدافه

الفرع الأول: مفهوم التحليل المالي:

يعرف التحليل المالي عبارة عن "عملية معالجة منظمة للبيانات المالية المتاحة عن المؤسسة ما، لحصول على معلومات تستعمل في عملي اتخاذ القرارات، وتقييم أداء المؤسسات التجارية والصناعية في الماضي والحاضر، وكذلك في تشخيص أية مشكلة موجودة (مالية أو تشغيلية) وتوقع ما سيكون عليه الوضع في المستقبل ويتطلب تقديمها بشكل مختصر بما يتناسب عملية اتخاذ القرار.³

الفرع الثاني: أهداف تحليل المالي:

- وضع تشخيص مالي عام للمؤسسة إجراء فحص السياسات المالية المتبعة من طرف المؤسسة في دورة أو دورات متعددة من نشاطها، وذلك عن طريق دراسة التفصيلية لمختلف الوثائق والبيانات المالية التي تفسر لنا معطيات من جانبها الكمي والكيفي بإعطاء نقاط الضعف والقوة في السياسات المالية.

1 ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير: المحاسبة التحليلية، الطبعة 2، بدون ذكر دار النشر والبلد، سنة 1994، ص 8-9.

2 رزيقة مخوخ، سليم العمراوي: واقع استخدام تقنيات المحاسبة التحليلية في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية، ملتقى الوطني حول تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013، ص 8.

3 مفلح محمد عقل: مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي، الطبعة 1، دار جنادين، الأردن، 2006، ص 232-233.

- بواسطة التحليل المالي يمكن أن نحكم على التسيير المالي الماضي، والتوازنات المالية الداخلية بين الربحية والسيولة والقدرة على الوفاء والمخاطر المالية للمؤسسة.
- بواسطة التحليل المالي يمكن الحكم على القرارات الإدارية العامة وكذلك المديرية الفرعية فيما يخص الاستثمار والتمويل وتوزيع الأرباح.
- تعتبر الركيزة التي يستند عليها في وضع التنبؤات المالية فالتتائج المتوصل إليها كأساس للتقديرات المستقبلية لوضع برامج التقديرية للاستثمارات أو الخزينة، من ثم اقتراح إجراءات تصحيحية على المؤسسة لمحاولة الخروج من الوضع الصعب والتأكد على الاستثمار في نفس الطريقة إذا كانت جيدة.¹

المطلب الثالث: مفهوم الموازنات التقديرية

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى تعريف بالموازنة التقديرية وأهم أهدافها

الفرع الأول: تعريف موازنة تقديرية:

هي ترجمة مالية لخطة كمية تغطي جميع أوجه النشاط المشروع لفترة مستقبلية في صورة كاملة ومنسقة، يوافق المسؤولون المنفذون ويرتبطون بها، وتتخذ هدفا يتم على أساسه متابعة نتائج التنفيذ الفعلي والرقابة عليها، ويمكن الإدارة من اتخاذ الإجراءات المصححة لمعالجة الانحرافات والتوصل إلى الكفاية القصوى.²

تعريف الثاني: خطة رقمية للنشاط المؤسسة المستقبلية على المدى القريب أو المتوسط.³

1 لسلوس مبارك: التسيير المالي، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، بدون ذكر البلد، 2012، ص 16.

2 سحنون محمد: مداخل في دور مراقبة التسيير في تقسيم أداة البنوك التجارية الملتقى العلمي الدولي أداء فعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009.

3 بن رجم محمد حميسي م، مواسة إهام: الموازنة التقليدية أداة لاتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية، ملتقى الوطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013، ص 7.

الفرع الثاني: أهداف الميزانية التقديرية

تهدف الميزانيات التقديرية إلى:

1. استخدام أصول المؤسسة بكفاية و ربحية.
2. إجبار إدارة المؤسسة على التوجه المستقبلي في تفكيرها والتوقع ما قد يتم في المستقبل.
3. التعاون على خلق روح الفريق في العمل من خلال ما تتطلبه من تعاون فئات متعددة في إنجازها.
4. تحديد الاحتياجات التمويلية المستقبلية للمؤسسة.
5. إيجاد معايير محددة ومعقولة لأجل الحكم على الأداء المتوقع بدلا من الاعتماد على المعلومات التاريخية التي قد تكون أساسا غير مناسب للحكم على الكفاية.
6. وضع التخطيط في مكانه الصحيح، أي في مقدمة أذهان مسؤولي الإدارة العليا.
7. التوجه المبكر نحو التعامل مع الأحداث المتوقعة.
8. إعلام كل من في المؤسسة بالمطلوب منه تحقيقه.
9. وضع الأسس لأخذ الإجراءات التصحيحية في حالة الانحراف النتائج عن المتوقع.¹

المطلب الرابع: الانتقادات الموجهة لأدوات مراقبة التسيير التقليدية.

خلال الثمانينات من القرن الماضي وجهت انتقادات كثيرة إلى أساليب مراقبة التسيير التقليدية إذ حملت هذه الأساليب المسؤولية عن رداءة القرارات والعديد من المجالات وكانت هذه الانتقادات مدعمة بكثير من الحالات التي فادت فيها المعلومات المحاسبة مدراء الشركات لاتخاذ القرارات خاطئة.

ففي عرضه لتطور مراقبة التسيير أستند (Steeve) إلى مقدمة كتاب (Relevance) للكاتبين KAPLAN و JOHNSON في انتقاد دور مراقبة التسيير بقوله أن معلومات مراقبة التسيير تابعة لإجراءات ودورة النظام التقارير المالية في المنظمة فهي متأخرة إجمالية مشوهة لكي تكون ملائمة لقرارات المدراء التخطيطية والرقابية. فالرقابة التسيير تعتمد على معلومات مستقاة من نظام المحاسبة التحليلية والتي يتم

¹http : Kenaraonline, com/user/attmedkord/posts/152524, 16/04/2013.

تجميعها لأغراض إعداد التقارير المالية حيث أن المحاسبة التحليلية¹ تركز على النتائج المالية الإجمالية وليس على الأنشطة الفعلية التي تسبب هذه النتائج والتي تعطي نتائج غير دقيقة حول تقييم قدرة الأقسام على تقديم تحسينات التشغيلية²

تجميع الانحرافات بشكل إجمالي على مستوى الأقسام، وعدم حصرها بالمنتجات التي تسببت في حدوث الانحرافات، مما يؤدي إلى عدم إظهار الانحرافات في تقارير المالية الدورية بشكل الذي يساعد في تصحيح الانحرافات غير ملائمة، أي استخدامها محدود في مجال قياس الأداء والرقابة المنظمين.

أما (KAPLAN) فقد أرجع الضعف في دور مراقبة التسيير إلى قلة الابتكارات من الأدوات الجديدة، فمعظم الأدوات المستخدمة تعود للربع الأول من القرن الماضي، إذ وجه انتقاداً قويا لممارسات المراقبة الإدارية بقوله "علمياً إن جميع الممارسات المطبقة من قبل منظمات الأعمال مستمدة من كتب محاسبة" التكاليف التي تعود في جذورها لعام 1925 على الرغم من التغيرات المدركة في بيئة الأعمال خلال الفترة الماضية، إلا أن هناك ابتكارات محدودة في تصميم وتطبيق محاسبة التكاليف ونظم الرقابة الإدارية.³

¹ مثنى فاتح بدر الزبدي: التحديات التي تواجه تطبيق الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية، الرافيدين العدد 97، العراق، 2010، ص 314.

² عمر محمد هديب: نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة في شركات الصناعية في الأردن وعلاقته بالأداء المالي، أطروحة الثورة، جامعة الأردن، 2009، ص 32.

³ ناجي نورالدين بن عبد اللطيف: الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية، دار جامعية، مصر، ص 301.

خلاصة:

تم التعرف من خلال هذا الفصل على ماهية مراقبة التسيير والتي تعتبر ضرورية لكل مؤسسة. بمختلف جوانبها.

كما تم التأكد أن الحصول واستغلال الموارد بفعالية وكفاءة يؤدي إلى تحقيق الأهداف المنظمة وهذا ما يصبوا إليه المسير الناجح والمؤسسة على حد سواء، حيث لا ينجح تطبيقها إلا بتضافر الجهود من قبل مختلف أعضاء المنظمة، كما تم التأكد أن المعلومة الدقيقة والتي تأتي في الوقت المناسب تساعد المؤسسة على التنبؤ واتخاذ القرارات الصحيحة ، كما تحتاج لأدوات حديثة للبلوغ للأهداف المرجوة وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

أدوات مراقبة التسيير الحديثة

تمهيد:

يشهد العالم تنافسا شديدا في ظل تطورات المتسارعة في مختلف المجالات والأصعدة، مما جعل المؤسسات الاقتصادية المختلفة تعمل من أجل إيجاد حصص لها في الأسواق المحلية والعالمية، الذي شهد تغيرات جذرية متصاعدة، خصوصا بعد الاتفاقيات التجارية الدولية، التقدم التكنولوجي و ثورة المعلومات، كل هذا جعل المؤسسات الاقتصادية تتجه نحو البحث عن الأساليب وأدوات مراقبة التسيير الحديثة، التي تجعلها تواكب هذه التغيرات ومواجهة التحديات الجديدة المفروضة عليها، هذا يتطلب من إدارة العمل على تحسين إنتاجها وتحقيق الأرباح. ومن بين الأدوات الحديثة التي سيتم تناولها في هذا الفصل هي خمسة وتم توزيعها على النحو التالي:

المبحث الأول: تكلفة على أساس النشاط

المبحث الثاني: الإنتاج في الوقت المناسب

المبحث الثالث: إدارة الجودة الشاملة

المبحث الرابع: بطاقة الأداء المتوازن

المبحث الخامس: التكلفة المستهدفة

المبحث الأول: التكلفة على أساس النشاط ABC

إن التحديات التي تفرضها بيئة الأعمال المعاصرة على المؤسسات بكل أنواعها، تتطلب هذه الأخيرة إعادة النظر في أنظمتها الإدارية والإنتاجية التقليدية (مثل تشغيل نظام محاسبي كفاء)، حيث أدت حاجة عديد من المؤسسات إلى قياس كيفية استخدام مواردها بشكل أكثر دقة من أجل تحسين أنظمة التكاليف لديها، وإحدى هذه الأنظمة هو نظام التكاليف على أساس الأنشطة، حيث يتم التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم هذا النظام والعوامل التي أدت إلى ظهوره ومتطلبات تطبيقية

المطلب الأول: مفهوم نظام التكلفة على أساس النشاط

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى نشأة التكلفة على أساس النشاط ABC وتعريفه

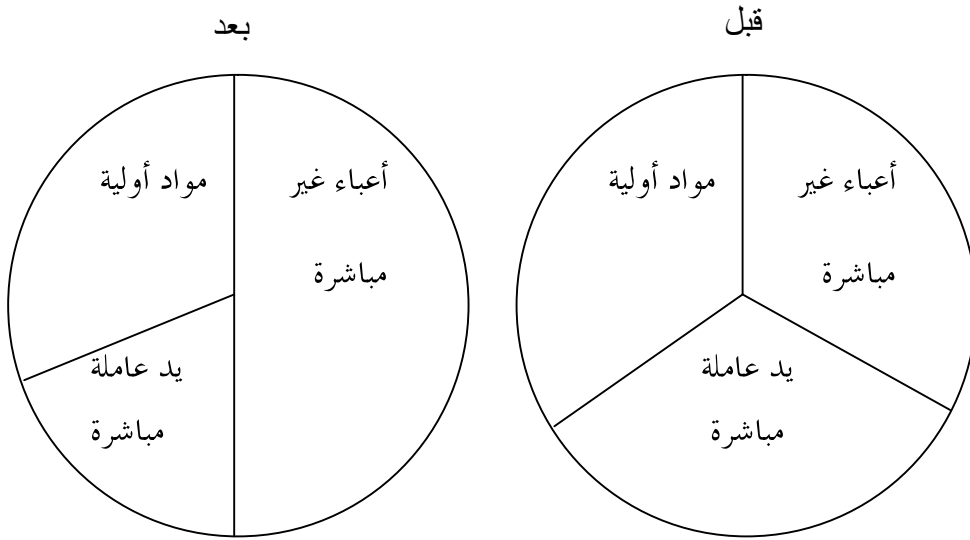
الفرع الأول: نشأة نظام التكلفة على أساس النشاط:

نظرا لتشوهات التي تتصف بها أنظمة التكاليف التقليدية، بدأت جهود البحث عن بديل لهذه الأنظمة خلال عقد الستينات، وذلك نتيجة لتطورات التي طرأت على بيئة الأعمال المؤسسات، واشتداد المنافسة المحلية والعالمية أمام منتجاتها، وعليه فقد وجد المحاسبون الإداريون أنفسهم أمام تحد جديد وهو الوصول إلى أفضل طرق التوزيع التكاليف غير المباشرة، لما لذلك من تأثير على حل كثير من المشكلات الإدارية.

إلا أن جميع المحاولات المقدمة لم تتطور إلى حل مقنع يكون بديلا للأنظمة التقليدية السائدة آنذاك، حتى حل عام 1987 حيث قدما الباحثان R. cboier و R . KAPLAN نظاما جديدا للتكاليف، أصبح يعرف فيما بعد بنظام التكاليف على أساس الأنشطة، وكان الاهتمام الأول لهذا النظام عند ظهوره هو حساب سعر التكلفة أكثر دقة (أي زاد اهتمامه بتوزيع الأعباء غير المباشرة بشكل صحيح، وأصبحت تمثل في الوقت الحالي نسبة كبيرة من تكلفة الإنتاج)، إلا أنه تطور فيما بعد ليصبح دوره يتعدى حساب التكاليف إلى توليد المعلومات خاصة بالعمليات المراد إنجازها وكذلك نوعية المنتجات، إضافة إلى وجود علاقة مباشرة في المنتجات ونوعية النشاط.¹

¹ كنفوش محمد: إنشاء قيمة في المؤسسة باستخدام نظام ABC رسالة ماجستير، جامعة البليدة، الجزائر، 2007، ص 124

الشكل رقم (2-1): تطور هيكله التكاليف



المصدر: بونقيب أحمد: دور لوحه القيادة في زيادة فاعلية مراقبة التسيير رسالة ماجستير، جامعة المسيلة، 2006، ص 81.

الفرع الثاني: تعريف تكلفة على أساس النشاط.

- يمثل وسيلة تقوم على تفهم أفضل لسلوك تكلفة، بمعنى أنه يؤكد على ضرورة التعرف على ما سبب التكلفة غير المباشرة (مسببات التكلفة)، ثم يقوم بتتبع التكلفة إلى المنتجات أو الخدمات وفقا للأنشطة التي استفادت منها هذه المنتجات أو الخدمات.¹
- إنه ذلك النظام الذي يقوم على أساس تجميع التكاليف غير المباشرة للمنشأة، في مواضع الكلفة ليتم توزيعها على المنتج النهائي، بواسطة مسببات الكلفة، و ذلك للوصول إلى الكلفة الحقيقية للمنتج النهائي، مما يؤدي إلى دعم اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.²

¹ درويش مصطفى الجخلب: دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وتطوير الأداء المالي، رسالة ماجستير، جامعة فلسطين، 2007، ص 23.

² عزمي مسعود أبو مغلي أشرف: أثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبنى على الأنشطة على تعظيم الربحية، أطروحة ماجستير، جامعة الأردن، 2007، ص 29.

المطلب الثاني: العوامل التي أدت إلى نظام تكلفة على أساس النشاط ABC.

إن أهم الأسباب التي أدت إلى ظهور تكلفة على أساس النشاط ABC هي:

1. الانتقادات التي وجهت للنظام التقليدي خاصة في توزيع التكاليف أو عدم القدرة على تحديدها بشكل صحيح، بالإضافة إلى عدم القدرة على تحقيق الرقابة عليها.
2. نظام (ABC) يوفر بيانات تكلفة أكثر دقة وملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية، ومن ضمنها التسعير، اختيار مزيج الإنتاج، والزيائن الأمثل، وتحسين مقاييس الأداء وترشيد تكاليف الإنتاج، الأمر الذي سيؤدي إلى زيادة القدرة التنافسية المنشأة.
3. إن التوزيع مباشر على المنتجات، ليس بمشكلة ولكن الحاجة الخاصة لنظام التكلفة على أساس النشاط (ABC) تتمثل في مجال توزيع التكاليف غير مباشرة على المنتجات.¹
4. زيادة حدة منافسة حيث أن زيادة الأرباح من خلال الاحتفاظ بنفس المستوى من المخرجات باستخدام حجم أقل من الموارد التي تستهلكها الأنشطة التي تنتج هذه المخرجات أو من خلال زيادة مستوى المخرجات بنفس الحجم المستخدم حالياً من الموارد، ولن يتحقق هذا الهدف إلا في وجود نظام يربط بين أداء أنشطة معينة وبين طلب هذه الأنشطة على موارد المنشأة.²

المطلب الثالث: مراحل تطبيق نظام محاسبة تكاليف الأنشطة: هناك أربعة مراحل لإعداد (ABC):

الخطوة الأولى: تحديد الأنشطة.

في هذه المرحلة يتم تحديد التكاليف المرتبطة بالأنشطة ويتطلب القيام بهذه المرحلة الفهم الجيد للأنشطة اللازمة للإنتاج مثل: إعداد المواد، تخزين المواد، ترويج المبيعات.....³

¹ أبو رحمة محمد عبد الله محمود: مدى توفر مفهومات تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة، رسالة ماجستير، جامعة فلسطين، 2008، ص 39-38.

² بن هاشم أبو حيشينة عبد العال: تطوير مدخل تحديد التكلفة على أساس النشاط لترشيد الأداء في الأجل القصير، رسالة ماجستير، جامعة السعودية، 2003، ص 61-62.

³ صلاح عطية أحمد: محاسبة تكاليف النشاط ABC للاستخدامات الإدارية، دار الجامعة، 2006، ص 81.

الخطوة الثانية: تحديد العوامل المسببة للتكاليف.

هي تعبير عن تلك الأنشطة بمقياس كمي، يحقق علاقة الارتباط بين حجم ذلك النشاط، معبرا عنه بوحدات القياس مقدار التكلفة ويطلق على ذلك المقياس مسبب التكلفة ومن جديد يذكر أن مدى نجاح وفعالية نظام محاسبة التكلفة النشاط أن يعتمد إلى حد كبير على مدى سلامة مسببات التكلفة التي يقوم تحديدها لكل نشاط أو مجموعة متجانسة من الأنشطة.

ويعتبر مسبب التكلفة وسيلة لربط تكلفة النشاط والمخرجات من المنتجات والخدمات وبالتالي فهو مقياس كمي يعكس مخرجات النشاط.¹

الخطوة الثالثة: تحديد أوعية التكاليف، وتخصيص تكاليف الأنشطة "على مجتمعات التكلفة".

حيث يخصص لكل نشاط رئيس وعاء تكلفة تراكم فيه هذا النشاط، ويتم تحديد معدل التكلفة لكل وحدة من العامل المسبب للتكاليف.

الخطوة الرابعة: تخصيص التكاليف على المنتجات.

وذلك استنادا إلى العلاقة السببية بين التكلفة والنشاط والمنتجات. طبقا لهذه الخطوات فإن مدخل الأنشطة يركز على فكرة الأنشطة تستهلك الموارد وبالتالي التكلفة المرتبطة بها من ناحية الأخرى، فإن المنتجات تستهلك الأنشطة مما يتطلب تحميلها بتكلفة هذا الاستهلاك.²

المطلب الرابع: متطلبات تطبيق نظام المبنى على أساس النشاط

تحدد أهم متطلبات تطبيق النظام فيما يلي:

1. يتطلب التطبيق التسليم لنظام التكاليف المبنى على الأنشطة زيادة فهم المستخدمين لمفاهيم النظام، مما يترتب عليه زيادة قبوله واستخدامه، وعليه يجب العمل على تنمية وتدريب العاملين بالمنشأة على تطبيق النظام.

¹ إبراهيم صباح ناريمان: واقع استخدام أساليب محاسبة الإدارية في الشركات الصناعية، رسالة ماجستير، جامعة الإسكندرية، فلسطين، 2008، ص 49.

