



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث ل.م.د.

أثر مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

إشراف: أ. معتمد دحو

إعداد الطالب: عامر عبد الرحمن

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة معسكر	أستاذ التعليم العالي	أ.د. غريسي العربي
مقررا	جامعة معسكر	أستاذ التعليم العالي	أ.د. معتمد دحو
ممتحنا	جامعة معسكر	أستاذ محاضر " أ "	د. بن عبيزة دحو
ممتحنا	جامعة معسكر	أستاذ محاضر " أ "	د. بركاني عبدالرحمن
ممتحنا	جامعة سعيدة	أستاذ التعليم العالي	أ.د. نزعي عزالدين
ممتحنا	جامعة وهران 2	أستاذ محاضر " أ "	د. بقيادة محمد

السنة الجامعية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

الحمد لله الذي وفقنا بمنه وكرمه على إتمام هذا العمل
وأشكر جميع من ساعدني في إتمام هذا العمل سواءا من
قريب أو بعيد

إهداء

أهدي هذا العمل إلى جميع من يعرفني

إلى العائلة الكبيرة والصغيرة

إلى جميع أصدقائي

إلى جميع من علمني في حياتي الدراسية

الفهارس العامة

فهرس المحتويات

4.....	شكر وتقدير
5.....	إهداء
6.....	الفهارس العامة
أ.....	مقدمة.....
ب.....	1-الإشكالية:
ج.....	2-الفرضيات:
د.....	3-أهداف الدراسة:.....
د.....	4-أهمية الدراسة:.....
ه.....	5-أسباب اختيار الموضوع:.....
ه.....	6-منهج الدراسة:.....
ه.....	7-هيكل الدراسة:.....
و.....	8-الدراسات السابقة:.....
1.....	الفصل الاول:
1.....	مدخل عام لمراقبة التسيير
2.....	تمهيد:.....
3.....	المبحث الأول: نبذة تاريخية حول تطور مراقبة التسيير
3.....	1-الفترة التيلورية:
3.....	1-1-تقديم تاريخي للفترة التيلورية:.....
5.....	1-2-عرض مختصر لأهم الأفكار التي ظهرت في المرحلة التيلورية:.....
6.....	1-3-تقييم ونقد أفكار تايلور:.....
7.....	2-الفترة الفوردية ونموذج سلاون براون

7	2-1-الفترة الفورية:
9	2-2-نموذج سلاون براون:
12	3-ظهور وظيفة مراقبة التسيير
12	3-1-التصور الفرنسي لمراقبة التسيير:
13	3-2-أنتوني والدور العلانقي لمراقبة التسيير
14	3-3-نموذج AMI لهنري بوكين:
16	المبحث الثاني: المفاهيم الأساسية لمراقبة التسيير
16	1-مفهوم الرقابة والتسيير
16	1-1-الرقابة وأهدافها:
18	1-2-أنواع الرقابة:
21	1-3-مفهوم التسيير
22	2-تعريف مراقبة التسيير وخصائصها
22	1-2-ماهية مراقبة التسيير:
26	2-2-مراقبة التسيير نظام وعملية:
28	3-2-خصائص مراقبة التسيير:
29	3-مراقبة التسيير الأهمية الأهداف والركائز
29	3-1-أهمية مراقبة التسيير:
31	3-2-أهداف مراقبة التسيير:
33	3-3-ركائز مراقبة التسيير:
35	المبحث الثالث: مراقبة التسيير خطواتها، مكانتها، ومراقبي التسيير
35	1-مراقبة التسيير خطواتها، مبادئها
35	1-1-خطوات مراقبة التسيير:

43	1-2-مبادئ مراقبة التسيير :
44	2-إدارة عملية مراقبة التسيير ومكانتها
44	2-1-إدارة عملية مراقبة التسيير
48	2-2-مكانة مراقبة التسيير
54	3- مراقبي التسيير ، دورهم، نشاطهم، مهامهم
54	3-1- وظيفة مراقبي التسيير :
55	3-2- دور مراقبي التسيير :
56	3-3- أنشطة مراقبي التسيير :
57	3-4- مهام مراقبي التسيير :
60	خلاصة الفصل :
61	الفصل الثاني :
61	أدوات مراقبة التسيير
62	تمهيد:
63	المبحث الأول: أدوات مراقبة التقدير والتخطيط
63	1-الموازنات التقديرية:
63	1-1-تعريف الموازنات التقديرية:
64	1-2-أنواع الموازنات التقديرية:
67	1-3-أهداف الموازنات التقديرية:
68	1-4-المبادئ العلمية التي تحكم الموازنات التقديرية:
70	2-الموازنات التقديرية واهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
70	2-1-التكاليف المعيارية
73	2-2-التكلفة المستهدفة:

82	المبحث الثاني: أدوات التحليل
82	1-التحليل المالي:
82	1-1- مفهوم التحليل المالي:
83	1-2- مراحل التحليل المالي:
84	1-3- أدوات التحليل المالي:
88	1-4- التحليل المالي وأهمية استعماله في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
88	2- المحاسبة العامة:
89	1-2- تعريف المحاسبة العامة:
90	2-2- أهمية المحاسبة المالية:
91	2-3- مبادئ المحاسبة المالية:
93	2-4- أهداف المحاسبة العامة:
94	2-5- المحاسبة العامة وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
95	3- التكاليف على أساس الأنشطة: (Activity Based Costing) ABC
95	3-1- أسباب ظهور التكاليف على أساس الأنشطة:
96	2-3- مفهوم تحليل التكاليف على أساس الأنشطة:
97	3-3- آلية عمل نظام التكاليف على أساس الأنشطة:
98	3-4- خطوات تنفيذ نظام التكلفة على أساس الأنشطة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
100	3-5- أهداف التكلفة على أساس النشاط:
101	3-6- مزايا وعيوب نظام التكاليف على أساس الأنشطة:
102	3-7- التكاليف على أساس النشاط وأهمية استعماله في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
102	3-8- الشروط الداعمة لتطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
103	3-9- القيود المانعة لتطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

104.....	المبحث الثالث: أدوات المتابعة
104.....	1-لوحة القيادة:
104.....	1-1- مفهوم لوحة القيادة:
105.....	1-2-وظائف لوحة القيادة:
106.....	1-3-مزايا لوحة القيادة:
106.....	1-4-حدود لوحة القيادة:
107.....	1-5-تصميم وبناء لوحة القيادة:
109.....	1-6-مكونات لوحة القيادة:
110.....	1-7-لوحة القيادة وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
111.....	2-إدارة الجودة الشاملة:
111.....	2-1- مفهوم إدارة الجودة الشاملة:
111.....	2-2-أهداف إدارة الجودة الشاملة:
112.....	2-3-متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة:
112.....	2-4-مراحل تطبيق إدارة الجودة الشاملة:
114.....	3-بطاقة الأداء المتوازن:
114.....	3-1-تعريف بطاقة الأداء المتوازن:
115.....	3-2-أهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:
116.....	3-3-أبعاد بطاقة الأداء المتوازن:
120.....	3-4-مكونات بطاقة الأداء المتوازن:
122.....	3-5-بطاقة الأداء المتوازن وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
124.....	خلاصة الفصل:
125.....	الفصل الثالث:

125.....	المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
126.....	تمهيد:
127.....	المبحث الأول: ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
127.....	1-تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
131.....	2-أنواع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
131.....	1-2-تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس التوجه:
132.....	2-2-تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس طبيعة المنتجات:
133.....	2-3-تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس تنظيم العمل:
134.....	3-مراحل تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
135.....	1-3-تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال المرحلة (1962-1984):
137.....	2-3-تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال المرحلة (1984-1991) :
139.....	3-3-تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال المرحلة الثالثة من 1991-2004:
143.....	المبحث الثاني: أداء وتطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
143.....	1-أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
145.....	1-2-إدارة الأداء:
150.....	1-5-أهمية تقييم الأداء:
151.....	2-نسيج المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
152.....	1-2-تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:
152.....	2-1-1-تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب النوع:
153.....	2-1-2-تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب الطبيعة القانونية:
154.....	3-1-2-البرنامج الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واقع وآفاق 2010-2017.
157.....	2-2-مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الوطني:

- 157.....المساهمة في التشغيل: 2-2-1-157
- 157.....1.1-2-2.مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في خلق مناصب العمل: 157
- 1.2-2-2.مساهمة مختلف هيئات الدعم للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في خلق مناصب العمل ل2021:
- 159
- 163.....2-2-2.المساهمة في القيمة المضافة: 163
- 166.....3-دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: 166
- 166.....3-1-امتصاص البطالة: 166
- 170.....المبحث الثالث: واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والهيئات المرافقة لها. 170
- 170.....1-واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. 170
- 170.....1-1-حجم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر لعام 2021: 170
- 170.....2-1-التوزيع الجغرافي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2021: 170
- 171.....3-1-كثافة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2021: 171
- 172.....2-الهيئات المرافقة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة. 172
- 172.....1-2-وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية: 172
- 176.....2-2-الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ): 176
- 177.....3-2-وكالة ترقية ودعم الاستثمار والوكالة الوطنية لتنمية الاستثمار: 177
- 180.....4-2-صندوق ضمان القروض: 180
- 180.....5-2-الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر وصندوق الضمان المشترك للقرض المصغر: 180
- 182.....6-2-لجان دعم وترقية الاستثمارات المحلية CALPI ووكالة التنمية الاجتماعية: 182
- 184.....7-2-الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC: 184
- 185.....3-المشاكل والصعوبات التي تواجهها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. 185
- 186.....1-3-المشاكل التنظيمية والإدارية: 186

186.....	3-2-المشاكل التمويلية والضريبية:
187.....	3-3-مشكل التدفق الفوضوي للسلع المستوردة:
188.....	3-4-المشاكل المرتبطة بالعقار الصناعي:
189.....	3-5-المشاكل التسويقية:
190.....	خلاصة الفصل:
191.....	الفصل الرابع
191.....	الدراسة التطبيقية
192.....	تمهيد:
193.....	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة
193.....	1-منهجية الدراسة
193.....	1-1-منهج الدراسة
193.....	1-2-مجتمع الدراسة الميدانية
194.....	1-3-عينة الدراسة الميدانية
195.....	2-أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية
195.....	2-1-بناء الدراسة
200.....	2-2-أساليب التحليل الإحصائي
201.....	3-ثبات وصدق وموضوعية أداة الدراسة
201.....	3-1-الصدق
206.....	3-2-الثبات
208.....	3-3-الموضوعية
209.....	المبحث الثاني: التحليل الوصفي لخصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
209.....	1-تحليل خصائص عينة الدراسة

209.....	1-1-1 تحليل خصائص المسير
213.....	1-2-1 تحليل خصائص المؤسسة
217.....	2- نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
218.....	1-2-1 التحليل الوصفي للمتغير المستقل (مراقبة التسيير)
221.....	2-2-2 ثانيا: التحليل الوصفي للمتغير التابع (الأداء)
224.....	المبحث الثالث: اختبار الفرضيات ونتائج الدراسة
224.....	1- اختبار نموذج الدراسة:
224.....	1-1-1 تقييم النموذج القياسي:
228.....	1-1-2-1 المصادقية التمايزية Discriminante Validity : أولا: الصدق التمييزي لمعيار fornell-Larker:
229.....	ثانيا: التباين بين المؤشرات CROSS-LOADING :
230.....	2-1-2-1 تقييم النموذج الهيكلي:
231.....	1-2-1-1 تقييم قوة وأهمية علاقات النموذج البنائي العام:
233.....	1-2-2-1 معامل التحديد R^2 :
234.....	قوة التأثير F^2 Size Effect :
235.....	2- اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج
235.....	1-2-1 اختبار فرضيات الدراسة
235.....	1-1-2 اختبار الفرضيات الرئيسية
239.....	2-1-2 اختبار الفرضيات الفرعية
253.....	خلاصة الفصل التطبيقي:
255.....	الخاتمة
261.....	قائمة المصادر والمراجع

281..... الملاحق

قائمة الجداول:

الفصل الاول:

مدخل عام لمراقبة التسيير

- جدول 1: عرض لاهم الأفكار التي جاءت مع المرحلة التايلورية.....5
- جدول 2: عرض لاهم الأفكار التي جاءت بها الفوردية.....8
- جدول 3: عرض لأهم الأفكار التي جاء بها سلون براون 10
- جدول 4: يوضح أنواع الرقابة 18
- جدول 5: تصنيف Buhler 1979 59

الفصل الثالث:

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

- جدول 6: تصنيف المؤسسات في التشريع الجزائري. 130
- جدول 7: تطور عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب فروع النشاط 138
- جدول 8: تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب النوع للفترة الممتدة 152
- جدول 9: تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب الطبيعة القانونية لعام 2021.... 153
- جدول 10: البرنامج المسطر من طرف الوكالة الوطنية لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال الفترة 2014-2017..... 155
- جدول 11: مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تطور عدد العمال خلال الفترة (2010-2021). 157.
- جدول 12: مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التشغيل الإجمالي للفترة (2010-2019)..... 159
- جدول 13: المشاريع الاستثمارية المعلنة حسب قطاع النشاط لعام 2021..... 160
- جدول 14: مشاريع (CGCI-PME) للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لعام 2021 161
- جدول 15: الأنشطة المستفيدة من قروض ANGEM لغاية نهاية عام 2021 162
- جدول 16: الأنشطة المستفيدة من قروض CNAC لغاية نهاية عام 2021..... 163
- جدول 17: تطور القيمة المضافة حسب نوع القطاع للفترة ما بين (2015 و 2020)..... 164
- جدول 18: تطور القيمة المضافة حسب الوضعية القانونية وقطاعات النشاط الرئيسية (2016-2020)..... 165

170.....	جدول 19: عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب الحجم لعام 2021
170.....	جدول 20: التوزيع الجغرافي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2021
171.....	جدول 21: كثافة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب مناطق الوطن لعام 2021
182.....	جدول 22: توزيع المشاريع المنجزة على الأنشطة الاقتصادية

الفصل الرابع

الدراسة التطبيقية

194.....	جدول 23: معدل توزيع الاستبيان
202.....	جدول 24: يوضح الاتساق الداخلي لمحور أدوات التقدير والتخطيط (التخطيط)
203.....	جدول 25: يبين الاتساق الداخلي لمحور أدوات التحليل (الرقابة والقيادة)
204.....	جدول 26: يوضح الاتساق الداخلي لمحور أدوات المتابعة (التنظيم والتنسيق)
205.....	جدول 27: يبين الاتساق الداخلي لمحور الأداء
207.....	جدول 28: يوضح قيم معاملات ثبات الاستبيان وطرق الحصول عليها
209.....	جدول 29: وصف خصائص المسير للمؤسسة من حيث المكانة في المؤسسة، العمر، الجنس، المؤهل العلمي، والخبرة المهنية
	جدول 30: وصف خصائص المؤسسة من حيث عمرها، طبيعة نشاطها، عدد عمالها، نظام إنتاجها، هيكل تمويلها، واتجاهها مستقبلا
213.....	جدول 31: ميزان تقديري وفقا لمقياس ليكرت الخماسي
217.....	جدول 32: يوضح مدى الموافقة على محور أدوات التقدير والتخطيط
218.....	جدول 33: يوضح مدى الموافقة على محور أدوات التحليل
219.....	جدول 34: يوضح مدى الموافقة على محور أدوات المتابعة
220.....	جدول 35: يوضح مدى الموافقة على محور الأداء
221.....	جدول 36: يوضح نتائج التحميل الخارجي للمؤشرات
225.....	

226	جدول 37: يوضح نتائج التباين المستخرج المتوسط للمتغيرات الكامنة
227	جدول 38: يوضح نتائج الموثوقية المركبة للمتغيرات الكامنة
229	جدول 39: يوضح الصدق التمييزي لمعيار fornell-Larker
230	جدول 40: يوضح نتائج التباين بين المؤشرات CROSS-LOADING
232	جدول 41: يوضح تقييم المسارات في نموذج الدراسة
233	جدول 42: يوضح قيم R التربيعية
234	جدول 43: يوضح قوة التأثير F^2
237	جدول 44: يوضح نتائج تقدير الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدر في نموذج الدراسة
241	جدول 45: يوضح نتائج تقدير معاملات المسار المقدر في نموذج الدراسة المتضمن المتغيرات معدلة:

قائمة الأشكال

الفصل الاول:

مدخل عام لمراقبة التسيير

25	الشكل 1: وظيفة مراقبة التسيير حسب الرؤية الحديثة
34	الشكل 2: مفاهيم ارتكاز مراقبة التسيير
48	الشكل 3: مكانة مراقبة التسيير ضمن النظام الإداري
50	الشكل 4: يوضح مكانة مراقبة التسيير في المؤسسات الكبيرة
51	الشكل 5: الارتباط المباشر لمراقبة التسيير بالمديرية العامة
52	الشكل 6: ارتباط مراقبة التسيير بالإدارة العامة
53	الشكل 7: المواقع الأخرى لمراقبة التسيير

الفصل الثاني:

أدوات مراقبة التسيير

80	الشكل 8: مراحل تنفيذ التكلفة المستهدفة
----	--

الفصل الثالث:

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

- الشكل 9: أنواع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. 134.....
- الشكل 10: مستويات الأداء. 148.....
- الشكل 11: ابعاد الأداء الكلي للمؤسسة. 149.....
- الشكل 12: اتفاقيات الضمانات حسب المناطق. 161.....
- الشكل 13: مهام وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. 173.....
- الشكل 14: مهام الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب. 177.....
- الشكل 15: مهام وكالة ترقية ودعم الاستثمار. 178.....
- الشكل 16: مهام وكالة الوطنية لتطوير الاستثمار. 179.....
- الشكل 17: مهام الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر. 181.....
- الشكل 18: مهام وكالة التنمية الاجتماعية. 183.....
- الشكل 19: برامج وكالة التنمية الاجتماعية. 184.....
- الشكل 20: مهام الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة. 185.....

الفصل الرابع

الدراسة التطبيقية

- الشكل 21: يوضح مكانة الشخص في المؤسسة. 210.....
- الشكل 22: يوضح عمر المسؤول في المؤسسة. 210.....
- الشكل 23: يوضح جنس المسؤول في المؤسسة. 211.....
- الشكل 24: يوضح المؤهل العلمي للمسؤول في المؤسسة. 211.....
- الشكل 25: يوضح عمر المؤسسة. 214.....
- الشكل 26: يوضح طبيعة النشاط في المؤسسة. 215.....
- الشكل 27: يوضح هيكل التمويل بالنسبة للمؤسسة. 215.....
- الشكل 28: يوضح نتائج تقييم المسارات المعيارية. 232.....
- الشكل 29: يوضح نتائج تقدير الأثار المباشرة بين متغيرات الدراسة في النموذج الرئيسي. 236.....
- الشكل 30: يوضح نتائج تقدير الأثار المباشرة للمتغيرات المعدلة. 240.....

مقدمة

مقدمة:

تواجه المؤسسات الاقتصادية تغيرات وتحولات كثيرة في طرق إدارتها وإنتاجها وتسويقها، وفي جميع العمليات التي تتعلق بنشاطاتها، بسبب التطور الكبير الذي شهده الاقتصاد في الوقت الحالي؛ إذ يعد إدارة المؤسسة الجانب الأساسي لها، وهو ما يعكس أهمية المراقبة والتحكم في إدارة المؤسسات الاقتصادية، حيث تعتمد نجاح عملية الإدارة والتسيير على مراقبة وتحليل العمليات لتحقيق الأهداف المسطرة.

تعد مراقبة التسيير (Management Control) من أهم الأدوات التي يستخدمها القادة والمسؤولون لمراقبة وتحسين أداء المؤسسة. وتتضمن هذه الأداة مجموعة من التقنيات والأساليب التي تستخدم لتقييم وتحليل الأداء الإداري وتحديد العوائق والفرص الجديدة للتطور والتحسين.

تم تطوير نظام مراقبة التسيير بمصاحبة تطور النظام المحاسبي والاقتصادي بصفة عامة، وتزايد الاهتمام بهذا النظام خلال القرن الحالي وشهد العالم بأكمله سياسات وتطورات عدة مثل العولمة الاقتصادية والتقدم التكنولوجي، والتي أسهمت بفعالية في تحسين العلاقة بين الإنتاجية والسعر وتطوير نظام مراقبة التسيير، بالإضافة إلى التطورات الملحوظة في مجال علوم التسيير.

تطور مراقبة التسيير يرتبط بتطور نظام محاسبة التسيير المنتهج في تسيير ورقابة العمليات داخل المؤسسة إذ تطورت محاسبة التسيير من المحاسبة البسيطة لسعر التكلفة في القرن التاسع عشر إلى محاسبة التسيير للعمليات في منتصف القرن العشرين، حيث كانت المحاسبة الأولى تهتم بحساب سعر التكلفة بناءً على الإيرادات والنفقات، بينما أصبحت المحاسبة الثانية تهتم بمحاسبة التسيير للعمليات داخل المؤسسة.

وخلال القرن الواحد والعشرين تحولت المحاسبة إلى وسيلة حقيقية لتسيير الاستراتيجي وبالتالي تطور نظام المراقبة والتسيير لمتابعة هذا التحول في المحاسبة حيث كانت في القرن التاسع عشر مراقبة التسيير تركز على مراقبة سعر التكلفة والإيرادات والنفقات. أما في القرن العشرين فأصبحت مهمتها مراقبة الميزانيات وتقييم المردودية للمؤسسة. وبعد التحول الذي مرت به المحاسبة من محاسبة كنظام إلى المحاسبة كوسيلة خلال القرن الواحد والعشرين، توسعت مهمة مراقب التسيير معها وأصبحت تهتم بمراقبة التحكم في العوامل المؤثرة على التكاليف ومراقبة الأنشطة.

ومنه ظهرت فكرة مراقبة التسيير التي تنطلق أساساً من معرفة الخلل أو النقص أولاً ثم بحث في الوسائل و الأدوات التي تتحكم في التكاليف وتقادي هذا الخلل حيث اختيرت المحاسبة التحليلية كأحسن وسيلة للتحكم في التكاليف و تحليل النتائج فكانت بذلك أداة فعالة من أدوات مراقبة التسيير التي تركز على التسيير و التوجيه و ليس المعاينة و أصبحت مراقبة التسيير اليوم وسيلة حقيقية لإعداد و وضع السياسات العامة لتسيير المؤسسة و

لهذا يجب أن تتضمن مفاهيم التحليل تقييم و تطوير وسائل التسيير أي يجب أن تركز على المعلومات الكمية التي تسمح بالتوجيه الحسن نحو تطوير منتجات جديدة داخل المؤسسة و تخفيض التكاليف بشكل عقلائي.

كما يكتسي قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أهمية كبيرة في الاقتصاد العالمي إذ يلعب دوراً هاماً في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء خاصة في ضوء التحولات الاقتصادية العالمية؛ نظراً لمزاياها المتعددة كقلة حاجتها لرؤوس الأموال: حيث تكون هذه المؤسسات قادرة على العمل برأس مال محدود، مما يسمح لها بالنمو بشكل أسرع وتوسيع نطاق أعمالها بشكل أسهل، وكذلك مرونتها: حيث يكون لدى هذه المؤسسات القدرة على التكيف بسرعة مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية، مع أخذ بعين الاعتبار قدرتها على توفير فرص العمل: حيث تشكل هذه المؤسسات مصدراً مهماً لخلق فرص العمل وتوفير الدخل للمجتمعات، وقدرتها على مساعدة المؤسسات الكبرى: حيث تكون هذه المؤسسات قادرة على تعزيز الاقتصاد الوطني من خلال تعزيز أداء المؤسسات الكبرى وتعزيز الابتكار في القطاعات المختلفة، سواءا كانت إنتاجية، تجارية، وخدماتية.

1- الإشكالية:

إن موضوع تحسين وتنمية والرفع من أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يلقى اهتماماً كبيراً ومتزايداً على المستوى المحلي والدولي، وتسعى الجزائر كغيرها من الدول إلى تنفيذ العديد من الإصلاحات الاقتصادية لإعادة تنظيم النشاط الاقتصادي وحل المشكلات المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، من بينها تم إنشاء هيئات حكومية متخصصة لتوفير الدعم المالي ومراقبة هذه المؤسسات في جميع مراحل نموها واستمراريتها، بما في ذلك الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، والوكالة الوطنية لإدارة القروض المصغرة، والصندوق الوطني للتأمين على البطالة، وغيرها

والمشكل الذي يواجه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وبغرض تقييم وتحسين أدائها ومقوماتها والتكيف مع محيطها، لا بد على هاته المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من التحكم في تسييرها، والعمل على الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لها، ومن أجل ذلك فإن مراقبة التسيير ومن خلال أدواتها تعد من أهم الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسات والتي تمثل أداة لا يمكن الاستغناء عنها في قيادة وتسيير المؤسسات حيث أنها تتيح تقديم المعلومات والتي تساعد في اتخاذ القرارات كما أنها تلعب دور الاستشارات في القرارات الإستراتيجية.

ووفقاً لهذا وفي إطار بحثنا نطرح التساؤل الرئيسي التالي:

❖ ما أثر مراقبة التسيير على تطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؟

كما تتفرع إشكالية بحثنا إلى التساؤلات الآتية:

- ✓ هل استخدام أدوات التقدير والتخطيط كأداة لمراقبة التسيير يؤثر بشكل إيجابي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؟
- ✓ هل استخدام أدوات التحليل كأداة لمراقبة التسيير يؤثر بشكل إيجابي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؟
- ✓ هل استخدام أدوات المتابعة كأداة لمراقبة التسيير يؤثر بشكل إيجابي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؟
- ✓ هل يؤثر عمر المؤسسة الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في قوة العلاقة بين أدوات مراقبة التسيير وأدائها؟
- ✓ هل يؤثر حجم المؤسسة الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في قوة العلاقة بين أدوات مراقبة التسيير وأدائها؟
- ✓ هل لخبرة مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تأثير في قوة العلاقة بين أدوات مراقبة التسيير وأدائها؟
- ✓ هل لنظام الإنتاج المتبع من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تأثير في قوة العلاقة بين أدوات مراقبة التسيير وأدائها؟

2- الفرضيات:

- من أجل الوصول إلى نتائج لموضوع بحثنا تم صياغة الفرضيات الآتية، والتي سوف يتم التحقق من صحتها لاحقاً:
- ✓ ترتبط كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط كأداة لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية
 - ✓ ترتبط كثافة استخدام أدوات التحليل كأدوات لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.
 - ✓ ترتبط كثافة استخدام أدوات المتابعة كأدوات لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.
 - ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير استخدام أدوات مراقبة التسيير على الأداء يعزى لمتغير عمر المؤسسة.
 - ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير استخدام أدوات مراقبة التسيير على الأداء يعزى لمتغير حجم المؤسسة.

- ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية فيما يخص أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعزي لمتغير سنوات خبرة للمسير .
- ✓ توجد فروق ذات دلالة إحصائية فيما يخص أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعزي لمتغير نظام الإنتاج المتبع.

3- أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة الحالية إلى الكشف عن النقاط التالية:

- ◀ معرفة مدى استخدام أدوات التقدير والتخطيط كأداة لمراقبة التسيير في تحسين وتطوير أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.
- ◀ معرفة مدى استخدام أدوات التحليل كأداة لمراقبة التسيير في تحسين وتطوير أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.
- ◀ معرفة مدى استخدام أدوات المتابعة كأداة لمراقبة التسيير في الرفع من أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.
- ◀ التعرف على إمكانية وجود فروق في أثر مراقبة التسيير لتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باختلاف عمر المؤسسة.
- ◀ التعرف على إمكانية وجود فروق في أثر مراقبة التسيير لتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باختلاف حجم أي تعداد العاملين في المؤسسة.
- ◀ الوقوف على الفروق ذات الدلالة الإحصائية في أثر مراقبة التسيير لتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باختلاف سنوات خبرة المسيرين.
- ◀ الوقوف على الفروق ذات الدلالة الإحصائية في أثر مراقبة التسيير لتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باختلاف نظام الإنتاج المتبع.

4- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الموضوع التي أثارت اهتمامنا الشخصي وأدت بنا إلى دراسة الظاهرة الحالية في جانبين الأول علمي والجانب الثاني عملي:

◀ تبرز الأهمية العلمية لهذه الدراسة من خلال تزويد مكتبة الجامعة بمعلومات ومرجع يوضح أثر مراقبة التسيير لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كأسلوب علمي متطور لا يقف عند حد كشف دور مراقبة التسيير في التسيير المالي وتحسين وتطوير المؤسسات ولكن يأخذ في الحسبان معرفة درجة التأثير ومداه. ◀ أما الأهمية العملية لهذه الدراسة فتبرز في النتائج التي ستسفر عنها هذه الأخيرة والتي قد تساهم في الكشف عن الدور الذي يلعبه مراقبة التسيير وأدواته في تحقيق أهداف المؤسسات المتوسطة والصغيرة مما يؤدي إلى تطويرها وتكيفها مع محيطها الداخلي والخارجي.

5- أسباب اختيار الموضوع:

◀ إفلاس الكثير من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر مما يلفت الانتباه إلى ضرورة دراسة الظاهرة ومعرفة أبعادها وخاصة دور أدوات مراقبة التسيير في الحد من الظاهرة وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؛ ◀ محاولة ابتكار وتقديم الجديد في موضوع مراقبة التسيير وعلاقته بتحسين وتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؛ ◀ حرصنا الشديد على اكتشاف وإدراك طبيعة العلاقة بين مراقبة التسيير وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؛ ◀ محاولة التعمق والتخصص في مواضيع الرقابة المالية والإدارية لأنشطة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

6- منهج الدراسة:

تحقيقاً لأهداف الدراسة ووصولاً لأفضل الأساليب والطرق للكشف عن دور وتأثير مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ك معالجة لمشكلة الدراسة، لذا اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره يصف ويحلل كل الجوانب المتعلقة بالظاهرة بناءً على المعطيات الميدانية، كما أنه ملائم لمثل هذه الدراسات.

7- هيكل الدراسة:

تتناول الدراسة الحالية إلقاء الضوء على أثر مراقبة التسيير في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من وجهة نظر العمال، حيث تمت مقارنة هذا الموضوع بعمل ميداني على عينة من عمال المؤسسة، فجاءت هذه الدراسة مشتملة على مقدمة وأربعة فصول، ثلاث فصول منها نظرية وفصل تطبيقي وخاتمة وقائمة المصادر والمراجع وقائمة الملاحق.

وتضمنت مقدمة الدراسة طرح الإشكالية والفرضيات بالإضافة إلى أهداف وأهمية الدراسة وأسباب اختيار الموضوع ثم استعرضنا بعد ذلك منهج وحدود الدراسة وهيكلها.

وجاء الفصل الأول الذي خصصناه للجانب النظري للتعريف حول المفاهيم وكل ما يدور حول مراقبة التسيير من تطور تاريخي وتعريف، وخصائص وخطوات، وكذلك مهام ودور مراقب التسيير.

أما الفصل الثاني فتناولنا من خلاله أدوات مراقبة التسيير من منظور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث قسمناه إلى أدوات تقدير وتخطيط، أدوات تحليل، وأدوات متابعة.

فيما تم تخصيص الفصل الثالث للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث تعرضنا إلى مفهوما، أنواعها، أدائها ومساهماتها في الاقتصاد الوطني.

كما جاء الفصل الرابع للدراسة الميدانية والتي من خلالها قمنا بالتعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي، كما تناولنا في هذا الفصل مجتمع وعينة الدراسة الميدانية، وكيفية اختيارها، وأدوات جمع البيانات (الاستبيان)، وأدوات تحليل هذه البيانات ممثلة في الأساليب الإحصائية المختلفة، وختمنا بعرض وتحليل نتائج الدراسة.

ثم خاتمة تناولنا من خلالها أهم النتائج المتوصل إليها التي استخلصت من خلال الدراسة الميدانية.

8- الدراسات السابقة:

الدراسة الأولى:

دراسة ساميرا زادا وكارين ستيفنز بعنوان:

"The impact of management accounting practice" on small and medium-sized enterprises (SMEs) performance in the UK

تتحدث هذه الدراسة التي أجروها ساميرا زادا وكارين ستيفنز عام (2016) عن تأثير ممارسة مراقبة التسيير على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في المملكة المتحدة.

وتهدف هذه الدراسة إلى التحقق من أثر ممارسات مراقبة التسيير على الأداء والربحية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في المملكة المتحدة، حيث اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي واستخدام الاستبيانات لجمع البيانات من عينة تكونت من 167 مديرًا تنفيذيًا للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في المملكة المتحدة. وقد تم استخدام هذه الأدوات لمعرفة كيف يمكن تطبيق أدوات مراقبة التسيير بغية تحسين أداء هذه المؤسسات، حيث

تم تطبيق الأدوات التالية في هاته الدراسة: تكلفة المنتج والتحليل التكلفة، تحليل النفقات العامة، تحليل نقطة التعادل والميزانية، والتخطيط الاستراتيجي.

وتوصلت هاته الدراسة إلى أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تتبع ممارسات مراقبة التسيير تحقق نتائج أفضل في الأداء والربحية مقارنة بالمؤسسات التي لا تتبع تلك الممارسات، وخاصة فيما يتعلق بالجوانب المالية والإدارية كإدارة الموارد المالية، تحليل البيانات المحاسبية، واتخاذ القرارات الاستراتيجية في الشركات.

الدراسة الثانية:

بمعنوان: Kamilah Ahmad دراسة The Adoption of Management Accounting Practices in Malaysian Small and Medium-Sized Enterprises

تتحدث هذه الدراسة التي أجراها Kamilah Ahmad عام (2013) على اعتماد مجموعة واسعة من أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الماليزية الصغيرة والمتوسطة الحجم في قطاع التصنيع. وتهدف هذه الدراسة على معرفة أثر أدوات مراقبة التسيير على الأداء المالي وغير المالي في تطوير أداء هاته المؤسسات حيث تم استخدام البيانات التي تم جمعها من مسح بريدي لـ 160 مدير محاسب لتسهيل الدراسة وأشارت النتائج إلى أن الأدوات التقليدية مثل الموازنة التقليدية وتقدير التكاليف التقليدية ومقاييس الأداء المالي مستخدمة على نطاق واسع من قبل المستجيبين، وتظهر النتائج أيضًا أن عددًا كبيرًا من المستجيبين قد تبنوا مقياسًا واحدًا أو أكثر على الصعيدين المالي وغير المالي لكن الاعتماد على التدابير المالية أكبر من الاعتماد على التدابير غير المالية.

علاوة على ذلك، فإن أدوات مراقبة التسيير الحديثة مثل ABC، ومقاييس الأداء غير المالي، والمحاسبة الإدارية الإستراتيجية يتم تبنيها فقط من قبل أقلية من المستجيبين.

الدراسة الثالثة:

دراسة جانيش كومار، ومانموهان سينغ بعنوان:

" Impact of Management Accounting Practices on the Performance of SMEs in India "

تتحدث هذه الدراسة التي أجراها جانيش كومار، ومانموهان سينغ عام (2015) عن تأثير ممارسة مراقبة التسيير على الأداء المالي وتعزيز فرص النمو لمؤسسات الضيافة الصغيرة والمتوسطة في الهند.

وتهدف هذه الدراسة الى التحقيق والإبلاغ عن أهمية واستخدام تقنيات مراقبة التسيير في الشركات الهندية الصغيرة والمتوسطة الحجم، وتحديد العوائق الرئيسية التي تواجهها الشركات الهندية الصغيرة والمتوسطة في صناعة الضيافة في جهودها لتنفيذ تقنيات مراقبة التسيير في أعمالها. حيث استخدمت الدراسة المنهج الوصفي وتم جمع البيانات باستخدام الاستبيانات لعينة بلغ عددها 429 شركة هندية صغيرة ومتوسطة للضيافة.

أشارت النتائج إلى أن تقنيات مراقبة التسيير لها تأثير إيجابي كبير على جوانب المؤسسات المختلفة خاصة فيما يتعلق بخفض التكاليف وتحسين الجودة. كما أشارت النتائج الإضافية إلى العقبات الرئيسية التي تحول دون تطبيق تقنيات مراقبة التسيير في المؤسسات الهندية الصغيرة والمتوسطة الحجم المتعلقة بالملكية وخصائص الحجم والتكلفة العالية الشاملة.

الدراسة الرابعة:

دراسة Afirah Azudin, Noorhayati Mansor بعنوان: Management accounting practices of SMEs: The impact of organizational DNA, business potential and operational technology

تتحدث هذه الدراسة التي أجراها كل من Afirah Azudin, Noorhayati Mansor عام (2018) على تأثير تبني محاسبة التسيير في التحول نحو الاستدامة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا، من خلال التركيز على كفاءة التكلفة.

وتهدف هذه الدراسة إلى اقتراح فوائد تبني ممارسات المحاسبة التسييرية في تحسين استدامة الأعمال، حيث توفر هاته الأخيرة العديد من الأدوات والتقنيات والمعلومات الداخلية القيمة بما في ذلك الميزانية وتخطيط الربح وتقييم الأداء. هاته الممارسات في المحاسبة التسييرية لها اختلافات شائعة في المؤسسات بسبب عدم توحيد التطبيقات والأدوات المنتهجة. حيث استخدمت الدراسة المنهج الوصفي وتم جمع البيانات باستخدام الاستبيان لعينة بلغ عددها 110 مؤسسة صغيرة ومتوسطة في الساحل الشرقي لماليزيا.

وخلصت الدراسة أن هاته الشركات الصغيرة والمتوسطة تتبنى أول مرحلتين من أربع مراحل من تطوير خطط تطبيقات محاسبة التسيير، وكذلك تظهر نتائج الانحدار أن التكنولوجيا التشغيلية فقط هي التي لها تأثير

إيجابي على خرائط التخطيط للمحاسبة؛ بينما المتغيرات الأخرى ليس لها أي تأثير، وبالتالي فإن هذه النتائج غير متسقة مع النتائج الموثقة للشركات الكبيرة، وبالتالي، هناك حاجة إلى دراسات مستقبلية لمزيد من استكشاف قضايا محاسبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

الدراسة الخامسة:

دراسة Mahamadou DJIBRILLA HAMIDOU بعنوان: LES FACTEURS DÉTERMINANTS
DU DIAGNOSTIC FINANCIER DES PME : cas de 119 PME camerounaises

تتحدث هذه الدراسة التي أجراها Mahamadou DJIBRILLA HAMIDOU عام 2014 على تجسيد نمط الإدارة في المالك، المدير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الكاميرونية، وتهدف هذه الدراسة إلى التحقق من تأثير عوامل معينة على العلاقة بين خصائص المدير والشركة بالنسب المالية كما تهتم بتحليل سلوك النسب المالية حسب استراتيجية القائد والاعتماد التجاري وحسب قطاع النشاط.

ولقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي لعينة مكونة من 119 شركة كاميرونية وتم احتساب النسب المالية من البيانات المالية لمدة ثلاث سنوات كما استخدم نهج (PLS) المربعات الصغرى الجزئية مع تحليل التأثيرات المعدلة وتحليل التباينات (ANOVA).

وتوصلت الدراسة لوجود علاقة قوية بين خصائص المسير والمؤسسة والنسب المالية مع وجود علاقة سلبية بين التمويل الخارجي مع خصائص المدير والمؤسسة مع النسب المالية، كما أكدت هذه الدراسة على تأثير ممارسات الإدارة المالية مع الخصائص السابقة.

وخلصت الدراسة بأن سلوك النسب المالية يظهر اختلافاً في النتائج بين الربحية ونسب الملائمة بين الشركات التي تعتمد على التجارة والشركات غير المعتمدة

الدراسة السادسة:

دراسة Salmi Mohd Isa و Saleh Alenezi بعنوان: The Relationship between the Frequency
of Technology Use and Electronic Commerce Adoption among Small and Medium-
Sized Enterprises in Kuwait

تتحدث هذه الدراسة التي أجراها كل من Saleh Alenezi و Salmi Mohd Isa عام 2022 على استخدام التكنولوجيا في سياق اعتماد التجارة الإلكترونية للشركات الصغيرة والمتوسطة الكويتية، حيث تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على محددات تبني الشركات الصغيرة والمتوسطة للتجارة الإلكترونية وكذلك الخصائص التكنولوجية والتنظيمية والبيئية في الكويت. كما تهدف إلى دراسة تأثير تكرار استخدام التكنولوجيا كوسيط في تبني الشركات الصغيرة والمتوسطة للتجارة الإلكترونية.

ولقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، إذ تم إجراء مسح قائم على الاستبيان بين 259 مؤسسة صغيرة ومتوسطة. وأظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين الميزة النسبية والضغط التنافسي واعتماد التجارة الإلكترونية، كما خلصت إلى تحليل مستوى استخدام التكنولوجيا كوسيط عن اختلاف كبير من حيث تأثير التوافق والتعقيد وضغط المورد أو العميل على التجارة الإلكترونية.

الدراسة السابعة:

دراسة ياقوت مصباح بعنوان:

Les changements des systèmes de contrôle de gestion : Cas d'un échantillon des entreprises algériennes,

تتحدث هذه الدراسة التي قامت بها ياقوت مصباح عام 2015 عن مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، حيث تهدف الدراسة إلى التعرف على التغيرات التي طرأت على نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وتحديد تطور أدوات مراقبة التسيير. تتضمن الدراسة تحليلاً تطبيقياً لأربعين مؤسسة صناعية جزائرية. تم دراسة التغيرات في أنظمة الرقابة الإدارية في الجزائر في الفترة من 2010 إلى 2014. ومن بين النتائج المتوصل إليها والتي تهتم الدراسة هي أن أدوات مراقبة التسيير المستخدمة على نطاق واسع من قبل المؤسسات المدروسة هي أدوات التخطيط والتحكم في التكاليف والتوجيه. وفي السياق الجزائري، يبدو استخدام هذه الأنظمة منطقياً، حيث تعتبر المؤسسات الجزائرية تدابير التخطيط والأداء هي الأدوات الأساسية لمراقبة التسيير والأكثر استخداماً. كما أن مراقبي الجودة والمدققين الفنيين هم العامل الرئيسي الذي يدعم التغيرات في نظام مراقبة التسيير في المؤسسات المدروسة. ويعد نقص المتخصصين في مجال مراقبة الرقابة عائقاً رئيسياً أمام استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة.

الدراسة الثامنة:

دراسة بدرة بومسجد بعنوان: إشكالية الملائمة بين مراقبة التسيير والإستراتيجية في المؤسسة العمومية الجزائرية (دراسة حالة المؤسسة الوطنية للصناعات الالكترونية ENIE)

تحدث هذه الدراسة التي قامت بها بومسجد بدرة عام 2016 عن ملائمة مراقبة التسيير مع الإستراتيجية في المؤسسة العمومية الجزائرية، وتهدف الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى إبراز أهمية وجود نظام لمراقبة التسيير في المؤسسات العمومية الاقتصادية، ومتابعة الأداء باستخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير. استخدمت الباحثة أسلوب الاستبانة وتحليل الوثائق الداخلية للمؤسسة، بالإضافة إلى الإحصاءات والبيانات المالية وغير المالية، والمقابلة الشخصية. وتوصلت الباحثة إلى أنه يجب مراعاة خصوصيات المؤسسات العمومية الاقتصادية والاختلافات الموجودة بينها وبين المؤسسات الخاصة عند تقييم الأداء. وتشير الباحثة إلى أن حدود نظام مراقبة التسيير في إطار تقييم الأداء هي متعددة الجوانب. وتوصي الباحثة بأنه من الضروري وجود نظام للمعلومات يسمح بتقييم ومراقبة المؤسسة، حتى تتمكن من مواجهة المشاكل التي تتعرض لها وأن تتأقلم مع البيئة المحيطة بها، والتي تتميز بالتغيير الدائم والمستمر، وتكيفها مع مختلف الأحداث الحاصلة داخلها أو خارجها، بما في ذلك كفاءتها وسرعة استجابتها.

الدراسة التاسعة:

دراسة عادل قرقاد بعنوان: أثر مراقبة التسيير في تفعيل حوكمة المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بالشرق الجزائري-

تحدث هذه الدراسة التي قام بها عادل قرقاد عام 2021 على دراسة أثر مراقبة التسيير على الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر مراقبة التسيير في تفعيل حوكمة المؤسسات في عينة من المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال مجلس الإدارة، التدقيق الداخلي، إدارة المخاطر، بالإضافة إلى تسليط الضوء على أهمية استخدام تقنيات مراقبة التسيير على غرار بطاقة الأداء المتوازن، الموازنة التقديرية ولوحة القيادة في تفعيل الحوكمة.

وتم الاعتماد على المنهج الوصفي في هاته الدراسة حيث تم تصميم استبيان وزع على عينة مكونة من

161 موظفا وإطارا في ثلاثون مؤسسة اقتصادية بثمانية واليات من الشرق الجزائري.

وتوصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها وجود تأثير لمراقبة التسيير في تفعيل حوكمة المؤسسات

الاقتصادية، ووجود أثر لاستخدام الموازنة التقديرية كإحدى التقنيات التقليدية لمراقبة التسيير في تفعيل الحوكمة، في حين تم التوصل إلى أن هناك ضعف في استخدام التقنيات الحديثة كبطاقة الأداء المتوازن ولوحة القيادة في تفعيل الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

الدراسة العاشرة:

دراسة نورة إيمان بعنوان: أهمية تطبيق الإدارة على أساس الأنشطة ABM ودورها في تعزيز حوكمة المؤسسات الاقتصادية -دراسة استكشافية على مجموعة مؤسسات اقتصادية جزائرية-

تتحدث هذه الدراسة التي قامت بها نورة إيمان عام 2019 على دراسة أهمية الإدارة بالأنشطة في حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث هدفت هاته الدراسة إلى معرفة أهمية تطبيق هذه الأداة وقياس مدى الالتزام بمبادئ الحوكمة في المؤسسات الجزائرية مع تحديد إمكانية الاستفادة من الإدارة على أساس الأنشطة لتعزيز حوكمة المؤسسات. حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وإعداد استبيان لجمع البيانات وتحليلها بواسطة برنامج SPSS.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمثلت أهمها في أن ضرورة تطبيق الإدارة على أساس الأنشطة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تستمد أهميتها من توفر المتطلبات والعوامل التي تدعمها زيادة التنافسية، ارتفاع التكاليف وتعدد المنتجات. كما أن المعمول به في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مازال بعيدا عن المأمول سواء تعلق الأمر بالإدارة على أساس الأنشطة التي لم تجد المكانة اللائقة بها لحد الآن بالرغم من تأكيد فعاليتها في مؤسسات رائدة في دول متقدمة ودخولها حيز التطبيق في بعض المؤسسات الجزائرية أو الالتزام بمبادئ الحوكمة خاصة فيما يتعلق بجانب الإفصاح والشفافية الذي لم يرقى بعد إلى المستوى المطلوب.

مساهمة الباحث:

تطرقت دراستنا إلى بعض الجوانب التي تناولتها الدراسات السابقة، حيث تتفق دراستنا مع الدراسات السابقة فيما يخص تناولنا لواقع مراقبة التسيير في المؤسسات وأدوات مراقبة التسيير فهناك الدراسات التي تناولت جميع متغيرات دراستنا وهناك من تناولت أحد المتغيرين.

إلا أن أهم ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة هو ما يلي:

✓ من حيث سياق دراستها حيث اهتمت دراستنا الحالية والتي هي بعنوان أثر مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، بالأثر الذي تقدمه هاته الأدوات سواء كانت تقديرية، تحليلية، أو متابعة على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية؛

- ✓ ركزت دراستنا الحالية على مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، بينما تطرقت الدراسات الأخرى للمؤسسات الاقتصادية بصفة عامة؛
- ✓ جاءت العينة المدروسة في دراستنا في منطقة جغرافية كبيرة تمثلت في ولايات الجهة الغربية للوطن، بينما غالبية الدراسات الأخرى جاءت في مناطق صغيرة نوعا ما؛
- ✓ اهتمت دراستنا بالأداء في جميع أبعاده سواء التشغيلي، المالي، البيئي، والتسويقي أما الدراسات الأخرى فاعتمدت على الأداء في أحد أبعاده وخاصة المالي وغير المالي؛
- ✓ ركزت دراستنا وخاصة في الجانب النظري على تقسيم أدوات مراقبة التسيير على حسب وظيفتها، أما الدراسات الأخرى فقسمت الأدوات إلى تقليدية وحديثة.

الفصل الاول:

مدخل عام لمراقبة التسيير

تمهيد:

مراقبة التسيير ظهرت وتطورت مع تطور المؤسسة بحد ذاتها، فخلال المراحل الأولى للمؤسسة كانت وظائفها بسيطة وغير معقدة الأمر الذي انطبق بدوره على مراقبة التسيير التي اتسمت هي أيضا بالتبسيط حيث تمثلت جل عملياتها في الأعمال المحاسبية، ولكن ومع تطور مفهوم المؤسسة باعتبارها كيان يؤثر ويتأثر سواءا بالبيئة أو التطور التكنولوجي وتعاقب النظريات الاقتصادية والتسييرية التي أدت إلى تعقيد وتداخل وظائفها. تأثرت بدورها مراقبة التسيير التي أصبحت تقتضي وجود استراتيجية ملائمة لتحقيق الأهداف مع المحافظة على الموارد المتاحة وذلك من خلال أدوات وآليات تعرف بأدوات مراقبة التسيير. لذلك سوف نتعرض في هذا الفصل لثلاث مباحث:

- ◀ **المبحث الأول:** يتضمن التطور التاريخي لمراقبة التسيير بدءا بالمرحلة التيلورية إلى غاية مرحلة ظهور ما يعرف بوظيفة مراقبة التسيير.
- ◀ **المبحث الثاني:** المفاهيم الأساسية لمراقبة التسيير، بدءا بتعريفها، خصائصها، أهدافها، وركائزها.
- ◀ **المبحث الثالث:** مراقبة التسيير خطواتها، مكانتها، ومهام ودور مراقبي التسيير.

المبحث الأول: نبذة تاريخية حول تطور مراقبة التسيير

تطورت مراقبة التسيير بشكل أساسي وواضح في الشركات الكبرى في أمريكا الشمالية في السنوات الأولى من القرن الماضي وذلك بغية تلبية احتياجات محددة وخاصة للغاية في إطار لامركزية المسؤوليات في المجمعات الصناعية الكبرى المقسمة، حيث سعت هذه الإدارات من المراقبة عن بعد إلى المراقبة بالأرقام وذلك بالتنفيذ التدريجي للإجراءات التقليدية للسيطرة على التكاليف من خلال المعايير ومراقبة الموازنات (Didier Leclere, 2013).

وكانت شركة جنرال موتورز هي السبابة لتجريب ونشر هذه الإجراءات، التي كان يطلق عليها غالبا نظام سلون براون والذي سمي على اسم المديرين التنفيذيين لهذه الشركة. وهنا يجب ملاحظة أن مراقبة التسيير تميزت في الأصل بمبادئ التنظيم التايلوري المنتصر في ذلك الوقت.

أما في فرنسا فتسارعت عمليات إدخال تقنيات مراقبة التسيير منذ خمسينيات القرن الماضي حيث تم تنظيم العديد من البعثات الدراسية (المهام الإنتاجية) عبر المحيط الأطلسي التي سمحت للمسيرين الأوروبيين بالتعرف والتحكم في الإدارة (Sabiou, 2009).

نرى أن عملية المراقبة ومراقبة التسيير مرت بعدة مراحل أدت إلى تطورها ووصولها إلى المستوى الإستراتيجي (Hélène Loning, 2008). ترتبط مراقبة الأنشطة ومجال الرقابة الإدارية الناتج عنها بمرحلة التصنيع في أواخر القرن التاسع عشر وخاصة أوائل القرن العشرين.

اتفقت معظم المراجع العلمية التي استطاع الباحث الوصول إليها أن الرقابة ظهرت لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية في بداية القرن العشرين مع ظهور النظام التايلوري الذي طوره كل من F. Taylor و Fayol. (يحيوي، 2009). ونتيجة لتجارب أجريت في مصانع فورد ولقد توصلوا الى استنتاج قواعد وإجراءات تسمح، يمكن للباحث تلخيص الترتيب الزمني لتطور خصائص الرقابة في هذه الحقبة في النقاط التالية:

1- الفترة التيلورية:

1-1- تقديم تاريخي للفترة التيلورية:

سميت هذه الفترة التيلورية نسبة للمهندس فريدريك تايلور (1905). الذي أجرى تحليلات حول التحكم في الإنتاجية. بعد التطور الهائل في المجال الصناعي التقني والاقتصادي في العالم أنا ذلك، وبحث جانث (1915) حول الأحمال الهيكلية وخيارات جنرال موتورز (1923) وسانت جوبان (1935) للهيكل حسب القسم، ثم كانت

مراقبة التسيير تتعلق بشكل أساسي بنشاط الإنتاج ولكن لم يطلق عليها ذلك بعد. سيظهر تطور أول في التحديات ومجال تحليل الأشكال الأولى لمراقبة التسيير مع زيادة حجم الوحدات الإنتاجية وتنوعها. ومن خلال ذلك كان لزاماً تفويض المهام والمسؤوليات أثناء ممارسة السيطرة على الموظفين. وهكذا، بعد تحليل التكلفة، وضعت الشركات ميزانيات مؤقتة والبدايات الأولى للرقابة

إذا ظهرت المبادئ والأساليب الأولى للرقابة الإدارية بين عامي 1850 و 1910، في الولايات المتحدة وأوروبا، فقد تطورت الممارسات تدريجياً وفقاً لاحتياجات الشركات مما أدى إلى المزيد من التحسين في آليات مراقبة التسيير فيما بعد (GILBERT, 2013, p. 28). يمكن ذكرها باختصار في الأفكار التالية:

بدأت هذه الأفكار تتجلى خاصة تحت مسمى تاريخ التكاليف أو "متابعة تكلفة الإنتاج". تتضح هذه النقطة من خلال محاولة صناع القرار لمختلف الأنشطة الاقتصادية في تلك الحقبة وما قبلها الإجابة على السؤال التالي "لماذا نخفض التكاليف؟" (GILBERT, 2013, p. 29).

ومن خلال استقراء الباحث للعديد من المصادر والمراجع التي اهتمت بتاريخ التكلفة في نظم مراقبة التسيير يمكن تبني ما جاء به جلبرت ويحياوي. حيث اتفقا على أن تاريخ حساب التكلفة هو الأقدم لأنه يتعلق بجميع أشكال الأعمال بمجرد إنشاء نشاط اقتصادي.

فيشير المؤلفان المذكوران أنفاً أن المرحلة الأولى من تتبع التكلفة المترتبة على الإنتاج أخذت بالظهور بالطابع الرسمي على تقنية المحاسبة لتطوير التكاليف، نذكر على سبيل المثال ما قام به الراهب الفينيسي لوكا بسولي في عام 1494؛ ومصانع الستائر والصوف في فلورنسا حوالي عام 1450، وكذلك أثناء استغلال مناجم الفضة والنحاس في النمسا حوالي عام 1570.

من خلال ما سبق عرضه يرى الباحث في هذا الشأن أن انتشار الطابع الرسمي للتبع التكلفة بالرغم من عدم انحصاره على حساب وتحليل التكاليف قد تقدم بالفعل مع بداية الثورة الصناعية واستمر في النمو بعد ذلك ليصل إلى اعتماد التغييرات التنظيمية في الإنتاج على حسب الاحتياجات المتغيرة في حساب التكلفة. ومع محاولة إنشاء نظام معلومات محاسبي وذلك بغية تحديد سعر تكلفة المنتجات، خاصة مع اضطرار وحاجة الشركات الكبرى كشركات النسيج والسكك الحديدية وحتى مصانع الصلب والحديد إلى تقنيات واليات للتحكم والسيطرة على العمليات. دون أن ننسى مجال المنافسة وسعي كل المنظمات نحو التخطيط واستعمال مصطلح الرقابة الداخلية (KAPLAN, 1992, p. 79). وبعدها مباشرة ظهرت الى الوجود طريقة الأجر بالساعة للآلة في

الولايات المتحدة الأمريكية ويمكن تبسيط هذه الطريقة وشرحها بأنه في البداية نقوم بتقسيم المؤسسة أو المصنع إلى مراكز الإنتاج متجانسة ثم بعدها وكخطوة ثانية نقوم بتوزيع هذه التكاليف غير المباشرة المتعلقة بهذه المراكز باستعمال ما يسمى بمفاتيح التوزيع (NORTON, 1992, p. 329).

يرى الباحث بعد معاینته لمجموعة من المصادر النظرية لمراقبة التسيير أن مع كل تلك الديناميكية والحركية في الأحداث في ذلك الوقت بدأت تجارب ونظرية تايلور؛ حيث دفعت التقنيات الجديدة في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر مع ظهور مصادر الطاقة والآلات إلى الكثير من الاختلالات والمشاكل التنظيمية. الأمر الذي حفز العاملين في هذا المجال نحو إيجاد طرق تنظيمية مواكبة لهذه التغيرات. ومن بين أهم وأكثر هذه الطرق تأثيراً على مستقبل مراقبة التكلفة، خلال المراحل اللاحقة، كان التوصل إلي ما أصطلح على تسميته تنظيم إنتاج مركز حيث تم تجميع الآلات معاً في المصانع التي جاء العمال للعمل فيها.

وتميزت هذه المرحلة (والتي سميت بالتيلورية) بتغيير واضح في أدوار العناصر الفاعلة في الأنشطة الاقتصادية خاصة منها الصناعية حيث أضيف إلى مهمة رائد الأعمال مهام أخرى تكتسي طابع الابتكار وروح المبادرة في استثمار رأس المال وعندما نقول رأس المال ينجر عنه مباشرة السعي إلى قياس التكاليف والتحكم في العمل، وهكذا سعى تايلور إلى الأخذ في الاعتبار المخاوف التي يخشاها رؤساء العمل وهي رؤية منظماتهم تعج بالأفراد غير المنتجين "رجال المكاتب مقابل العمال اليدويين".

1-2- عرض مختصر لأهم الأفكار التي ظهرت في المرحلة التيلورية:

جدول 1: عرض لأهم الأفكار التي جاءت مع المرحلة التيلورية

المصادر	أهم المبادئ	الأفكار
(Bouquin H. , Fredrick Winslon Taylor "Specialiste D'organisation d'atelier et de comptabilite industrielle, 2012, pp. 496-505)	أسس تصميم محاسبة التكاليف	تحليل ومراقبة التكلفة
	بداية وضع وتصميم ما يعرف فيما بعد مراقبة التسيير	المحاسبة الصناعية أو الإدارية
	تخصيص المهام مع وضع هيكلية عقلانية للإنتاج ونظام للتحكم فيه	زيادة الإنتاجية وربط العلم مع الإنتاج الصناعي
(Freyssent, 1993)	تنظيم الإنتاج من خلال تقسيم العمال	التقسيم الرأسي للعمل
(Jardin, 2001)	تصنيف المهام إلى الرسمية وغير الرسمية	التقسيم الأفقي للعمل

(Mousli, 2006)	وضع نظام تفاضلي للأجور مع معرفة أوقات التشغيل المثلى	المكافأة حسب العمل
(ROGER, 2010, pp. 32-34)	تأثير الرقابة على التسلسل الهرمي للوظيفة	مراقبة العمل

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على المصادر الموضحة أعلاه

1-3- تقييم ونقد أفكار تايلور:

أدى الكساد عام 1870 إلى الانخفاض المستمر في الطلب مما يعني زيادة الإنتاج في المخازن الأمر الذي أدى إلى البحث في ترشيد عمليات الإنتاج، ظهر مجموعة من المهندسين الأمريكيين فيما يسمى أو يعرف بالجمعية الأمريكية للمهندسين الميكانيكيين (ASME) عام 1880. بصفتهم رواد الفكر التنظيمي لمجابهة مشكل التغيير الصناعي، ولدراسة أسباب هذه المشاكل، اكتشفوا أن هناك خلل في التنسيق والرقابة في إدارة الشركات (Karsten L. , 1992, p. 29). فأصبحوا يضعون جميع مؤهلاتهم لتطوير مفاهيم تحليل ودراسة تخفيض التكلفة وتنظيم الأعمال. ومع مرور الوقت وبانضمام أعضاء جدد سعت هذه الجمعية والتي كان تايلور أحد أعضائها إلى رفع وتطوير نظام الإنتاج وتخفيض التكاليف الصناعية. حيث أنشأوا نمط ونوع من المحاسبة لرأس المال التي تهتم بقيمته البديلة والموثوقة بما يقابله من قيمة الأصول بغية معرفة وفهم ما تمتلكه الشركة.

ويلاحظ الباحث أيضاً ومن خلال تجميعه للمصادر النظرية المتوفرة لديه وباختلاف أنواعها ومصادرها قيام أعضاء هذه الجمعية الأمريكية بخلق محاسبة التكاليف دون ذكر اسمها بالتحديد، واتفق مع **Mac Alistair** وكذلك **Karsten** بأن تايلور وزملائه عملوا على تخفيض التكاليف من خلال تحديد الممارسات وتسجيل أفضل أوقات إنجاز الأعمال وتبنيه كمعيار دائم من خلال وضعه في الإختبار (Mac Alister I., 2011). وكذلك قيام أعضاء الجمعية بوضع برامج تحفيز تتمثل في زيادة الأجور مقابل الزيادة في الإنتاج مع بقاء التحكم للإدارة في عملية الإنتاج. وكذلك تقاسم أي تخفيض في عملية التكاليف أو زيادة في الأرباح بينهم، مع التفريق بين ما يعرف بمحاسبة ورشات العمل وكذلك إدارة الوحدات أي ما يصطلح عليه بمحاسبة الإنتاج التي تركز على تسجيل كل ما يتعلق بأوقات العمل والأجور وكذلك تركز وتهتم بمسك حسابات تكلفة الإنتاج ومتابعة عمليات جرد النتائج والأرباح.

