

مقدمة عامة

General Introduction

تهدف مراقبة التسيير « *Le Contrôle de Gestion* » إلى قياس وتحليل وتحسين أداء المؤسسة. ومن أجل إعداد وتشغيل نظام مراقبة التسيير تتوفر لدى المؤسسة العديد من الوسائل والأدوات مثل التسيير التقديري « *La Gestion Prévisionnelle* » والتسيير الموازي « *La Gestion Budgétaire* »... إلخ.

1. تعريف مراقبة التسيير:

هناك عدة تعاريف خاصة بمراقبة التسيير نذكر منها:

"مراقبة التسيير هي العملية أو السياق *Processus* الذي يضمن من خلاله المسيرين بأن الموارد تم الحصول عليها واستخدامها بكفاءة وفعالية من أجل الوصول إلى أهداف المنظمة". (Robert Anthony (1965)).

"مراقبة التسيير هي العملية المنفذة داخل كيان اقتصادي لضمان تعبئة فعالة ودائمة للطاقات والموارد من أجل تحقيق الهدف الذي أنشأ من أجله هذا الكيان". (Abdellatif Khemakhem (1984)).

"مراقبة التسيير هي العملية التي يؤثر من خلالها المسيرين على الأعضاء الآخرين في المنظمة لتنفيذ الإستراتيجيات". (Robert Anthony (1988)).

"سيكون من المناسب وصف مراقبة التسيير بأنها مجموع الوسائل والعمليات التي تضمن الاتساق بين الإستراتيجية والإجراءات الملموسة واليومية". (Henri Bouquin).

من التعاريف السابقة يمكن استخلاص بأن مراقبة التسيير هي التحكم « *Le Pilotage* » في أداء المؤسسة. فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة وذلك من خلال استراتيجية محددة، مع البحث على الإستغلال الأمثل

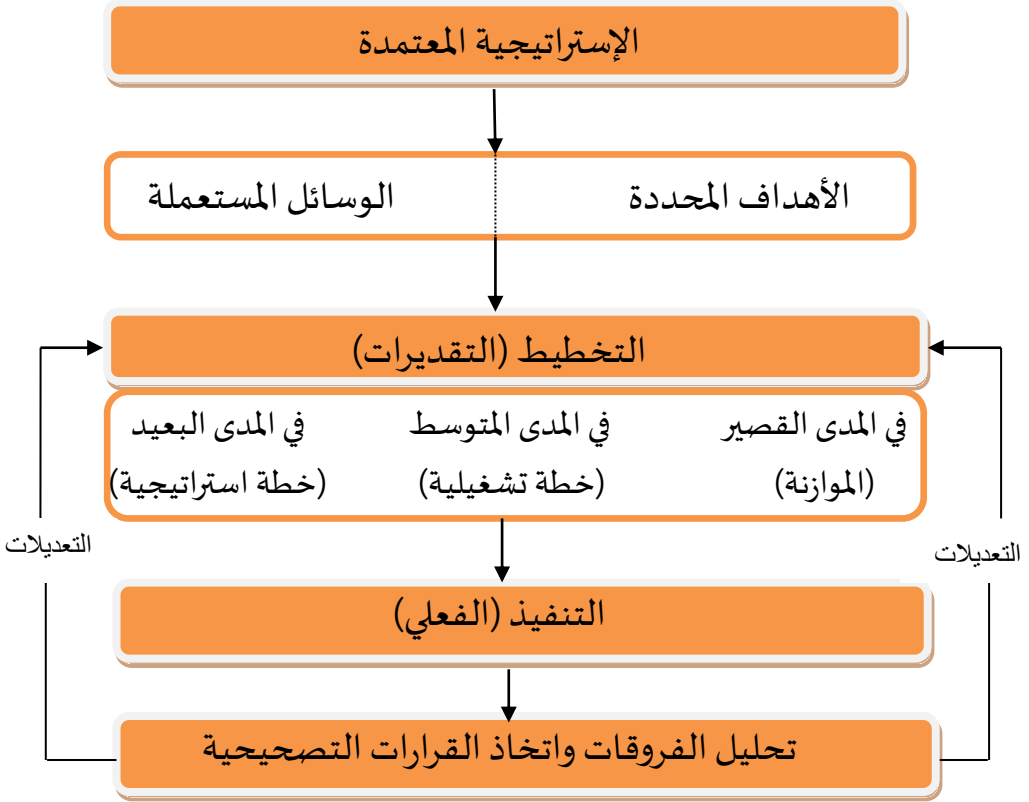
للموارد المستخدمة. إن التحليل المستمر والمتواصل للفروقات أو الانحرافات بين ما تحقق فعلا والتقديرات يسمح باتخاذ إجراءات تصحيحية والتكيف مع التطورات غير المتوقعة. تمثل مراقبة التسيير وسيلة مساعدة لاتخاذ القرار. إن نظام مراقبة التسيير الفعال يجب أن يكون متكيفا مع خصوصيات المؤسسة:

- النشاط
 - الهيكل
 - الثقافة
 - المحيط الاقتصادي والتكنولوجي
 - التحول الرقمي (تجريد الوثائق من الطابع المادي، موقع التجارة الإلكترونية، الطباعة ثلاثية الأبعاد... إلخ).
- فهو يتطلب مشاركة جميع المسؤولين مهما كان مستواهم في السلم الهرمي.

يمكن تمثيل عملية مراقبة التسيير في الشكل التالي:

الشكل رقم: 01

عملية مراقبة التسيير *Le processus du Contrôle de Gestion*



أما المفهوم الحديث لمراقبة التسيير في المؤسسة يتطلب القيام بدورين أساسيين وهما:

✓ التحكم في الأداء *Pilotage de la performance*

✓ التحكم في التغيير *Pilotage du changement*

1.1 مراقبة التسيير والتحكم في الأداء:

هنا تقوم مراقبة التسيير بوظيفتين وهما :

✓ المساعدة في التحكم في الفاعلية « *Efficacité* », « *Effectiveness* », من خلال تسيير العوامل الأساسية للمنافسة وذلك عن طريق مجموعة من القرارات والإجراءات الإستراتيجية كإعداد لوحة قيادة بهدف التحكم في النوعية المطلوبة لأحد المنتجات وذلك من أجل التميز عن المنافسين.

✓ المساعدة في التحكم في الكفاءة « *Efficiencie* », « *Efficiency* », من خلال تسيير الوسائل المستعملة بهدف بلوغ الأهداف المسطرة، بعبارة أخرى، التحكم في العوامل الأساسية للتوازن المالي كحساب الانحراف من أجل تخفيض تكلفة الإنتاج والوصول إلى نقطة الصفر.

وبالتالي، من خلال الكفاءة والفعالية، يجب أن تساعد مراقبة التسيير في توجيه الأداء. يحدد H. Bouquin وظائف مراقبة التسيير كإدارة للأداء من خلال الأفعال الثلاثة التالية:

- نمذجة التعقيد (الأشياء المعقدة)
- تنظيم تقسيم عمل الإدارة
- تنظيم السلوكيات.

وهكذا، فإن مراقبة التسيير تظهر كعملية تربط المدى الطويل بالمدى القصير، من الإستراتيجية إلى التنفيذ. هذا هو سبب ظهور وظيفتين أساسيتين ومتكاملين لمراقبة التسيير.