² File:///c:/user/m/desktop/abc/ABC.html.2013/04/22 محاسبة ونظام التكاليف على أساس الأنشطة

2. دعم الإدارة العليا، فكلما كانت الإدارة لديها رغبة في الحصول على المعلومات الدقيقة، ولديها تفهم وقناعة في ضرورة تطبيق نظام، وأهميته في تزويدها بالمعلومات في الوقت المناسب لمساعدتها في القيام بمهامها المختلفة من تخطيط اتخاذ القرارات كلما كان ذلك مؤشرا إيجابيا على تطبيقه.¹
3. توفر أنظمة معلومات محاسبية فعالة، وإعداد موازنات تخطيطية تعتمد على أسس علمية، وهذا يعني اشتمال النظام على عدة أدلة، مثل دليل وخدمات التكلفة ونظام فعال لتقارير الدورية.²
4. استخدام الوسائل التقنية الحديثة في تشغيل البيانات ومعالجتها، وهذا يساعد على تسجيل الأحداث والأنشطة والتكاليف بدرجة كافية من التفصيل، كما يمكن استرجاعها وتحليلها وتلخيصها بأساليب مرنة متعددة كلما دعت الحاجة لذلك.

يجب أن يكون تصميم النظام و تطبيقه من مسؤولية فريق عمل مكون من تخصصات متنوعة، كما يستند النظام على حقيقة أنه من صعب إحداث تغيرات في بيئة العمل بالمؤسسة، إذ لم تكن هذه المتغيرات مدعومة من جميع الذين يستشارون بها نتيجة تطبيق نظام الجديد، حيث **ABC** يعبر بعض الأسس التي يستخدمها المدراء لاتخاذ القرار، وتقييم الأداء، كما يتطلب هذا النظام خبرة وكفاءة المدراء الذي سيتعاملون معه.³

الاتحاد مع الاستراتيجيات المنافسة الأخرى مثل إدارة الجودة الشاملة وأسلوب الإنتاج الآلي.⁴

¹صلاح مجدي عدس: إطار مقترح لتطبيق التكاليف المبنى على الأنشطة(ABC) في الجامعات الفلسطينية، مذكرة جامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007، ص 47-48.

²درويش: مصطفى الجحلب، مرجع سابق، ص 32.

³صلاح مجدي عدس، مرجع سابق، 48.

⁴درويش مصطفى الجحلب، مرجع سابق ذكره، ص 32.

المبحث الثاني: الإنتاج في الوقت المناسب. JIT.

لا شك أن الميزة التنافسية من بين الأولويات لوضع إستراتيجية المنظمة، حيث تعتمد هذه الأخيرة على هاجس الأكبر للمنظمات وهو الزمن الذي يعتبره دافع قوي لتحسين الإنتاج في وقت المناسب من أجل تحسين المستمر في أنشطة الإنتاج والعمليات.

من خلال هذا سيتم التطرق إلى مفهوم الإنتاج في وقت المناسب العناصر الرئيسية له، متطلبات تطبيقه وكذا مزاياه وعيوبه.

المطلب الأول: مفهوم الإنتاج في وقت المناسب

يعد نظام الإنتاج في وقت المناسب مهما جدا في المؤسسات الجزائرية لما فيه من خصائص مميزة تجعل هذه المؤسسات في الريادة، وسيتم التطرق في هذا المفهوم إلى نشأة الإنتاج في الوقت المناسب وتعريفه وأهم خصائصه.

الفرع الأول: نشأة الإنتاج في الوقت المناسب.

يرتبط نشوء نظام الإنتاج في الوقت المناسب باليابان بوصفها بلدا يتسم بالمساحة المحدودة، والاكتظاظ السكاني الكبير، وندرة الموارد الطبيعية أضف إلى نظرة اليابانيين إلى التخزين على أنه هدر في المكان، وتعطيل للموارد إضافة إلى أن الإنتاج بحجم دفعات صغيرة سيؤدي إلى تخفيض التخزين من المواد الأولية... الخ، وبدون استخدام المستودعات والاستغلال الأمثل للمساحة المخزنية المتاحة.

وتطور الإنتاج في وقت المناسب الإنتاج في الوقت المناسب إلى مستويات عالية من النجاح في الصناعة اليابانية من قبل Toyota Motors ومع منتصف سبعينات حقق النظام انتشارا واسعا في اليابان، أما تطبيق نظام خارج حدود الصناعة اليابانية فقد بدأ مع الحملة التي قامت بها شركة General Electric وذلك في عام 1980.¹

¹ بسمان فيصل محبوب: نظم التخطيط والرقابة على الإنتاج والعمليات، بدون دار النشر، العراق، 2005، ص 104-105.

الفرع الثاني: تعريف الإنتاج في الوقت المناسب.

- هو ذلك النظام الذي يتم الإنتاج كل جزء أو مكون بواسطة إحدى محطات التشغيل على خط الإنتاج في ذات اللحظة التي يكون فيها المحطة التالية محتاج إليها ومستعدة لاستلامها في التوقيت المنضبط، يتحدد النشاط الإنتاجي لأي من محطات التشغيل باحتياجات محطة التشغيل التالية لها.¹
- ومنهم من عرفه بأنه فلفة متكاملة لإدارة الإنتاج على تقليل الأخطاء في العمليات وتقليل مستويات المخزون.²
- ومنهم من عرفه على أنه حصول على الخدمات بالكمية المحددة أو الصحيحة بالجودة المحددة في الوقت المحدد وفي موقع الإنتاج المحدد.³
- هو القضاء على المخزون في جميع مراحل العملية.⁴

خصائص الإنتاج في الوقت المناسب.

- الإنتاج بالكميات المحددة وفي الأوقات المحددة لمواجهة الطلب إذ يتميز الإنتاج في هذا النظام بحجم الدفعات الصغيرة التي تلي الطلب المستقر والمتنوع، هذا ما يؤدي إلى الاستجابة السريعة لطلبات العملاء، وكذا التخفيض في تكاليف الإنتاج من خلال تخفيض تكاليف الاحتفاظ بالمخزون.
- يستخدم نظام الإنتاج في الوقت المناسب نظام المعلومات يدعى KANPAN والفكرة الأساسية في هذا النظام هي عدم شراء أو إنتاج أي وحدة ما لثم تكن هناك حاجة حقيقية لها.
- التنسيق التام بين العمليات الإنتاجية من جهة، وبين الموردين من جهة أخرى، فزيادة الطلب على منتجات النهائية يؤدي إلى زيادة طلب مادة الأولية ومستلزمات الإنتاج وهذا يتطلب إبلاغ المورد

¹ رشيد جمال: المحاسبة الإدارية في بيئة الأعمال الحديثة، دار الجامعية للنشر، مصر، 2007، ص 55.

² البشار محمد الغي حميد: الأدوات الحديثة للمخازن والمشتريات، دار وائل للنشر، الأردن، 2009، ص 234.

³ آسية سايح: إدارة الوقت والميزة التنافسية، رسالة ماجستير، جامعة البلديّة، الجزائر، 2006، ص 118.

⁴ DAVID Hutchins : Just in time, 5^{ème} édition, gouver, LtDI, sans pays, sans date, p 02.

بالعمليات الإنتاجية المقررة وحتى إشراكه في ترتيب وتخطيط هذه العمليات، لكي يتمكن من تلبية متطلبات العملية الإنتاجية في الوقت المناسب.

- وصول مستلزمات الكميات والمواصفات في الوقت المناسب فطالما أن الإنتاج يتم بدفعات صغيرة وعدم وجود مخزون فيجب أن تصل الكميات المطلوبة في الوقت المحدد ومواصفاتها تكون مطابقة للمواصفات المطلوبة.
- يتطلب نظام الإنتاج في الوقت المناسب بيئة عمل مستقرة تتسم بسيادة الإدارة الجماعية، وتقوم على روح التعاون والإقناع والتنسيق بين الإدارة والعمال والموردين وإشراك الأفراد في حل مشكلات ودعمهم، لأنه هم المنفذين ومصدر الأفكار، ومنهم حثهم على عدم إخفاء المشكلات.
- التركيز على عمليات التحسين المستمر من أجل تحسين فعالية المنظمة، والتأكد على أن هناك دائما طريقة جديدة من أجل استغلال الموارد بكفاءة أعلى ونتائج أفضل.¹

المطلب الثاني: عناصر الرئيسية لنظام الإنتاج في وقت المناسب.

يتطلب التطبيق الناجح لنظام الإنتاج في وقت المناسب وجود أو توافر خمسة عناصر أساسية:

أولاً: يجب أن تعتمد الشركة على عدد محدد من الموردين بالإضافة إلى إلزام هؤلاء الموردين بعبود توريد طويلة الأجل، فتطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب يجعل المؤسسة في درجة كبيرة من الحساسية لأي تأخير في مواعيد استلام الموارد الخام أو الأجزاء نصف المصنعة، لذلك يجب ضرورة تأكيد التعامل مع عدد محدود من الموردين الذين ثبت بالتجربة إمكانية الاعتماد عليهم في الالتزام الحرفي بمواعيد استلام المواد والأجزاء نصف المصنعة.

ثانياً: يجب أن يكون الموردين الذين تم اختيارهم على استعداد للتوريد المتكرر على فترات صغيرة وبكميات صغيرة، وقد يستلزم الأمر في ظل نظام الإنتاج في وقت المناسب (Jit) توريد عدة طلبيات صغيرة في نفس اليوم ولا شك أن هذه الطريقة في شراء تستلزم وجود خط اتصال دائم ومباشر بين المؤسسة وبين الموردين.

¹ روازي محمد: الإدارة الاقتصادية في الشركات اليابانية مع تركيز على نظام التوقيت الدقيق الإنتاج في الوقت المناسب ومحاولة الاستفادة منه في إحدى الشركات الجزائرية، رسالة ماجستير، جامعة باتنة، الجزائر، 2008، ص 92.

ثالثا: يجب أن تطبق المؤسسة برنامج الجودة الشاملة على المواد الخام وعلى أجزاء نصف المصنعة وبالتالي على المنتجات التامة، وقد يخدر الإشارة أنه لا يوجد مسموحات العيوب في هذا البرنامج، بمعنى الحصول على إنتاج بمستوى صفر عيوب، ويعتبر هذا البرنامج من الأركان الأساسية لنجاح نظام (الإنتاج في الوقت المناسب).¹

رابعا: يجب أن يتصف العمال في بيئة (الإنتاج في الوقت المناسب) بتعدد وتنوع المهارات والمواهب، ويستلزم نجاح نظام Jit بالضرورة وجود نظام مرن للإنتاج إلا أنه يتم ترتيب الآلات والتجهيزات في نظم الإنتاج المرنة في شكل خلايا صغيرة تشكل فيما بينها خطوط الإنتاج متكاملة، ويتوقع من العامل الذي يعمل في خلية معينة أن تتوافر لديه القدرة والمهارة على تشغيل كل الآلات والتجهيزات التي تعمل في هذه الخلية، وهذا بالإضافة إلى ضرورة أن يكون هذا العامل قادرا على القيام بأعمال الصيانة والإصلاح المطلوب للآلات والأجهزة في هذه الخلية دون انتظار شخص آخر للقيام بهذه المهمة.

خامسا: يجب التركيز على تبسيط أنشطة الإنتاج بحيث يتم اكتشاف الأنشطة غير ضرورية التي لا تضيف قيمة والتخلص منها، فيتصف نظام الإنتاج في الوقت المناسب باتصال واستمرار عملية التصنيع من أولها إلى آخرها، دون أي انقطاع أو توقف وذلك بهدف تطبيق نظام العمليات الإنتاجية المستمرة، في كل عمليات التصنيع الخاصة بالمنتجات الأخرى.

ويترتب على تحقيق هذا الهدف تخفيض وقت التصنيع والتخلص التكاليف الاحتفاظ بالمخزون زيادة الإنتاجية، ويقصد بوقت التصنيع الفترة الزمنية اللازمة لتحويل المواد الخام² إلى منتجات تامة الصنع، ويمكن التمييز عن وقت تصنيع منتج معين كالاتي:

وقت التصنيع: وقت التشغيل + وقت الفحص + وقت المناولة + وقت الانتظار

ويلاحظ أن الوقت الوحيد الذي يضيف قيمة المنتج هو وقت التشغيل والذي يمثل 10% من وقت التصنيع ككل أما الوقت المتبقي من الوقت للتصنيع الإجمالي لا يضيف إلى قيمة الإنتاج ولكن في نفس الوقت تزيد من تكلفته.

¹ نور أحمد - حسين علي أحمد: مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 36-37.

² أحمد حسين علي حسين: المحاسبة الإدارية المتقدمة، دار الجامعة للطبع والنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص 201.

يفترض على الإنتاج في الوقت المناسب التخلص تماما من هذه الأنشطة غير ضرورية التي لا تضيف قيمة المنتج، بحيث يكون وقت التصنيع مساوي تماما لوقت التشغيل فقط، حيث قامت شركات اليابانية على عادة كتابة المعادلة السابقة مع التعبير عن وقت التصنيع كالآتي :

وقت التصنيع: وقت يضيف إليه القيمة+وقت لا يضيف إلى القيمة.¹

المطلب الثالث: متطلبات تطبيق الإنتاج في وقت المناسب.

إن تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب يعتمد على بيئة الأعمال والعمليات الصناعية المطلوبة كما أن تطبيقه دفعة واحدة يؤدي إلى نتائج سلبية، وهناك عدة خطوات لتطبيق هذا النظام:

1. دعم مستمر من الإدارة: يتطلب تطبيق الكفاء لنظام الإنتاج في الوقت المناسب مساندة مستمرة من الإدارة العليا لإجراء التغييرات في الاتجاهات والعمليات داخل المنشأة وخارجها، حيث أن فلسفة (الإنتاج في الوقت المناسب) لا تكون قابلة للتطبيق ما لم يكن هناك دليل على مصادقة الإدارة العليا على فلسفة النظام وتطبيقه.

2. تقليل زمن التهيئة ونصب المكائن والمعدات ويعني العمل على تقليل الزمن المستغرق لتحويل المكائن والمعدات الإنتاجية من منتج إلى آخر وكذلك الكلفة الناجمة عن هذا التغيير.²

3. المجتمع البؤري: يتطلب التطبيق الكفاء لفلسفة الإنتاج في الوقت المناسب ملائمة منطقية بين الطلب الحقيقي وتصميم المنتج ويتحقق ذلك باستخدام مفهوم المجتمع البؤري، الذي يتضمن مصانع متعددة داخل مصنع واحد، وتشكل هذه المصانع الصغيرة شبكة التصنيع الكلية، فكفاءة المصنع البؤري تعتمد على الانسياب المنتظم للأجزاء بين المصانع، وذلك من خلال تجهيز الأجزاء الصحيحة والمطلوبة من قبل كل مصنع، تمهيدا لتسليمها إلى المصنع اللاحق له في المسار وفي الوقت المحدد.

¹ حسين علي حسين أحمد، مرجع سابق ذكره، ص 201-202-203.

² عبد النشر محمد علي، مرجع سابق ذكره، ص 240.

كما أن سياسة تركز على أنشطة متجانسة وموحدة توجه نحو فئة محددة، إذ يوصف المصنع البؤري بأنه وسيلة فعالة لتحقيق أهداف إستراتيجية العمليات في إطار إستراتيجية المؤسسة الشاملة.¹

4. تطوير شبكات الاتصالات مع المستهلكين والمجهزين: مما لا شك فيه أن العمل مع مخزين الأمان يقترب من الصفر وأجزاء مشتراة تصل في الوقت المحدد، مع عدم وجود أي نسب لتفاوت عن المواصفات يتطلب علاقات جيدة مع المجهزين، وتحديد نظام التعامل معهم، إذ يتم تطور قبلات المجهزين و التأكد من استعدادهم للالتزام بالمواصفات المقررة في المصنع، وتدنيه المعيب من الأجزاء. إن مهلة الزمنية لأمر الإنتاج تمثل الزمن بين تسليم المصنع للطلبية وتوزيع المنتجات النهائية على المستهلكين، وإزاء ذلك وفي معظم الصناعات وضمن بيئة التصنيع الجديدة، فإن الزمن المستغرق لمعالجة طلبات المستهلكين وتوفير المواد الأولية، والزمن المطلوب لتوزيع المنتج النهائي يكون أكبر من فترات الانتظار لأوامر الإنتاج، وذلك بسبب المشكلات التي ترافق تنوع المنتجات والتغيرات المطلوبة لجعل المنتج مطبقاً لرغبات المستهلكين.

5. تدريب العاملين وتزويدهم بالمهارات المتعددة: يعتمد نظام الإنتاج في الوقت المناسب في تطبيق فلسفة على عاملين ذوي مهارات متعددة متميزا عن المداخل الأمريكية التي تتطلب وجود العاملين المتخصصين، وفي إطار فلسفة Jit يتوقع من العامل تشغيل أنواع مختلفة من المكائن مما يوفر النظام، من خلال تحرك العاملين من عمل لآخر، خلال وجبات العمل ووفقاً للحاجة، وذلك لسد النقص الذي يحدث في حالة غياب العاملين، وهكذا يكونون مسؤولين عن أداء وظائف متعددة مثل جودة لتهيئة المكائن برامج تطوير العمل... الخ

وفي نظام الإنتاج في الوقت المناسب يكون العاملون جزءاً من النظام نفسه، لأنهم يكلفون بمهام متعددة، حيث يتم تدريب العاملين، بجانب عملهم الأساسي على مهارات أخرى يقومون بها.²

6. الصيانة الوقائية: يعتمد نظام الإنتاج في الوقت المناسب على برامج الصيانة الوقائية بهدف منع وقوع الأعطال، بدلا من إصلاحها فهي إذا ما تم وقوعها، وتظهر الأهمية الخاصة لبرامج الصيانة

¹ عزت عقلة الكساس فراس: معوقات تطبيق نظام الآبي في شركات أدوية الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2011،

ص 22.

² سمان فيصل محجوب وآخرون، مرجع سابق، ص 132.

الوقائية في أنه في ظل فلسفة التوقيت الدقيق لا يوجد مخزون بين مراكز الإنتاج للسحب منه في حالة حدوث عطل للآلة، ومن ثم فإن توقف الآلة يعني توقف جميع الآلات ومراحل الإنتاج التي تليها، وهذا يعني أن الوقت المتاح لإجراء عملية الصيانة الآلات أثناء التشغيل وقت محدود نتيجة وجود مخزون تحت التشغيل، ومن ثم إن أحد ركائز المهمة في تطبيق الإنتاج في الوقت المناسب تتمثل في إعداد برنامج كامل للصيانة الوقائية.¹

المطلب الرابع: مزايا و عيوب نظام الإنتاج في الوقت المناسب

الفرع الأول : مزايا نظام الإنتاج في الوقت المناسب

هناك عديد من المزايا من بينها:

- تحقيق حجم المخزون و كمية الأموال المستثمرة فيه وفي المباني اللازمة لوضع كميات المخزون الكبيرة.
- تخفيض تكاليف النقل ومناولة المخزون
- تخفيض تكاليف إعداد الآلات مما يؤدي لانخفاض إجمالي تكلفة الإنتاج
- انخفاض عدد الوحدات التالفة بناء تطبيق الجودة الشاملة
- ازدياد إيرادات المبيعات نتيجة لسرعة استجابة للعملاء²

الفرع الثاني: عيوب نظام الإنتاج في الوقت المناسب

- لا يكون عمله جيدا إذا كان موقع الموردين بعيدا عن المؤسسة
- يتطلب تنفيذ هذا النظام على عدد محدود من المنتجات
- إن حجم مصنع كبير يؤدي إلى عدم تجاوب بسرعة مع متغيرات في السوق والتكنولوجيا³

¹ عزت عقلة الكساس فرانس: مرجع سابق ذكره، ص 37

² ابراهيم صباح ناريمان: مرجع سابق ذكره، ص 48

³ زوارقي محمد: مرجع سابق ذكره، ص 98

المبحث الثالث: إدارة الجودة الشاملة.

يعد مفهوم إدارة الجودة الشاملة من أحدث المفاهيم الإدارية التي تقوم على مجموعة من الأفكار ومبادئ التي لأي إدارة أن تتبناها، وذلك من أجل تحقيق أفضل أداء ممكن، في هذا المبحث سوف يتم إلى مفهوم إدارة الجودة الشاملة وأهم مبادئها، وكذلك متطلبات تطبيقها.

المطلب الأول: مفهوم إدارة الجودة الشاملة.

قبل التطرق إلى تعريف إدارة الجودة الشاملة، لا بد من معرفة معنى الجودة الشاملة.