بالإضافة إلى ما قدمته الجمعية الأمريكية للمهندسين لوظيفة المحاسبة وحساب التكاليف خاصة ولمراقبة التسيير عامة، فيعتبر انضمام تايلور (صاحب فكرة ونمط التنظيم الذي يمنح رؤية لا جدال فيها لمفهوم الخدمة الوظيفية، أي وظيفة مراقبة التسيير) لهذه الجمعية إضافة حقيقية بمعنى الكلمة لمراقبة التسيير حيث يعتبر أحد

المنظرين الأساسيين الذين وضعوا المبادئ الرئيسية لمراقبة التسيير؛ وذلك من خلال وضع تصور لتوزيع التكاليف أي محاسبة التكاليف، دون ان ننسى تميزه الفكري الواضح فيما يعرف بالمحاسبة الإدارية، وذلك عن طريق وضع تصميم لمفاهيمها من حيث التقسيم والتوقيت والمكافآت وحتى الأداء.

حيث كما وضحنا سابقا في اسهامات تايلور الموضحة في الجدول أعلاه من خلال نظريته التي تسمى بالإدارة العلمية أنه قسم تحليل التكلفة أو ما يعرف بمحاسبة التكاليف إلى أربعة مبادئ أساسية وهي:

- التقسيم الرأسي للعمل؛
- التقسيم الأفقي للمهام؛
- مؤثر الأجور؛
- وأخيرا التسلسل الهرمي الوظيفي؛

بالإضافة إلى ذلك وحسب هنري بوكين: "تايلور هو إيديولوجي الكفاءة، الشخص الذي يعتمد على العقلانية لتقليل المعارضة الاجتماعية (...)، إنه المهندس، والمعرفة (...)، وهو رجل القياس، ويطور محاسبة التكاليف التي تجعل من الممكن بناء التفويض في مصداقية نظام المعلومات، على "التقارير"، أحد مفاتيح مراقبة التسيير (...)، فهو منظر الرقابة بكل معنى الكلمة "Specialiste" (Bouquin H. , Fredrick Winslon Taylor "D'organisation d'atelier et de comptabilite industrielle, 2012).

بشكل عام، نموذج تايلور، الذي عمل فيه على تصميم خط العمل بحيث يكون لكل عامل مهمة خاضعة لرقابة جيدة ومحددة، وأيضا على التخطيط بطريقة تزيد من الإنتاجية بشكل كبير، لا جدال في نجاحه لا سيما بسبب وهم السيطرة المرتبط به ارتباطاً وثيقاً، ومع ذلك، نشأت مشكلة كبيرة أثناء التنفيذ الفعال لهذه المبادئ في الشركات: عدم الوضوح في المسؤوليات. عدم احترام مبدأ وحدة القيادة الذي دعا إليه فايول (1916) وأوريك وأثبت قيليك أنه لا يمكن التغلب عليه في معظم المنظمات

2- الفترة الفوردية ونموذج سلاون براون

1-2- الفترة الفوردية:

1-1-2- تقديم تاريخي للفترة الفوردية:

تُعرّف الفوردية في القاموس الإداري على أنها: "عقيدة ونظرية اقتصادية مستوحاة من أساليب هنري فورد، والتي بموجبها تقلل خطوط الإنتاج والتجميع الضخم من تكاليف الإنتاج وأسعار البيع، وبالتالي زيادة الطلب والسماح بمستويات إضافية من الإنتاج" وللبحث عن سيولة العملية والاستمرارية من الواضح أن شركة فورد التي افتتحت أول خط تجميع للسيارات في عام 1913، كانت بعيدة كل البعد عن اختراع الاستمرارية،

وبعيداً عن اختراع مبدأ السلسلة نفسه. فإن صناعة الكيمياء، المصافي، المسالخ، أو تصنيع عجائن الورق هي بالفعل صناعات مؤتمنة للغاية، لكن لديها عدد صغير نسبياً من المستهلكين المباشرين للعمالة على عكس صناعة السيارات، فإن هذه الصناعة تعتبر حديثة النشأة. حيث كان هناك الكثير من التوجه لهاته الصناعة. ولذلك فإن فورد ستوفق بين الاهتمام بـ "إدارة الموارد البشرية" (كما نقول اليوم) مع تحسين التدفقات المادية. حيث استلهمت إدارة الإنتاج واللوجستيات الحديثة بشكل كبير أي **Fordisme** هذا النموذج الصناعي من عمل تايلور، الذي يعتمد على المبادئ الرئيسية الثلاثة (ROGER, 2010, pp. 32-34):

2-1-2- عرض لأهم الأفكار التي ظهرت خلال الفترة الفوردية:

شاع استخدام لفظة "الفوردية" (**Fordisme**) "كإشارة لنمط معين من التسيير داخل مصانع العمل اقترحه أحد رواد صناعة السيارات بأمريكا وهو هنري فورد (1863-1947) **Henry Ford**، الذي عمد خلال فترة ما بي الحربين عام 1914 إلى تبني نمط معين في تسيير مجالات العمل، حيث اعتمد على ثلاث مبادئ أساسية نستعرضها في الجدول التالي:

جدول 2: عرض لأهم الأفكار التي جاءت بها الفوردية

المصدر	التفاصيل	المبادئ
(GILBERT, 2013, p. 35)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ مستوحى من مبدأ التقسيم الأفقي للعمل من قبل تايلور ▪ تغيير العمل مع ثبات العامل وتكرار نفس الحركات يوميا. ▪ تميز عمل خط التجميع بميكنة المصنع. ▪ استخدام الناقلات لضمان دوران الأجزاء. ▪ إضفاء الطابع المكتبي على اليد العاملة ▪ عدم سيطرة العامل على وتيرة العمل، بل أصبحت الآلة هي المسيطرة. 	سلسلة العمل (خط التجميع المستمر)
(GILBERT, 2013, p. 36)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ السماح بتخفيض تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة. ▪ مفهوم القابلية للتبادل وتوحيد الأجزاء. ▪ تعزيز التوحيد لتطوير الإنتاج الضخم. ▪ الإنتاج الضخم يولد الاستهلاك الضخم. ▪ الاستهلاك الضخم سيكون أصل النمو الاقتصادي. 	التوحيد القياسي (توحيد السلع الإنتاجية)
(GILBERT, 2013, p. 36)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ يعتبر راتباً كبيراً مقارنة برواتب الصناعة في ذلك الوقت. ▪ إعادة توزيع أرباح الإنتاجية يدعم القوة الشرائية للعمال. ▪ تعويض عن صعوبة العمل بضمان السلم الاجتماعي. ▪ تحفيز العرض والطلب من خلال منح العمال السيارات التي ينتجونها 	الأجر اليومي (خمس دولارات في اليوم)

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على المصادر الموضحة أعلاه

قام هنري فورد بإحداث فكرة سلسلة العمل المأخوذة من مبدأ التقسيم الأفقي للعمل من قبل تايلور ولكن بشكل عميق، حيث أصبحت المصانع تستخدم الآلات بشكل كبير لدرجة لم تعد وتيرة العمل تحت سيطرة العامل، بل تحت سيطرة الآلة. وعمل على فكرة توحيد المنتج، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الإنتاج ومنه زيادة الاستهلاك.

ثم قام برفع الأجر اليومي بحيث يحقق عدة أهداف كالاحتفاظ بالعمال وتحفيز القوة الشرائية للعرض والطلب من خلال قدرة العمال على شراء السيارات التي ينتجونها.

2-1-3- تقييم ونقد أفكار فورد:

ساهم هذا النوع الإنتاجي لفورد من تطور النموذج الصناعي، والذي أدى بدوره في زيادة النمو الاقتصادي العالمي ككل، حيث كان الهدف الأساسي لفورد هو تقليص أو ترشيد أوقات العمل وذلك بسبب ميكنة المصانع، هذا الأمر أدى بدوره إلى زيادة التدفقات الإنتاجية. ثم أقام مبدأ ثاني صارم ما بين التصميم وتنظيم الإنتاج وأخيرا البيع، حيث كانت السلع المنتجة في سلسلة طويلة وبتكاليف منخفضة تنتهي بالعثور على الشخص حتى ولو لم تكن بتلك الجودة المطلوبة (السلمي، 2000، صفحة 241).

إذن يمكننا أن نقول إن الفوردية ساهمت بطريقتها الخاصة في نشأة وظيفة مراقبة التسيير.

2-2- نموذج سلون براون:

2-2-1- تقديم تاريخي لنموذج سلون براون:

خلال بداية القرن العشرين تم وضع تصور جديد لمراقبة التسيير في الشركة من خلال تحرير نفسها أي المؤسسة من المحاسبة، وتنمية الموارد البشرية، وتطوير إدارة الإنتاج والكيانات المؤسسية (LABARDIN, 2009). وتطورت مراقبة التسيير بشكل خاص في المنظمة التي تطور فيها ألفريد سلون جونيور (1875-1966) ودونالد سون براون (1885-1965)، وذلك في شركة جنرال موتورز التابعة لشركة Dupont de Nemours، في عام 1920. حيث تعتبر جنرال موتورز متخصصة في صناعة السيارات، وهو سوق كانت تهيمن عليه شركة فورد. وهدف سلون، الذي كان حينئذٍ رئيساً لشركة جنرال موتورز، هو السيطرة على فورد من خلال استراتيجية التميز والابتكار. حيث قدمت نماذج ناجحة ومختلفة ومناسبة للوضعيات المالية للعائلات آنذاك فهو إذن له وجهة نظر معاكسة لفورد ونموذجه الفريد. ويرى الباحث لوران لا فين بأن فكرة سلون تتمثل

في الحصول على كل أقسام جنرال موتورز على المستوى الأمثل من الأداء. بحيث لا يكمن فصل كل قسم من أقسام الشركة بل جعلها مكاملة لبعضها البعض.

وبالإضافة إلى هذه الإستراتيجيات، أدى ظهور الشركات الكبيرة والمتزايدة التعقيد ظهور مهنة مراقبة التسيير، حيث طلب من المسيرين إيجاد طرق لاتخاذ قرارات متزايدة التعقيد، وكذلك تسيير وإدارة عدد كبير من الموظفين عن بعد. حيث اعتبر تنظيم العمل العلمي الشهير لتاييلور لفترة زمنية محددة، استجابة لهذه المشكلة التنظيمية وساهم بشكل كبير في ظهور مراقبي التسيير في ذلك الوقت (Laurent, 2017, p. 39).

وكما أشار لامبرت عن شاندرل أن تطور الهياكل التنظيمية في الولايات المتحدة من عام 1850 إلى عام 1950 وحدثت بعض الأزمات كأزمة العشرينيات للشركات الأمريكية يفسر السعي إلى إيجاد طرق لتخصيص موارد فعالة والبحث عن مفاهيم إدارية جديدة استجابةً إلى التغييرات في البيئة. وتطبيق الأساليب التي تجعل من الممكن مسايرة تدفقات المنتجات بطريقة موازية تمامًا لتطور الطلب.

وتعتبر تحليلات سلون التي قدمها لسنوات عمله في جنرال موتورز، نظام حديث لوظيفة مراقبة التسيير (Lambert, 2005, p. 32).

2-2-2- عرض لأهم الأفكار التي ظهرت في نموذج سلون براون:

وضع ألفريد سلون أساليب الرقابة المالية حيث يرى بأن الطريقة المالية دقيقة للغاية حتى وإن بدت روتينية؛ لأن النموذج المالي كما يسميه البعض هو تقديم الحقائق المهمة حول ما يجري في الأعمال التجارية وحولها، ويعتبره سلون أحد الأسس الرئيسية لقرارات الأعمال الاستراتيجية.

وخلال أزمة كساد السوق في عام 1920 وزيادة الضغط، قامت شركة جنرال موتورز بعدما واجهت صعوبات في التحكم في الاستثمارات والأسهم، ومشاكل في التدفق النقدي. بعدد من الإجراءات لدعم طموح وتطلعات الإشراف على مسيري الشركات التابعة. وجاءت هذه الإجراءات كالتالي:

جدول 3: عرض لأهم الأفكار التي جاء بها سلون براون

المصدر	شرح الإجراءات	الإجراءات المتبعة
(Sloan A.jr, 1990, p. 118)	مركزية التدفق النقدي لمختلف الأقسام من خلال شبكة من الحسابات المصرفية التي تديرها الإدارة المالية للمكتب الرئيسي	نظام الرقابة على الخزينة

	<p>تسيق أفضل بين توقعات المبيعات والتموينات. وهكذا ازداد تداول المخزونات بين عامي 1920 و1922 من مرتين إلى أربع مرات في السنة. كان الأمر في البداية يتعلق بالرد على حالة الأزمة الناتجة عن سقوط المبيعات في عام 1920، وبعد ذلك التسلح بطرق التسيير التقديري لمواجهة مثل هذه الحوادث.</p>	<p>سياسة تخفيض المخزون</p>
	<p>الخاصة بالتموينات، المخزونات، الخزينة، الاستثمارات والاحتياج إلى رأس المال العامل سيسمح لسون في 25 من كل شهر، بالموافقة أو تعديل جدول الإنتاج للشهر التالي. كان اهتمام سون هو إدارة حالة عدم اليقين المرتبطة بالتغيرات القوية في الطلب، ومراقبة مخزونات الموزعين.</p>	<p>إنشاء التقارير التقديرية</p>
	<p>يعتمد على أربعة عناصر أساسية هي: التكاليف، الأسعار، الأحجام ومعدل العائد على الاستثمار. واعتبارًا من عام 1921 سيتم وضع دليل محاسبة قياسي وسيتمتعين على جميع مراقبي الوحدات الامتثال له.</p>	<p>التقرير الشهري لكل المجموعة</p>
<p>(Sloan A.jr, 1990, p. 142)</p>	<p>سيقوم الفريق بإجراء مفاضلة بين التكاليف الكلية والتكلفة المتغيرة. وكانت الفكرة هي حساب التكاليف الكلية بما في ذلك أعباء غير المباشرة، مع توقع التغيرات في الحجم المرتبطة إما بالموسمية أو بالظروف. ويتم تحديد التكاليف المعيارية على أساس الأعباء المباشرة للمواد واللوازم المستهلكة واليد العاملة بالإضافة إلى جزء من الأعباء العامة المحملة على أساس حجم معياري يناسب مستوى النشاط الطبيعي. يقترن هذا التخصيص العقلاني للتكاليف الثابتة بمراقبة الموازنات (1925) مع تحليل منتظم للانحرافات بين التكاليف الفعلية والتقديرية.</p>	<p>التكاليف</p>
	<p>وصول براون إلى مجموعة Du Pont وفي حقيقته: العائد على الاستثمار، الذي هو حاصل قسمة الربح على إجمالي الاستثمارات. والمثير للاهتمام أنه يمكن تجزئة هذا العائد، لأنه يحتوي على جميع العناصر المدرجة في التقارير.</p>	<p>معدل عائد الاستثمار</p>

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادًا على المصادر الموضحة أعلاه

2-2-3- تقييم ونقد نموذج سلون براون:

من خلال استعراضنا لنموذج سلون براون فإن العائد على الاستثمار هو نتاج نسبتين: معدل الهامش ومعدل الدوران. إذ هناك مواجهة لمنطقتين هما: المنطق الصناعي (الحريص على تعظيم هامشه من خلال التحكم الجيد في أسعار البيع وتكاليف الإنتاج) والتوزيعي (الذي يسعى إلى تعظيم تشغيل الأصول) (Laurent, 2017, p. 43). ومن خلال إلحاح سلون على تفويض السلطة لمسؤولي الأقسام كمهمة أساسية للرقابة، فإنه قام بتعريف الوظيفة الأولى لمراقبة الموازنات.

كما أن التحقق من استعمال السلطة التفويضية مع عدم تدخل المسيرين إلا في الحالات الطارئة هي العمليات الرقابية آنذاك، هذا ما جعل مراقبة التسيير تعمل كنظام إنذار ومراقبة، يتمتع بميزات إدارية تسييرية أكثر منها استراتيجية المنبثقة من الإدارة العملية لتاييلور وأن كل المعلومات الإدارية الناتجة على هذا النحو أدت إلى اتخاذ قرارات إستراتيجية للغاية، مثل تحديد أسعار المنتجات. لذلك يمكننا القول بأن كل الدراسات بعد تاييلور جاءت لترشيد العمليات الصناعية، وأيضاً محاولة لترشيد المعلومات الإدارية التي يتم نشرها إلى المسيرين. كما صمم براون أداة سماها "القيمة الاقتصادية المضافة". تم استخدام هذه الأداة في التسعينيات من قبل مجموعة بوسطن الاستشارية. علاوة على ذلك، مع سلون وبراون، يتجه دور مراقب التسيير نحو التحليل المالي (Johnson, 1987). وسنحاول في السطور التالية، التطرق ودراسة ما جاءت به النماذج الحديثة والنيو كلاسيكية.

3- ظهور وظيفة مراقبة التسيير

بعد ذكرنا لمختلف مراحل مراقبة التسيير في الفترات الكلاسيكية وأخذنا بعين الاعتبار بأن نموذج سلون براون يعتبر نموذجاً كلاسيكياً لوظيفة مراقبة التسيير ويمثل بامتياز مهام الإدارة العامة، أما المهام التي لا تعتبر جزءاً من الإدارة، يتم تنظيمها وإدارتها من خلال الرقابة التشغيلية، حيث تكون أي مراقبة التسيير بين الخيارات الاستراتيجية والإجراءات الروتينية. وكما قلنا سابقاً بأن النموذج الكلاسيكي يفترض أن السوق هو الذي يحدد السعر، وبالتالي فإن التحكم في التكاليف سمح بزيادة الربحية. ولكن في هذه الفترة اليوم لم يعد المنتج وحده بل أصبحت كل سماته يجب أخذها في الحسبان، الشيء الذي دعانا إلى التساؤل عن طريقة التكلفة الكاملة؛ وخاصة مع قصر دورة حياة المنتج، أصبحنا نتبع طريقة الإدارة حسب الأنشطة.

3-1- التصور الفرنسي لمراقبة التسيير:

قامت بعض الشركات الكبيرة في فرنسا وكمرحلة للتخطيط بتطوير بعض التطبيقات في مجالات عديدة أهمها في بحوث العمليات وذلك لترشيد الموازنات ومساعدة التسيير في القرارات القصيرة والطويلة الاجل، كما قام بعض المحاسبين ببناء بعض النماذج المأخوذة عن نظام الرقابة الامريكية في التكاليف الحدية وبلوغ الأمثلية، أما في مرحلة التقييم فاعتمدوا على تقييم النتائج وتفويض السلطة هذا في الجانب التسييري (بجياوي، 2009، صفحة 21)، أما في الجانب المحاسبي وحسب هنري بوكين ولوما رشون فإن الفرنسي ايميلي ريمالو عضو اللجنة العامة لمنظمة العلم والعمل، ساهم بشكل كبير في تطوير أدوات مراقبة التسيير وذلك من خلال إعادة بناء أسس محاسبة التكاليف حيث قدم مفهوماً متجدداً للأقسام المتجانسة.

فلقد بدى للعيان أصالة إيميلي في مراقبة التسيير وخصوصية طريقه في تقسيم الشركة إلى أقسام ورشة العمل والتي يسميها "القسم المتجانس". وكانت فكرته ترتكز على المعالجة الكلية للتكاليف الأولية من أجل إعادة تحميلها على أقسام أخرى.

ويشترط إيميلي بأن يكون القسم متجانسا، ويتم بناؤه باستخدام جميع التخصصات من حيث المبدأ وبنفس النسبة لجميع الأعمال التي يقوم بها هذا الفرع حيث يتم تجميع جميع الأحمال، باستثناء المواد الأولية في الأقسام. فيطلق على البعض اسم الوحدات الرئيسية ويتم توزيعها مباشرة على المنتجات، بينما يتحرك الجزء الآخر والمسمى بالوحدات الثانوية نحو المنتجات السابقة.

ويضيف إيميلي بأن وحدة القياس المشتركة الكفيلة بتحميل المبالغ المحصلة في الأقسام المتجانسة على المنتجات هي الوقت وذلك بدمج الوحدات الزمنية في عملية الإنتاج.

كما أن هذه الأقسام المتجانسة تعتمد في تنظيمها على التكنولوجيا ونوعية المنتجات المصنعة، وحتى إستراتيجية المؤسسة، ويشير أيضا بأنه يمكننا إعادة تقسيم هذه الأقسام بواسطة وحدة مادية تسمى "وحدة العمل". إذن يعتبر إيميلي متخصصا في محاسبة التكاليف (Bouquin H. , Herméneutique du control. in comptabilite et connaissance (pp. CD Rom), 2005, p. 11).

3-2- أنتوني والدور العلائقي لمراقبة التسيير

تعتبر الحرب العالمية الثانية أحد أسباب التطور الرهيب في أدوات مراقبة التسيير، حيث صرح فورد الحفيد أو الثاني بأن دور مراقب التسيير يمتد حتى إلى التدقيق مما يضمن بقاء الشركة في الطريق التنافسية والمربعة والمترابذة (GUMB, 2005).

أما Bouquin فيرى بأن أنتوني كان من المهتمين بفكرة وظيفة مراقبة التسيير ويعتبره المؤسس الحقيقي للدورة الأولى في مراقبة التسيير بجامعة هارفارد الأمريكية عام 1965. حيث تمكنت الأبحاث التي قام بها في مجال التطوير الإستراتيجي للشركات الأمريكية في فترة ما بعد الحرب العالمية الثانية إلى مكانة المحاسبة المركزية والمأخوذة من نموذج سلون براون، ويؤكد أنتوني على مشاركة جميع المسيرين في عملية مراقبة التسيير بغية الوصول إلى الأهداف الإستراتيجية من حيث الفعالية وهي القدرة على تحقيق الأهداف والكفاءة وهي القدرة على تسيير الإمكانيات المتوفرة.

وقام أيضا أنتوني بوضع تصنيفا جديدا لمجالات مراقبة التسيير وهي:

- **التخطيط الإستراتيجي:** عملية صنع القرار والسياسات المتبعة والموارد المستخدمة لتحقيق أهداف المنظمة.
- **مراقبة التسيير:** العملية التي يضمن بها المسيرون الحصول على الموارد واستخدامها بفعالية وكفاءة.
- **الرقابة التشغيلية:** هو عملية ضمان أداء المهام بفعالية وكفاءة.

ولضمان التوافق بين هذه المستويات يكون غالبا مراقبي التسيير هم المسؤولون عن تنفيذ عملية مراقبة الموازنات. ويعتبر أنتوني أحسن من جاء بتعريف مراقبة التسيير من خلال تعريفه المشهور (هي العملية التي يحصل المسيرون من خلالها على ضمان الحصول على الموارد واستخدامها بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة) ويشترط للحصول على نوعية في عملية مراقبة التسيير لا بد من وجود جودة وإرادة لدى المسيرين.

ويعتبر أنتوني إضافة حقيقية لوظيفة مراقبة التسيير بحيث أصبحت بعده أساسية في كل من الإدارة والتنظيمات وفي اتخاذ القرار الإستراتيجي والتشغيلي للمسيرين، فأصبحت مراقبة التسيير مرجعا في التسيير لتمييزها الابتكاري، بل غدت نظاما للمعلومات ولم تنبج اختزالية أو تفتيشية (Laurent, 2017, pp. 47-48).

3-3- نموذج AMI لهنري بوكين:

انتقال المنظمات الى أنظمة اجتماعية لا يمكن التنبؤ بها ولا التحكم فيها بسبب التعقيدات وترايط الأنشطة مع عدم استقرار الأداء سيتطلب التحول من الرقابة والتحكم إلى نموذج التجربة. بمعنى التوجيه بدل التحكم، تشخيص الأسباب بدل تشخيص الموارد، المدة المستمرة بدل الأحداث المنفصلة. ونتيجة لهذا الانتقال ظهرت زيادة رهبة في النمو والحجم، وفي ظل هذه التغييرات تم التركيز على طريقتين هما: التكاليف الكلية والتكاليف غير المباشرة (GILBERT, 2013, p. 45).

وفي ظل هذه التغييرات يقوم **Bouquin** بالتساؤل عن كيفية ضمان عدة أنواع من التنسيق في المنظمات وذلك بغية تطور أدائها وبقائها. حيث يقول هناك قيود بسبب النموذج الكلاسيكي لمراقبة التسيير وأيضا هناك حرية بسبب تنوع الاستراتيجيات والترابط القوي بين مراقبة التسيير والرقابة الإستراتيجية. وبسبب تشكيك **Bouquin** في النموذج الكلاسيكي لمراقبة التسيير قام بوضع نموذج ثلاثي الأبعاد لمهام مراقب التسيير كالتالي:

- توجيه أفعال وسلوكيات الفاعلين المستقلين **A**
- نمذجة العلاقات بين الموارد والأهداف **M**
- الترابط بين الإستراتيجية والعمليات اليومية **I**

حيث يمثل البعد الأول ضمان التنسيق والتعايش داخل المنظمة أما البعد الثاني فيتوافق مع المهام الهيكلية والرئيسية لمراقبة التسيير أما البعد الثالث وحسب بوكين فهو وصول مراقبة التسيير لتطبيق الإستراتيجية من خلال القيام بالعمليات التشغيلية لها. غالبا ما يؤدي تطبيق وممارسة هذه الأبعاد تحديد مهام ووظائف مراقب التسيير، الذي يمثل وظيفة مراقبة التسيير، وغالبا في الواقع تتدهور هذه الوظيفة بسبب إهمال أو عدم الاهتمام بأحد أو أكثر من هذه الأبعاد الثلاثة. وللتطبيق المثالي لهذه الأبعاد حدد هنري بوكين ثمانية مناطق منها ستة مناطق تدهور تتوافق مع أنواع معينة من مراقبة التسيير، أما المنطقة السابعة تضيف وظيفة أخرى إلى مراقب التسيير، أما المنطقة الثامنة فهي مخصصة لجميع مهام مراقب التسيير (BOUQUIN, 1997).

وأخيرا نتفق مع **HUBERT** و **OLIVIER** بأن هذا النموذج جاء بالرؤية السليمة والصحيحة لمراقبي التسيير في تحديد وظائفهم (Oliver D, Hubert T, 1999).

وأخيرا لا يمكننا التطرق أو التكلم عن جميع التطورات التاريخية لمراقبة التسيير فاخترنا بعض النماذج والعديد من الأفكار التي جاء بها المنظرون لمراقبة التسيير حسب ما استطعنا الوصول إليه من المراجع والأدبيات النظرية المتاحة.

المبحث الثاني: المفاهيم الأساسية لمراقبة التسيير

1- مفهوم الرقابة والتسيير

1-1- الرقابة وأهدافها:

في جميع المنظمات يسعى القادة والمسيريون إلى الجمع بين الوسائل للسيطرة على المنظمة التي يقودونها، أو الوحدة التي يسيرونها. أي من الممكن أن نقول إن شخصاً واحداً أو أكثر يمكنه التحكم إذا كان لديه السيطرة على القرارات، الإجراءات، السلوكيات والأحداث أو عواقبها التي تحدد تحقيق الأهداف التي يسعى إليها هؤلاء الأشخاص، سواء كانت هذه الأهداف قد تم تحقيقها أو لم يتم تحديدها بعد (محددة من قبل أنفسهم أو من قبل الآخرين).

1-1-1- مفهوم الرقابة

من خلال استطلاع الباحث على مجموعة معتبرة من المؤلفات في موضوع الرقابة حاول العديد من المؤلفين تقديم تعريفات مختلفة لمفهوم "الرقابة" ويمكننا عرض بعض التعاريف التي نعتقد أنها يمكن أن تقدم فهما دقيقاً لمصطلح الرقابة، وهي:

وفقاً للسيد GERVAIS عن (GILBERT, 2013)، يجب فهم كلمة "الرقابة" «*contrôle*» هنا ليس بمعناها الفرنسي، أي التحقق اللاحق بهدف ممارسة دور عقابي بشكل أساسي ودور تصحيحي عرضي، ولكن في الواقع بالمعنى الأنجلو ساكسوني للمصطلح، أي ضبط النفس للتكيف مع النشاط غير المتوقع والحفاظ عليه تمثياً مع الهدف.

وفقاً لإيلي كوهين Elie COHEN، فإن الغرض من المراقبة هو التحقق الذي يهدف إلى اكتشاف أو منع السرقة أو الاحتيال أو إهدار الموارد. لكن بعيداً عن هذا الجانب الحذر، فإن السيطرة لها بعد أكثر إيجابية. حيث يشير إلى الآليات التي تسمح للمديرين بضمان التحكم في تشغيل الشركة، أي إطلاق الإجراءات التي تنتج التأثيرات المتوقعة في المواعيد النهائية المخططة. وهكذا يظهر التحكم كمجموعة من الإجراءات التي تسمح للمديرين بالبقاء على اتصال مع مؤسستهم.

وفقاً لبير لوزر وروبرت تيلر، فإن التحكم يعني: "التحقق، الرصد، التقييم، والتحكم". كما أوضحوا، فإن المصطلح الأنجلو ساكسوني "الرقابة" أي «*contrôle*» الذي تمت ترجمته بشكل غير صحيح من خلال "التحكم" يعني: "إتقان أو القدرة على الاحتفاظ (بضبط النفس).

وتعرف الرقابة أيضا بأنها: "وظيفة من وظائف الإدارة، وهي عملية متابعة الأداء وتعديل الأنشطة التنظيمية بما يتفق مع إنجاز الأهداف (الشريف، 2003، صفحة 365)"، حيث يركز هذا التعريف على أن الرقابة تعد من إحدى المهام الأساسية للقيادة في المؤسسة، فمن خلالها يمكن قياس درجة كفاءة الجهاز الإداري في استخدام الإمكانيات البشرية والمادية المتاحة للمؤسسة (قرقاد، 2021، صفحة 59).

بشكل عام، هناك عدة تعريفات لمصطلح الرقابة، ولكن في إطار دراستنا هذه نعتقد أن التعريف الأكثر اكتمالاً والأكثر إقناعاً هو الذي جاء به المؤلف إيلي كوهين حيث أشار هذا الأخير إلى التركيز على الإجراءات الإيجابية في عملية الرقابة.

1-1-2- أهداف الرقابة:

يمكن القول بأن أنظمة التحكم والرقابة تسعى دائماً إلى ضمان الجودة وعلى جميع مستويات التسلسل الهرمي للقرارات والإجراءات التي تحدث في المؤسسة. لا تكون هناك قرارات جيدة إذا لم تكن أجهزة الرقابة تعمل بفعالية أولاً من جهة صناع القرار والجهات الفاعلة، وثانياً من جهة الأهداف المراد تحقيقها من طرف الجهة الأولى. وبالتالي فإن الهدف من الرقابة هو ربط ثلاثة أقطاب وهي: الأشخاص، الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة والأنظمة التي تربطهم، بحيث تكون الأهداف المختارة ذات صلة بشكل دائم، مع قابلية الأشخاص لها وأن المهام التي يقومون بها تتقارب مع الأهداف من خلال استهلاك الموارد المتاحة بعقلانية (Bouquin H. , La maitrise des budgets dans l'entreprise, 1992, p. 11).

وحتى تحقق عملية الرقابة أهدافها يجب حل ثلاثة أنواع من المشكلات:

- إعطاء الأشخاص الذين يحددون أهداف المؤسسة الإمكانيات اللازمة لمساعدتهم على اتخاذ القرار.
- وضع أسلوب تسيير يضمن أن الأشخاص الفاعلين في المؤسسة لا يريدون الانحراف عن الأهداف.
- القيام بتقسيم الأهداف إلى أزواج من الأهداف حتى يكون للمسيرين مرجع لأفعالهم وقراراتهم.

يلخص قرقاد عن علي عباس أهم أهداف الرقابة في العناصر التالية (قرقاد، 2021، صفحة 61):

- إخضاع المؤسسة للنظم واللوائح والقوانين التي تنظم عمل الأفراد.
- مراقبة ممارسات المدير ورؤساء الأقسام والتوجيه والإشراف على الأفراد، وعلى الطريقة التي تتخذ فيها القرارات المتعلقة بصرف الأموال ومدى التقيد بالموصفات الكمية والنوعية التي يجب توفرها في السلعة أو الخدمة التي تنتجها المؤسسة.

- التأكد من أن الموارد المادية والبشرية تستخدم بطريقة مثلى وألا تهدر بدون مقابل.
- تعمل الرقابة على رفع كفاءة الأفراد والآلة والمواد الخام، وتتأكد من أنها تستخدم وفق المعايير المحددة.
- تكشف عن المدراء والأفراد المبدعين وتكافئهم.
- تقلل من تكرر المشكلات الناتجة عن الانحرافات السلبية.
- تكشف عن مدى ولاء ورضا الموظفين والعمال ورؤسائهم على المؤسسة التي يعملون فيها.
- قيام اتصال موثق ومتين بين مختلف المستويات الإدارية.

وعموما نتفق مع ما توصل له الباحث (قرقاد، 2021) على أن أهداف الرقابة تتسع كلما زاد اتساع نشاط المؤسسات وزاد حجمها وتعقدت أعمالها وازداد عدد العاملين فيها، الأمر الذي يتطلب متابعة دائمة لهذه النشاطات ومراقبة مستمرة لهذه الأعمال للتأكد من أنها تسيير وفقا للخطط الموضوعة والسياسات المرسومة والبرامج المعدة.

1-2- أنواع الرقابة:

بما أن موضوع الرقابة من الموضوعات المهمة التي أحاطت بها عدد كبير من الدراسات والمؤلفات لا يتسع المقام لعرضها جميعا نظرا لتعدددها ولهذا سنلجأ إلى تلخيصها في الجدول التالي:

جدول 4: يوضح أنواع الرقابة

شرح مختصر	نوع الرقابة	مجال التصنيف
تهدف إلى التأكد من أن الإجراءات المختلفة تتوافق مع التوجيهات الحالية للمؤسسة، مما يضمن تحقيق الأهداف من ناحية والتطلع إلى المستقبل من ناحية أخرى.	الرقابة الإيجابية	حسب الموضوع أو الهدف
وهي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء دون أن توجه انتباه المسؤولين إلى أوجه القوة والضعف في التنفيذ، كما أنها تهدف إلى منع حدوث المخالفات ودفع سوء استعمال السلطة ومعاقبة الآخرين	الرقابة السلبية	
وهي ما يعرف بالرقابة المانعة التي تسبق عملية التنفيذ وتبدأ مع التخطيط في مراحله الأولى للتأكد من كونه يسير في المنحى الملائم، وتستمر مع التنفيذ وتبشره باستمرار، فتعمل على التثبّت من أنه يسير كما هو مخطط له، وتسعى إلى منع وقوع الانحرافات منذ البداية وقبل الانتهاء من التنفيذ.	الرقابة المستمرة (المتواصلة)	حسب مدى التنفيذ

<p>وتعني تقسيم الخطة إلى مراحل، يتم قياس نتائج التنفيذ الفعلية بكل مرحلة بعد انتهائها ومقارنتها بالمعايير الموضوعية مسبقاً، ولا يتم الانتقال إلى المرحلة التالية إلا بعد التأكد من مطابقة الأداء الفعلي للمرحلة السابقة مع ما هو مخطط. وتسمى هذه الرقابة أحياناً بالرقابة التخطيطية/</p>	<p>الرقابة المرحلية</p>	
<p>وهي التي تتم بعد تنفيذ العمل كله واكتمال نتائجه ومهمتها قياس النتائج الفعلية لهذا العمل بعد إنجازه ومقارنتها بالمعايير الموضوعية مسبقاً لتحديد الاختلافات ومعرفة أسبابها ومحاولة إصلاحها، وتكمن أهمية هذا النوع من الرقابة في إتاحة الفرصة لمراجعة نشاطات المؤسسة المعنية مراجعة شاملة ودقيقة.</p>	<p>الرقابة بعد التنفيذ</p>	
<p>يشمل الإشراف على العمل الإداري الوحدات الإدارية وجميع أو بعض عناصر إجراءاتها الإدارية على جميع المستويات الإدارية والتنظيمية، طرق وأساليب العمل، شؤون الموظفين، الجوانب المالية، الجوانب الفنية، والأنظمة والقوانين والمؤسسات الحالية في الإدارة العامة.</p>	<p>الرقابة على الأعمال الإدارية</p>	
<p>تهدف الرقابة المحاسبية إلى فحص تحصيل الإيرادات العامة والتصرف في النفقات العامة للتأكد من صحة السلوك المالي، وحماية الأموال العامة، واكتشاف الأخطاء والمخالفات المالية، وإيجاد أسباب حدوثها، والبحث عن سبل معالجتها وعلاجها.</p>	<p>الرقابة المحاسبية (المالية)</p>	
<p>يتعلق هذا النوع من الإشراف بالأعمال الفنية وكذلك الإشراف الفني على إدارة امتيازات المرافق العامة، مثل السلطة العامة التي تمنح الالتزامات ويتم تنفيذ الإشراف الفني الفعال الحالي على هذه القطاعات بطريقة تحددتها معايير محددة مسبقاً، ومن بين الهيئات التي تنفذ مثل هذه الضوابط، توجد وكالات تفتيش فنية وضوابط فنية داخلية وخارجية.</p>	<p>الرقابة الفنية</p>	<p>حسب التخصص</p>
<p>وهي الرقابة على المشاريع الاقتصادية التي تبدأ منذ مرحلة تحديد الأهداف، إلى مرحلة التصحيح والعلاج. ويكون هدفها الأساسي التحقق من أن التصرفات والإجراءات تسيير وفقاً لما هو مرسوم ومطلوب بما يكفل تحقيق أهداف المؤسسة والنظر إلى المستقبل والتنبؤ بالانحرافات المحتملة حدوثها، من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية لمنعها قبل استفحالها وتحمل النتائج والأضرار الناشئة عنها.</p>	<p>الرقابة الاقتصادية</p>	

<p>تشكل الوثائق والمستندات والسجلات وسيلة أخرى من وسائل الرقابة الإدارية، فمن خلال مراقبتها يمكن التوصل إلى معرفة سير العمل داخل المؤسسة، وتطبق هذه الوسيلة الرقابية في المؤسسات الكبيرة.</p>	<p>الرقابة على الوثائق والمستندات والسجلات</p>	<p>حسب كيفية جمع الحقائق</p>
<p>يعتبر من أصعب أنواع الرقابة إذ يعتمد هذا النوع من الرقابة على الملاحظة الشخصية لسلوك العاملين وأدائهم للعمل، إذ يقوم المسؤول عن المراقبة بنفسه لمشاهدة ما يجري مما يزيد في دقة المعلومات التي يحصل عليها عن طريق الملاحظة الشخصية.</p>	<p>الرقابة على سلوك الأفراد</p>	
<p>"كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة المنظمة بكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منع الغش، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة اكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثقة في الوقت المناسب</p>	<p>الرقابة الداخلية</p>	<p>حسب المصادر</p>
<p>وهنا تقوم جهة من خارج المنظمة بمراجعة وتقييم عمليات ونشاطات المنظمة ومستوى أدائها، فهذه الرقابة تساعد في ضبط استخدام موجودات وموارد المؤسسة، ومن الأجهزة الرقابية المتخصصة الأخرى يوجد على سبيل المثال رقابة المصالح الضريبية، رقابة المفتشية العامة للمالية، رقابة مجلس المحاسبة... الخ.</p>	<p>الرقابة الخارجية</p>	
<p>تسمى أيضا بالرقابة السابقة وهي رقابة تهدف إلى منع وقوع المشكلات قبل حدوثها، وترتكز على جميع المدخلات التي تحصل عليها المؤسسة من البيئة، فالمسيرون يمارسون الرقابة الوقائية للعمليات التخطيطية للتأكد من أن الأهداف التي خطط لها يمكن تحقيقها.</p>	<p>الرقابة الوقائية</p>	
<p>وهي الرقابة التي تمارس أثناء تنفيذ مراحل النشاط بهدف السيطرة على المشكلات بمجرد ظهورها ومحاصرتها في أضيق الحدود قبل أن تتفاقم، ويعتبر الإشراف المباشر الذي يمارسه مراقب التسيير هو أشهر أشكال الرقابة المتزامنة، حيث يستطيع من خلاله ملاحظة كيفية أداء العمال لأعمالهم.</p>	<p>الرقابة المتزامنة</p>	<p>حسب توقيت حدوثها</p>
<p>تعرف أيضا بالرقابة المصححة ويقصد بها مراقبة عملية تنفيذ الخطة، وإجراء المقارنة بين ما هو محقق وما كان مخطط له، وتحديد مواقع الانحرافات إن وجدت والعمل على تصحيحها.</p>	<p>الرقابة اللاحقة</p>	

1 بوضوح أنواع الرقابة

المصدر: الجدول من إعداد الباحث اعتمادا على ... (الصغير، 2013، صفحة 24) (قرقاد، 2021، صفحة 63) (سليمة، 2021، صفحة 20)

1-3- مفهوم التسيير

حسب قرقاد توجد عدة مرادفات لمفهوم التسيير **Mangement/ Gestion** قد تدل على الإدارة **Administration**، أو التوجيه **Direction** إلا أننا قد نستتحي مصطلحي الإدارة والتوجيه لأنهما غالباً ما يستعملان للدلالة على مهمة السلطة العليا للمؤسسة، ونستخدم مصطلح القيادة أو التسيير للإشارة إلى ما يقوم به المسؤولون الذين يشتغلون في كافة المستويات التنظيمية العليا و الوسطى والتنفيذية، طالما أنهم مسؤولون عن الإنجازات والسهر على متابعة أعمال الآخرين وإن اختلفت الأهمية النسبية للوظائف التسييرية في كل حالة. (قرقاد، 2021)

أما تاريخياً فهناك توجهان لعملية التسيير والإدارة أولهما المدرسة الكلاسيكية التي ستحاول جعل الإدارة علمًا علميًا من خلال البحث عن أفضل طريقة للتسيير، بينما المنظرون الآخرون بما في ذلك **Mintzberg**، الإدارة هي فن معقد من حيث الممارسات المتعددة تحددها العديد من العوامل.

أما **Henri Fayol** يحدد وظيفة التسيير أو الإدارة في خمس عمليات هي: التخطيط، التنسيق، التنظيم، التوجيه والرقابة. ولقد قدم العديد من المؤلفين تعريفات مختلفة لمفهوم التسيير نذكر منها:

ويعرف التسيير على أنه: "طريقة عقلانية للتنسيق بين الموارد البشرية والمادية والمالية قصد تحقيق الأهداف المسطرة، وتتم هذه بطريقة حسب سيرورة التخطيط، التنظيم، الإدارة والرقابة للعمليات" (حبيب، 2000، صفحة 103)

وقد عرف الكلاسيكي فريدريك تايلر **Taylor Frederick** مؤسس نظرية الإدارة العلمية التسيير بأنه "علم مبني على قوانين وقواعد وأصول علمية قابلة للتطبيق على مختلف النشاطات الإنسانية" (بزايد، 2011، صفحة 21).

وحسب كوتلر فيليب **Philip Kohler** فإن " المؤسسة من أجل تحقيقها تسيير جيد عليها إبداء عدة مبادرات وجهود، فالإدارة لا ينبغي لها بأية حال التخلي عن اليقظة، وفي نظر بعض المديرين أن مهمة التسيير تتمحور حول إعطاء كل الوقت لتطوير الكل، ومن وجهة نظرهم أنه خطوة صغيرة في الاتجاه الصحيح" (PHILILP, 2005, p. 88).

ويعرف التسيير كلا من: **George R. TERRY ET Stephen G. FRANKLIN** بأنه "عملية محددة تتكون من أنشطة التخطيط، التنظيم، الاندفاع والرقابة التي تهدف إلى تحديد وتحقيق أهداف محددة من خلال عملية التوظيف وتنفيذ الموارد الأخرى" (GILBERT, 2013).

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن التسيير هو نشاط يقوم بتحويل الموارد البشرية والمادية إلى إنجازات فعالة، أو القيام ببعض الإجراءات والممارسات لضمان الأداء الفعال للمنظمة ككل، إذن الهدف هو الاستغلال الأمثل للموارد الموكلة لتحقيق هاته الأهداف.

بشكل عام، هناك عدة تعريفات لمصطلح التسيير، ولكن في إطار دراستنا هذه نعتقد أن التعريف الأكثر اكتمالاً والأكثر إقناعاً هو الذي جاء به المؤلفين **George R. Terry et Stephen G. Franklin** حيث أشار هذين الأخيرين أن التسيير نشاط يحول الموارد البشرية والمادية غير المنظمة إلى إنجازات مفيدة وفعالة. أي أن الإدارة هي الأكثر تحدياً، الأكثر اكتمالاً، الأكثر تطلباً، الأكثر أهمية والأكثر دقة من بين جميع الأنشطة البشرية.

2- تعريف مراقبة التسيير وخصائصها

2-1- ماهية مراقبة التسيير:

تطور مفهوم مراقبة التسيير مع التطور التاريخي لها واختلفت تعاريفها باختلاف المنظرين والمؤلفين للمدارس الإدارية، الذين أعطوا أهمية كبيرة لها، فتباينت التعاريف بين تحديد المفاهيم والأبعاد، بلوغ الأهداف أو تحقيق الإستراتيجيات. وفيما يلي سنذكر بعض التعاريف منها:

حسب **Alazard. C** "إن رقابة التسيير تبحث عن إدراك ووضع وسائل معلومات موجهة لتمكين المسؤولين من التصرف وتحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الأهداف والوسائل وما هو محقق، لذا يجب اعتباره نظاماً معلوماتي لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية ونجاعة الأداء لبلوغ الأهداف" (قورين، صفحة 33).

يرى هذا التعريف بأن مراقبة التسيير من خلال أدواتها ونظام معلوماتها تسمح للمسيرين بالقيام بالعمليات التصحيحية بعد قيامهم بتقييم أدائهم ونتائجهم ومقارنتها مع ما كان مخطط له بغية الوصول للأهداف المسطرة.

أما أنطوني (Anthony 1988) فيعرف مراقبة التسيير بأنها: "العملية التي يؤثر بها المديرون على الأعضاء الآخرين في المنظمة لتنفيذ استراتيجيات المنظمة" (Sabine SÉPARI, 2014, p. 02).

هذا المفهوم يوضح كيفية تنفيذ المسيرين خاصة والإدارة بصفة عامة لعملية مراقبة التسيير بغية الوصول للأهداف الإستراتيجية.

أما المخطط الفرنسي للمحاسبة فيعرف مراقبة التسيير بأنها "مجموعة من الإجراءات المتخذة لتزويد المسيرين ومختلف المديرين بأرقام دورية خاصة بنشاط المؤسسة. إذ يمكن مقارنتها مع البيانات السابقة أو المتوقعة، إذا لزم الأمر، وتشجيع المسيرين على الشروع بسرعة في الإجراءات التصحيحية المناسبة" (GILBERT, 2013, p. 16).

هذا التعريف يركز على الأساليب والإجراءات الدورية المتعلقة بنشاط المؤسسة التي تعطى وتقدم للمسيرين، وذلك للقيام بعملية مقارنة هذه المعطيات مع سابقتها من البيانات أو مع ما كان متوقع، ثم عندئذ القيام بدراسة وتحليل الانحرافات والشروع وبسرعة في العمليات التصحيحية.

وعرفها (Bouquin Henri 1997) على أنها عنصر من عناصر الرقابة التنظيمية ودورها الرئيسي هو السماح لقادة التسلسل الإداري بالتأكد من الاتساق بين الإجراءات اليومية، وكذا الإستراتيجيات المحددة في المدى الطويل (Bennia Mesbah Yakout, 2016).

يركز هذا التعريف على أن مراقبة التسيير تكون بين التحكم الإستراتيجي والعمليات التشغيلية لضمان التناسق بين الأهداف الإستراتيجية أي طويلة المدى والحياة اليومية أي قصيرة المدى. ولا يكتفي دورها على التنسيق أو الرقابة بل يتعداه إلى القيادة من خلال وضع الشروط اللازمة للمسيرين لتحقيق أهداف منظماتهم.

كما عرف عبد اللطيف خمخام مراقبة التسيير على أنها مسار العمل الموضوع في خدمة المؤسسة لضمان التنشيط والتحرك الفعال والمستمر للطاقات والموارد المتاحة، من أجل الوصول إلى الهدف المراد تحقيقه (ناصر، 2003، صفحة 10).

يوضح هذا التعريف بأنه على يجب كل منظمة أو مؤسسة مهما كانت خصوصيتها بغية الوصول إلى تحقيق الأهداف الموضوعية والمخطط لها مسبقا، أن تقوم بتسهيل عملية تنقل الطاقات والموارد، أي أنه يؤكد على وجوب وأهمية مرونة مراقبة التسيير.

وهناك تعريف آخر لـ **GERVAIS.M** الذي يرى أن مراقبة التسيير هي: "العملية التي يتأكد من خلالها المسيرين من أن الموارد موجودة ومستعملة بصفة فعالة وبنجاحة وملائمة بما يتماشى مع تحقيق أهداف المنظمة، وأن المساعي والتوجهات الحالية تسيير جيدا وفق الإستراتيجية المحددة" (GERVAIS, 2000, p. 20).

هذا التعريف يؤكد بأن مراقبة التسيير هي مجموعة من الإجراءات المتخذة لتزويد جميع المسيرين بمختلف البيانات اللازمة والموارد المتاحة لتحقيق أهداف منظماتهم وفق الإستراتيجية المعمول بها.

ويقترح **Boisselier. p et autres** التعريف التالي لمراقبة التسيير: "تبحث مراقبة التسيير عن تصور وضع نظام معلومات موجه لتوجيه سلوكيات المستخدمين و المسيرين و للسماح لهم بالتصرف لتحقيق التقارب الاقتصادي الإجمالي بين الأهداف، الموارد والإنجازات، يجب أن تعتبر كأداة لقيادة المؤسسة لأنها تراقب كفاءة وفعالية الأنشطة و الموارد (اقتصاد الموارد) لإنجاز أهداف المنظمة" (بوهالي، 2018، صفحة 23).

يركز هذا التعريف وعلى عكس جميع التعاريف الأخرى التي ذكرناها سابقا، على البعد السلوكي، حيث يرى الكاتب بأن عملية مراقبة التسيير عملية سلوكية وذلك باعتبار أن كل من المسيرين والمستخدمين لهم بالضرورة أهداف شخصية. حيث يجب وضع تصور مثالي لدمج أهدافهم الشخصية مع أهداف المنظمة وفق مقارنة سلوكية بين الأهداف والموارد والإنجازات.

ومن خلال ما ذكرناه من التعاريف والمفاهيم السابقة لمراقبة التسيير يلاحظ الباحث عدة نقاط مشتركة

جاءت كالتالي:

- انقسام مراقبة التسيير إلى عمليات وأنشطة مترابطة فيما بينها داخل المنظمة.
- غالبية التعاريف أكدت على أن مراقبة التسيير هي وظيفة إدارية.
- نجاح مراقبة التسيير متعلق ببلوغ الأهداف المخطط لها مسبقا، المعدة وفق الإستراتيجية. وتعد هذه الأهداف آليات التوجيه لمراقبة التسيير لتحقيق إستراتيجية المنظمة.
- مساعدة المسيرين للتحكم في العمليات التسييرية، بغية الوصول إلى الأهداف المنشودة.
- تعتمد مراقبة التسيير على العمليات والآليات لتقييم الأداء ومتابعة النتائج المحققة فعلا والقيام بمقارنتها مع ما كان متوقع. وقيام المسيرين بتحديد الانحرافات ومعالجتها التي تسمح لهم ببلوغ الأهداف المسطرة.
- تتطلب عملية مراقبة التسيير كفاءة وفعالية في استعمال الموارد المتاحة.

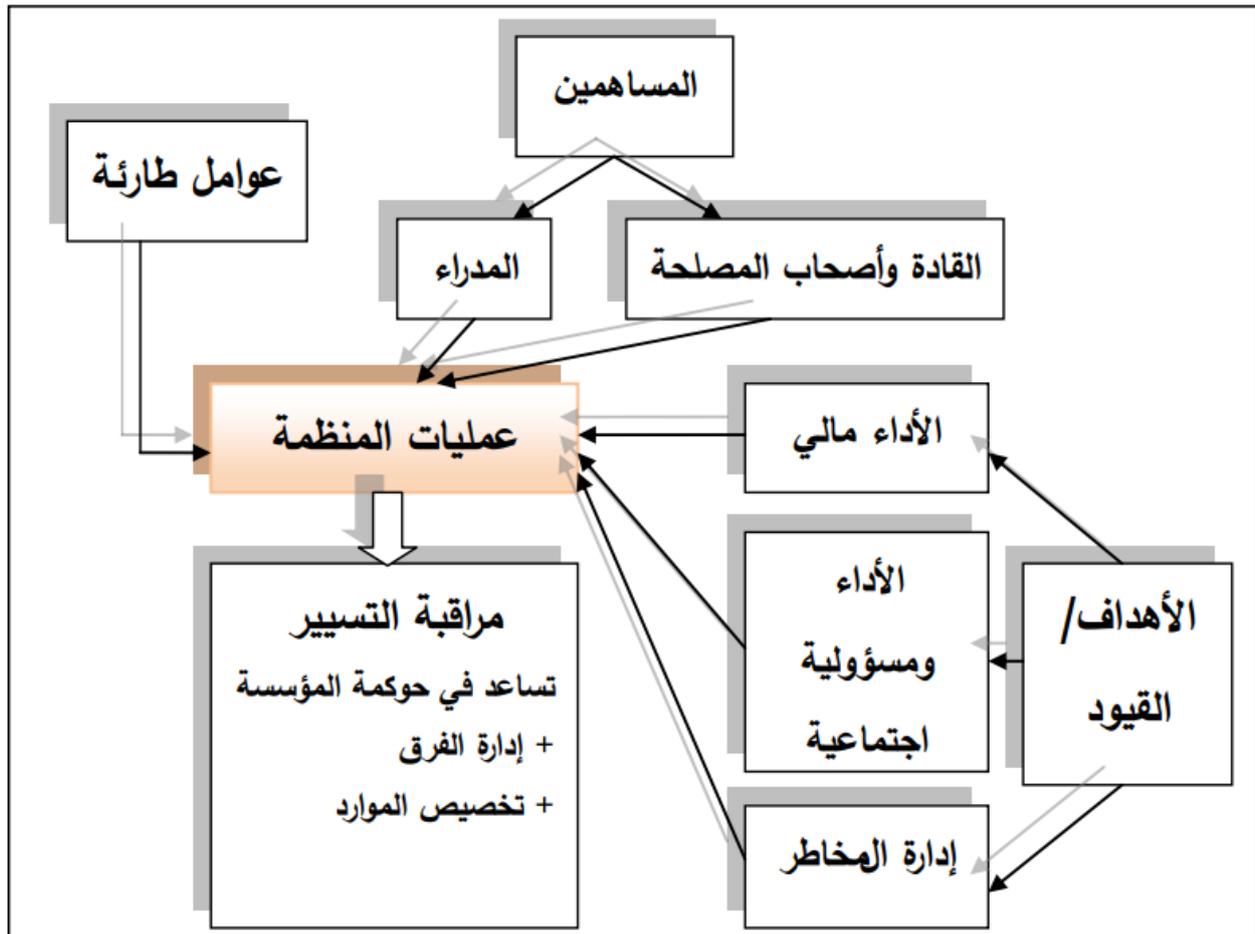
وبناء على هذه النقاط المشتركة في التعاريف السالفة الذكر يمكن للباحث من وضع تعريف لمراقبة التسيير كالتالي:

تعتبر مراقبة التسيير عملية أو وظيفة لها مجموعة من الإجراءات والأدوات يقوم بها المسيرون للوصول إلى أهداف المؤسسة المخطط لها مسبقاً، وفق استراتيجية محددة، مع ضمان الاستعمال الأمثل لمختلف موارد المؤسسة.

ويمكن القول بأنها التسيير العقلاني لموارد المؤسسة من خلال توقع الأحداث، وتصحيح الانحرافات الحاصلة من عملية المقارنة بين المتوقع والنتائج والتكيف مع التطورات الحاصلة وتقليل المخاطر لبلوغ الأهداف ضمن الرؤية الإستراتيجية.

ويمكن توضيح مراقبة التسيير بأبعادها الحديثة من خلال الشكل التالي:

الشكل 1: وظيفة مراقبة التسيير حسب الرؤية الحديثة



2-2- مراقبة التسيير نظام وعملية:

مراقبة التسيير هي أحد عناصر التحكم في عملية التسيير، تتسجم مع البيئة المحيطة لها بهياكلها الخاصة، حيث تقوم المؤسسة بتتبع السلوكيات اللازمة لبلوغ الأهداف المسطرة. وتترجم إجراءات هذا المستوى من خلال تنظيم القرارات، تفويض السلطة، وتداول المعلومات. (Claude ALAZARD, 2007, p. 32)

ومنه فالغرض من مراقبة التسيير السماح للمسيرين بالتحكم في العملية، أي التحكم في النظام.

2-2-1- عملية مراقبة التسيير:

يرى المؤلفين أردن وعلي، أن عملية مراقبة التسيير تشكل القلب والهدف من مراقبة التسيير (Diouf, 2015/2016, p. 6).

حيث في الواقع نرى في هذه العملية المسيرين التنفيذيون يقررون وفقاً للتوجهات التي يتبناها المسيرين الرئيسيون، ويقومون بتحليل وتفسير النتائج المرحلية المتحصل عليها لإعطاء قراراتهم وإعادة التصرف مرة أخرى. حيث تساندهم وتدعمهم عملية مراقبة التسيير في التنبؤ لمخلفات قراراتهم، قياس وتفسير نتائجهم وتوقع النتائج المستقبلية. ويقوم مراقب التسيير بدعم تنفيذ مراقبة التسيير في المؤسسة من خلال ترابط مجموعة من الأنشطة منطوية تحت عملية لعملية تنظيمية.

ليتم بعدها ذلك تحويل هذه الأهداف إلى عمليات تشغيلية بانتهاج آليات العمليات التجارية، تسيير الموارد البشرية، القيام بالاستثمارات والإدارة المالية. وبعدها مباشرة نتحول لمرحلة إعداد الموازنة التي تأخذ أكبر قدر من مراقب التسيير في العمليات التشغيلية بوضع الأهداف قصيرة الأجل مع الأخذ في الحسبان القيود الموضوعية. حيث يقوم أي مراقب التسيير ببناء الموازنات وفق الخطة المتبعة والمعتمدة للعام القادم. ثم تأتي بعدها مباشرة المرحلة الأخيرة من عملية مراقبة التسيير ألا وهي قياس النتائج المرحلية، التي تتلاءم مع ما يعرف بمراقبة الموازنات.

وتنقسم هذه المرحلة أي قياس النتائج المرحلية إلى ثلاث خطوات وهي:

- الأولى تقوم بتنفيذ عمليات الإنهاء الشهرية بغية قياس النتائج الجزئية لتوضيح وتبيان أي انحرافات.
- الثانية هي القيام بتحليل الانحرافات وذلك لتحديد الأسباب الرئيسية والمعقدة لهاته الانحرافات مع وضع المؤشرات الصحيحة للخطوة الأخيرة.
- الثالثة والأخيرة: القيام بالعمليات التصحيحية اللازمة.

2-2-2- نظام مراقبة التسيير:

تعتبر مراقبة التسيير نظام تتفاعل من خلاله الأدوات التي يتم جمعها وذلك بغية التحكم في تسيير المؤسسة. هذا النظام الذي يعرف بأنه مجموعة من المكونات المترابطة فيما بينها. أما بالنسبة لنظام مراقبة التسيير فهناك عدة مكونات أو عناصر تتفاعل فيما بينها بغية توجيه العمليات والمساعدة في اتخاذ القرارات، ومن خلال هذه النقطة نلاحظ ما يلي:

- عمليات التخطيط للمدى الطويل.
- الإحصاءات غير المحاسبية.
- المحاسبة المالية.
- محاسبة التسيير (الإدارية).
- النسب.
- لوحات القيادة.
- نظام الموازنات.

لإعطاء المؤسسة نظام جزئي فعال وناجح يجب العمل على الترابط والتنسيق ما بين العمليات التخطيطية وإعداد الموازنات بالإضافة إلى المكونات الأخرى لإعطاء نظام معلومات لتسيير المؤسسة. وذلك من خلال توافق المسييرين بإعطاء النتائج في الأوقات المناسبة، مع علمهم المسبق بالآليات المتبعة، ومشاريع العمل المستقبلية.

ولكن في الواقع وفي غالب الأحيان يكون نظام المراقبة غير متوازن وذلك راجع لتفضيل النظام الجزئي للموازنات، إذن في كثير من المؤسسات نجد نظام موازناتي وليس نظام مراقبة التسيير وذلك من خلال عملية الانفصال الموجودة بين النظام الفرعي للموازنات من جهة، والأنظمة الفرعية للتخطيط ونظام المعلومات والتسيير من جهة أخرى (Diouf, 2015/2016, p. 9).

وعليه لكي يتلاءم نظام مراقبة التسيير من جهة مع التنظيم الإداري ومن جهة أخرى مع كل الخدمات اللوجستية التقنية التي يمكن التحكم فيها يجب أن يسمح لهذه العملية أي التوافق أن تتم في أحسن الظروف المتاحة لجميع المعلومات والتنبؤات.

لهذا السبب تعتبر تكلفة تشغيل نظام مراقبة التسيير ذات إعدادات مهمة يجب ضبطها وتحديدها بما يتوافق مع الإمكانيات المالية للمؤسسة.

2-3- خصائص مراقبة التسيير:

تعتبر مراقبة التسيير الأداة المهمة في توجيه وقياس وتتبع كل العمليات الخاصة بالمؤسسة، فهي إذن الوظيفة الأنسب لتسيير هاته المؤسسات، ورغم تعدد مفاهيمها وتنوعها إلا أن لها مجموعة من الخصائص التي تمكن الباحث من الوصول إليها من مختلف المراجع التي اطلع عليها وهي كالتالي:

▪ مراقبة التسيير وظيفة وليست سلطة تملك حق المساءلة: (Claude Alazar, 2001, p. 13)

من خلال الرقابة يمكننا قياس درجة كفاءة الجهاز الإداري في استخدام الإمكانيات البشرية والمادية المتاحة للمؤسسة فالرقابة إذن تعتبر وظيفة من وظائف الإدارة تهدف أساسا إلى متابعة الأعمال اليومية لمعرفة أن ما يجري داخل المؤسسة يسير وفق الخطط الموضوعة، بداية من رؤية استراتيجية وصولا إلى الإجراءات التشغيلية كتحديد الانحرافات والقيام بالعمليات التصحيحية. غير أن هذا لا يعني أن الرقابة لا تمارس عن طريق السلطة، فهي تقوم بوظائفها في المجالات المسموح لها قانونا هذه السلطة تتمثل حدودها في عملية المتابعة وكشف الانحرافات وإبلاغها إلى المسؤولين واتخاذ القرارات المصححة لهذه الانحرافات. حيث لا تتعداه إلى محاسبة المتسببين في الانحرافات.