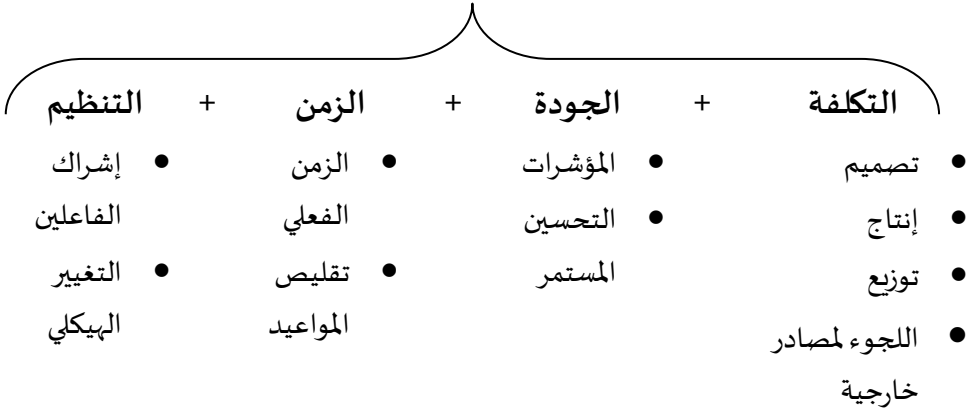
- إعلام صناع القرار من خلال التكاليف، المؤشرات، لوحات القيادة، من أجل المساعدة في القرارات الإستراتيجية، التكتيكية والتشغيلية؛ من خلال ربط الأهداف والموارد، وتسيير الأداء من خلال الثنائية القيمة-التكلفة (Valeur-coût)؛

- المساعدة في تنظيم سلوكيات العاملين، تسيير التغيير التنظيمي، وتحسين عمليات تشغيل المنظمة.

2.1 مراقبة التسيير والتحكم في التغيير

- بطريقة مترابطة، يمكن أن تكون مراقبة التسيير أيضاً عنصراً مساعداً لإدارة التغيير وذلك من خلال:
- تساعد في التفاعل الاستراتيجي من خلال القياس المستمر للثنائية القيمة/التكلفة؛
- المساعدة في التحسين التشغيلي من خلال مبادرات Kaizen؛
- المساعدة في التغيير التنظيمي، كما هو الشأن بالنسبة لتنظيم السلوكيات.

وهكذا فإن مراقبة التسيير تعرف اليوم كوسيلة للتحكم في الأداء، ويجب عليها معالجة ودمج أربع متغيرات:

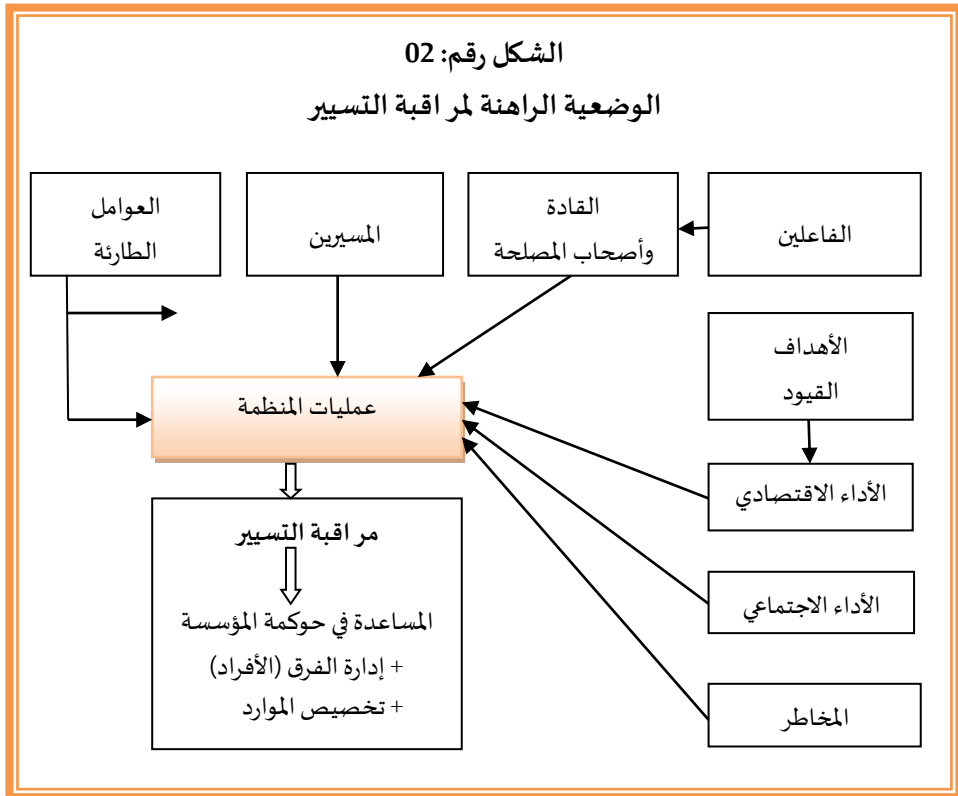


يتم تنفيذ عملية مراقبة التسيير بالتنسيق مع أهداف المؤسسة، وتعتبر إرشادية، فيما يتعلق بدوافع المسؤولين. لم تعد مراقبة التسيير مقتصرة على

التحكم في تخصيص الموارد واستخدامها لتحقيق الأهداف، بل يجب أن تسمح بإدارة دائمة وعملية تحسين مستمرة للإستراتيجية والمنظمة.

إن مراقبة التسيير هي عملية تتضمن مجموعة من أدوات الحساب والتحليل ودعم القرار (الكمية والنوعية)، لإدارة منتجات وأنشطة وعمليات المنظمة، وفقاً لأهدافها، للمساعدة في إدارة المنظمة والجهات الفاعلة فيها (إدارة الفرق والتنشئة الاجتماعية للجهات الفاعلة)، للمساعدة في التفكير والقرارات وأعمال الميسرين على جميع المستويات الهرمية.

يمكن تلخيص وضعية مراقبة التسيير اليوم في الشكل الموالي:



2. أهداف مراقبة التسيير

عند القيام بتنفيذ الإستراتيجيات، تهدف مراقبة التسيير إلى:

- الفعالية (الفاعلية) *Effectiveness , Efficacité*
- الكفاءة *Efficiency , Efficience*
- الاقتصاد *Economy, Economie*

1.2 الفاعلية:

تعرف الفاعلية بأنها: أداء الأعمال الصحيحة « *To Do Right Things* » لذلك لا بد لنا من معرفة الأعمال الصحيحة وتحديدتها وتعريفها لنتمكن من أدائها.

- يتم تعريفها فيما يتعلق بهدف معين
 - تشير إلى مدى الوصول إلى تحقيق الهدف،
 - إنها مستقلة تمامًا عن التكلفة. كما أن تقييم الفاعلية لا يأخذ في الاعتبار المصاريف الإدارية أو تكاليف الإنتاج.
- مثال: يعتبر نظام الإنتاج الذي يجب أن يصنع 10000 وحدة / أسبوع، بجودة معينة، فعالاً إذا كان يفي بهذا المعيار.

2.2 الكفاءة:

تعرف الكفاءة بأنها: أداء الأعمال بطريقة صحيحة « *To Do Things Right* »

- إنها تمثل القدرة على تقليل الوسائل المستخدمة لتحقيق الهدف. يمكن قياس الكفاءة بشكل عام باستخدام نسبة، أي علاقة بين كميتين.
- يكون نظام الإنتاج كفاً إذا كان ينتج عددًا معينًا من الوحدات بجودة معينة بأقل تكلفة. إذا كان ينتج بأقل تكلفة، ولكن بغض النظر عن الجودة، فهو "اقتصادي"، ولكنه ليست بالضرورة كفؤ.

يمكن تلخيص الكفاءة والفاعلية في الشكل التالي:



لذلك فإن الفعالية والكفاءة هما أداء الأعمال الصحيحة بطريقة صحيحة. وترتبط الفعالية بالقيادة، وترتبط الكفاءة بالإدارة. بالتالي فإن الفعالية تتحقق عندما تكون هناك رؤيا واضحة وأهداف محددة واستراتيجيات ومبادئ وقيم وتنمية وتطوير وغير ذلك من سمات القيادة . وتتحقق الكفاءة عندما يكون هناك تخطيط وتنظيم وإدارة للوقت ورقابة ومتابعة.