الجودة الشاملة:

الجودة الشاملة هي جودة كل شيء، أي جودة في كل عناصر ومكونات المنظمة ومن هذا المنطلق نأخذ طابع الشمولية، وذلك لأن كل ما تحتويه المنظمة يشترك في تحديد ما يقدم للمستهلك، وبالتالي تحقيق رضاه أو

عدم رضاه.

تعريف إدارة الجودة الشاملة:

قدمت عدة تعاريف لإدارة الجودة الشاملة منها :

- هي خلق ثقافة متميزة في مستوى الأداء بحيث يكافح المديرون والموظفون بشكل مستمر ودءوب من أجل تحقيق توقعات ورغبات الزبون.¹
- هو نظام مصمم للإنتاج الاقتصادي للسلع أو الخدمات ذات الجودة التي تلي رغبات المشتري.²

أهمية الإدارة الجودة الشاملة.

تتضح أهمية إدارة الجودة الشاملة من حيث أن تبنيها يؤدي إلى تحقيق الآتي:

- التركيز على حاجات الزبائن والأسواق بما يمكنها من تلبية متطلبات الزبائن
- تحقيق الأداء العالي للجودة في جميع المواقع الوظيفية، وعدم اقتصرها على السلع والخدمات
- التحقق من حاجة المشاريع للتحسين وتطوير مقاييس الأداء
- تطوير مدخل الفريق لحل المشاكل وتحسين العمليات

¹ يحي سعيدي، أوصيف لحضر: أثر إدارة الجودة الشاملة في رفع أداء وفعالية المنظمات، ملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة مسيلة، الجزائر، 2009.

² ABDELLAH Seddiki, Management de la qualité, 4^{ème} édition, office des publications universitaire, 2004, p24.

- الفهم الكامل والتفصيلي للمنافسين وتطوير الفعل للإستراتيجية التنافسية لتطوير عمل المنظمة
- تطوير إجراءات الاتصال لإنجاز العمل بصورة جيدة ومتميزة
- المراجعة المستمرة لسير العمليات لتطوير إستراتيجية التحسين المستمر إلى الأبد.¹

المطلب الثاني: مبادئ الإدارة الجودة الشاملة

تقوم مبادئ إدارة الجودة الشاملة على مجموعة من المبادئ الإدارية التي تركز على تحسين الجودة، وعندما تقوم المؤسسة بتطبيق هذه المبادئ فإنها ستنتج حتماً في تحقيق مستوى متميز من الجودة، ويمكن تلخيص هذه المبادئ على النحو التالي:

- التفهم الكامل والالتزام وروح المشاركة من قبل الإدارة العليا يجعل الجودة في المقام الأول من اهتماماتها.
- الاستمرارية في العمل من أجل تحسين العمليات التي تؤدي إلى تحسين الجودة
- التنسيق والتعاون بين الإدارات والأقسام في المؤسسة مع التأكيد على استخدام فرق العمل
- اشترك جميع الموردين في جهود تحسين الجودة من خلال تعاون المؤسسة مع هؤلاء الموردين على استعمال برامج إدارة الجودة الشاملة.
- بناء ودعم الثقافة في المؤسسة تهدف إلى التحسين المستمر وخلق علاقات عمل بين أفرادها وضرورة التمييز بين الجهود الفردية والجماعية.
- اشترك جميع أعضاء المؤسسة في جهود الرامية إلى تحسين الجودة .
- تركيز الجودة على تلبية حاجات المستهلك.²

المطلب الثالث: مزايا وعيوب إدارة الجودة الشاملة.

الفرع الأول: مزايا إدارة الجودة الشاملة:

- هناك عديد من المزايا التي تحققها المنظمات من جراء تطبيقها إدارة الجودة الشاملة، الأمر الذي يؤكد أهمية وفعالية هذا المدخل بالنسبة لهذه المنظمات، وهذا وتتمثل هذه المزايا فيما يلي:
- زيادة نسبة تحقيق الأهداف الرئيسية للمنظمة

¹عزاوي محمد عبد الوهاب ا: إدارة الجودة الشاملة، دار يازوري للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 54-55.

²عوض الترتوري محمد والآخرون: إدارة الجودة الشاملة في المؤسسات التعليم العالي، دار ميسرة للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2006، ص 35.

- تقليل الأخطاء في العمل
- تحسين الثقافة وأداء العمل للعاملين
- اشتراك جميع العاملين في التطوير
- تدريب الموظفين على أسلوب تطوير العمليات
- يمكن للإدارة دراسة احتياجات العملاء والوفاء بتلك الاحتياجات
- زيادة الكفاءة بزيادة التعاون بين الإدارات وتشجيع العمل الجماعي
- تعمل بفلسفة علمية تقوم على أساس ربط أداء المنظمة باحتياجات سوق العمل.¹
- الحفاظ على مركز تنافس للمؤسسة
- زيادة قدرة المؤسسة على البقاء والاستمرار.²

الفرع الثاني: عيوب إدارة الجودة الشاملة:

- هناك عدة عيوب لإدارة الجودة الشاملة نذكر منها:
- ضعف الربط بين أهداف الجودة والعوائد المالية.³
 - عجز إدارة العليا من توضيح التزامها بإدارة الجودة
 - جعل تطبيقها علاجاً شافياً لجميع مشاكل المنظمة.⁴
 - غياب علاقة فاعلة للتعامل على مستوى المؤسسة ككل.
 - عدم توثيق المعارف والخبرات التي تراكمت لدى القادة والعاملين في برنامج الجودة الشاملة.⁵
 - الإدارة غير مهتمة باشتراك العاملين في صنع القرارات بالمؤسسة بالقضايا المؤثرة على وظائفهم وأعمالهم مما يقلل من دافع يتهم للأداء الأبتكاري اللازم لإثراء إدارة الجودة الشاملة.⁶

¹ أحمد محمد غنيم: إدارة الجودة الشاملة، دار (M.H.R.T.C) للنشر والتوزيع، بدون ذكر البلد، 2009، ص 29.

² ختيم محمد العيد: إدارة الجودة الشاملة وإستراتيجية المؤسسة، أطروحة ماجستير، جامعة مسيلة، الجزائر، 2009، ص 65.

³ سناء فاروق العاجز: مدى تطبيق ركائز إدارة الجودة الشاملة وتأثيرها على الأداء المالي في مؤسسات الإقراض النسائية في قطاع غزة من وجهة

نظر العاملين، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص 68.

⁴ عطا محمد عايس شادي: أثر تطبيق إدارة الجودة على الأداء المؤسسي، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص 41.

⁵ سناء فاروق العاجز، مرجع سابق، ص 68.

⁶ شادي عطا محمد عايس، مرجع سابق، ص 41.

المطلب الرابع: متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة.

يحتاج تطبيق إدارة الجودة الشاملة إلى توافر المتطلبات التالية التي تعتبر عوامل أساسية لتبني فلسفة إدارة الجودة الشاملة بالتطبيق عملي:

- ضرورة إيمان الإدارة العليا بأهمية مدخل إدارة الجودة الشاملة، فتنبئ فلسفة إدارة الجودة الشاملة بدءاً من اقتناع الإدارة العليا بالتحسين والتطوير التي يترجم في صورة خطط يليها التنفيذ العلمي.
- ضرورة وجود أهداف محددة تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، باعتبار أن تحديد الأهداف هو مدخل الأولى في إدارة الجودة الشاملة.
- يجب أن تكون هذه الأهداف موجهة باحتياجات ورغبات المستهلك في الأجل الطويل دون تركيز بدرجة أساسية على تحقيق الربح في الأجل القصير فضلاً عن ضرورة تناسب المنتج أو الخدمة مع احتياجات العميل
- التأكيد على التعاون كافة الأقسام بالمنشأة في تبني فلسفة إدارة الجودة الشاملة، حيث تتجلى في هذه الوظيفة أكثر من أي وظيفة أخرى، ضرورة التوحيد في الجهود.
- إعطاء الموظفين السلطة اللازمة لأداء العمل المنوط إليهم
- التدريب المستمر
- النظر إلى عملية تطوير وتحسين الجودة على أنها عملية مستمرة، الأمر الذي يتطلب وجود غرف عمل مهمتها تصميم وتطوير وتحسين جودة المنشآت.¹
- هئية مناخ العمل وثقافة التنظيم وذلك من خلال وجود مناخ يشجع على العمل وبيئة تهتم بثقافة التنظيم وجعلها تتفاعل مع فلسفة التي تتطلبها إدارة الجودة الشاملة.²

¹ حسان المثني: إدارة الجودة الشاملة وأثرها على فاعلية أداة المنظمات، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، سوريا، 2009، ص 15-16.

² زايد مراد: الاتجاهات الحديثة في إدارة المنظمات، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 268.

المبحث الرابع: بطاقة الأداء المتوازن.

إن بطاقة الأداء المتوازن كما يقال كبلان ونورتن تعكس التوازن بين الأهداف القصيرة وطويلة الأجل، بين مقاييس المالية وغير مالية، بين معايير منظورات الأداء الداخلية والخارجية... الخ، لذا تقيس بطاقة الأداء المتوازن أداء المنظمة خلال أربعة عناصر أساسية: الجانب المالي، جانب العميل، جانب العمليات الداخلية، جانب التعليم والنمو، ومن خلال هذا المدخل سيتم تعرف على بطاقة أداء المتوازن وأبعادها وأهم خطوات إنجازها.

المطلب الأول: مفهوم بطاقة الأداء المتوازن.

خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى نشأة و تعريف وأهمية بطاقة الأداء المتوازن.

الفرع الأول: نشأة بطاقة الأداء المتوازن

كان أول ظهور لبطاقة الأداء المتوازن سنة 1990 بأمريكا الشمالية على يد الأستاذ المستشار R.KAPLAN والمستشار المؤسس لوحدة البحث P.NORTON، وذلك بدراسة دامت عاما كاملا على 12 مؤسسة في كل من كندا والولايات المتحدة الأمريكية، من أجل تقييم وقياس أدائها، ومن خلال الدراسة لاحظ الباحثان أن المسيرين لا يفضلون أسلوب معين في التقييم والقياس على حساب الآخر، بل يبحثون عن تقديم يوازن بين التقييم المالي والتقييم العلمي، وهذا سمح بإيجاد مؤشرات أداء شامل يعطي للمسير نظرة سريعة وكاملة حلو نشاط المؤسسة- أسلوب قياس أداء متوازن يساعد على المؤسسة على صياغة استراتيجيةها وترجمتها إلى أهداف إستراتيجية وترجمة هذه الأهداف إلى قياسات إستراتيجية تحقق متابعة وتقسيم الإستراتيجية¹

الفرع الثاني: تعريف بطاقة الأداء المتوازن.

التعريف الأول:

يقصد بطاقة الأداء المتوازن أنها مجموعة من البطاقات التي أعدت وصممت بشكل معين، بقصد قياس مجموعة من الأهداف (الخطط) والنتائج (الفعاليات) الأدائية مع مطابقتها بالأهداف الرئيسية لكل جماعة من

¹عائشة زيوان: بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماستر، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 37.

جماعات أصحاب المصالح (كالنقابات) مثلا والتي لها أهداف تختلف من جماعة لأخرى حيث تهدف كل جماعة منها إلى التأكد من مدى مطابقة النتائج التي تحققت لكل منها مع أهدافها الرئيسية.¹

التعريف الثاني:

تعد بطاقة الأداء المتوازن أداة لقياس ومراقبة الأداء على مستوى المنظمة ووحدات العمل والأفراد مع تحقيق نوعا من التوازن بين الأعمال طويلة الأمد، وقصيرة الأمد، وترتبط بين رؤية الوحدة ورسالتها وأهدافها الإستراتيجية والأداء الوظيفي بشكل عام²

التعريف الثالث:

عرفها KAPLAN على أنها نظام شامل لقياس الأداء من منظور استراتيجي، يتم بموجبه ترجمة إستراتيجية تنظم الأعمال إلى أهداف إستراتيجية ومقاييس وقيم مستهدفة وخطوات إجرائية تمهيدية واضحة.³

التعريف الرابع: أسلوب إداري يترجم رؤية وإستراتيجية التنظيم إلى مجموعة مقاييس تغطي الأداء الشامل للمؤسسة، وتوفر إطارا لقياس وإدارة الإستراتيجية، من خلال أربعة أبعاد: بعد مالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو.⁴

الفرع الثالث: أهمية بطاقة الأداء المتوازن.

إن أهمية بطاقة الأداء المتوازن تتبلور من خلال المنافع العديدة من استخدامها التي جاءت نتيجة لتوظيفها في المنظمات مختلفة يمكن ذكر أهمها:

- تترجم الرؤية الإستراتيجية
- وضع مجموعة شاملة من الأهداف الإستراتيجية الرئيسية
- تفهم مشترك للفعاليات المخططة لإيصال الأهداف الإستراتيجية

¹ مكرم عبد المسبح الباسلي: إدارة التكلفة الإستراتيجية، دار المكتبة العصرية، مصر، 2007، ص 43.

² أمال بن سالم: بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتحقيق متطلبات تنمية مستدامة، ملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة مسيلة، الجزائر، 2009.

³ KAPLAN.S : robot and morton, devis, p : the balanced score card translating strategy in action, Harvard business, review, 1996, p 07.

⁴ قمادي تقوى، حجيلة خلدون: بطاقة الأداء المتوازن كأداة لمراقبة التسيير، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013.

- تفسير الأسباب التي تربط الأهداف بالمتطلبات المالية للمنظمة.¹
 - المساعدة في التركيز على ما الذي يجب عمله لزيادة تقدم الأداء، وتعمل كمحطة لتنوع المنفصل البرامج المنظمة مثل الجودة وإعادة التصميم وخدمة الزبون.
 - تعالج ربط إستراتيجية المنظمة البعيدة المدى مع نشاطاتها القريبة المدى.²
- المطلب الثاني: خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن.**

هناك عدة خطوات تنفيذ نظام بطاقة الأداء المتوازن:

الخطوة الأولى: صياغة الرؤية التنظيمية.

وتتم هذه الخطوة عن طريق عقد مقابلات مع أكبر عدد ممكن من الأفراد على أن يتم ذلك قدر الإمكان بمعرفة طرف خارجي للحصول على صورة أكثر موضوعية حول موقف الصناعة والاتجاهات فيها، وقد يتطلب الأمر أيضا ندوة مشتركة تحضرها الإدارة العليا وقادة الرأي إلى جانب ندوة تحضرها الإدارة العليا ومجموعة المشروع وشخص له خبرة سابقة بمشروعات قياس الأداء المتوازن وتتم هذه الخطوة بعدة مراحل على النحو التالي:

1. تعريف الصناعة ووصف تطورها ودور المؤسسة المنتظر: يتمثل الغرض من هذه المرحلة في إرساء للتوصل إلى إجماع بشأن خصائص ومتطلبات الصناعة وإلى تعرف واضح لوضع المؤسسة الحالي ودورها، كما ينظر للمنشأة وخصائصها من أكبر عدد ممكن من زوايا، ويفيد في ذلك الاعتماد على بعض النماذج المعروفة في دراسات الإستراتيجية مثل نموذج SWOT، حيث يمكن هذا النموذج المؤسسة أن تخيل ما يمكنها أن تفعله اليوم نقاط قوة وضعف (المؤسسة) وما يمكن أن تفعله فيما يتصل بالبيئة الخارجية (الفرص والتحديات الخارجية).³

¹ وائل محمد صبحي إدريس وآخرون: أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، طبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 154-155.

² عبد الحميد برحومة: بطاقة الأداء المتوازن كإطار لتحسين أداء وفعاليات المؤسسة، ملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة مسيلة، الجزائر، 2009.

³ عبد الحميد عبد الفتاح المغربي والآخرون: التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، دار العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2006، ص 223-224.

الجدول رقم: (1-2): تحليل swot

	إيجابية	سلبية
داخلية	نقاط قوة	نقاط ضعف
خارجية	فرص	تهديدات

عبد الحميد عبد الفتاح المغربي والآخرون: التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، ص 240.

2. صياغة رؤية المنشأة: يقوم نموذج قياس الأداء المتوازن على رؤية شاملة مشتركة، ولذا فإنه من الجوهرى التأكد في مرحلة مبكرة من وجود رؤية معتنقة بشكل مشترك، نظرا لأن المقياس سيتم بناءها وصياغتها في ضوء تلك الرؤية، مما يسهم في تركيز بؤرة اهتمام المنظمة بصورة أقوى من ذي قبل، وإلا ستصبح العواقب وخيمة للغاية لعدم وجود رؤية أو وجود رؤية مضللة وغير دقيقة.
3. صياغة مجالات الرؤية: بعد صياغة الرؤية المنشأة يأتي دور دراسة اختيار مجالات الرؤية التي سيتم بناء مقاييس عليها، حسبما اقترح نموذج كابلان ونورتون، فإن هناك أربعة مجالات رؤية: مجال الرؤية المالي، مجال رؤية العملاء، مجال رؤية العمليات الداخلية ومجال رؤية التعلم والنمو.

الخطوة الثانية: تحدي الاستراتيجيات وبناء الأهداف الإستراتيجية العامة.

يجب أن تعقد ندوة مشتركة تحضرها نفس المجموعة المشار إليها في الخطوة الأولى، لدراسة الإستراتيجية وصياغة الأهداف الإستراتيجية، إن نموذج قياس الأداء المتوازن في الأساس أداة تسهم في صياغة وتنفيذ الإستراتيجية وتعمل على مراجعتها ومتابعة عملية تنفيذها، وينبغي أن ينظر للنموذج على أنه أداة لترجمة رؤية وإستراتيجية تجريدية إلى مقاييس وأهداف محددة، ومن ثم فإن الغرض من هذه الخطة هو ترجمة الرؤية إلى صورة ملموسة وبالتالي تحقيق التوازن العام بين المجالات المختلفة، وتشكل هذه العملية جزء بالغ الأهمية من العمل الفعلي لتطوير الأعمال، أما الجزء الآخر فهو صياغة الإستراتيجية العامة من منظور أكثر عمومية.

الخطوة الثالثة: تحديد عوامل نجاح الحكمة.

تعني هذه الخطوة الانتقال من التوصيفات والاستراتيجيات المذكورة آنفا إلى مناقشة والحكم على ما يكون مطلوبا لنجاح المقياس وماهية العوامل ذات التأثير الأكبر على النتائج المنشودة تحقيقها بعبارة أخرى يجب على المنشأة أن تقرر الآن ما هي عوامل نجاح الحكمة وترتيبها حسب الأولوية، وهناك أسلوب مناسب لبدأ

هذا الجزء يتمثل في تكوين مجموعة نقاشي لتقرر العوامل الأكثر أهمية لتحقيق أهداف الإستراتيجية التي سبق وضعها، وفي الجلسة المشتركة التي تعقب ذلك تلخص وتواصل النقاش، يتم عادة التوصل لاتفاق واسع النطاق حول مجموعة واقعية من عوامل النجاح الأساسية، توفر عندئذ أساسا للانتقال إلى وضع مقاييس رئيسية.¹

الخطوة الرابعة: تحديد القياسات.

في هذه الخطوة يتم صياغة مقاييس للتعرف على الأسباب والنتائج وإيجاد توازن فيما بينها، إعداد تقرير نهائي بمعرفة الإدارة العليا ومجموعة المشروع وأن كان يفضل أن يتم ذلك بمشاركة شخص له خبرة سابقة بمشروعات قياس الأداء المتوازن، ويفضل أن يشترك كل الأفراد ذوي صلة في عمل المشروع في كل وحدة، الشكل الملائم للعمل هو ندوة تقارير عن سير العمل وتنسيق متواصل مع الإدارة العليا الحصول على عون من شخص له خبرة ببناء قياسات الأداء المتوازن يفيد بصفة خاصة في إحداث ترابط بين عوامل النجاح والمقاييس .

الخطوة الخامسة: تحديد وتطوير خطة العمل.

وفيما يجب تحديد كيفية تقييم النجاح في استخدام BSC من خلال صياغة الأهداف ووضع خطة العمل.²

1. صياغة الأهداف:

يتم صياغة الأهداف النهائية في صورة اقتراحات تقدم من قائد كل وحدة في المشروع تمهيدا للموافقة النهائية عليها من جانب الإدارة العليا.

من الضروري أن تكون هذه الأهداف منسقة ومنسجمة مع الرؤية والإستراتيجية العامة وألا يكون هناك أي تناقض أو تعارض بينهما، كما يجب أن تحدد مسؤوليات عن وضع الأهداف وتقييم الأداء.