فالرقابة هدفها تحسين أداء المؤسسة من خلال محاولة خلق الروح التعاونية والثقة بين من يقوم بالرقابة ومن تقوم عليه الرقابة.

▪ مراقبة التسيير عملية مستمرة باستمرار المؤسسة في أداء وظائفها (collaborateurs, 1996, p. 50)

وظيفة مراقبة التسيير تبدأ مع بداية النشاط وتستمر معا استمراره. وهي لا تتوقف ولا تنتهي بل تكون بدايتها من حيث تنتهي. إذن مراقبة التسيير لا تفرق بين عملية دون عملية أو هدف دون هدف ولا على أفراد دون آخرين (بحيث تراقب العاملين وتترك المسيرين) ولا على مرحلة دون مرحلة.

بل هي تشمل جميع العمليات وتسري على كافة الأفراد في جميع المستويات.

▪ مراقبة التسيير ليست عملية قاصرة على مستوى إداري معين (P. L Bescos, 1996, p. 74)

لم توجد مراقبة التسيير لمستوى إداري معين لياشتر مهامه دون المستويات الإدارية الأخرى، بل جاءت لجميع المستويات الإدارية، لأن من أهداف مراقبة التسيير ومهامها ربط الاتصال بين جميع الوظائف الإدارية في المؤسسة من خلال طرق عمل، إجراءات معينة وتبادل المعلومات وتحيينها، فتفضيل مستوى إداري على آخر سيؤدي حتما إلى فشل عملية ونظام مراقبة التسيير ككل.

ويوجد عدة خصائص أخرى نوجزها فيما يلي: (الصغير، 2013، صفحة 50)

- مراقبة التسيير تسعى إلى قياس الأداء وفقا لمعايير مالية وغير مالية محددة سلفا لضمان سيرها نحو تحقيق الأهداف المرجوة.
- مراقبة التسيير تتمكن من متابعة تنفيذ الخطة لمعرفة مدى تحقيق الأهداف المقررة، والتأكد من أن الأداء يسير ضمن اللوائح والأنظمة والإجراءات والسياسات، والتحقق من أنه ينفذ بأفضل الطرق وأكثرها فعالية.
- مراقبة التسيير تساعد على اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتسعى إلى تصحيحها من خلال البحث عن الأسباب التي أدت إلى وجودها وإيجاد الوسائل اللازمة لمواجهتها قبل تفاقمها وعدم تكرارها مستقبلا.

3- مراقبة التسيير الأهمية الأهداف والركائز

3-1- أهمية مراقبة التسيير:

خضعت مراقبة التسيير لتغييرات كبيرة منذ نشأتها إلى غاية السنوات الأخيرة كان سببها التطور الرهيب الحاصل في المؤسسات الاقتصادية، خاصة فيما يتعلق بكون حجم المؤسسة، تعقيد وظيفة التسيير وصعوبة عملية الرقابة. الأمر الذي حتم على مراقبة التسيير مسايرة هذه التحديات الجديدة، فأصبحت أكثر فاعلية في قياس الأداء، والمحرك الأساسي في بناء الإستراتيجية، هذا التحول في وظيفة مراقبة التسيير وأهميتها كانت له أسباب عديدة منها (عبدالمحسن، 1977، صفحة 137):

3-1-1- التعقيد التنظيمي:

كبر وتوسع المؤسسات في جميع العمليات الإنتاجية والشرائية، وتعقيد هياكلها، وازدياد حدة المنافسة، يجعلها تتجه نحو عملية مراقبة التسيير للاستفادة من مخرجاتها في عمليات التخطيط، صياغة الأهداف واتخاذ القرار. وبالتالي فهي أي مراقبة التسيير ترشيد علمي وعملي لجميع القرارات الصادرة عن المديرين في الإدارة في عملية التسيير كما تلعب دورا هاما فيما يلي:

- الاستخدام الأمثل للموارد المتوفرة للمؤسسة في الوصول إلى النتائج والأهداف المحددة.
- لتحقيق الرقابة لأهدافها لابد من اقترانها بعملية التخطيط، وذلك من خلال اهتمامها بقياس ما تم القيام به فعلا ومقارنته مع الخطط التي تم وضعها (الفاعوري، 2008، صفحة 19).
- عملية المراقبة لها دور كبير في تحسين أداء المؤسسة وضمان استمراريته وتحقيق أهدافها الإستراتيجية (كاظم، 2008، صفحة 384).

3-1-2- تغيير الظروف:

في أي مؤسسة تتأثر المدة الزمنية بين عملية تحديد الأهداف ومرحلة بناء الخطط والشروع فيها بالبيئة المحيطة لها، الأمر الذي يؤدي إلى إعاقة الأهداف وتنفيذ الخطط. وعليه فكلما كان تصميم وممارسة نظام مراقبة التسيير بشكل سليم في التوقع والتنبؤ والاستعداد للاستجابة له، وكلما طال الأفق الزمني لعملية التخطيط كلما زادت أهمية مراقبة التسيير.

3-1-3- تراكم الأخطاء:

من غير المعقول أن توصل الأخطاء البسيطة والسهلة إلى إلحاق الضرر بالمؤسسة بشكل كبير، ولكن مع مرور الوقت تتراكم هذه الأخطاء ويتفاقم أثرها، خاصة إذا بقيت دون معالجة أو عملية تصحيح. ويمكن ذكر أهمية مراقبة التسيير كما ذكرها العديد من المؤلفين في النقاط التالية (ياغي، 1994، صفحة 19):

- سعي جميع الأجهزة الإدارية في اتجاه الهدف الواحد وفق الرؤية الإستراتيجية.
- العمل على ترشيد عمليات اتخاذ القرار بالوصول إلى المعلومات الصحيحة لسير العمل، خاصة المتعلقة السياسات العامة للعمل ولأهدافه.
- العمل على إلزام الجميع باحترام القرارات الصادرة، والتأكد من تطبيق مختلف القوانين دونما إخلال.
- التطبيق التام لجميع العمليات الفنية والتقنية وفقا للأصول المقررة في المؤسسة.
- التأكد من تطبيق جميع القوانين المتاحة على أتم وجه، خاصة في الأمور المالية.
- كبح المسيرين في التعسف في استعمال السلطة من خلال المحافظة على جميع حقوق أصحاب المصلحة، مع السعي إلى تحقيق العدالة في تأدية الحقوق والوفاء بالالتزامات
- اتخاذ جميع الإجراءات لمنع حدوث الأخطاء، أو اكتشافها فور وقوعها والقيام بالمعالجة المناسبة.
- تذليل العقبات والمشاكل التي تعترض طريق العمل التسيير والرقابي.

- التوجه نحو الإدارة الاقتصادية من خلال إيقاف الإسراف الزائد وكثرة الإنفاق في الحالات غير الحيوية، والحد من تكاليف العمل.
- التأكد من حسن السلوك وكفاءة جميع المسيرين وفي جميع المستويات.

3-2- أهداف مراقبة التسيير:

تعتبر مراقبة التسيير الأداة المهمة في توجيه وقياس وتتبع كل العمليات الخاصة بالمؤسسة، فهي إذن الوسيلة الأفضل لقيادة هاته المؤسسات.

فمراقبة التسيير تطورت مع تطور المؤسسة بحد ذاتها، فخلال المراحل الأولى للمؤسسة كانت وظائفها بسيطة وغير معقدة الأمر، فاستمرت مراقبة التسيير هي أيضا بالتبسيط حيث تمثلت جل عملياتها في الأعمال المحاسبية، ولكن ومع تطور المؤسسة باعتبارها كيان يؤثر ويتأثر سواءا بالبيئة أو التطور التكنولوجي تأثرت بدورها مراقبة التسيير التي أصبحت تقتضي وجود إستراتيجية ملائمة لتحقيق الأهداف مع المحافظة على الموارد المتاحة، الأمر الذي أدى إلى توسيع في أهدافها فأضافت للأهداف الكمية الأهداف النوعية، وسيحاول الباحث عن يحيوي نكر أهم الأهداف لمراقبة التسيير التي جاءت كالتالي (Pillot, (Norbert Guedj, pp. 494-501 (1986, p. 58):

3-2-1- التوافق والربط بين مراقبة التسيير الإستراتيجية ومراقبة التسيير التشغيلية:

من المسلمات به في مراقبة التسيير أن تكون مراقبة التسيير العملية أو التشغيلية هي مرآة عاكسة لمراقبة التسيير في عدة أوقات وفترات مهمة، ولكن في الواقع وفي الجانب العملي هناك قطيعة وفصل فيما بينهما، ولا توجد أحسن وسيلة للربط بينهما أفضل من لوحة القيادة هذه الأخيرة عبارة عن مؤشرات ومنبهات للمنظمة ككل حيث تحتوي على بيانات عامة تعطي الفرصة للمسؤولين باتخاذ القرارات وإبداء الرأي على أداء المستوى الإداري أو على مستوى قيادة المنظمة.

ويتدخل في إعداد لوحة القيادة كل من المستويين الإستراتيجي والتشغيلي، هذا يعني وجود مجموعة مسيرة للمؤسسة وتشمل المجموعة التالية:

- ✓ **المديرية العامة:** هي المسؤولة عن بناء الإستراتيجية وتتبعها، بحيث تكون مفهومة للجميع وعندها أي الإستراتيجية قابلة للتطبيق، حتى يستطيع الجميع تحديد أهدافهم في مخطط العمل، حيث تقوم المديرية العامة بتبيان لهم الإستراتيجية كلا حسب مسؤولياته.

- ✓ **المسؤولين التشغيليين:** باعتبارهم الأداة أو الهيئات المطبقة للإستراتيجية، وبسبب وجودهم في الميدان فإنهم يحاولون تقريب لوحات قيادتهم من الأسس الإستراتيجية، الأمر الذي يجعلها أكثر ملائمة ومرونة.
- ✓ **مراقبة التسيير:** تتجلى مهمتها الرئيسية في الربط بين المديرية العامة والمسؤولين التشغيليين، الأمر الذي يتطلب من مراقبي التسيير ان يكونوا مطلعين على الإستراتيجية ولهم القابلية على التكيف مع خصائص لوحات القيادة بغية التوازن بين الخطط الإستراتيجية وتطبيقها في الميدان، وكذلك لهم دراية تامة بتقنيات نظام المعلومات كالإعلام الآلي لتحسين توجهاتهم في مراقبة التسيير.

3-2-2- القضاء على الآثار السلبية لأنظمة قياس الأداء:

تعتبر مراقبة التسيير نظاما للمعلومات بامتياز إلا انه يبقى بدون فائدة إذا لم يطوره مراقب التسيير بمؤهلاته حتى يكون المساعد الأساسي للمسيرين في اتخاذ قراراتهم من جهة ويكون الأداة الأساسية لقياس الأفراد من جهة أخرى، هذا يعني أن صنع نظام المعلومات ليس من تخصص مراقب التسيير لوحده ولكن بمشاركة جميع الفاعلين في المؤسسة، ولكن مسؤولية عمل هذا النظام بشكل صحيح هي من مسؤوليات مراقب التسيير، فعليه أن يعمل على منع تحريف المعلومات او الغش فيها، لأن مثل هذا العمل أي تحريف المعلومة يؤدي بمراقب التسيير إلى معاونة وإجبار أنظمة التقييم في المؤسسة وبالتالي المسيرين على عدم التأثير على نظام المعلومات حتى تبتعد عن هاته الأعمال.

وهناك فرعين من أنظمة المعلومات:

- الفرع الأول: نظام معلومات متعلق بالتكاليف والقرارات الإستراتيجية والتشغيلية.
- الفرع الثاني: نظام معلومات مرتبط بتقييم الأداء.

3-2-3- القضاء على الآثار السلبية لأنظمة التقييم اللاحق:

ارتكزت أنظمة مراقبة التسيير التقليدية على المعلومات المحاسبية، التي تقوم على مبدأ قياس اللاحق للأداء، الأمر الذي جعلها أي مراقبة التسيير تتميز بالتأخر والانحراف عن الأهداف المحددة لها. وللقضاء على مثل هكذا سلبيات يجب على مراقبة التسيير أن تقوم ب:

- مواصلة عملية تطوير ذاتها والبحث الدائم عن المعلومة وسبل تحيينها.
- بناء عملية تنبؤ لبيئتها الداخلية والخارجية بدل التركيز على تضييع الوقت في قياس النتائج والانحرافات لكل عنصر على حدى، الأمر الذي سيؤدي إلى مواجهة جميع الاحتمالات الإستراتيجية المتعلقة بمحيط المنافسة، اختلاف أدواق المستهلكين وتغيرات عالم الأعمال من جهة ومن جهة أخرى تعطي الفرصة

لمراقب التسيير بتوسيع معلوماته وفي جميع الميادين كالبناء الإستراتيجي، تفسير المخاطر وتحليل القيمة.

3-2-4- ضمان تقارب الأهداف:

لمراقبة التسيير عدة عراقيل أهمها هو تعدد الأهداف وتناقضها في بعض الحالات وقد تكون حتى مبهمة أو غامضة، ولإزالة هذا الإشكال تأخذ الاعتبارات النفسية أثرا كبيرا في مراقبة التسيير، كما يؤدي الاتصال، الإقناع، التشجيع، الإنعاش والنقد عنصرا أساسيا في عملية مراقبة التسيير وذلك بغية تحقيق تقارب وتواصل في أهدافها.

وكما هو معلوم فإن مراقبة التسيير هي نظام للمعلومات، تطبق من طرف الإطارات العمليين، وتؤدي من طرف مراقب التسيير. وللوصول على نجاح هذا النظام في تحقيق أهدافه السابقة يجب توفر بعض الشروط نذكر منها (يحياوي، 2009، صفحة 32):

- وجود أخلاقيات المؤسسة.
- نشر الأدوار على الأفراد المسيرين.
- جودة طرق وضع نظام المعلومات.
- البنية أو الهيكل الصحيح ومرونة الاتصال.
- أصالة المعلومة وتحيينها وتكيفها.

3-3- ركائز مراقبة التسيير:

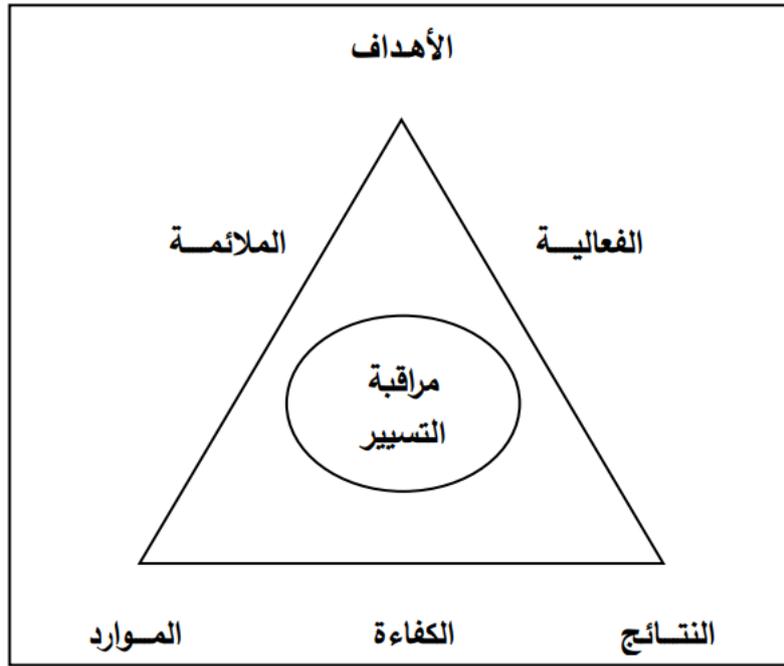
تتطلب عملية مراقبة التسيير كفاءة وفعالية في استعمال الموارد المتاحة، للوصول إلى الأهداف المحددة ضمن الرؤية الإستراتيجية، وعليه فإن عملية مراقبة التسيير تركز على ثلاث ركائز هي:

- ✓ **الفعالية:** تطور مفهوم الفعالية مع مرور الوقت إذ تحول من مفهوم كمي إلى مفهوم نوعي وذلك بدمج جميع التأثيرات كالبيئة وأخلاقيات المؤسسة. فالفعالية هي نتيجة تفاعلات جميع الفاعلين في المنظمة. فهي تقيس النسبة بين الأهداف والنتائج، يعني قياس ما إذا كان يتم القيام بالأمر الصحيحة.
- ومنه الفعالية هي تحقيق الأهداف وفقا للموارد المتاحة (Hcimi S.Y, 2003, p. 20).
- ✓ **الكفاءة:** تعني قياس كمية الموارد المستعملة لإنتاج وحدة معينة، وكذلك معرفة هل تتم الأمور بالطريقة الصحيحة في المؤسسة وذلك بوفرة الموارد من جهة الوقت والتكاليف.
- وعليه فالكفاءة هي مقارنة النتائج بالمارد المستعملة (KALIKAM, 1989, p. 22).

✓ **الملائمة:** ترتكز على العلاقة بين الأهداف المنشودة، الوسائل المستعملة والنتائج المحققة وبالتالي فهي ما مدى ملائمة الوسائل المستعملة مع الأهداف فيما يتعلق بالهدف من نظام مراقبة التسيير. فمن البديهي عند استعمال وسائل كافية نحصل على النتائج المرجوة والمنشودة، إذن فالملائمة تعني مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة (GILBERT, 2013, p. 18). (COLL, 2001, p. 06)

ويمكن توضيح ركائز مراقبة التسيير من خلال الشكل الموالي:

الشكل 2: مفاهيم ارتكاز مراقبة التسيير



المصدر: H.LONING et Y.PESQUEUX et COLL, « Le Contrôle de gestion », édition ELLIPES, Pairs- France, 2001, P.06

المبحث الثالث: مراقبة التسيير خطواتها، مكانتها، ومراقبي التسيير

1- مراقبة التسيير خطواتها، مبادئها

1-1- خطوات مراقبة التسيير:

للوصول إلى التطبيق الأمثل لمراقبة التسيير بكل خصائصها وأهدافها يجب على المسيرين تتبع خطوات رئيسية لتحقيق هذا التطبيق المثالي لمراقبة التسيير، والتي تبدأ من عملية تحديد الأهداف على حسب الموارد المتاحة، الإستراتيجية المتبعة والخطة الموضوعية. ثم بعدها تحديد الانحرافات للعمل التنفيذي مقارنة بالخطة المرسومة، وعليه وحسب المفكرين في علم الإدارة والتسيير لا بد من انتهاج خطوات محددة للوصول إلى الأهداف الرئيسية لعملية مراقبة التسيير التي جاءت كالتالي:

1-1-1- تحديد معايير الأداء:

تعتبر معايير الأداء الأساس الذي تبنى عليه مراقبة التسيير، ففي غياب هذه الأسس لا يمكن تقييم الأداء الحقيقي، ومنه لا نستطيع أن نعرف إذا كان هناك انحراف يستدعي الإجراءات التصحيحية أم لا، هذا المعايير يعرفها أحد المؤلفين بأنها: "المقاييس الموضوعية التي تستخدم لقياس النتائج الفعلية وهي تمثل الأهداف التخطيطية للمؤسسة أو إحدى إداراتها أو أقسامها والتي يعبر عنها بشكل يجعل من الممكن استخدامها لقياس التحقيق الفعلي للواجبات المخصصة" (حسن، 1981، صفحة 20).

ونفهم من هذا التعريف بأن معايير الأداء تعني من جهة الهدف المراد تحقيقه ومن جهة أخرى وسائل قياس الأداء. وحتى تكون هذه المعايير ذات جودة عالية وتمثل جميع أوجه عملية مراقبة التسيير في المؤسسة، يجب أن تلبى الشروط التالية: (عفيفي، 2003، صفحة 393)

- يجب أن تكون الأهداف والإجراءات تتلاءم مع محيط العمل الفعلي.
- أن تكون لها قابلية للتطبيق حسب الإمكانيات والوسائل الحقيقية المتوفرة للمؤسسة مع معرفة نوعية الافراد وتوجههم.
- تتسم هذه المعايير بالرقمنة والوضوح، وبتوافقها مع نوعية الأعمال والأهداف العامة.
- لها القدرة على قياس النتائج المتحصل عليها من العمليات المراقبة في الأنشطة غير الملموسة.
- أن تكون هذه المعايير واضحة لجميع الفاعلين لتطبيقها، وتتميز بعدالتها.
- تحقق أهداف مختلف المستويات الإدارية المختلفة.

▪ العمل على مساعدة الجهات المسيرة على تحديد طريقة سير العمل، لتمكينهم من اتخاذ القرارات المهمة لتطوير العمل.

▪ لها القدرة على دراسة كافية لخصائص الأفراد واتجاهاتهم ودوافعهم.

وقد تكون هذه المعايير سهلة القياس كالمادية الملموسة أو المعبر عنها بالقيمة أو بالرسم، وقد تكون هذه المعايير غير مادية وغير قابلة للقياس. لكن مع التطور الحاصل في هذا المجال إ أدى إلى إيجاد ما يعرف بميزان الأداء الذي يمكنه قياس جميع الوظائف ومختلف الأنشطة وتكاليفها الأمر الذي يساعد في تطبيق مراقبة التسيير بكامل وظائفها.

وتنقسم هذه المعايير الملموسة أو المادية إلى التقسيمات التالية: (حسن، 1981، صفحة 119)

▪ الكم: بمعنى الكمية، العدد والمقدار (الإنتاج، رقم الأعمال، المعاملات...)

▪ الكيفية: بمعن الجودة، الرداءة، المتانة، والمقاومة...

▪ الزمن: أي مقدار الوقت الذي يتطلبه إنتاج سلعة معينة أو أداء خدمة معينة؛

▪ التكلفة: النفقات اللازمة لإنتاج سلعة معينة أو تأدية خدمة أو إنجاز معاملة معينة

ونستنتج مما سبق أن جميع المستويات الإدارية تعتبر هذه المعايير بحد ذاتها أهداف يطلب تحقيقها أما بالنسبة للمسيرين بعملية مراقبة التسيير فينظرون لهذه المعايير على أنها الأدوات الحقيقية لقياس أدائهم الفعلي بغية الوصول إلى الانحرافات عن هذه المعايير.

1-1-2- قياس الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات:

كما هو معلوم فإن عملية مراقبة التسيير تقوم بقياس جهود جميع الأفراد سواء كانت مادية أو ذهنية، كما تقوم بقياس الموارد وتوافرها وطريقة تحويلها، فقياس الأداء الفعلي هو المقارنة بينه وبين ما كان مخطط له هو مرحلة تأتي بعد مرحلة تحديد المعايير الخاصة بقياس الأداء.

فقياس الأداء يستعمل إذا لقياس فعالية سير العمل في مختلف الأنشطة المنتجة في المؤسسة، وله أهمية

كبيرة تظهر فيما يلي: (عفيفي، 2003، صفحة 365)

▪ تحديد الانحرافات بين توقعات الأعمال وتحققاتها.

▪ تقديم المعلومات اللازمة لتوقعات وكفاءة الأداء في جميع الحالات المختلفة وخاصة القوى العاملة، وذلك

عن طريق عملية التخطيط والبرمجة.

- توقع جميع الاحتياجات الخاصة من الوسائل والقوى العاملة.
- توضيح أحسن السبل للقيام بالأعمال المختلفة.
- تحديد أحسن الطرق في توزيع الأعباء على مختلف المجالات بالمؤسسة.
- تحديد معايير الوقت والتكلفة المطلوبة في القيام بالأعمال.
- اختيار الأفراد والكفاءات المطلوبة وتوضيح قيمتهم وأهميتهم بالنسبة للمؤسسة.

ونظرا لأهمية قياس الأداء في المؤسسة وإستراتيجية المتبعة بالنسبة لعملية مراقبة التسيير سنتطرق إليه بالتفصيل وذلك من خلال ما يلي:

1-1-2-1- طرق جمع بيانات القياس:

هناك طريقتان يمكن من خلالهما تمرير المعلومات المتعلقة بقياس الأداء للمسييرين وهما: (عفيفي، 2003، صفحة 365)

- ✓ **الملاحظة الشخصية:** تعني إطلاع مراقب التسيير بنفسه علي سيرورة العمل باستعمال طريقة الملاحظة المباشرة في جمع البيانات المراد جمعها.
- ✓ **التقارير:** يقوم بإعدادها أشخاص آخرون ويقدمونها للمسير سواءا كانت تقارير دورية، خاصة أو استثنائية.

ولهم عدة طرق في جمع بيانات القياس منها ما يلي:

- جمع البيانات من سجلات الأداء أو الإنتاج.
- قياس الأداء بواسطة العينات.
- قياس الأداء بواسطة دراسة كمية العمل.

1-1-2-2-1- كيفية إعداد بيانات القياس: (الصغير، 2013، صفحة 74)

بعد القيام بعملية جمع البيانات والمعلومات عن الأداء في عملية ما أو في مجال معين بانتهاج أحد الطرق التي سبق ذكرها يصبح لزاما تضمينها في تقارير الأداء بطريقة تسهل معها تقييم الأداء، ويجب التنويه هنا بأن البيانات المجمعة تعتبر مدخلات لعملية الإعداد والتي يتم فيها القيام ببعض التحاليل على هاته المعلومات المجمعة، إذن عملية التجميع ليست هي عملية الإعداد، وتكون هذه المعلومات القابلة للقياس على ثلاثة أشكال وهي:

- البيانات الرقمية وتكون إما معدلات أو نسب تتطلب الدقة في الأرقام بشكل كبير.
 - الرسومات البيانية والخرائط وذلك بغية تقديم فكرة واضحة للأداء وخاصة عندما تكون الأرقام كبيرة.
 - أما الشكل الثالث للمعلومات القابلة للقياس فهي البيانات الإنشائية والتي تستعمل في التعبير عن الأداء غير قابل للقياس.
- أما طريقة إعداد بيانات القياس يكون يدويا مثل إعداد البطاقات أو آليا وأفضل بواسطة الحاسب الآلي.

1-1-2-3- التقييم ونظم معلومات التسيير:

تعني معلومات التسيير كل ما يدخل في مجال التقارير والسجلات المتوفرة والتي تقدم للمسيرين على اختلاف مستوياتهم من وقت إلى آخر بغية القيام بأعمالهم واتخاذ القرارات المناسبة هاته الأخيرة تمكن المسيرين من تسيير أعمالهم التشغيلية والتخطيطية، حيث تعتبر الأعمال التشغيلية اليومية وعلى صغرها أساس معلومات التسيير التي تبدأ بالتداول والتجمع بدءا من المستويات الإدارية الصغيرة إلى المستويات الإدارية الكبيرة.

وعليه فإن معلومات التسيير هي النظام الذي يضمن تبويب جميع المعلومات التي تريدها الإدارة، حيث يهدف هذا النظام إلى تقديم لكل مسؤول المعلومات التي يحتاجها في عملية اتخاذ القرار.

ومن أفضل وسائل توصيل معلومات أنشطة مراكز المسؤولية إلى الهيئات العليا هي التقارير التي تعتبر طريقة اتصال تساعد في تحقيق التنسيق داخل المؤسسة.

1-1-2-4- المراجعة الإدارية العامة:

يمكن تعريف المراجعة الإدارية العامة بأنها الفحص الشامل لتنظيم المؤسسة ولأهداف والسياسات وأساليب الرقابة والعمل، والهدف الأساسي من المراجعة هو إظهار وتحليل الخلل في النظام والتخلص من ذلك (الصحح عبدالفتاح محمد، كامل، 2001، صفحة 220).

وعليه فإن دراسة وتحليل أساليب التسيير تتضمن فحص ما يلي:

- الأهداف الموضوعية.
- السياسات.
- الإجراءات.
- تفويض السلطات.
- المعايير والإنجازات التي تحققت

ولمعرفة نجاعة الإدارة على مبدأ مقارنة الأداء الحقيقي مع الأداء المتوقع الذي أسست عليه السياسات والإجراءات، ويبقى المفهوم الصحيح للتقييم يرتكز على مبدأ القياس لمعرفة ما مدى مناسبة والتزام هذه الأهداف والإجراءات وطرق العمل مع الموقع العام للمؤسسة، وهذا هو عمل المراجعة الإدارية العامة وعند استمراريتها تحقق المنافع التالية: (عفيفي، 2003، صفحة 383)

- الكشف عن العجز في النظم الرقابية.
- تحسين تفهم الأفراد للأهداف والسياسات ومدى مسؤولية المراكز والإدارات المختلفة في إسهامها في تحقيق هذه الأهداف (الإدارة بالأهداف).
- إعادة تنظيم عملية التسيير على أسس علمية تضمن فعالية التنظيم في تحقيق الأهداف.
- وضع معايير للأداء أكثر واقعية.

ويتطلب تحقيق هذه المنافع تطبيق برنامج معين للمراجعة الإدارية يتكون من عدة أجزاء منها

- قياس وتقييم فعالية مراقبة التسيير: تحديد ما مدى مناسبتها مع الخطط والعمليات بالمؤسسة.
- دراسة تنظيم المؤسسة: تمرير الهيكل التنظيمي للدراسة والتحليل لكشف نقاط القوة والضعف.
- تقييم الأهداف والسياسات: تقبل والتزام عملية تحديد الأهداف والسياسات ومناسبتها لعمليات النظام.
- تقييم العمليات: الوصول للأهداف يعني الأداء الأمثل للعمليات التشغيلية، مع تحليل عناصر العمليات للمؤسسة.
- تقييم الأفراد: مراقبة سياسات الانتقاء ومتابعة كفاءة الأفراد وتفقد أحوالهم مع روحهم المعنوية.

1-1-3- تقييم الأداء وتحليل الانحرافات:

تعتبر خطوة تقييم الأداء وتحليل الانحرافات أهم الخطوات في عملية مراقبة التسيير، وتبدأ مباشرة بعد عملية وضع أهم المعايير الخاصة بالقيام بالأعمال الفعلية، ثم محاولة تقييم ومعرفة مدى الانحرافات عن الأسس الموضوعة مسبقاً من أجل تحليلها ومعرفة أسباب حدوثها وتنقسم هذه الخطوة إلى:

1-1-3-1- تقييم الأداء:

احتوت الأدبيات الكثير من تعاريف تقييم الأداء حيث يعرفونه على أساس أنه قياس النتائج التي توصلت إليها المؤسسة مقارنة بالأهداف مع توضيح العوامل المؤثرة على هاته النتائج مع اكتشاف المشاكل وتحديد المسؤوليات، ويقول علي السلمي أن: تقييم الأداء هو عملية اتخاذ القرارات بناء على معلومات رقابية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة بالمشروع بما يحقق أهدافاً محددة من قبل (ماجدة محمد عفيفي، 2000، صفحة

49). ويتم مقارنة الأداء الفعلي (الأعمال التي تمت) بالمعايير التي وضعت مسبقا، والقيام بعملية تحليل للانحرافات (إن وجدت) بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعية، ويتم أداء الأعمال في مجالات متعددة في المؤسسة، فهناك تقييم أداء الأفراد، تقييم أداء النشاط الإنتاجي، التمويلي، التسويقي أو أداء المؤسسة ككل (عفيفي، 2003، صفحة 394).

وهذه العملية أي تقييم الأداء تنتقل بين ما هو سهل وما هو صعب، فإذا كانت الأسس الموضوعية سهلة التعاطي، وتوفر الوسائل لتنفيذ الأعمال فهنا عملية التقييم تكون سهلة. أما الأنشطة التي يصعب قياسها وحتى وضع أسس سليمة لها فإنه من الصعب القيام بعملية التقييم. ويمكن فهم هذا الفرق بالمقارنة بين تقييم الإنتاج بكميات كبيرة التي تسهل فيها دراسة المعايير وكذلك تقييم أدائها وبين عملية تقييم الإنتاج بحسب الطلب، لصعوبة تحديد المعايير وصعوبة قياس الإنتاج المحقق.

وعلى العموم فإن صلاحية عملية تقييم الأداء تركز على نصاب الدقة في قياس الأنشطة التي تم القيام بها. وسلامة المعايير التي تم القياس بها. كما أن تقييم الأداء لا يتوقف فقط على تقييم الأداء الفعلي الذي تحقق وقت التقييم بل من اللازم أن يتعداه إلى الأداء الفعلي المتوقع، وذلك بغية اتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل وقوعها واجتتاب تحميل المؤسسة النتائج السلبية الناتجة عنها وتعتبر هذه من الصفات الناجحة لمراقبة التسيير (حسن، 1981، صفحة 20).

1-1-3-2- تحليل الانحرافات:

إحدى الأساليب المهمة في مراقبة التسيير لقياس الأداء في المؤسسة هي تلك المتعلقة بحساب الانحرافات ومقارنتها بالأهداف المرسومة، وعند وجود هذا الانحراف لا يفسر بأن الأداء الفعلي ليس مقبول بل هناك المجال المسموح به لحدوث الانحراف إيجابا أو سلبا، وعليه فيجب التركيز على العوامل التي أدت إلى حدوثه ونستعرضها فيما يلي: (عفيفي، 2003، صفحة 395)

- ✓ **الأعراض:** هي كل المؤشرات التي تدل على وجود خلل معين داخل المؤسسة.
- ✓ **الأسباب:** وهي الأمور التي أدت إلى وجود أعراض معينة، أي سبب حدوث الانحراف في أداء المؤسسة الأمر الذي تحليلا وتشخيصا لمكونات هذا الانحراف، ويجب معالجة الأسباب وليس الأعراض.
- ✓ **الآثار:** هي عبارة عن نتائج الأسباب السابق ذكرها، أي الانحرافات التي حدثت في أداء المؤسسة مثل نقص في رقم الأعمال أو زيادة التكاليف.

كما يجب التتويه بأنه خلال عملية المعالجة يجب التمييز بين هاته الأمور الثلاث (الأعراض، الأسباب والآثار) بغية القيام بالعملية التصحيحية، التي تركز على طريقة جمع البيانات من سجلات الأداء أو عن طريق العينات وكميات العمل وهذا لمنع حدوث الانحرافات مستقبلا.

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

وللانحرافات صور عديدة فمثلا وجود نقص في إعداد الخطة، ضعف الأداء الحقيقي، تعقيد اللوائح وعدم الاتصال الرسمي وغير الرسمي في الإدارة. ومن هنا نستنتج أن وظيفة تقييم الأداء وتحليل الانحرافات لها تأثير مباشر على كل العمليات الإدارية الأخرى.

1-1-4- تصحيح الانحرافات:

تلعب مراقبة التسيير الدور الأساسي في قدرتها على تصحيح الانحرافات الموجودة أو التي قد توجد - في الأداء الفعلي — مقارنة بما تم رسمه أصلا من أهداف، وتقدير درجة الخطورة في الفروقات الحاصلة أو التي ستحصل، ومدى تأثيرها في الأهداف الإستراتيجية المقررة واتخاذ القرارات المناسبة بالتصحيح كإعادة النظر في التنظيم القائم، أو توزيع الواجبات والمهام، أو إعادة النظر في الخطط القائمة وتعديلها بشكل يتناسب مع المتغيرات الجديدة للوظائف الإدارية الأساسية. (عارف، 1996، صفحة 124)

وكما هو معلوم فإن مراقبة التسيير الحديثة ليست فقط اكتشاف الانحرافات وتصحيحها بل معرفة مسبباتها وعلاجها أولا، وهذا يتطلب القيام بالأعمال التصحيحية والتعامل بالطريقة الإيجابية لجميع الآثار اللاحقة لها.

وعليه يمكن تلخيص هذين الإجراءين كما يلي:

1-1-4-1- عمليات تصحيح الانحرافات:

للقيام بإجراءات تصحيح الانحراف يتطلب الأمر من نظام مراقبة التسيير فعل ثلاث أمور أساسية وهي تحديد أسباب الانحراف، اختيار أنسب الطرق العلاجية والتأكد من نجاح تطبيق إجراءات التصحيح نبينها فيما يلي: (أحمدنور، 1987، صفحة 273)

✓ **تحديد أسباب الانحرافات:** يمكن لنظام المعلومات الموجود على مستوى المؤسسة معرفة أسباب حدوث الانحرافات، هل يتعلق بخطأ في الخطة؟ أم هناك خلل في عملية التنفيذ، أم هناك تغييرات في الظروف

البيئية للمؤسسة غير متوقعة الحدوث. وهنا يجب العمل على أساس مبدأ الاستثناء بالتركيز على مسببات المفارقات الكبيرة في معايير المراقبة والمؤثرة في الأداء الإجمالي. هذا الأمر يعطي الفرصة للمسيرين في المستويات الوسطى والدنيا الاهتمام بالعمليات الروتينية، وترك المسيرين في المستويات العليا التفرغ للوظائف الأساسية للمؤسسة.

✓ **اختيار الطرق العلاجية المناسبة:** يجب على مراقبة التسيير تقييم كل البدائل المتاحة فلا بد هناك عدة بدائل لمعالجة الانحرافات والقضاء على مسبباتها ومحاولة تطبيق البديل الأنسب سواء من جهة العائد أو من جهة تكلفة هذا البديل، أي اختيار الأكثر ملائمة.

✓ **التأكد من نجاح تطبيق إجراء التصحيح:** تقييم البديل المختار أي وضعة تحت عملية الفحص ومعرفة طاقته في تقويم الانحراف والتحكم في مسبباته، هذا يؤكد قوة العلاقة بين مراقبة التسيير وعملية التخطيط. فتقويم الانحرافات الحاصلة هي نفس العناصر المطبقة في معالجة مشكلة ما، إلا أن عملية مراقبة التسيير تبدأ من الخطة عند رسم المعايير وتنتهي بالمعالجة من طرف التخطيط أيضا.

1-1-4-2- إجراءات لتذليل انعكاسات الإجراءات التصحيحية:

تعتبر مراقبة التسيير أداة تقييم وتقويم وليست أداة سيطرة وتفتيش، ولكي تكون ذات كفاءة في عمليات تقييم الأداء وجب عليها عدم الاكتفاء بالمراحل التصحيحية بل القيام بطرق وقائية للقضاء أو على الأقل تذليل وتقليل الصعوبات والعراقيل الناتجة عن الأفعال السلبية لمراكزها وأفرادها، وهناك بعض الأساليب التي اتفق عليها معظم الباحثين في التقليل من ردود الأفعال وتقليل الصعوبات ومنها: (عارف، 1996، الصفحات 89-

(97

- إشراك المنفذين في وضع المعايير الرقابية.
- استخدام مبدأ الإدارة بالاستثناء.
- ارتباط الرقابة بالمستقبل.
- إمداد المنفذين بوسائل الرقابة الذاتية.

1-2- مبادئ مراقبة التسيير:

مراقبة التسيير نظام مهم للمعلومات تتمكن المؤسسة من خلاله من تحويل الأهداف المرسومة من خلال الإستراتيجية المنتهجة إلى أرقام معبرة عن وضعية المؤسسة في العمليات التشغيلية والقيام بتقييم أدائها، وذلك باعتمادها على مجموعة من الأدوات، ولنجاح هذه العملية يجب على مراقبة التسيير التركيز على مجموعة من المبادئ منها: (محمد، 2014، صفحة 06)

أحد أهم المبادئ لمراقبة التسيير هو محاولة التنسيق والاتصال بين التخطيط الاستراتيجي والتخطيط التنفيذي فحسب بولكان فإنه على مستوى الإجراءات الاستراتيجية، هناك الأمر يتعلق بالأهداف العامة التي هي في الأصل ترتكز على أسس المردودية، رأس المال، والنمو. أما على الصعيد التشغيلي في الوحدات الثانوية أو مراكز المسؤولية، فهنا كل مسير مكلف بتقديم موازنة كاملة وضبط خطط وأعمال تتماشى مع الخطة الإستراتيجية وفق الأهداف المرسومة.

- تقليص حالة عدم التحكم الذي يحسب من أهم مميزات مراقب التسيير بمساهمته في تعيين مؤشرات الشك والخطر، بوضعها بالحسبان وهذا في جميع المستويات خاصة منها الإستراتيجية، المستوى المالي، والمستوى التشغيلي.
- المساهمة الفعالة لمراقبة التسيير في وضع نظام للمعلومات للمؤسسة، يتميز بكونه مرن وفعال وملم لجميع المجالات، فمثلا للقيام برسم الأهداف عن طريق الموازنات التقديرية التي تأسس بطريقة علمية، موضوعية، وذلك بالوسائل الرياضية والإحصائية.
- قيام مراقبة التسيير بهيكلية المسؤوليات والمستويات الإدارية، وذلك بمساهمتها في هندسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة القائمة على توزيع المهام ومراكز المسؤولية، بغية منح المسير الصلاحيات الكاملة للقيام بعملية التسيير، مع تحمله عواقب النتائج السلبية ومكافأته في الانحرافات الإيجابية، بعد القيام بإجراءات التقييم.
- تميز مراقب التسيير ومنه مراقبة التسيير بالاستقلالية التنظيمية، وذلك باتباعه المديرية العامة مباشرة مع الحرص التام على عدم تحريف نتائج عمليات التقييم لأي مسير أو مركز مسؤولية، وتكون عملية التقييم بشكل موضوعي.

- مبدأ الشفافية والإفصاح هو أهم مبدأ على الإطلاق في عملية مراقبة التسيير التي تعتمد عليه في وضع الأهداف لكل مركز مسؤولية بغية منح المسير لهذا المركز عند عملية التقييم للأداء المعرفة التامة لجميع أهداف المؤسسة الملائمة للإستراتيجية المنتهجة.

2- إدارة عملية مراقبة التسيير ومكانتها

2-1- إدارة عملية مراقبة التسيير

تشكل مراقبة التسيير حلقة إدارية تبدأ من التخطيط ثم متابعة التنفيذ وذلك بغية مقارنة الأداء الحقيقي مع المخطط له، ثم تحديد اية انحرافات ومحاولة علاجها والوقوف على أسبابها ومن هو المتسبب فيها وتمر عملية مراقبة التسيير بخمسة مراحل هي:

2-1-1- التنظيم:

يهدف التنظيم إلى تسلسل عمليات الأداء تسلسلا منطقيا منتظما، حيث يعتبر التنظيم أول وأهم خطوة في مراحل مراقبة التسيير، ويلزم هذا الترتيب تبيان نوع العلاقات الموجودة بين جميع الفاعلين في المستويات الإدارية المختلفة، حيث يساعدهم في فهم هذه العلاقة وما يلزمها من حقوق وواجبات. وعليه فيمكن تعريف التنظيم بأنه مجموعة من المستويات التنظيمية ممثلة في المديرين، الفنيين، المشرفين والعمال الذين يخضعون إلى مجموعة من التعليمات، اللوائح والقواعد التي تحدد العلاقات بين الأفراد. (قودة، 2013، صفحة 37)

ومنه فإن للتنظيم جانبان محاسبي والآخر إداري، فالتنظيم المحاسبي يسهل عملية قياس الأداء المحقق باستعمال محاسبة المسؤولية وذلك بربط المعايير بأشخاص محددين يركز عليهم الأداء الفعلي في عملية التنفيذ، وعليه فيمكن تحديد المسؤوليات وفق الواجبات المطلوبة منهم.

أما التنظيم الإداري فهو منح السلطات للأشخاص الذين حددت لهم واجبات، أي الربط بين السلطة والمسؤولية حتى يقدر كل شخص مسؤولا تحمل مسؤولية مباشرة على القيام بهذه الواجبات المحددة طبقا للمعايير المخططة.

والتنظيم الجيد في المؤسسة لديه الكثير من المزايا منها: (عصفور، 1987، صفحة 150)

- توضيح الاختصاصات والمسؤوليات للمستويات الإدارية التي تتألف منها، بحيث نجد لكل مستوى إداري مهامه وأدواره وحتى علاقاته مع المستويات الإدارية الأخرى في المؤسسة، كما يبرز لكل الأفراد كل

على حسب مستواه واجباته الرئيسية والثانوية وحتى علاقاته مع بالوظائف الأخرى، فنتجنب تضارب التخصصات بين المستويات الإدارية، ولا بين الافراد. وعليه القضاء على الازدواجية في المهام.

- تحديد المهام في جميع المستويات الإدارية سواءا كانت الدنيا أو العليا، بغية الإبتعاد عن التضارب في المهام أو وقوع الخصومات.
- العمل على التنسيق بين جميع المستويات الإدارية للمؤسسة، حتى تسود الروح الجماعية وكأنهم في الفريق الواحد وليست مجموعات منفصلة.
- يوفر التنظيم محيط عمل في المؤسسة يهدف إلى خلق التعاون بين جميع المستويات الإدارية للمؤسسة.
- تنظيم طريقة العمل في المؤسسة بغية الاستفادة الكلية من جميع طاقات المؤسسة، والوصول إلى الأهداف المرسومة بكفاءة وفعالية.

2-1-2- التوجيه:

يعمل التوجيه على المساعدة في التنفيذ الفعلي وذلك من خلال إرشاد الأفراد في جميع المستويات الإدارية للقيام بمهامهم المنوطة بهم بغية تحصيل أفضل النتائج وبأقل التكاليف.

ويعرف التوجيه بأنه وظيفة مركبة تنطوي على كل الأنشطة التي صممت لتشجيع المرؤوسين على العمل بكفاءة وفاعلية في كل من الفترة الطويلة والقصيرة الأجل فهو الوظيفة الإدارية الخاصة بإدارة المؤسسة أثناء قيامها عمليا بتنفيذ الخطط (المغربي، 2016، صفحة 217).

كما يشمل التوجيه الاتصال بالمرؤوسين وقياداتهم، حتى تتجلى أهداف المؤسسة وسياساتها وقواعد العمل، من خلال الهيكل التنظيمي، وحتى العلاقات بين جميع المستويات الإدارية بالمؤسسة.

ويهتم التوجيه بكل أوجه نشاط المؤسسة حتى يمكن مراقبتها وبشكل خاص التوجيه المحاسبي والتوجيه الإداري. فالتوجيه المحاسبي يهدف إلى قياس الأحداث المالية لنشاط المؤسسة بواسطة النظم المحاسبية المختلفة مثل نظام محاسبة التكاليف ونظام المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية، ويلعب كل نظام من هذه الأنظمة دورا في تقديم البيانات عن نشاط المؤسسة، ولكل نوع من هذه البيانات استخدامات خاصة مع مراعاة التنسيق بين هذه البيانات. أما التوجيه الإداري فيهدف إلى إصدار التوجيهات والتعليمات إلى الأفراد عند تنفيذ الأعمال (كحالة، 1997، صفحة 18).

2-1-3- المراقبة:

يمكن القول بأن المراقبة هي محاولة مطابقة ما يحدث الان مع الخطة الموضوعة مسبقا، كما يعرفها آخر أن الرقابة هي التأكد من مدى كفاءة الأداء: أي التأكد من أن التنفيذ الفعلي يتم بطريقة تحقق أهداف المؤسسة بأقل تكلفة وأحسن كفاءة وإنتاجية ممكنة، ولا تقتصر على المستويات الإدارية العليا بل هي لازمة لكل مستوى من المستويات التنظيمية (حسن، 1981، صفحة 17).

ويمكن تقسيم الرقابة على الأداء إلى قسمين:

- مراقبة الأداء المخطط. من خلال القيام بالمقارنات بين العمل الفعلي والمعايير المخطط لها سابقا، ومنه فعلمية المراقبة تتطلب عملية تخطيط، وبدوره التخطيط يحتاج إلى تحديد معايير خاصة بنجاعة العمل الحقيقي.
- مراقبة الأداء الفعلي غايتها معرفة كفاءة الأداء الفعلي، ووضوح العمليات بالتزامها بجميع اللوائح والتشريعات والاورامر التي توجه العاملين لأداء واجباتهم، ويكون لمراقبة التسيير دور فعال من خلال أداة المحاسبة في مراعاة سلامة العمليات والرقابة في المؤسسة.

ويتم في هذه المرحلة (المراقبة) رسم قواعد آليات العمل وتحدد أدوار العاملين بشكل واضح ولا يصبح الاعتماد كثيرا على الاجتهادات الفردية المختلفة من شخص لآخر كما يتم التركيز على معايير الكفاءة، وتوضع مراكز اتخاذ القرارات ومواقع المسؤولية بشكل يأخذ بعين الاعتبار أن هذه المرحلة بأنها خطوة في درب المؤسسة بديلا للفردية. (القيوتي، 2008، صفحة 62)

2-1-4- التقييم:

يمكن القول بأن التقييم هو مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط وإيجاد الانحرافات الناتجة من عملية المقارنة ثم تحليل هذه الانحرافات وتتبعها ووضع العلاج المناسب لها. ويبرز دور مراقبة التسيير في تحليل الانحرافات المخططة على تقديم البيانات الخاصة بتحليل هذه الانحرافات وفقا لمبادئ التحليل المختلفة من مسؤولية، نسب ومراكز تكلفة ... وغيرها من أسس تحليل الانحرافات، وذلك بمقارنة نشاط المؤسسة في سنوات سابقة أو مقارنته بنشاط المؤسسات المنافسة (الصغير، 2013، صفحة 57). وعليه يرى الباحث بأن للتقييم أهمية كبيرة انطلاقا من عدة اعتبارات أهمها: (جرادات، 2014، صفحة 276)

- تجميع بنك معلومات يساهم في تطوير الإدارة الإستراتيجية

- معرفة مجال مشاركة المؤسسة في عمليات التنمية لصالح المجتمع في جميع المجالات وذلك من خلال جودة المنتجات.
- المساهمة في بناء الخطط وإعادة رسمها وكذلك صنع القرارات الإدارية القيمة.
- الرفع من نسق المنافسة محليا إي الأقسام والفروع الداخلية للمؤسسة، أو ما بين المؤسسة وبيئتها الخارجية.
- دعم ومساندة الأفراد الأكفاء، والقيام بعمليات التطوير والتحسين لمهارات الأفراد غير المهرة، مع صنع نظام التحفيز بما يناسب كمية ونوعية الاعمال المنجزة.
- القيام بمواصلة العمل علب بعض الإستراتيجيات أو تحسينها أو التخلي عنها وبناء استراتيجيات جديدة.

2-1-5- التقرير:

بعد إجراء عملية التقييم تأخذ عملية إدارة مراقبة التسيير المرحلة الأخيرة وهي إعداد تقرير أو توصيل نتائج الدراسة والمعالجة إلى المستويات الإدارية المختلفة لتصحيح مسببات هذه الانحرافات أو لتبني القرارات المناسبة حولها. وعليه تهدف التقارير إلى خلق مراقبة مباشرة على الأداء الحالي مع تبيان الانحرافات التي تحدث لحظة بلحظة بغية إدراكها ومعالجتها قبل فوات الأوان.

بالإضافة إلى هذا تقوم مراقبة التسيير بوضع بيانات أخرى تسهل عمليات المستويات الإدارية جميعا، ومن المسلم به فإن التقارير لها عملية عكسية، وتحسين الاتصال العمودي من أعلى إلى أدنى مستوى، وكذلك الاتصال الأفقي بين الوحدات الإدارية لتنسيق الجهود بينها.

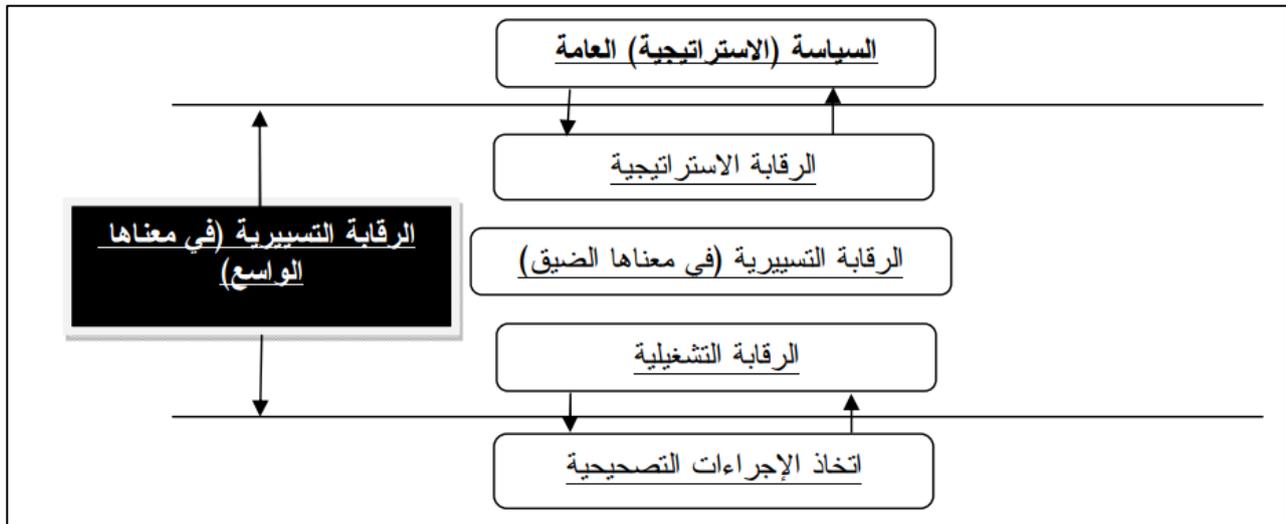
تقوم التقارير بمهمتها الأساسية في إعطاء المعلومات الدقيقة لسير العمل، وتساعد المسيرين في اتخاذ قراراته ومعرفة درجة تفاني رؤوسهم. ولتحقق التقارير هاته المهام وأهداف مراقبة التسيير يجب أن تتوفر فيها الشروط التالية: (عارف، 1996، صفحة 132)

- اعتماد التقارير على الاختصار وتقديم المعلومات الرئيسية، والبيانات الهامة.
- أن تكون دورية وفي الوقت المناسب، هذا لا يمنع التقارير الاستثنائية.
- أن يكون حاسما من خلال وضوح معلوماته وبياناته التي يمكن الاعتماد عليها في القيام بالأعمال.
- قدرة التقرير من خلال السرعة المناسبة على تبيان الانحرافات المؤثرة على نوعية الإدارة.
- اعتماد التقرير على المستقبل لا يعني التخلي عن الماضي والحاضر، وذلك من خلال الكشف عن المتوقع في الوقت الآجل.

2-2- مكانة مراقبة التسيير

لا يمكن وضع وظيفة مراقبة التسيير في مجال إداري معين، فهي تضمن التنسيق والتحويل بين البناء الإستراتيجي والعمل التشغيلي، حيث أنه كل مستوى يمثل وحدة ثانوية من النظام الكلي لمراقبة التسيير، الذي هدفه القيام بالمعالجات اللازمة والمناسبة وتبليغها للوحدات الثانوية الإدارية الأخرى كما هو موضح في الشكل التالي: (Boisselier, 1999, p. 07)

الشكل 3: مكانة مراقبة التسيير ضمن النظام الإداري



المصدر: Boisselier, P, Contrôle de gestion : Cours et application, DECF, éd : Vuibert, Paris, 1999, P.7.

2-2-1- مكانة وظيفة مراقبة التسيير:

ظهرت مراقبة التسيير نتيجة المصلحة للتحكم في تقسيم ومتابعة الوحدات والتي اتسمت بالتعقيد، حيث أدى إعادة هيكلة المؤسسات وتنظيمها إلى بروز مدراء جدد ضمن وظائف جديدة. الأمر الذي حتم على مراقبة التسيير البعدين الاستراتيجي والتشغيلي في آن واحد، وعليه فنجاحها بمكانتها يرتكز على عدة عوامل منها توقيت وقوعها ضمن المهام الأخرى والإدارة العليا في الهيكل التنظيمي، وكذلك على حسب حجم المؤسسة حيث نرى بأن المؤسسات الكبيرة تخصص كميات كبيرة من الإمكانيات والمهام على عكس المؤسسات الصغيرة وعليه فهناك نوعين لمكانة مراقبة التسيير جاءت كالتالي:

2-2-1-1- مكانة مراقبة التسيير في منظمات الأعمال: وهي بدورها تنقسم إلى ثلاثة أقسام. (إلياس، 2016، صفحة 80)

✓ مكانة مراقبة التسيير في المجموعات الدولية:

نجدها غالبا على مستوى المؤسسة الأم، وتتمثل مهمتها في تكوين ما يعرف ببنك المعلومات المأخوذة من الفروع بغية إعداد الموارد اللازمة لبناء وتتبع إستراتيجية الكل.

هنا لا نقصد أنه ليست هناك مراقبة لامركزية على مستوى الوحدات ولكنها تتميز بمحدودية الكفاءة، وتؤدي وفق الخطط والمعايير المتبناة من طرف المؤسسة الأم، وذلك بإعداد التقارير الدورية وإرسالها لوظيفة مراقبة التسيير. وتتجلى بعض الصعوبات خاصة على المستوى الفني تتعلق باختلاف المناطق الجغرافية، تباين الأنشطة، التنوع الثقافي، المحاسبي، القانوني وحتى في معدلات الفائدة والتضخم بالنسبة للوحدات والفروع.

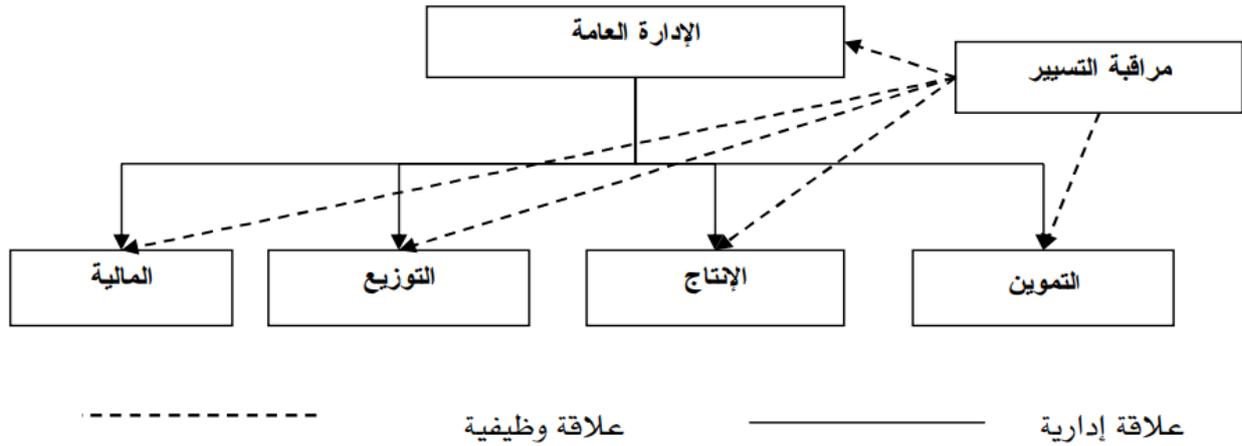
✓ مكانة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسات الكبيرة:

من الأفضل لمراقبة التسيير أن تكون في المؤسسات ذات الحجم الكبير والتي تتميز بالهيكل الوظيفي، إلا أنه غالبا تكون متبوعة لإحدى الوظائف الأخرى، وهذا لا يناسبها للأسباب التالية:

- تكون في الغالب مع المديرية المالية أو المحاسبية، الأمر الذي يجعل تركيزها في الجوانب التقنية.
- مع الوقت تصبح قسم إداري يتخذ الطابع الإداري الروتيني.
- عدم بقاء الاستقلالية في عمل التسيير والمراقبة.

ومنه تصبح مراقبة التسيير وحدة استشارية للوظائف الباقية، ووحدة معاونة للقيادة العامة في اتخاذ القرارات.

الشكل 4: يوضح مكانة مراقبة التسيير في المؤسسات الكبيرة



المصدر: Boisselier, P, Contrôle de gestion : Cours et application, DECF, éd : Vuibert, Paris, 1999, P.7:

✓ مكانة وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: (Boisselier., 1999, p. 7)

في هذا النوع من المؤسسات مراقبة التسيير غير مهيكلة بسبب صغر حجم هذه المؤسسات، الأمر الذي يؤدي بضم مراقبة التسيير لفرع المحاسبة أو المديرية المالية، بسبب محدودية المعلومات وعدم وجود محاسبة التسيير كما أثبتت دراسات (SABOLY. M :1994) بأنه حوالي 50% من العينة المدروسة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الموجودة في فرنسا أنه لا توجد محاسبة تحليلية بسبب عدد العمال الصغير، وغالبا ما نجد وظيفة مراقبة التسيير يقوم بها المدير بمساعدة المحاسب. وأكدت الدراسات أن هناك خمسة عوامل لمجال العمل بمراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

- البيئة التنافسية (العرض والطلب، السوق، المنافسة، ...).
- حجم المؤسسة (صغيرة، متوسطة، كبيرة، ...).
- نوعية الإنتاج والمنتج (تداخل أنشطة الإنتاج، اختلاف منتجات المؤسسة، ...).
- شخصية مالك المؤسسة (طموح، متكون، ...).
- نوع النشاط (تجاري، صناعي، خدماتي، ...).