وعندما تكون هناك فعالية ولا توجد كفاءة فان الرؤى والأهداف لا تجد من يحققها بصورة صحيحة. وفي حالة عدم وجود فعالية ووجود كفاءة فان الأعمال تنجز ولكن بدون وضوح الأهداف.

الكفاءة Efficiency	مرتفع	القيام بالأعمال بالطريقة الصحيحة لكن ليست الأعمال الصحيحة	الربح و التطور
	منخفض	خسارة و تراجع	القيام بالأعمال الصحيحة لكن عدم استخدام الموارد بالطريقة الصحيحة
		منخفض	مرتفع

الفاعلية (الفعالية) Effectiveness

3.2 الاقتصاد

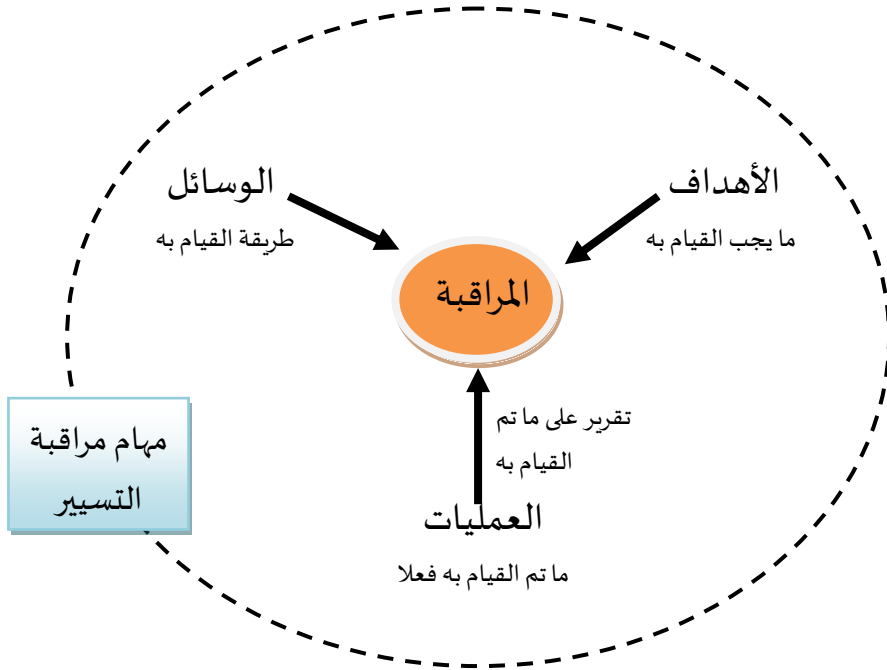
- تعتبر اقتصادية كل الموارد المتحصل عليها والتي تفي بالمعايير التالية: أقل تكلفة، الكمية والجودة مطابقتان للمعيار المعمول به، والأوقات والأماكن مناسبة.
- الاقتصاد يدور حول اكتساب الموارد، بينما تهتم الكفاءة بطرق تحويلها.

3. وظيفة مراقبة التسيير

- لا تتمثل وظيفة مراقب التسيير في "المراقبة" فقط، بل والمشاركة في السير الحسن للمؤسسة من خلال تصميم واستغلال أدوات فعالة. يقوم مراقب التسيير بأداء عدة مهام داخل المؤسسة منها:
- إعداد الموازنات
- وضع إجراءات التسيير وقواعد التشغيل

- متابعة النتائج
- اختيار المؤشرات الرئيسية للوحات القيادة
- إنتاج ونشر أدوات الإرشاد والتحكم