2. خطة العمل.

تقدمها كل مجموعة من مشروع في النهاية ولكي تكتمل المقاييس، يجب علينا أيضا أن نحدد الخطوات الواجب اتخاذها لتحقيق الأهداف والرؤية التي تمت صياغتها، وينبغي أن تشمل خطة العمل الأفراد المسؤولين، وجدولا زمنيا لإعداد التقارير المرحلية والنهائية، ونظرا لأهمية هذه الخطط ودورها المحوري في حياة المنشأة يفضل في كثير من الأحيان أن تحقق المجموعة على قائمة أولويات وعلى جدول زمني تفاديا لحدوث مشكلات

¹ عبد الحميد عبد الفتاح المغربي والأخرون، مرجع سابق، ص 240.

² عبد الحميد عبد الفتاح المغربي: الإدارة الإستراتيجية بقياس الأداء (المتوازن)، دار العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2007، ص 324-

غير متوقعة، وتمثل هذه القائمة -مقترنة بالمقاييس التي تم إعدادها- واحدا من مستندات الإدارة العليا الرقابة الرئيسية.

الخطوة السادسة:

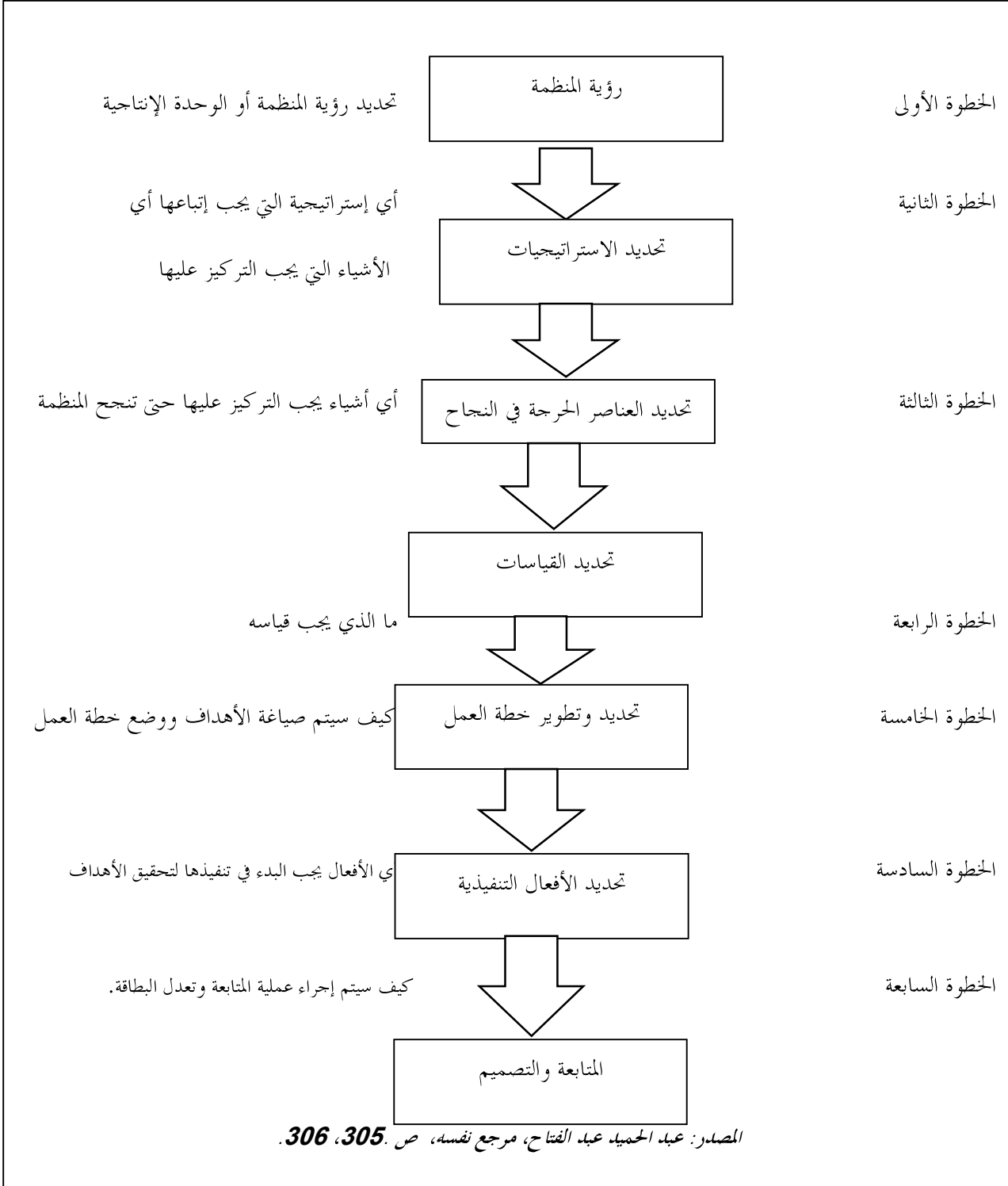
وتتطلب بيان الأنشطة والأفعال الواجب البدء في تنفيذها لتحقيق الأهداف والانتقال بالخطوة إلى عالم الواقع وهذا يتطلب بدورة تحديد الأهداف السنوية وتوزيع وتخصيص الموارد، وتحديد المسؤوليات والأدوات، وتدعيم البرامج والثقافة ومحاولة ربط ذلك بالواقعية ويراعي عند ممارسة الأفعال تنفيذية أيضا أنها تؤثر في كل من العاملين والمديرين بالمنظمة وتتأثر بهم.¹

الخطوة السابعة: المتابعة والتقييم.

من الضروري أن تتابع المؤسسة بصورة متصلة الاهتمام بالمقاييس لكي تحقق وظيفتها المنشودة كأداة ديناميكية للإدارة، ولتحقيق هذا الغرض، ستكون الاستعانة بحلول تكنولوجيا الاتصالات المناسبة ضرورية لتسهيل إعداد التقارير وجميع البيانات ومن المهم أيضا أن نستخدم المقاييس في جميع أنحاء المؤسسة وفي الجوانب اليومية للإدارة، فإذا وفرت بذلك الأساس لجدول الأعمال اليومي لكل وحدة، ستكون لها وظيفة طبيعية من أعمال إدارة التقارير والرقابة الحالية من خلال تأثيرها على العمليات اليومية.

¹ عبد الفتاح المغاري، التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، مرجع سابق، ص 329-330.

شكل رقم (2-3): خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن



المطلب الثالث: عناصر قياس الأداء المتوازن.

إن مستويات الأداء المستهدفة للمقاييس غير مالية تعتمد على المقارنة بين المنافسين إنهم يشيرون إلى مستويات الأداء الضرورية لمقابلة احتياجات العميل للتنافس بكفاءة لتحقيق الأهداف المالية.

- الجانب المالي: يقيس هذا الجانب ربحية الإستراتيجية لأن تخفيض التكلفة المتعلق بالمنافس والغير هي مبادرات إستراتيجية الأساسية للمنظمة وتعتمد الجانب المالي على كم من الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال سيتم توظيفهم لتقليل التكاليف وبيع الوحدات أكثر من منتجات المنظمة.
- جانب العمل: يحدد هذا الجانب قطاعات السوق المستهدفة و يقيس نجاح الشركة في هذه القطاعات، لتتحكم في أهداف نموها، وتستخدم المنظمات مقاييس مثل حصة السوق وقطاع شبكات الاتصال، عدد العملاء الجدد، ورضا العميل.¹
- جانب العمليات الداخلية: يبحث هذا البعد على كيفية زيادة كفاءة وفعالية العمليات الأساسية التي تحقق الأهداف الإستراتيجية، وتسمح بتقديم خدمة جذب الزبائن وتضمن المردود للمساهمين وذلك من خلال الأبعاد الفرعية التي يتكوها جانب العمليات الداخلية.
- أ. فرع الإبداع: يهتم بخلق منتجات وعمليات تتناسب واحتياجات الزبائن ويركز على تحسين تقنية الإنتاج.
- ج. فرع العمليات (التشغيل): يركز على تصنيع وتسليم المنتجات للزبائن، تحسين الجودة، تخفيض آجال التسليم منتجات للزبائن.
- ح. فرع ما بعد البيع (خدمة توصيل المبيعات): يكرس لتوفير الخدمة للزبائن بعد البيع أو عند التسليم، ويقاس أداء هذا الفرع من خلال المدة اللازمة لتعويض أو تصليح المنتجات المعينة.²
- جانب التعليم والنمو: ويختص هذا بتحديد كيف تستطيع المؤسسة أن تجعل قدرتها على التغيير والتطوير مستمرة ولهذا هو يتضمن مؤشرات توضح مستوى التعليم والنمو بالمؤسسة، مثل هل هناك تحسينات أدخلت على المنتجات المعينة وتكلفة الضمان³ كما أن في هذا الجانب تدرس المنظمة (المؤسسة) ما يجب أن تفعله للاحتفاظ بالمعرفة التقنية المطلوبة لفهم وإشباع حاجات

¹ عبد المجيد عبد الفتاح المغربي، مرجع سابق، ص 281.

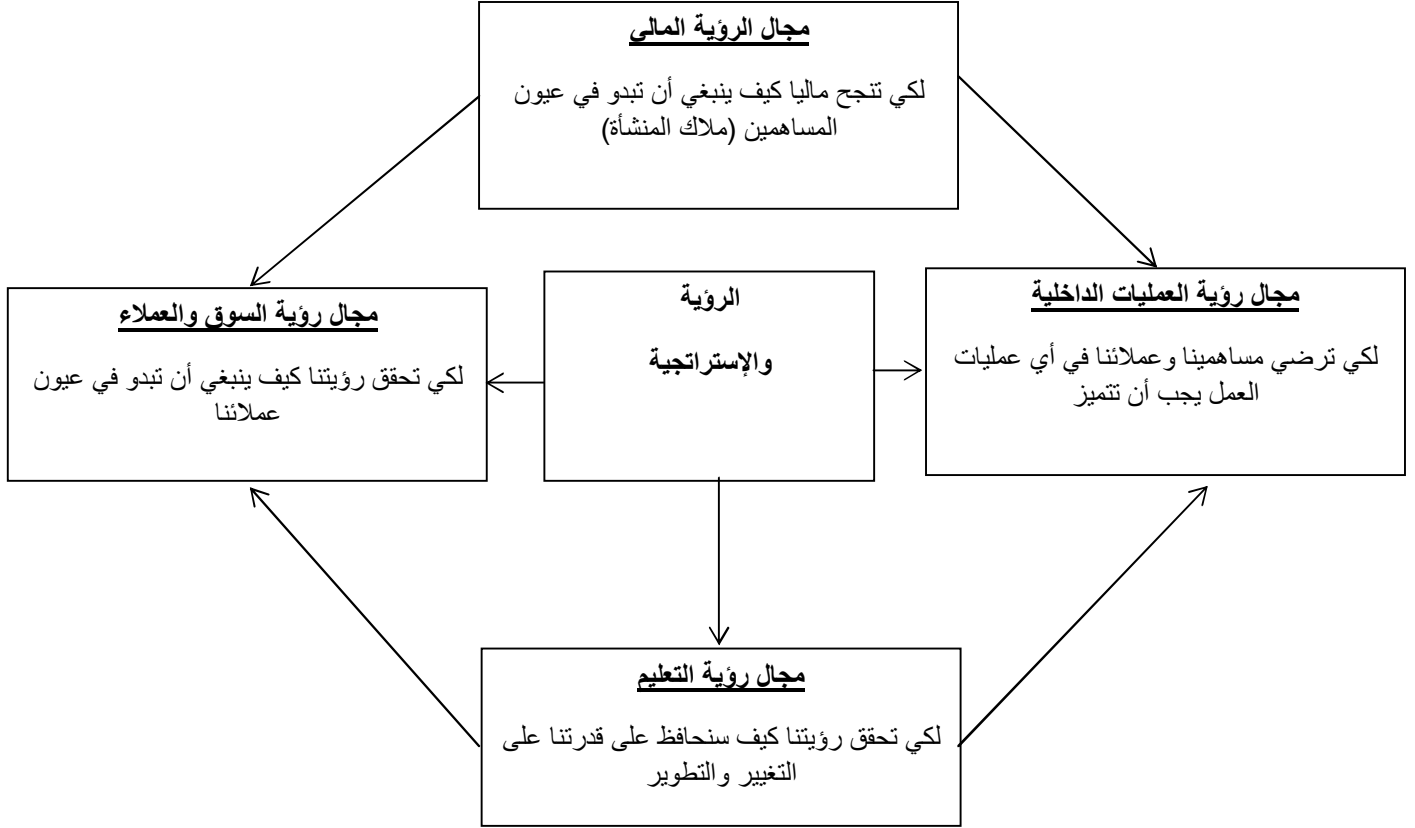
² قرين ربيع: فعالية بطاقة الأداء المتوازن في المنظمة، ملتقى العلمي الأولى حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر.

³ ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 182-183.

العملاء وتطوير تلك المعرفة إلى جانب اهتمامها بدراسة كيفية الاحتفاظ بالكفاءة وإنتاجية
الضرورية للعمليات التي تخلق قيمة للعميل.¹

وتظهر عناصر قياس الأداء في صورة على شكل التالي:

شكل رقم (2-4): عناصر قياس الأداء المتوازن كما حددها كبلان وتورتن.



المصدر: عبد الحمدي عبد الفتاح المغاري: الإدارة والإستراتيجية بقياس الأداء المتوازن، دار العصرية، مصر، 2007، ص 280.

المطلب الرابع: مزايا تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى مزايا تطبيق نظام BSC :

¹ خطي محمد شاكر مراح: استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية بملتمقى دولي حول فعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة مسيلة، الجزائر، 2009.

المزايا: هناك عديد من مزايا تطبيق هذا النظام منها:

- يقدم بطاقة الأداء المتوازن إطارا شاملا لترجمة الأهداف الإستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة مقياس أداء الإستراتيجية.¹
- يعمل بطاقة الأداء المتوازن على إشباع عدة احتياجات إدارية لأنه يجمع في تقرير واحد أجزاء عديدة من الإستراتيجية التنافسية للمؤسسة على سبيل المثال تلبية احتياجات العملاء.
- تضمن بطاقة الأداء المتوازن العديد من التوازنات، فبطاقة الأداء تتضمن موازنة بين الأهداف طويلة المدى وقصيرة المدى.
- يمكن المنشأة من إدارة متطلبات الأطراف ذات العلاقة (المساهمين، العملاء، الموظفين، العمليات التشغيلية... الخ).²
- تعزيز النمو مع التركيز على إستراتيجية طويلة الأجل، وليس قصيرة الأجل.
- تعقب أداء المؤسسة ومراقبة مدى تحقيق الأهداف، وذلك من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة عند حدوث أي انحراف.
- تربط بطاقة الأداء المتوازن بين السبب والنتيجة المقترضة من خلال أكثر الاستخدامات أهمية لتعكس كيفية تقوية هذه الروابط وما هو الوقت المتضمن وما هو الشكل المحدد للمنافسة الخارجية والتخيير.³

¹ واقع أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية. بملتقى وظيفية حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013.

² فاطمة رشدي سويلم عوض: تأثير الربط والتكامل بين مقياس الأداء المتوازن ونظام التكاليف على أساس الأنشطة في تطوير الأداء في المصاريف الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة غزة، فلسطين، 2009، ص 80-81.

³ محمادعريوة: دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بالمؤسسات المتوسطة لصناعات الغذائية، أطروحة ماجستير، جامعة سطيف، الجزائر، 2011، ص 76.

المبحث الخامس: التكلفة المستهدفة **Tc**.

إن ظهور التكلفة المستهدفة كان أولا في اليابان خلال عام 1960 حيث وجد 80% من الصناعات الكبيرة كانت تتبع هذا الأسلوب بالفعل، بالإضافة إلى قيام الصناعات اليابانية بتطوير بعض الأساليب الأمريكية وإكسابها خصائص جديدة تتوافق مع متغيرات الأعمال التي تواجه هذه الصناعة من خلال هذا المدخل سيتم التعرف على مفهوم تكلفة المستهدفة و مراحل تطبيقه وبعض من مزايا (**Tc**)

المطلب الأول: مفهوم التكلفة المستهدفة **Tc**.

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى أسباب ظهور تكلفة المستهدفة وتعريفها في ذكر أهم خصائصها.

الفرع الأول: أسباب ظهور تكلفة المستهدفة

لقد تم ابتكار نظام التكاليف المستهدفة واستخدامه من قبل المشروعات المتطورة لعدد من الأسباب وهي:

- زيادة المنافسة بين المشروعات دفع أصحابها ومدرائها إلى البحث عن أسلوب جديد يمكنها من البقاء والاستمرار أطول فترة ممكنة في الأسواق، عن طريق تقديم منتجات أقل تكلفة وأفضل جودة وتكنولوجيا.
- أصبحت المشروعات الصناعية تصمم المنتجات ليس بغرض تحقيق أعلى تكنولوجيا، إنما اتجهت إلى تصميم المنتجات التي تحقق التكنولوجيا المطلوبة.
- صعوبة اتخاذ قرارات التسعيرة للمنتجات الجديدة نتيجة لظروف عدم التأكد والغموض المحيطة ببيئة القرار، دفعت المشروعات إلى البحث عن نظام يدرس البيئة الداخلية والخارجية للمنتج بصورة جيدة ويكرر ذلك باستمرار.

- في وقت الذي تزداد فيه الأسعار اليوم بسبب ظروف العرض والطلب، ظهر نظام تكلفة المستهدفة ليحد من هذه الزيادة عن طريق حصر تكاليف الإنتاج في حدود معينة وتجنب جميع نواحي الإشراف والأنشطة التي لا تضيف قيمة.¹
- عجز الأساليب الرقابية التقليدية على مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط بشكل دقيق، جعل الإدارة تبتكر أسلوب التكاليف المستهدفة الذي يتبع منهج الوقاية خير من العلاج.

الفرع الثاني: تعريف التكلفة المستهدفة

- هي مجموعة من أساليب والأدوات الإدارية التي تواجه أهداف وغايات التكلفة والأنشطة في التقييم والتخطيط للمنتجات الجديدة، ويوضح أساس للرقابة على العمليات الإنتاجية وللتأكد من أن تلك المنتجات تحقق خلال كامل دورة حياتها الأرباح المرغوبة.²
- لقد عرفه كوبر على أنها طريقة لتحديد تكلفة حياة المنتج عند تقديمه، بيعه وفق الخيارات محددة من سعر، وخصائص جودة فينتج عن ذلك الربح الذي المنشأة بتحقيقه.³
- هي عملية منضبطة لتحديد وتحقيق التكلفة في جميع تيارات الكاملة التي اقترحت المنتج مع وظائف محددة، يجب أن تنتج الأداء والجودة من أجل توليد الربحية المرجوة في بيع المنتج بالسعر مرتقب في فترة محددة من الوقت في المستقبل.⁴

¹ محمود محمد راجحان ميساء: دور التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات، رسالة ماجستير، جامعة مالك بن عبد العزيز، سعودية، 2002، ص 11-12.

² حليلة عبدان الذهبي- ثامر صبر الغيان: استهداف السعر كأساس لتحقيق تقنية التكلفة المستهدفة للوحدات الاقتصادية العاملة في بيئة الأعمال الحديثة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، عدد 280، العراق، 2007، ص 236.

³ محمود حسن والآخرون: مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لدى فنادق الإدارية المصنفة خمسة نجوم، ملتقى ثاني حول مساهمة العلوم المالية والمحاسبية في التعامل مع الأزمات المالية العالمية، جامعة إربد، الأردن، 2010، ص 639.

⁴ <http://enwiki.pedia.org/wiki/mlk/target-casting>, 2013/05/27.