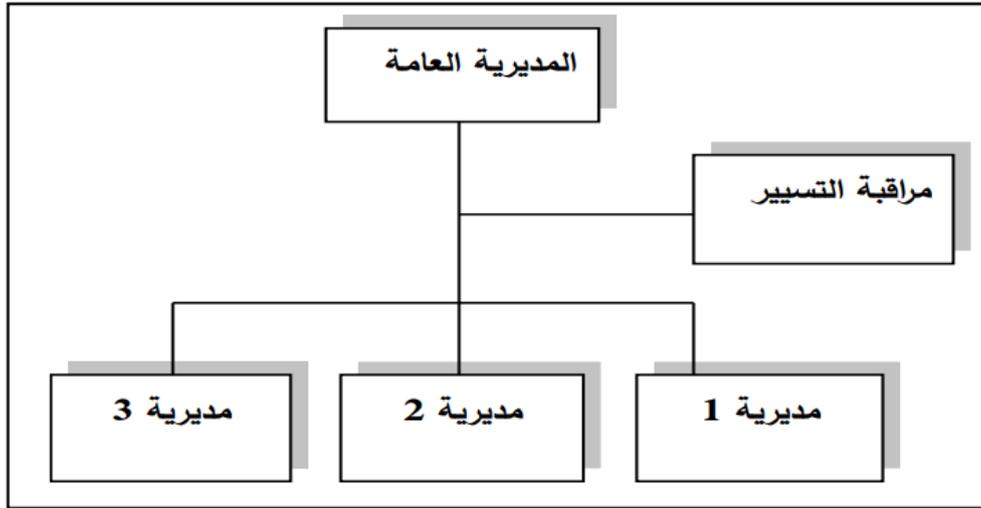
2-2-1-2- مكانة مراقبة التسيير وفقا لاتصالها الهرمي في المؤسسة:

✓ مراقبة التسيير تابعة للمديرية العامة: (قرقاد، 2021، الصفحات 85-86)

نظرا لأهمية مراقبة التسيير تكون مرتبطة مباشرة بالإدارة العامة. حيث تصلها معلومات من الدرجة الأولى عن الإجراءات والأعمال التي تقوم بها المديرية العامة. ويرتكز على مراقبة التسيير لتأثيرها في بناء

وتطوير الاستراتيجية. فهدفها هو التنسيق وتحويل الإستراتيجيات إلى عمليات تشغيلية، بمعنى القيام بدور المستشار والمدرّب في آن واحد. ويمكن توضيح الفكرة في الشكل التالي:

الشكل 5: الارتباط المباشر لمراقبة التسيير بالمديرية العامة



المصدر: Michel rouach, Gérard Naulleau, «Le contrôle de gestion bancaire et financier», 4^{eme} édition, Revue banque édition, Paris, France, P.69

يتجلى من خلال الشكل السابق أن مراقبة التسيير تابعة بشكل مباشر للمديرية العامة، هذا الموقع الجيد

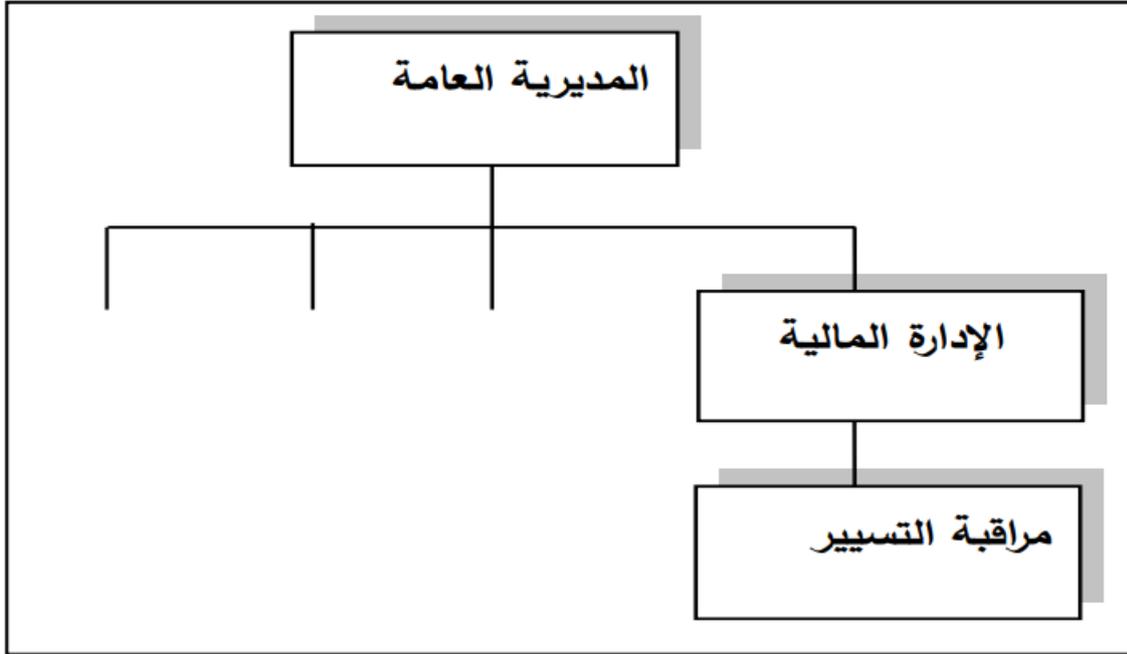
يكفل لها عدة إيجابيات هي: (Michel rouach, 2018, p. 69)

- التمتع باستقلالية تامة وصلاحيّة كبيرة للتدخل المباشر، حيث تصبح قوة كسلطة غير رسمية في غالب الأحيان.
 - تعزيز مراقبة التسيير لإحدى مهامها ألا وهي ضمان الاتصال بين الإدارة العامة وباقي المستويات الإدارية الأخرى تصاعدياً أو تنازلياً.
 - مجاورة مركز اتخاذ القرار والمساعدة في بناء الإستراتيجية، وحتى تقديم استشارات وتعليمات.
- ❖ مراقبة التسيير تابعة للإدارة المالية:

في هذه الحالة تكون مراقبة التسيير تحت مسؤولية الإدارة المالية. أي أنها أقرب إلى منبع المعلومات المالية والمحاسبية للمؤسسة. وبالإضافة إلى ذلك فإن مراقبة التسيير في هذا الموقع لها نفس خصائص الحالة الأولى من جهة الاتصال بالعمليات التشغيلية، لكن من جهة المراقبة وعمليات بناء الإستراتيجية فهذا الموقع يجد كثيرا إن لم يكن يلغيها نهائياً، فتصبح مهمتها تقريبا مجرد محرك ميكانيكي في عمليات الميزانية.

والشكل التالي يوضح تبعية مراقبة التسيير بالإدارة المالية للمؤسسة:

الشكل 6: ارتباط مراقبة التسيير بالإدارة العامة



المصدر : Sara JOUVEN et autre, op cit, P.11

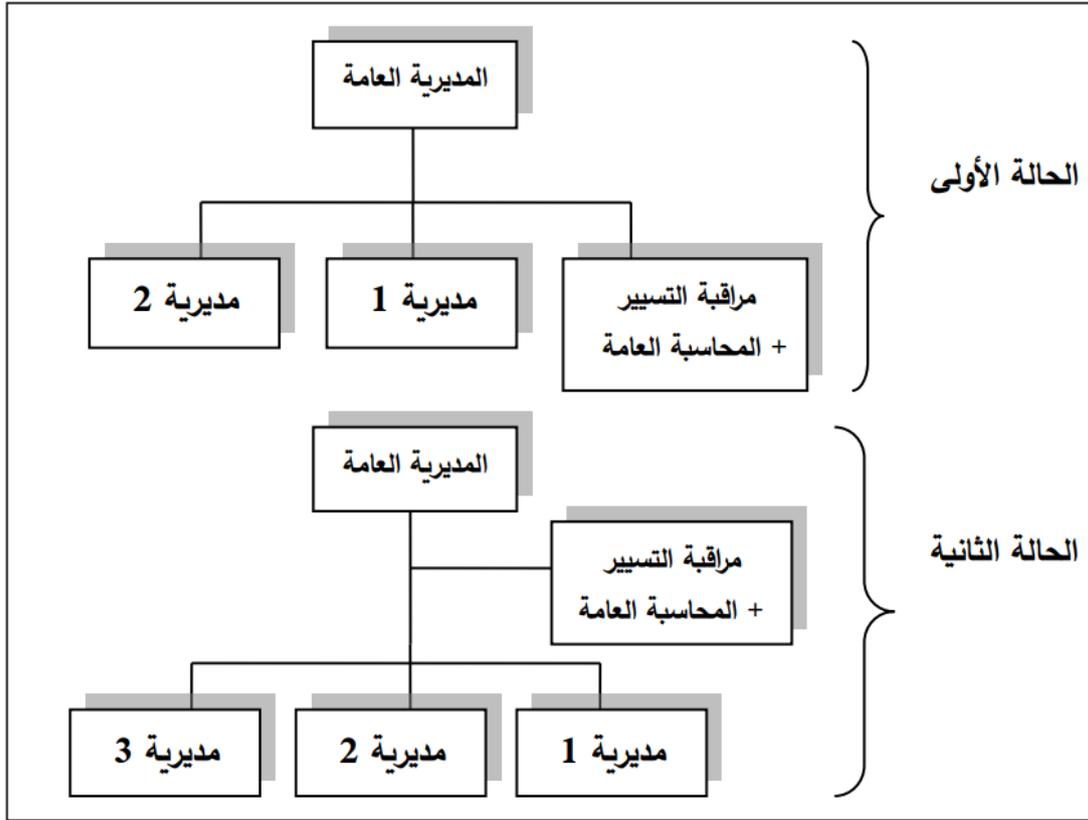
نرى من الشكل السابق بأن موقع مراقبة التسيير تقوي اتصالها وتستفيد بقرتها من مصادر المعلومات المالية والمحاسبية، ولكن هذا الموقع خلق بعض الصعوبات والعوائق نذكر منها:

- انعدام الاتصال المباشر بين مراقبة التسيير والمدير العام، هذا يقلل بعض الشيء من مصداقية التقارير، وذلك بسبب مرورها على المدير المالي.
- ضمان حصولها على المعلومات المالية والمحاسبية الضرورية، لكن هي في الأصل تحتاج أيضا لمعلومات نوعية في بعض الأحيان.

2-2-1-3- مواقع أخرى لمراقبة التسيير:

وتوجد كذلك عدة مواقع أخرى لمراقبة التسيير نستعرضها في الشكل التالي:

الشكل 7: المواقع الأخرى لمراقبة التسيير



المصدر: Michel rouach, Gérard Naulleau, op cit, P.70

يوضح الشكل السابق المواقع الأخرى لمراقبه التسيير، حيث قد نجد في بعض المؤسسات وظيفة مراقبة التسيير في نفس المستوى مع المديرين الرئيسيين للمؤسسة، الأمر الذي يساهم في تقوية الاتصالات، حيث ترتبط مراقبة التسيير والمحاسبة العامة (المالية) ارتباطا وثيقا كما هو ظاهر في الحالة الأولى المبينة في الشكل أعلاه، مع إضافة خط ناحية الاتجاه العام، كعملية مشتركة بين الحالتين الأولى والثانية، أي أن هذه العلاقة بين المحاسبة العامة ومراقبة التسيير خاصة للغاية، فالمحاسبة العامة هي أبرز وأفضل مزودي مراقبة التسيير بالمعلومات كما هو الحال مع التدقيق الداخلي ونظام المعلومات وبقية الأدوات الأخرى.

ولكن تبقى ميزة هذه الطريقة في ربط مراقبة التسيير بمصدر المعلومات المحاسبية والمالية، مع إمكانية معالجة وتحويل كل المعلومات بشكل إيجابي ومثالي.

3- مراقبي التسيير، دورهم، نشاطهم، مهامهم

3-1- وظيفة مراقبي التسيير:

يعرف Anderson1947 وظيفة مراقب التسيير بأنها "تضم تسجيل واستعمال كل الأحداث الملائمة المتعلقة بالمؤسسة لحماية أصول المؤسسة، التطابق مع المتطلبات القانونية لحفظ التسجيلات ونشر التقارير المالية؛ إيصال للمديرية معلومات تساعد في التخطيط ومراقبة العمليات". (Claude Alazard, 2007, p. 129)

ويعرفها المعهد الفرنسي للتسيير بأنها: "وظيفة مساعدة للمديرية مكلفة بالمساعدة في تحديد الأهداف، جعلها مادية 3 عن طريق الأرقام ومتابعة الإنجازات بالتنسيق مع سياسة المؤسسة". (Bollecker, 2007, p. 89)

كما أشار **Jan Govindra Vijay et Anthony Robert** إلى أن كلمة المراقب تطلق على الفرد المسؤول عن تصميم وتشغيل نظام مراقبة التسيير، حاليا في عدة مؤسسات هذا اللقب يطلق على مسؤول قسم المالية، حيث عادة ما يؤدي الوظائف التالية: (Robert N. Anthony, 2007, p. 110)

- القيام بوضع المعلومات ونظام الرقابة.
- السهر على إصدار التقارير والقوائم المالية لجميع الفاعلين في المؤسسة.
- القيام بإعداد موازنة شاملة بالاعتماد على الموازنات الأخرى لفروع المؤسسة، مع إنشاء تقارير الأداء ومعالجتها وتحويلها للمسيرين بغرض اتخاذ القرار.
- الإشراف على القيام بالعمليات التشغيلية، والسهر على المراقبة الداخلية والعمليات المحاسبية بغية ضمان سلامة البيانات، وحماية المعلومات من التبدل والتغيير.
- السهر على تعليم عمال المستويات الإدارية أسس الرقابة ومشاركتهم في تطوير أنفسهم في عمليات الرقابة الوظيفية والتنظيمية.

وهناك تعريف آخر لمراقب التسيير يقول بأنه: "المسؤول الوحيد على تشكيل أو تنسيق عملية مراقبة التسيير عبر تعريف الوثائق والإجراءات بالعمل مع المسؤولين التشغيلين، لكن المهمة الأساسية لمراقب التسيير هي مساعدة المسؤولين التشغيلين والمديرية العامة في تصميم ومتابعة الميزانيات من أجل تحقيق الأهداف". (Ardoin, 1986, p. 234)، ومن هذا التعريف يمكننا استخراج مهام مراقب التسيير.

3-2- دور مراقبي التسيير:

حسب **Bouquin. H** يمكن وله السلطة الكاملة أي مراقب التسيير التدخل في المجالات الثلاثة للمراقبة (الاستراتيجية، التسيير، العملياتية) وذلك لأن مراقبة التسيير تشارك في ثلاث مهام أساسية للمؤسسة، فهي نقطة اتصال بين الاستراتيجية و الأنشطة اليومية، حيث تضمن أن الأنشطة الجارية في تفاعل مع الاستراتيجية، وكذلك تسمح للمسريين بتحويل توجههم الاستراتيجي إلى أنشطة يومية، دون أن ننسى العمل على توجيه سلوك الفاعلين في المؤسسة. ومنه تتمثل أدوار مراقبي التسيير فيما يلي: (Pascal Fabre et autres, 2008, pp. 5-7)

3-2-1- بناء وتنشيط نظام الموازنات ومتابعة الأداء:

نظام الموازنات من أهم الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير، حيث يقوم مراقب التسيير بإعداده وتحريكه مع السهر على تتبع أداء جميع الأقسام والوحدات الثانوية، وبمساعدة لوحة القيادة يمكنه معرفة حالة ووضع نشاط هذه الأقسام. كما تهتم التقارير المقدمة للمسريين بتقدير أداء مراكز المسؤولية، باستخدامه أي مراقب التسيير نظام المعلومات المحاسبي والمالي، الذي يتجلى خاصة في محاسبة التسيير. بالإضافة إلى المعلومات الواردة من البيئة المحيطة بالمؤسسة الخاصة بأصحاب المصالح، ولأنه المسؤول عن التشاور والترويج لهم فالواجب استعمالها كمؤشرات لنظام مراقبة التسيير.

وعليه فمراقب التسيير مكلف بضمان إعطاء معلومات محينه لمتطلبات المسيرين والمديرين، وهذا على حسب الهيكل التنظيمي للمؤسسة ووحداتها، وتبعاً لأنشطتها.

3-2-2- الاستشارة والمساعدة على التحكم في العمليات:

على مراقب التسيير مساعدة الأفراد العمليتين في تخصصاتهم لاتخاذ القرار والسيطرة ومراقبة العمليات، وذلك من خلال تكييف أدوات قيادة ملائمة لها، مع المراعاة الدائمة لحالة تحيين الأدوات المستعملة من جهتهم بغية الوصول إلى:

- السهر ومتابعة العمليات والأداء وذلك من خلال لوحة القيادة لتمييزها بالمؤشرات المختلفة.
- العمل على تسلسل وترابط العمليات والوظائف وذلك بوضع موازنات تركز مصادرها من المصالح العملياتية، وتكون من طرف مراقب التسيير.
- التأكيد على التطور المستمر والعمل على ترشيد التكاليف وذلك لا يتجلى إلا بوضع نظام التكاليف بحسب الأنشطة ABC.

بالإضافة إلى قيامه بتدقيق هاته الأدوات بغية الحصول على ثقة في المعلومات ومؤشرات الإدارة، كما يعمل خاصة على خلق إجراءات مثالية تساعد في الحصول على بنك معلومات موثوق،

لذلك يعتبر مراقب التسيير أساس دائم لمساعي تطوير الأداء، وذلك بالقيام بضبط الخلل والقصور في هيكل المؤسسة، لاقتراح تعديلات ملائمة والمساهمة مع الافراد العماليتين في تبني أساليب وأشكال تسيير جديدة.

3-2-3- المساعدة في القرارات الاستراتيجية وتنفيذها:

من أهم الأدوار لمراقبي التسيير هي تقديم التوجيهات والاستشارات اللازمة سواء للمسيرين أو التشغيليين بغية تقييم تبعات نتائج قراراتهم، إذن هو يساهم في المجالات التالية:

- المساهمة في المنهج الاستراتيجي من خلال آليات اتخاذ القرار، مثلا اختيار الاستثمارات ذات المدى الطويل وذلك باستعمال أداة عائد الاستثمار.
- تحليل عوائد المنتجات ومردوديتها بالتطرق لتكاليف إنتاجها طول مدة حياتها، وذلك بغية اختيار القرار الصائب.
- ضمان انصهار الخطط الإستراتيجية مع أعمال النشاطات السنوية وكذلك مع العمليات التسييرية، وذلك من خلال عدة أدوات أهمها نظام الموازنات، محاسبة التكاليف مكيفة مع المجال الإستراتيجي، ولوحة القيادة المناسبة للمؤشرات الإستراتيجية المحاسبية وغير المحاسبية.

3-3- أنشطة مراقبي التسيير:

لمراقبة التسيير عمليات يومية وإستراتيجية للقيام بالمهام الأساسية لها، وتتأثر هذه الأنشطة الخاصة بالعمل اليومي لمراقبي التسيير بعدة عناصر منها الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومكانة مراقبة التسيير فيه، وكذلك التنظيم الداخلي للمصلحة في حد ذاتها، وتتمثل أنشطة مراقبي التسيير فيما يلي: (Nicolas ronge, 2011, pp. 101-102)

3-3-1- تقدير الموازنات:

ترتكز أعمال التقدير على عاتق المسؤولين التشغيليين بالمساعدة في رسم الأهداف المتعلقة بالأقسام، مع تحويلها لأشمال مالية وتحديد الموارد اللازمة لها، الأمر الذي يعني ضمان مراقبة الموازنات لعملية تكيف مع الأهداف للمؤسسة. وبالتالي وضع آليات تعطي للمسيرين الاختيار بين عدة حلول.

3-3-2- تحليل الانحرافات:

المتابعة الكلية لنتائج المؤسسة من خلال لوحة القيادة، التي تعتبر أهم المعطيات لمختلف العمليات كالوضع المالية، العملية الإنتاجية، الأنشطة التجارية، وحركة المخزونات. هذه الآلية تبين كل انحراف ظهر بالمقارنة مع التوقعات، ثم قيام كل من المراقب والمسير المعني بمعالجة عميقة لمسببات هاته الانحرافات، مع ضمان مرافقة مراقب التسيير للعملية بغرض المراقبة.

3-3-3- التقرير:

نقل جميع ومختلف المعلومات والبيانات المالية وغير المالية للمستويات الإدارية العليا، حسب الآليات المطبقة على التقارير، لذا على مراقبة التسيير يجب أن يعي بأن أهمية عمله تتجلى في مصداقية المعطيات المقدمة، وفي المنظور الشامل للمؤسسة، يعني عمل تقني مبني على السيطرة والمراقبة في جميع الجوانب المحاسبية والتجارية.

3-3-4- ضبط الإجراءات:

الجزء الفعلي المتعلق بمصلحة مراقبة التسيير في حد ذاتها وليس كمصلحة مساعدة أو استشارة، والذي يتعلق بالقياسات المتخذة لتحديد:

- مؤشرات التسيير الهامة.
- الإجراءات المشتركة المستعملة حتى تؤسس القياسات على أساس متجانس.

تعتبر عملية الموازنة، تحليل الانحرافات، التقدير وضبط الإجراءات، النواة الأساسية لعمل مراقبي التسيير، ويمكن أن يتسع ليشمل احترام معايير الرقابة الداخلية والقيام بدراسات منتظمة على سبيل المثال.

3-4-4- مهام مراقبي التسيير:

لمراقبي التسيير عدة مهام نذكر منها: (Bollecker, 2007, pp. 89-91)

3-4-1- متابعة الأنشطة:

أساس مراقبي التسيير هو مساعدة المسيرين في المستويات الإدارية من خلال المساهمة فيما يلي:

- رسم ووضع الأهداف وترجمتها إلى أرقام.
- متابعة الإنجازات والتكيف مع الإستراتيجيات للمؤسسة.

- تسجيل كل التكاليف والقيام بها بغية المحافظة على أصول المؤسسة، تكييف جميع المسائل القانونية لتسجيل التسجيلات وتوزيع التقارير المالية، وتوصيل البيانات للمسيرين من أجل القيام بعمليات التخطيط والمراقبة.

3-4-2- المساعدة على القيادة:

من خلال النظرة المركزية لمراقبة التسيير ضمن العمليات التشغيلية والأقسام الفرعية، تكون مهام مراقبي التسيير نصائح وتوجيهات لصانعي القرار، ويمكن أن تكون خدمة ممنهجة في التعامل مع أدوات مراقبة التسيير، فمهمة مراقب التسيير هي نفسها مهمة عمل المستشار، وتتجلى هاته المهمة من خلال:

- تصور والقيام بعملية المراقبة: وذلك من خلال المحاسبة، الموازنات، تتبع الإنجازات، كتابة التقارير.
- الرصيد المهني الاقتصادي: القيام بدراسات دورية والرفع من الأداء وخاصة في إدارة المشاريع.
- مجالات أخرى: إدارة الخزينة.

3-4-3- التنسيق العمودي والأفقي:

يعتبر التنسيق العمودي ضمان انصهار وتكامل الأقسام الفرعية والوحدات الثانوية المختلفة، بحيث يكون دور مراقب التسيير كحلقة وصل بين مجلس الإدارة والإطارات بغية تحقيق الحوار والتنسيق التام بينهم، أما بالنسبة للتنسيق الأفقي فيعني خلق علاقات وتضامن بين جميع أعضاء المؤسسة ومختلف الأقسام.

3-4-4- مهمة التغيير:

لا تقتصر مهمة مراقبي التسيير على الاستشارة وتقديم النصائح بل تتعداه إلى التغيير في التشغيل وذلك من خلال إيجاد أدوات مراقبة تكييف مع المسيرين، وهوما يعطيهم الفرصة لدعم أنشطة التغيير لديهم، دون إغفال دورهم في التخطيط والرقابة وبحكم مستوياتهم لديهم تحركات للمعلومات تمكنهم من التكيف مع هذا الدور. (بوهالي، 2018، الصفحات 98-100)

واستنادا على هذه المهام الأربعة فللمراقب التسيير دور رئيسي كمصدر للمعلومات للمستويات الإدارية العليا والدنيا، وخاصة للتردد الذي يلزم صناع القرار، فالضرورة الملحة للمسيرين وأصحاب القرار للمعلومات تبقى المهمة الأساسية لمراقبي التسيير.

وحسب **Bollecker Marc** أن مهام مراقبي التسيير تتأثر بعدة عوامل أهمها: (Bollecker, Marc, 2007,

p. 89)

- تحول المنظمات (دخول أدوات جديدة لتكنولوجيا المعلومات والقيادة، تطور المؤسسات)

- التوجه نحو تنوع الممارسات نظرا لتنوع الوضعيات التنظيمية (حجم المنظمة، موقع مراقبي التسيير في الهيكل التنظيمي).

وحسب العوامل المؤثرة على مهام مراقبي التسيير، حدد **Buhler** أربعة أنواع من مراقبي التسيير وفقا للشكل التالي:

جدول 5: تصنيف Buhler 1979

قيود (التكنولوجيا والبيئة)			
ضعيفة	قوية		
<ul style="list-style-type: none"> وظيفة متخصصة وظيفة أقل توجه نحو المديرية حجم المصلحة ضعيف أكثر وقت مخصص للروتين أقل وقت يمر مع المديرية والمستويات العليا 	<ul style="list-style-type: none"> وظيفة متخصصة وظيفة موجهة أكثر نحو المديرية حجم المصلحة مهم أكثر وقت مخصص لسير المصلحة أكثر وقت يمر مع المستوى التسلسلي الأعلى 	قوية	التعقيد (الحجم والهيكل)
<ul style="list-style-type: none"> مسؤوليات متنوعة وظيفة أقل توجه نحو المديرية حجم المصلحة ضعيف أكبر وقت يخصص لدراسات خاصة وأقل وقت يمر مع العمليتين. 	<ul style="list-style-type: none"> مسؤوليات متنوعة وظيفة موجهة أكثر نحو المديرية حجم المصلحة مهم وقت يمر على المديرية 	ضعيفة	

المصدر : P.95 2007 Marc Bollecker, La recherche sur les contrôleurs de gestion : état de l'art et perspectives

خلاصة الفصل:

تم خلال هذا الفصل الذي جاء بعنوان المفاهيم الأساسية لمراقبة التسيير، التطرق إلى مفهوم مراقبة التسيير حيث تبين أن هذا المفهوم تطور بشكل كبير منذ بداية القرن العشرين، وارتبط بالتغيرات في حجم وهيكل المؤسسات الاقتصادية والتغيرات المحيطة بها. وبمرور الوقت، تحولت مراقبة التسيير من وسيلة للجزاء والعقاب إلى وسيلة لتنفيذ المزيد من الحوار والتحفيز، والمساعدة على اتخاذ القرار. وتصورها الحديث يراها نظاماً متكاملًا للمعلومات، يمد إدارة المؤسسة بالمعلومات اللازمة لتحديد مدى قدرتها على استغلال مواردها الداخلية، ويتيح لها الرقابة الكافية والتحكم الجيد في نشاطها وأدائها.

وكذلك تقوم مراقبة التسيير بتقييم أداء المسؤولين في المؤسسة، وتساعدهم في اتخاذ القرارات الصائبة عن طريق توجيههم وتشجيعهم على اتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الأخطاء المرتكبة. ولذلك، تعتمد المؤسسة على مسار معين يتضمن التخطيط وقياس الأداء والتحقق ومقارنته بالمعايير، ثم تطبيق الإجراءات التصحيحية. تعدُّ هذه المهمة أداة ضرورية لتحسين أداء المؤسسة من خلال التأكد من حصولها على الموارد اللازمة واستخدامها بكفاءة وفعالية. كما تعتبر حلقة وصل بين الإستراتيجية والنشاطات اليومية للمؤسسة، ولذلك يجب تكامل مختلف مستوياتها لتحقيق أقصى فعالية.

الفصل الثاني:

أدوات مراقبة التسيير

تمهيد:

سيركز الباحث في هذا الفصل على أدوات مراقبة التسيير وخاصة تلك المتعلقة بميدان وخصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وذلك بعدما تطرقنا في الفصل السابق إلى المفاهيم الأساسية لمراقبة التسيير. حيث هناك اختلاف كبير بين هاته الأدوات في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عنها في المؤسسات الكبيرة التي لها أدوات وآليات تناسب هيكلها وحجم أعمالها. وعليه حاولنا في هذه الدراسة التركيز على الأدوات الموجودة والملائمة لهذا النوع من المؤسسات فبدلاً من تقسيم هاته الأدوات إلى حديثة وتقليدية اتجهنا إلى الدراسات التي ركزت على تصنيفات أخرى كدراسة **Valérie Fernandez, Christian Picory et Frantz Rowe** ودراسة **Christophe Maurel**

حيث قام (**2020 CITO MONGANE Espoir**) في مقاله مراقبة التسيير وأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتقسيم هاته الأدوات إلى أدوات تقدير وأدوات متابعة وأدوات تحليل (**Espoir**، 2020، صفحة 823). وهو نفس التقسيم الذي ذهب إليه (قريشي الصغير 2011) في أطروحة الدكتوراه بعنوان واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

كما قام **Chadefaux** (1991) بدراسة جميع التوقعات في الشركات الصغيرة والمتوسطة التي تضم أقل من 500 موظف من خلال دراسة استقصائية أجريت في 1000 شركة صغيرة ومتوسطة. جاءت نتائج هذه الدراسة بأن الشركات الصغيرة والمتوسطة تقوم بشكل أساسي بعمل بعض التنبؤات قصيرة الأجل، ولا تقوم بأي عملية أو بناء استراتيجي. وقام كل من **Rowe** و**Fernandez** و**Picory** (1994)، بدراسة في 102 شركة صغيرة ومتوسطة الحجم كان منها أكثر من النصف لديها عدد عمال أقل من 50 موظفًا أي تعتبر صغيرة ومصغرة، حيث كان هدفهم الرئيسي من البحث هو تحديد مجموعة أدوات مراقبة التسيير الشائعة الاستعمال في الشركات الصغيرة والمتوسطة. وتوصلوا إلى نتيجة مفادها أن الأدوات هي أهم جزء من أبعاد فعالية مراقبة التسيير، وقسموا الأدوات إلى ثلاثة أنواع هي: التنبؤ، التحليل، والمتابعة (Rowe, 1994).

وفي هذا الفصل سوف نركز على الأدوات التي تتناسب وحجم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتشمل مختلف أبعاد مراقبة التسيير، مع التنويه بأننا لا نتجاهل بقية الأدوات حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي كالتالي:

المبحث الأول: أدوات مراقبة التقدير والتخطيط

سنقوم في هذا المبحث بذكر أدوات التقدير والتخطيط باعتبارها من أدوات مراقبة التسيير وإبراز مدى

أهميتها في الرفع من أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وجاءت هذه الأدوات كالتالي:

- الموازنات التقديرية،
- التكاليف المعيارية،
- والتكلفة المستهدفة.

1- الموازنات التقديرية:

1-1- تعريف الموازنات التقديرية:

تميزت تعاريف الموازنة التقديرية بتعددتها، حيث يركز كل مؤلف في تعريفه على تسليط الضوء على صفة أو عدة صفات تميز هذا النوع من الموازنات. ومن جهتنا نحن الباحث قمنا باختيار مجموعة من التعاريف التي تعمدنا من خلالها إلى التعرف على الخصائص الأكثر أهمية في الموازنة التقديرية، وجاءت هذه التعاريف كما يلي:

- ✓ أولاً: "الموازنة كخطة هي عبارة عن قائمة النتائج المتوقعة معبرا عنها في شكل أرقام، وقد يشار إليها كبرنامج رقمي، وهذه الأرقام قد تكون على شكل مبالغ مالية أو ساعات عمل أو وحدات إنتاج أو ساعات عمل الآلات أو أي مقياس رقمي آخر يمكن استخدامه" (العلاق، 2008، صفحة 126).
- ✓ ثانياً: "الموازنة هي ترجمة رقمية لمختلف مخططات الأعمال الموكلة والمنسقة لكل مركز من مراكز المسؤولية" (HAMINI, 2002, p. 35).
- ✓ ثالثاً: "تعبير كمي لخطة الأعمال تساعد على الرقابة وتقديرات متسلسلة ومنظمة في برامج ومخططات شهرية أو سنوية، وتبين عادة الإيراد المخطط أو المنتظر تحقيقه أو النفقات التي تتحملها المؤسسة خلال هذه الفترة والأموال التي ستستعمل لتحقيق هدف معين" (اسكندر، 25 أبريل 2017، صفحة 5).
- ومن هذه التعاريف يمكننا أن نقول بأن الموازنات التقديرية هي أداة من أدوات مراقبة التسيير تعتمد على الترجمة الرقمية والكمية للنشاط الذي تنوي المؤسسة أو المنظمة القيام به، خلال مدة زمنية محددة قد تكون شهرية أو سنوية.

ويرى الباحث بأن هذه التعاريف للموازنات التقديرية تميزت بكون هاته الموازنات تعتبر كأداة لها عدة

خصائص نذكر منها ما يلي:

- تنظيم وتنسيق موارد واستخدامات المؤسسة.
- التنبؤ بالنتائج المتوقعة.
- ترجمة أهداف المؤسسة في شكل كميات.
- مراقبة وتقييم مراكز المسؤولية.

1-2-1- أنواع الموازنات التقديرية:

تختلف أنواع الموازنات التقديرية باختلاف المعيار الذي نتبنى به تحديد هاته الأنواع حيث جاءت هذه التقسيمات كما يلي: (محمد، 2001، الصفحات 7-8)

1-2-1-1- معيار المرونة:

على حسب هذا المعيار فهناك موازنات ثابتة تقوم بها مرة واحدة وترتكز على نشاط معين من مميزاته الاستقرار، أما الموازنات المرنة فهي عدة موازنات لعدة مستويات من النشاط، تناسب المؤسسة ذات البيئة المتغيرة وذلك لخاصيتها المميزة ببداية الرد والتجاوب مع المستجدات.

1-2-2-1- معيار المدة الزمنية:

يوجد على حسب هذا المعيار 3 أنواع من الموازنات التقديرية، الموازنات طويلة الأجل وهي التي تقوم بها على المدى الطويل، والموازنات التقديرية قصيرة الأجل التي تكون فترة القيام بها قصيرة لا تتعدى السنة الواحدة. حيث تعتبر الموازنات القصيرة الأجل وليدة ومترجمة للموازنات طويلة الأجل، أي لا يوجد أي تقاطع في الأهداف المرسومة بينهما. والموازنات المستمرة التي تعمل على استقرار الفترة الزمنية للتخطيط، حيث تقوم الإدارة بشكل دائم بالتخطيط للمستقبل وتعديل التقديرات المالية بناءً على الخبرات الجديدة. وبالتالي، تزيد فعالية الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة. ومن مزايا هذه الموازنة أيضًا الاستمرار في عملية التخطيط، بينما تتمثل عيوبها في زيادة تكاليف إعدادها.

1-2-3-1- معيار غرض الانفاق:

وحسب هذا المعيار يوجد نوعين من الموازنات هما:

1-3-2-1- الموازنة الجارية:

وبدورها تنقسم إلى قسمين: موازنة البرامج وموازنة مراكز المسؤولية. فموازنة البرامج تقوم بتخطيط ومراقبة الأنشطة الجارية للوحدة الإدارية. كموازنة الأجور والمواد الأولية المباشرة والموازنة النقدية. وتساعد هذه الموازنات على تحديد التكاليف الفعلية وإدارتها بشكل

أفضل. أما موازنة مراكز المسؤولية، فتهدف إلى قياس مدى تنفيذ مدراء المراكز المسؤولية لموازنة البرامج. يتم تحليل مركز المسؤولية ككيان مستقل وتعيين المدراء الذين يتحملون المسؤولية الكاملة عن تحقيق الأهداف المحددة. حيث تعمل على تحديد الأداء الفعلي للمراكز المسؤولية وتوفير الرقابة اللازمة لضمان تحقيق الأهداف المحددة في الميزانية البرنامجية

1-2-3-2- الموازنة الرأسمالية: تهدف إلى التخطيط والرقابة على الأعمال النشاطات الاستثمارية في المؤسسة، ويدخل في هذه الموازنة تقدير تكاليف الاستثمار، مصادر التمويل اللازمة والبرنامج الزمني للقيام بالاستثمار.

1-2-4- معيار طبيعة النشاط:

يوجد نوعين من الموازنات على حسب هذا المعيار هي:

1-4-2-1- الموازنات المالية: وهي بدورها تنقسم إلى موازنتين هما:

- ✓ **الموازنات الرأسمالية:** تتعلق بالتقدير والتخطيط الرأسمالي للاستثمارات التي تنوي المؤسسة القيام بها.
- ✓ **الموازنات النقدية:** تتعلق بالمبدأ النقدي، أي كل من له علاقة بالمقبوضات، المدفوعات، والأرصدة النقدية.

1-4-2-2- الموازنات التشغيلية: يتم فيها وضع برامج لكل الأعمال العادية للمؤسسة كنشاطات الاستغلال.

ولها عدة أنواع نذكر أهمها كالتالي: (Cloude Alazar & Sabine Separi, 2001, p. 396)

- ✓ **موازنة المبيعات:** تعتبر موازنة المبيعات أساس الموازنات الأخرى وتتمثل في التنبؤ لما سيتم بيعه في السنة الموالية، لذلك يتطلب القيام بها المعرفة التامة للبيئة المرتبطة بعمليات البيع، وللقيام بهاته الموازنة يجب الاعتماد على آليات التنبؤ كالتطرق الإحصائية والرياضية بغية تقدير كمية المبيعات لكل من المنتجات، الفترة الزمنية، ومختلف نقاط البيع.
- ✓ **موازنة الإنتاج:** بغرض الاستخدام الأمثل للطاقة الإنتاجية تقوم موازنة الإنتاج على التنبؤ والتقدير لكمية الإنتاج في الفترة القادمة مرتكزة على السياسة المنتهجة في التخزين والطاقة الإنتاجية القصوى وما يقابلها من موارد المؤسسة، ويمكن الاعتماد على الأساليب العلمية المتاحة بغية تحديد تكاليف الإنتاج والعمل المباشرة وغير المباشرة.
- ✓ **موازنة التمويل:** هي جدول يبين برنامج المشتريات والاستهلاك المتوقع وكذلك مستويات المخزون مع تحديد المبلغ النقدي لكل هاته الأقسام، مع اخذ بعين الاعتبار عند إعدادها معرفة نوع التمويل، إما ثابت في أوقات متغيرة، أو متغير في أوقات ثابتة. أما التمويل فهو عبارة عن توفير المواد الأولية وجميع

الخامات للمؤسسة في الوقت الازم وعلى حسب النوع والكمية المطلوبة في عملية الإنتاج، هاته الأخيرة أي عملية الإنتاج وبعد تحديد احتياجاتها التي تتطلب معرفة الموازنة بين المواد الأولية ومستوى مخزونها الواجب الاحتفاظ به، وكذلك كمية التمويل بهاته المواد. إذن تهدف موازنة التمويل لضمان توفير كمية المواد المطلوبة في الوقت المناسب وبأقل تكلفة ممكنة حسب البرنامج الإنتاجي، وعليه فموازنة التمويلات.

✓ **موازنة الخزينة:** وتسمى بالموازنة النقدية وهي عملية تبينيه للمقبوضات والمدفوعات النقدية خلال مدة الموازنة، وما ينتج عنها من فائض أو عجز يساعد على فهم الوضعية التمويلية للمؤسسة، ويتضمن جدول المقبوضات النقدية العناصر التالية: إيرادات النشاط التجاري، الإيرادات التمويلية، والمقبوضات الأخرى. أما جدول المدفوعات النقدية فيتكون من: الأجور، المصروفات التمويلية الجارية، التحويلات الجارية، والفائض الموزع. ويرتكز إعداد الموازنة التقديرية على الموازنات الجارية، الخطة الاستثمارية، المقبوضات المنتظر قبضها من نواتج الفترات الزمنية السابقة، والمدفوعات المراد تسديدها لنفقات الفترات الزمنية السابقة.

✓ **موازنة الاستثمار:** تسمى بالميزانية الرأسمالية أو تقييم الاستثمار، وهي عملية التخطيط التي تتم قبل إعداد الموازنات التشغيلية. تهدف هذه العملية إلى تحديد مدى جدوى الاستثمارات طويلة الأجل والنفقات الرأسمالية، من خلال تقييم البدائل الاستثمارية المتاحة وترتيبها وفقاً لدرجة الخطورة والعائد المتوقع. يتعين على المنشأة اختيار البدائل التي تزيد من قيمة حقوق المساهمين، حيث إن الموارد المتاحة محدودة. إن إعداد ميزانية الاستثمار يتطلب اتخاذ القرارات التخطيطية طويلة الأجل فيما يتعلق بالاستثمارات وتمويلها، وهو يتضمن التحليل الدقيق للبدائل الاستثمارية المختلفة باستخدام عدة طرق مثل معدل العائد المتوقع، فترة الاسترداد، القيمة الحالية الصافية، معدل العائد الداخلي، ودليل الربحية. (ابراهيم، 2007، صفحة 38)

✓ **حسب القائمين على إعداد الموازنات:** هناك طريقتان للمشاركة في إعداد الموازنة التقديرية وهما

✓ **الموازنة المفروضة:** تعني تدفق المعلومات بشكل واحد من الأعلى إلى الأسفل والمسؤولية عن إعدادها تقع على عاتق الإدارة العليا. حيث يتم إعداد الموازنة بسرعة، ومع ذلك، فإن هذا النهج قد لا يحظى بالقبول من الإدارات المتوسطة والدنيا لأنهم ليس لديهم الحرية في تقدير الموارد المطلوبة والمتاحة والتخطيط وفقاً لذلك.

✓ الموازنات التشاركية: تحتاج إلى وقت أطول وهي عكس الموازنة المفروضة إذ تتبع أسلوب "أسفل لأعلى" في إعداد الموازنة حيث يتم تضمين جميع مستويات الإدارة في عملية الإعداد. يقوم القياديون العليا بوضع توجيهات عامة وخطوط عريضة، ويتمكن المستويات المتوسطة والدنيا من إعداد الموازنات بناءً على تلك التوجيهات والخطوط العريضة.

1-3-3- أهداف الموازنات التقديرية:

الموازنة مجموعة من الأدوات تستخدمها المؤسسة لبلوغ أهدافها، حيث تعتبر كل أداة من هاته الأدوات وظيفة من وظائف الموازنة، وهذه الأدوات هي: (ابراهيم، 2007، صفحة 40)

1-3-3-1- أداة تخطيط:

تعد الموازنة خطة مكتوبة مستقبلية تهدف إلى توقع المشكلات المحتملة قبل حدوثها، فعلى سبيل المثال، إذا نفذت المواد الأولية المرادة لعملية الإنتاج، فإما تتوقف عملية الإنتاج أو تقوم المؤسسة بشرائها بتكاليف إضافية. وعليه فإن المؤسسات التي تعتمد على الموازنات تكون قادرة على تخطيط واتخاذ الخيارات الأمثل لها، بغية التحكم في ضبط كميات المواد الأولية وفقاً للاحتياجات المتوقعة لإنتاجها. لذلك فإن وضع أهداف محددة على شكل موازنات تقديرية يعتبر أمراً ضرورياً لأي مؤسسة ترغب في الاستمرارية والنمو.

1-3-3-2- أداة تحكم:

تمثل الموازنات أداة تحكم فعالة تساعد في التحكم بالتكاليف عن طريق تحديد ما يجب أن تكون عليه التكاليف مسبقاً، وتعكس بذلك مدى كفاءة المؤسسة في استخدام الموارد المتاحة. وبفضل الموازنات، يمكن للمسيرين الأكثر فاعلية وكفاءة تحقيق التقدم المرجو، وتصبح الإدارة أقل ميلاً للصرف في الأمور التي لا تحتاج إلى اهتمامها. كما يمكن لهم استخدام الموازنة على أنها أداة رقابة ذاتية لهم. لكن لتحقيق دور الموازنة الرقابي بفعالية، يجب أن تتكامل مع النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للمؤسسة. ويساعد هذا التكامل على تعزيز السيطرة من خلال نقل البيانات وتحديد الانحرافات عن الأداء المخطط وربطها بالمتسببين فيها في المؤسسة.

1-3-3-3- أداة تحفيز:

تعتبر الموازنة أداة تحفيز للموظفين والمدراء، حيث تشجعهم على تحقيق أداء متميز، وذلك بتوفير نظام تحفيزي يرتبط بتحقيق أهداف الموازنة التي قاموا بإعدادها، ويعتمد هذا النظام على قدرة الموازنة على تحديد أهداف واقعية ومنطقية والتي يمكن تحقيقها، وعلى الموظفين النظر إلى الموازنة بإيجابية لتحقيق هذه الأهداف، وتحتاج الموازنة إلى مرونة كافية لتحفيز العاملين بدون أن تحد من صلاحياتهم أو تفرض عليهم قيوداً لا مبرر

لها، ويجب على المنظمة توفير بيئة تحفيزية لإلهام الموظفين لتحقيق هذه الأهداف، بما في ذلك دعم الابتكار والإبداع، والتدريب والتطوير، وتقديم الحوافز والمكافآت لتحفيز العاملين على تحقيق أهداف الموازنة بأفضل شكل ممكن.

1-3-4- أداة اتصال وتنسيق:

تعتبر الموازنات أداة لنقل معلومات الأهداف المراد تحقيقها في المؤسسة إلى الأقسام المختلفة، حيث تشمل كل المعلومات التي يتعين تغطيتها خلال فترة الميزانية. تساعد الموازنات على تنسيق الأنشطة المختلفة داخل المؤسسة الأمر الذي يساعد على تحقيق التناسق والتكامل بين هذه الأنشطة ونقادي النظرة الجزئية للأمر. على سبيل المثال، قد يرغب مدير المشتريات في الاحتفاظ بمستوى عالٍ من المخزون لضمان توفير الإنتاج بشكل سريع، في حين يرى المدير المالي أن هذا الأمر يؤدي إلى تجميد جزء من أموال المنشأة وقد يؤدي إلى تلف المخزون. يتم تحديد كميات المخزون المرغوب الاحتفاظ بها من خلال الموازنة، مما يجعل جميع الإدارات المعنية تعمل معاً لتحقيق نفس الأهداف.

1-3-5- أداة رقابة:

يتم مقارنة المستويات المستهدفة التي تم ذكرها في الميزانية مع النتائج الفعلية المحققة. بعد تحديد أي انحرافات، يتم تحليلها لتحديد الأسباب وربطها بالمراكز المسؤولة. يتم اتخاذ إجراءات علاجية مناسبة من قبل الإدارة لتجنب حدوث أي انحرافات غير مرغوبة في المستقبل، بالإضافة إلى دعم الانحرافات المرغوبة واستغلال أسباب حدوثها.

1-3-6- أداة لتقييم الأداء:

تقوم المؤسسات باستخدام مستويات الأداء المتعلقة بالموازنة كأساس لتقييم أداء المسؤولين والوحدات الوظيفية المختلفة. يتم في ذلك مقارنة النتائج الفعلية لكل مركز من مراكز المسؤولية مع المستويات المخططة ومعرفة مدى تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً. وبهذه الطريقة، تتم ربط نتائج تقييم الأداء بنظام الحوافز في المؤسسة، كما تساعد نتائج التقييم الإدارة في اختيار الأشخاص المناسبين للوظائف الإدارية والفنية المختلفة.

1-4- المبادئ العلمية التي تحكم الموازنات التقديرية:

بغية تحقيق كل الأهداف المرجوة والمأمولة من الموازنات التقديرية يجب على القائمين بها اتباع بعض

الأسس العلمية لإعدادها وهي: (مؤيد، محمد، 2007، الصفحات 235-238)

1-4-1- مبدأ الشمول:

يقصد بمبدأ الشمول في الموازنة أن تشمل جميع أوجه نشاط المؤسسة، بما في ذلك جميع الإدارات والمراكز المسؤولة عنها، وذلك لتحقيق هدف التنسيق في الموازنة التقديرية.

1-4-2- مبدأ ارتباط الموازنة بالهيكل التنظيمي:

يتم الإشارة بارتباط الموازنة بالهيكل التنظيمي إلى الربط بين معايير الموازنة ومراكز المسؤولية، وتعقب تدفق بنود التكاليف وفقاً للمسؤولية عن العمليات التي تتكدها. يتم ذلك لتمكيننا من مقارنة النتائج الفعلية للتنفيذ بالخطط المعدة مسبقاً، وهذا بدوره يسمح لنا بتحديد المسؤوليات وتقييم الأداء الخاص بها. ويكون لكل مركز مسؤوليته الخاصة.

1-4-3- اعتماد الموازنة على التنبؤ:

يعتمد اعتماد الموازنة على التنبؤ، حيث يتم توقع الأحداث المستقبلية وتضمن دراسات إحصائية للفترات الماضية وتحليل الاتجاهات المستقبلية. بناءً على هذه الدراسات، يتم وضع افتراضات لكل بند من بنود الموازنة للفترة القادمة. ولكن يجب أخذ ظاهرة الخطر وعدم التأكد في الاعتبار أيضاً.

1-4-4- توزيع الموازنات توزيعاً زمنياً وجغرافياً:

لكي تكون الموازنات شاملة ولها قيمة وجب إعداد موازنات تتابع وتقيم أداء كل منطقة في فصل أو شهر أو فترة زمنية معينة، وذلك بغية توجيه الاهتمام للمناطق ذات الأداءات الضعيفة ومحاولة تصحيحها والمحافظة على الأماكن ذات الأداء الجيد.

1-4-5- مبدأ المشاركة:

يجب على المسؤولين على التنفيذ المشاركة في إعداد أرقام الموازنة والاتفاق على كيفية تحقيق الأهداف المحددة. هذا يعني أن كل منهم يجب أن يبذل قصارى جهده لتحقيق الأهداف التي شارك في إعدادها. إذا لم يشارك هؤلاء المسؤولين في إعداد الموازنة، فقد يؤدي ذلك إلى عدم مشاركتهم بشكل إيجابي في تحقيق البرامج المرسومة.

2- الموازنات التقديرية وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

بناء على فكرة الموازنات التقديرية وفوائدها في المراقبة المالية الفعالة والبسيطة في المؤسسات الاقتصادية، يرى الباحث أنه يمكن استخدام هذه الأداة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كأداة للرقابة. ولكن يعتمد ذلك على قناعة الإدارة بأهمية استخدامها في تحسين إدارة المؤسسة وتحقيق أهدافها، بالإضافة إلى النظام المعلوماتي المتاح وظروف البيئة التي تعمل فيها المؤسسة. وقد أظهرت بعض الدراسات الحديثة أن العديد من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تستخدم هذه الأداة الرقابية، مثل دراسات (Thierry Nombre 2001)، (D. Van Caillie 2002)، (Bergeron HELENE 2000) وكذلك دراسة (بوكريكب معمر وقويدر الواحد عبد الله 2022) مع دراسة (قريشي الصغير 2013) التي استكشفت وأكدت على المفهوم الحديث للموازنات التقديرية وربطها مع تطوير وتقييم الأداء وكذلك ربطه مع الاستراتيجية المتبعة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. (جلس، 2006، صفحة 138)

2-1- التكاليف المعيارية

2-1-1- تعريف التكاليف المعيارية:

يفيد تحليل التكاليف بطريقة التكلفة المعيارية المؤسسة في كشف نقاط القوة والضعف في سياستها التكاليفية، حيث يشمل ذلك تحليل تكلفة المواد الخام وتكاليف العمالة وغيرها من التكاليف ذات التأثير الكبير على نشاط المؤسسة. ويمكن لمن يستطيع التحكم في هذه التكاليف أن يساهم بشكل كبير في خفض تكلفة المنتج وبالتالي تحديد أسعاره، وكشف الانحرافات في التكاليف المعيارية يمكن أن يساعد المسؤولين في اتخاذ إجراءات تصحيحية لتعزيز نقاط القوة والتغلب على نقاط الضعف. وتعرف التكاليف المعيارية بأنها: "التكلفة التي يتم تقديرها مسبقاً لأجل المساعدة في تحليل النشاط الذي تقوم به المؤسسة في فترة معينة، أو لأجل الرقابة على النتائج الفعلية ومدى مطابقتها للأهداف المحددة، واستخراج الانحرافات" (J.Leurion, 1982, p. 227). ومنه فإن المفهوم العلمي للتكاليف المعيارية يتكون من شقين أحدهما نظري والثاني إجرائي ولعل أفضل هاته التعاريف هو ما جاء بنشرة المصطلحات الصادرة من معهد محاسبي التكاليف بلندن عام 1966م والذي نص على أنها: "تحضير واستخدام التكاليف المعيارية ومقارنتها بالتكاليف الفعلية وتحليل الانحرافات وفقاً لمسبباتها ومواطن وقوعها"، ويمكن استخدامها كأساس لتحديد الأسعار والرقابة على التكاليف عن طريق تحليل الفروق.

ومن هذه التعاريف نستخلص بعض المميزات منها:

- يستعمل المعيار بطريقة عقلانية.

- يكون المعيار بقيمة معينة.
- تساعد الطريقة على دراسة الانحراف بين القيمة المعيارية والقيمة الحقيقية.
- تكون ذات قيمة لمبدأ الإدارة بالاستثناء.

2-1-2- مبادئ طريقة التكاليف المعيارية:

تقوم طريقة التكاليف المعيارية على مجموعة من المبادئ والأسس هي: (سليمان، 1978، صفحة

(153)

- يتم تحديد مستويات الأداء المعيارية مسبقاً لمستوى النشاط وعناصره المكونة، مثل الكمية، السعر، الطاقة، الإنتاجية، والعاملين، وذلك بالاعتماد على هيكل المؤسسة وطبيعة العمليات الإنتاجية.
- يتم القيام بدراسة مقارنة بين التكاليف الفعلية والمعيارية لحساب الانحرافات، وتحديد المصادر المسؤولة عن حدوثها، وتحديد الخطوات اللازمة لتصحيحها".
- العمل دائماً على تغيير المعايير المعتمدة بصفة مستمرة حسب المعطيات الجديدة المتعلقة بالهيكل التنظيمي للمؤسسة، وتغيرات السوق وكافة التقنيات الحديثة وكذلك معايير الجودة.

2-1-3- أهداف طريقة التكاليف المعيارية:

تسعى التكاليف المعيارية للوصول إلى عدة أهداف ومهام منها: (إسماعيل، 2006، صفحة 217)

- المساعدة في التخطيط تتمثل في حساب التكاليف المسبقة، وذلك عن طريق ضرب تكلفة الوحدة في العدد الإجمالي للوحدات للوصول إلى الحجم المطلوب. وهذا الأمر ضروري لإعداد الموازنات التخطيطية، حيث تعتمد هذه الموازنات على تقدير الاحتياجات الإنتاجية والمعلومات المطلوبة، والتي يمكن العثور عليها باستخدام هذه الطريقة.
- يتم تجسيد المساعدة في فرض الرقابة من خلال مقارنة التكاليف المعيارية بالتكاليف الفعلية وتحديد أي انحرافات، سواء كانت ملائمة أو غير ملائمة، ودراسة أسباب حدوثها، وعلى ثم إخطار الإدارة العليا بذلك.
- يمكن تحسين تسويق المنتجات والخدمات المقدمة عن طريق تحديد التكلفة المعيارية، حيث يعكس السعر التكلفة مع زيادة الربح، وهذا ينطبق بشكل خاص على المؤسسات الإنتاجية التي تعتمد على الأوامر الإنتاجية والتي يتم تصريف المنتجات قبل الإنتاج.

▪ المساعدة في اتخاذ القرارات إذ تعتبر التكاليف المعيارية العامل الأساسي في تحديد الحد الأدنى للسعر الذي يمكن للإدارة قبوله، وتساعد في تحديد مستويات الإنتاج وتأثير استغلال الطاقة الإنتاجية على التكاليف، وكذلك تساعد في تحديد تكوين المنتجات التي تحقق أقصى ربحية ممكنة. وهذا إلى جانب العديد من القرارات الهامة الأخرى.

2-1-4- أنواع التكاليف المعيارية:

للتكاليف المعيارية عدة أنواع ولعل أشهرها والأكثر استعمالاً هي: (إسماعيل، 2006، صفحة 353)

2-1-4-1-2 التكاليف المعيارية الأساسية:

تتميز هذه التكاليف بالثبات، حيث لا يتأثر مستواها بالتغيرات في مستويات الأسعار، المنتجات، أو طرق التشغيل. ولذلك، يتم تقييم تأثير التغيرات في مستوى الكفاءة والأسعار بالمقارنة مع المستويات التي كانت سائدة عند وضع المعايير التي تستند إليها هذه التكاليف المعيارية الأساسية. وهذا يتيح تحليل اتجاهات الأسعار والكفاءة في تقارير الأداء. ومع ذلك، فإن هذه المؤشرات للاتجاه قد تفقد أهميتها مع مرور الوقت القصير نظراً للتغيرات المتلاحقة التي قد تحدث.

2-1-4-2 التكاليف المعيارية النموذجية:

تعكس هذه التكاليف مستوى الأداء النموذجي باستخدام المعدات والموارد المتاحة، كما تشكل حافزاً لتخفيض التكاليف وتحسين الأداء بشكل يضمن تحقيق الأهداف المحددة. ولتحقيق ذلك، يجب تنظيم عمليات وأنشطة المؤسسة بطريقة عقلانية، مع مراعاة المستوى السائد في البيئة الخارجية، وذلك لتحسين المخرجات باستمرار واكتساب ميزة تنافسية.

2-1-4-3 التكاليف المعيارية الجارية:

يعكس تكلفة الإنتاج هذه مدى الكفاءة المتوقع في ظل الظروف الحالية للوحدة الاقتصادية، التي تسعى لتحقيق أهدافها خلال فترة محددة، ويعود أي تحول سلبي في هذه التكاليف إلى قلة الكفاءة في الإنتاج (إلا إذا كانت هناك عوامل خارجية تؤثر عليها). يجب مراجعة هذا المعيار بشكل دوري ليكون دقيقاً وواضحاً، وذلك لتحديد الأسباب الحقيقية للتحويلات السلبية واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

2-1-5 التكاليف المعيارية وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

يرى بعض الباحثين أن استخدام التكاليف المعيارية بدأ في المؤسسات الكبيرة بعد تقديم تايلور لأفكار تقسيم العمل واعتماد النشاط المعياري، وتطورت هذه الفكرة مع التقدم التكنولوجي والمعلوماتي.

ولكن، بدأ استخدام هذا النظام أي التكاليف المعيارية كأداة من أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بشكل محدود بعد سنوات الستينيات في القرن الماضي، واتسع استخدامه في الثمانينات، نظراً لطبيعة النظام الرقابي المستخدم في أغلب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والذي يعتمد على نظام المعلومات المحاسبي بشكل أساسي. وبالتالي، يمكن لهذه المؤسسات تبني نظام للتكاليف واستخدام المعايير المناسبة لمختلف الأنشطة، ومن ثم استخدام التكاليف المعيارية في عملية الرقابة على التكاليف؛ كتحديد مصادر التكلفة وعملية تحديدها وكذلك عملية تحديد الأسعار، دون نسيان عملية اتخاذ القرار، وخاصة بالنسبة للمؤسسات الصناعية، كما ورد أيضاً في دراسات (Benoit Lavigne 2002)، (ABI 2005) و (Thierry Nobre 2001) التي أشارت إلى ذلك. (الصغير، 2013، صفحة 107)

وبالتالي، يمكن القول إن استخدام التكاليف المعيارية كغيره من مختلف الأدوات والتقنيات المحاسبية مناسب جداً لنظام مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، شرط توفر المعلومات اللازمة والتكوين الجيد للأفراد المسؤولين عن هذه المهمة.

2-2- التكلفة المستهدفة:

في عام 1960، بدأت فكرة أمريكية بسيطة تُعرف باسم "هندسة القيمة" في الظهور في اليابان، حيث قام خبراء الصناعة اليابانية بتطويرها وتحويلها إلى نظام ديناميكي يهدف إلى تخفيض التكاليف وتحقيق الربحية. وبفضل هذا الأسلوب، استطاعت معظم صناعات التجميع في اليابان، مثل صناعة السيارات والإلكترونيات والأدوات المنزلية وغيرها، النمو والتطور بشكل ملحوظ. وحتى اليوم، تستخدم معظم الشركات العملاقة في اليابان، مثل سوني وكانون وتويوتا ونيسان، هذا الأسلوب في إدارة أعمالها.

2-2-1- تعريف التكلفة المستهدفة:

✓ تعاريف كثيرة لأسلوب التكلفة المستهدفة نذكر منها:

يعرفها الدكتور محمد سعيد أبو العز، هي نشاط تهدف لخفض التكلفة على مدى دورة حياة المنتجات الجديدة مع التأكيد على الجودة ومتطلبات العميل الأخرى من خلال نقص كل الأفكار الممكنة لخفض التكلفة من مراحل تخطيط المنتج والبحث والتطوير. (عمر، 2010، صفحة 286)

وهناك تعريف آخر: التكلفة المستهدفة للوحدة هي التكلفة التقديرية في المدى الطويل للوحدة من المنتج أو الخدمة التي تساعد المؤسسة على الحصول على الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة عندما تباع بالسعر المستهدف.

أما كوبر (R COOPER) فيرى أن التكلفة المستهدفة هي عبارة عن طريقة محددة لتحديد التكلفة التي من خلالها يجب إنتاج المنتج المقترح مع جودة وأداء وظيفي محدد وذلك لتوليد الربح المطلوب. (القباني، 2006، صفحة 475)

2-2-2- خصائص التكلفة المستهدفة:

تتميز التكلفة المستهدفة بعدة خصائص نستعرض منها فيما يلي: (العشماوي، 2013، صفحة 349)

- أهم خاصية على الإطلاق بالنسبة للتكلفة المستهدفة هي تخفيض التكاليف، وتعني "التكلفة المستهدفة" عادةً ما تكون هي التكلفة المتوقعة لتحقيق منتج أو خدمة معينة. وبالتالي، يتعين على الشركات والمؤسسات والأفراد العمل على تحقيق هذه التكلفة المستهدفة أو تقليلها في حال كانت أعلى من المستوى المطلوب. ويشير التركيز على تقليل التكاليف في هذه الحالة إلى أن الخاصية الأكثر أهمية بالنسبة لتحقيق التكلفة المستهدفة هي القدرة على خفض التكاليف. ويمكن تحقيق ذلك بواسطة تحسين الكفاءة في العمليات، وتخفيض تكاليف المواد الخام، وتقليل تكاليف العمالة، واستخدام التكنولوجيا بطريقة أكثر فاعلية، والتفكير في التوفير في الإنفاق العام والتخلص من الأنشطة غير الضرورية.
- التكلفة المستهدفة (Target Costing) هي عملية تحديد التكلفة المستهدفة لمنتج معين وتحديد كيفية تصميمه وتصنيعه بحيث يمكن تحقيق هذه التكلفة المستهدفة. ويتم ذلك عن طريق تحديد الأهداف المستهدفة للتكلفة وتحليل تكلفة الإنتاج وتحليل الأسواق وتحليل تكلفة المنافسين وغيرها من العوامل.

ومن الجدير بالذكر أن التكلفة المستهدفة تختلف عن الطرق التقليدية لمراقبة التكاليف، حيث تعتمد الطرق التقليدية على تحديد التكاليف المتوقعة لمنتج معين ومن ثم إعداد ميزانية لهذه التكاليف ومراقبتها بشكل دوري للتأكد من أنها لا تتجاوز الميزانية المحددة. ولكن التكلفة المستهدفة تعتمد على تحديد التكاليف المستهدفة لمنتج معين من البداية، ومن ثم يتم تصميم وتصنيع المنتج بحيث يتم تحقيق هذه التكلفة المستهدفة.