الشكل رقم: 04
مهام مراقب التسيير

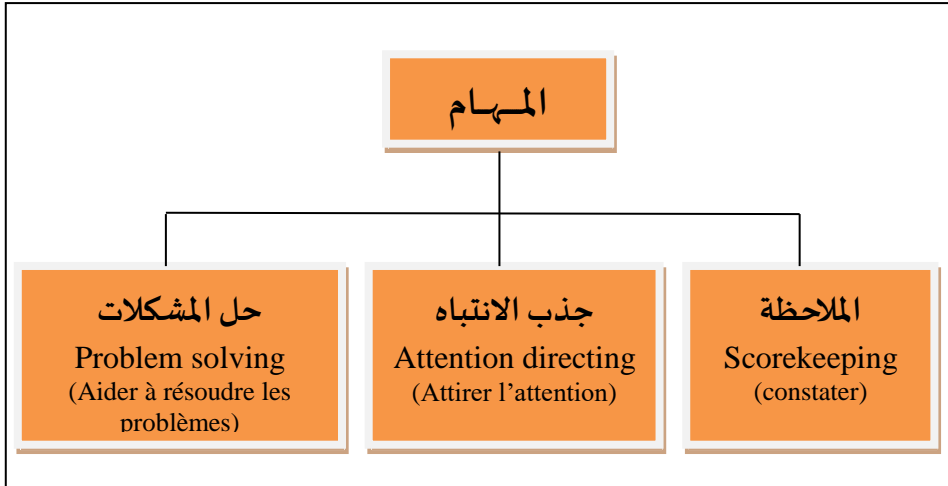


بشكل عام، تعمل هذه الوظيفة على مستويين: الفعالية والكفاءة. الفعالية، من خلال التأثير على الشركة لتعمل أنشطتها بما يتماشى مع الأهداف المحددة. أما بالنسبة للكفاءة، فيتم ذلك من خلال استخدام الوسائل المتاحة بأكثر الطرق إنتاجية.

وظيفة مراقبة التسيير بالكاد موجودة في الشركات الصغيرة والمتوسطة PME والشركات الصغيرة جداً TPE. ومع ذلك، فإن الاهتمام بهذه الوظيفة في الهياكل الصغيرة له ما يبرره من خلال المهمات والمهام ذات القيمة المضافة التي يمكن أن تقوم بها: إنشاء لوحات القيادة وإعداد التقارير الشهرية، والتحكم في التكاليف الهيكلية ... إلخ.

الشكل رقم: 05

مهام مراقب التسيير



تتمثل المهمة التاريخية لمراقب التسيير في "الملاحظة" « Scorekeeping », ثم تطورت بعد ذلك لتصبح تشتمل على "جذب الانتباه" « Attention directing », و "حل المشكلات" « Problem solving ».

4. أبعاد مراقبة التسيير

تشتمل مراقبة التسيير على بعدين:

- البعد التقني: مراقبة نظام تخصيص الموارد المالية، الاستثمارات، الاستهلاك، الموارد البشرية...إلخ.
- البعد التسييري: قيادة الأشخاص والإستراتيجية في المؤسسة مثل: تسيير كتلة الأجور، التسيير التقديري لتوظيف الكفاءات، إدارة التغيير...إلخ.

5. أدوات مراقبة التسيير

تستخدم وظيفة مراقبة التسيير عادة الأدوات التالية:

- التسيير التقديري *La gestion prévisionnelle*: محاكاة الأنشطة المستقبلية للشركة على المدى الطويل إلى حد ما. والتعبير عن نتائج الوسائل المستعملة لتحقيق الأهداف المسطرة وفقا للإستراتيجية المعتمدة.
- التسيير الموازي *La gestion budgétaire*: التسيير التقديري في المدى القصير والمتمثل في إعداد الموازنة على أساس القرارات المتخذة من طرف الإدارة.
- الرقابة الموازنية *Le contrôle budgétaire*: المقارنة المنتظمة بين التقديرات الموازنية وما تم تحقيقه فعلا من أجل تحليل الفروقات واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.
- لوحة القيادة *Le tableau de bord*: يعتبر وسيلة للرقابة الموازنية ويتمثل في متابعة المؤشرات الفنية والتجارية والمالية الهامة التي يجب على المسؤولين المعنيين مراقبتها باستمرار.