الفرع الثالث: خصائص تكلفة المستهدفة:

تتميز التكلفة المستهدفة بعدة خصائص نذكر منها:

- تستخدم تكلفة المستهدفة كأداة لرقابة كونها تطبق في مرحلة التخطيط والتصميم للمنتجات والتي تتميز بها عن التكاليف المعيارية التي تطبق عند مرحلة الإنتاج.
- يساعد على إنتاج أجزاء عديدة من المنتج في الوقت واحد بدلا من إنتاجها بصورة متتابعة مما يساعد على تقليل الزمن المخصص للتصنيع، ومن ثم تخفيض التكلفة الناتجة عن ذلك.
- تناسب التكلفة المستهدفة المنتجات التي تتصف بقصر دورة حياتها أكثر من المنتجات التي لها دورة حياة طويلة، وذلك لسهولة تحديد تكاليف المدخلان بدقة في الأجل القصير، وسرعة التعرف على ردود فعل العملاء تجاه المنتج الجديد.
- كذلك يهتم أسلوب التكلفة المستهدفة بمؤشرات الأداء غير المالي، مثل تحديد المواصفات التي توافق رغبات العملاء، تحديد سعر البيع الذي يحقق الحصة السوقية المستهدفة، توفير رؤية منهجية جديدة في التسعير، الاهتمام بدورة حياة المنتج.
- تعمل التكلفة المستهدفة على تنمية وتعميق فكرة فريق العمل بين المصممين والمهندسين وجميع العاملين داخل المنشأة.¹
- من أهم خصائص التكلفة المستهدفة أنها تهدف إلى تخفيض التكاليف.²
- يعد مدخل التكلفة المستهدفة الوسيلة للتعرف على أي منتجات تحقق الأرباح الكافية المطلوبة.

المطلب الثاني: خطوات تطبيق تكلفة المستهدفة.

من أجل تطبيق نظام التكلفة المستهدفة بنجاح يجب إتباع الخطوات التالية:

تحديد السعر المستهدف:

يعرف السعر المستهدف للمنتج بأنه ذلك السعر المقدر للمنتج سواء سلعة أو خدمة الذي يكون المستهلكون المرتقبون على استعداد لدفعه، وهذا التقدير يبنى على أساس فهم وإدراك الزبائن لقيمة هذا المنتج

¹ غسان فلاح المطارنة: متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية، العدد الثاني، سوريا، 2008، ص 290-291.

² محمد عبد السميع والآخرون: الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية، ط1، دار جليس للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص82.

ورد فعل المنافسين، وبعد تحديد السعر المستهدف هو نقطة بداية لأنشطة التكلفة المستهدفة وهناك عوامل كثيرة تؤثر على السعر المستهدف منها طبيعة المنتج، رغبات المستهلك المرتقب والسوق المستهدف، دورة حياة المنتج، العوامل السياسية والقانونية.¹

تقدير تكاليف تصميم:

حيث يتم فيها تحديد مواصفات المنتج المطلوب ومستوى الجودة ويتم تحديد متطلبات التصميم من خلال تحديد مكونات المنتج الجزئية والشكل النهائي المتوقع له²

تحديد هامش الربح المستهدف:

يعرف الربح المستهدف على أنه ذلك الربح الذي ترغب الإدارة في تحقيقه من المنتج المعين، ويتحدد الربح المستهدف على أساس مجموعة من الاعتبارات منها:

- المعدلات السائدة للتوزيعات على الأسهم في الشركات المنافسة.
- حجم المال المستثمر ومصادره الداخلية والخارجية وحجم القروض ومعدلات الفائدة.
- المعدلات السائدة للودائع الاستثمارية في البنوك وبدائل الاستثمار المتاحة.³

تحديد تكلفة المستهدفة (مسموح بها):

يتم تحديد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج بطرح هامش الربح المرغوب من سعر بيع المحدد في السوق للوصول إلى تكلفة الممكن تحقيقها (المستهدفة) لهذا المنتج في ظل الموارد والأنشطة أخذًا بالاعتبار جميع الاعتبارات والمواصفات الخاصة للمنتج وفي حالة ظهور تكلفة المنتج أكبر من التكلفة المستهدفة يمكن البدء بإجراءات خاصة للبحث عن الفرض المتاحة لتخفيف التكاليف من دون التأثير في خصائص ومواصفات المنتج الرئيسية التي يحتاجها الزبائن عن طريق ما يعرف بهندسة القيمة.⁴

¹ طه علوي ناصر: استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 85، العراق، 2010، ص 5.

² محار عبد الله الخليل: تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات المساهمة العامة، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012، ص 22.

³ محار عبد الله الخليل، مرجع سابق، ص 22.

⁴ طه علوي ناصر، مرجع سابق، ص 6.

هندسة القيمة:

ويتم إجراء مقارنة بين التكلفة المسموح بها وتكاليف التصميم المقدرة في ضوء خصائص ومواصفات المنتج وذلك في محاولة لخفض التكلفة المقدرة والاقتراب بها من مستوى التكلفة المسموح بها.¹

التصميم النهائي للإنتاج ومعايرة التكلفة:

ويتم فيها ترجمة التكلفة المستهدفة إلى معايير أداء للأنشطة ومعايير تكاليف لكل نشاط وإجراء تحليل لتلك المعايير حسب العمليات والعناصر باعتبار أنها معايير ملزمة لكافة الأطراف المشاركة في التصميم والإنتاج ولا يمكن تجاوزها وفي تحقيقها يتم تحقيق التكلفة المستهدفة وتعتبر تلك المعايير بمثابة أهداف إستراتيجية تحقق ملائمة والقدرة التنافسية والخفض الحقيقي للتكلفة، ثم يتم وضع نموذج تجريبي للمنتج طبقا للتكاليف المستهدفة حيث يكشف النموذج التجريبي عن مدى الالتزام بتحقيق تلك التكلفة وفي حالة عدم إمكانية الوصول إلى الكلفة المسموح بها يتم التخلي عن المنتج.

المطلب الثاني: مزايا وعيوب تكلفة المستهدفة.

الفرع الأول: المزايا: هناك عدة مزايا لتكلفة المستهدفة من بينها:

- يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف قبل حدوثها.²
- ساعد التكلفة المستهدفة على تحسين العلاقات مع الموردين.
- تسهل العمل الجماعي بخلق لغة مشتركة وهدف مشترك يتمثل في التكلفة المستهدفة يعمل كل أعضاء الفريق على تحقيقه.
- يساعد على تطبيق التكلفة المستهدفة في التحسينات الداخلية وذلك من خلال دعم عمل الفريق وإدارة الإمداد وإدماج الموردين في تطوير المنتجات وخدمات جديدة
- يعد تركيز الخارجي للتكلفة المستهدفة يجلب العمولات عن السوق لنظام التكلفة.³

¹ محار عبد الله الخليل، مرجع سابق، ص 23.

² محمدي عمر شريف عبد العالي: مدى إمكانية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013.

³ عطوي راضية: دور التكلفة المستهدفة وتحليل قيمة في تخفيض التكاليف، رسالة ماجستير، جامعة باينة، الجزائر، ص 59.

الفرع الثاني: العيوب: هناك عدة عيوب لتكلفة المستهدفة من ضمنها:

- عدم وجود إطار يتسم بالعمومية يحدد متطلبات وخطوات التنفيذ نظرا لتركيز معظم الأبحاث التي تناولت هذا المدخل على تحليل التجارب الناجحة لبعض الشركات اليابانية مما أدى إلى نتائج تتسم بالخصوصية.¹
- عدم وجود إطار مفاهيمي ومنهجية واضحة لتطبيق الأساليب الحديثة لخفض التكلفة في إطار المحافظة على مستوى الجودة والأداء الوظيفي وبما يؤدي إلى الوصول إلى التكلفة المستهدفة.
- عدم وضوح كيفية تخصيص الخفض المستهدف في تقديرات التكلفة الحالية أو المتوقعة لعمليات المؤسسة لتساوي مع التكلفة المستهدفة.
- صعوبة استمرارية المحافظة على الخطة التكلفة المستهدفة في إطار تطوير تكنولوجيا سريع ومتزايد ودخول المنافسين الجدد الأسواق.
- الآثار المتعارضة المترتبة على الاستغناء من الأيدي العاملة كنتيجة حتمية لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة وما يرتبط به من أساليب خفض مستمر في التكلفة من خلال خفض زمن الإنجاز والقضاء على التالف والتحسين المستمر في الجودة والذي يتطلب تحقيقه الوصول لدرجات عالية من الرضا الوظيفي.

¹حسن حداد محمد: مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العامة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011، ص 17-18.

خلاصة:

تم التطرق في هذا الفصل إلى مجموعة من الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير، حيث تم حصر هذه الدراسة بخمس أدوات وهي تكلفة على أساس النشاط، الإنتاج في وقت المناسب، إدارة الجودة الشاملة، بطاقة الأداء المتوازن وأخيرا تكلفة المستهدفة، ولقد ظهرت هذه الأدوات نتيجة عجز الأدوات التقليدية في مواكبة التطورات الاقتصادية وعدم قدرتها على تلاءم مع متطلبات العصر الحديث واحتياجات الإدارة.

ونتيجة زيادة التنافس بين المؤسسات التي تنتج سلع متشابهة، وتعددت أذواق المستهلكين وارتفاع نسبة التكاليف غير مباشرة، ولتلبية حاجات الإدارة من المعلومات في ظل متغيرات الاقتصادية، أتت هذه الأدوات لحل المشاكل التي تعاني منها المؤسسات وتضمن استمرارها ونموها وتحقيق النجاح في الأسواق التي تستهدف منافسة شديدة.

الفصل الثالث
دراسة حالة مجموعة من
المؤسسات الاقتصادية

تمهيد:

بعد الانتهاء من الدراسة النظرية لمراقبة التسيير وأهم أدواتها، سنحاول إسقاط ذلك على الواقع من خلال معرفة مدى استخدام المؤسسات الجزائرية لأدوات مراقبة التسيير الحديثة لتكون حقلًا لدراسة الميدانية.

لذا قسم هذا الفصل إلى أربع مباحث

المبحث الأول: منهجية البحث

المبحث الثاني: طريقة والإجراءات

المبحث الثالث: تحليل البيانات الاستمارة

المبحث الرابع: النتائج والتوصيات

المبحث الأول: منهجية البحث.

يتناول هذا الفصل وصفا لمنهج الدراسة والأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة و يتضمن أيضا معالجة الإحصائية وثبات أداة الدراسة.

المطلب الأول: المنهج المستخدم.

يعرف المنهج على أنه الطريقة التي تعتمد على تفكير الاستقصائي والاستنتاجي وتستخدم أساليب الملاحظة العلمية وفرض الفروض والتجربة لحل مشكلة معينة وللوصول إلى نتيجة معينة.¹

ويعرف أيضا على أنه مجموعة العمليات والخطوات التي يتبعها الباحث بغية تحقيق أهداف بحثه.²

ويكمن هدفها في محاولة الكشف عن مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية ولأجل ذلك تم اختيار المنهج الوصفي و التحليل الإحصائي.

المنهج الوصفي:

هو التصور التدقيق للعلاقات المتبادلة بين المجتمع والاتجاهات والميول والرغبات والتطور بحيث يعطي البحث صورة للواقع الحياتي ووضع مؤشرات وبناء تنبؤات مستقبلية ويسميه بعض العلماء بمنهج دراسة الحالة ودراسة النمو، ويهدف المنهج الوصفي إلى جمع الحقائق والبيانات عن ظاهرة أو موقف معين مع محاولة تفسير هذا الواقع تفسيراً كافياً³

أما المنهج التحليلي يمحص الوقائع وإخضاعها لتفسيرات نسبية مقارنة واختيار الفروض والقيام بتجارب معتمدة على القياس الكمي أكثر من النوعي للوصول إلى حقائق العلمية في إطارها ما يجب أن يكون.⁴

¹ ماجد عبد الحميد: مناهج البحث في التربية وعلم النفس، دار التأليف، القاهرة، مصر، 1978.

² رشيد زرواني: تدريبات على منهجية البحث العلمي في العلوم الاجتماعية، دار هومة، المسيلة، الجزائر، 2002، ص 119.

³ وجه محبوب: أصول البحث العلمي مناهجه، دار المنهاج للنشر والتوزيع، ط2، الأردن، 2005، ص 243.

⁴ حسام هشام: منهجية البحث العلمي، مطبعة الفنون البيانية، الجزائر، ص 147.

المطلب الثاني: أدوات البحث المستخدمة في الدراسة.

إن نتائج الدراسة تتوقف على كيفية جمع البيانات والأدوات المنهجية لهذا الغرض، حيث أن أدوات جمع البيانات من الوسائل الأساسية للحصول على المعلومات الخاصة بالظاهرة موضوع الدراسة، ولكي يتمكن الباحث من الحصول على المعلومات التي تخدم بحثه عليه أن يختار الأدوات التي تتناسب مع طبيعة الموضوع وتتوافق معه، لذلك فإن طبيعة بحث تستدعي استخدام استمارة الاستبيان.

استمارة الاستبيان:

الاستمارة هي عبارة عن أداة لجمع المعلومات المتعلقة بموضوع البحث عن طريق طرح مجموعة من الأسئلة المكتوبة ويتم توزيعها على أشخاص معينين لتعبئتها إما عن طريق المقابلة الشخصية أو ترسل عبر البريد.¹

وقد تم إتباع الخطوات اللازمة لبناء الاستمارة من خلال تقديم مجموعة من الأسئلة المختلفة لبعض المؤسسات الجزائرية في ولاية برج بوعرييج والتي تفيد المبحوث في إجابته، وعموماً فإن أسئلة البحث تتضمن المحاور التالية:

المحور الأول: يتضمن بيانات شخصية لمبحوثين وأسئلة هذا المحور مرقمة من (1 إلى 7).

أما المحورين الآخرين كانت الإجابة وفق مقياس ليكرت الخماسي كما يلي:

الجدول رقم (3-1): مقياس ليكرت الخماسي

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

¹ حسام هشام: منهجية البحث العلمي، مطبعة الفنون البيانية، الجزائر، ص 147.

وتم توزيع محورين على شكل التالي

- المحور الثاني: الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة لا تخدم المؤسسات الجزائرية

(1 إلى 17).

- المحور الثالث: أدوات مراقبة التسيير الحديثة ليست مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية

(1 إلى 18).

المطلب الثالث: التعريف بعينة الدراسة.

ثمة حالات يتعذر فيها على الباحث القيام بالمسح الشامل الذي يتم فيه جمع البيانات من جميع أفراد المجتمع الإحصائي، فيلجأ إلى دراسة مجموعة جزئية من هذا المجتمع الكلي ويسمى هذا الجزء العينة.

ونحن في دراستنا الميدانية ومناقشة الإشكال المطروح في موضوعنا رأينا أنه يستوجب دراسة عينة عشوائية من المجتمع المدروس، ووحدات العينة عبارة عن مؤسسات في مجال الصناعة والتي تتميز باستخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة، وتضم العينة أربع مؤسسات مستقصى على اعتبار إجاباتهم مفيدة وهامة تتسم بالجدية بالنظر كونها قد تساعدنا للوصول إلى إجابات على التساؤلات المطروحة واستنباط الحلول من خلالها للمشكلة.

وهذه العينة مأخوذة من مجموعة المؤسسات التي يقدر عددها بثمان مؤسسات الذين تم توزيع الاستمارات عليهم. وقد تكونت عينة الدراسة من المديرين الماليين والمحاسبين.

المبحث الثاني: طريقة والإجراءات.

لمعرفة مدى صدق الأداة المستعملة من أجل الوصول إلى النتائج الصحيحة تم اللجوء في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، في المطلب الأول نتناول معالجة الإحصائية، والمطلب الثاني صدق أداة الدراسة، أما المطلب الثالث ثبات أداة الدراسة.

المطلب الأول: معالجة الإحصائية.

تم استخدام عدة طرق وهي:

1. معامل ثبات كرونباخ ألفا: يستخدم لقياس مدى مصداقية إجابات أفراد عينة الدراسة على الاستبيان، علما بأن القيمة المقبولة إحصائيا 60%.

2. الأساليب الإحصائية الوصفية من وسط الحسابي وانحراف المعياري

3. اختبار (one sample-t-test): ويعد هذا الاختبار قاعدة القرار لقبول أو رفض الفرضيات

الموضوعة في هذه الدراسة حيث أن الوسط الفرض (3) حسب مقياس ليكرت الخماسي، فهو كما تم استخدامه في دراسة حيث عندما يكون مستوى (t) المعنوية (sig) أقل من 0,05 فإننا نرفض الفرضية العدمية أو الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، وقد تم فرض مستوى المعنوية لدراسة بنسبة 0,05.

المطلب الثاني: صدق أداة الدراسة.

تم التأكد من صدق الأداة عن طريق عرضها على لجنة من المحكمين والمختصين وتألفت من (6) محكمين (ملحق رقم 2)، وذلك للحكم على مدى انتماء الفقرات للمجالات التي تم تحديدها، وكذلك على درجة مناسبة للاستمارة من حيث صياغتها بنائيا ولغويا، وبعد الأخذ بآراء المحكمين اختيرت العبارات اللازمة التي اجمعوا عليها، وعدلت الجمل التي اقترحوا تعديلها وإعادة صياغتها.

المطلب الثالث: ثبات أداة الدراسة.

تم استخدام معامل كرونباخ ألفا لفحص مدى ثبات الاستبيان المعد عن طريق إيجاد معامل الثبات، ويعن ذلك أنه في حال إعادة البحث بنفس الظروف سيكون هناك توافق في النتائج لكن لا تصل لحد التطابق،

وكذلك من أجل قياس الأهداف بدقة وتسيير النتائج الواردة في الجدول (3-2) إلى درجة ثبات في الاستجابات المبحوثين لأن قيمة ألفا المعيارية أكثر من 60% وهي نسبة مقبولة، الأمر الذي ساعد الباحثة على الاعتماد على الإجابات في عملية التحليل وبرغم من استعمال برنامج SPSS إلا أن نستطيع بتذكير بمعاملة ثبات كرونباخ ألفا للتوضيح

$$Alpha = \frac{K}{K-1} \left(1 - \frac{ES_t^2}{S_t^2} \right)$$

K = عدد العناصر

ES_t^2 = مجموع بيانات العناصر

S_t^2 = تباين درجة الكلية

وقد بلغت قيمة ألفا للاستبيان كامل 97% وهذه النسبة ممتازة مقارنة مع نسبة المقبولة والمقدرة 60% كما ذكر سلفا وفيما يلي جدول توضيحي لعناصر المكونة لطريقة التكلفة المستهدفة.

جدول رقم (3-2): معامل ثبات ألفا كرونباخ لعناصر المقياس الرئيسية.

العناصر	عدد فقرات لكل محور	قيمة ألفا
لدى المؤسسات الجزائرية الدراية الكافية بالجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة	17	0,950
تدرك المؤسسات الجزائرية أهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة	18	0,94
العبارات ككل	35	0,97

المصدر: من نتائج المجموعة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS

يشير الجدول رقم (3-2) إلى قيم معامل الثبات لإجابة المبحوثين وقد ظهر عنصر الاستيعاب لأدوات مراقبة التسيير الحديثة لدى المؤسسات حيث بلغت قيمة ألفا 0,97 أي بنسبة 90% وهي تفوق 60% وهذا يدل على صلاحية فقرات الاستبيان لقياس متغيرات الدراسة.

المبحث الثالث: تحليل بيانات الاستثمار

في هذا المبحث تم التطرق إلى تحليل ثلاث محاور موزعة على ثلاث مطالب وهي المطلب الأول تحليل بيانات الاستثمار المتعلقة بالبيانات الشخصية والمطلب الثاني تحليل بيانات الاستثمار المتعلقة بالبيانات لدى المؤسسات الجزائرية الدراية الكافية بالجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة، المطلب الثالث تحليل بيانات الاستثمار المتعلقة بالبيانات إدارك المؤسسات الجزائرية أهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة

المطلب الأول: تحليل البيانات الاستثمار المتعلقة بالبيانات الشخصية.

الجدول رقم (3-3) : المركز الوظيفي.

النسبة المئوية	التكرار	المركز الوظيفي
-	-	مدير الشركة
50	2	محاسب المالي
253	1	مراقب التسيير
25	1	غير ذلك
100	4	المجموع

بين الجدول رقم (3-3) أن 50% من عينة الدراسة مركزهم الوظيفي محاسب و 25% من عين الدراسة مراقب التسيير و 25% من عينة الدراسة غير ذلك، ويدل أيضا أن الإجابات ستكون على درجة من الدقة والموضوعية.

الجدول رقم (3-4): المؤهل العلمي:

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	3	75
ماجستير	-	-
دكتوراه	-	-
غير ذلك	1	25
المجموع	4	%100

من الجدول (3-4) أن 75% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ليسانس و 25% من عينة دراسة مؤهلهم العلمي غير ذلك، هذا المؤشر جيد هذا يدل على ارتفاع مستوى التحصيل العلمي لأفراد العينة ومعظم الباحثين يحملون مؤهل علمي جامعي وهذا يساعد على الإجابة على أسئلة الاستبيان بصورة صحيحة.