- "التكلفة المستهدفة" هي مصطلح يستخدم في مرحلة التطوير والتصميم لتحديد الكلفة المتوقعة لإنتاج منتج معين. يتم تحديد هذه التكلفة بناءً على تحليل شامل لجميع المتطلبات والمواصفات التي يجب توفيرها للمنتج، بما في ذلك تكلفة المواد اللازمة وتكلفة العمالة والتشغيل والمعدات وغيرها من المصادر. وتختلف هذه الطريقة عن أنظمة مراقبة التكاليف المعيارية التي تستخدم في مراحل الإنتاج. حيث تتبع أنظمة مراقبة التكاليف المعيارية المصاريف الفعلية المستخدمة في إنتاج المنتج، وتقارنها بالتكلفة المتوقعة.

وتستخدم هذه المقارنة لتحديد فرق الكلفة وإجراء التحسينات اللازمة لتقليل التكاليف في مراحل الإنتاج، بالإجمال يمكن القول إن التكلفة المستهدفة تستخدم في مرحلة التخطيط والتصميم لتحديد التكاليف المتوقعة، بينما تستخدم أنظمة مراقبة التكاليف المعيارية لتحليل وتحسين التكاليف في مرحلة الإنتاج.

▪ التكلفة المستهدفة هي نظام لإدارة التكاليف يتم فيه تحديد مستوى التكلفة المرغوب فيه لإنتاج منتج معين، ويتم ضبط التكاليف وتحديد الأهداف المستهدفة بشكل دقيق وفعال.

ويفيد نظام التكلفة المستهدفة المشاريع المتعددة المنتجات والتي تمتلك طاقة إنتاجية صغيرة أكثر من الشركات المتعددة المنتجات ذات الطاقة الإنتاجية الكبيرة. وذلك لأن الشركات ذات الطاقة الإنتاجية الكبيرة تحتاج إلى تحقيق مستويات إنتاجية عالية لتحقيق الأرباح وهذا يعني زيادة التكاليف. في المقابل، المشاريع المتعددة المنتجات والتي تمتلك طاقة إنتاجية صغيرة تمتلك مرونة أكبر في التكيف مع التغييرات السريعة في الطلب على المنتجات، مما يعني أنها تحتاج إلى تكاليف إنتاجية أقل لتحقيق الأرباح المطلوبة.

باختصار، يمكن القول إن نظام التكلفة المستهدفة يفيد المشاريع ذات الطاقة الإنتاجية الصغيرة أكثر من الشركات ذات الطاقة الإنتاجية الكبيرة

▪ تنفيذ أسلوب التكلفة المستهدفة يشير إلى استخدام استراتيجية تحديد التكلفة التي تهدف إلى تحقيق هدف معين من حيث التكلفة المستهدفة لتقديم منتج أو خدمة معينة. ويتطلب تطبيق هذه الاستراتيجية التنسيق والتعاون بين جميع الإدارات داخل المؤسسة لتحقيق أفضل نتيجة ممكنة.

عند تنفيذ أسلوب التكلفة المستهدفة، يجب على الإدارات المختلفة داخل المؤسسة العمل بشكل متكامل وتعاوني لتحقيق هذا الهدف، وذلك من خلال العمل على تحليل التكاليف وتحديد المصادر اللازمة للتنفيذ، بالإضافة إلى إجراء تعديلات على العمليات الحالية إن لزم الأمر. وبالتالي، فإن تحقيق الهدف المحدد بالتكلفة المستهدفة يتطلب تضافر جهود جميع الإدارات داخل المؤسسة.

2-2-3- مبادئ نظام التكلفة المستهدفة:

يتميز أسلوب التكلفة المستهدفة بالعديد من المبادئ جاءت كالتالي: (Shahid Ansari, 2007, pp. 513-

514) (أيمن، 2021، الصفحات 116-117)

✓ **قيادة السعر للتكلفة: Costing Led Price** تعني التكلفة المتوقعة لإنتاج المنتج أو تقديم الخدمة. وبمعنى آخر، فإن السعر يتم تحديده بناءً على التكاليف التي يتم تحملها لإنتاج المنتج أو تقديم الخدمة

بالإضافة إلى الربح المستهدف. وهذا يعني أن الشركة تحدد تكاليفها أولاً ثم تحدد سعر البيع الذي يمكن أن يغطي هذه التكاليف ويوفر لها الربح المطلوب.

وعند استخدام مبدأ "قيادة السعر للتكلفة"، يتم تحديد التكلفة المستهدفة لإنتاج المنتج أو تقديم الخدمة، ويتم استخدام هذه التكلفة المستهدفة لتحديد السعر الذي يمكن أن يغطي هذه التكلفة ويوفر الربح المستهدف. ويمكن حساب التكلفة المستهدفة باستخدام المعادلة التالية: التكلفة المستهدفة = سعر البيع - هامش الربح المستهدف.

بمعنى آخر، تتم محاولة تقليل التكاليف الإجمالية للإنتاج أو الخدمة، ثم يتم تحديد السعر الذي يمكن أن يتحمله العملاء ويكون في نفس الوقت قادراً على تغطية تلك التكاليف وتحقيق الربح المستهدف للشركة. وبالتالي، يمكن القول إن "قيادة السعر للتكلفة" تعتمد على تحديد السعر بناءً على التكلفة المستهدفة بدلاً من تحديد التكلفة بناءً على السعر الذي يتم تحديده في السوق.

✓ **التركيز على الزبون: Customer The on Focus** يجب التركيز على تلبية احتياجات ومتطلبات العملاء فيما يتعلق بالجودة والتكلفة والوقت. إذ يجب عند تطوير المنتجات أو الخدمات أن تتنظر المؤسسة إلى الأداء الوظيفي المطلوب من المنتج أو الخدمة وتوازن بين هذا الأداء والتكلفة المتوقعة لتقديم المنتج أو الخدمة بالإضافة إلى الوقت المتاح لتنفيذه.

وعلاوة على ذلك، يجب أن يكون تصميم المنتج مستمراً، حيث يتم الاستماع إلى ملاحظات العملاء وتحسين المواصفات والأداء الوظيفي لتلبية احتياجاتهم ورغباتهم بأسعار معقولة. وبهذا يتم تحقيق التوازن المطلوب بين متطلبات العملاء وتكلفة تقديم هذه المتطلبات، وبالتالي يتم الحفاظ على رضا العملاء وتحقيق أهداف المؤسسة.

✓ **التركيز على التصميم: Design on Focus** يعني إبراز أهمية تركيز عملية مراقبة التكاليف في مرحلة تصميم المنتج والعملية، والتي تسمح بتحسين الكفاءة والجودة وتقليل التكاليف وزمن الإدخال للسوق. ولضمان ذلك، يجب أن تتم التغييرات الهندسية قبل بدء الإنتاج، لأن هذا يمكن أن يساعد في تجنب التبذير وتحقيق اقتصاديات مثلى. وتتناقض هذه النهج مع المنهج التقليدي الذي يركز على اقتصاديات الحجم ومنحنيات التعلم لتحسين المردودية بدلاً من تحسين الكفاءة والجودة وتقليل التكاليف.

✓ **فرق عمل متداخلة الوظائف: Teams Functional-Cross** الفرق بين تداخل الوظائف المختلفة في عملية الإنتاج هي المسؤولة عن العملية الإنتاجية كلها، بدءاً من مرحلة التصميم حتى الإنتاج النهائي. وبالتالي، إدارة التكلفة تتطلب وجود فرق متداخلة الوظائف التي تتضمن التصميم والهندسة الصناعية والإنتاج والمبيعات والتسويق والتمويل بالمواد ومحاسبة التكاليف وخدمات ما بعد البيع، وذلك لضمان إدراج كل وظيفة في سلسلة القيمة. وإدماج الوظائف التالية أو البعيدة خلال مرحلة التصميم، يمكن تجنب المشاكل التي يمكن أن تحدث فيما بعد في عملية الإنتاج. وبالتالي، فإن تنظيم وإدارة الوظائف المختلفة بطريقة سليمة وفعالة يمكن أن يحسن كفاءة عملية الإنتاج ويقلل التكاليف.

✓ **إدماج سلسلة القيمة: Involvement Chain Value** دمج جميع أعضاء سلسلة القيمة، بما في ذلك الموردين والموزعين ومقدمي الخدمات الما بعد البيع والعملاء، في نظام تكلفة مستهدف. ويعتمد هذا النظام على سلسلة القيمة للمساهمة في إنشاء مؤسسة ممتدة أو موسعة لخلق قيمة للعملاء وتحقيق توفير في التكاليف. ويتطلب ذلك التعاون بين جميع الأطراف المعنية والعمل سويًا لضمان تحقيق الأهداف المحددة بكفاءة عالية وتقليل التكاليف. يهدف هذا الإدماج إلى تحسين أداء الشركة وتحسين رضا العملاء عن المنتجات والخدمات التي تقدمه.

✓ **تخفيض تكلفة دورة حياة المنتج: Reduction Cost Cycle Live** نظام التكلفة المستهدفة هو نظام يستخدم في حساب التكاليف التي ترتبط بإنتاج منتج معين، ويهدف إلى تحقيق هدف محدد للتكلفة المستهدفة للمنتج. ويستخدم هذا النظام خلال جميع مراحل دورة حياة المنتج بما في ذلك التصميم والتطوير والإنتاج والتوزيع.

ويعتمد نظام التكلفة المستهدفة على تحديد التكلفة الهدف للمنتج، وذلك بناءً على تحليل تكلفة الإنتاج والمبيعات وتحليل تكلفة العمليات وعمليات الصيانة والتوزيع وغيرها.

ويتضمن نظام التكلفة المستهدفة جميع التكاليف التي ترتبط بدورة حياة المنتج بما في ذلك تكلفة الشراء وتكلفة التشغيل والصيانة والتهيئة والإصلاح والتوزيع. ويتم تخفيض هذه التكاليف لكل من المنتج والزبون لتحقيق الهدف المحدد للتكلفة المستهدفة.

2-2-4- مراحل تطبيق التكلفة المستهدفة:

لا يوجد اتفاق عام بين الباحثين في مجال نظام التكلفة المستهدفة، على تقسيم مراحلها، لأنه نظام يهدف إلى تحديد التكلفة المثلى لإنتاج المنتج أو الخدمة المطلوبة وذلك باستخدام أدوات مختلفة لتحديد التكاليف وتوجيه الإنتاج.

إذ أن الطريقة التي تستخدمها كل مؤسسة في تطبيق نظام التكلفة المستهدفة قد تختلف عن طريقة استخدام مؤسسة أخرى، وقد تعتمد على عوامل مثل نوع الصناعة وطبيعة الأعمال التي تقوم بها هاته المؤسسة. ومنه فإن مراحل تطبيق التكلفة المستهدفة جاءت كالتالي: (المطارنة، 2008، صفحة &&&&&)

✓ المرحلة الأولى: تخطيط وتصميم المنتج على حسب العملاء المحتملين

عن خطوات إعداد مشروع منتج جديد، وتشير إلى أن الخطوة الأولى في هذا العمل هي التخطيط والتي تبدأ بإعداد مشروع المنتج. ثم يتم تقدير تكلفة التصميم الأولي للمنتج، ويتم مراجعة هذه التقديرات من قبل المحاسب قبل عرضها على لجنة مختصة. تقوم هذه اللجنة بدراسة السوق وبيانات التكلفة لتحديد مدى جدوى إنتاج المنتج الجديد. إذا تم تحديد جدوى الإنتاج والتسويق للمنتج الجديد، فإن الإدارة الهندسية تبدأ في إعداد خطة الإنتاج للمنتج الجديد، والتي تتضمن تحديد الأجزاء التي يتكون منها المنتج والمعايير المتعلقة بالجودة.

✓ المرحلة الثانية: وضع السعر المستهدف الذي باستطاعة العميل دفعه مقابل المنتج

السعر المستهدف هو السعر الذي يقدره الشركة لمنتجها والذي يعتبر مقبولاً لدى العملاء المستهدفين. يتم تحديد هذا السعر بناءً على تقديرات الشركة لتكلفة إنتاج المنتج وتحليلها لسوق المنافسين ومتطلبات العملاء. ويعتبر السعر المستهدف نقطة البداية لتحديد التكاليف المستهدفة، حيث يتم تحليل تكاليف الإنتاج والتوزيع والتسويق بناءً على هذا السعر المستهدف.

وعندما يتم تحديد التكاليف المستهدفة، فإن الشركة تحاول تحقيق الربح المستهدف من خلال العمل على تقليل التكاليف وزيادة المبيعات بشكل مستمر، وبالتالي تحقيق الأرباح المستهدفة. ومن هذا المنطلق، يمكن القول إن السعر المستهدف هو الأساس لاستراتيجية التكلفة المستهدفة وإدارة التكاليف، ويساعد على تحقيق أهداف الشركة بشكل فعال. (Kato.Y, 1993, p. 33)

✓ المرحلة الثالثة: طرح هامش الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف لمعرفة التكلفة المستهدفة

الربح المستهدف هو المقدار الذي ترغب المؤسسة في تحقيقه من منتج محدد ويتم تحديد هذا المبلغ بناءً على خطة الربح الطويلة أو المتوسطة الأجل للشركة والتي تعكس التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة. ومن خلال تحديد الربح المستهدف، يتمكن القادة في المؤسسة من وضع خطط عمل واستراتيجيات للوصول إلى هذا الربح. ويمكن تحقيق الربح المستهدف بزيادة حجم المبيعات، أو بتحسين هامش الربح عن طريق تقليل التكاليف، أو بتغيير سعر المنتج.

ويعتبر تحديد الربح المستهدف أمرًا حاسمًا في إدارة الشركة واتخاذ القرارات المستتيرة بشأن الاستثمار والنمو، ويساعد على تحديد الأهداف وتوجيه الجهود لتحقيقها بأفضل طريقة ممكنة.

✓ المرحلة الرابعة: تقدير التكلفة الفعلية للمنتج

بعد تحديد السعر المستهدف للمنتج، يقوم فريق المهندسين والمسؤولين عن إدارة التكلفة بتحليل التكلفة المستهدفة وتحويلها إلى تكلفة مفصلة لكل جزء من العناصر الأساسية المرتبطة بالمنتج. وذلك بهدف تحقيق تقليل تكلفة الإنتاج وتحسين كفاءة التصنيع، وتجنب الأخطاء الناتجة عن تكلفة المنتج العالية. وتشمل هذه العناصر المختلفة التصميم، الخامات، العمالة، المعدات والشغليات الأخرى. يتم تقسيم التكلفة المستهدفة بين هذه العناصر المختلفة قبل البدء في عملية التصميم، وذلك لتحقيق أفضل توافق بين المتطلبات الهندسية والتكلفة المستهدفة.

✓ المرحلة الخامسة: زيادة التكلفة الفعلية عن التكلفة المستهدفة

تشير هذه المرحلة إلى عملية تخطيط الإنتاج والتحكم في التكاليف المرتبطة به، حيث يتم اعتماد تصميم هندسي معدل بناءً على الأهداف والمعايير المحددة. يتم بعد ذلك مقارنة التكاليف المقدرة للإنتاج مع التكاليف المستهدفة وإذا تم تخمين تكلفة فعلية تزيد عن التكلفة المستهدفة، يجري البحث عن طرق لتخفيض التكلفة الفعلية إلى التكلفة المستهدفة. تتضمن الطرق المستخدمة في هذه العملية عدة تقنيات إدارة التكلفة المساندة لتقنية التكلفة المستهدفة، مثل تحليل التكلفة-الفائدة، والتحميل المفكك وهندسة القيمة، والضغط على أسعار الموردين وغيرها من الاستراتيجيات الأخرى. تهدف جميع هذه الاستراتيجيات إلى تقليل التكاليف الفعلية للإنتاج وتوصيلها إلى التكلفة المستهدفة بشكل فعال، بحيث يتم تحقيق الأهداف المحددة للمشروع بأقل تكلفة ممكنة. والشكل الموالي يوضح مراحل عملية حساب التكلفة المستهدفة. (بريكة، 2017، صفحة 160) (المسعودي، 2010)

الشكل 8: مراحل تنفيذ التكلفة المستهدفة



المصدر: حيدر علي المسعودي، إدارة تكاليف الجودة إستراتيجيا، دار اليازوري، عمان، الأردن

2-2-5- التكلفة المستهدفة وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تلعب التكلفة المستهدفة باعتبارها أداة من أدوات مراقبة التسيير الحديثة وباعتبارها أحد أهم أدوات التقدير والتخطيط في المؤسسات وخاصة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دورا هاما في هاته المؤسسات بعملية ترشيد والتحكم في التكاليف الأمر الذي يساعد في تطوير ونمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. وتعتبر دراسة (Ada and Zengin 2010) بعنوان: "إدارة التكلفة خلال تصميم المنتج: منهج التكلفة المستهدفة" والتي هدفت إلى البحث عن الدور الذي تلعبه التكاليف المستهدفة في إدارة تكاليف المنتج، وذلك من خلال تحسين مواصفات الجودة لتلبية احتياجات ومتطلبات العملاء، وتطوير تقنيات التكلفة المستهدفة للوحدة. يهدف ذلك إلى تسهيل استخدام تقنيات التكلفة المستهدفة، وخاصة في المشاريع الصغيرة والمتوسطة في إزمير، تركيا. وجاءت دراسة (عطوى، 2008) بعنوان: " دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف" إلى إعطاء فكرة شاملة عن أسلوب التكلفة المستهدفة وكيفية تطبيقه، وإثبات إمكانية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة من قبل جميع المؤسسات خاصة الصغيرة والمتوسطة منها.

وعليه فإن أهمية استخدام نظام التكلفة المستهدفة من خلال جميع تقنياتها المساعدة لتحسين وظيفة الجودة، هندسة القيمة، باعتبارهم أدوات مساعدة ومدعمة على ترشيد التكاليف وتخفيضها، يكسب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ميزة تنافسية تقوي بها مركزها وتضمن بقاؤها واستمراريتها، الأمر الذي يحسن ويطور أداءها.

المبحث الثاني: أدوات التحليل

سنقوم في هذا المبحث بذكر واستعراض بعض أدوات التحليل وذلك لمعرفة عمليات المؤسسة بشكل عام خلال فترة معينة، وتحليل هاته العمليات لتحديد مستوى الأداء وتحديد المسؤولية فيه، ومن ثم اتخاذ القرار الملائم، ومحاولة فهم وظيفتها المتمثلة في الرقابة والقيادة باعتبارها أداة من أدوات مراقبة التسيير وإبراز مدى أهميتها في تحسين وتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وجاءت هذه الأدوات كالتالي:

✓ التحليل المالي

✓ المحاسبة العامة

✓ التكاليف على أساس الأنشطة

1- التحليل المالي:

التحليل المالي يعد من الأدوات الرئيسية التي تستخدمها المؤسسات لفهم وتحليل وضعها المالي الحالي. ويشمل هذا التحليل تقييم الأداء المالي للمؤسسة على مدى فترة محددة، سواء كانت هذه الفترة معينة أو متعددة الدورات، ويهدف إلى كشف أية تغيرات في حالة المؤسسة المالية. وعلى هذا الأساس، يمكن للمؤسسة اتخاذ القرارات المالية الصحيحة واتخاذ التدابير التصحيحية اللازمة لتحسين وضعها المالي في المستقبل.

1-1 مفهوم التحليل المالي:

يعتبر التحليل المالي من أهم الوسائل التي يتم بموجبها عرض نتائج الأعمال على الإدارة المشرفة إذ يبين مدى كفاءتها في أداء وظيفتها، وهو أداة للتخطيط السليم، يعتمد على تحليل القوائم المالية بإظهار أسباب النجاح والفشل كما يعتبر أداة لكشف مواطن الضعف في المركز المالي للمؤسسات وفي السياسات المختلفة التي تؤثر على الربح كما يمكن من رسم خطة عمل واقعية للمستقبل ويساعد الإدارة على تقييم الأداء. (شريفات، 2001 ، صفحة 93)

كما يعرف أيضا بأنه عملية إجرائية لنظام المعلومات المحاسبي تهدف إلى تقديم معلومات من واقع القوائم المالية المنشورة ومعلومات أخرى مالية وغير مالية تهدف مساعدة المستفيدين من اتخاذ القرار. (المطارنة م.، 2006، صفحة 71)

بسبب الفوائد الكثيرة التي يوفرها التحليل المالي في إجابة تساؤلات متعددة للأطراف المختلفة، فإن الأطراف المهتمة بتحليل القوائم المالية متنوعة. ولكل منها هدف محدد من هذه العملية، من بينها: الإدارة، المستثمرون الحاليون والمستقبليون، الدائنون، البنوك، وغيرها.

1-2-1- مراحل التحليل المالي:

يمر التحليل المالي بمجموعة من المراحل التي تختلف حسب نوع التحليل وأهميته والتفصيل المطلوب فيه. وتتفق معظم الباحثين في التحليل المالي على أن هناك مراحل رئيسية يجب اتباعها في أي عملية تحليل مالي، وتشمل هذه المراحل ما يلي: (جميل، 1980، صفحة 26)

1-2-1-1- تحديد هدف التحليل المالي بدقة:

يجب على المحلل المالي تحديد الهدف الذي يريد الوصول إليه في عملية التحليل المالي، وأهمية هذا الهدف وتأثيره على النتائج التي سيتم الحصول عليها. إذ أن أهداف التحليل المالي يمكن أن تختلف من فئة إلى أخرى، ولهذا يجب أن يتم تحديد الهدف بدقة لضمان نجاح العملية التحليلية. وبمعنى آخر، فإن تحديد الهدف بدقة يعد مهمة حاسمة في عملية التحليل المالي حيث يمكن أن يؤثر على الطريقة التي يتم بها الإجابة عن الأسئلة والتوصيات التي تخص الشركة أو المنظمة المالية التي يتم تحليلها.

1-2-2-1- تحديد الفترة الزمنية للتحليل المالي:

يعني تحديد الفترة التي سيتم تحليل بياناتها المالية. وهذا يعني تحديد الفترة التي سيتم تقييم أداء الشركة أو المؤسسة خلالها، وتحليل النتائج المالية التي تم جمعها خلال هذه الفترة. أي يكون تحديد الفترة الزمنية للتحليل المالي بناءً على الغرض من التحليل، فقد يتم تحديد فترة أطول لتحليل الأداء العام للمؤسسة، بينما قد يتم تحديد فترة أقصر لتحليل مشروع معين أو استثمار محدد.

1-2-3-1- اختيار أسلوب التحليل الأمثل:

يواجه المحلل المالي العديد من الأساليب المختلفة للتحليل المالي والتي تشمل استخدام النسب المالية والأساليب الاقتصادية وغيرها. ولكن يجب عليه أن يحدد الأسلوب الأمثل لتحليل البيانات المالية المتاحة. ولاتخاذ القرار الصحيح يحتاج المحلل المالي إلى تحديد المعايير المناسبة وتحليل المعلومات المالية والاقتصادية الأخرى ذات الصلة لاتخاذ القرار الأمثل. وبالتالي فيجب على المحلل المالي اختيار الأسلوب المناسب لتحليل البيانات المالية بناءً على طبيعة البيانات المتاحة والأهداف المحددة للتحليل.

1-2-4- إعادة تبويب القوائم المالية لتلائم أسلوب التحليل:

يقوم المحلل المالي بإعادة ترتيب القوائم المالية بطريقة تتناسب مع الأسلوب المحدد لتحليلها وذلك من خلال اختياره للزوايا والمتغيرات الرئيسية التي تتناسب مع الهدف الذي يريده في التحليل المالي. ويعتمد هذا الأمر بصفة كبيرة على خبرته، وقدرته على توفير الدقة، والوضوح، والبساطة في القوائم المالية، وعادةً ما يتضمن التبويب السليم للقوائم المالية ترتيب الأرقام والمعلومات المالية بشكل يتيح للمحلل المالي استخلاص المعلومات الرئيسية بسهولة وفعالية.

1-2-5- التوصل إلى الاستنتاجات:

عملية يقوم بها المحلل المالي لإبداء رأيه الفني المحايد والبعيد عن التحيز الشخصي، والالتزام بالموضوعية بأكبر قدر ممكن، للتوصل إلى الاستنتاجات بطريقة علمية محايدة، ويستخدم الأدلة والبيانات المتاحة بعناية ليصل إلى رأيه الفني، ويتجنب أي تأثير لرؤيته الشخصية. وبذلك يكون الرأي الفني الذي يقدمه المحلل المالي أكثر دقة ومصداقية، ويمكن الاعتماد عليه في اتخاذ القرارات المالية.

1-2-6- صياغة التقرير:

هو ضمان نقل نتائج العملية التحليلية بوضع تقرير يحتوي على معلومات مفصلة حول كل المخرجات بهدف تزويد المعنيين بمعلومات شاملة حول النتائج التحليلية، حيث يشمل التقرير اقتراحات وتوصيات تتناسب مع هذه النتائج، والتي يمكن استخدامها لاتخاذ القرارات المناسبة في المستقبل. ويجب في عملية صياغة التقرير استخدام اللغة الواضحة والمناسبة والترتيب المنطقي للمعلومات، حتى يتمكن المسيرين من فهم النتائج والتوصيات بسهولة.

1-3- أدوات التحليل المالي:

يعتمد المحلل المالي على القوائم المالية لتحليل المعلومات التي تهم الجهات المعنية. ولتكون هذه المعلومات صحيحة ودقيقة، يجب أن تكون البيانات الموجودة في القوائم المالية دقيقة وصحيحة، وأن تكون الحسابات المذكورة في القوائم مصنفة بشكل صحيح. يتم تحليل هذه القوائم المالية باستخدام أدوات مختلفة، وبطرق تحليل مختلفة نذكر منها: (نور، 2008، صفحة 39)

1-3-1- التحليل العمودي:

يهدف هذا النوع من التحليل إلى تحليل مكونات ميزانية واحدة باستخدام التحليل العمودي لتبيين الوزن النسبي لكل عنصر في الميزانية بالنسبة إلى مكونات الميزانية أو المكونات الكلية التي ينتمي إليها. ويتم ذلك

عن طريق تبديل الأرقام المطلقة في الميزانية إلى نسب مئوية. ورغم ذلك، يتميز التحليل العمودي بضعف الدلالة لأنه يتميز بالسكون، ولا يمكن استخدامه بمفرده لتحديد مدى قوة أو ضعف الحالة المدروسة. لذلك، ينبغي مقارنة نتائج هذا التحليل مع نسب أخرى ذات نفس الدلالة لتحديد مدى صحة النتائج.

1-3-2- التحليل الأفقي:

يعرف أيضاً بالتحليل المتحرك وهو أسلوب يستخدم في التحليل المالي لدراسة التغيرات التي تحدث في عناصر القوائم المالية على مدى عدة فترات زمنية، بدلاً من الاقتصار على فترة زمنية واحدة كما هو الحال في التحليل العمودي.

يمكن استخدام هذا الأسلوب لمقارنة الأرقام المالية المتعلقة بفترة معينة مع مثيلاتها في الفترات السابقة، ويمكن أيضاً استخدامه لمقارنة النسب المالية المستخرجة من هذا التحليل. وبالتالي، يساعد التحليل المتحرك في تقييم مدى مناسبة السياسات المالية التي تتبعها الإدارة وقدرتها على تحقيق الأهداف المرجوة. (المطارنة م.، 2006، صفحة 72)

1-3-3- تحليل النسب المالية:

تعتبر النسب المالية أحد الأدوات الأساسية للتحليل المالي وهي الأكثر انتشاراً بين المحللين الماليين حيث تعد من أقدم الأدوات المستخدمة في هذا المجال. ويعزى انتشار هذه النسب إلى سهولة استخدامها وفهمها، وإمكانية الاعتماد عليها في تقييم الأداء وتحديد أوجه النشاط المختلفة. وفي الوقت الحالي، أصبحت النسب المالية واحدة من الوسائل الأساسية للرقابة وتقييم الأداء في النشاطات الاقتصادية.

1-3-3-1- تعريف النسب المالية:

هي محاولة لإيجاد العلاقة بين معلومتين خاصتين إما بقائمة الميزانية أو بحسابات النتائج أوهما معا، لذا فهي تزود الأطراف المعنية بعملية التحليل بفهم أفضل عن حقيقة وضع المؤسسة عما إذا اعتمدت على تحليل كل معلومة على حدة. (العبد، 2004، صفحة 311)

وللنسب المالية تصنيفات عديدة أهمها بحسب نشاط المؤسسة الاقتصادي، الذي يعتبر أي هذا التصنيف هو الأكثر شيوعاً واستعمالاً بين القائمين والمحللين الماليين، ويتم بموجبه تقسيم النسب إلى خمسة أقسام:

- نسب السيولة.
- نسبة النشاط.

- نسبة هيكل رأس المال
- نسب الربحية

1-3-3-2- نسب السيولة:

تستعمل لمعرفة الوضع المالي للمؤسسة ومدى استغلال الإدارة لرأس المال بشكل فعال، وتعرف بانها قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المالية عند استحقاقها، دون أن تتعرض لأية مشاكل مالية. (شاكر، 2000، صفحة 71) ويمكن تحليل هذه الوضعية باستخراج بعض النسب المالية، نذكر منها الآتي:

✓ **نسبة التداول:** وتعرف أيضا بنسبة السيولة العادية وتشتهر بصافي رأس المال العامل وهي عبارة عن مقارنة بين الموجودات والالتزامات المستحقة أي الأصول المتداولة تكون ضعف الخصوم المتداولة. (Frank, 2003, p. 721)

✓ **نسبة النقدية:** يدرس المحلل المالي هذه النسبة لتحديد مدى قدرة المؤسسة على سداد الخصوم المستحقة، وينظر إليها عندما تكون هناك صعوبة في تحويل الأصول الأخرى والمخزونات إلى نقد. وعندما تكون النسبة النقدية مرتفعة، فإن ذلك يشير إلى أن المؤسسة لديها سيولة نقدية جيدة. ولكن إذا ارتفعت النسبة بشكل كبير، فقد يشير ذلك إلى أن المؤسسة لا تستخدم أموالها بكفاءة ولا تستثمرها بشكل صحيح في أوجه النشاط المختلفة. (عباس، 2008، صفحة 82)

✓ **نسبة رأس المال العامل:** يتكون رأس المال العامل من مجموعة الاستثمارات المستخدمة في الأصول المتداولة القصيرة الأجل، وتتضمن الأموال النقدية والأوراق المالية القصيرة الأجل والحسابات المدينة (الذمم) والمخزون وغيرها. ويتم حساب الرأس المال العامل الصافي بطريقة معينة حيث يساوي الأصول المتداولة ناقصة الخصوم المتداولة. يمثل هذا المبلغ الأموال المستخدمة في العمليات الجارية للمؤسسة، بغض النظر عن مصدرها، سواء كانت تمويلاً من الملاك أو قروضاً طويلة الأجل. ويمكن استخدام هذا المبلغ في العمليات الجارية للمؤسسة دون إلحاق أي التزامات قصيرة الأجل. (الحسين، 2009، صفحة 18)

1-3-3-3- نسبة النشاط:

تستخدم نسبة النشاط عادة في تقييم وتحليل طريقة إدارة مؤسسة الأعمال لأصولها ومخزونها من البضائع، وكذلك لتقدير قدرتها على تسديد ديونها في مواعيدها المحددة. ولها أنواع نذكر منها: (داوود، 2017، صفحة

(121)

✓ **معدل دوران الذمم المالية:** تقيس هذه النسبة فعالية إدارة الائتمان وفاعلية سياسات التحصيل، حيث يشير زيادة معدل دوران الذمم المالية إلى كفاءة جيدة، في حين يدل الانخفاض في هذه النسبة على العكس. وتحسب بقسمة صافي المبيعات على رصيد المدينين. (داوود، 2017، صفحة 121)

✓ **معدل دوران المخزون:** يقيس هذا المعدل مدى كفاءة وفاعلية إدارة المخزون وكلما زاد كان مؤشرا جيدا. ويحسب بقسمة تكلفة البضاعة المباعة على رصيد المخزون. (داوود، 2017، صفحة 121)

1-3-3-4- نسبة هيكل رأس المال (نسب الملائمة):

وهي عبارة عن مؤشر يستخدم لتحديد نسبة الموارد المالية الداخلية والخارجية التي تستخدمها المؤسسة لتمويل نشاطاتها. وبشكل أكثر تحديداً، فإن النسبة تقيس حجم الديون المستخدمة في تمويل النشاطات الطويلة الأجل في المؤسسة، مقارنة بحجم رأس المال الخاص بالمؤسسة. وتهدف هذه النسبة إلى تقييم مدى قدرة المؤسسة على تحمل المخاطر المالية المرتبطة بالديون، والتأكد من قدرتها على سداد التزاماتها طويلة الأجل، وذلك عن طريق تحديد النسبة الملائمة من رأس المال الذي يجب استخدامه في تمويل الأنشطة المختلفة. كما يساعد استخدام هذه النسبة في تقييم مدى نجاح سياسات التمويل التي تتبعها المؤسسة، وتحديد أي تغييرات يجب إجراؤها في هيكل رأس المال لتحقيق أهداف المؤسسة بشكل أفضل. وتحسب بقسمة القروض طويلة الأجل على مجموع القروض طويلة الأجل مع حق الملكية. (الزبيدي، 2011، صفحة 193)

✓ **نسبة الربحية:** هي مقدار الأرباح التي تحققها المؤسسة الكسبية مقارنة بالإيرادات التي تحققها خلال فترة زمنية معينة. وتعد نسبة الربحية مؤشراً هاماً لقياس كفاءة المؤسسة في تحقيق الأرباح من عملياتها الاقتصادية. وتستخدم الشركات عدة مقاييس لحساب نسبة الربحية، حيث يمكن أن يتأثر أي مقياس بشكل كبير بالنشاط الاقتصادي والسياسات المعينة. لذلك، يتم قياس كل من أرباح النشاط وصافي الربح حتى يتسنى للمؤسسة التمييز بين نتائج السياسات الإنتاجية والتشغيلية والقرارات المالية التي تتخذها.

ويعتبر حساب نسبة الربحية من الأدوات المهمة في تحليل الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، حيث يمكن استخدامها في مقارنة الأداء المالي بين المؤسسات المختلفة في نفس القطاع الاقتصادي، كما يمكن استخدامها في تحليل أداء المؤسسة على المدى الطويل. (لطفي، 2000، صفحة 222)

وهناك العديد من النسب التي تستخدم في تحليل الربحية نذكر منها: (عدنان تايه النعيمي، 2006،

صفحة 106)

▪ نسبة الربح الإجمالي: وهي قسمة الربح الإجمالي على المبيعات ضرب مئة.

- نسبة الربح الصافي: وهي قسمة صافي الربح على المبيعات مضروب في مئة.
- نسبة العائد إلى الأصول: وهي تعني قسمة الربح الصافي على الأصول مضروب في مئة.
- نسبة العائد إلى حقوق الملكية: وهي قسمة الربح الصافي على حقوق الملكية ضرب مئة.

1-4- التحليل المالي وأهمية استعماله في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

للتحليل المالي باعتباره أداة تحليل في مراقبة التسيير أهمية كبيرة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. ويتم ذلك من خلال تقنيات تحليل القوائم المالية والنسب المالية التي تساعد في تحديد صلاحية السياسة المالية للمؤسسة والأخطار المالية المحتملة التي يمكن أن تواجهها. كما يساعد التحليل المالي المؤسسات في اتخاذ القرارات المالية الصحيحة حول الاستثمار والتمويل وتوزيع الأرباح.

ترتبط النسب المختلفة التي ذكرناها بنشاط المؤسسات الاقتصادية ويمكن استخدامها في التحليل المالي لتقييم الوضعية المالية للمؤسسة على الرغم من وجود العديد من النسب المالية الأخرى التي يمكن استخدامها، يروي بعض الباحثين أن النسب المالية المذكورة مسبقا كافية بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لتحليل أدائها المالي وجوانبها المالية، تعتبر هذه النسب أداة رقابية فعالة. (الغالبي، 2009، صفحة 252) حيث يتم استخدام هذه النسب في دراسات سابقة لتحليل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تبين مجموعة من النسب المالية كالربحية والسيولة وأداء النشاط. يمكن تأييد هذا الرأي بدراسة أخرى قامت بها باحثون آخرون وتحدثت عن دور مراقبة التسيير في قياس الأداء المالي والغير مالي للمؤسسة، وذلك من خلال استخدام المؤشرات المالية الأساسية مثل النسب المالية التي يستخدمها أصحاب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لاتخاذ القرارات التي تحقق أهدافهم.

ويرى الباحث أن بساطة الهيكل التنظيمي وسهولة الوصول للقوائم المالية والقيام بعمليات حساب النسب وبساطه التحليل هي أمور ساعدت مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على استخدام التحليل المالي لتقييم الأداء المالي ومنه الأداء العام واتخاذ القرارات المناسبة لتطوير وضعياتهم في السوق والاقتصاد الوطني.

2- المحاسبة العامة:

تهتم المحاسبة بفهم الواقع المالي واتخاذ القرارات المالية الصحيحة والفعالة فيما يتعلق بإدارة الموارد. وتقوم عملية المحاسبة على استخدام العوامل والمعطيات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي لتوفير بيانات دقيقة وموثوقة يمكن لصاحب النشاط أو الشركة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الصحيحة ووضع الخطط المستقبلية.

وتشكل المحاسبة قاعدة بيانات مهمة يمكن الاستفادة منها في أي وقت، كما أنها تساعد على تحقيق الاستقرار المالي للنشاط الاقتصادي، لأنها تسمح بفهم الواقع المالي واتخاذ القرارات المناسبة بناءً عليه.

2-1- تعريف المحاسبة العامة:

هي تقنية تتمثل في ملاحظة وتصنيف وتسجيل التدفقات المالية والحقيقية التي قامت بها المؤسسة خلال دورة محددة، ثم تلخيص هذه التدفقات في جداول خاصة مثل الميزانية وحساب النتائج. (حسان، 2013-2014، صفحة 89)

وتعرف أيضا بأنها تقنية للتسيير المحكم والمتمثل في متابعة ومعاينة كل الحركات المخصصة للاستثمار داخليا وخارجيا والتي تمكن من معرفة الحالة المالية للمؤسسة في مدة معينة مع تحديد النتيجة سواء ربح أو خسارة. (الأعمش، 1999، صفحة 04)

وهناك تعريف آخر يقول هي من أهم فروع علم المحاسبة، وذلك لأنها عبارة عن تسجيل وتبويب البيانات الخاصة بالأنشطة التجارية والشركات للحصول على مجموعه من القوائم المالية التي يمكن من خلالها تحصيل ملخصات ماليه خلال فترة زمنية محدده طبقاً لمبادئ ومعايير المحاسبة العامة، فتصبح المعلومات المالية الناتجة مفهومة وقابلة للقياس، وذلك لتمثيلها وتوحيد طريقة سرد البيانات والبنود التي تحتويها. (Elsobky، 2021).

نرى من خلال هذه التعاريف بأن المحاسبة العامة وعن طريق وظائفها المالية والاستغلالية التي جاءت بها بغية وقصد المحافظة على الذمة المالية للمؤسسة من خلال العمليات التالية: (عبدالله، 1993، الصفحات 03-04)

- تقيد كل العمليات المحاسبية المؤدات وبترتيب كعمليات البيع والشراء وسداد الديون.
- تقيد وترحيل جميع البيانات في آخر السنة المالية بغية القيام بالميزانيات وجدول حسابات النتائج وجميع الجداول الأخرى.
- تمكين جميع القائمين على المحاسبة بالبيانات الضرورية لمساعدتهم على تقديم الإضافة الواجبة على حسب المؤشرات الاقتصادية، كأصحاب المصالح، البنوك، مصالح الضرائب، وباقي المؤسسات الأخرى.
- تقييم النتائج والأداء العام للمؤسسة والعمل على تطويره وتنميته. (نور، 2008)

2-2- أهمية المحاسبة المالية:

تكمن أهمية المحاسبة المالية في ضبط الأعمال المالية وتسجيل كل العمليات المالية الواردة والصادرة، وهي الأساس الذي يعتمد عليه إعداد القوائم المالية. وتوفر هذه المعلومات للمستثمرين معلومات دقيقة تساعدهم في تحديد موقفهم المالي والاستثماري.

لذا تتمثل أهمية المحاسبة المالية فيما يلي: (Elsobky، 2021)

- الأهمية الرئيسية هي إعداد القوائم المالية لتحديد النتائج الأولية لأعمال النشاط التجاري، سواء كانت هذه النتائج إيجابية وتمثل الأرباح أو سلبية وتمثل الخسائر.
- المحاسبة تلعب دورًا هامًا في اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة حيث تقدم معلومات مالية دقيقة وموثوقة عن الأداء المالي للمؤسسة، وتساعد في تحديد النتائج المالية المتوقعة للقرارات المختلفة. وبالتالي فإن استخدامها بشكل صحيح يساعد في تفادي الأخطاء واتخاذ القرارات الصحيحة.
- المحاسبة تعكس الأداء المالي والاقتصادي لأي نشاط، أي أن المحاسبة تساعد في تتبع العوائد والنفقات وتقييم الربحية والاستدامة المالية للنشاط، كما توفر معلومات دقيقة وموثوقة حول الموارد المالية المتاحة وطريقة استخدامها.
- المحاسبة توضح للأفراد الوضعية المالية للمؤسسات من خلال تسجيل وتحليل الأنشطة المالية والاقتصادية للمؤسسات وتتبع تدفقات الأموال والمصروفات والإيرادات. وبما أن الأفراد يستخدمون المال في حياتهم اليومية، فإن فهم الحالة المالية للمؤسسات يساعدهم في تقييم الأداء المالي للمؤسسات واتخاذ قرارات مالية مستنيرة، مثل اختيار الشركات للاستثمار أو الشراء منها.
- بفضل المحاسبة تتمكن المؤسسة من الحفاظ على سرية وأمن المعلومات المالية المتعلقة بالأصول والإيرادات والالتزامات التي تتعلق بعملياتها التجارية. وتشمل هذه العمليات عادةً جمع المعلومات المالية وتسجيلها ومعالجتها وتحليلها وتقديمها في شكل تقارير وميزانيات وحسابات مالية مفصلة.
- تقوم المحاسبة بتحليل البيانات المالية والاقتصادية للشركات والمشاريع المراد استثمار فيها، ويستخدمون الأساليب المحاسبية لحساب التكاليف والإيرادات والأرباح المتوقعة والمخاطر المحتملة للعملية. ومن ثم، يتمكنون من تقدير مدى جدوى الاستثمار في ظل الظروف الاجتماعية والسياسية الحالية في البلد المعني، مثل الاستقرار السياسي، والتشريعات الضريبية، والظروف الاقتصادية العامة، وغيرها.

2-3-3 مبادئ المحاسبة المالية

تتأسس المحاسبة المالية على مبادئ محاسبية معينة، حيث يتم تحليل الفروض والبيانات المالية المدخلة باستخدام تلك المبادئ، وذلك لإنتاج تقارير مالية ومعلومات تساعد النشاط في اتخاذ القرارات المالية المناسبة في المستقبل، وذلك بعد معالجة تلك المعلومات المالية بدقة ووضوح. (Elsobky، 2021) (صالح، 2003، الصفحات 10-11)

2-3-3-1 مبدأ تحقق الإيراد:

يعني أن المحاسبة تنص على أن الإيرادات يجب أن تُحقق عندما تُكتسب أو يتم تحقيقها بشكل كامل وواضح. ويعني ذلك أن الشركات يجب أن تسجل الإيرادات في الفترة التي تم فيها تقديم الخدمات أو تسليم المنتجات، وليس في الفترة التي تم فيها تلقي الدفعات المالية المقابلة لتلك الخدمات أو المنتجات.

2-3-3-2 مبدأ التكلفة:

هو مبدأ المحاسبة الذي ينص على أن الموارد والأصول المحاسبية يجب أن تُسجل بقيمة التكلفة التي تم الحصول عليها بها في الوقت الذي تم الحصول عليها، وذلك بغض النظر عن قيمتها الحالية في السوق أو عن قيمتها المتوقعة في المستقبل.

يعني هذا أن الشركات يجب أن تسجل الأصول بقيمة التكلفة التي اشترت بها هذه الأصول، بما في ذلك التكاليف المباشرة وغير المباشرة المتعلقة بشراء وتأهيل تلك الأصول، مثل تكاليف النقل والتركيب والتدريب.

2-3-3-3 مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات:

هو أحد المبادئ المحاسبية الأساسية للمحاسبة وهو يقوم على فكرة أنه يجب مطابقة الإيرادات المحققة في فترة معينة مع المصروفات التي تم استخدامها لإنتاج تلك الإيرادات خلال نفس الفترة. بشكل عام يقوم هذا المبدأ على تخصيص المصاريف والإيرادات للفترة التي تم إنشاؤها، وذلك باستخدام طريقة المحاسبة المناسبة. وبالتالي، يتم تحديد قيمة الأرباح أو الخسائر الفعلية للشركة خلال فترة معينة بشكل دقيق وموضوعي.

2-3-3-4 مبدأ الثبات:

هو مبدأ محاسبي يقتضي بأن يتم استخدام الأساليب والإجراءات المحاسبية وفقاً لطريقة ثابتة وموحدة على مدار الفترات المالية المختلفة، ما لم يتم الإشارة إلى غير ذلك. وهذا يعني أن المعايير والأساليب المحاسبية

يجب أن تكون متسقة وموحدة ومتابعة لفترات متعددة لضمان حصول المستخدمين على معلومات متسقة ودقيقة لاتخاذ قراراتهم.

بمعنى آخر، عندما تستخدم شركة معينة طريقة معينة لتسجيل بعض العمليات المحاسبية، يجب عليها استخدام نفس الطريقة في كل فترة مالية لتسجيل العمليات المماثلة، حتى لا تتعرض المعلومات المحاسبية للتشويش أو الخلل أو الغموض، وتبقى دقيقة وثابتة.

2-3-5- مبدأ الحيطة والحذر:

يعد هذا المبدأ جزءاً من المبادئ المحاسبية الأساسية التي تهدف إلى ضمان أن تكون السجلات المالية دقيقة وصحيحة. ويتطلب تطبيق مبدأ الحيطة والحذر أيضاً الحفاظ على سياسات وإجراءات دقيقة لمراقبة الأنشطة المالية والتحقق من صحة البيانات والمعلومات، والتأكد من وجود تحليلات وإجراءات داخلية لتحديد وتقييم المخاطر المحتملة التي قد تؤثر على السجلات المالية. وهو جوهري في المحاسبة لأن الأخطاء المحاسبية يمكن أن تؤدي إلى تداعيات كارثية، بما في ذلك الغرامات والعقوبات المالية وفقدان الثقة من الجمهور والعملاء. وبالتالي، يجب على المحاسبين والمدراء الماليين أن يكونوا حذرين ويتبعوا إجراءات صارمة لضمان صحة ودقة السجلات المالية.

2-3-6- مبدأ الأهمية النسبية:

هو مبدأ محاسبي ينص على أنه يجب على المحاسبين تحديد الأحداث والمعاملات المالية التي لها أهمية نسبية في تقاريرهم المالية، وتعني الأهمية النسبية أن المعلومات التي يتم الإفصاح عنها يجب أن تكون مهمة بما يكفي لأن تؤثر على القرارات الاقتصادية المتخذة بشأن المؤسسة.

ويتم تقييم أهمية المعلومات من خلال تحليل تأثير حذف المعلومات على القرارات الاقتصادية. فعلى سبيل المثال، إذا تم حذف معلومات محددة من القوائم المالية، فقد يؤثر هذا التحرير على القرارات الاقتصادية المتخذة بشأن المؤسسة، ويتم التأكد من أن المعلومات المفصح عنها ذات أهمية كافية لتمكين المستخدمين من اتخاذ القرارات المناسبة.

2-3-7- مبدأ الإفصاح الشامل:

هو أحد المبادئ الأساسية في المحاسبة، والذي يعني أن جميع المعلومات الضرورية واللازمة يجب أن تكون متاحة ومنشورة بشكل شامل في القوائم المالية للشركة، بحيث تتضمن جميع المعلومات اللازمة لمستخدمي القوائم المالية لفهم وتفسير تلك القوائم.

ويشمل مبدأ الإفصاح الشامل جميع البيانات المالية والمعلومات ذات الصلة بالشركة، بما في ذلك المعلومات المتعلقة بالتقارير المالية السابقة والتغيرات الحاصلة فيها، والمعلومات الخاصة بالأحداث والظروف الهامة التي تؤثر على أداء الشركة وقدرتها على تحقيق أهدافها.

ويهدف مبدأ الإفصاح الشامل إلى توفير المعلومات اللازمة للمستخدمين لتمكينهم من اتخاذ القرارات المالية الصحيحة والمناسبة، وكذلك تعزيز الشفافية والمصادقية في إعداد القوائم المالية وتوضيح التزامات الشركة ومخاطرها المالية والمعاملات الرئيسية التي تؤثر على أدائها المالي.

2-4- أهداف المحاسبة العامة:

قبل التعرض وسرد أهداف المحاسبة العامة وجب قبل ذكر بعض المميزات والشروط التي بدونها لن تصل المحاسبة المالية لاستغلال أهدافها بالطريقة المثلى ومن جملة هذه الشروط نذكر ما يلي: (سليمة، 2020-2021، صفحة 56)

- الإلزامية القانونية للمؤسسة بالمسك المحاسبي للدفاتر والمستندات اللازمة.
- تتبع وتوثيق جميع وكل الحسابات والأموال وتحركاتها وهذا لضرورتها واحتياج النظامين سواء كان الاقتصادي أو المالي لهاته العمليات.
- الالتزام بآليات مسك المستندات والدفاتر الواجب مسكها استجابة للنظام القانوني والتشريعي.
- تقييم وقياس نتائج الأداء العام للمؤسسة استجابة لمستلزمات وحاجات النظام المالي والضريبي من جهة ومن جهة أخرى للمؤسسة بحد ذاتها وأصحاب المصالح.

وكما هو معلوم فإن المحاسبة لها عدة أهداف نوجزها فيما يلي: (بوتين، 2003، صفحة 42)

- توفير ما يلزم للتخطيط المالي الوطني على مستوى الدولة، من خلال تزويد الحسابات الوطنية بجميع المعلومات اللازمة، بما في ذلك الدخل والميزانية وغيرها.

- إمداد قطاعات الضرائب بالمعلومات الضرورية للقيام بالرقابة وإخضاع الضرائب على مختلف العمليات والنواتج.
- تحديد مخرجات النشاطات للمؤسسة خلال مدة محددة، ومعرفة نواتجها سواء كانت ربحاً أو خسارة.
- يجب توفير جميع المعلومات المالية المتعلقة بحالة المؤسسة في وقت معين، وذلك للسماح لأصحاب المصالح وذوي العلاقة بالمؤسسة بمعرفة موقفها المالي، بالإضافة إلى تبين وتعيين نتائج نشاطات المؤسسة خلال فترة معينة.
- تقييم تحركات الحالة المالية والوضعية الاقتصادية للمؤسسة في مدة زمنية معينة، نتيجة القيام بنشاطها الذي خلقت لممارسته.
- الاعتناء قدر الإمكان بممتلكات المؤسسة، حيث أن المحاسبة العامة أو المالية هي أداة مهمة في التحكم في أداء المؤسسة.

2-5- المحاسبة العامة وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تلعب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دوراً حيوياً وهاماً في التنمية الاقتصادية والاجتماعية في مختلف دول العالم، حيث تساعد في حل مشكلة البطالة وزيادة الناتج القومي وتوسيع قاعدة الملكية في المجتمع. ومع ذلك، فإنها تواجه العديد من التحديات التي تعرقل نموها واستمراريتها، بما في ذلك مشاكل تحول دون تأسيسها بشكل رسمي، ومشاكل تؤدي إلى اختفائها وفشلها، ومشاكل تحد من قدراتها على النمو والتطوير.

وحسب العديد من الدراسات أهمها دراسة (مرنيش حمدي 2015) بعنوان واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وأيضاً دراسة (طارق قدوري 2013) بعنوان دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الاداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة)

اللتان أكدتا على أنه يمكن التغلب على هذه التحديات من خلال الاستفادة من نظم المعلومات المحاسبية التي توفر معلومات وأدوات وأساليب قائمة ومستحدثة تتناسب مع احتياجات هذا القطاع. وتلعب المحاسبة دوراً هاماً في تزويد المشروعات الصغيرة والمتوسطة بالدعم المعلوماتي على المستوى الخاص لصاحب المشروع وعلى المستوى العام للدولة من خلال توفير البيانات والمعلومات اللازمة للتنمية والاستمرارية في عالم الأعمال. ويتحمل المحاسب مسؤولية كبيرة في تصنيف اتجاهات المشروع بدءاً من دراسة الجدوى وصولاً إلى إعداد القوائم المالية وتقييم أداء المشروع وتحديد القيمة المضافة التي قدمها المشروع لصاحبه وللدولة.

3- التكاليف على أساس الأنشطة: ABC (Activity Based Costing)

خلال العقدان الأخيران للقرن الواحد والعشرون تطورت تطبيقات وممارسات وتقنيات إدارة التكلفة حيث بدأت في الظهور محاسبة تكاليف الأنشطة كبديل ومكان لأنشطة التكاليف المعيارية التقليدية التي كانت هي الرائدة والمسيطرة منذ بداية القرن العشرين وبدون أية تغييرات جوهرية.

3-1- أسباب ظهور التكاليف على أساس الأنشطة:

قدما الباحثان Cooper & Kaplan طريقة جديدة لحساب التكاليف وقياس سعر التكلفة للمنتجات بطريقة مثالية مبنية ومركزة على الأنشطة ومسبباتها المساهمة في المنتج، فأصبح يسمى بنظام التكاليف على أساس الأنشطة. حيث كانت قبل ظهور التكاليف على أساس النشاط التكاليف التقليدية واسعة الاستعمال خلال الفترة السابقة.

على الرغم من أن طرق التكلفة التقليدية كانت واسعة الاستعمال، وتوفر مجموعة من المزايا في تحديد سعر التكلفة، إلا أنها لم تعد قادرة على مواكبة التطور المستمر في البيئة الحديثة، وتعرضت لانتقادات شديدة من قبل الأكاديميين والمهنيين، بالإضافة إلى وجود سلبيات ونقائص في كل طريقة بشكل منفرد. وجهت الانتقادات للأنظمة التقليدية التي تم تصميمها لمسايرة الظروف القائمة، والتي تركزت على مشكلة تخصيص التكاليف في ضوء تقدم التكنولوجيا وارتفاع تكلفة البيانات. وفي السنوات الأخيرة، زادت المشاكل الناتجة عن هذه الأنظمة. وزادت الانتقادات من طرف جل الباحثين حيث جاءت كالتالي: (التكريتي، 2007، صفحة 156)

- سيطر العجز الكلي للأنظمة التقليدية على التحكم في الأنشطة وتقييم تكاليف الإنتاج بصفة متناهية وذلك راجع لسبب تحليل الفروقات بطريقة عادية، وكذلك التركيز على النتائج المالية الكلية والنهائية وليس على المسببات الحقيقية لهاته التقييمات والنتائج.
- الاعتماد الكلي للأنظمة التقليدية على وحدات القياس الكمية كالحجم (ساعات العمل).
- انشغال الأنظمة التقليدية بالأقسام الإنتاجية وإغفالها الأقسام الثانوية الأخرى.
- تحليل الأنظمة التقليدية لكل نشاط على حدى وإهمالها للارتباط بين الأنشطة.
- تجاهل الأنظمة التقليدية للموقف التكميلي للمنافسين، حيث لا يمكن الاكتفاء بالرؤية الداخلية للتكاليف للوصول إلى قرار سليم، بل لابد من مقارنة هيكل تكاليف المؤسسة بهيكل تكاليف المنافسين.

ولم تكن انتقادات الأنظمة التقليدية للتكاليف وحدها سببا في ظهور التكلفة على أساس النشاط بل كانت هناك أسباب ومبررات كثيرة أدت إلى ظهور نظام التكلفة على أساس النشاط كما ورد في جل المؤلفات نذكر منها ما يلي: (عوض، 2007، صفحة 62)

✓ **التقدم التكنولوجي وآلية العمل:** نتيجة للتقدم الهائل في معظم المؤسسات الإنتاجية، وتحول الإنتاج من العمل اليدوي إلى الآلي، ارتفعت تكاليف الإنتاج غير المباشرة. لذلك، أصبح تخصيص هذه التكاليف ذات أهمية كبرى في التكلفة الصناعية الإجمالية. ونظراً لعدم قدرة الطرق التقليدية على تحديد تلك التكاليف بشكل دقيق وعادل وبناء القرارات الإدارية عليها، تم استبدال هذه الطرق بنظام تكاليف على أساس الأنشطة الذي يوفر معلومات دقيقة لتحديد تكلفة المنتج واتخاذ القرارات المناسبة.

✓ **المنافسة الشديدة وتعدد أذواق الزبائن:** زيادة تنوع المنتجات لتلبية احتياجات الزبائن وتحقيق رضاهم أمام الشركات المنافسة تتطلب من الشركات زيادة كمية منتجاتها وتحسين نوعيتها. ومن ثم، يحتاج المسؤولون إلى الحصول على معلومات دقيقة وعادلة عن المنتجات لاتخاذ قرارات استراتيجية مهمة في تسعير المنتجات، حيث أن تحديد سعر قياسي صحيح يتطلب اتخاذ قرار عملي في سوق إنتاجية تنافسية، إذ يستغل المنافسون الأخطاء لصالحهم.

✓ **تعدد الأنشطة المساندة:** تتنوع الأنشطة المساندة بشكل كبير بين المنتجات فيما يتعلق بالأنشطة اللازمة مثل إعداد الآلات وتحضير أوامر التشغيل والتفتيش وغيرها، ويمكن للمؤسسات التي تتطلب تلك الأنشطة تحقيق فوائد متعددة عن طريق تطبيق نظام ABC بدلاً من الطرق التقليدية، وتشير زيادة التكاليف غير المباشرة دون زيادة في كمية المنتج المنتجة إلى وجود أنشطة إضافية استهلكت الموارد، وبالتالي يساعد هذا النظام المؤسسات الصناعية على تتبع ومعالجة تلك التكاليف غير المباشرة.

3-2- مفهوم تحليل التكاليف على أساس الأنشطة:

هو عبارة عن طريقة جديدة لتوزيع التكاليف تنفادى إلى حد كبير عيوب الطرق التقليدية وتساهم في توفير معلومات أكثر دقة الأمر الذي يساهم في تحقيق رقابة أفضل على الأنشطة والموارد الإنتاجية والطاقة المتاحة وكيفية استغلالها. (راضي، 2003، صفحة 284)

كما يعرف أيضا بأنه: «نظام تخصيص التكاليف على مرحلتين إذ تم في المرحلة الأولى تخصيص عناصر التكاليف على مجتمعات الكلف والتي تتمثل بمراكز الأنشطة ثم يتم في المرحلة الثانية تخصيص بنك التكاليف على المنتجات بموجب الأنشطة اللازمة لإنتاجها». (إسماعيل، 2006، صفحة 163)

ويتكامل هذا النظام مع مجموعة من المهارات والآليات الحديثة لإدارة التكاليف منها:

- تكلفة التحسين والتطور المستمر،
- التكلفة المستهدفة،
- إستراتيجية الإنتاج بدون عيوب،
- وتكلفة الجودة الشاملة.

ويمكن تعريف التكاليف على أساس النشاط بأن المبدأ الأساسي لهذه الطريقة هو أن المنتجات لا تستهلك مباشرة موارد وإنما تستهلك أنشطة وهذه الأنشطة هي التي تستهلك الموارد وعلى هذا الأساس فإن الأنشطة هي حلقة الربط الأساسية بين المنتجات (أو أي عرض تكلفة آخر) وبين الموارد. (معالم، 2013، صفحة 99)

3-3- آلية عمل نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

تعرف أنظمة التكاليف التقليدية بأنظمة المرحلة الواحدة أما نظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة فيعرف بنظام المرحلتين حيث يركز تصميم وتطبيق هذا النظام على مرحلتين أساسيتين هما: (جابر، 2011، الصفحات 21-22)

✓ المرحلة الأولى تخصيص الموارد على الأنشطة:

يتمثل الأمر في تحديد الأنشطة اللازمة لإنتاج المنتج أو تقديم الخدمة وتقدير تكلفة كل نشاط. وبالتالي، يتم توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة أولاً على الأنشطة. يتم تقسيم المراحل الإنتاجية إلى عدة أنشطة، ويتم تحديد المراحل التي تكون عادة هي: التخزين، الإنتاج، التوزيع، البيع، والإدارة بشكل مسبق قبل تحديد الأنشطة.

تحتوي كل مرحلة على مراحل فرعية، أما الأنشطة فهي التقسيم الرأسي للعمليات داخل المؤسسة. يجب تحديد كل الخطوات المطلوبة لإنجاز المرحلة وعدم الاكتفاء بالخطوات الرئيسية والواضحة المعالم.

المرحلة الأولى في نظام التكاليف المبني على الأنشطة هي تحديد الأنشطة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج أو تقديم الخدمة، مع إمكانية زيادة عدد الأنشطة لتحقيق دقة أكبر في توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة. ويتم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الأنشطة بناءً على فكرة أن الأنشطة هي التي تسبب حدوث تلك التكاليف. ولذلك، يجب تحديد تكلفة كل نشاط يتطلبه إنتاج المنتج أو تقديم الخدمة.

✓ المرحلة الثانية: تحميل تكلفة الأنشطة على المخرجات

يتم في هذه المرحلة توزيع تكاليف الأنشطة على المنتجات باستخدام محرك تكلفة لكل نشاط. ويتوجب هنا اختيار محرك ملائم لكل نشاط بحيث يعكس علاقة قوية بين التغير في تكلفة النشاط والتغير في مستوى المحرك.

ويتم ذلك باستخدام مسببات التكلفة كمقياس للطلب. ويقاس طلب المنتج على الأنشطة بعدد المعاملات التي أنشئت من أجل مسبب التكلفة.

3-4- خطوات تنفيذ نظام التكلفة على أساس الأنشطة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

يعتبر نظام التكلفة على أساس الأنشطة من الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير والتي لا زالت تثير الجدل في تطبيقها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، إلى أن قام كل من **Anisic & Gecevska** باقتراح طريقة فعالة وغير مكلفة لتنفيذ نظام التكلفة على أساس الأنشطة في بيئة الأعمال الصغيرة والمتوسطة، من خلال طريقة تطبق بثمان خطوات جاءت خطواتها كالتالي: (Gecevska, 2006, pp. 144-145)

✓ أولاً: تحليل التكاليف وتحديد مجتمعات التكلفة.

✓ ثانياً: تحديد الأنشطة الرئيسية.