مع وجود ارتباط وثيق بالمحاسبة المالية نظرا لأنه لا يمكن القيام بتحليل موثوق للانحرافات بدون وجود محاسبة مالية محدثة. كما أن المحاسبة المالية بحاجة إلى المحاسبة التحليلية خاصة عند تقييم المخزونات.

6. النقاط الرئيسية لمراقبة التسيير

تتمثل النقاط الرئيسية لمراقبة التسيير في ما يلي:

أ. الوسائل <i>Les outils</i>	ب. المواقف <i>Attitudes</i>
<ul style="list-style-type: none"> ✓ الخطة الإستراتيجية ✓ الخطة الوظيفية ✓ الموازنة ✓ المحاسبة المالية ✓ تحليل التكاليف ✓ لوحة القيادة ✓ الإحصاء 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ مسؤول ✓ الثقة ✓ الحوار ✓ التفويض ✓ نوع الإدارة ✓ الثقافة
ج. الإجراءات <i>Procédures</i>	د. التنفيذ <i>Actions</i>
<ul style="list-style-type: none"> ✓ إجراءات الموثوقية والتشغيل السليم للوسائل 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ الأهداف في المدى المتوسط ✓ الأهداف في المدى القصير ✓ اختيار التدابير التصحيحية

7. حدود مراقبة التسيير

بالإضافة إلى فوائد وأهمية مراقبة التسيير، هناك بعض القيود الموجودة. يمكن أن تشكل هذه القيود صعوبة في تحديد المعايير الكمية. كما يمكن أن تؤدي أيضاً إلى عدم التحكم في العوامل الخارجية والمقاومة من الموظفين والعمليات المكلفة.

- يمكن أن تفقد فعالية نظام الرقابة عندما لا يتم استيفاء معايير الأداء وفقاً للشروط الكمية.
- أيضاً، يصبح من الصعب جداً تحديد شروط العمل النوعية للسلوك البشري والرضا عن الوظيفة ومعنويات الموظف ومستوى الكفاءة. لذلك، في مثل هذه الحالات، يعتمد الحكم كلياً على تقدير المدير.
- غالباً ما يقاوم الموظفون الرقابة المباشرة من قبل السلطات ونتيجة لذلك هناك انخفاض في فعالية الرقابة.
- بالإضافة إلى ما سبق، تعتبر الرقابة عملية مكلفة لأنها تنطوي على استثمار جهود ووقت إضافي بالإضافة إلى اهتمام أكبر بمراقبة أداء الموظف بانتظام. أيضاً، من أجل تثبيت نظام تحكم مكلف، يتعين على المنظمة إنفاق مبلغ كبير من المال. لتقييم الفوائد الفعلية، يجب على المؤسسة أولاً مقارنة جميع مزايا التحكم في النظام فيما يتعلق بالتكلفة التي ينطوي عليها التثبيت. يمكن اعتبار إدارة التحكم الإضافي عملية مريحة فقط إذا كانت الفوائد أكثر مقارنةً بتكلفة الاستثمار المعنية.
- تشمل بعض القيود الأخرى الخطأ البشري والتواطؤ وتجاوز الإدارة والفصل بين الواجبات. من بين هؤلاء، التواطؤ يعني عندما ينوي شخصان أو أكثر السيطرة على نظام معين من أجل التواطؤ على النظام. إذا كان هناك نقص في الفهم الصحيح لنظام الرقابة أو لم يكن هناك فهم

سليم للتعليمات المرتبطة به، فيمكن تنفيذ المهمة بشكل خاطئ. يشير تجاوز الإدارة إلى الفرد الموجود في فريق الإدارة، والذي لديه السلطة للقيام بالتجاوز من حيث نظام الرقابة. علاوة على ذلك، قد يتم أيضًا تصميم نظام رقابة مع فصل غير لائق للواجبات مما قد يؤدي إلى تدخل غير مقبول من شخص أو شخصين. لذلك، يمكن القول أنه لا يوجد نظام رقابة مثاليًا.