الجدول رقم (3-5): التخصص

تخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	2	50
إدارة أعمال	-	-
مراقبة تسيير	-	-
غير ذلك	2	50
المجموع	4	%100

يبين الجدول (3-5) أن 50% من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة و 50% من عينة الدراسة تخصصهم غير ذلك ولكن في مجال الاقتصاد وهذا مؤشر جيد لأن الباحثين يستطيعون الإجابة بصورة صحيحة، وأن لديهم دراية بأدوات مراقبة التسيير الحديثة.

الجدول رقم (3-6): سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
50	2	أقل من 5 سنوات
-	-	من 5 سنوات إلى 10 سنوات
-	-	من 10 سنوات إلى 15 سنة
50	2	أكثر من 15 سنة
%100	4	المجموع

يبين الجدول (3-6) أن 50% من عينة الدراسة بلغت عدد سنوات الخبرة لهم أقل من 5 سنوات وهذا يدل على أن المبحوثين ليس لديهم خبرة في المجال لكن لهم الإطلاع على أدوات الحديثة و 50% من عينة الدراسة بلغت عدد سنوات الخبرة لهم أكثر من 15 سنة وهذا يدل على أن المبحوثين لديهم خبرة واسعة في مجال عملهم، والإجابة تكون بناء على خبرتهم وممارستهم العملية.

الجدول رقم (3-7): نوع ملكية المؤسسة

النسبة المئوية	التكرار	نوع ملكية المؤسسة
25	1	قطاع عام
50	2	قطاع خاص
25	1	قطاع مشترك
100	4	المجموع

يبين الجدول (3-7) أن 25% من عينة الدراسة من قطاع العام و 25% من عينة الدراسة من قطاع المشترك و 50% من قطاع الخاص وهذا يدل على القطاع الخاص أكبر من قطاع العام.

الجدول رقم (3-8): رقم أعمال المؤسسة

رقم أعمال المؤسسة	التكرار	النسبة المئوية
المؤسسات التي صرحت برقم أعمالها	2	50
المؤسسات التي لم تصرح برقم أعمالها	2	50
المجموع	4	100%

يبين جدول رقم (3-8) أن 50% من عينة الدراسة لم تصرح برقم أعمالها و 50% من عينة الدراسة صرحوا برقم الأعمال وهذا يدل على أن المؤسسات التي صرحت برقم أعمالها لها رغبة في تشجيع المستثمرين وجذبهم للاستثمار في المؤسسة.

الجدول رقم (3-9): عدد العمال في المؤسسة

عدد العمال	التكرار	النسبة المئوية
56	1	25
225	1	25
367	1	25
775	1	25
المجموع	5	100

المصدر: من إعداد الباحثة

يبين جدول رقم (3-9) أن 25% من عينة الدراسة عدد عمالهم 56 و 25% من عينة الدراسة عدد عمالهم 225، و 25% من عينة الدراسة عدد عمالهم 367، و 25% من عين الدراسة عدد عمالهم 775 وهذا يدل أن مهما كان حجم المؤسسة صغيرة أو كبيرة لا يعتبر عائق لاستخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة.

المطلب الثاني: تحليل البيانات الاستثمارية حول الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة لا تستخدم المؤسسات الجزائرية

حيث تركز في هذا المطلب على اتجاه المبحوثين واختبار فرضية إذا كانت صحيحة وموافقة لما جاءت به.

الجدول رقم (3-10): المتوسطات والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة لا تستخدم المؤسسات الجزائرية

الرقم	العبارة	N	المتوسط	الانحراف
1	يعد مفهوم تكلفة على أساس النشاط من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في مستويات الإدارية المسؤولة في مؤسساتكم.	4	4,0000	,81650
2	نظام تكلفة على أساس النشاط قادر على توفير بدقة وفي وقت المناسب.	4	4,0000	,81650
3	يطبق نظام تكلفة على أساس النشاط كونه يساعد على تحقيق الميزة التنافسية	4	4,0000	,81650
4	تصنيف الآلات على شكل هيئة التصنيع على أساس المنتجات	4	3,7500	,50000
5	تقوم إدارة المؤسسة بتدريب العاملين في تزويدهم بالمهارات المتعددة والمتعلقة بنظام الإنتاج في الوقت المناسب	4	4,2500	,50000
6	يوجد لدى الإدارة العليا المعرفة التامة بمزايا نظام الإنتاج في الوقت المناسب	4	4,2500	,50000
7	تعمل المؤسسة على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن	4	3,2500	1,7078 3
8	تسعى المؤسسة لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم	4	4,5000	,57735
9	يتم مشاركة العاملين في وضع خطط لتحسين جودة الأداء	4	3,7500	,50000

10	في المؤسسة تسود روح التعاون والعمل بالفرق	4	4,5000	,57735
11	يتضمن نظام تقييم الأداء المؤسسة مقاييس غير مالية مثل مؤشرات ذات علاقة بالزبائن	4	3,7500	,50000
12	يتم قياس الخدمات الداخلية في المؤسسة والعمل على تطوير آلية العمل	4	4,0000	,00000 a
13	تضع المؤسسة مقاييس، لمعرفة مدى رضا الزبائن عن المنتجات	4	4,2500	,50000
14	توفر بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة إطارا للقياس يشمل مقاييس للأداء المالي وغير المالي	4	3,5000	,57735
15	تقوم المؤسسة بتحديد هامش الربح مسبقا	4	3,0000	,81650
16	يوجد هناك تعاون من قبل الموردين مع إدارة المؤسسة	4	4,0000	,00000 a
17	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف قبل حدوثها	4	4,0000	,00000 a
	M_1	4	3,9265	,51365

المصدر: من نتائج المجموعة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS

يبين الجدول رقم (3-10) أن الأوساط الحديثة لعناصر التي تبين الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة تُخدم المؤسسات الجزائرية من خلال العبارات (1 إلى 17) وقد تراوحت قيم متوسطات الحسائية ما بين (3-4,5) أي أنها تزيد عن 3 فقد كان مجموع متوسط لهذه الفقرات هو (3,92)، أما الانحرافات المعيارية قد تراوحت قيمها من (0 إلى 1,7)، حيث مجموع الانحرافات المعيارية قد تراوحت قيمتها من (0 إلى 1,7)، حيث مجموع الانحراف المعياري قدره 0,51 وهو أقل من نصف المتوسط

الحسابي ويدل هذا على تجانس الإجابات وموافقة عينة الدراسة على جميع الفقرات التي تقيس بالجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة كما ذكر سلفا.

كما يشير الجدول رقم (3-10) أن فقرتان رقم 8 و 10 اللتان تنصان على "تسعي المؤسسة لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم" و"في المؤسسة تسود روح التعاون والعمل بالفرق احتلت المرحلة الأولى وهذا مؤشر قوي وجيد وهذا يدل على أن الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة تخدم المؤسسات الجزائرية خاصة الجديد الذي جاءت به إدارة الجودة الشاملة وأصبحت تستعمله كأحد أساليبها في مراقبة التسيير، أما الفقرة رقم 15 التي تنص على "أن المؤسسة تقوم بتحديد هامش الربح مسبقا احتلت المرتبة الأخيرة وهذا يدل أن المؤسسات لم تهتم بالجديد الذي جاء به مدخل التكلفة المستهدفة و بقيت تنفذ طريقتها التقليدية وهي تحديد هامش الربح ولكن ليس مسبقا.

اختبار صحة الفرضية الأولى:

الفرضية العدمية H_0 : الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة لا تخدم المؤسسات الجزائرية

الفرضية البديلة H_1 : الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة تخدم المؤسسات الجزائرية

جدل رقم (3-11): اختبار صحة الفرضية

ت	المحسوبة	درجة الحرية	مستوى البطالة	t الجدولية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نتيجة
15,288	3	0,001	2,35	3,92	0,5136	الرفض	

المصدر: من نتائج المجموعة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS

يبين الجدول رقم (3-11) أن قيمة t المحسوبة = 15,288 أكبر من قيمتها الجدولية (2,353) وهي ذات دلالة إحصائية عند 0,05، ونظرا لقاعدة القرار نرفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، ومن خلال النتائج السابقة فإننا نلاحظ أن الفرضية العدمية ترفض، وتقبل الفرضية البديلة وهذا يعني أن الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة تخدم المؤسسات الجزائرية.

المطلب الثالث: تحليل بيانات الاستثمار حول أدوات مراقبة التسيير الحديثة ليست مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية

حيث يتم تركيز في هذا المطلب على اتجاه إجابات المبحوثين واختيار الفرضية إذا كانت صحيحة أولا.

الجدول رقم (3-12) متوسطات الانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول أدوات مراقبة

التسيير الحديثة ليست مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية

الرقم	العبارات	N	المتوسط	الانحراف
1	تطوير مدخل تحديد تكلفة على أساس النشاط ممكن أن يؤثر في تخفيض التكلفة وتحقيق رضا المستهلك مع الحفاظ على الجودة المطلوبة بالمؤسسة.	4	4,2500	,50000
2	إن تطبيق تكلفة على أساس النشاط يمكن من احتساب تكلفة المنتج بشكل دقيق.	4	4,2500	,50000
3	تقوم الشركة بتطبيق نظام تكلفة على أساس النشاط لتبيين تكاليفها.	4	4,0000	,81650
4	إن وجود معلومات تفصيلية عن الأنشطة يساعد في تحديد الأولوية للأنشطة الواجب تطويرها وتحسين أداءها.	4	4,0000	2,00000
5	تعمل مؤسساتكم على تخفيض المخزون من المواد الأولية والإنتاج التام .	4	4,7500	,50000
6	إن تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب يساهم في إمكانية متابعة الأخطاء وتصحيحها بأقل تكاليف .	4	5,0000	,00000 ^a
7	يساهم نظام الإنتاج في الوقت المناسب على تحديد حجم المبيعات المتوقعة للمؤسسة وبالتالي زيادة نسبة حصتها السوقية.	4	4,5000	,57735

1,41421	4,0000	4	يعد عامل الوقت في مراحل الإنتاج المختلفة ذو أهمية كبيرة للاستمرار دون أي توقف	8
,00000 ^a	5,0000	4	تدرك الإدارة العليا للمؤسسة أهمية الجودة	9
,95743	4,2500	4	تحاول المؤسسة أن توفر حد أدنى من تدريب لكل عامل.	10
,50000	4,2500	4	تعمل المؤسسة على تصميم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة.	11
,81650	4,0000	4	يعد مفهوم بطاقة الأداء المتوازن من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة	12
,50000	4,2500	4	يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في تعزيز نظام الرقابة	13
,50000	3,7500	4	يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في وضع الخطط الإستراتيجية.	14
,95743	3,7500	4	يعد مفهوم نظام التكلفة المستهدفة من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة	15
1,00000	4,5000	4	تقوم المؤسسة بتحقيق مزايا وخصائص المنتج تفوق مزايا وخصائص المنتجات المنافسة	16
1,00000	3,5000	4	يؤدي إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات أو الخدمات	17
,50000	4,2500	4	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تنمية روح الفريق وتعاون الأفراد من مختلف الإدارات التنظيمية	18
,60583	4,2361	4	M_2	

المصدر: من نتائج المجموعة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS

يبين الجدول رقم (3-13) أن الأوساط الحسابية لعناصر التي تبين أدوات مراقبة التسيير الحديثة مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية من خلال العبارات (1 إلى 18) وقد تراوحت قيم متوسطات الحسابية ما بين (3,5-5) أي أنها تزيد عن 3,5 وقد كان مجموع متوسط لهذه الفقرات (4,23)، أما الانحرافات المعيارية قد تراوحت قيمها بين (0 إلى 2) ومجموع الانحراف تقدر بت 0,60 وهو أقل من نصف المتوسط الحسابي

ويدل هذا على تجانس الإجابات وموافقة العينة الدراسة على جميع الفقرات التي تقيس أهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية ويشير الجدول رقم (3-13) إلى أن الفقرة رقم 09 تنصص على " إدراك الإدارة العليا لأهمية الجودة" حيث احتلت المرتبة الأولى وهذا مؤشر جيد وهذا يدل على أن المؤسسات الجزائرية تهتم بأسلوب إدارة الجودة.

أما الفقرة رقم (17) والتي تنصص على أن " إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة يساعد على تقديم المنتجات والخدمات "احتلت المرتبة الأخيرة وهذا يدل على أن المؤسسات لم تهتم بمدخل التكلفة المستهدفة.

اختبار صحة الفرضية الثانية:

الفرضية العدمية H_0 : أدوات مراقبة التسيير الحديثة ليست مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية

الفرضية البديلة H_1 : أدوات مراقبة التسيير الحديثة مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية

جدول رقم (3-13): اختبار صحة الفرضية

نتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	t الجدولية	مستوى البطالة	درجة الحرية	t المحسوبة
الرفض	0,6058	4,2361	2,353	0,001	3	13,985

من إعداد الطالبة باعتماد على نتائج *spss*

تم استخدام اختبار *one sample-t-test* لاختبار الفرضية ويلاحظ من نتائج الجدول (3-14) أن قيمة المحسوبة $t (13,985)$ أكبر من قيمة الجدولية $(2,353)$ وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى $0,05$ لذا نرفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة. بمعنى أدوات مراقبة التسيير الحديثة مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية

الجدول رقم (3-14) : المتوسطات والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول درجة تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية.

م	المجال	الوسط الحسابي	الانحراف	الرتبة
1	الإنتاج في الوقت المناسب	4.36	0.57	1
2	إدارة الجودة الشاملة	4.18	0.688	2
3	تكلفة على أساس النشاط	4.07	0.895	3
4	بطاقة الأداء المتوازن	3.92	0.48	4
5	التكلفة المستهدفة	3.85	0.61	5

من إعداد الطالبة باعتماد على نتائج *spss*

يبين الجدول رقم (3-14) ترتيب أدوات المراقبة التسيير الحديثة حسب درجة تطبيقها في المؤسسات المبحوثة من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، حيث تشير النتائج أن تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب احتل المرتبة الأولى إذ بلغ المتوسط الحسابي لهذا المجال (4,36) واحتلت أداة إدارة الجودة الشاملة المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4,18) في حين احتل تطبيق نظام تكلفة على أساس النشاط المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4,07) واحتل تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن المرتبة الرابعة و بمتوسط حسابي (3,92)، بينما احتل تطبيق نظام تكلفة المستهدفة المرتبة الخامسة و بمتوسط حسابي (3,85)

وتبين من النتائج السابقة أن نظام الإنتاج في الوقت المناسب هو الأكثر تطبيقاً من أدوات مراقبة التسيير الحديثة في مؤسسات الجزائرية التي كانت قيد الدراسة.

المبحث الرابع: النتائج والتوصيات.

بناءً على الدراسة الميدانية تم إلى مجموعة من النتائج والتوصيات حيث سيتم التطرق إلى النتائج والمطلب الثاني إلى التوصيات.

المطلب الأول: نتائج الدراسة.

- إن الجديد الذي جاء به أدوات مراقبة التسيير الحديثة تخدم المؤسسات الجزائرية إذ بلغ المتوسط الحسابي للإجابات ذات العلاقة بهذا الجانب (3,97) كما أشارت النتائج أن المؤسسة تسعى لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم وأيضاً تحاول المؤسسات خلق جو التعاون والعمل بالفرق وكان هذا عامل مهم جداً في إظهار الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير وبأخص إدارة الجودة الشاملة.
- أن أدوات مراقبة التسيير الحديثة مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية إذ بلغ المتوسط الحسابي للإجابات ذات علاقة بهذا الجانب (4,23)، كما أشارت النتائج أن المؤسسات الجزائرية مهتمة بالجودة وكان هذا عامل مهم جداً في إظهار أهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة وبالأخص إدارة الجودة الشاملة.
- تبين النتائج أن المؤسسات الجزائرية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة لكن ليس بنفس الدرجة حيث جاء تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب في المرتبة الأولى وإدارة الجودة الشاملة في المرتبة الثانية وتكلفة على أساس النشاط المرتبة الثالثة وبطاقة الأداء المتوازن في المرتبة الرابعة والتكلفة المستهدفة في المرتبة الأخيرة.
- تبين النتائج أن المؤسسات الجزائرية ليس مهتمة بمدخل التكلفة المستهدفة رغم المزايا هذا المدخل.
- تبين النتائج أن المؤسسات الجزائرية مهتمة بمدخل إدارة الجودة الشاملة ولها دراية بأهمية هذا المدخل ومزاياه.
- إن من يطبق أدوات مراقبة التسيير ليسوا مراقبو التسيير بل المحاسبون.
- تختلف أهمية الأدوات مراقبة التسيير الحديثة من مؤسسة لأخرى.

المطلب الثاني: التوصيات:

- تنمية الوعي لدى المؤسسات الجزائرية بأهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة
- العمل على تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة بصورة أوسع لما لها من منافع كبيرة وكثيرة تعود على المؤسسات
- العمل على تفعيل دور أدوات مراقبة التسيير الحديثة باعتبارها تساهم في خدمة أهداف الإدارة
- عدم مفاصلة بين الأدوات لأن كل واحد له أهمية بالغة في تحقيق الأهداف
- ضرورة تدريب العاملين على تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة قبل مباشرة في تطبيقها من أجل استغلالها بشكل أمثل
- أهمية استشارة المؤسسات للمؤسسات التي طبقت أساليب مراقبة التسيير الحديثة من أجل استفادة من تجربة المؤسسات مما ساعد على تحديد نقاط القوة والضعف من أجل تعزيز الأولى وتفادي الثانية
- إجراء دراسات من أجل تطوير أدوات الحديثة لمراقبة التسيير من أجل مواجهة التغيرات السريعة في البيئة الاقتصادية.
- توزيع الاهتمام على أدوات مراقبة التسيير الحديثة لأن لكل واحدة لها خصائص ومميزات قد تفيد المؤسسة.

خلاصة الفصل

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة وهذا من خلال معرفة اتجاهات وآراء كافة المبحوثين حول الجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة وكذلك أهمية هذه الأدوات ومعرفة الأداة الأكثر تطبيقاً.

الخلاصة

الخاتمة:

إن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تسعى إلى مواكبة التطورات السريعة في ظل تغيرات البيئة الاقتصادية التي شاهدها العالم، رغم الصعوبات والمشاكل التي تواجهها في تنفيذ مهامها التي تؤدي بها إلى الانحراف عن الأهداف المسطرة لها، وبالتالي الحد من فعاليتها، ومن هنا تتجلى أهمية مراقبة التسيير كوسيلة في يد المسؤولين عن تسيير المؤسسة للكشف عن الانحرافات، وتصحيحها لذا استعملت مجموعة من الأساليب من بين الأساليب المستعملة أدوات مراقبة التسيير الحديثة التي تسهل لها القيام بمختلف العمليات التسييرية، ومن خلال الدراسة التي قامت بها الباحثة حول موضوع مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية، وقد اقتصرنا دراستها على مجموعة من الأدوات وهي "التكلفة على أساس النشاط، الإنتاج في الوقت المناسب، إدارة الجودة الشاملة، بطاقة الأداء المتوازن وأيضا التكلفة المستهدفة، خلصت فيها إلى مدى أهمية هذه الأدوات داخل المؤسسة حيث تعتبر في وقتنا الحالي من أهم الأدوات المستعملة في مجال التسيير وقيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها، إذ تسمح بمتابعة تطور نشاط المؤسسة بشكل دائم من خلال توفيرها للمعلومات الضرورية وكذلك تساعد وضع الإستراتيجية، من خلال مجموعة من التدابير التي تقدمها لمسيرين في صورة سهلة ومختصرة، وتحقيق رغبات وتوقعات الزبائن، وتحسين العلاقات مع الموردين الذين يوفرون الطلبية في الوقت القصير مما يساعد على إلغاء المخزون بكل مراحلها.