في الخطوتين الأولى والثانية على حسب الكاتب المهتمش أعلاه يكمن دمج الخطوة الأولى مع الثانية.

✓ ثالثاً: تتبع التكاليف للأنشطة

يتم في هذه الخطوة تحديد التكاليف الفعلية التي استهلكها كل نشاط، وذلك عن طريق إعداد مصفوفة ارتباط التكاليف بالأنشطة (**Matrix EAD**) تتمثل الأنشطة المحددة في الخطوة السابقة في الصفوف (**i**) ، في حين تكون التكاليف غير المباشرة في أعمدة المصفوفة (**j**) إذا كان النشاط يساهم في فئة التكاليف المحددة، يتم وضع علامة اختيار في الخلية المقابلة لهما (**j,i**).

✓ رابعاً: تقدير استهلاك الأنشطة:

بعد تحديد جميع التكاليف المرتبطة بكل نشاط، يتم تحديد نسبة تكاليف كل نشاط إلى التكاليف الإجمالية المحددة في مصفوفة ارتباط التكاليف بالأنشطة (**Matrix EAD**) يتم القيام بذلك بتعويض علامات الاختيار بالنسبة المحددة (ويجب أن تكون كل قيمة في العمود مساوية للواحد)،

وهناك ثلاث طرق مختلفة لتقدير نسب تتبع التكاليف، وهي:

❖ **التقدير المدروس:** وهي الطريقة التي يتم استخدامها في حالة عدم إمكانية الحصول على بيانات حقيقية، حيث يتم الاعتماد على تقديرات مبنية على آراء وتجارب الإدارة والمنظمين الماليين والموظفين التشغيليين المرتبطين بمركز التكلفة. والهدف من هذه الطريقة هو الحصول على نسب دقيقة لتتبع التكاليف.

❖ **التقدير المنهجي:** وهي الطريقة الأكثر دقة علمياً لتقدير نسب تتبع التكاليف، حيث يتم استخدام تقنية منهجية مثل التحليل الهرمي لتجميع الآراء الفردية والوصول إلى معلومات دقيقة وقريبة من الواقع.

❖ **تجميع البيانات الحقيقية:** وهي الطريقة الأكثر دقة ولكنها أيضاً الأكثر تكلفة، حيث يتطلب الأمر جمع بيانات حقيقية وشاملة، وقد يلزم شراء معدات وتطوير إجراءات لجمع البيانات. كما يتطلب الأمر وجود موظفين ذوي كفاءة لتحليل النتائج باستخدام الأساليب الإحصائية.

✓ **خامساً: الحصول على المقابل النقدي للنشاط**

وتتم هذه الخطوة وفق العلاقة التالية:

$$TCA_{(i)} = \sum_{j=1}^M \text{Expense}_{(j)} * EAD_{(i,j)}$$

حيث أن:

TC(i): هو إجمالي تكلفة النشاط (i).

M: عدد مجموعات التكلفة.

Expense(j): القيم النقدية لمجمع التكلفة (j)

EAD (i, j): النسبة (j, i) في مصفوفة ارتباط التكاليف.

✓ **سادساً: ربط الأنشطة بالمنتجات**

يتم ربط الأنشطة بالمنتجات من خلال تحديد الأنشطة التي يستخدمها كل منتج وذلك بإنشاء مصفوفة تعتمد على النشاط بالمنتج (Matrix APD)، حيث تشكل الأنشطة الأعمدة في المصفوفة والمنتجات تشكل

الصفوف. وفي حال استخدم المنتج النشاط، يتم وضع علامة اختيار في الخلية (i, j) وبالتالي يتم تحديد جميع المنتجات التي ساهمت في استخدام الأنشطة.

✓ **سابعاً: تقدير استهلاكات المنتجات**

يتم تقدير استهلاك المنتجات من خلال تحديد الأنشطة التي استهلكتها، ويتم توزيع استهلاكات الأنشطة على المنتجات بطريقة تناسبية مشابهة لتوزيع التكاليف غير المباشرة.

✓ **ثامناً: الحصول على المقابل النقدي لسعر التكلفة**

$$OCP_{(i)} = \sum_{j=1}^N TCA_{(j)} * APD_{(i,j)}$$

OC(i): سعر تكلفة المنتج (i)

N: عدد الأنشطة.

TC(j): القيمة النقدية للنشاط

APD (i, j): النسبة (j, i) في مصفوفة ارتباط المنتجات بالأنشطة.

ويستجج الباحث بأن هذه المراحل والخطوات تتسم بالبساطة والسهولة والسلاسة وهو الامر الذي يساعد ويدعم مسيري ومراقبي التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على تطبيق نظام التكلفة على أساس الأنشطة والاستفادة من مزاياه في عملية تحديد والتحكم في تكاليفهم وبالتالي تطوير وتحسين الأداء لمؤسساتهم الصغيرة والمتوسطة.

3-5- أهداف التكلفة على أساس النشاط:

يهدف مدخل التكلفة على أساس النشاط إلى الوصول للأهداف التالية: (الفتاح، 2011، الصفحات

286-287)

- التقييم الدقيق والموضوعي لنفقات وحدة الأعمال والتكلفة لجميع المخرجات
- إعطاء معنى للقرارات الصادرة وخاصة القرارات التسويقية بغية المنافسة الدولية والمحافظة على مكانة المؤسسة في السوق.

- تسهيل آليات عمل المراقبة في شراء واستعمال جميع الموارد المتوفرة للمساعدة على ترشيد مكونات التكاليف لمباشرة أنشطة وأعمال المؤسسة.
- تميز عمليات رفع وتحميل النفقات والتكاليف غير المباشرة لوحدة الاعمال بالدقة المتناهية.
- الرفع من قيمة أداء الأعمال المتسببة في خلق القيمة، وطرح الأنشطة الأخرى بغية تعظيم قيمة المؤسسة وإنتاجيتها.

3-6-6- مزايا وعيوب نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

3-6-6-1- مزايا نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

لنظام التكاليف على أساس الأنشطة عدة مزايا نوجزها فيما يلي: (الفتاح، 2011، صفحة 288) (ماهر، 2007، الصفحات 659-725)

- يؤثر بفعالية على قرارات التسعير، ويساعد في توفير الوقت والجهد اللازمين للقيام بالنشاط، مما يؤدي إلى خفض التكاليف. كما يقدم مجموعة من المقاييس غير المالية لقياس أسباب التكلفة.
- يسعى لتعزيز الإدراك الإيجابي لأهمية دور المحاسبين في إدارة الإنتاج واتخاذ القرارات في مختلف مجالات الشركة.
- يتم ضبط التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي تتسبب في هذه التكاليف بدقة. يمكن تحقيق دقة إعداد الموازنات بتركيز الاهتمام على مسببات التكلفة وتجميعها بطريقة صحيحة، حيث يمكن من خلالها تصحيح ومعالجة أي انحرافات في الأداء الكلي للمنظمة.
- تعمل نظم التكاليف على أساس الأنشطة على تعزيز ميزة استراتيجية للمنشأة من خلال المساهمة في تحقيقها.

3-6-6-2- عيوب نظام التكاليف على أساس الأنشطة:

تتلقى نظام التكلفة على أساس الأنشطة انتقادات تتمحور حول: (صالح، 2014، صفحة 42)

- الحاجة إلى التخصصات الحكومية لتحديد تكاليف الأنشطة بشكل دقيق، وخصوصاً فيما يتعلق بتكاليف التجهيزات والتسهيلات مثل ساعات العمل المباشر أو ساعات عمل الآلات.
- الارتفاع الكبير في تكلفة تطبيق هذا النظام مقارنةً بالنظام التقليدي لتحديد التكاليف، بالإضافة إلى تكلفة الصيانة والتحديث المستمرين التي يتطلبها.

- صعوبة تطبيق النظام واختيار مسببات التكلفة مقارنةً بالنظام التقليدي، وحاجة النظام إلى المتابعة المستمرة والتقييم لمواءمته مع المتطلبات الجديدة للأسواق والخدمات.
- عدم إمكانية تطبيق النظام إلا في سياق إداري شامل وضمن إطار منظومة الجودة الشاملة، مع التركيز على إرضاء العملاء كمحور أساسي لجميع أنشطة المنظمة.

3-7- التكاليف على أساس النشاط وأهمية استعماله في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

جاء نظام التكاليف على أساس الأنشطة بعد الانتقادات التي وجهت للأنظمة التقليدية للتكاليف بسبب محدوديتها، هذا النظام الذي يعتبر من أهم أدوات التحليل والحديثة لمراقبة التسيير، فبادرت المؤسسات الاقتصادية نحو تبني هذا النظام لمعالجة تكاليفها وكانت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ضمن هاته المؤسسات فحسب ما أكدت دراسة (Zabri, Teng, Ahmed 2017) حاولت العديد من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التوجه نحو نظام التكاليف على أساس الأنشطة ولكنها لم تتجاوز مرحلة التكيف، وذلك بسبب نقص الموارد والخبرات، رغم إقتناع هاته المؤسسات بفائدة هذا النظام.

وأكدت دراسة (Rundora, Ziemerink, & Oberholzer, 2013) على صعوبة تطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في غرب إفريقيا بسبب حجم وخبرة المؤسسات وكذلك لاعتقادهم أن النظام مكلف. إذن نستنتج بأن هناك صعوبات جمة لتطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخاصة منها الجزائرية. أي أن هذا النظام عملية معقدة تستهلك الكثير من الوقت والجهد والمال. لذلك وجب على الإدارة التأكد مسبقاً من أن المنافع المتوقعة أكبر من تكاليف تطبيق النظام.

3-8- الشروط الداعمة لتطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

هناك بعض الظروف والشروط المشجعة لتطبيق هذا النظام نذكر منها: (شلابي، 2020، صفحة 225)

- تنوع المنتجات وتعددتها بأحجام إنتاج مختلفة يجعل عملية الإنتاج تزداد تعقيداً
- زيادة الأنشطة المساندة، مثل تصميم المنتج وتصميم العمليات الإنتاجية وبرمجة الإنتاج والمعالجة الآلية للبيانات باستخدام الحواسيب، بالإضافة إلى زيادة أهمية المحاسبة لتلبية احتياجات الإدارة للمعلومات الدقيقة والتحليلية.
- زيادة التكاليف المساندة وتقليل النسبة المباشرة لليد العاملة، مما يتطلب تخصيص تكاليف المساندة بشكل دقيق لترشيد قرارات الإدارة.

- زيادة استخدام نظم التصنيع المتقدمة باستخدام الإنسان الآلي، مما يزيد من نسبة التكاليف الثابتة في هيكل تكلفة المنظمة ويزيد من الطاقة الإنتاجية .
- زيادة المنافسة المحلية والعالمية، مما يجعل تخفيض التكاليف استراتيجية حاسمة للحفاظ على حصة المنظمة في السوق.
- قصر العمر الاقتصادي للمنتج يتطلب استبعاد بعض المنتجات وتطوير منتجات جديدة بشكل مستمر لتلبية توقعات العملاء الحاليين والمحتملين.

3-9- القيود المانعة لتطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

- تواجه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عدة عوائق تعيق تطبيق نظام الـ ABC أو يؤدي إلى فشله، وتشمل العوائق التالية: (Foroughe, 2017, pp. 159-160)
- القيود المرتبطة بنظام الـ ABC يعتبر نظام الـ ABC عملية معقدة وصعبة تحديد مسببات التكلفة فيه، كما يتطلب الكثير من الوقت ويصعب تحديثه.
 - القيود المالية: يتطلب تطبيق نظام الـ ABC تكاليف إضافية، وتعاني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من نقص في الموارد المالية، مما يحول دون شراء البرمجيات اللازمة وتوفير التدريب والخبراء اللازمين.
 - القيود المتعلقة بالمعرفة والخبرة: يمكن لبعض مديري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أن يفقدوا للفهم الكافي لتأثير تطبيق نظام الـ ABC على مؤسستهم ولم يدركوا أنه يمكنه تزويدهم بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الصائبة. كما يمكن أن يتعرض الموظفون لصعوبات في تطبيق هذا النظام بسبب نقص الخبرة والمهارات اللازمة لدعم التقنيات الحديثة. لكن يمكن التغلب على هذه العوائق بمساعدة مكاتب الخدمات والمستشارين، الذين يمكنهم تدريب الموظفين وتزويدهم بالمعرفة اللازمة، وكذلك توفير الخبراء والبرامج اللازمة لتنفيذ نظام الـ ABC بنجاح.

المبحث الثالث: أدوات المتابعة

سنقوم في هذا المبحث بذكر واستعراض بعض أدوات المتابعة وذلك لمعرفة عمليات المؤسسة بشكل عام خلال فترة معينة، وتحليل هاته العمليات لتحديد مستوى الأداء وتحديد المسؤولية فيه، ومن ثم اتخاذ القرار الملائم، ومحاولة فهم وظيفتها المتمثلة في التنسيق والتنظيم باعتبارها أداة من أدوات مراقبة التسيير وإبراز مدى أهميتها في تحسين وتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وجاءت هذه الأدوات كالتالي:

✓ لوحة القيادة

✓ الجودة الشاملة

✓ بطاقة الأداء المتوازن

1-1- لوحة القيادة:

تسمح لوحة القيادة باعتبارها أداة من أدوات المتابعة والحديثة لأدوات مراقبة التسيير بإدارة أعمال المنظمة بشكل أفضل، مما يسهل عملية اتخاذ القرار وتحسين الأداء، وهي مهمة للمؤسسات الصغيرة والكبيرة على حد سواء، فهي أداة تسمح بمراقبة نتائج النشاط بصورة مستمرة وأنية، وهو ما يمكنها من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

1-1- مفهوم لوحة القيادة:

هي عبارة عن مجموعة من المؤشرات التي تسمح للمدير بمتابعة تطور النتائج، والانحرافات عن القيم المرجعية (الأهداف المحددة، والمعايير الداخلية أو الخارجية، والمراجع الإحصائية) وغيرها، على أن تكون المعلومات آنية قدر الإمكان، وذلك بهدف التمكين من اتخاذ القرارات الإدارية. وهناك تعاريف أخرى للوحة القيادة نذكر منها: (Buttigieg، 2017، صفحة 389)

✓ **تعريف غراي وبيسكو:** "أداة إدارة تتمحور حول متابعة الأهداف، يتم استخدامها لتقييم الأداء الفعلي

للشركة نسبة لأهداف محددة مسبقا بواسطة نظام الإدارة". (Pesqueux, 1991)

✓ **تعريف مالو:** "أداة للإدارة العليا للشركة تسمح بتوفير رؤية شاملة ومركبة لحالة العمليات الحالية

وليبيئتها" (Malo, 1995)

✓ **تعريف بوكان:** يتم تعريف لوحة القيادة على أنها أداة عمل تتكون من "مجموعة قليلة من المؤشرات

خمسة إلى عشرة) [دمجة [التمكين المديرين من معرفة الحالة والتطور للأنظمة التي يسيطرون عليها

وتحديد الاتجاهات التي ستؤثر عليهم في أفق يتفق ما طبيعة وظائفهم" (Bouquin, 2011, p. 397)

✓ **تعريف كابلان ونورتون:** طور روبرت كابلان وديفيد نورتون عام 1992 نموذج بطاقة الأداء المتوازن باعتباره من بين أفضل أدوات إدارة الأداء رسمياً بالمؤسسات العامة، لقد أوضحنا أن هذه الأداة يمكن تنفيذها بنجاح في القطاع العام بشرط أن تتكيف ما خصوصيات كل مؤسسة. (Norton, 2001, p. 100) حيث يقدم هذا النموذج نظام إدارة أداء استراتيجي مستمد من رؤية الشركة واستراتيجيتها، وهو تمثيل متعدد الأبعاد للأداء من أربع زوايا مالية وغير مالية هي: (Selmer, 2019, p. 76)

- منظور "التمويل": ما الذي يجب أن نقدمه للمساهمين؟
- منظور "العميل": كيف يجب أن ينظر إليك من قبل العملاء؟
- منظور "العملية": ما الذي يجب أن تجلبه العمليات للعملاء؟
- منظور "التعلم التنظيمي": كيف يجب على الأفراد والمنظمة أن يقودوا التغيير؟

✓ **تعريف Afnor:** المؤشرات المرتبطة بلوحة القيادة تجعلها أداة من أدوات الإدارة وصنع القرار والملخص الذي يتيح لصانع القرار الحصول بسرعة على رؤية واضحة للمعلومات الأساسية التي تقيس حالة الوظيفة أو القطاع أو العملية المتبعة، حيث تسمح للمدير بقياس الانحرافات والاتجاهات ومقارنتها وتحليلها والتصرف والتفاعل بسرعة لتحسين أدائهم وزيادة رضا العملاء أثناء تحقيق أهدافهم. (Alleaume, 2013, p. 146)

يمكننا القول، بناءً على ما ذكرناه سابقاً من التعاريف فإن لوحة القيادة تتكون من مجموعة مؤشرات تسمح للمسؤولين عن الإدارة بمتابعة تطور النتائج والانحرافات عن القيم المرجعية أو المعيارية المحددة، في الوقت الفعلي. كما تعمل هذه اللوحة على تحقيق تكامل بين الإدارة التشغيلية والاستراتيجية، وذلك من خلال تحقيق التناغم بين الأهداف المحددة والاستراتيجية العامة للمؤسسة.

2-1- وظائف لوحة القيادة:

تعتبر لوحة القيادة كأداة للمراقبة وتقييم الأداء فهي تساعد المسيرين على اتخاذ القرار، ولها العديد من الوظائف ولكن حسب فوير يوجد خمسة وظائف أساسية هي: (ALAZARD, 2010, p. 552), (Voyer, 2011, p. 46)

- وظيفة الرقابة المستمرة هو مراقبة الانحرافات وتحذير المسؤولين، وذلك يساعد على تحديد وتصحيح الانحرافات الكبيرة.
- تعد وظيفة المراجعة محفزاً للتحقيق ودليلاً للتحليل، ويساعد المسؤولين في معرفة موعد التحليل.

- وظيفة إعداد التقارير والمساءلة يتم في ظل توفر المعلومات الكافية لذلك، وهو يساعد على توضيح المسؤوليات والتحقق من الالتزام بالمعايير المحددة.
- وظيفة التواصل والتحفيز يتم من خلالها توفير بيانات موضوعية ومبنية على الحقائق، مما يساعد على تسيير التواصل والتقليل من مخاطر التفسير السيء للمؤشرات
- وظيفة المساهمة في صياغة الأهداف والتوقعات يساعد في عملية التخطيط العكسي والتحسين المستمر.

3-1- مزايا لوحة القيادة:

تم تحويل وظيفة لوحة القيادة من الرقابة إلى القيادة والتسيير الاستباقي، وهذا يعني أنها لم تعد تستخدم كأداة للرقابة فقط، بل أصبحت أداة لتحسين الأداء المستدام. وعلى الرغم من أنها كانت تستخدم كأداة للرقابة لفترة طويلة، فإن استخداماتها الحالية تركز على القيادة والتسيير مما يساعد على تحسين الأداء المستدام.

ومنه فإن لوحة القيادة تمتلك العديد من المزايا التي تتضمن: ما يلي: (عبدالرحمن، 2022، صفحة

(185)

- توفير رؤية مالية واضحة.
- تمكين اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب، حيث يمكن التعديل بسرعة على الانحرافات المفاجئة بفضل المؤشرات المعروضة بصورة مستمرة.
- تسهيل التواصل والاتصال بسرعة وسهولة، حيث توفر المعلومات لصانع القرار مرونة أكبر في معالجة الاختلالات والتعامل مع هياكل مختلفة.
- تعد أداة أساسية لتحقيق الانتشار الاستراتيجي، فبعد تحديد أهداف الأداء المحددة بدقة وقبول صانعي القرار بمهامهم التكتيكية، يمكنهم استخدام لوحة القيادة لتصميم أدوات المساعدة التجريبية الخاصة بهم وتحقيق تنفيذ الإستراتيجية في الميدان.

4-1- حدود لوحة القيادة:

يتم استخدام لوحة القيادة كأداة لتحسين أداء المؤسسة وليس كأداة للعقاب أو القمع فالحوار ومشاركة الأفكار هما أساس الإدارة ويجب تجنب استخدام لوحة القيادة كأداة عقابية، لأن ذلك يمكن أن يفتح المجال للممارسات الضارة والتلاعب بالبيانات. (عبدالرحمن، 2022، صفحة 186)

يجب أن تكون اللوحة ديناميكية وتتكيف مع المتغيرات البيئية. ومع ذلك، يجب أن يتم التأكيد على أن اللوحة هي مجرد دعم للإدارة ولا يجب أن تحل محل القرارات المتخذة من المسيرين.

كما يمكن للوحة تقديم تحليلات وإجراء تشخيص وتقديم تفسير عند مواجهة مواقف معينة.

5-1- تصميم وبناء لوحة القيادة:

لتصميم لوحة القيادة وجب التشاور والاتصال المستمر مع جميع الأطراف المعنية داخل المنظمة، حيث يُعدّ الاتصال أساسيًا لنجاح تلك اللوحة. ومن دون التشاور المستمر والتواصل المفتوح، فإن المشروع لن يكون ناجحًا. وبالتالي يمكن تحقيق النجاح في عملية التواصل من خلال تقديم مشروع لوحة القيادة المراد إعداده، وتبريز فوائده، ومحاولة إدماج اقتراحات مختلف الأطراف في إعداد المشروع. (عيسى، 2021، صفحة 50). وعليه يمكن تلخيص هذا التصميم فيما يلي: (Fernandez, 2018)

- ✓ **تحديد مجالات التحسين:** تعني مجالات التحسين بتحديد المجالات التي يمكن تحسينها داخل المؤسسة، ويتم استخدام لوحة القيادة لتوجيه عملية التحسين واتخاذ القرارات الصحيحة في إطار زمني محدد. ويجب أن يتم هذا التحسين بشكل مستمر ومنسجم مع بيئة المؤسسة التنافسية.
- ✓ **التحديد الدقيق لنقاط التدخل:** وذلك بالتخطيط لعملية التحسين وتحديد العمليات والأنشطة المعنية بها، وكذلك تحديد الأفراد المسؤولين عن تنفيذها ونشر الإستراتيجية. وتهدف هذه الخطوات إلى تحديد نقاط التدخل الرئيسية التي يجب التركيز عليها لتحسين الأداء وتحقيق الأهداف المحددة. ويعد تحديد نقاط التدخل هذه أولوية لوحة القيادة لأجل توجيه عملية التحسين المخطط لها، وذلك من خلال تقييم النتائج المتوقعة وتحديد الخطوات اللازمة لتحقيقها. ويتطلب ذلك القدرة على اتخاذ القرارات المناسبة والتي توفر ربحًا للوقت وتساهم في تحقيق الأهداف المحددة.
- ✓ **اختيار أهداف الأداء:** يتولى كل مدير عملية تطوير الاستراتيجية، ويتحمل مسؤولية اختيار التكتيكات التي يمكن أن تحقق الأهداف المراد تحقيقها. وتتمثل أهداف الأداء في تجسيد الاستراتيجية المحددة أو نهج التحسين، ويتم التعبير عن الأداء من خلال الفعالية والكفاءة. تعني الفعالية اتباع الإجراءات الصحيحة لتحقيق الأهداف المحددة، في حين تعني الكفاءة استخدام الموارد المخصصة بأفضل طريقة ممكنة. ويعتبر اختيار أهداف الأداء من أهم مراحل إعداد لوحة القيادة، حيث يحدد هذا الاختيار الاتجاه المطلوب اتباعه ووتيرة التحسين، ويتطلب ذلك مشاركة الأطراف الفاعلة في مشروع التحسين.

✓ **اختيار مؤشرات الأداء:** يجب أن تتماشى اختيارات مؤشرات الأداء مع الإستراتيجية والسياق المحدد واحتياجات صناع القرار والإجراءات الواجب اتباعها. يجب أن تشارك الأطراف الفاعلة في اختيار المؤشرات، حيث يتحملون مسؤولية اتخاذ القرارات بناءً على المعلومات المقدمة من هذه المؤشرات. (Hémici, 2016, p. 297)

يجب أن تعرض لوحة القيادة مؤشرات تتيح فهم أهداف المنظمة ويمكن مراقبة درجة تحقيقها. يجب أن تكون هذه المؤشرات مرتبطة بشكل مباشر بأهم المتغيرات الرئيسية للاستراتيجية التي تنفذها الشركة، وتحتوي فقط على عدد محدود من المؤشرات في كل مستوى من مستويات المسؤولية المتعلقة بإمكانيات عمل كل مدير.

المؤشر - المكون الرئيسي للوحة القيادة - يعرف بأنه عرض كمي لمتغير اقتصادي يتضمن مستوى محدد من المسؤولية، ويعبر المؤشر عن هدف أو غاية معينة، كما يعبر عن المعلومات التي تجعل من الممكن معرفة حالة النظام في وقت محدد، وهو ما يجعل متخذ القرار قادراً على استنتاج أي تحسن أو تدهور في النظام بسرعة كبيرة.

يمكن تصنيف مؤشرات قياس الأداء إلى المالية وغير المالية، فالمؤشرات المالية ترتبط بنتائج وربحية المؤسسة وتعتمد على البيانات المحاسبية والمالية. بينما المؤشرات غير المالية تعتبر أكثر نوعية من المؤشرات الكمية مثل أداء الموظف أو جودة الخدمة المقدمة للعملاء، وهي أهداف إستراتيجية لا يمكن بسهولة التعبير عنها بشكل كمي. (Mjidila, 2017, p. 237)

✓ **بناء لوحة القيادة:** (عبد العزيز، 2018، صفحة 03) لإنشاء لوحة القيادة، يتطلب تطوير وتنفيذ أي نظام مثلها في المؤسسة جهداً دقيقاً ووقتاً طويلاً، ويتوقف نجاحه على وضوح الهيكل التنظيمي وتحديد المسؤوليات بشكل واضح، وتوفير المعلومات والاتصالات الفعالة داخل المؤسسة. إذا لم يكن هناك شرح وتواصل جيدين بشأن هذا المشروع والغرض منه واستخداماته على المستويات المختلفة، فإن تطبيق لوحة القيادة والمؤشرات قد يساء فهمها ويتم التعامل معها كوسيلة لتتبع ومراقبة الجميع بدلاً من تحسين الأداء. لذلك، يجب تحديد المهام والأهداف بوضوح وتحديد الفروقات المتوقعة على حسب هذه الأهداف. (Hémici, 2016, p. 301) وعليه فإن الخطوات الرئيسية لبناء وتصميم لوحة القيادة جاءت كالتالي: (العباسي، 2016، صفحة 305)

▪ اختيار المعلمات: يجب تحديد العوامل الرئيسية التي يتم مراقبتها لضمان توافق الإجراءات المنفذة مع النتائج المرجوة عند القيام بهذه الخطوة.

- اختيار واختبار المؤشرات: يجب على كل مدير تطوير لوحة قيادة خاصة به بناءً على أهداف مركزه والعوامل الرئيسية المحددة وتحديد المؤشرات اللازمة لمراقبة أداء المركز وتحقيق التحول إلى المستوى التالي إذن يجب اختبار هذه المؤشرات أيضًا.
 - جمع البيانات ومعالجتها: يجب على مراقبة التسيير ضمان توافر البيانات اللازمة لتحديد المؤشرات المالية والفنية والتجارية في أنظمة معلومات الشركة، وكذلك ضمان قدرة تلك الأنظمة على معالجة وجمع هذه البيانات لتطوير لوحات القيادة داخل الإطار الزمني المناسب.
 - إجراء الاختبارات: ضروري للتحقق، على سبيل المثال، من موثوقية أنظمة الكمبيوتر في جمع البيانات ومعالجتها، وكذلك للاهتمام بالمؤشرات الموجودة في لوحات القيادة وإعادة الحسابات وما إلى ذلك. وتساعد هذه المرحلة على تحديد أهمية الانحرافات المحددة والتركيز على حساب المؤشرات. بالإضافة إلى ذلك، فإن تعاون المديرين والالتزام بالنظام يساهم في تحسين نظام لوحة القيادة في المؤسسة.
- بعدما يتم التعرف على ما سبق، يجب أن يتم تصميم لوحة قيادة متوازنة بحيث تساعد في اتخاذ القرارات وتحترم القواعد المطلوبة. ينبغي ترتيب المؤشرات وتنظيمها بطريقة تعبر عن المهمة بأكملها، ويتعين أن تكون اللوحة متوازنة. (رفيق،، 2015، صفحة 719)

✓ **التدقيق والمراجعة:** يتطلب التدقيق والمراجعة مع مرور الوقت تكييف لوحة القيادة لضمان توافرها مع التغييرات التي تحدث في استراتيجية الشركة وتطورها، وضمان فعاليتها من خلال تناسبها الكامل مع الأهداف المرجوة ومواءمتها مع الإجراءات المتخذة واستخدامها بشكل صحيح.

6-1- مكونات لوحة القيادة:

تتألف لوحة القيادة من مكونات أساسية عدة، تساعد المنظمة على تحقيق أهدافها وأداء مهامها بفعالية. وتتضمن هذه المكونات:

- مكون تنظيمي: يمكّن المدراء من تحسين أداء المنظمة، عن طريق استخدام آليات إدارة أكثر صرامة وموجهة نحو الأداء، وإنتاج معلومات هادفة حول المبادئ والأهداف المحددة من قبل المؤسسة بأكملها.
- مكون إداري: يساعد المدير على تحقيق أهداف وحدته، من خلال استخدام لوحة قيادة إدارية تتيح له نظرة شاملة عن الوحدة وتتبع التفاصيل الهامة التي تسمح له بفهم الحقائق بشكل أفضل واتخاذ القرارات والإجراءات التصحيحية بشكل أسرع. وبذلك، تصبح لوحة القيادة أداة مساعدة للمدير في اتخاذ القرارات.

- تكوين المعلومات: يتطلب من المدراء الحصول على المعلومات لإعلام مرؤوسيهم بشكل صحيح. وتسمح المعلومات لهم بمراقبة الأنشطة في الوقت الفعلي وتقييم النتائج بدقة. ويفضل تقديم المعلومات بشكل موجز مع التركيز على الأساسيات التي تساعد على فهم النتائج والانحرافات. ويجب أن تكون المعلومات منظمة وموجهة وسهلة الاستخدام.
- تكوين المعلوماتية: تتيح تقنية المعلومات للمؤسسات إنشاء ومعالجة وتخزين وتبادل البيانات بسرعة ووضوح. ويمكن للمديرين الحصول على المعلومات التي يحتاجون إليها بسهولة، مما يمكنهم من أداء مهامهم وتحقيق أهدافهم بكفاءة أكبر.

7-1- لوحة القيادة وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تلعب لوحة القيادة باعتبارها من أهم وأفضل أدوات المتابعة لمراقبة التسيير دوراً هاماً داخل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يضيف لها أهمية كبرى ومكانة في العملية الإدارية ككل، ويتمثل دور لوحة القيادة في مؤسسات الصغيرة والمتوسطة فيما يلي:

- عند نشر لوحة القيادة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، يمكن لكل مدير إداري في المؤسسة استخدامها لتقديم نتائج أعماله وشرح أي انحرافات واقتراحات تحسين. ومن خلال الحوار بين المسؤولين، يمكن للمشرف التنسيق بين الإجراءات التصحيحية المختلفة بدلاً من التركيز على التحسينات الجزئية لكل قسم، والبحث عن الحلول الأمثل. (Alazard Claude, 2010, p. 553)
- تلعب لوحة القيادة دوراً حيوياً في الحفاظ على الأمان، إذ تتيح كشف أي انحرافات أو تجاوزات في الأداء، كما تمكن المدير من فحص الأنشطة المتغيرة والتركيز على الحالات غير العادية واكتشاف أي تجاوزات من قبل العاملين. (أسماء، 2015، صفحة 294)
- تقدم لوحة القيادة معلومات حول نقاط القوة والضعف في عملية التسيير داخل المؤسسة، مما يتيح اتخاذ إجراءات فعالة. ولكن، يجب تحليل الأسباب وراء هذه الظواهر وتصميم خطة تصحيحية محددة المدة لتعزيز النقاط القوية ومعالجة الضعف. بفضل تكامل هذه المراحل، تكون لوحة القيادة أداة مساعدة قيمة في عملية اتخاذ القرارات.
- تعتمد لوحة القيادة على معلومات متنوعة مثل الكميات المنتجة والمباعة، والأهداف المحددة مقارنة بالإنجازات الفعلية، لتقييم وقياس أداء مختلف مراكز المسؤولية داخل المؤسسة. يتيح هذا التقييم للوحة

القيادة أداء دورها كأداة لقياس الأداء وتحديد الانحرافات التي يمكن تحسينها في المستقبل. (الباهي، 2001، صفحة 86)

2- إدارة الجودة الشاملة:

2-1 مفهوم إدارة الجودة الشاملة:

في ظل البيئة الحالية للتصنيع، أصبحت الجودة ضرورية لأي شركة ترغب في تحقيق الأهداف والاستمرارية وتعظيم الربحية، وتحقيق المزايا التنافسية. ولم تعد تقنية الجودة تقتصر على ضبط جودة المنتجات أو الخدمات المقدمة للعملاء فحسب، بل تمتد لتشمل الهياكل التنظيمية والعمليات والنظم والإجراءات والموارد البشرية. ويجب عقد لقاءات دورية بين المسؤولين في فترات زمنية محددة لتبادل الآراء والاقتراحات حول حلول الجودة والبحث عن فرص التحسين المستمر في مستوى الجودة، وضمان مشاركة العاملين في هذه العملية. (المسيح، 2002، صفحة 78)

تعد إدارة الجودة الشاملة (TQM) واحدة من مفاهيم الإدارة الحديثة التي تركز على مجموعة من المبادئ والأفكار التي يمكن لأي منظمة تطبيقها لتحسين أدائها وخدماتها وتقليل الفاقد وزيادة رضا العملاء. ويعرف التفوق في الأداء عن طريق إرضاء المستهلكين، وذلك من خلال تعاون المديرين والموظفين لتزويد المستهلكين بجودة عالية. (لخضر، 2011، صفحة 03)

تعتبر إدارة الجودة الشاملة تغييراً تنظيمياً يشجع على تطبيق وتوفير أساليب تحسين الجودة في جميع المجالات، ويعتمد على فلسفة التحسين المستمر والاهتمام بضرورة دعم الإدارة العليا وتطوير رؤية استراتيجية بمشاركة العاملين.

2-2 أهداف إدارة الجودة الشاملة:

تهدف إدارة الجودة الشاملة إلى تحقيق الأهداف التالية: (نايف، 2005، صفحة 99)

- تحسين جودة المنتجات وتقليل عدد الوحدات المعيبة والتالفة من خلال عمليات تحسين الجودة المستمرة، مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة الإنتاج.
- توفير أفضل قنوات التوزيع والخدمات اللازمة للعملاء بعد البيع، وتقديم منتجات عالية الجودة.
- زيادة مرونة المنشأة وقدرتها على التكيف مع التغيرات في سوق العمل، وتعديل عمليات الإنتاج بما يتلاءم مع احتياجات المستهلكين.

2-3 متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة:

يتطلب تطبيق مدخل إدارة الجودة الشاملة في المؤسسات توفر عدد من المتطلبات اللازمة، وهي:
(لخضر، 2011، الصفحات 13-14)

- قناعة الإدارة العليا في المؤسسة بأهمية التحسين المستمر والتطور، واتخاذ قرار استراتيجي للاعتماد على الجودة الشاملة كسلاح لتحقيق النجاح والتفوق في السوق.
- التركيز على تحقيق رضا المستهلكين، حيث يتم وضع المستهلك في مركز جميع الجهود والعمليات الإنتاجية في المؤسسة.
- توفير التدريب والتعليم المستمر للعاملين، لزيادة وعيهم بأهمية ومفاهيم الجودة الشاملة وصقل مهاراتهم وتعزيز اتجاهاتهم خلال العمل، وتحفيزهم على الإبداع والابتكار والعمل بروح الفريق.
- بناء نظام معلومات يعتمد على قاعدة بيانات فعالة، وتوفير نظام دقيق للقياس يستخدم الأساليب الإحصائية المناسبة لقياس الأداء والجودة في إنجاز المهام بشكل كامل.

2-4 مراحل تطبيق إدارة الجودة الشاملة:

تمر عملية تطبيق إدارة الجودة الشاملة بعدة مراحل وقد حدد **Jablonski** خمسة مراحل لتطبيق إدارة الجودة الشاملة: (صالح، 2014، صفحة 58)

2-4-1 مرحلة التهيئة أو الإعداد:

تتكون مرحلة الإعداد أو التهيئة من عدة خطوات تعبر عن مدى الحاجة لتطبيق إدارة الجودة الشاملة في المؤسسة، وتتضمن: (نايف، 2005، صفحة 110)

- قرار تبني إدارة الجودة الشاملة: يتخذ هذا القرار من قبل إدارة المؤسسة ويعكس رغبتهم في تبني نظام إدارة الجودة الشاملة والتوجه الإيجابي نحوه.
- تدريب المديرين على إدارة الجودة الشاملة: يتم تدريب المديرين على الجوانب الهامة والضرورية لإدارة الجودة الشاملة.
- صياغة رؤية المؤسسة: تشمل هذه الخطوة صياغة رؤية المؤسسة المستقبلية التي تهدف إلى تحقيق إدارة الجودة الشاملة وتعتبر رؤية إستراتيجية.

2-4-2 مرحلة التخطيط:

فيما يتعلق بمرحلة التخطيط، تتضمن الخطوات التالية: (أحمد، 2006، صفحة 12)

- اختيار أعضاء لجنة الجودة: وتشمل هذه اللجنة رئيس المؤسسة وممثلين على مستوى عال.
- اختيار مستشار للجودة: يتم اختيار مستشار للجودة من المستويات الإدارية العليا.
- تدريب لجنة توجيه الجودة والمستشار: يتطلب التدريب المكثف حول قضايا الجودة الشاملة.
- الموافقة على خطة برنامج إدارة الجودة الشاملة وتخصيص الموارد اللازمة.

2-4-3 مرحلة التقييم:

تتضمن المرحلة الثالثة من إدارة الجودة الشاملة عدة أنشطة، وهي:

- التقييم الذاتي الذي يشمل تقييم وعي وإدراك العاملين بأهمية إدارة الجودة الشاملة.
- التقييم التنظيمي الذي يتم عن طريق المقابلات الشخصية مع العاملين واستقصائهم.
- تقييم رأي الزبائن وتقييم تكلفة الجودة، والذي يتضمن تقييم التكاليف المالية للجودة

2-4-4 مرحلة التنفيذ:

تعتبر المرحلة الرابعة من إدارة الجودة الشاملة وتحتوي على الخطوات التالية:

- اختيار من يتولى التدريب في المؤسسة، والذي يتم عادةً بدعوة هيئات خارجية متخصصة في هذا المجال.
- تدريب المديرين والمرؤوسين على أهمية الجودة الشاملة وزيادة وعيهم وإدراكهم بها.
- تدريب العاملين بهدف إكسابهم المعارف والمهارات التي تخص بناء الفرق وديناميكية الجماعة والاتصال وحل المشاكل.
- تشكيل فرق العمل التي تساهم في جمع المعلومات وتقديم الاقتراحات والحلول الممكنة لمشاكل الجودة.

2-4-5 مرحلة تبادل الخبرات:

فهي المرحلة الخامسة والأخيرة في إدارة الجودة الشاملة التي تتضمن تبادل الخبرات وذلك من خلال

مناقشة النتائج خلال حلقة نقاشية تضم جميع العاملين في المؤسسة لتقييم نتائج التطبيق الأولي واتخاذ

الإجراءات اللازمة بصدد ذلك. (نايف، 2005، صفحة 113)

6-4-2 إدارة الجودة الشاملة وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تعتبر إدارة الجودة الشاملة من أهم الأدوات الحديثة والمتابع لمراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كما تشير العديد من الدراسات إلى أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، التي أصبحت ذات أهمية كبيرة في اقتصاديات الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، يمكنها تنفيذ نظام إدارة الجودة الشاملة كاستجابة للتحديات التي تواجهها مثل الشدة في المنافسة وتعدد أذواق المستهلك، بهدف ضمان حصتها في السوق وتحقيق رضا العملاء.

حيث جاءت الدراسات التالية (Sohal & Anderson 1999) و(2002, Sawyer Granville) التي ركزت على تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكانت اهم نتائجها التأكيد على أن تطبيق جودة العملية يؤثر بشكل كبير على جودة المنتج أو الخدمة، وكذلك تلبية احتياجات زبائنها المتعددة في ظل المنافسة الشديدة،

وعليه فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يمكنها تطبيق مرتكزات إدارة الجودة الشاملة، التي ذكرناها سابقاً، كمدخل أساسي لتقييم أدائها واتخاذ القرارات، مما يمكنها من الصمود أمام المنافسة الشديدة وكسب رضا الزبائن. ولتحقيق ذلك، تعتمد هذه المؤسسات على تحليل سلسلة القيمة للأنشطة في مختلف مراكز المسؤولية، وتقييم جودة كل نشاط بالإضافة إلى التكلفة والآجال.

3- بطاقة الأداء المتوازن:

تعد بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard (BSC باعتبارها أداة من أدوات المتابعة لمراقبة التسيير، التي تستخدم لتعيين وتتبع الأهداف والأعمال اللازمة للمؤسسة. إذ يتم استعمالها غالباً في العمليات الاستراتيجية، لكونها تساعد المؤسسات على تحليل وقياس الأهداف الاستراتيجية لتطوير ورفع من الأداء.

1-3- تعريف بطاقة الأداء المتوازن:

يمكن تعريف بطاقة الأداء المتوازن بأنها: "نظام إداري يهدف إلى مساعدة الملاك والمديرين على ترجمة رؤية واستراتيجيات مؤسساتهم إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة". كما عرفت بأنها «عمل نظام يحاول تصميم نظام لقياس وتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة." (غربية، 2006، صفحة 192)

ولقد عرف كل من كابن ونورتين بطاقة الأداء المتوازن بأنها "نظام يقدم مجموعة متماسكة من الأفكار والمبادئ وخارطة مسار شمولي للمؤسسات لتتبع ترجمة رؤيتها الإستراتيجية من ضمن مجموعة مترابطة من مقاييس الأداء التي تستخدم في مقاييس الأعمال فقط، ولكن لتحقيق الترابط واتصال الإستراتيجية بالأعمال، ولمساعدة التنسيق الفردي التنظيمي وانجاز الأهداف العامة". (Robert, 1992, p. 70)

أما الكاتب عبد المحسن فعرّفها بأنها أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة. (حجاج، 2015، صفحة 140)

2-3- أهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

لبطاقة الأداء المتوازن أهمية كبرى تتجسد في المنافع المستعملة التي اجتمعت نتيجة استعمالها في العديد من المؤسسات، وتتلخص أهمية هاته البطاقة في النقاط التالية: (طارق، 2021، الصفحات 385-386)، (محمد ع.، 2017، صفحة 138)

- ✓ تزويد المسيرين بجميع المؤشرات السببية والنتيجة لمؤسساتهم.
- ✓ توضيح المقاييس والمؤشرات في بطاقة الأداء المتوازن يعتبر السبب الرئيسي لأهداف الإستراتيجية للمؤسسة.
- ✓ مراقبة النتائج المالية وكذلك مراعاة التطور في بناء القدرات، والمكتسبات غير المالية وذلك من خلال تبني الأبعاد لبطاقة الأداء المتوازن.
- ✓ توضيح وتفسير البعد الإستراتيجي للمؤسسة بتصرفات محددة.
- ✓ تقديم صورة حقيقية لطبيعة النشاط لمختلف العمليات.
- ✓ بغية تطوير أداء المؤسسة فإن هاته البطاقة تمنح عملية عكسية لمختلف الأنشطة المحلية، والنتائج النهائية.
- ✓ أداة للاتصال والمشاركة يتم توفيرها لضمان جودة عمليات التحسين وتطوير النشاط داخل المؤسسة، ولها فعالية في الربط بين الإدارة والموظفين.
- ✓ التعامل مع الموارد بكفاءة مع تبيان الخطط والتقلبات الاستراتيجية للمؤسسة.
- ✓ التأكيد على القيام بمبدأ إدارة الجودة الشاملة للإدارة والأعمال.

3-3- أبعاد بطاقة الأداء المتوازن:

يضم الإطار العام لنظام بطاقة الأداء المتوازن أربعة أبعاد رئيسية تتفاعل بشكل سببي لتحقيق استراتيجية المؤسسة، وفقاً للمهام والأهداف المحددة. يمكن شرح وعرض هذه الأبعاد الأساسية الأربعة للنظام بطريقة مفصلة ودقيقة على النحو التالي: (رجب، 2006، صفحة 96) (العجة، 2018، الصفحات 114-119)

1-3-3- البعد المالي:

يتمثل المحور أو البعد المالي في قياس مستوى وتطور الأداء المالي للمؤسسة، ويُعدُّ أحد أهم محاور تقييم الأداء، ويتضمن هذا المحور مقاييس موجهة لتحقيق الأهداف المالية وتقييم مستوى الأرباح المحققة، وذلك من خلال تخفيض مستويات التكاليف بالمقارنة مع المؤسسات المنافسة. ويعتمد نظام التقييم المتوازن للأداء على ربط الأهداف المالية للمؤسسة بإستراتيجيتها، وينبغي أن يتوافق أي مقياس يتم اختياره لقياس الأداء المالي مع استراتيجية المؤسسة ويتعلق بعلاقات السبب والنتيجة مع المحاور الأخرى.

تتأثر المؤشرات المالية المعتمدة لقياس الأداء المالي للمؤسسة بالاستراتيجية المتبعة، وهناك ثلاث استراتيجيات تحدد الأداء المالي للمؤسسة إذ تعتمد المؤسسة على الاستراتيجية المناسبة لها، وعليه فإن المؤشرات المالية المناسبة لقياس أدائها ستختلف. لذلك، في حالة اتباع المؤسسة لاستراتيجية النمو التي تركز على المبيعات، فإن المؤشرات المالية المعتمدة لقياس الأداء ستتركز على تطور ونمو هاته المبيعات. أما في حالة اتباع المؤسسة لاستراتيجية البقاء أو الاستمرار التي تركز على الربحية ومعدلات العائد على رأس المال وحقوق الملكية فإن المؤشرات المالية المناسبة لقياس الأداء هي معدل الربحية، ومعدلات العائد على رأس المال المستثمر، حقوق الملكية، نصيب السهم الأساسي في الأرباح، ومضاعف ربحية السهم. (وائل محمد ادريس، الغالي، 2009، صفحة 133)

أما إذا اتبعت المؤسسة استراتيجية الحصاد، فإنها تركز على جمع العوائد والأرباح من المنتج في نهاية دورة حياته، وعادة ما تكون هذه الفترة قصيرة جداً. لذلك، من المهم أن تكون السياسة المالية للمؤسسة متناسبة مع هذه الفترة الزمنية القصيرة، وتتمحور حول الحفاظ على مستوى حجم التدفق النقدي التشغيلي وتخفيض احتياجات رأس المال العامل، بدلاً من ضخ استثمارات جديدة.

ويتم استخدام مؤشرات مالية مختلفة لقياس أداء المؤسسة خلال هذه الفترة، حيث يمكن استخدام تغير رأس المال العامل لقياس القدرة على إدارة الأموال بشكل فعال وتحسين السيولة المالية. كما يمكن استخدام معدل دوران رأس المال العامل لقياس الكفاءة في استخدام رأس المال العامل لتوليد الإيرادات، ويمكن استخدام معدل النمو في

صافي التدفق النقدي التشغيلي لقياس قدرة المؤسسة على توفير التدفق النقدي اللازم لتحقيق الأهداف المالية والإدارية. (Françoise Giraud, 2004, p. 100)

2-3-3- بعد العملاء :

فلسفة الإدارة الحديثة تضع العملاء في صدارة اهتماماتها، حيث يمثل أداؤها الضعيف في تلبية احتياجات الزبائن سبباً رئيسياً للتراجع في المستقبل، حتى وإن كانت النتائج المالية الحالية تبدو جيدة؛ إذ يمكن للمسير الاعتماد على هذا المنهج لتحديد المناطق المستهدفة في السوق وتحليل المؤشرات المرتبطة بها، مع تحليل بعض العناصر لضمان رضا العملاء والحفاظ على مكانة المؤسسة في السوق وتعزيز قدرتها على المنافسة في المستقبل، بحيث يسعى هذا المنهج إلى تقييم عدة جوانب تتضمن:

✓ نظرة ومدى رضا الزبائن عن الخدمات المقدمة من طرف المؤسسة.

✓ مدى نجاح المؤسسة في التعامل مع منافسيها.

✓ تنبؤ وتوقع المسير لاستمرارية المنافسة في السوق.

يعتبر هذا المحور هو الأساس الذي يجمع بين المؤشرات التي تقيس كل ما يؤدي إلى تحقيق رضا العملاء في الوقت الحاضر والمستقبل. وبالتالي فإن المؤشرات والمقاييس المستخدمة في هذا المجال تشمل على العموم: (Denis choffel, 2005)

✓ الحصة السوقية والتي تحسب بمقارنة نسبة مبيعات المؤسسة مع المبيعات الإجمالية في النشاط.

✓ اكتساب عملاء جدد الأمر الذي يقيس قابلية ومعدل كسب المؤسسة لعملاء جدد.

✓ المحافظة على العملاء الموجودين والقيام بقياس قابلية استمرارية المؤسسة في المحافظة على عملائها.

✓ رضا العملاء من خلال معرفة مدى استمرارية الزبائن في اقتناء السلع والخدمات المقدمة من طرف المؤسسة.

✓ ربحية العملاء والتي تقاس بقيمة الربح الصافي المتحصل عليه من طرف العملاء بعد طرح كل النفقات الاستثنائية اللازمة لدعم هذه الربحية.

الإضافة إلى ما تم ذكره يتوجب التركيز على تحديد المؤشرات والأهداف الاستراتيجية على المستوى المذكور، والتي تعتمد بشكل كبير على استخدام تقنية تحليل ربحية العميل، وذلك لتحديد مقدار الأرباح المتوقعة من كل فئة من فئات العملاء باستخدام أسلوب محاسبة تكلفة النشاط (ABC)، ويمكن من خلالها التأثير على سلوكيات العملاء غير المربحين للمؤسسة. بعد ذلك، يمكن ترتيب العملاء المتعاملين مع المؤسسة وتحديد الأهداف والمؤشرات المرتبطة بالقيمة المالية للمؤسسة بناءً على مستوى الربحية المحققة وحجم المبيعات المقدمة لهم. وعند تقديم المنتج أو الخدمة للعميل، ينبغي تقديم مجموعة من المميزات كمواصفات المنتج أو الخدمة وسعرها وجودتها،

بالإضافة إلى العلاقة الجيدة مع العميل من خلال زمن الاستجابة لطلبته، ولا ينبغي إهمال العوامل المعنوية كالعلامة التجارية والسمعة والتي تجذب العملاء نحو المؤسسة، وعادة ما يركز العملاء على الجودة والسعر والوقت المناسب لتقييم المنتج أو الخدمة. (يوسف، 2005، صفحة 144)

3-3-3- بعد العمليات الداخلية:

تُشكّل العمليات الداخلية حجر الأساس في تكوين قدرة المؤسسات الأدائية والتنافسية، فهي العنصر الأساسي الذي يساهم في خلق ميزة تنافسية للمؤسسة. ويتناول بعد العمليات الداخلية العناصر والأنشطة الداخلية لعمليات التشغيل بالمؤسسة ويعمل على تحديد الصعوبات والمشاكل التي تواجهها ومحاولة التغلب عليها من خلال رفع مهارات وكفاءات عمليات التشغيل إذ يهدف هذا البعد إلى تحقيق وضع أفضل لحصة المؤسسة في السوق وتحقيق عوائد مالية مناسبة لتطلعات المساهمين. وبالتالي، فإن التحسين في هذه المرحلة يلعب دوراً مهماً في تحقيق النجاح المؤسسي والتميز في السوق. (عوض ف.، 2007، صفحة 104)

يقترح الباحثون كابلان ونورتن في هذا السياق نموذج سلسلة القيمة، الذي يمكن للمؤسسات استخدامه في إعداد بعض العمليات الداخلية حيث يتكون هذا النموذج من ثلاث دورات رئيسية، حيث تبدأ الأولى بدورة الإبداع، حيث يتم تحديد احتياجات العملاء ومتطلباتهم الجديدة، وتطوير منتجات وخدمات تلبي احتياجاتهم. وتتبع ذلك دورة العمليات، حيث يتم تصميم وإنتاج المنتجات، وتجهيزها لتقديمها للعملاء. وتنتهي السلسلة بدورة خدمات ما بعد البيع، حيث تحدد المؤسسة طبيعة ونوعية الخدمات المقدمة للعملاء بعد عملية التجهيز، بما في ذلك المدة الزمنية المحددة لتقديم الخدمات وبرامج التدريب التي تقدمها المؤسسة لتدريب العملاء على استخدام المنتجات المقدمة. (D. Norton, 2002, p. 111)

وتعتمد جل العمليات الداخلية والتي تكون الأكثر تداولاً إلى أن تكون أليات للتدفق، أي إنها تصف المؤسسة والنتائج التي حققتها خلال الفترة الجارية. ومن أهم المؤشرات المعتمدة في هذا الإطار هي مؤشرات دورة الإبداع، التي تتمثل في عدد المنتجات الجديدة وأجال تطويرها، وكذلك عدد الرخص المودعة. كما تركز مؤشرات دورة العمليات على تصنيع وتسليم المنتجات للزبائن، وتعتمد على مؤشرات تحسين الجودة، معدل المعيب، أجال تسليم المنتجات للزبائن، الأجل المتوسط لتسليم الطلبية، فترات عدم النشاط. وتتضمن المؤشرات الأخرى مؤشرات ما بعد البيع، حيث يتم قياس الأداء من خلال المدة اللازمة لتعويض أو تصليح المنتجات المعيبة، والساعات الضرورية لتعليم الزبائن كيفية استخدام المنتج. (المغربي ع.، 2006، صفحة 260)

4-3-3- بعد التعلم والنمو:

يعني هذا البعد في المؤسسة الاهتمام بالتحسين المستمر للموارد البشرية والمعارف وتبني الإجراءات التي تدعم هذا التحسين وتعزيز نمو المؤسسة على المدى الطويل. ويتمحور محور التعلم والنمو في المؤسسة حول الاهتمام بالموارد البشرية والمعارف والتي تمكن المؤسسة من تحقيق الأهداف الاستراتيجية المحددة، حيث يعتبر الأساس الذي تبنى عليه بطاقة الأداء المتوازن والتي تحدد البنية التحتية التي ينبغي على المؤسسة بناؤها لخلق نمو طويل الأجل. ويتم ذلك عن طريق الاعتماد على ثلاث مصادر أساسية هي:

✓ الأفراد: عن طريق سياسة الأجور والحوافز والالتزام بقواعد ونظم العمل وتحفيز العاملين على تحسين مستويات الأداء.

✓ الأنظمة: عن طريق تفعيل نظام المعلومات وتطبيقها بشكل يتفق مع الظروف المتاحة، ويعد هذا الأمر أساسياً ومهماً في نجاح عملية التعلم والنمو.

✓ الإجراءات التنظيمية: عن طريق استثمار قدرات العاملين عن طريق التدريب وتنمية المهارات وتطوير الكفاءات، وتبني أنظمة المعلومات الحديثة وتطوير الإجراءات التنظيمية. (محمد، 2007، صفحة 227)

يتم تقييم تحقيق العاملين لأهدافهم داخل المؤسسة عادةً من خلال مقياس مركب يتضمن ثلاثة محاور أساسية، والتي تمثل محركات ذات تأثير واضح على مخرجات الأداء للعاملين داخل المؤسسة، وتتمثل هذه المؤشرات في: (إدريس، 2005، صفحة 136)

✓ قدرات العاملين: تتعلق هذه الفقرة بتحليل مقاييس الأداء للعاملين، وكيفية قياس وتقييم قدراتهم في العمل. وتعتمد هذه المقاييس على عدة عوامل، بما في ذلك مدى رضا العاملين عن العمل والبيئة التحتية للتكنولوجيا داخل المؤسسة، وكذلك مناخ العمل ومدى ملائمته لظروف العمل الجسدية والذهنية. كما تتمثل أيضاً في قدرة المؤسسة على الاحتفاظ بالعاملين وقياس معدل دورانهم، ومعدل إنتاجيتهم.

✓ قدرات نظم المعلومات: يتم تحليلها داخل المؤسسة وكيفية استخدامها بشكل فعال، بالإضافة إلى الإجراءات التنظيمية والتحفيزية التي تساعد على تحسين أداء العاملين. وتتضمن هذه الإجراءات معدلات التدريب والحوافز والمكافآت ومعدلات التأطير ورضا العاملين عن برامج التدريب. في المجمل، فإن تحليل هذه المقاييس الأساسية يساعد على تحسين أداء المؤسسة وزيادة الإنتاجية والتنافسية في السوق.

✓ الإجراءات التنظيمية، فإنها تعتمد على خلق بيئة عمل إيجابية وتحفيزية للعاملين، وذلك من خلال إعداد قواعد ونظم العمل الواضحة والمنصفة، وتحديد أهداف محددة وواضحة للعمل المؤسسي، وتوفير حوافز ومكافآت لتحفيز العاملين وتحسين مستويات الأداء، وتوفير برامج تدريبية وتطويرية تساعد العاملين على تطوير مهاراتهم وزيادة قدراتهم العملية. يتم قياس فعالية هذه الإجراءات بالاعتماد على عدة مؤشرات، مثل معدل تطوير الحوافز والمكافآت ونسبة العاملين الذين يستفيدون منها، كما يتم قياس معدل التأطير ونفقات التدريب ورضا العاملين عن برامج التدريب، وغيرها من المؤشرات التي تساعد على تحديد فعالية الإجراءات التنظيمية المتبعة داخل المؤسسة.

بالإضافة إلى ذلك فإن تطبيق هذه الإجراءات بشكل مناسب يمكن أن يؤدي إلى تعزيز الروح المؤسسية والانتماء لدى العاملين، مما يساهم في تحسين أداء المؤسسة وزيادة إنتاجيتها وتحقيق الأهداف المحددة.

يتضمن قياس الأداء المتوازن الأربعة الأبعاد الرئيسية، وهي: الجانب المالي، جانب العمليات الداخلية، جانب العملاء، والجانب التعليمي والنمو. كما يمكن للمؤسسة إضافة عناصر أخرى وفقاً لظروفها وبيئتها فعلى سبيل المثال قد تضع بعض المؤسسات جانب الموارد البشرية كمحور رئيسي؛ ترتبط الأبعاد الأربعة ببعضها البعض بواسطة علاقة السبب والنتيجة، حيث يؤثر كل بعد على الآخر ويساهمان معاً في قياس مدى تحقيق الاستراتيجية. وبالتالي يسمح هذا النهج بالحصول على صورة شاملة ومتوازنة لأداء المؤسسة. (العجلة، 2018، صفحة 120)

4-3- مكونات بطاقة الأداء المتوازن:

حسب كابلان ونورتين فان بطاقة الأداء المتوازن تتكون من ثمانية عناصر مهمة، تظهر من خلالها طريقة عمل هذه البطاقة التي جاءت كالتالي: (وائل، 2009، صفحة 160) - (Kaplan RS, 2000, pp. 167-176)

◀ الرؤية المستقبلية: (future vision)

وهي تبين بوضوح اتجاه المؤسسة والحالة المستقبلية التي ستؤول عليها المؤسسة.

◀ الإستراتيجية: (strategy)

وهي تعني كل الأفعال والإجراءات المحددة للوصول إلى الأهداف التي قامت المؤسسة بتبنيها.

◀ الأبعاد: (perspective)

كل الدوافع لتبني الإستراتيجية المقصودة بالاعتماد على تحليل المؤشرات، ثم القيام بتنفيذها على حسب المنهج الواضح في مؤشرات البعد سواء كان ماديا أو بعد العملاء، أو حتى الأبعاد الأخرى. إذن تعتبر الأبعاد عناصر أساسية في تكوين وبناء الإستراتيجية.

◀ الأهداف: (objectives)

أي توضيح وتفسير الغاية من الإستراتيجية وذلك من خلال تبيان الطريقة المثلى لتبني هاته الإستراتيجية، ويعبر عن هاته الأهداف بالمستويات القابلة للقياس والتحديد بغية بناء الإستراتيجية.

◀ المقاييس: (measures)

تعبر عن درجة التقدم ناحية تحقيق الأهداف إذ تكون غالبيتها ذات معيار كمي، تعمل على كل ما هو مفيد للوصول إلى الهدف وتحويل الغايات إلى أفعال لتحقيق الإستراتيجية المتبعة، فهاته المقاييس ماهي إلا نتبؤات عن الأداء المتوقع مستقبلا، والداعمة للوصول إلى الأهداف.

◀ المستهدفات: (targets)

تعني جميع المعلومات والتخمينات الكمية لتقييم الأداء مستقبلا.

◀ ارتباطات السبب والنتيجة: (cause & effet linkages)

تُعبّر ارتباطات السبب عن العلاقات المتبادلة بين الأهداف، حيث يتم تحديد مؤشر لقياس الهدف في ضوء المخرجات التي تمت كنتيجة للمجهود المبذول في أداء العمل المسبب في حدوث هذه النتيجة. وتؤثر جودة الأداء في ثلاث أبعاد رئيسية في بطاقة الأداء المتوازن وهي منظور التعلم والنمو، وعمليات التشغيل الداخلية، والعملاء. ويتأثر هذا المستوى بشكل مباشر على الجانب المالي من خلال تحسين أداء المؤسسة بشكل عام وتعظيم المنفعة المالية. يُدمج نموذج السببية في نظام بطاقة الأداء المتوازن الأبعاد الزمنية إلى جانب المؤشرات غير المالية لتقدير الأداء المستقبلي، وهو يُلبي تطلعات المساهمين في تحقيق النتائج المالية على المدى المتوسط والطويل. يُمكن تحسين العمليات الداخلية في المدى القصير من خلال بعد التعلم والنمو، مما يُمكنها من إرضاء العملاء في المدى المتوسط وتحقيق النتائج المالية على المدى الطويل. (يوسف, محمد محمود، 2005، صفحة 163)

◀ المبادرات الإستراتيجية: (strategic initiatives)

هي برامج عمل تهدف إلى توجيه الأداء الاستراتيجي وتسهيل عملية التنفيذ والإنجاز على مستويات التنظيم الأساسية. تتكون هذه المبادرات من أفعال وخطط محددة لتحقيق الأهداف المحددة، مثل تحسين جودة الخدمة المقدمة للعملاء. يتم تحديد مؤشرات الأداء المختلفة التي تمكن من قياس تحقيق الأهداف وتطوير الخطط اللازمة لتحقيقها. يجب على جميع أفراد المؤسسة المساهمة في تحقيق الأهداف المحددة للمؤسسة، والعمل على تحقيق المؤشرات المناسبة لاستراتيجية المؤسسة وطبيعة عملها. تتضمن المؤشرات المستخدمة لتقييم الأداء الجوانب الكمية والنوعية والوصفية، حيث تختلف باختلاف المجالات والأنشطة التي يعمل بها الفريق.