إن دمج أدوات الحديثة كآليات فعالة في مراقبة التسيير توجه المؤسسات الجزائرية لتصحيح مسارها وبلوغ أهدافها، وعلى هذا الأساس كان الهدف من هذا البحث هو التعرف على نظام مراقبة التسيير باعتباره أحد الأنظمة المراقبة بالمؤسسة مع التركيز على أهم أدواته الحديثة وبهذا قامت الدراسة هذه على جانبين متكاملين الأول نظري حيث تم تقسيمه إلى فصلين ففي فصل الأول قمنا باستعراض مختلف المفاهيم المرتبطة بمراقبة التسيير وإبراز أهميتها.

وكذلك مراحلها وأنواعها وانتقادات الموجهة لأدواتها التقليدية التسيير، مروراً بعرضنا لفصل ثان تناولنا فيه مجموعة من الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير تم فيه استعراض الإطار المفاهيمي لمختلف الأدوات، وكذا أهم أهداف هذه الأدوات، بينما في الفصل الثالث وحتى لا تبق الدراسة نظرية قمنا بإسقاطها وحاولنا توضيح مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية.

أولاً: اختبار الفرضيات

من خلال الدراسة الميدانية السابقة الذكر تم اختبار الفرضيات المطروحة في أول البحث ونجيب عليها كالتالي:

- لا تتفق مع الفرضية الأولى أن الحديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة لا تخدم المؤسسات الجزائرية. بل العكس وذلك من خلال تطبيق طريقة تصنيف الآلات على شكل هيئة التصنيع على أساس المنتجات مثلا ، تسعى المؤسسات لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم ، تضع المؤسسات مقاييس لمعرفة مدى رضا الزبائن عن المنتجات ، يوجد هناك تعاون من قبل الموردين مع إدارة المؤسسة ، نظام تكلفة على أساس النشاط قادر على توفير المعلومات بدقة وفي وقت المناسب.

- لا تتفق مع الفرضية الثانية أن أدوات مراقبة التسيير الحديثة ليست مهمة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية. بل العكس وذلك من خلال قيام لشركة بتطبيق نظام تكلفة على أساس النشاط لتبيين تكاليفها مثلا ، إن تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب يساهم في إمكانية متابعة الأخطاء وتصحيحها بأقل تكاليف ، تدرك الإدارة العليا للمؤسسة أهمية الجودة ، يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في تعزيز نظام الرقابة. ، تقوم المؤسسة بتحقيق مزايا وخصائص المنتج تفوق مزايا وخصائص المنتجات المنافسة.

ثانياً: نتائج الدراسة

نتائج الدراسة النظرية:

تمحورت دراستنا النظرية للموضوع على تناول المفاهيم المرتبطة بمراقبة التسيير وأدوات الحديثة وخلصنا فيها إلى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- نظام مراقبة التسيير هي وظيفة مهمة داخل المؤسسة لكونها تسمح بالتحكم في مختلف مواردها بشكل يضمن لها الاستعمال الأمثل بغية الوصول إلى الأهداف المسطرة.
- نظام (ABC) يوفر بيانات تكلفة أكثر دقة وملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية الأمر الذي سيؤدي إلى زيادة القدرة التنافسية المنشأة.
- يتطلب التطبيق التسليم لنظام التكاليف المبني على الأنشطة زيادة فهم المستخدمين لمفاهيم النظام.
- تقوم إدارة المؤسسة بتدريب العاملين في تزويدهم بالمهارات المتعددة والمتعلقة بنظام الإنتاج في الوقت المناسب.
- التركيز على حاجات الزبائن وذلك بدراسة رغباتهم وتوقعاتهم.

- اشتراك العاملين في اتخاذ القرار.
- تساعد بطاقة الأداء المتوازن المديرين في وضع الإستراتيجية.
- بطاقة الأداء تتضمن موازنة بين الأهداف طويلة المدى وقصيرة المدى.
- تقوم التكلفة المستهدفة بتخفيض التكاليف قبل حدوثها.

نتائج الدراسة التطبيقية

على ضوء دراستنا التطبيقية لموضوعنا والتي حاولنا فيها إسقاط الجانب النظري المدروس على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بولاية برج بوعريريج خالصنا فيها إلى مجموعة من النتائج نذكرها كالآتي:

- أن المؤسسات محل الدراسة توجد فيها ممارسة تشبه إلى حد ما وظيفة مراقبة التسيير إلا أن ليس هناك في معظم المؤسسات قسم أو مصلحة خاصة بمراقبة التسيير.
- أن المؤسسات الجزائرية لها دراية كافية بالجديد الذي جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة.
- أن المؤسسات الجزائرية تدرك أهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة.
- إن من يطبق أدوات مراقبة التسيير ليسوا مراقبو التسيير بل المحاسبون.
- تختلف أهمية الأدوات مراقبة التسيير الحديثة من مؤسسة لأخرى.

ثالثا: التوصيات والاقتراحات

بعد الدراسة التي قمنا بها حول مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية وعلى ضوء النتائج المتوصل إليها تم اقتراح التوصيات التالية:

- يجب وضع في المؤسسات قسم أو مصلحة خاصة بمراقبة التسيير.
- يجب على المؤسسة توظيف مراقبي التسيير لما لهم إطلاع ودراية بأدوات مراقبة التسيير الحديثة.
- العمل على تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة بصورة أوسع لما لها من منافع.
- تنمية الوعي لدى المؤسسات الجزائرية بأهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة.
- ضرورة تدريب العاملين على تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة.
- عدم مفاضلة بين أدوات مراقبة التسيير الحديثة لأن لكل واحدة لها ميزة خاصة بها.

وفيم يلي عرض لبعض التوصيات والاقتراحات العامة:

- ضرورة قيام الشركات والمؤسسات الجزائرية بالتواصل مع الجامعات التي تقوم بملتقيات وطنية ودولية يتم فيها تبادل الآراء والخبرات حول طرق وأساليب التسيير الحديثة من أجل الاستمرار والبقاء في سوق المنافسة.

- ضرورة قيام الجامعات الجزائرية بعمل اتفاقيات رسمية مع مختلف المؤسسات والشركات الوطنية حتى يتسنى للطلبة والباحثين الجامعيين القيام بتكوين ميداني يليق بمستوى البحث العلمي في الجزائر مما يساهم في الارتقاء بالمؤسسات الجزائرية لمصاف المؤسسات الأجنبية الكبيرة.

نأمل في الأخير أن نكون وفقنا في الإحاطة بجوانب الموضوع ، ونطلب من الذين يطلعون على هذا العمل المتواضع أن يأخذوا بعين الاعتبار التوصيات المقدمة وتشجيع الطلبة في إكمال البحث ودراسة باقي الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير.

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. الباسلي مكرم عبد المسيح، إدارة التكلفة الإستراتيجية، دار المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر، 2007 .
2. البشار محمد الغي حميد، الأدوات الحديثة للمخازن والمشتريات، دار وائل للنشر، الأردن، 2009.
3. الترتوري محمد عوض ، جويحات عرفات أغادير، إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي و المكتبات ومراكز المعلومات، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2006.
4. الطيب محمد رفيق، مدخل للتسيير، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 1995،
5. العزاوي محمد عيد عبد الوهاب العزاوي، ادارة الجودة الشاملة، دار يازوري للنشر و التوزيع، الأردن، 2005.
6. العلي عبد الستار محمد، الإدارة الحديثة للمخازن و المشتريات، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، 2000.
7. باغي محمد عبد الفتاح، مبادئ الإدارة العامة ،مطبعة فرزدق للنشر والتوزيع،السعودية، 1994،
8. بسمان فيصل محجوب ،عقيلة مصطفى الاتروشي، غسان قاسم داود،نظم التخطيط والرقابة على الإنتاج والعمليات، بدون ذكر دار النشر والبلد، 2005
9. حسام هشام، منهجية البحث العلمي، مطبعة الفنون البيانية، الجزائر
10. دادي عدون ناصر، تقنيات مراقبة التسيير المحاسبية التحليلية طبعة الأولى، دار اجنادين للنشر والتوزيع،الأردن، 2006.
11. دادي عدون ناصر، عبد الله قودير الواحد: مراقبة الأداء في المؤسسات الاقتصادية، دار الحمديّة العامة، الجزائر، 2010.

12. رشيد جمال، المحاسبة الإدارية في بيئة الأعمال الحديثة، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر ، 2007.
13. رعد عبد الله الطائي، عيسى قداد، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.
14. زايد مراد، الاتجاهات الحديثة في إدارة المنظمات ، الدار الخلدونية للنشر والتوزيع ، الجزائر 2012 .
15. زرواتي رشيد، تدريبات على منهجية البحث العلمي في العلوم الاجتماعية، دار هومة، المسيلة، الجزائر، 2002.
16. سعد غالب ياسين، نظم المعلومات الإدارية، دار يازوري العالمية للنشر والتوزيع ، الأردن، 2009.
17. صلاح عطية أحمد، محاسبة تكاليف النشاط ABC الاستخدامات الإدارية ،الدار الجامعية ،مصر، 2006،
18. عاطف زهر عبد الرحيم، الرقابة الأعمال الإدارية، الطبعة الأولى ،دار الراية للنشر والتوزيع،الأردن،2009.
19. عباس علي، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، الطبعة الأولى،المكتبة الجامعية لنشر والتوزيع،الأردن ،2008.
20. عبد الفتاح المغربي عبد الحميد ، رمضان فهيم عزيزية، التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، دار المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر، 2006.
21. عبد الفتاح المغربي عبد الحميد ، الإدارة الإستراتيجية بقياس الأداء المتوازن، دار المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، مصر، 2007.
22. علي حسين أحمد حسين علي حسين ، المحاسبة الإدارية المتقدمة، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2000.
23. عياصرة معين محمود ، مروان محمد بن أحمد :القيادة والرقابة والاتصال الإداري، طبعة الأولى ، دار حامد للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2008 .
24. غنيم احمد محمد ،إدارة الجودة الشاملة، بدون دار النشر والبلد، 2009 .

25. لسولوس مبارك ، التسيير المالي ، طبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بدون ذكر بلد ، 2012.
26. ماجد عبد الحميد، مناهج البحث في التربية وعلم النفس، دار التأليف، القاهرة، مصر، 1978.
27. محبوب وجيه، أصول البحث العلمي مناهجه، دار المنهاج للنشر والتوزيع، ط2، الأردن، 2005.
28. محمد عبد السميع و آخرون، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المجلس للنشر و التوزيع، الأردن، 2010.
29. مفلح محمد عقل ،مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي، طبعة الأولى ،دار اجنادين للنشر والتوزيع،الأردن ، 2006 .
30. ناصر نور الدين عبد اللطيف، الاتجاهات الحديثة في المؤسسة الإدارية، الدار الجامعية، مصر، 2009.
31. نور أحمد ، حسين علي أحمد، مبادئ المحاسبة الإدارية ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، 2003.
32. وائل صبحي محمد ،طاهر محسن منصور العالبي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن ، طبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع،الأردن ، 2009 .

مجالات ومقالات:

1. خليل محمد والآخرون ،مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات، بدن النشر ، بدون سنة.
2. علوي ناصر طه ،استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير ،مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 85 ، العراق 2010 .
3. عيدان الذهبي جلييلة ،صبري نائر الغبان، استهداف السعر كأساس لتحقيق تقنية التكلفة المستهدفة للوحدات الاقتصادية العاملة في بيئة الأعمال الحديثة ،مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 49، العراق، 2007.
4. قورين حاج قويدر، نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء، مقال

5. فلاح المطارنة غسان، متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل تكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العامة الأردنية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية، العدد 2، سوريا، 2008.
6. مثنى فالح بدر الزبيدي، التحديات التي تواجه تطبيق أساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية، مجلة تنمية الرافدين، العدد 97، العراق، 2010.

ملتقيات:

1. آمال بن سالم، بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتحقيق متطلبات التنمية المستدامة، الملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009.
2. بوهالي محمد، راييس مراد، واقع أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية بملتقى وظيفية حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013.
3. برحومة عبد الحميد، بطاقة الأداء المتوازن كإطار لتحسين الأداء وفعالية المؤسسة، الملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009.
4. بن رجم محمد خميسي، مواسة إلهام، الموازنة التقديرية أداة لإتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية: تحليل الموجود من اجل استشراف الإبداعات المستقبلية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.
5. حطي محمد شاكر سراج، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، الملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009.
6. زيتوني كمال، المحاسبة التحليلية كأداة لمراقبة التسيير ودورها في تعظيم ربحية المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني حول، واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية: تحليل الموجود من اجل استشراف الإبداعات المستقبلية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.
7. سعدي يحيى، أو صيف لخضر، أثر إدارة الجودة الشاملة في رفع أداء وفعالية المنظمات، الملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009.
8. قرين ربيع، فعالية بطاقة الأداء المتوازن في المنظمة، الملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009.

9. قمادي تقوى - حجيبة خلدون: بطاقة الأداء المتوازن كأداة لمراقبة التسيير، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013.
10. محمدي عمر شريف عبد العالي، مدى إمكانية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية، ملتقى وطني حول واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2013.
11. محمود سحنون، تقييم أداء البنوك التجارية، الملتقى دولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009.
12. محمود قاقيش، إيهاب يوسف طوالة، مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لدى الفنادق الأردنية المصنفة خمسة نجوم، مؤتمر ثاني حول مدى مساهمة العلوم المالية والحاسبية في التعامل مع الأزمات المالية العالمية، جامعة إربد، الأردن، 2010.
13. محمود حسن والآخرون، مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لدى فنادق الإدارة المصنفة خمسة نجوم، ملتقى ثاني حول مساهمة العلوم المالية والحاسبية في التعامل مع الأزمات المالية العالمية، جامعة إربد، الأردن، 2010.
14. مخوخ رزيقة، العمراوي سليم، واقع استخدام تقنيات المحاسبة التحليلية في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني حول: واقع تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الجزائرية، تحليل الموجود من اجل استشراف الإبداعات المستقبلية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013.

مذكرات:

أطروحة دكتوراه:

1. عمر محمد هديب، نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة في شركات الصناعية في الأردن وعلاقته بالأداء المالي، أطروحة دكتوراه، جامعة الأردن، الأردن، 2009.
2. هلال درحمون، المحاسبة التحليلية: نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، 2005.
3. يحيى نعيمة، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة، الجزائر، 2009.

رسائل ماجستير:

1. العاجز فاروق سناء، مدى تطبيق ركائز غدارة الجودة الشاملة وتأثيرها على الأداء المالي في المؤسسات الإقراض النسائية في قطاع غزة من وجهة نظر العاملين، رسالة ماجستير ،جامعة غزة ، فلسطين، 2008 .
2. أبو رحمة محمد عبد الله محمود، مدى توفر مقومات تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة ، رسالة ماجستير ،جامعة غزة ، فلسطين ، 2008.
3. آسية سايح، إدارة الوقت والميزة التنافسية ،رسالة ماجستير ،جامعة البليدة ، الجزائر ، 2006،
4. أشرف مسعود ابو مغلي، اثر تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني عل الأنشطة على تعظيم الربحية ، رسالة ماجستير ،جامعة شرق الأوسط ، الأردن ، 2007.
5. جخلب مصطفى درويش ، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي ، رسالة ماجستير ،جامعة غزة ، فلسطين ، 2007 .
6. حداد حسن محمد ،مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العامة في قطاع غزة ، رسالة ماجستير ،جامعة غزة ، فلسطين ، 2011
7. حسان مثنى، إدارة الجودة الشاملة وأثرها على فاعلية أداء المنظمات، رسالة ماجستير ،جامعة دمشق ، سوريا ، 2009 .
8. ختيم محمد العيد، إدارة الجودة الشاملة وإستراتيجية المؤسسة ، رسالة ماجستير ،جامعة المسيلة ، الجزائر ، 2009،
9. راضية عطوي، دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف، رسالة ماجستير ،جامعة باتنة ، الجزائر ، 2008 .
10. روازقي محمد ،الإدارة الاقتصادية في الشركات اليابانية مع تركيز على نظام التوقيت الدقيق و المحاولة الاستفادة منه في إحدى الشركات الجزائرية ، رسالة ماجستير ،جامعة باتنة ، الجزائر ، 2008 .
11. سليم عماد الدين،مراقبة التسيير في الجماعات المحلية، رسالة ماجستير ،جامعة بومرداس ،الجزائر، 2007 .

12. شادي عطا محمد عايش، أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على الأداء المؤسسي ، رسالة ماجستير ، جامعة غزة ، فلسطين ، 2008 .
13. صلاح مجدي عدس :إطار مقترح لتطبيق نظام التكاليف الميني على الأنشطة في الجامعات الفلسطينية، رسالة ماجستير ،جامعة غزة، فلسطين ، 2007 .
14. عبد العال بن هاشم اوخشيينة، تطوير مدخل تحديد تكلفة على أساس النشاط لترشيد الأداء في الأجل القصير ، رسالة ماجستير ،جامعة السعودية، السعودية ، 2003 .
15. عزت فراس عقلة كساسبة، معوقات تطبيق نظام الآبي في شركات أدوية ، رسالة ماجستير ،جامعة شرق الأوسط، الأردن ، 2011 .
16. عقون سعاد، نظام مراقبة التسيير وأدواته ومراحل إقامته بالمؤسسة الاقتصادية ، رسالة ماجستير ،جامعة الجزائر، الجزائر، 2002 .
17. عوض رشدي سويلم فاطمة، تأثير الربط والتكامل بين مقياس الأداء المتوازن ونظام التكاليف على أساس الأنشطة في تطوير الأداء في المصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير ،جامعة غزة ، فلسطين ، 2009 .
18. كنفوش محمد ،إنشاء قيمة في المؤسسة باستخدام نظام ABC ، رسالة ماجستير ،جامعة البليدة ، الجزائر، 2007 .
19. لشهب صفا، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006
20. محاد عريوة: دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بالمؤسسات المتوسطة لصناعات الغذائية ، رسالة ماجستير ،جامعة سطيف ، الجزائر ، 2011 .
21. محار عبد الله الخليل، تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات المساهمة العامة ،رسالة ماجستير ،جامعة الشرق الأوسط ، الأردن ، 2012 .
22. ميساء محمود محمد راجحان، دور التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات ، رسالة ماجستير ،جامعة مالك عبد العزيز ، السعودية ، 2002.
23. نريمان إبراهيم صياح، واقع استخدام أساليب في الشركة الصناعية ، رسالة ماجستير ،جامعة غزة، فلسطين ، 2008

24. هباج عبد الرحمان، أثر مراقبة التسيير على رفع مستوى الأداء المالي ، رسالة ماجستير ،جامعة ورقلة ،الجزائر، 2012 .

رسائل ماستر

1. بن أحمد السعدية، مراقبة التسيير والتغيير التنظيمي في المؤسسة، رسالة ماستر، جامعة مسيلة، الجزائر، 2012.

2. زيوان عائشة ، بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتعزيز قيمة المؤسسة الاقتصادية ، رسالة ماستر ،جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.

3. عاشور سميحة ،مراقبة التسيير والتسيير الاستراتيجي ،رسالة ماستر ،جامعة مسيلة ،الجزائر، 2012 .

4. فاتحة بن عليّة،أهمية تحديد الأهداف في مراقبة التسيير، رسالة ماستر، جامعة مسيلة، الجزائر، 2012

5. معمر فرشة، مراقبة التسيير ودورها في تحقيق أهداف المؤسسات الاقتصادية،رسالة ماستر ، جامعة مسيلة ،الجزائر، 2012 .

المواقع:

1. C:\Users\m\Desktop\abc\الأنشطة على أساس التكاليف على نظام محاسبة ونظام التكاليف على أساس الأنشطة\abc.htm2013/04/16 تاريخ التحميل يوم
2. http: kenanaonline . com 2013/04/16 تاريخ التحميل يوم

A. Livres :

1. C.alazard et s . seperi :control de gestion manuel et application
2ème edition,dunad,paris,2010
2. Georges langlois , michel briger, carol bonnier : contrôle de
gestion,edition foucher ,2009 ,p13
3. DAVID Hutchins : Just in time, 5^{ème} édition, gouver, LtDI, sans
pays, sans date
4. ABDELLAH Sediki, Management de la qualité, 4^{ème} édition, office
des publications universitaire, 2004

B. Séminaire

Belaid Med Mouloud, assia belhouchet ,les outils du contrôle de
gestion dans une banque commercial Séminaire national: La réalité
des techniques de contrôle de gestion dans les entreprises
algériennes: Analyser l'existant pour explorer les innovations
futures.

C. sites

<http://enwiki pedia.org/wiki mlk>

الملاحق

الملحق الثاني: أسماء محكمي الاستبيان في جامعة المسيلة

1. أ فكار أحمد فضيل.....قسم علوم التسيير
2. د برحومة عبد الحميد.....قسم علوم التسيير
3. أ الباهي مصطفى.....قسم علوم التسيير
4. أ بعيطيش شعبان..... قسم علوم التسيير
5. أ داود فتيحة.....قسم علوم التسيير
6. حطي سراج حطي..... قسم علوم التسيير
7. سوالي إلياس..... قسم علوم التسيير

الملحق الثالث: أسماء المؤسسات التي شملتها الدراسة

1. شركة كوندور "مركب المكيفات الهوائية آلات الغسيل"..... برج بوعريريج
2. شركة التوضيب والفنون والطباعة..... برج بوعريريج
3. شركة الانابيب والعتاد السقي..... برج بوعريريج
4. مؤسسة مطاحن الزواوي..... برج بوعريريج

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université M'SILA

Faculté des Sciences Économiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Sciences de Gestion :Département



جامعة المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : علوم التسيير

استبيان بعنوان:

مدى استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية

إشراف الأستاذ:

- فكار احمد فضيل

إعداد الطالبة:

- بن علجية فوزية

في إطار إعداد مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر LMD في مراقبة التسيير، نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي يهدف إلى تجميع الحقائق حول استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة في المؤسسات الجزائرية، وسوف تساعدنا المعلومات التي تزودنا بها على معرفة واقع استخدام هذه الأدوات في المؤسسات الجزائرية، ولأنكم أنتم الذين تستطيعون إعطاءنا فهم واسع لهذه الأدوات، لذا فأنا التمس منكم الإجابة على الأسئلة بوضع علامة (X) في المكان المناسب وملاً الفراغات التي تقتضي ملاءها.

هذا الاستبيان سري ولن يستخدم إلا لأغراض علمية وشكرا

السنة الجامعية: 2013/2012

اسم الهيئة:

البيانات الشخصية:

1. المركز الوظيفي:

<input type="checkbox"/>	مراقب التسيير	<input type="checkbox"/>	مدير الهيئة
<input type="checkbox"/>	غير ذلك	<input type="checkbox"/>	المحاسب المالي

2. المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	ماجستير	<input type="checkbox"/>	ليسانس
<input type="checkbox"/>	غير ذلك	<input type="checkbox"/>	دكتوراه

3. التخصص:

<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال	<input type="checkbox"/>	محاسبة
<input type="checkbox"/>	غير ذلك	<input type="checkbox"/>	مراقبة التسيير

4. سنوات الخبرة:

<input type="checkbox"/>	من 5 إلى 10 سنوات	<input type="checkbox"/>	اقل من 5 سنوات
<input type="checkbox"/>	أكثر من 15 سنة	<input type="checkbox"/>	من 10 إلى 15 سنوات

5. حدد نوع ملكية مؤسستكم:

<input type="checkbox"/>	قطاع عام
<input type="checkbox"/>	قطاع خاص
<input type="checkbox"/>	قطاع مشترك

6 ما هو رقم أعمال مؤسستكم؟

7. ما هو عدد العاملين في مؤسستكم التي تعمل بها؟

❖ ضع العلامة (x) في المكان المناسب:

أولاً: أسئلة متعلقة بمستوى تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط ABC Activity_Based costing						
رقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
8	تطوير مدخل تحديد تكلفة على أساس النشاط ممكن أن يؤثر في تخفيض التكلفة وتحقيق رضا المستهلك مع الحفاظ على الجودة المطلوبة بالمؤسسة.					
9	يعد مفهوم تكلفة على أساس النشاط من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في مستويات الإدارية المسؤولة في مؤسستكم.					
10	نظام تكلفة على أساس النشاط قادر على المعلومات توفير المعلومات بدقة وفي وقت المناسب.					
11	إن تطبيق تكلفة على أساس النشاط يمكن من احتساب تكلفة المنتج بشكل دقيق.					
12	تقوم الشركة بتطبيق نظام تكلفة على أساس النشاط لتبيين تكاليفها.					
14	يطبق نظام تكلفة على أساس النشاط كونه يساعد على تحقيق الميزة التنافسية.					
15	إن وجود معلومات تفصيلية عن الأنشطة يساعد في تحديد الأولوية للأنشطة الواجب تطويرها وتحسين أداءها.					
ثانياً: أسئلة متعلقة بمستوى تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب JIT Just-In –Time						
رقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
16	تعمل مؤسستكم على تخفيض المخزون من المواد الأولية والإنتاج التام .					
17	يوجد لدى الإدارة العليا المعرفة التامة بمزايا نظام الإنتاج في الوقت المناسب.					
18	تصنيف الآلات على شكل هيئة التصنيع على أساس المنتجات.					
19	إن تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب يساهم في إمكانية متابعة الأخطاء وتصحيحها بأقل تكاليف .					
20	تقوم إدارة المؤسسة بتدريب العاملين في تزويدهم بالمهارات المتعددة والمتعلقة بنظام الإنتاج في الوقت المناسب.					
21	يساهم نظام الإنتاج في الوقت المناسب على تحديد حجم المبيعات المتوقعة للمؤسسة وبالتالي زيادة نسبة حصتها السوقية.					
22	يعد عامل الوقت في مراحل الإنتاج المختلفة ذو أهمية كبيرة للاستمرار دون أي توقف.					

ثالثا: أسئلة متعلقة بمستوى تطبيق إدارة الجودة الشاملة TQM
Total Quality Management

رقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
23	تدرك الإدارة العليا للمؤسسة أهمية الجودة.					
24	تحاول المؤسسة أن توفر حد أدنى من تدريب لكل عامل.					
25	تعمل المؤسسة على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن .					
26	تعمل المؤسسة عل تصميم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة.					
27	تسعى المؤسسة لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم.					
28	يتم مشاركة العاملين في وضع خطط لتحسين جودة الأداء.					
29	في المؤسسة تسود روح التعاون والعمل بالفرق.					

رابعا: أسئلة متعلقة بمستوى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن BSC
balance score card

رقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
30	يعد مفهوم بطاقة الأداء المتوازن من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة .					
31	يتضمن نظام تقييم الأداء المؤسسة مقاييس غير مالية مثل مؤشرات ذات علاقة بالزبائن.					
32	يتم قياس الخدمات الداخلية في المؤسسة والعمل على تطوير آلية العمل.					
33	يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في تعزيز نظام الرقابة.					
34	تضع المؤسسة مقاييس، لمعرفة مدى رضا الزبائن عن المنتجات.					
35	يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في وضع الخطط الإستراتيجية.					
36	توفر بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة إطارا للقياس يشمل مقاييس للأداء المالي وغير المالي.					

خامسا: أسئلة متعلقة بمستوى تطبيق نظام التكلفة المستهدفة TC
Taget Costs

رقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق

					37	يعد مفهوم نظام التكلفة المستهدفة من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة.
					38	تقوم المؤسسة بتحقيق مزايا وخصائص المنتج تفوق مزايا وخصائص المنتجات المنافسة.
					39	تقوم المؤسسة بتحديد هامش الربح مسبقا.
					40	يوجد هناك تعاون من قبل الموردين مع إدارة المؤسسة.
					41	يؤدي إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات أو الخدمات
					42	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف قبل حدوثها.
					43	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تنمية روح الفريق وتعاون الأفراد من مختلف الإدارات التنظيمية.

One-Sample Statistics

	N	المتوسط	الانحراف	Std. Error Mean
يعد مفهوم تكلفة على أساس النشاط من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في مستويات الإدارية المسؤولة في مؤسستكم.	4	4,0000	,81650	,40825
نظام تكلفة على أساس النشاط قادر على توفير بدقة وفي وقت المناسب.	4	4,0000	,81650	,40825
يطبق نظام تكلفة على أساس النشاط كونه يساعد على تحقيق الميزة التنافسية	4	4,0000	,81650	,40825
تصنيف الآلات على شكل هيئة التصنيع على أساس المنتجات	4	3,7500	,50000	,25000
تقوم إدارة المؤسسة بتدريب العاملين في تزويدهم بالمهارات المتعددة والمتعلقة بنظام الإنتاج في الوقت المناسب	4	4,2500	,50000	,25000
يوجد لدى الإدارة العليا المعرفة التامة بمزايا نظام الإنتاج في الوقت المناسب	4	4,2500	,50000	,25000
تعمل المؤسسة على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن	4	3,2500	1,70783	,85391
تسعى المؤسسة لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم	4	4,5000	,57735	,28868
يتم مشاركة العاملين في وضع خطط لتحسين جودة الأداء	4	3,7500	,50000	,25000
في المؤسسة تسود روح التعاون والعمل بالفرق	4	4,5000	,57735	,28868
يتضمن نظام تقييم الأداء المؤسسة مقاييس غير مالية مثل مؤشرات ذات علاقة بالزبائن	4	3,7500	,50000	,25000
يتم قياس الخدمات الداخلية في المؤسسة والعمل على تطوير آلية العمل	4	4,0000	,00000 ^a	,00000
تضع المؤسسة مقاييس، لمعرفة مدى رضا الزبائن عن المنتجات	4	4,2500	,50000	,25000
توفر بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة إطارا للقياس يشمل مقاييس للأداء المالي والغير المالي	4	3,5000	,57735	,28868
تقوم المؤسسة بتحديد هامش الربح مسبقا	4	3,0000	,81650	,40825
يوجد هناك تعاون من قبل الموردين مع إدارة المؤسسة	4	4,0000	,00000 ^a	,00000

يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف قبل حدوثها	4	4,0000	,00000 ^a	,00000
تطوير مدخل تحديد تكلفة على أساس النشاط ممكن أن يؤثر في تخفيض التكلفة وتحقيق رضا المستهلك مع الحفاظ على الجودة المطلوبة بالمؤسسة.	4	4,2500	,50000	,25000
إن تطبيق تكلفة على أساس النشاط يمكن من احتساب تكلفة المنتج بشكل دقيق.	4	4,2500	,50000	,25000
تقوم الشركة بتطبيق نظام تكلفة على أساس النشاط لتبيين تكاليفها.	4	4,0000	,81650	,40825
إن وجود معلومات تفصيلية عن الأنشطة يساعد في تحديد الأولوية للأنشطة الواجب تطويرها وتحسين أداءها.	4	4,0000	2,00000	1,00000
تعمل مؤسستكم على تخفيض المخزون من المواد الأولية والإنتاج التام .	4	4,7500	,50000	,25000
إن تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المناسب يساهم في إمكانية متابعة الأخطاء وتصحيحها بأقل تكاليف .	4	5,0000	,00000 ^a	,00000
يساهم نظام الإنتاج في الوقت المناسب على تحديد حجم المبيعات المتوقعة للمؤسسة وبالتالي زيادة نسبة حصتها السوقية.	4	4,5000	,57735	,28868
يعد عامل الوقت في مراحل الإنتاج المختلفة ذو أهمية كبيرة للاستمرار دون أي توقف	4	4,0000	1,41421	,70711
تدرك الإدارة العليا للمؤسسة أهمية الجودة	4	5,0000	,00000 ^a	,00000
تحاول المؤسسة أن توفر حد أدنى من تدريب لكل عامل.	4	4,2500	,95743	,47871
تعمل المؤسسة على تصميم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة.	4	4,2500	,50000	,25000
يعد مفهوم بطاقة الأداء المتوازن من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة	4	4,0000	,81650	,40825
يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في تعزيز نظام الرقابة.	4	4,2500	,50000	,25000

يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في وضع الخطط الإستراتيجية.	4	3,7500	,50000	,25000
يعد مفهوم نظام التكلفة المستهدفة من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة	4	3,7500	,95743	,47871
تقوم المؤسسة بتحقيق مزايا وخصائص المنتج تفوق مزايا وخصائص المنتجات المنافسة	4	4,5000	1,00000	,50000
يؤدي إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات أو الخدمات	4	3,5000	1,00000	,50000
يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تنمية روح الفريق وتعاون الأفراد من مختلف الإدارات التنظيمية	4	4,2500	,50000	,25000
M_1	4	3,9265	,51365	,25683
M_2	4	4,2361	,60583	,30291

a. t cannot be computed because the standard deviation is 0.

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	المحسوبة t	درجة الحرية	مستوى الدلالة	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
يعد مفهوم تكلفة على أساس النشاط من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في مستويات الإدارية المسؤولة في مؤسساتكم.	9,798	3	,002	4,00000	2,7008	5,2992
نظام تكلفة على أساس النشاط قادر على توفير بدقة وفي وقت المناسب.	9,798	3	,002	4,00000	2,7008	5,2992
يطبق نظام تكلفة على أساس النشاط كونه يساعد على تحقيق الميزة التنافسية	9,798	3	,002	4,00000	2,7008	5,2992
تصنيف الآلات على شكل هيئة التصنيع على أساس المنتجات	15,000	3	,001	3,75000	2,9544	4,5456

تقوم إدارة المؤسسة بتدريب العاملين في تزويدهم بالمهارات المتعددة والمتعلقة بنظام الإنتاج في الوقت المناسب	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
يوجد لدى الإدارة العليا المعرفة التامة بمزايا نظام الإنتاج في الوقت المناسب	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
تعمل المؤسسة على تقديم مجموعة متنوعة من المنتجات لتلبية حاجات ومتطلبات الزبائن	3,806	3	,032	3,25000	,5325	5,9675
تسعى المؤسسة لاكتساب رضا الزبائن من خلال دراسة حاجاتهم	15,588	3	,001	4,50000	3,5813	5,4187
يتم مشاركة العاملين في وضع خطط لتحسين جودة الأداء	15,000	3	,001	3,75000	2,9544	4,5456
في المؤسسة تسود روح التعاون والعمل بالفرق	15,588	3	,001	4,50000	3,5813	5,4187
يتضمن نظام تقييم الأداء المؤسسة مقاييس غير مالية مثل مؤشرات ذات علاقة بالزبائن	15,000	3	,001	3,75000	2,9544	4,5456
تضع المؤسسة مقاييس، لمعرفة مدى رضا الزبائن عن المنتجات	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
توفر بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة إطارا للقياس يشمل مقاييس للأداء المالي وغير المالي	12,124	3	,001	3,50000	2,5813	4,4187
تقوم المؤسسة بتحديد هامش الربح مسبقا	7,348	3	,005	3,00000	1,7008	4,2992
تطوير مدخل تحديد تكلفة على أساس النشاط ممكن أن يؤثر في تخفيض التكلفة وتحقيق رضا المستهلك مع الحفاظ على الجودة المطلوبة بالمؤسسة.	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
إن تطبيق تكلفة على أساس النشاط يمكن من احتساب تكلفة المنتج بشكل دقيق.	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
تقوم الشركة بتطبيق نظام تكلفة على أساس النشاط لتبيين تكاليفها.	9,798	3	,002	4,00000	2,7008	5,2992

إن وجود معلومات تفصيلية عن الأنشطة يساعد في تحديد الأولوية للأنشطة الواجب تطويرها وتحسين أداءها.	4,000	3	,028	4,00000	,8176	7,1824
تعمل مؤسستكم على تخفيض المخزون من المواد الأولية والإنتاج التام .	19,000	3	,000	4,75000	3,9544	5,5456
يساهم نظام الإنتاج في الوقت المناسب على تحديد حجم المبيعات المتوقعة للمؤسسة وبالتالي زيادة نسبة حصتها السوقية.	15,588	3	,001	4,50000	3,5813	5,4187
بعد عامل الوقت في مراحل الإنتاج المختلفة ذو أهمية كبيرة للاستمرار دون أي توقف	5,657	3	,011	4,00000	1,7497	6,2503
تحاول المؤسسة أن توفر حد أدنى من تدريب لكل عامل.	8,878	3	,003	4,25000	2,7265	5,7735
تعمل المؤسسة على تصميم وتحسين المنتجات بصورة مستمرة.	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
يعد مفهوم بطاقة الأداء المتوازن من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة	9,798	3	,002	4,00000	2,7008	5,2992
يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في تعزيز نظام الرقابة.	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
يساهم تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسة في وضع الخطط الإستراتيجية.	15,000	3	,001	3,75000	2,9544	4,5456
يعد مفهوم نظام التكلفة المستهدفة من المفاهيم المعروفة بشكل جيد في المؤسسة	7,833	3	,004	3,75000	2,2265	5,2735
تقوم المؤسسة بتحقيق مزايا وخصائص المنتج تفوق مزايا وخصائص المنتجات المنافسة يؤدي إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات أو الخدمات	9,000	3	,003	4,50000	2,9088	6,0912
يؤدي إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات أو الخدمات	7,000	3	,006	3,50000	1,9088	5,0912
يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تنمية روح الفريق وتعاون الأفراد من مختلف الإدارات التنظيمية	17,000	3	,000	4,25000	3,4544	5,0456
M_1	15,288	3	,001	3,92647	3,1091	4,7438
M_2	13,985	3	,001	4,23611	3,2721	5,2001

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,950	17

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	4	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	4	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,972	35

ملخص:

تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة في المؤسسات الاقتصادية والتي يتوقف عليها نجاح عملية التسيير في ظل البيئة الحالية التي تتسم بالعمولة، التطور التكنولوجي، ووحدة المنافسة. لذا على المؤسسات مهما كانت طبيعتها وضع نظام فعال للرقابة على تنفيذ الخطط والبرامج، من اجل تحقيق الفعالية في الأداء. كما يلزم على مسيري المؤسسات العمل بأدوات مراقبة التسيير الحديثة وتطويرها لما لها من أهمية في مواكبة التغيرات المستمرة، كما تساعد المؤسسات على البقاء والنمو في ظل ظروف البيئة التي تتسم بالتعقيد. ونظرا لما جاءت به أدوات مراقبة التسيير الحديثة من مميزات ارتقت دراستنا إلى التعرف على مدى استخدام المؤسسات الجزائرية لأدوات مراقبة التسيير الحديثة"التكلفة على أساس النشاط، الإنتاج في الوقت المناسب، إدارة الجودة الشاملة، بطاقة الأداء المتوازن، التكلفة المستهدفة ومعرفة مكانة وأهمية هذه الأدوات في المؤسسات الجزائرية والجديد الذي جاءت به.

الكلمات المفتاحية: مراقبة التسيير، أدوات الحديثة لمراقبة التسيير

Summary:

Occupies Steering control for the time being an important place in economic institutions, which depends upon the success of the process of governance in the current environment characterized by globalization, technological development, and competition. Therefore the institutions of whatever nature an effective system for monitoring the implementation of plans and programs, in order to achieve Hits in performance.

As managers are required to work institutions monitoring tools of modern management and development because of their importance to keep up with the constant changes, also helps enterprises to survive and grow under the conditions of the environment that are complex.

Given what brought him tools Steering control of modern features upgraded our study to identify the extent of use of Algerian institutions to Tools Steering control modern "cost on the basis of activity, in-time production, total quality management, Balanced Scorecard, target cost and knowledge of the status and importance of these tools in Algerian and new institutions in which they came.

Keywords: Steering control, modern tools to monitor management

Résumé

Le contrôle de gestion occupe pour le moment actuel une place importante dans les institutions économiques et sur laquelle dépend le succès des opérations de gestions dans le contexte actuel caractérisé par la mondialisation, le développement technologique et la concurrence. Par conséquent, les institutions quelques soient leurs nature doivent implémentées un système efficace du contrôle et de mise en œuvre des plans et des programmes afin de réaliser les performances dans les actes.

Les gestionnaires de ces institutions doivent travailler Avec les outils modernes de contrôles de gestion et les développés en raison de leur importance pour suivre les changements constants, elle aide également les entreprises à survivre et à croître dans les conditions de l'environnement qui sont complexes.

Compte tenu des caractéristiques que les outils modernes de contrôles de gestion ont amené, notre étude à accéder à l'identification et l'étendu de l'utilisation des institues algériennes des outils moderne de contrôle de gestion (Activity_Based costing, Just-In –Time, Total Quality Management, balance score card, Target Costs), et ainsi de savoir la place et l'importance de ses outils dans les institutions algériennes et les choses nouvelles qu'elles onr apportées.

Mots clés : *contrôle de gestion, outils modernes de contrôle de gestion*

تم بحمد الله