5-3- بطاقة الأداء المتوازن وأهمية استعمالها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها أداة من الأدوات الحديثة والمتابعة لمراقبة التسيير مهمة لتطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كما تُعد من بين النماذج المتعددة الأبعاد المميزة وذلك لأنها تمثل نظامًا متكاملًا لقياس الأداء المتوازن، وأداة قوية لترجمة الاستراتيجيات إلى أهداف تشغيلية ومؤشرات عملية.

حيث تتيح هاته البطاقة المتوازنة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة إمكانية القياس الشامل للأداء، وتحديد المؤشرات الحاسمة للنجاح، والتحكم في التقدم نحو أهداف الأداء.

وهناك عدة طرق يمكن لبطاقة الأداء المتوازن أن تساعد في تطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال توفير الرؤية الشاملة لأداء المؤسسة بما في ذلك الأهداف المالية والعملية والتنظيمية والتعليمية والتطويرية وعند قيامنا بتحليل هاته الأهداف، أصبح بإمكان المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تحديد نقاط القوة والضعف في أدائها والعمل على تحسينها.

وكذلك تساعد بطاقة الأداء المتوازن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على قياس الأداء بشكل دوري الأمر الذي يتيح لها تحديد مؤشرات الأداء المثالية مسبقاً ويساعدها في قياس تحقيق المؤسسات لأهدافها المحددة مع معرفة الأقسام والمناطق التي تحتاج إلى التطوير.

كما يمكن لبطاقة الأداء المتوازن من خلال مؤشراتها المالية وغير المالية التأثير الكبير والفعال على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتمثل هذه المؤشرات مثلاً في الإيرادات، ونسبة العائد على الاستثمار، ونسبة الرضا عن العملاء. (نادية راضى عبدالحليم، 2005، صفحة 02)

وكذلك تعمل على مساعدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تحقيق أهدافها بطريقة متوازنة ومتكاملة، ويعود ذلك إلى أن بطاقة الأداء المتوازن قد تجاوزت النظرة التقليدية للأداء التي تركز فقط على المؤشرات المالية،

والتي تحقق مصالح المساهمين. فهي بدأت في التعامل مع المؤشرات الغير مالية التي تحقق مصالح كافة الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة، بما في ذلك الموظفين والعملاء والموردين وغيرهم. لذا، يمكن القول إن بطاقة الأداء المتوازن هي أحد الأدوات الرئيسية التي يستخدمها القادة والمدراء لتحقيق النجاح المستدام في المؤسسات.

خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل توضيح بعض أدوات مراقبة التسيير التي يمكن استخدامها في إدارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وتصنيفها بطريقة تتناسب مع طبيعة هذه المؤسسات وذلك استنادًا إلى الأبحاث التي أجريت في الدول المتقدمة في هذا المجال. وقد تم التأكيد على أهمية هذه الأدوات في مراقبة وتقييم الأداء وتوجيه العمليات والأنشطة نحو تحقيق الأهداف المخططة.

وتشمل هذه الأدوات المؤشرات المالية مثل الموازنات التقديرية والنسب المالية والتكاليف المعيارية، والمؤشرات المالية وغير المالية التي تربط بين المستوى العملي والإستراتيجي مثل لوحة القيادة وإدارة الجودة الشاملة وبطاقة الأداء المتوازن.

حيث قمنا بتقسيم وتصنيف أدوات مراقبة التسيير إلى أدوات تقدير وتخطيط، أدوات تحليل، وأخيرا أدوات المتابعة. حيث تساعد وتمكن أدوات التقدير والتخطيط المتمثلة في الموازنات التقديرية، التكاليف المعيارية، والتكلفة المستهدفة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من تحديد الأهداف وتخطيط البرامج اللازمة وتقدير الموارد اللازمة لتنفيذها.

كما يتم استخدام الأدوات التحليلية المتمثلة في التحليل المالي، المحاسبة العامة، والتكاليف على أساس الأنشطة لتقييم مدى تحقيق هذه الأهداف وتحديد العوامل المؤثرة في ذلك.

وأخيراً، تم توضيح بعض أدوات المتابعة المتمثلة في لوحة القيادة، الجودة الشاملة، وبطاقة الأداء المتوازن التي تساعد المؤسسات على متابعة تنفيذ الأعمال واتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق الأهداف المرسومة.

الفصل الثالث:

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

تمهيد:

لقد تزايد الاهتمام بموضوع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خاصة بعد فشل العديد من البرامج التنموية المرتكزة على إنشاء المؤسسات الكبرى، وعدم قدرة الدول النامية على تحمل تكاليف تسييرها المرتفعة، حيث أنه وأمام اتساع رقعة البطالة والفقر، بدأت المنظمات الدولية بتطبيق مختلف آليات دعم إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وعلى هذا الأساس سعت الجزائر إلى ترقية هذا القطاع وتأهيله، بمختلف الإجراءات والبرامج. وقسمنا هذا الفصل الذي هو بعنوان مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة إلى ثلاثة مباحث:

- ◀ **المبحث الأول:** ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تعرضنا في هذا المبحث إلى تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أنواعها، ومراحل تطورها.
- ◀ **المبحث الثاني:** أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وأدائها.
- ◀ **المبحث الثالث:** واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والهيئات المرافقة لها.

المبحث الأول: ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

هناك العديد من التعريفات والمراحل الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، لذلك سيقدم هذا المبحث التعريفات ومراحل تطور وأنواع الشركات الصغيرة والمتوسطة:

1- تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

نظرا لعدم وجود معايير موحدة ومعترف بها لتصنيف المؤسسات، هناك العديد من التعريفات للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، بعضها مصنفة حسب عدد الموظفين، وبعضها مصنفة حسب حجم رأس المال والأخرى بحجم المبيعات (Marchesnay, 2003) ومن أهم الصعوبات التي يواجهها الاقتصاديون عند محاولة تعريف الشركات الصغيرة والمتوسطة هي كما يلي: (محمد ب.، 2004)

- الاختلاف في مستويات النمو بين البلدان المتقدمة صناعياً والبلدان النامية ينعكس في ثقل مستوى التطور التكنولوجي والهيكل الاقتصادي، مما يؤدي إلى اختلاف وجهات النظر حول هذه الأنظمة. ما يعتبر مؤسسة كبيرة في السنغال يعتبر مؤسسة صغيرة في إيطاليا ومؤسسة صغيرة في اليابان ومؤسسة كبيرة في الجزائر. لذلك، نلاحظ أنه لا يمكن إعطاء تعريف موحد ينطبق على جميع البلدان.
- تختلف طبيعة النشاط الاقتصادي، فكل مؤسسة تختص بنشاط معين، وبالتالي فإن كل مؤسسة لها تنظيم داخلي وهيكل مالي مختلف، والمقارنة بين مؤسسة تابعة للقطاع الصناعي وأخرى تابعة للقطاع التجاري تظهر الفرق، لأن الأولى تعتمد على استثمارات الكبيرة وتوظف عدداً كبيراً من العمال، بينما الثانية تعتمد على المخزون والإنصاف، الأمر الذي يتطلب الكثير من القوى العاملة.
- تنوع معايير التعريف الكمي مثل عدد العمال وحجم النشاط والجودة.
- قطاعات النشاط الاقتصادي المختلفة. حيث تعتبر الأعمال التجارية التي تضم 500 عامل عملاً كبيراً في صناعة المنسوجات ونشاطاً تجارياً صغيراً في صناعة السيارات.

تختلف تعريفات الشركات الصغيرة والمتوسطة، ولكن هناك إجماع على أنها شركات يملكها ويديرها أفراد مستقلون. (عباس،، 2005، صفحة 63)

تمثل الشركات الصغيرة وسيطاً تكون فيه العلاقات الشخصية صريحة وواضحة وأكثر إيجابية، وتكون شبكات المعاملات أكثر تنوعاً وأكثر تأثيراً بخلق القيمة. (FOURNIER, 1992, p. 27)

الأعمال التجارية الصغيرة هي شركة يملكها ويديرها شخص مستقل، أي مسؤول عن التمويل وبالتالي يكون مسؤولاً عن اتخاذ القرار المستقل في مجال العمل الذي يتم التحكم فيه. وفقاً لـ HIRIGOYEN، يتم تحديده بناءً على ثلاثة عوامل: المسؤولية والملكية والهدف الوحيد والمحدد لتحقيق ربح جيد: (WITTERWULGHE, 1998, p. 21)

- لأنه بغض النظر عن شكله القانوني، فإن الشركات الصغيرة والمتوسطة هي المسؤولة وحدها عن إدارتها أمام المالك-المدير.
- معظم الأصول المالية مملوكة لمديريها، حيث أنهم في الغالب مؤسسات عائلية بمزيج من الملكية والإدارة. بحيث تستثنى من هذه الخاصية شركات الأشخاص بغض النظر عن حجمها.
- لا تستطيع الشركات الصغيرة تحقيق أهداف الربحية كأهداف كبيرة لأن الشركات الصغيرة تعتبر مراكز تكلفة بدلاً من الربحية، فهي تعزز خيار الخصم لإعادة التخصيص بدلاً من توزيع الأرباح، مع الأخذ في الاعتبار أن الاحتفاظ برأس المال المستثمر يكون أكثر قيمة في الحصة الاجتماعية موجه، أي قصير الأجل موجه نحو الربح. لكن تظل هذه نقطة خلاف بين الباحثين لأن للمقاولين أهدافاً مختلفة، حيث يسعى الآخرون إلى النمو من خلال تنمية رأس المال، إما من خلال الاستقطاعات الشخصية أو عن طريق فتح رأس المال والتخلي عن بعض السلطة.

على الصعيد الدولي، يتم تعريفها:

- ✓ الاتحاد الأوروبي سنة 2003: من بين الشركات الصغيرة والمتوسطة، توظف كل مؤسسة ما يقرب من 250 عاملاً، ويبلغ حجم مبيعاتها السنوية لا يزيد عن 50 مليون يورو وميزانية سنوية لا تزيد عن 43 مليون يورو. (Nadine Levrato, 2009, p. 27)

بالإضافة إلى الخصائص السابقة، سمة الملكية، فالمؤسسات صغيرة ومتوسطة الحجم، فلا يجب أن تنتمي إلى مجموعة، فتظل مستقلة، أي لا تملك أي ملكية في مؤسسة أخرى، ولا تنتمي إلى مؤسسات أخرى.

يمكن لشركة صغيرة الانضمام إلى شركة أكبر مع أقل من 50٪ من رأس مالها أو حقوق التصويت. ومع ذلك، يجب أن يمتلكوا أقل من 25٪ من رأس المال أو حقوق التصويت في مؤسسة أخرى. إذا كانوا يمتلكون أكثر من 25٪ من رأس المال أو حقوق التصويت، فيجب عليهم الشراكة أو الانتساب.

- ✓ لجنة التنمية الاقتصادية الأمريكية OCDE: تحتاج المؤسسة الصغيرة إلى استيفاء معيارين من المعايير الثلاثة التالية قبل قبولها: (خبراء، 2010، صفحة 91)

- تداخل الإدارة والملكية، وأن تعود السلطة إلى أحد المالكين.
- التمويل من قبل مالك واحد أو مجموعة صغيرة من المالكين المرتبطين به، سواء كانوا عائلة أو زملاء في العمل؛
- صغر المؤسسة عند مقارنتها بالصناعة التي تنتمي إليها.
- ✓ **الولايات المتحدة الأمريكية:** وفقاً لقانون الشركات الصغيرة والمتوسطة لعام 1953، يجب تنظيم الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم بشكل مستقل ولا تستخدم معايير مثل المبيعات أو أعداد الموظفين عند تحديد مجال عملهم. حيث إن هذه الشركات مملوكة ومدارة من قبل كيان واحد. (فتحي، 2005، صفحة 41)
- ✓ **اليابان:** توظف الصناعات الصغيرة أقل من 200 عامل، وأي عمل به عدد قليل من الموظفين يعتبر صغيراً. يرجع التفريق بين التعريفين إلى نوع الصناعة.
- ✓ **المملكة المتحدة (بريطانيا):** تعرف بالوحدات الصناعية الصغيرة التي يعمل بها 200 عامل ولا تزيد الآلات التي حجم استثمارها عن مليون دولار وحدات صناعية كبيرة. (فتحي، 2005، صفحة 45)
- ✓ **فرنسا:** توظف هذه الشركة أقل من 500 عامل وتدر فقط 77 مليون يورو، أو 500 مليون فرنك، في المبيعات السنوية (Savajol, 2003, p. 17)
- ✓ **الجزائر:** في عام 2001، وضعت الجزائر مجموعة من التعريفات الرسمية للشركات الصغيرة والمتوسطة بعد محاولات فاشلة. حدد القانون رقم 01/18 المؤرخ 12 كانون الأول (ديسمبر) 2001 هذه الشركات بعدد الموظفين لديها، ومقدار الأموال التي تكسبها ومقدار الإنفاق على الميزانية. تم ذلك من خلال قانون توجيهه أصبح المعيار الوطني: (محسن، 2011، صفحة 04)
- ❖ **مؤسسة مصغرة:** يبلغ عدد موظفي الشركة تسعة موظفين وتبلغ مبيعاتها السنوية أقل من 20 مليون دينار جزائري. لا يمكن أن تتجاوز ميزانيتهم السنوية 10 مليون دينار جزائري.
- ❖ **مؤسسة صغيرة:** توظف مؤسسة صغيرة من 10 إلى 49 عاملاً وتدر مبيعات سنوية أقل من 200 مليون دينار جزائري في الميزانية. ومجموع الميزانية أقل من 100 مليون دج.
- ❖ **مؤسسة متوسطة:** توظف شركة متوسطة الحجم ما بين 50 إلى 250 شخصاً، وتدر إيرادات سنوية تتراوح بين 200 و2000 دينار جزائري وتبلغ ميزانيتها ما بين 100 و500 دينار جزائري.

يمكن أن تكون المؤسسة الصغيرة أو المتوسطة أي شركة ذات إيرادات سنوية تبلغ 1 مليار دينار جزائري أو أقل ومالك واحد إلى 250 موظفًا. تمت الموافقة على قانون توجيهي جديد بالإجماع من قبل مجلس الأمة في 22 ديسمبر 2016. هذا القانون راجع ويكمل القانون 01-18 المؤرخ 12 ديسمبر 2001. (القانون رقم 01/18، 2001، صفحة 05)

فيما يتعلق بحجم الجهاز ونطاقه، يتضمن النص أيضًا تغييرات في جهاز الدعم للشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم على المستوى التشريعي والمؤسسي وكذلك في جميع الهيئات التي تنفذ هذه التغييرات.

جدول 6: تصنيف المؤسسات في التشريع الجزائري.

المعيار	عدد	العمال	رقم	الاعمال	مجموع الحصيلة	السنوية
نوع المؤسسة	الحد الأدنى	الحد الأقصى	الحد الأدنى	الحد الأقصى	الحد الأدنى	الحد الأقصى
المؤسسة المصغرة	01	09	1 مليون دج	20 مليون دج	1 مليون دج	20 مليون دج
المؤسسة الصغيرة	10	49	20 مليون دج	200 مليون دج	10 مليون دج	100 مليون دج
المؤسسة المتوسطة	50	250	200 مليون دج	2 مليار دج	100 مليون دج	500 مليون دج

المصدر: الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 77، الصادرة بتاريخ 12-12-2001. ص 05-06.

يوضح الجدول السابق نظام التصنيف الجزائري للشركات الصغيرة والمتوسطة ومعايير مختلفة. وتشمل هذه الإيرادات السنوية، والدوران السنوي، وعدد الموظفين، وذلك كما يلي: (الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 77، 2001)

- ✓ المؤسسة المتوسطة: هي تلك التي تشغل من 50 إلى 250 شخص، في حين يتراوح رقم أعمالها ما بين 200 مليون و2 مليار دينار جزائري، أو ما بين 100 و500 دينار جزائري سنوي.
- ✓ المؤسسة الصغيرة: أولئك الذين يوظفون ما بين 10 و49 شخصاً ولا يتعدى دخلهم السنوي 200 مليون دينار جزائري، أو لا تتجاوز حصيلتها الإجمالية 100 مليون دينار جزائري.
- ✓ المؤسسة المصغرة: توظيف عدد من 01 إلى 09، ولا يتعدى رقم أعمالها السنوي مليون دينار جزائري، أو لا يزيد دخلها السنوي عن 10 ملايين دينار جزائري

2- أنواع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

هناك العديد من المعايير المستخدمة لتحديد تصنيف الشركات الصغيرة والمتوسطة. تتقاطع هذه التصنيفات مع مؤسسات أخرى، مثل النظام القانوني، الذي سنضعه في الاعتبار في تحليلنا. أحد أسباب ذلك هو أن هذه التصنيفات تأخذ بعين الاعتبار خصوصيات الشركات الصغيرة والمتوسطة - مثل توجهاتها أو المنتجات التي تنتجها - بالإضافة إلى تنظيم عملها. (حنان، 2019/2018، الصفحات 17-21)

2-1- تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس التوجه:

وفقاً لهذا المعيار تصنف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الى ثلاث فئات متميزة كما يلي:

2-1-1- المؤسسات العائلية:

شركة عائلية، هي شركة مملوكة مباشرة لفرد أو مجموعة من الأشخاص، وتتميز بسهولة التمويل والعمل محلياً، مع قدر محدود من الإنتاج والمبيعات في المنطقة التي تقع فيها. في بعض البلدان المتقدمة، يتم اعتبار الشركة العائلية على أنها شركة تقع في نفس المنطقة، تعتبر منتجة لأجزاء من السلع لفائدة مصانع متواجدة في نفس المنطقة. أي أنها تمثل مؤسسات مناولة. يتألف موظفو هذه المؤسسات من أفراد العائلة.

2-1-2- المؤسسات التقليدية:

هي منشآت يتسم إنتاجها بالطابع اليدوي، والجهد الفردي، والمهارة المكتسبة، باستخدام معدات وأدوات بسيطة، يتم تنفيذها في ورش العمل بدلاً من المنزل كما كان الحال سابقاً، وقد تعتمد أيضاً على تدريب خاص للعاملين ومهارات فنية. القدرة على التطور والتكيف مع المواقف المتغيرة.

2-1-3- المؤسسات المتطورة وشبه المتطورة:

يتواجد هذا النوع بشكل خاص في الدول المتقدمة ويشمل الشركات الصغيرة والمتوسطة التي تعتمد على التكنولوجيا والتكنولوجيا المتقدمة، مما يتطلب عمالاً مدربين ومؤهلين تأهيلاً عالياً، مما يتطلب تنظيمًا إداريًا للعمل.

2-2- تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس طبيعة المنتجات:

وتصنف إلى:

2-2-1- مؤسسات إنتاج السلع الاستهلاكية:

وتتضمن كل من:

- ❖ الأطعمة التي تعتمد عملية إنتاجها على مواد أولية من مصادر مختلفة.
- ❖ تحويل المنتجات الزراعية.
- ❖ يتم إنتاج منتجات المنسوجات والأحذية الأخيرة من قبل الشركات التي تستخدم عمليات إنتاج بسيطة وكثيفة العمالة.
- ❖ الخشب ومشتقاته.

2-2-2- مؤسسات إنتاج السلع الوسيطة:

تشمل هذه الفئة جميع المؤسسات التي تخصص في:

- ❖ تحويل المعادن.
- ❖ الصناعة الميكانيكية والكهرو منزلية.
- ❖ الصناعة الكيماوية.
- ❖ صناعة مواد البناء.

2-2-3- مؤسسات إنتاج سلع التجهيز:

بالإضافة إلى المعدات والأدوات، تحتاج هذه الصناعة أيضاً إلى التكنولوجيا. نظراً لأنها صناعة كثيفة رأس المال، فهي مناسبة للمؤسسات الكبيرة. لذلك، فإن هذه المؤسسات تشارك في مجال ضيق، بما في ذلك بعض الفروع البسيطة، مثل التركيب وتصنيع معدات بسيطة. هذا في البلدان الصناعية، بينما في البلدان النامية لا تتجاوز أنشطتها مجال صيانة وإصلاح بعض الآلات والمعدات (مثل المركبات).

2-3- تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس تنظيم العمل:

يمكن التمييز بين نوعين من المؤسسات:

2-3-1- المؤسسات غير المصنعة:

هي مؤسسات تجمع بين نظام الإنتاج المحلي، الهادف إلى الاستهلاك الذاتي، ونظام الحرف اليدوية، الذي يبدأ من جانب واحد من قبل الحرفيين أو بمشاركة عدة مساعدين، حيث يعتمد إنتاج السلع والمنتجات على احتياجات العملاء، هنا يمكننا التمييز بين إنتاج الحرف اليدوية على أساس الإنتاج المنزلي والحرف اليدوية التي تم استبدالها بورش العمل.

2-3-2- المؤسسات المصنعة:

وهي تختلف عن الشركات غير الصناعية في تقسيم العمل وتعقيد عملية الإنتاج وكذلك في الأساليب الحديثة المستخدمة في الإدارة وطبيعة البضائع المنتجة وحجم السوق.

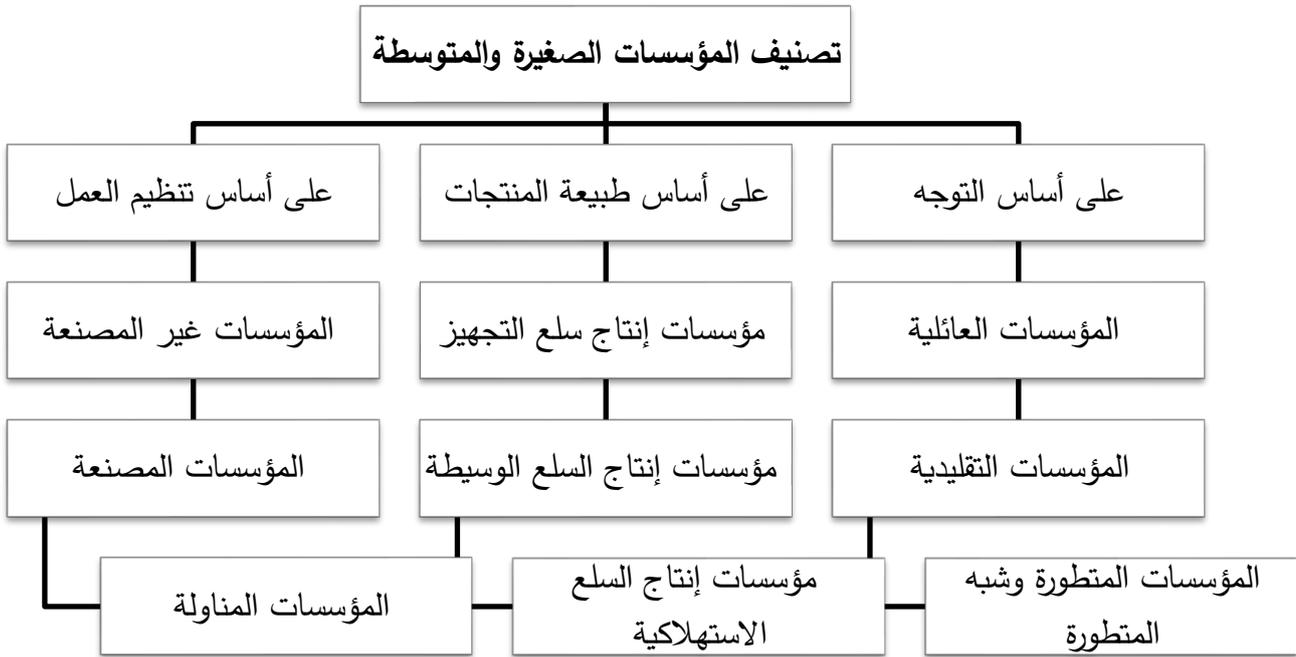
2-3-3- المؤسسات المناولة:

وهي تمثل واحدة من أهم الشراكات بين الشركات الصغيرة والمتوسطة والشركات الكبرى، ممثلة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تنتج سلعا تمثل المدخلات، أو بالصناعات التي تغذي الشركات الكبيرة. تنقسم هذه المؤسسات إلى نوعين: (André, 2010., p. 130).

❖ المقاولون الذين يقدمون خدمات ثانوية مثل خدمات النظافة والنقل للمؤسسات الكبيرة.

❖ وكالات التعاقد او المناولة التي تتولى مرحلة الإنتاج وتساهم كلياً أو جزئياً في سلسلة القيمة للشركات الكبيرة.

الشكل 9: أنواع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.



المصدر: من اعداد الطالب باعتماد على معلومات الفصل .

3- مراحل تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

لقد كان ميلاد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بعد الاستقلال حيث تحققت تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر بفضل الاستثمارات التي نفذها الخواص منذ الاستقلال السياسي عام 1962 وحتى الآن واستمرت هذه المؤسسات التي تمثل استثمارات الخواص في العمل وفقاً للإجراءات التي وضعتها الدولة لتوجيهها وتحديد مجالات تدخلها وقد رافقت هذه القوانين الخطاب السياسي السائد في كل فترة من فترات تطورها. (منظمة العمل العربية ، صفحة 14) ومنذ الاستقلال وحتى الآن وضعت الحكومة العديد من القوانين لتنظيم نظم سير القطاع الخاص وبسبب الافتقار إلى البنية التحتية والخبرة الكافية لم يكن التطور كبيراً والنمو بطيئاً، وقد مر تطورها في الجزائر بعدة مراحل من الاستقلال إلى الوقت الحاضر يمكن تقسيمها إلى ثلاث مراحل هي:

- ❖ المرحلة الأولى: 1962-1984.
- ❖ المرحلة الثانية: 1984-1991.
- ❖ المرحلة الثالثة: 1991-2004.

3-1- تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال المرحلة (1962-1984):

منذ استقلالها، عرفت الجزائر تعديلات وتشريعات كثيرة فيما يتعلق بالاستثمار والاستثمارات الأجنبية تحديداً. وكانت خطة التنمية المتعددة في ذلك الوقت تركز بشكل رئيسي على المشاريع التي يتحكم فيها الحكومة وتم تنظيم الاستثمار الأجنبي بشكل صارم داخل إطار محدد. (صالح، 2002، صفحة 27)

وبعد الاستقلال وافقت الحكومة على أول قانون حرية استثمار وهو القانون رقم 63/277 الصادر بتاريخ 26 جويلية 1963 الذي يتضمن المادة الثالثة: "أن حرية الاستثمار معترف بها للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الأجانب وذلك حسب إجراءات النظام العام". (خلف، 2004، صفحة 35) التي تؤكد حرية الاستثمار للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الأجانب وفقاً لإجراءات النظام العام. ويتضح من المادة أن القانون كان موجهاً بشكل أساسي للمستثمرين الأجانب، وفي هذه المرحلة كانت الشركات الأجنبية تسيطر على حصة كبيرة من النشاط الاقتصادي، (المرسوم رقم 20/62، 1962) دون أن يتم إشارة إلى المستثمرين الوطنيين إلا عند الحديث عن الشركات المختلطة. وفي المادة 23 من هذا القانون، أشار النظام إلى تدخل المال الوطني في إنشاء مؤسسات وشركات وطنية أو شركات مختلطة بمساهمة رأس المال الأجنبي أو الوطني وفرض الشروط الضرورية لتحقيق الاقتصاد الاشتراكي. (نوي، 2006، صفحة 241)

رغم الامتيازات التي توفرها القوانين للاستثمارات الأجنبية، إلا أن حركة التأميم التي قامت بها الجزائر المستقلة أثارت تخوف المستثمرين المحليين والأجانب، مما دفعهم إلى إخراج رؤوس الأموال وإغلاق مصانعهم ومؤسساتهم. وعام 1966، وبتطبيق تعليمات مجلس الثورة المتعلقة برأس المال في إطار التنمية الاقتصادية، صدر الأمر رقم 66/284 بتاريخ 15 سبتمبر 1966. ويشكل هذا الأمر مع النصوص التي يستند إليها القانون الاستثماري إطاراً أكثر نضجاً وتنظيماً. وقد وضع هذا الأمر رأس المال الخاص في مختلف فروع النشاط الاقتصادي، وذلك لتكفل الاستثمارات الأجنبية والمحلية. ويهدف هذا الأمر إلى سد الثغرات والنقائص التي كانت تشوب قانون الاستثمار لعام 1963. (بوهزه، 2003، صفحة 237)

لقد اقر قانون 1966 المتعلق بالاستثمارات ضرورة إعطاء المكانة اللائقة للقطاع الخاص بشقيه الأجنبي والوطني ووضع لذلك مبادئ وأسس وضمانات تحكمها الدولة كما ورد في نفس المادة ضرورة حصول المستثمر على رخصة مسبقة حسب معايير حددها الباب الثالث من الأمر وقد ميز هذا القانون بين الرخصة التي تمنح للمستثمر الأجنبي والرخصة التي تمنح للمستثمر الوطني (بوزيان، 2000، صفحة 23) حسب عدة معايير:

❖ فبالنسبة للمستثمر الوطني يأخذ بعين الاعتبار ما يلي: (المادة 15)

◀ القطاع الاقتصادي والمنطقة الجغرافية للمؤسسة.

◀ حجم مساهمة المشروع في الاقتصاد الوطني.

❖ أما المستثمر الأجنبي فيراعى في منحه رخصة الاستثمار ما يلي (المادة 21)

◀ حجم مساهمة مشاريعه في فتح الأسواق الخارجية (التصدير).

◀ حجم استعماله واستفادته من المواد الأولية الحلية.

وذلك بالاتفاق مع وزارة المالية، التخطيط أو الوزارة الوصية على نوع النشاط المستثمر فيه والاستثمارات التي تقل قيمتها عن 500.000 دج حيث يتولى الوالي منح ترخيص للاستثمارات التي تتوافق مع الحدود المحددة فيه، ولكنه يتطلب قرارًا وزاريًا لتراخيص الاستثمارات التي تتجاوز هذه الحدود، ويتم ذلك بناءً على توصية اللجنة الوطنية للاستثمارات التي تم إنشاؤها خصيصًا لهذا الغرض. لهذا السبب اتخذت الحكومة قرارًا بصياغة قانون جديد للاستثمارات في عام 1982، وهو القانون رقم 982/11 المؤرخ في 21 أغسطس 1982، والذي يهدف إلى تحديد دور الاستثمارات الاقتصادية للقطاع الخاص وإطار ممارسة النشاطات الناجمة عنها وشروطها، كما ينص المادة الأولى من القانون. (رحموني، 2011، الصفحات 35-36) وقد تم التركيز بشكل خاص على الصناعات الصغيرة والمتوسطة في المادة 11 والتي تعتبر من المجالات التي يمكن لنشاطات القطاع الخاص الوطني النمو فيها يتضمن القانون أيضًا قواعد واضحة للحصول على التراخيص والحدود القصوى للاستثمار وكل هذا بهدف الوصول إلى ما يلي:

◀ الرفع من القدرات الإنتاجية الوطنية والعمل على خلق مناصب الشغل، والرفع من الادخار والمساهمة في تحقيق التكامل مع القطاع الاشتراكي وذلك بالمشاركة في أعمال التحويل الصناعي.

ويعود تأسيس المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر إلى فترة الاستقلال، حيث كانت معظم الصناعات صغيرة الحجم وتمتلكها شركات أوروبية. وكانت هذه المؤسسات تعد جزءًا من الصناعات الاستراتيجية للقطاع الخاص، وبعد الاستقلال، ورثت الجزائر العديد من هذه المؤسسات، حيث بلغ عددها في عام 1964 حوالي 1120 مؤسسة، وعدد العمال حوالي 97480، وارتفع هذا العدد في عام 1966 إلى 1873 مؤسسة، وعدد العمال حوالي 65053. ومع ذلك، تعرضت هذه المؤسسات للتأميم بشكل كبير، وتم إهمالها بعد إطلاق استراتيجية التنمية في عام 1967، حيث حُدد مجال تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. وقامت الدولة بالإشراف على مختلف جوانب التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال مؤسساتها الاقتصادية. ولقد انتهجت الجزائر سياسة صناعية تركزت على إنشاء مركبات ومصانع ضخمة، مما جعل من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة قطاعًا ثانويًا لم يحظ بالاهتمام إلا في نهاية السبعينيات. (مغازي و صابو، 2017، صفحة 5)

وخلال المخطط الرباعي الثاني (1947-1977) وفي إطار السياسة اللامركزية، تم العمل على تعزيز القطاع الصناعي من خلال برنامج التصنيع المحلي، حيث تم إنشاء العديد من المؤسسات الصناعية ذات البعد المحلي

والصغير والمتوسط. ومع ذلك، لم يتم تحديد دور القطاع الاقتصادي والاجتماعي إلا في المخطط الخماسي الأول (1980-1984)، حيث تم دمج القطاع الخاص الصناعي في الاقتصاد الوطني. وبهذا الاتجاه، شكلت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصناعية معالم الاقتصاد المحلي، وأصبحت لها دورًا اقتصاديًا واجتماعيًا كبيرًا، وتشارك بشكل فعال بجانب الصناعات الكبيرة. وبخاصة مع نهاية الثمانينات، وفي إطار التحولات الاقتصادية العميقة التي عرفتها الجزائر، أصبحت هذه المؤسسات أكثر أهمية وتأثيرًا في الاقتصاد المحلي. وبصفة عامة تميزت هذه المرحلة الممتدة من الاستقلال إلى غاية بداية الثمانينات ببناء قاعدة صناعية واسعة تحققت بفضل مجهودات الاستثمارات الضخمة وتدخل الدولة المباشر في التنمية الاقتصادية.

3-2- تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال المرحلة (1984-1991) :

وقد عرفت هذه المرحلة بصدور القوانين التالية: (بلحاج، 2010-2011،، صفحة 142)

القانون رقم 25-88 المؤرخ في 12 جويلية 1988، الذي جعل التشريعات التنظيمية الخاصة بالاستثمارات أكثر مرونة وسمح بالاستثمار في قطاعات متعددة للمستثمرين الخواص باستثناء القطاعات الاستراتيجية التي تحتفظ بها الدولة. وكان لهذا القانون أهداف عدة من بينها إحداث التكامل الاقتصادي بين القطاعين العام والخاص وخلق نشاطات منتجة ومصدرة خارج القطاع الهيدروكربوني ودعم القطاع الخاص في توفير فرص عمل، ومع ذلك، لم يحدد القانون التحفيزات الجبائية والتنظيمية المناسبة لتجسيدها وتطبيقها وترك هذا الأمر لقوانين المالية. (المرسوم رقم 88-25، 1988)

والقانون رقم 10-90 في 14 أبريل 1990 والذي يتعلق بالقروض والنقد يهدف هذا القانون إلى تحقيق مبدأ توحيد المعاملة بين المؤسسات العامة والخاصة فيما يتعلق بالحصول على الائتمان وإعادة التمويل من البنك المركزي وأسعار الفائدة وأصبحت الأوراق المالية بين القطاعين تخضع لنفس معايير الأهلية. (المرسوم رقم 90-10، 1990)

وفي هذه المرحلة تم إدراج المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في سياق السياسة العامة للتنمية حيث تم تعزيز دورها في تكثيف النسيج الصناعي وتحريك الجهاز الإنتاجي وخاصة في خلق فرص عمل جديدة وتلبية حاجات المواطنين. (صالح، 2002، صفحة 25) وكان هذا الاهتمام بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بمثابة الحاجة الاقتصادية والاجتماعية لتصحيح الاختلالات الواسعة في جميع المجالات وبما يدل على هذا الاهتمام فإن عدد هذه المؤسسات زاد باستمرار (المرسوم رقم 80/242، 1980) ويظهر الجدول التالي هذه الحقيقة.

جدول 7: تطور عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب فروع النشاط
خلال الفترتين (1984-1987) و(1989-1991)

الفترة الثانية		الفترة الأولى		الفترة الأولى		الفترة الثانية		السنوات
1991	1989	1987	1984	1987	1984	1989	1991	
خاصة	عمومية	خاصة	عمومية	خاصة	عمومية	خاصة	عمومية	الفروع
455	6	336	4	242	10	204	48	مناجم ومقالع
2031	30	1822	29	1487	31	1025	37	ص.ح.م.م.إ.ج
2212	81	1761	74	1388	76	1328	129	مواد البناء
643	8	298	7	346	10	246	7	كيمياة وبلاستيك
7581	10	6255	9	4659	8	4378	13	صناعة غذائية
3662	16	5055	17	2774	19	3482	30	نسيج
1041	0	784	1	769	1	850	4	جلود واحذية
3333	69	2678	62	2439	63	2139	69	خشب وورق
1424	4	1154	6	795	6	502	4	نشاطات متنوعة
22382	224	19843	209	14899	224	14154	341	المجموع

المصدر: تم إعداد الجدول من معطيات ONS السلسلة الإحصائية رقم 55

ص.ح.م.م.إ.ج: الصناعة الحديدية والمعدنية والميكانيكية والالكترونية.

من خلال هذا الجدول تشير المعطيات الرقمية بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية نجدها تميل إلى التركيز على فروع معينة والمحافظة نسبيا على هذا الميل خلال هذه الفترة ففي سنة 1984 كانت أهم الفروع التي تركز فيها هذه المؤسسات هي مواد البناء، الخشب والورق، مناجم ومقالع حيث أن هذه الفروع مجتمعة لوحدها أكثر من 72% من مجموع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية التي بلغ عددها سنة 1984 إلى 341 مؤسسة. (ONS, 2012)

أما في سنة 1987 كانت أهم الفروع التي تم التركيز عليها هي مواد البناء والخشب والورق والصناعة الحديدية مع الملاحظة أن كل من فرعي المناجم ومواد البناء سجلا انخفاض حيث تم توقيف 38 مؤسسة في فرع المناجم و53 مؤسسة في فرع البناء وبذلك أدى هذا إلى انخفاض العدد الإجمالي لهاته المؤسسات من 341 سنة 1984 إلى 224 سنة 1987. أما في سنة 1987 فقد حافظت على نفس التوجه تقريبا (الصناعة الغذائية، النسيج،

(الخشب...) إلا انه تم تراجع في فروع النسيج (تسجيل توقيف 708 مؤسسة) كما عرف فرع الصناعة الحديدية ارتفاعا ملحوظا في عددها بانتقاله من 7.24% الى 9.98% ونتيجة لذلك فالعدد الإجمالي للمؤسسات انتقل من 14154 مؤسسة سنة 1984 إلى 14899 سنة 1987 أي بزيادة قدرها 5.26% حيث تم إنشاء 745 مؤسسة جديدة.

أما خلال الفترة الثانية والممتدة من عام 1989 إلى عام 1991 فبالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية نلاحظ ان هناك زيادة طفيفة للعدد الإجمالي للمؤسسات حيث انتقلت من 209 مؤسسة سنة 1989 الى 224 مؤسسة سنة 1991 حيث بلغت نسبة الزيادة في هذه الفترة 7.17% وكانت أهم الفروع التي تركز فيها هاته المؤسسات هي مواد البناء، الخشب، الورق والصناعات الحديدية.

وبالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة فقد استمرت في الزيادة ليبلغ عددها سنة 1991 إلى 22382 مؤسسة بعد ما كان 19843 مؤسسة سنة 1989 أي بزيادة قدرها 12.8% واهم الفروع التي نجد فيها أكبر عدد من المؤسسات هي الصناعات الغذائية، النسيج، الخشب والورق هذا يعني أن القطاع الخاص لازال معتمدا في نشاطه على إنتاج السلع الاستهلاكية اذ سجل فرع النسيج توقف 1393 مؤسسة سنة 1991 بنسبة انخفاض قدرها 27.55%.

على العموم نجد أن عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة في الجزائر قد تطور بشكل واضح خلال الفترة الممتدة من 1984 إلى 1991 وهذا بالنظر إلى الاهتمام المتزايد من طرف الخواص وإقبالهم على إنشاء مثل هذه المؤسسات.

وعلى عكس المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة فان المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية عرفت تدهورا من خلال تقلص عددها خلال الفترة الممتدة من 1984 إلى 1991 ويرجع ذلك الى تخلي القطاع العام عن بعض النشاطات نظرا لتدهور الوضعية المالية لها وما واجهته من مشاكل مالية وإدارية وتنظيمية خاصة مع توجه الجزائر نحو اقتصاد السوق.

3-3- تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال المرحلة الثالثة من 1991-2004:

في هذه المرحلة، صدر القانون رقم 90-19 في 19 فيفري 1991 الذي يتضمن تحرير التجارة الخارجية. كما أن القطاعين العام والخاص يخضعان لنفس معايير وشروط التصدير والاستيراد. (المرسوم رقم 90-19، 90) (1990) وقد دعم هذا المشروع الإصلاحي قانون آخر خاص بالاستثمارات والذي صادق عليه طبقاً للمرسوم التشريعي رقم 93-12 في 13 أكتوبر 1993. (المرسوم رقم 93-12، 93) (1993)

أدى مسار الإصلاحات إلى تكريس الاستثمار الوطني والأجنبي بالمصادقة على قانون الاستثمار. ومع ذلك، واجه تطبيق نصوص سنة 1993 جموداً في المحيط العام الذي يفترض أنه في خدمة الاستثمار. وتباطؤ البيروقراطية والمشاكل المرتبطة بتسيير العقار الصناعي أدت إلى عدم فعالية هذا الجهاز الجديد. وبالتالي، كانت حصيلة الاستثمار عبر وكالة ترقية ودعم الاستثمار ومتابعتها متواضعة حتى نهاية سنة 2000. ومن بين 43000 نية استثمارية، بقيت غالبية المشاريع مجرد نوايا.

ولإعطاء نفس جديد لترقية الاستثمار أصدرت السلطات العمومية في عام 2001 الأمر الخاص بتطوير الاستثمار رقم 01-03، والقانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، بهدف إعادة تشكيل شبكة الاستثمار وتحسين المحيط الإداري والقانوني. (المرسوم رقم 01-03، 2001) يحدد القانون التوجيهي إجراءات التسيير الإداري التي يمكن تطبيقها خلال مرحلة إنشاء المؤسسة، وينص أيضاً على إنشاء صندوق ضمان القروض التي تقدمها البنوك للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة. ويتضمن القانون التوجيهي في فروعه المختلفة تدابير عامة وتعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وسياسة الدولة لدعمها ومساعدتها، والتدابير المشتركة المتعلقة بتطوير نظام إعلام هذه المؤسسات والتشاور مع الحركة الجهوية في المؤسسات، بهدف إعادة تحفيز الاستثمار وتحسين بيئة الأعمال.

ولتقديم التصحيحات الضرورية أصدرت السلطات العمومية سنة 2001 الأمر الخاص بتطوير الاستثمار رقم 01-03 الصادر في 20 أوت 2001 والقانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. يهدف الأمر إلى إعادة تشكيل شبكة الاستثمار وتحسين المحيط الإداري والقانوني كما أن القانون التوجيهي الخاص بترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يحدد ويضبط إجراءات التسيير الإداري التي يمكن تطبيقها خلال مرحلة إنشاء المؤسسة وينص أيضاً على إنشاء صندوق ضمان القروض التي تقدمها البنوك للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة كما يتضمن في فروعه المختلفة تدابير عامة وتعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسياسة الدولة لدعمها ومساعدتها والتدابير المشتركة المتعلقة بتطوير نظام إعلام هذه المؤسسات والتشاور مع الحركة الجهوية في المؤسسات.

وحسب مصادر الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي المتمثلة في إحصائيات حول عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب النشاط وفئة العمال فحسب بطاقة معلومات لنفس الصندوق أعدت في 31 ديسمبر 1999 بينت أن عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بلغ 156507 مؤسسة تشغل 634375 عامل ولقد كان عددها سنة 1992 حوالي 103925 مؤسسة وهو ما يمثل نسبة زيادة تقدر بـ 53.4% وفي سنة 1997 بلغ عددها 127232 مؤسسة.

وفي سنة 2000 قد بلغ عددها حوالي 320000 مؤسسة حسب معلومات صادرة في جويلية 2001 عن الديوان الوطني للإحصائيات إثر عملية قامت بها مع المديرية العامة للضرائب

أما في سنة 2002 كان عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة 189552 مؤسسة أما المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية فقد بلغ عددها سنة 2002 حوالي 788 مؤسسة.

ومما سبق نلاحظ ان المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وبالتحديد الخاصة في تطور مستمر في الجزائر خاصة في العشرية الأخيرة. هذا التغير الذي يمكن تفسيره بالدعم المادي والمعنوي الذي توليه الدولة لهذه المؤسسات.

وشهدت هذه المرحلة أيضا تحولاً عميقاً من الاقتصاد الإداري إلى الاقتصاد المفتوح، حيث يلعب فيه القطاع الخاص المحلي والأجنبي دوراً رئيسياً، وذلك كله من أجل تجسيد الإطار القانوني لاقتصاد السوق من أجل الاندماج في الاقتصاد العالمي وتحقيق الأهداف التالية:

- استبدال اقتصاد السوق باقتصاد مخطط وإداري.
- استقلالية المؤسسات العامة .
- تحرير التجارة الخارجية وأسعار الصرف .
- الاستقلال الممنوح للمصارف التجارية وبنك الجزائر.

تم ذلك تحت إشراف صندوق النقد الدولي من خلال التزام الجزائر بتنفيذ برنامج استقرار اقتصادي قصير المدى يغطي الفترة (1 أبريل 1994 إلى 31 مايو 1995) وهيكل متوسط الأجل من (31 مارس 1995 حتى 1 أبريل 1998)، كما توصلت الجزائر إلى عدة اتفاقيات مع البنك الدولي، كان من أهمها برنامج التكيف الهيكلي لمدة عامين في عام 1998، والذي خفف من ناحية أزمة الديون الخارجية. فمن جهة، أدى تطبيق نظام السياسات النقدية والمالية والتجارية والاقتصادية إلى خصخصة المؤسسات وتطوير المشاريع الصغيرة والمتوسطة في العديد من المجالات، حيث انعكس هذا النظام في إنشاء المؤسسات التالية: (الدين،، 2008، صفحة 10)

- وكالة الإدماج المهني للشباب عام 1990 وصندوق دعم تشغيل الشباب عام 1989.
- وكالة دعم وتشجيع الاستثمار 1993 .
- وكالة التنمية الاجتماعية 1994.
- الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة 1994.
- وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية 1994 .

- الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب، 1996.
- الوكالة الوطنية لتنمية الاستثمار.

بالإضافة إلى:

- سن قانون تنمية الاستثمار رقم 01-03 المؤرخ في 20 أغسطس 2001.
- القانون التوجيهي الصادر في 12 ديسمبر 2001 لتشجيع الشركات الصغيرة والمتوسطة 18/01.
- تم إنشاء وكالة وطنية لإدارة الائتمان الأصغر من خلال قانون حكومي .
- في عام 2002، تم إنشاء صندوق ضمان القروض للشركات الصغيرة والمتوسطة.
- تم إصدار لوائح إضافية خاصة بدعم برامج التمويل.

المبحث الثاني: أداء وتطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

1- أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

غالبًا ما يعتبر الناس الأداء أحد أهم الموضوعات في البحث والنظرية والممارسة. هذا لأنه يعتبر أحد العوامل الرئيسية التي تساعد المؤسسات الاقتصادية على البقاء في الظروف الحالية للقرن الحادي والعشرين.

1-1- تعريف الأداء:

تأتي كلمة "أداء" من اللغة اللاتينية، حيث يتم تهجئتها "**Performare**". يعني إنجاز أو تنفيذ عمل ما. استعار المتحدثون باللغة الإنجليزية كلمة أداء من اللغة اللاتينية وأنشأوا كلمة **perfor** - وهذا أمر منطقي لأن أداء فعل ما يعادل طياته ثلاثة معاني: عمل، تأدية عمل معين والنتائج الاستثنائية لهذا العمل. (Ecosip, 1999, p. 18)

نشأت كلمة أداء من اللغة الفرنسية، حيث تعني نتيجة الإجراء. ومع ذلك، فقد أصبح يعني أيضًا نجاحًا استثنائيًا في سباقات الخيل والرياضة (Angèle Renaud, 2007, p. 5) اكتسبت الكلمة شعبية في أواخر القرن التاسع عشر بعد استخدامها في الرياضة. في النهاية، تم استخدامه للدلالة على نتائج السباقات والفرق. على مدار القرن العشرين، توسع هذا المصطلح للإشارة إلى السعة القصوى للآلة للإنتاج (Maadani, 2009, p. 17) فكلية أداء باللغة الفرنسية **performance** تعني نتيجة عمل ما، بينما تشير هذه الكلمة في اللغة الإنجليزية إلى: العمل أو نتائج هذا العمل والنجاح الاستثنائي. (Angèle Renaud, 2007, p. 4)

يختلف الخبراء والكتاب حول أفضل طريقة لتعريف الأداء. لا يمكنهم الاتفاق على طريقة دقيقة لتعريفه لأنه منفتح جدًا على التفسير. يعتبر الناس الأداء غامضًا بسبب هذه الأسباب: (الغالبي، 2009، الصفحات 37-38)

- المتغيرات التي تؤثر على بيئة الأداء، سواء من الداخل أو الخارج، تخلق علاقة وثيقة للغاية بينها وبين الأداء. وهذا يؤدي إلى تأثيرات عوامل خارجية وداخلية، وكذلك آثار تلك المتغيرات على الأداء.
- من أجل الحفاظ على تغييرات الأداء الحالية والمحدثة، تتغير جميع جوانب المنظمة وتنمو.
- تقوم المؤسسات بإنشاء قياسات الأداء الخاصة بها والتي تتبع معايير ومعايير مختلفة.
- الأهداف والإنجازات الفكرية التي يتابعها الكتاب والباحثون من خلال دراساتهم وأبحاثهم.

▪ الإنجازات المتباينة لكل مجموعة بفضل المسارات العديدة التي يتخذونها للتميز. وكيف لا يبدو أي منهم متشابهًا.

نظرًا لوجود العديد من التعريفات المتعلقة بالأداء، فمن المستحيل معالجتها جميعًا، وعليه يتحتم علينا التطرق إلى بعض من هذه التعاريف بما يتناسب والهدف من هذه الدراسة:

وبحسب **A. Kherakhem**، " يتمحور الأداء حول أهداف وأنشطة المؤسسة. بمعنى آخر، الإجراءات المتعلقة بإكمال المهام أو العمل نحو هدف" (الداوي، 2010، صفحة 218) من خلال فحص تعريف الأداء، فإن الأداء يتمحور بشكل عام حول إكمال العديد من المهام والمشاريع. بما يمكنها من تحقيق أهدافها المسطرة، ويتفق مع هذا الطرح العديد من المنظرين إذ يُجمعون على أن الأداء هو مفهوم يعكس نجاح أو فشل المؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق أهدافها.

يعرّف **Miller et Bromily** الأداء على النحو التالي: "يعكس الأداء الطريقة التي تستخدم بها المنظمة مواردها المالية والبشرية وتستخدمها بفعالية بطريقة تحقق أهدافها" (حسن، 2000، صفحة 231)

ونلاحظ أن هذا التعريف يربط الأداء بمختلف موارد المنظمة وهي مرتبطة بطريقة استخدامها، لأنها تحتاج إلى محاولة استخدام الموارد لتحقيق هدف محدد، بشرط أن يتحقق ذلك بأقل تكلفة ممكنة، وهو ما يسمى الكفاءة والفعالية.

التعريفات المقترحة سابقاً لمفهوم الأداء، بالرغم من اختلافها في طريقة التعبير عنها وتقديمها للمفهوم، إلا أن كل منها يتعامل مع مفهوم الأداء انطلاقاً من أحد الأطر المفاهيمية التي تغطي صورة شاملة وشاملة، وهي: (الغالبى، 2009، الصفحات 38-39)

- ✓ نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها، حيث يرتبط الأداء بقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها.
- ✓ كيف تستخدم المنظمة مواردها أو وجهة نظر تعتمد على الموارد، لأن الأداء يعكس ببساطة كيفية استخدام المنظمة لمواردها المختلفة بطريقة تمكنها من تحقيق أهدافها المعلنة.
- ✓ النتيجة أو الهدف المنشود الذي تسعى المنظمة إلى تحقيقه، سواء كان متعلقاً بالأهداف التشغيلية أو الاستراتيجية.
- ✓ الأبعاد البيئية الداخلية والخارجية للمنظمة. الأداء هو نتيجة تفاعل العوامل الداخلية والتأثيرات الخارجية، واستخدامها من قبل المنظمة لتحقيق أهدافها.

✓ مقدمة النظام، الأداء هو ناتج الأنشطة والأحداث التي يتم تشكيلها داخل المؤسسة.

✓ مفهوم شمولي حيث يتم وصف الأداء من خلال نتائج الأنشطة المتوقعة لتحقيق الأهداف الموضوعية.

بناءً على ما سبق، يمكن القول ببساطة أن الأداء من ناحية يعبر عن النتائج المتوقعة لفعل شيء ما، سواء على المستوى التشغيلي، أو يعبر عن النتائج المتوقعة لكل نشاط تقوم به المنظمة، أو على المستوى الاستراتيجي، يعكس تبني إستراتيجية محددة النتائج المقصودة من الاختيار، من ناحية أخرى، تعكس وسائل أو وسائل الحصول على تلك النتائج. مفهوم الأداء له ثلاث خصائص: (Brigitte Doriath, 2007, p. 172)

- الأداء ينعكس في النتائج. الأداء هو ببساطة نتيجة لمجموعة متماسكة ومتجانسة من الإجراءات باستخدام مجموعة من الموارد.
- يتضمن مفهوم الأداء المقارنة، وربط الأداء بدرجة تحقيق الأهداف الموضوعية، بحيث يتم مقارنة النتائج المتحصل عليها بعد كل عمل تقوم به المؤسسة مع الأهداف الموضوعية وفق مجموعة من المؤشرات. المقارنة تتطوي على منافسة.
- المقارنات المستمرة تنعكس على مستوى النجاح التجاري.

1-2- إدارة الأداء :

يتم تعريف إدارة الأداء على أنها: "جهد هادف من قبل وكالة لتخطيط وتنظيم وتوجيه أداء الوكالة بهدف وضع معايير ومقاييس واضحة ومقبولة" (الداوي، 2010، صفحة 222). بهذا التعريف، فإن إدارة الأداء، مثل أي عملية إدارية، تتكون من المعروف الوظائف الإدارية التي تعتمد على معايير واضحة ومقبولة لتخطيط وتنظيم وتوجيه وقياس الأداء.

إدارة الأداء هي مجموعة متكاملة من الآليات والعمليات التي تعزز التواصل والتفاهم بشكل أفضل بين الأفراد الذين يعملون معاً. (محمد، 2013-2014، صفحة 74)

يتم تعريف إدارة الأداء على أنها: "العملية المنهجية لتحسين الأداء التنظيمي من خلال تطوير أداء الأفراد والفرق، أي إدارة أداء العملية التي تحقق النتائج المثلى على المستوى التنظيمي والفرد والجماعي بطريقة فعالة وفعالة (Armstrong, 2006, p. 01). من هذا التعريف يمكن أن نرى بوضوح أن إدارة الأداء تدور حول مساعدة الموظفين والفرق على العمل بفعالية من أجل تحسين الأداء العام للمؤسسة.

تعتبر عملية إدارة الأداء أيضًا وسيلة للمديرين للتأكد من أن جهود الموظفين ونتائجهم تحقق الأهداف التنظيمية، وتتحدد هذه العملية من خلال ثلاثة عناصر أساسية: (بلكرمي، 2014-2015، صفحة 130)

✓ **تحديد الأداء:** يتم ذلك من خلال تحليل الوظيفة.

✓ **تقييم الأداء:** عملية تحديد تحقيق الأهداف.

✓ **التغذية الراجعة:** هي عملية تزويد الموظفين بالنتائج الإيجابية والسلبية لعملهم ومحاولة تعديل سلوك العمل وفقًا لأهداف المنظمة.

في نفس السياق السابق، تعتبر إدارة الأداء نهجًا متكاملًا يتم فيه دمج العديد من المفاهيم، وهي: تحديد الأهداف أو مستويات الأداء المطلوبة، وتقييم الأداء، وتطوير الأداء على المستويين الكلي والجزئي. (سيد، 2009، صفحة 135)

إدارة الأداء هي نهج متكامل للنجاح والاستمرارية للمنظمات تركز على تحسين قدرات الموظفين وتحقيق النجاح من خلال التطوير المستمر. (Michael Armstrong, 2006., p. 2)

تبدأ إدارة الأداء بتعريف واضح ودقيق لأهداف الأداء. بعد ذلك، يركز على تحديد كيفية تشجيع الموظفين على تحقيق أهداف الأداء من خلال تغيير السلوك. تحدد هذه العملية مدى النجاح من خلال مقارنة نتائج الأداء بالأهداف. بعد ذلك، تغير العملية سلوك الموظفين لتحسين الأداء وتطويره. يتم تحقيق ذلك من خلال الوعي والتقييم والتعليم. تقوم كل مرحلة بتصحيح السلوك أو إعادة توجيهه أو تعديله حتى يلبي الأداء المستويات المطلوبة.

1-3- قياس وتقييم الأداء:

تعتبر عملية تقييم الأداء وقياسه خطوة مهمة وضرورية في إدارة الأداء. تسمح هذه العملية للمؤسسة بقياس مستويات الأداء وتحديد مجالات التحسين. كما أنه يساعد المنظمة في تحديد القرارات التي يجب اتخاذها وما يجب القيام به. يمكن تحقيق ذلك لأن العملية تسمح للمنظمات بطرح سؤالين رئيسيين: (Michael Armstrong, 2006., p. 60) هل تم ذلك بشكل جيد؟

يعد قياس فعالية المؤسسة أمرًا مهمًا لأنهم لا يستطيعون تحسين أدائهم إذا لم يتمكنوا من قياسه. نظرًا لأن قياس الأداء جزء من عملية تحسين الأداء، فقد ورد في الأدبيات الإدارية أنه يمكن إدارة ما يمكن قياسه. (Michael

Armstrong, 2006., p. 59). يشار إليها على أنها عملية تقييم ومراقبة تقدم المنظمة نحو تحقيق الأهداف المحددة. (الغالبي، 2009، صفحة 68)

تجمع معايير مكتب المحاسبة العامة الأمريكي بين المراقبة المستمرة للأداء وتوثيق التقدم نحو أهداف البرنامج. يتضمن ذلك توثيق التقدم المحرز في الوصول إلى الأهداف التنظيمية قبل بدء العمل في المشروع. من الناحية المثالية، تقع هذه العملية ضمن اختصاص القسم المسؤول عن تحقيق الأهداف. (الغالبي، 2009، صفحة 69)

تقييم الأداء هو عملية رقابة تضمن المؤسسة من خلالها تحقيق الأهداف من خلال قياس الأداء. تم تضمين العديد من التعريفات في نفس السياق، بما في ذلك هذا التعريف. ينص التعريف على أن تقييم الأداء هو خطوة رئيسية في عملية التحكم وأن الغرض الرئيسي منه هو مقارنة الأداء الفعلي. من أجل استكمال هذه العملية، يجب على المؤسسات تحديد أي انحرافات عن الأداء المتوقع وتبويبها. يأتي بعد ذلك تحديد المسؤولية الإدارية إن أمكن قبل تنفيذ الإجراءات التصحيحية. (مزهودة، 2003، صفحة 95)

تقيس تقييمات الأداء أداء الوحدات الاقتصادية بناءً على نتائج أنشطتها في نهاية الفترة المحاسبية. كما أنهم يحددون أسباب النتائج ويقترحون حلولاً لمنع الأداء السيئ في المستقبل. (al, 1999, p. 897)

عرف العيساوي عملية تقييم الأداء بأنه تحديد المشاريع مدى نجاحها في تحقيق أهدافها المعلنة من خلال قياس مدى تحقيقها لها. يجب عليهم بعد ذلك مقارنة هذه الأهداف بالأهداف المخطط لها من أجل تحديد أي انحرافات عما تم تحقيقه. بعد ذلك، يجب تحديد أهداف المشروع مرة أخرى بهدف تحديد أسباب الانحرافات، وكذلك طرق معالجتها. (العيساوي، 2008، صفحة 250)

تتشارك جميع التعريفات السابقة أن تقييم الأداء هو عملية تتمحور حول ضمان الدرجة التي تحقق بها المنظمة أهدافها، من أجل إيجاد الانحرافات وتصحيحها. ومع ذلك، يؤكد MacGregor كذلك على الحاجة إلى الابتعاد عن تقييم الأداء للتركيز على تحديد الانحرافات ونقاط الضعف، وإجراء تحليل الأداء فقط، وهو أمر إيجابي، استعد من نقاط القوة والإمكانات هذه لتحقيق أهدافك. (Michael Armstrong, 2006., pp. 101-102)

وهذا ما يؤكد التعريف التالي: "تمثل عملية تقييم الأداء مجموعة من الإجراءات التي تنفذها مجموعة من أصحاب المصلحة لتحديد، وفقاً لمعايير الغرض المحددة، نقاط القوة والنقاط في أداء المؤسسة التي تحتاج إلى تطوير لتحسين الأداء. (المبييضين، 2013، صفحة 691)

باختصار، يمكن القول إن تقييم الأداء هو عملية مقارنة النتائج الفعلية المحققة مع النتائج المتوقعة أو الأهداف المرجوة، وضمان قدرة المنظمة على إدارة الموارد بفعالية في عملية تحقيق هذه الأهداف. البيانات التي تدعم ويقوي القرارات التي تقوي نقاط القوة وتصحيح نقاط الضعف ومحاولة التغلب عليها، مما يمكّن المنظمة في النهاية من تحسين أدائها وتطويره.

1-4- مستويات الأداء:

وفقاً لمنظور مفهوم الاتجاه والرؤية والبحث، هناك تصنيفات مختلفة لمستويات أو أبعاد الأداء، وبما أن الأداء هو مفهوم وثيق الصلة بالأهداف، فإن تصنيفاته المختلفة تدور حول التصنيف الأخير (مزهودة، 2003، صفحة 89). وبحسب شمولية الأهداف، ينقسم الأداء إلى ثلاثة أنواع، كما هو موضح بالشكل أدناه:

الشكل 10: مستويات الأداء.



المصدر: زهير ثابت، كيف تقييم أداء الشركات والعاملين، دار قباء للطباعة والنشر، مصر، 2001، ص 15.

✓ **أداء الموارد البشرية:** أو الأداء الفردي، حيث أن بقاء واستمرارية مؤسسة تعتمد على أداء العنصر البشري فيها، كما يتجلى في الإجراءات المختلفة التي يتخذها الأفراد في أداء مسؤولياتهم المختلفة على مستوى الوحدة التنظيمية من أجل تحقيق الأهداف المحددة لها. والتي بدورها تساهم في تحقيق أهداف الوحدة التنظيمية. إذا لم تتحقق أهداف الموارد البشرية، فلا يمكن تحقيقها على كل مستوى وظيفي. يتم قياس أداء الموارد البشرية من خلال تدابير مختلفة تضمن أن المنظمة تضمن أن أنظمة العمل ووسائل التنفيذ في كل مستوى عمل تحقق أقصى إنتاج ممكن بأقل تكلفة وأقل قدر من الوقت وفي أقصر وقت ممكن. مستوى الجودة المناسب. (ثابت، 2001، صفحة 15)

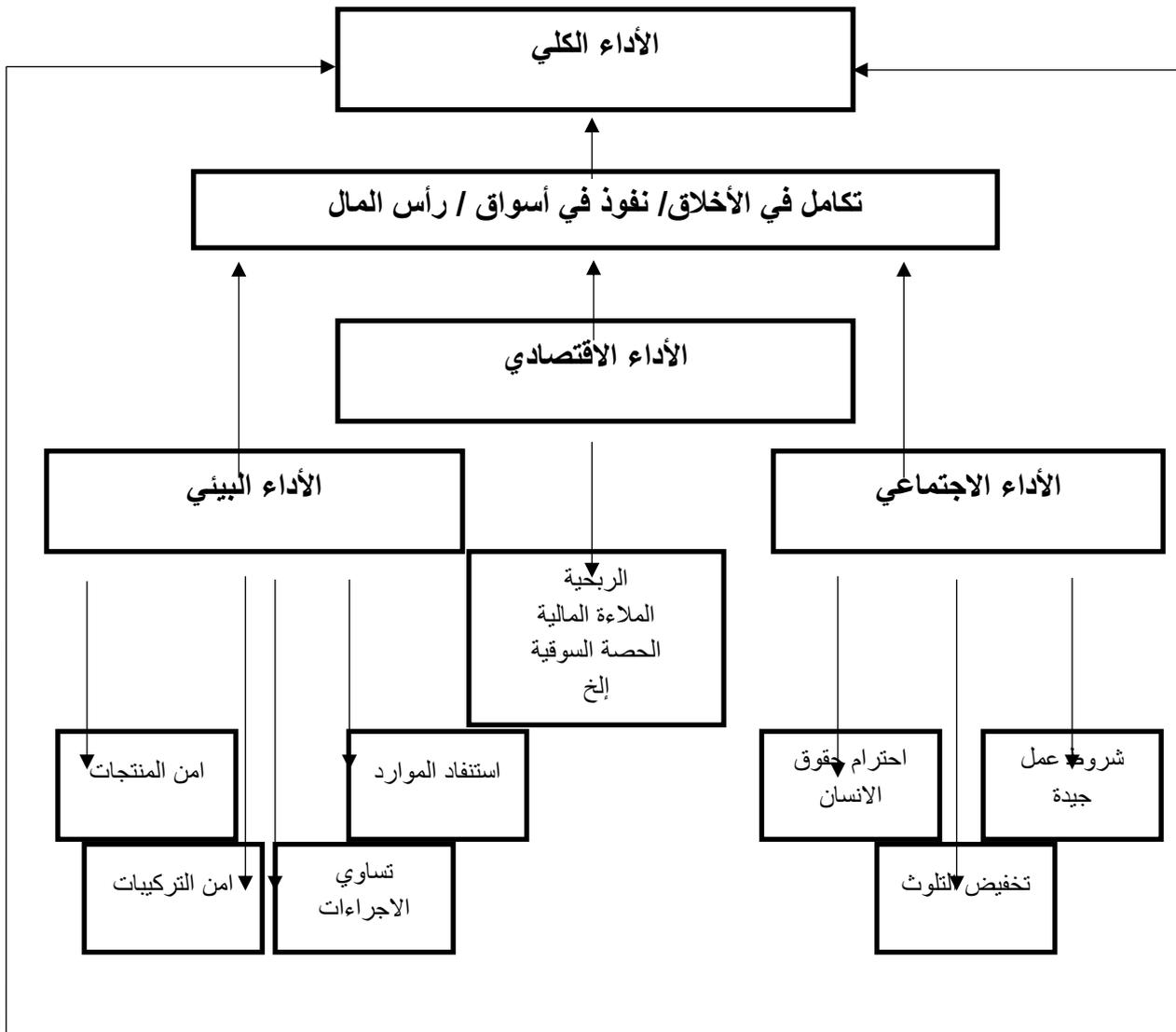
✓ **أداء الوحدات التنظيمية:** ويتجلى ذلك في مهام مختلفة على مستوى الوحدات التنظيمية والتي بدورها تسعى جاهدة لتحقيق الأهداف الموضوعية لها وفق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة وسياساتها العامة. (محمد، 2013-2014، صفحة 72)

يتم تقسيم أداء الوحدات التنظيمية أيضاً وفقاً للمعايير الوظيفية: أداء الوظيفة المالية، وأداء وظيفة الموارد البشرية، وأداء وظيفة التوريد، وأداء وظيفة الإنتاج، وأداء وظيفة التسويق.

✓ أداء المؤسسة أو الأداء المؤسسي: يشير إلى النظام المتكامل للعمل التنظيمي الناتج عن تفاعل المنظمة مع العناصر البيئية الداخلية والخارجية. بالإضافة إلى تأثير البيئة الاجتماعية والاقتصادية والثقافية، يتأثر أيضاً أداء الوحدات التنظيمية. ومن أهم العناصر التي يتم تقييمها في هذا المستوى: الفعالية والكفاءة وسير العمل.

فيما يتعلق بطبيعة الأهداف، تقسم رينو الأداء العام للمنظمة إلى: الأداء الاقتصادي (الهدف الاقتصادي)، والأداء الاجتماعي (الهدف الاجتماعي) والأداء البيئي (الهدف البيئي) كما هو موضح في الشكل أدناه: (Angèle Renaud, 2007, p. 10)

الشكل 11: ابعاد الأداء الكلي للمؤسسة.



انخفاض إمكانية ظهور الأحداث (الإضرابات، المقاطعة)
زيادة تحفيز العاملين
تسهيل توظيف الإطارات

انخفاض التكاليف المباشرة (التقليل من التبذير)
تخفيض مخاطر الحوادث المخاطر القانونية
الصورة/ مكاسب الحصة السوقية
فرصة خلق منتجات جديدة

المصدر: Angèle Renaud, Nicolas Berland, op-cit, p.11

كما يتضح من الشكل أعلاه، ينقسم الأداء العام للمنظمة إلى ثلاثة أبعاد. وهذه الأبعاد هي تطبيق مبادئ التنمية المستدامة على المستوى المؤسسي، وتتجلى في: من خلال الربحية، والملاءة المالية، وحصة السوق، والعائد على الاستثمار والربحية وما إلى ذلك. (مزهودة، 2003،، صفحة 89)

أما بالنسبة للأداء الاجتماعي، فهو يعبر عن مساهمة العوامل البشرية في قيمة الشركة، بما في ذلك تأثير أنشطة الشركات على جميع أصحاب المصلحة (المساهمين، المديرين، العمال، العملاء، الموردين، البيئة، البلدان والجمعيات). (مباركي ع.، 2016،، صفحة 70)

من أهم مؤشرات الأداء الاجتماعي: احترام حقوق الإنسان، وظروف العمل الجيدة، وما إلى ذلك. يُعرّف الأداء البيئي بأنه النتائج القابلة للقياس والقابلة للقياس الكمي لنظام الإدارة البيئية فيما يتعلق بالبعد البيئي. وقد تمت صياغة هذه النتائج وفقاً للسياسة البيئية وأهداف المنظمة. ومن أهم المؤشرات سلامة المنتج، والحد من التلوث، وندرة الموارد، إلخ.

1-5- أهمية تقييم الأداء :

تعتبر عملية قياس وتقييم الأداء مهمة للغاية على المستوى العام للمؤسسة. تكمن أهمية هذه العملية في التأكد من أن الأداء الفعلي للمؤسسة يتماشى مع الخطة التي تم تطويرها. بالإضافة إلى ذلك، تتناول عملية تقييم الأداء الأهداف التالية:

✓ يساعد تقييم الأداء المؤسسات على إدراك نقاط ضعفها في تحقيق أهدافها وتحفيزها على إجراء التغييرات اللازمة لتحقيق النجاح. كما أنه يوفر ملاحظات مفيدة حول مدى تقدمهم. إذا كان الأداء لا يلبي التوقعات، يمكن للمؤسسات استخدام هذه المعلومات لتحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين. (الغالبى، 2009، صفحة 70)

✓ ضمان وضع الخطط والاستراتيجيات اللازمة.

- ✓ لتقييم مستوى أداء العامل الحالي أمر بالغ الأهمية في تحديد كيفية تحسينه. ومن ثم، فإن الاستثمار في قدراتهم وقدراتهم يساعد العمال على التقدم والتطور. (بلكرمي، 2014-2015، صفحة 152)
- ✓ تحتاج المؤسسات إلى تبرير استخدام الموارد المتاحة لتحقيق أهدافها المنشودة. يُظهر القيام بذلك أنهم يستطيعون تلبية معايير الأداء.
- ✓ التأكد من مراعاة البيئة التنافسية للمؤسسة عند تحديد درجة التوافق والانسجام بين الأهداف والاستراتيجيات المعتمدة.
- ✓ من خلال تقييم نقاط القوة والضعف لدى الموظف، تساعد عملية تقييم الأداء المؤسسة على تحديد مجالات التطوير المستمر. هذا ينطبق بشكل خاص على المؤسسات التي لا تخطط للتحسين في المستقبل. إذا لم يتمكنوا من تحسين أدائهم في المستقبل، فلن يتمكنوا من تحسين أدائهم الحالي أيضًا. (Michael Armstrong, 2006.)
- ✓ توفر تقييمات الأداء مبررات لوجود البرامج والتكاليف المرتفعة. (اللوزي، 2005، صفحة 200)
- ✓ من خلال تشجيع المنافسة بين الأقسام، يمكن للموظفين أداء أعلى من المعتاد. (المبيضين، 2013، صفحة 693)
- ✓ إيجاد نظام شامل وفعال لتقييم أقسام المؤسسة يؤدي إلى نتائج إيجابية لتطوير الأداء.
- ✓ بعد مراجعة جميع التأثيرات المحتملة على التقدم، تساعد عملية قياس الأداء في تحديد المراكز الإدارية والإنتاجية المسؤولة عن الانحرافات عن الأهداف. من خلال تطبيق مفهوم المساءلة هذا، يمكن للإدارة بسهولة تحديد الإدارات التي تحتاج إلى تصحيح الانحرافات أو المكافآت المباشرة أو تحديد المساءلة عن الحوافز المضللة. من خلال مقارنة النتائج بالنتائج المستهدفة والوحدات الاقتصادية ذات الأهداف المتشابهة، تساعد هذه العملية أيضًا في قياس التقدم مقابل الأهداف المحددة. (المبيضين، 2013، صفحة 693)
- ✓ تعزيز التعاون بين الإدارة والموظفين من أجل زراعة مناخ مثالي في مكان العمل.

2- نسيج المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تعتبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية المحرك الرئيسي للاقتصاد الوطني فهي تساهم في نمو الوظائف، وأحد الأسباب في إحياء الإنتاج الصناعي، وخلق فرص العمل، ويدخل هذا القطاع في صميم اهتمام السلطات سواء كانت مؤسسات خاصة أو عمومية. وبلغت التركيبة السكانية لقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في

الجزائر 1،286،365 مؤسسة نهاية عام 2021 ويعمل بها إجمالي القوى العاملة 3،134،968 ولا زالت المؤسسات الخاصة هي المكون الرئيسي لسكان المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث بلغ عدد كياناتها 1،286،140 كيانًا

ولا زالت الجزائر بعيدة جدًا عن المعايير الدولية من حيث الكثافة وذلك بمعدل 28 مؤسسة صغيرة ومتوسطة لكل 1000 نسمة في نهاية عام 2021 مقارنة مع المعدل الدولي (45 مؤسسة صغيرة ومتوسطة / 1000 نسمة). كما أن أكثر من 70 ٪ من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في شمال البلاد، وحسب قطاع النشاط لا زال قطاع الخدمات بنسبة 49.51٪ هو النشاط المسيطر في السنوات الأخيرة وتجدر الإشارة أيضًا إلى أن نسيج الشركات الصغيرة والمتوسطة يتكون من أكثر من 97٪ من TPE (الشركات الصغيرة جدًا).

2-1- تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر في تزايد مستمر حيث تضاعف وبشكل كبير في السنوات الأخيرة، وهذا راجع إلى الاهتمام الكبير الذي لقيه هذا القطاع في السنوات الأخيرة من خلال توجيهه إلى المجالات الأكثر حيوية، وتدعيمه بآليات وميكانيزمات فعالة بهدف تطويره وتنميته. (شاوي، 2010، صفحة 178)

2-1-1. تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب النوع:

يمكن توضيح تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر للفترة الممتدة من 2010 إلى غاية نهاية 2021 في الجدول التالي:

جدول 8: تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب النوع للفترة الممتدة

ما بين 2010 و2021

السنوات	المؤسسات الخاصة	المؤسسات العمومية	المجموع
2010	618515	557	619072
2011	658737	572	659309
2012	711275	557	711832
2013	777259	557	777816
2014	851511	542	852053
2015	934037	532	934569
2016	1022231	390	1022621
2017	1074236	267	1074503

1141863	261	1141602	2018
1193339	243	1193096	2019
1 231 073	229	1 230 844	2020
1 286 365	225	1 286 140	2021

المصدر: Ministère de l'Industrie et des Mines, Bulletin d'information statistique de la PME: n° 18 , année 2010, n° 20 année 2011, n°22 année 2012, n°24 année 2013, n° 26 année 2014, n°28 année 2015, n°30 , année 2016, n° 32 année 2017, n° 33 année 2018, n° 35 année 2019, , n° 36 année 2020, n° 33 année 2018, 2017,

نلاحظ من الجدول رقم (08) الذي يوضح تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر للفترة الممتدة ما بين سنة 2010 إلى غاية نهاية سنة 2021، أن عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عرف تطورا ملحوظا قدر بإنشاء 1 286 365 مؤسسة عام 2021 بعدما كان عام 2010 يقدر ب 619072 مؤسسة، وعام 2015 قدر ب 934569 مؤسسة، كما لاحظنا أيضا أن عدد المؤسسات في القطاع الخاص في ارتفاع مستمر على العكس تماما مع المؤسسات العمومية فعددها يسجل انخفاضا مستمرا خاصة منذ بداية عام 2014 ليشهد انخفاضا كبيرا حيث بلغ عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية 243 عام 2019 وبلغ عددها 225 في نهاية عام 2021 وهذا يعود لعمليات الخصخصة التي تحدث في هذا المجال وكذلك تعثر بعض المؤسسات نتيجة لبعض العراقيل والصعوبات التي تواجهها، ويرجع الانخفاض خاصة بشكل رئيسي إلى إعادة هيكلة بعض محافظ قطاع الصناعة التجارية العامة (SPMI).

2-1-2. تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب الطبيعة القانونية:

أما بالنسبة لوضعية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية حسب الطبيعة القانونية في نهاية عام 2021 فيمكن توضيحها في الجدول التالي:

جدول 9: تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر حسب الطبيعة القانونية لعام 2021

النسبة	العدد	نوعية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	
56,01	720 495	أشخاص معنوية	المؤسسات الخاصة
43,97	565645	أشخاص طبيعية منها:	

20,37	262 040	مهن حرة	
23,60	303 605	مهن حرفية	
99,98	1286140	المجموع 01	
0.02	225	أشخاص معنوية	المؤسسات العامة
0.02	225	المجموع 02	
100	1 286 365	المجموع الكلي	

المصدر: Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من الجدول أن عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية حسب الطبيعة القانونية في نهاية عام 2021 بلغ 1 286 365 مؤسسة منها 1286140 مؤسسة تابعة للقطاع الخاص والتي تشمل 56,01% أشخاص معنوية والباقي أي 43,97% أشخاص طبيعية قسمت ما بين مهن حرة بنسبة 20,37% ومهن حرفية بنسبة 23,60%. أما تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التابعة للقطاع العمومي فقدرت بعدد 225 كلها أشخاص معنوية بنسبة ضئيلة قدرت ب 0.02% .

2-1-3. البرنامج الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واقع وآفاق 2010-2017

حددت الجزائر تعريفا دقيقا لما يؤهل شركة ما لبرنامج ميديا. في عام 2006، كان هذا هو محور عملية التأهيل: التدريب المستمر وأساليب الإدارة الديناميكية والمبتكرة. الغرض من هذه العملية هو تحسين أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة وزيادة قدرتها التنافسية. (أحمد، الصفحات 245-249)

أنشأت الدولة البنية التحتية المالية والقانونية لدعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. هذا يساعدهم على أن يصبحوا أكثر قدرة على المنافسة ويمكن الوصول إليهم من قبل الأسواق الأكبر. كما يسمح لهم بالتنافس مع منتجاتهم على المستوى الوطني والدولي. أنشأت الحكومة الوكالة الوطنية لتنمية المشاريع الصغيرة والمتوسطة. سيشمل هذا البرنامج 20000 شركة على مدى السنوات الخمس المقبلة. سيتم توفير التمويل من خلال صندوق عام يسمى صندوق التخصيص الخاص رقم 124-302 لإعادة تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

إنه يلبي رفقة الشركات الصغيرة والمتوسطة، وخاصة تلك ذات الطبيعة الأسرية أو تلك التي لا تزال في مهدها، والشركات الصغيرة والمتوسطة التي يعمل فيها 10 أو أكثر من الموظفين الدائمين، باستثناء قطاع البناء

والأشغال العامة والمناطق الريفية، مع حد أدنى من عدد الموظفين. يجب أن يكون 20 عاملاً وقطاعاً جزائرياً متوازناً ماليًا وأن يعملوا منذ عامين. وتزويدهم بالأدوات الإدارية التي تلبى المعايير الدولية من خلال عملية التقييم الخاصة بمكتب الأبحاث المفوض، أو من خلال تزويدهم بالمعدات التي يحتاجونها لتنفيذ مشاريعهم. أو للفئة المستهدفة من البرنامج، وهي المؤسسات المنشأة في إطار الصندوق الوطني للبطالة والوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب. في كثير من الأحيان عندما يتم إطلاق هذه المشاريع، لا يتم بحث المشاريع بشكل شامل من أجل تزويدهم بجميع الوسائل للنمو وفرض أنفسهم في السوق. مع استمرار تشجيع إنشاء المؤسسات الجديدة، تسعى الحكومة إلى توفير البيئة والدعم اللازمين لتطورها وازدهارها، مما يساهم في نمو الاقتصاد الوطني.

يتم تنفيذ برنامج الإنعاش الوطني من قبل الوكالة الوطنية لتنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ANDPME، التي تم إنشاؤها بموجب الأمر التنفيذي رقم 05-165 المؤرخ 3 مايو 2005. اعتباراً من 15 أكتوبر 2014، كان وضع الجهاز يتميز بما يلي: (المرسوم التنفيذي رقم 05-165، 2005)

- ميزانية الوكالة تقارب 63136.120.200.00 دينار بمعدل استهلاك 63٪.
- تم استلام حوالي 4023 وثيقة في إطار برنامج إعادة التأهيل، وتم قبول 2081 وثيقة.
- عدد الوثائق الموقعة 900 ملف.

يلخص الجدول أدناه أهم نقاط ومحاور البرنامج الذي طورته الوكالة الوطنية لتعزيز وتنمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة بين عامي 2014 و2017.

جدول 10: البرنامج المسطر من طرف الوكالة الوطنية لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال الفترة 2014-2017.

المحاور	أهداف كمية تراكمية من 2014 - 2017	أهداف نوعية
تحقيق دراسات لأنشطة الفروع	15 دراسة	تحديد احتياجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لكل قطاع، من أجل وضع استراتيجية التطوير المناسبة
تحقيق دراسات للفروع، تموقع استراتيجي، وترابط القطاعات	26 دراسة مستهدفة	تحديد المنتجات ذات مكانة اقتصادية كبيرة وميزة تنافسية، حتى يتم العمل على تموقعها في الاسواق المحلية والخارجية
تحقيق الدراسات العامة حسب الولاية	48 دراسة عامة	القيام بدراسات وتشخيصات عامة بما يساعد على تحديد الخصائص المميزة لكل ولاية، لتقوية نسيج

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال تطوير الامكانيات المحلية		
توفر للمتعاملين الاقتصاديين المعلومات الضرورية حول برنامج تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.	16 دراسة	اصدار مجلة فصلية مختصة حول برنامج التأهيل
تحسين البرنامج الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.		اجراءات المتابعة، التقييم واليقظة حول أهمية وتأثير البرنامج الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
انشاء جهاز ضمان وظائف الوسائط والمعلومات.	1 دراسة	القيام بدراسة جدوى حول التصميم والتنفيذ لتحقيق نظام مراقبة جديد ومتابعة الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
معدل اعتماد تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للعمل على هذا المكون.	04 دراسات	تحقيق دراسة حول التعاقد من الباطن لصالح مختلف القطاعات الصناعية.
تحديد ما إذا كانت المؤسسات الجزائرية قادرة على استيعاب خطة التنمية الصناعية والتكنولوجية كجزء من التنظيم الحالي.	1 دراسة	دراسة استقصائية عن مدى توافق تنظيم المؤسسات الجزائرية مع استراتيجية التطور التي تتبعها.
تعزيز قدرة التقييم والتدخل ANDPME في إطار البرنامج والمحافظة على البرامج المؤهلة فعليا.	20 خبير	توظيف الخبراء لتعزيز البرنامج الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

المصدر: 21، ANDPME، le programme National de Mise à Niveau، Ministère de l'industrie et Des Moines،

35-32، pp. Octobre 2014.

ولتحقيق هذه الرؤية تلتزم المؤسسة باستراتيجيات الترويج والتطوير التالية: (Ministère de l'industrie et Des Moines., 2014., pp. 32-35)

- تحسين الإدارة التنظيمية، من خلال تطبيق نظام **EFQM** "المؤسسة الأوروبية لإدارة الجودة"، وهي الوكالة الوطنية لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المسجلة في نظام **EFQM** في أبريل 2012 وتمت الموافقة عليها والاعتراف بها في 2013/12/09.
- تم تحديث القائمة المختصرة من خلال مكتب التعلم والإرشاد؛ على المستوى المؤسسي، هناك 487 مكتباً.
- إطلاق خطة الاستثمار الصناعي "Appel à Projet industriel 2013" منذ إطلاقها في 18 يوليو 2013، تم تسجيل 211 مشروعاً استثمارياً إقليمياً، واجتاز 188 مشروعاً لجنة الاختيار.

- تنظيم العديد من المنتديات وورش العمل التوعوية للمؤسسات التي نفذت أنشطة في عام 2013، وجمعت أكثر من 10000 ممارس اقتصادي.
- إنشاء مركز كفاءة للمشاورات الوطنية مع الخبراء الوطنيين.
- توقيع شراكة مع ORDOO لدعم الإبداع والابتكار والتطوير التكنولوجي للشركات لتطوير تطبيق تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في الشركات الصغيرة والمتوسطة، وبالتالي المساهمة في تنميتها.
- تقوية الشراكات مع الوكالات الأخرى الداعمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

2-2- مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الوطني:

تتبع أهمية الشركات الصغيرة والمتوسطة ودورها في دعم التنمية من دورها في خلق وظائف جديدة ومساهمتها في إجمالي القيمة المضافة، مما يتيح لهذه الشركات أن تتمتع بالتميز في كل من الاقتصادات المتقدمة والنامية من خلال توفير القدرات اللازمة. تطوير هذه الشركات، ويقاس دور الشركات الصغيرة والمتوسطة ومساهمتها في التنمية من خلال ثلاثة معايير رئيسية: المساهمة في التوظيف، والقيمة المضافة ودعم الصادرات.

2-2-1. المساهمة في التشغيل:

من أجل تقييم درجة إنجاز وفعالية الشركات الجزائرية الصغيرة والمتوسطة وكفاءتها في التشغيل والتخفيف من البطالة، نستخدم مؤشرات إحصائية لتحليل واقع هذه المؤسسات ومساهمتها في مجال التوظيف والتشغيل ثم الحكم على السياسات المتبعة واقتراح التعديلات الممكنة لتعزيز فعاليتها في المستقبل.

2-2-1.1. مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في خلق مناصب العمل:

وقد أعطت الدولة حيزاً كافياً لدعم نمو وتعزيز المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، والذي يتزامن مع تنفيذ خطة التكيف الهيكلي المذكورة أعلاه، مما جعل هذه المؤسسات تلعب دوراً هاماً وفاعلاً وحيوياً في دفع عجلة التقدم. ويتجلى ذلك في التنمية الاقتصادية في دورها في توفير فرص العمل وامتصاص البطالة. والجدول التالي يوضح تطور عدد العمال المشتغلين في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية والخاصة في الجزائر للفترة الممتدة من سنة 2010 إلى غاية نهاية سنة 2021 ونسبة التطور من سنة إلى أخرى:

جدول 11: مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تطور عدد العمال خلال الفترة (2010-2021)

السنوات	المؤسسات الخاصة	المؤسسات العمومية	المجموع	نسبة التطور (%)
2010	1.577.030	48.656	1.625.686	-
2011	1 676 111	48 086	1 724 197	6.06
2012	1 800 742	47 375	1 848 11	7.19

3.65	2 001 892	48 256	1953636	2013
8.71	2 157 232	46 567	2 110 665	2014
7.49	2 371 020	43 727	2 327 29	2015
11.16	2 540 698	29024	2511674	2016
4.58	2655470	23452	2632018	2017
3.39	2 724 264	22 197	2 702 06	2018
5.92	2885651	21085	2 864 566	2019
3.60	2 989 516	20 898	2 968 618	2020
4.87	3 134 968	20 108	3 114 860	2021

المصدر: Ministère de l'Industrie et des Mines, Bulletin d'information statistique de la PME : n° 18 , année 2010, n° 20 : 2011, n°22 année2012, n°24 année2013, n° 26 année2014, n°28 année2015, n°30 , année2016, n° 32 année 2017, , n° 33 année 2018, , n° 35 année 2019, , n° 36 année 2022, Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من خلال الجدول رقم 11 أن عدد المشتغلين انتقل من 1.625.686 عامل سنة 2010 الى 3134968 عامل سنة 2021 أي بزيادة قدرت 92.83% وهي نسبة جد مهمة ومعتبرة، وارتفع عدد العاملين بين عامي 2020 و2021 بحوالي 4.87 مع العلم بأن هذه النسبة لا تعبر عن العدد الحقيقي للعاملين لأنها لا تأخذ بعين الاعتبار عمال المؤسسات العائلية والمستخدمين غير المصرح بهم لدى مؤسسات الضمان الاجتماعي...الخ.

وقد بلغ عدد العمال في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة 3 134 968 شخص عام 2021 من بينهم فقط 20 108 شخص في المؤسسات العمومية. ومنه تعد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة في الجزائر هي الأكثر خلقا لمناصب الشغل، وهذا يتوافق مع جهودات الدولة في دعم القطاع الخاص عبر مختلف الآليات. ويمكن توضيح مدى مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التشغيل الإجمالي للفترة (2010-2019).

جدول 12: مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التشغيل الإجمالي للفترة (2010-2019)

السنوات	التشغيل الإجمالي	المؤسسات الخاصة	نسبة المساهمة (%)	المؤسسات العمومية	نسبة المساهمة (%)	مجموع المؤسسات	نسبة المساهمة (%)
2010	9735000	1.577.030	16.20	48.656	0.5	1.625.686	16.70
2011	9599000	1.676.111	17.46	48.086	0.5	1.724.197	17.96
2012	10170000	1.800.742	17.71	47.375	0.47	1.848.117	18.17
2013	10788000	1.953.636	18.11	48.256	0.45	2.001.892	18.55
2014	10239000	2.110.665	20.61	46.567	0.45	2.157.232	21.06
2015	10594000	2.327.293	21.97	43.727	0.41	2.371.020	22.38
2016	10845000	2.511.674	23.16	29.024	0.27	2.540.698	23.42
2017	10858000	2.632.018	24.24	23.452	0.22	2.655.470	24.45
2018	11011000	2.702.067	24.54	22.197	0.2	2.724.264	24.74
2019	11281000	2.864.566	25.39	21.085	0.19	2.885.651	25.57

المصدر: Ministère de l'Industrie et des Mines, Bulletin d'information statistique de la PME : n° 18 , année 2010, n° 20 année 2011, n°22 année 2012, n°24 année 2013, n° 26 année 2014, n°28 année 2015, n°30 , année 2016, n° 32 année 2017, , n° 33 année 2018, , n° 35 année 2019, , n° 36 année 2020

يبين الجدول السابق مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التوظيف وخلق فرص العمل خلال الفترة (2010-2019) حيث لاحظنا أن نسبة المساهمة في التشغيل الإجمالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تزايد مستمر من عام إلى آخر وهذا مؤشر جيد يعبر عن أهمية الدور الذي تقوم به هاته المؤسسات في تدعيم الشغل والتقليل من البطالة؛ حيث كانت مساهمتها في عام 2010 حوالي 16.70% لتنتقل إلى حوالي 25.57% في نهاية عام 2019. كما يمكن ملاحظة أيضا بأن القطاع الخاص الجزائري هو الأكثر خلقا لمناصب الشغل فلقد استقطب حوالي 25.39% من الطبقة التشغيلية في عام 2019؛ وهذا بطبيعة الحال ما يتوافق مع مجهودات الدولة الجزائرية في دعم القطاع الخاص عبر مختلف الآليات.

2-2-1. مساهمة مختلف هيئات الدعم للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في خلق مناصب العمل ل2021:

سوف نتطرق إلى جميع الهيئات الداعمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والتي تساعدها على خلق مناصب للشغل والتي جاءت كالتالي:

❖ الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار الوطني (ANDI)

قامت الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار في عام 2021 من خلال 58 وحدة لامركزية تابعة لها بتشجيع الاستثمار وذلك بالقيام بالمشاريع التالية الممثلة في الجدول اسفله:

جدول 13: المشاريع الاستثمارية المعلنة حسب قطاع النشاط لعام 2021

النسبة	عدد الوظائف	النسبة	المبلغ بالمليون دج	النسبة	عدد المشاريع	
3.24	1513	6.39	33593	5.70	107	الفلاحة
10.41	4862	11.33	59598	20.35	382	البناء والري
60.84	28417	52.38	275525	52.21	980	الصناعة
7.94	3709	9.78	51448	6.34	119	الصحة
0.32	148	0.26	1379	0.85	16	النقل
10.47	4892	15.10	79411	5.01	94	السياحة
6.79	3170	4.77	25073	9.54	179	الخدمات
100	46711	100	526027	100	1877	المجموع

المصدر: ANDI/ , Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

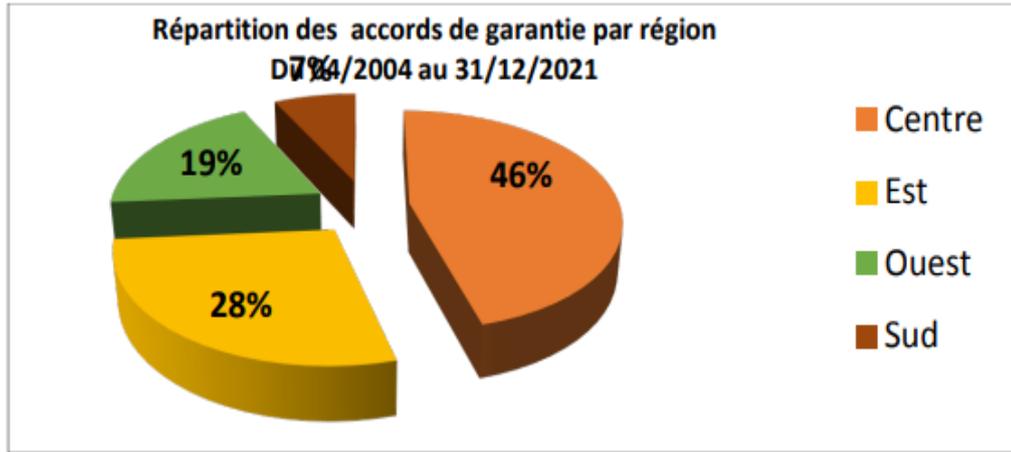
نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أنه خلال عام 2021، بلغ إجمالي الاستثمارات المسجلة 1,877 مشروعاً بقيمة 526,027 مليون دينار جزائري و46,711 فرصة عمل متوقعة. غالبية المشاريع كانت نتيجة قطاع الصناعة بنسبة 52.21% من إجمالي عدد المشاريع المعلنة، ويجمع هذا القطاع 275.525 مليون دينار جزائري بنسبة 60.84% من الإجمالي. 52.38% من مبلغ الاستثمار و28.417 عاملاً، أي 60.84% من الإجمالي.

❖ صندوق ضمان ائتمان المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (FGAR)

هو مؤسسة عامة تم إنشاؤها يوم 11 نوفمبر 2002 بغية التوجه نحو تشجيع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث بلغ مجموع FGAR منذ إنشائه إلى غاية نهاية عام 2021 ثلاثة آلاف وثلاثمائة واثنين وخمسين (3352) عرض ضمان وهو ما يقابل مبلغ التزام قدره 117,454 مليون دينار جزائري، أي متوسط تغطية بنسبة 44% من إجمالي الاعتمادات، بإجمالي 265,473 مليون دينار جزائري، التي طلبت من البنوك والمؤسسات المالية كجزء من تنفيذ المشاريع الاستثمارية، والتي تبلغ قيمتها 414,549 مليون دينار جزائري.

تفصيل اتفاقيات الضمانات حسب المنطقة الجغرافية كما في الشكل التالي:

الشكل 12: اتفاقيات الضمانات حسب المناطق



المصدر: Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من خلال الشكل أعلاه أنه إلى غاية نهاية عام 2021، ظل التوزيع الجغرافي لمحفظه "الضمانات" لهذا الصندوق مركّزاً على منطقة الوسط في البلاد بعدد 1533 مشروعاً، تليها المنطقة الشرقية التي تضم 938 مشروعاً. وأخيراً المنطقة الجنوبية بـ 235 مشروعاً.

❖ صندوق ضمان قروض الاستثمار للشركات الصغيرة والمتوسطة (CGCI-PME)

هو صندوق تابع لوزارة المالية وجاءت جميع مساهماته في مساعدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال عام 2021 كما في الجدول التالي:

جدول 14: مشاريع (CGCI-PME) للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لعام 2021

المجموع	الصحة	النقل	البناء والري	الخدمات	الصناعة	القطاع
2021	120	132	266	410	1093	عدد الملفات
100	06	07	13	20	54	النسبة

المصدر: CGCI-PME/, Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022.

نلاحظ من الجدول أن التركيز على ثلاث قطاعات رئيسية هي: الصناعة والخدمات والبناء والتي تمثل 87% من الملفات المضمونة (54% + 20% + 13%). يحتل قطاعا الصحة والنقل المرتبة الرابعة والخامسة مع ضمان

132 و 120 ملقًا على التوالي يمثلان نسبة 13% من المحفظة. وتشكل القطاعات المدرجة في الجدول أعلاه الجزء الأكبر من محفظة "المؤسسات الصغيرة والمتوسطة" للبنوك الشريكة. وتجدر الإشارة مع ذلك إلى أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في قطاع الصناعة والتي تمثل 52% من المحفظة الإجمالية وقروضها الاستثمارية مدعومة بضمان Cgci-pme تتطور في عدة فروع من النشاط

❖ الوكالة الوطنية لتسيير القروض المصغرة ANGEM:

هي الوكالة الوطنية لمنح وتسيير القروض المصغرة للمؤسسات الصغيرة وسنحاول استعراض أهم القطاعات المستفيدة من هاته القروض لغاية نهاية سنة 2021 في الجدول التالي:

جدول 15: الأنشطة المستفيدة من قروض ANGEM لغاية نهاية عام 2021

النسبة	المبلغ الممنوح	عدد القروض الممنوحة	قطاع النشاط
13.52	9063169357	129405	الزراعة
39.58	19561102405	378891	الصناعات المصغرة
8.83	7591104080	84462	الاشغال والبناء
19.78	17775707023	189270	الخدمات
17.62	10136421920	168624	الحرف
0.57	1367615285	5435	التجارة
0.10	135631793	969	الصيد
100	65630751806.79	957056	المجموع

المصدر: ANGEM/ Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من الجدول أنه منذ بداية عمل هاته الوكالة إلى غاية نهاية سنة 2021 كانت قطاعات نشاط الصناعات الصغيرة جدًا والخدمات والحرف والزراعة هي القطاعات التي استفادت من غالبية القروض الممنوحة بما يقارب 91% من إجمالي القروض، أما قطاعي الصيد والتجارة فكانا هما الأضعف من حيث القروض الممنوحة حيث لم يتجاوزا مع معدل الواحد بالمئة من مجموع القروض الممنوحة.

❖ الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC:

منذ إنشائه عام 1994 كمؤسسة عمومية للضمان الاجتماعي يعمل على تخفيف آثار تسريح العمال وتمويل عدة مشاريع للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول 16: الأنشطة المستفيدة من قروض CNAC لغاية نهاية عام 2021

قطاع النشاط	عدد المشاريع الممولة	تأثير العمل	مج التمويل بالمليون دج
الفلاحة	26967	63813	113700.57
الحرف	16659	43092	55281.22
البناء	8946	28455	37586.69
الري	372	1255	2627.35
الصناعة	12943	37523	61440.17
الصيانة	1026	2480	3314.28
الصيد	626	2231	4211.68
المهن الحرة	1771	3821	7931.51
الخدمات	32381	68958	118229.02
نقل البضائع	46124	70053	120632.29
نقل المسافرين	12347	18712	29611.13
المجموع	160162	340393	554565.91

المصدر: CNAC / Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من الجدول بأنه منذ إنشاء صندوق CNAC الى غاية نهاية سنة 2021 كانت قطاعات نقل البضائع والمسافرين، الخدمات، الصناعة، الفلاحة، والحرف هي القطاعات الأكثر استفادة من المشاريع التمويلية لهذا الصندوق من حيث عدد المشاريع. وجاءت قطاعات الري، الصيانة، المهن الحرة، والصيد الأقل استفادة من هاته المشاريع التمويلية. وحتى من خلال قيمة هاته المشاريع فنفس القطاعات كانت هي الأكثر استفادة وعلى رأسها قطاع نقل البضائع والخدمات.

2-2-2. المساهمة في القيمة المضافة:

تتجه الجزائر نحو بناء اقتصاد جديد قائم على آليات السوق منذ عام 1990 إذ بدأ الانسحاب التدريجي للدولة من جميع عمليات الإنتاج المباشر للمواد والخدمات، الصناعة، الفلاحة، النقل، وكل القطاعات الأخرى. وتم كذلك تنشيط وتبني الإطار التشريعي الجديد بضماناته وتشجيعه للقطاع الخاص للتوغل أكثر في الاقتصاد الوطني وخلق قيمة مضافة تعود بالفائدة على هذا الاقتصاد والجدول التالي يبين تطور القيمة المضافة بين عامي 2015 و2020

جدول 17: تطور القيمة المضافة حسب نوع القطاع للفترة ما بين (2015 و 2020)

الوحدة مليار دينار

2020		2019		2018		2017		2016		2015		قطاع القانون
%	قيمة	%	قيمة	%	قيمة	%	قيمة	%	قيمة	%	قيمة	
12.2 3	1299.9 1	12.6 6	1449.2 2	12.5 1	1362.2 1	12.77	1291.1 4	14.2 3	1414.6 5	14.2 2	1313. 36	العام
87.7 7	9326.5 5	87.3 4	10001. 3	87.4 9	9524.4 1	87.2 2	8815.6 2	85.7 7	8529.2 7	85.7 8	7924. 51	الخاص
100	10626. 46	100	11450. 6	100	10886. 62	100	10106. 76	100	9943.9 2	100	9237. 87	مجموع

المصدر: ONS/ Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من الجدول أن القطاع الخاص في الفترة من 2015 إلى غاية 2020 هو القطاع الأكثر إسهاماً في خلق القيمة المضافة إذ تراوحت نسبة إسهامه ما بين 85 و 88 بالمئة وبقية فاقت 10000 مليار دينار سنة 2019. أما القطاع العام فلم تتجاوز أعلى نسبة فيه 15% وبقية بلغت 1450 مليار دينار سنة 2019. هذا يفسره اتجاه الدولة نحو خصوصية جميع القطاعات بما فيه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وذلك لخلق القيمة المضافة وتنويع الصادرات خارج المحروقات وخلق منافسة كبيرة بين المنتج المحلي والمنتج المستورد

جدول 18: تطور القيمة المضافة حسب الوضعية القانونية وقطاعات النشاط الرئيسية (2016-2020)

Secteurs juridiques	2016		2017		2018		2019		2020	
	VA	%								
Agriculture										
Privé	2 125,39	99,30	2 264,33	99,23	2 409,25	99,27	99,27	99,27	2 585,36	99,49
Public	14,90	0,70	17,50	0,77	17,65	0,73	0,73	0,73	13,14	0,51
Total	2 140,29	100,00	2 281,83	100,00	2 426,90	0,73	100,00	100,00	2 598,50	100,00
Bâtiments et Travaux Publics										
Privé	1 653,22	83,08	1 764,57	83,34	1 879,01	83,36	1 976,79	82,35	1 879,65	82,26
Public	336,81	16,92	352,82	16,66	375,08	16,64	423,60	17,65	405,43	17,74
Total	1 990,03	100,00	2 117,39	100,00	2 254,09	100,00	2 400,39	100,00	2 285,08	100,00
Transport et										
Privé	1 488,85	82,85	1 644,54	83,67	1 810,60	84,61	1 905,26	84,87	1 743,72	85,31
Public	308,12	17,15	320,94	16,33	329,28	15,39	339,61	15,13	300,33	14,69
Total	1 796,97	100,00	1 965,48	100,00	2 139,88	100,00	2 244,87	100,00	2 044,05	100,00
Services fournis aux										
Privé	157,00	68,58	162,37	65,50	171,51	65,12	184,93	65,76	192,29	65,74
Public	71,92	31,42	85,54	34,50	91,86	34,88	96,31	34,24	100,19	34,26
Total	228,92	100,00	247,91	100,00	263,37	100,00	281,24	100,00	292,48	100,00
Hôtellerie et										
Privé	192,47	80,07	219,13	81,35	235,39	80,57	248,01	81,54	154,00	79,48
Public	47,92	19,93	50,25	18,65	56,76	19,43	56,16	18,46	39,77	20,52
Total	240,39	100,00	269,38	100,00	292,15	100,00	304,17	100,00	193,77	100,00
Industries Agro-Alimentaires										
Privé	340,77	87,47	357,17	87,52	377,94	87,20	389,02	87,48	408,91	87,83
Public	48,80	12,53	50,94	12,48	55,46	12,80	55,68	12,52	56,67	12,17
Total	389,57	100,00	408,11	100,00	433,40	100,00	444,70	100,00	465,58	100,00
Industrie des Cuirs										
Privé	2,45	86,57	2,50	88,03	2,62	85,33	2,76	84,40	2,83	89,84
Public	0,38	13,43	0,34	11,97	0,45	14,67	0,51	15,60	0,32	10,16
Total	2,83	100,00	2,84	100,00	3,07	100,00	3,27	100,00	3,15	100,00
Commerce et										
Privé	2 205,22	94,19	1 995,50	93,96	2 210,20	94,07	2 301,77	94,11	1 882,18	94,71
Public	136,01	5,81	128,36	6,04	139,39	5,93	144,04	5,89	105,03	5,29
Total	2 341,23	100,00	2 123,86	100,00	2 349,59	100,00	2 445,81	100,00	1 987,21	100,00

المصدر: ONS/ Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من الجدول أنه دائماً وخلال الفترة من 2016 إلى غاية 2020 القطاع الخاص هو المسيطر على خلق القيمة المضافة للاقتصاد الوطني وفي جميع المجالات فمثلا في قطاع الفلاحة تراوحت قيم القطاع الخاص من 2125 مليار دينار إلى 2585 مليار دينار فحين القطاع العام لم يتجاوز قيمة 18 مليار دينار، أما في قطاع

البناء والأشغال العمومية فالقطاع الخاص تراوحت قيمته المضافة ما بين 1600 و2000 مليار دينار فحين القطاع العام فكانت قيمته المضافة 425 مليار دينار كأقصى قيمة.

أما قطاع النقل فكانت قيمته المضافة في هذه الفترة فتقدر بحوالي 1905 مليار دينار فحين لم تتجاوز القيمة المضافة للقطاع العام للنقل 340 مليار دينار، ونفس الامر لقطاع الخدمات فكانت قيمته المضافة بالنسبة للخواص أكثر من 190 مليار دينار فحين لم تتجاوز في القطاع العام ما قيمته 100 مليار دينار.

وبالنسبة للقطاع الخاص في الصناعات الغذائية فكانت مساهمته في القيمة المضافة بقيمة 408 مليار دينار بنسبة فاقت 88% بالنسبة للقطاعين معا في هاته الصناعات الغذائية، أما بالنسبة للتجارة فكان اكتساح القطاع الخاص للقطاع العام في خلق القيمة المضافة كبيرا حيث تعدت قيمته لدى الخاص 2300 مليار دينار فحين لم تتجاوز ما قيمته للقطاع العام 144 مليار دينار وبنسبة بلغت 95% للقطاع الخاص. وعليه فيظهر جليا من خلال هذا الجدول وخلال الفترة الممتدة من 2016 إلى غاية 2020 التفوق الواضح والجلي للقطاع الخاص بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة على القطاع العام الأمر الذي يؤكد بوضوح انتهاج الدولة سياسة الخصوصية ومحاولة خلق البيئة الجيدة وخاصة التشريعية لهاته المؤسسات في خلق القيمة المضافة للاقتصاد الوطني.

3- دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

تساعد مؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة في الحد من البطالة بفضل مساهمتها في الحد من الأزمات الاجتماعية والاقتصادية. إنهم يخلقون فرص عمل، ويفتحون مشاريع مهمة للخريجين الشباب مثل الجامعات ومعاهد التدريب، فضلا عن المساهمة في أسواق الأوراق المالية لتشجيع المستثمرين الأثرياء على القيام باستثمارات رأسمالية جديدة. تساعد هذه الشركات أيضا في تطوير روح المخاطرة بين مالكي الأسهم من خلال المساهمة في التنمية الاقتصادية. ونتناولها من خلال العناصر الآتية:

3-1- امتصاص البطالة:

تلعب الشركات الصغيرة والمتوسطة، بغض النظر عن موقعها، دورا مهما في الاقتصاد. بدون هذه الشركات، ستزداد البطالة. للمساعدة في تعزيز هذه المؤسسات وخلق فرص عمل، يجب القيام بعمل لتقويتها وتعزيزها. بصرف النظر عن هذا، تحتاج البلدان النامية إلى التركيز على العوامل الاجتماعية والاقتصادية التي تجعل الشركات الصغيرة مثالية لبيئتها. وبسبب هذا، فإن خلق الوظائف بتكاليف الاستثمار العام ينخفض. بالإضافة إلى ذلك، لا تتطلب الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم موظفين متعلمين يتمتعون بمعدل ذكاء عالٍ - بدلاً من ذلك يستخدمون تقنية سريعة وسهلة لا تتطلب الكثير من المال. هذا لأنه مناسب للمناخ الاقتصادي والاجتماعي

الحالي في البلدان النامية. من خلال الاستفادة من التكنولوجيا البسيطة والاعتماد على أموال أقل مما تقعه الشركات الأخرى، يمكن لهذه الشركات امتصاص البطالة بسهولة. (غفال، 2016/2017، الصفحات 70-71)

3-2- المساهمة في الادخار:

تحتاج الشركات الصغيرة إلى القليل من المال للعمل؛ يمكنهم تمويل أنفسهم عن طريق الادخار. قد يعتبر الأشخاص ذوو الحسابات المصرفية الكبيرة الشركات الصغيرة بمثابة مؤسسات كبيرة، لكنها في الواقع صغيرة الحجم. (القادر، 2011/2012، ، صفحة 67)

3-3- تحقيق التنمية المتوازنة جغرافياً:

يحتاج الناس في الريف إلى العديد من نفس الموارد مثل المدن. لهذا السبب، يقوم بعض الناس بإنشاء مؤسسات في الريف لسد الفجوات التي أحدثها غياب المؤسسات في الأماكن ذات الاقتصادات الأكثر تقدماً. تُعرف هذه العملية بالتنمية الموازية. ينشئ الناس أيضاً هذه المؤسسات لتوفير الموارد التي يحتاجها المستهلكون عندما توفرهم المدن. يمكن ملاحظة ذلك في أي بلد - حتى تلك ذات الاقتصادات المتقدمة أو النامية. (القوي، 2017، صفحة 70)

3-4- تدعيم الكيانات الاقتصادية الكبرى:

تعتمد المؤسسات والكيانات الكبيرة بشكل كبير على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بسبب اعتماد الأخيرة على عمليات البحث والتطوير، مما يجعلها المصدر الرئيسي للسلع والخدمات للمؤسسات والشركات الكبيرة في الداخل والخارج، حيث توفر هذه المؤسسات الكيان أخاص للمؤسسة التي تزود بعض السلع وقطع الغيار. والمكونات التي يتم تضمينها في المنتج النهائي، لهذا تعتبر هذه الهيئات مكملة للكيان الرئيسي ولا يمكن التخلي عنها، لأن غيابها سيكون له تأثير سلبي على الفوائد والنتائج التي تحصل عليها، لذلك تحاول دائماً لجذبهم إليهم. (قوقح، 2006، الصفحات 195-196)

3-5- تنمية الصادرات:

تساهم المنشآت الصغيرة والمتوسطة في أعمال التصدير من خلال زيادة حجم منتجاتها في السوق وتنوع منتجاتها وتمييزها بخصائص متعددة، مما يتيح لهذه الشركات أن تحتل مكانة مهمة وفعالة في اقتصاد الدولة لتنمية صادراتها. ميزات هذه المنتجات: (القوي، 2017، صفحة 82)

- تعتمد معظم منتجات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم على العمل اليدوي، على سبيل المثال: المنتجات التقليدية، مثل صناعة السجاد، والفخار، والمجوهرات، وما إلى ذلك، مقبولة على نطاق واسع ومرحب بها في الأسواق المحلية والأجنبية.
- يمكن للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الانتقال من نشاط إلى آخر ومن سوق إلى آخر بسبب انخفاض حجم الإنتاج على المدى القصير، وهذا ما يمنحها المرونة.
- تساهم الشركات الصغيرة والمتوسطة بشكل كبير في اقتصاد الدول الصناعية الكبرى، وتتجاوز حصتها من الصادرات 50% في إيطاليا، و40% - 46% في الدنمارك وسويسرا، و30% في فرنسا والنرويج وهولندا، وتمثل عام 2000 من الصناعة الألمانية تصدر حوالي 66% من إجمالي، 40% في كوريا الجنوبية ودول الشرق الأوسط، 50% في الصين.

3-6- التجديد والابتكار:

تتفوق الشركات الصغيرة والمتوسطة على الشركات الكبيرة في الابتكار لأنها مصدر الإبداع والابتكار في جميع جوانب النجاح، وهذا النوع من المستثمرين ملتزم بالمخاطرة وعدم اليقين بشأن الأرباح التي يمكن الحصول عليها في المستقبل، لذلك تلتزم هذه المؤسسات بخلق مبادرة شخصية وجماعية تؤدي إلى إنتاج سلع وخدمات جديدة لم تكن متوفرة من قبل في السوق. (القادر،، 2011/2012، ، صفحة 73)

3-7- زيادة مستوى التشغيل:

بالنظر إلى أن البطالة أصبحت مشكلة شائعة في معظم دول العالم، فإن الشركات الصغيرة والمتوسطة تعتبر من الوسائل الفعالة لاستيعاب ظاهرة البطالة من خلال خلق فرص عمل للعديد من العاطلين عن العمل، الأمر الذي دفع إلى إنشاء عدد كبير. من هذه المؤسسات من أجل امتصاص الضغوط الاجتماعية التي تواجهها الدول حيث تلعب دورًا مهمًا في القضاء على البطالة وزيادة توظيف القوى العاملة لتسهيل عملية التنمية الاقتصادية. (بوقفة، 2013، صفحة 10)

3-8- زيادة الناتج الداخلي:

تعمل الشركات الصغيرة والمتوسطة على زيادة الناتج المحلي الإجمالي من خلال توفير فرص العمل وتحفيز القوى العاملة، والتي تعتبر أحد العوامل الأساسية للإنتاج. يتم استهلاك الدخل والباقي يتم توفيره، والذي بدوره يتم استثماره مباشرة في مشاريع خاصة أو يتم توفيره في البنوك والمؤسسات المالية التي تشارك في الاستثمارات. كما تعمل هذه المؤسسات على زيادة الإنتاج وتوافر المنتجات وزيادة المنافسة حتى تصل البضائع إلى المستهلكين

بأسعار مناسبة وبأقل تكلفة، وكل هذه العوامل تؤدي إلى حجم وتنوع الناتج المحلي الإجمالي بسبب توافر العديد من المؤسسات. (بوقفة، 2013، صفحة 08)

3-9- تكوين الإطار المحلي:

بالإضافة إلى الأدوار السابقة، وجدنا أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم توفر التدريب والتدريب للأفراد في مهارات الإنتاج والإدارة والتسويق والمالية استجابة لنقص وضعف مراكز التدريب والتدريب. يساعد هذا النوع من المؤسسات أيضًا في تدريب وتطوير الموظفين ويزودهم بالمهارات اللازمة لتأهيلهم في المستقبل لأداء مهام مختلفة خلال فترة زمنية قصيرة، وبالتالي زيادة معارفهم، وتوسيع آفاقهم وخبراتهم في القيادة وتحسينها. على الإدارة اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب. (سامية،، 2011، الصفحات 88-98)

المبحث الثالث: واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والهيئات المرافقة لها.

1- واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

من أجل خلق فرص عمل وزيادة حجم الثروة، تحتاج الشركات الصغيرة والمتوسطة إلى التحسين. وهذا يؤدي إلى زيادة التنمية الوطنية التي تساعد البلد ككل. وسنحاول عرض واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لعام 2021 من خلال عدة مؤشرات أهمها الحجم، التوزيع الجغرافي، والكثافة.

1-1- حجم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر لعام 2021:

سنقوم بذكر عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال عام 2021 في الجدول التالي:

جدول 19: عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب الحجم لعام 2021

2021		نوع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
النسبة	العدد	
97.58%	53952	المؤسسات المصغرة (أقل من 10 أجراء) TPE
2.15%	1188	المؤسسات الصغيرة (بين 10 و 49 أجير) PE
0.27%	152	المؤسسات المتوسطة (بين 50 و 249 أجير) ME
100%	55292	المجموع

المصدر: Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

نلاحظ من الجدول أنه من خلال عام 2021 يتكون عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من 97.58% من الشركات الصغيرة جدًا TPE (قوة عاملة أقل من 10 أجراء)، أي حوالي 53952 مؤسسة مصغرة والتي لا تزال مهيمنة بقوة على النسيج الاقتصادي، ثم تليها المؤسسة الصغيرة PE بنسبة 2.15% وبعدها يقدر ب 1188 مؤسسة ثم أخيرا المؤسسات المتوسطة بنسبة 0.27% وبعدها يقدر 152 مؤسسة.

1-2- التوزيع الجغرافي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2021:

وفقاً للتوزيع الجغرافي للمخطط الوطني لتهيئة الإقليم (SNAT)، فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة هي موزعة كالتالي:

جدول 20: التوزيع الجغرافي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2021

الجهة	عدد المؤسسات	معدل التركيز %
الشمال	894 882	69,57

22,03	283 416	الهضاب العليا
8,40	108 068	الجنوب
100	1 286 365	المجموع

المصدر: (CNAS/CASNOS/ECOFIE) Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

يتضح من هذا الجدول أن منطقة الشمال تضم 894,882 مؤسسة صغيرة ومتوسطة أو ما يقرب من 69.57 % من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في البلاد، تليها منطقة الهضاب العليا مع 283,416 مؤسسة صغيرة ومتوسطة أو 22.03 %، وتستضيف مناطق الجنوب والجنوب الكبرى 108,068 مؤسسة صغيرة ومتوسطة تمثل 8.40 % من الإجمالي. ومنه فإن توزيع هاته المؤسسات على مناطق الوطن توزيعاً غير عادل تصحبه العديد من المشاكل وأهمها التنمية الوطنية غير المتساوية بين مختلف مناطق الوطن.

1-3- كثافة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لسنة 2021:

الكثافة هي حاصل قسمة عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في منطقة ما على عدد سكان هاته المنطقة و حسب آخر إحصائيات مكتب الإحصاء الوطني حول النمو الديموغرافي فمن المتوقع أن يصل إجمالي عدد السكان المقيمين إلى 45.4 مليون اعتباراً من 1 يناير 2022 حسب الديوان الوطني للإحصاء، وجاءت كثافة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لمختلف مناطق الوطن حسب الجدول التالي:

جدول 21: كثافة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب مناطق الوطن لعام 2021

الكثافة	عدد السكان	عدد المؤسسات	الجهة
32	28057200	894 882	الشمال
22	13029800	283 416	الهضاب العليا
25	4313000	108 068	الجنوب
28	45400000	1 286 365	المجموع

المصدر: Bulletin d'information statistique de la PME N40 mars 2022

من الجدول نلاحظ أن المتوسط الوطني للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة هو حوالي 28 مؤسسة صغيرة ومتوسطة لجميع مناطق الوطن مجتمعة لكل 1000 نسمة، حيث جاءت كل المناطق قريبة من المعدل الوطني فكانت 32 مؤسسة صغيرة ومتوسطة لكل 1000 نسمة في شمال الوطن، وجاءت حوالي 22 مؤسسة صغيرة ومتوسطة بالنسبة للهضاب العليا، أما مناطق الجنوب فكان معدل الكثافة لكل 1000 نسمة هو 25 مؤسسة صغيرة ومتوسطة.

وتتخفص هذه النسبة الوطنية إلى 16 لكل 1000 نسمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة من نوع "الشخص الاعتباري" وتمثل فرقاً كبيراً من منطقة إلى أخرى في الوطن:

- 18 مؤسسة صغيرة ومتوسطة خاصة لكل 1000 ساكن في المناطق الشمالية.
- 12 مؤسسة صغيرة ومتوسطة خاصة لكل 1000 ساكن في منطقة الهضاب العليا.
- 14 مؤسسة صغيرة ومتوسطة خاصة لكل 1000 ساكن في منطقة الجنوب.

2- الهيئات المرافقة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

ولدعم أنشطة الشركات الصغيرة والمتوسطة وتعزيزها وتطويرها، أنشأت الجزائر عددًا من المؤسسات والمؤسسات المتخصصة، إدراكًا منها لأهمية هذه المؤسسات في الاقتصاد الوطني، وسعيًا إلى معالجة الاختلالات والعقبات التي تحد من كفاءتها وتطورها. لتحسين أوضاعهم وبالتالي تحقيق الأهداف التي ينجذبون إليها، نذكر فيما يلي أهم هذه المؤسسات والمؤسسات:

2-1- وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية:

في ظل المشاكل والعقبات التي تواجه مصير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، تم في عام 1991 إنشاء وزارة تمكين مخصصة لهذا القطاع، تطالب بالإصلاح وتصحيح الاختلالات، ثم أعيدت هيكلتها لاحقًا إلى وزارة الشركات الصغيرة والمتوسطة. المؤسسات المتوسطة الحجم، من أجل دعم وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، ووفقاً لعام 2000 تم توسيع صلاحياتها بموجب المرسوم رقم 190-2000 الصادر في 11 يوليو. (المرسوم التنفيذي رقم 190-2000، 2000، صفحة 6)

تم تكليفها بالمهمة الموضحة في الشكل التالي:

الشكل 13: مهام وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.



المصدر: تم اعداد الجدول بالإسناد الى المصادر التالية: (الخلف، 2004، صفحة 409) و (رقية، 2004، صفحة 899)

يوضح الشكل أعلاه المهام المختلفة التي تقوم بها وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بهدف توسيع أنشطة القطاع وتشجيع نمو الشركات الصغيرة والمتوسطة. في هذا الإطار وتجسيدا لأهدافها، من بين مهام أخرى، أنشأت الوزارة عدداً من الوكالات والمجموعات المتخصصة للنهوض بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ومن بينها:

2-1-1- المشاتل:

يتم تعريف الحضانة أو حاضنة الأعمال وفقاً للمادة 12 من قانون توجيه تشجيع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كمؤسسة عامة ذات طبيعة صناعية وتجارية تتمتع بشخصية معنوية واستقلال مالي، تهدف إلى تشجيع ومساعدة المشاريع الصغيرة التي تبدأ بأنشطة من خلال صغار المستثمرين، خاصة في مرحلة البدء أو التأسيس (حريم، 2003، صفحة 109)، والتي يمكن أن تكون في شكل حاضنات أو هياكل تدعم المؤسسات الخدمية الصغيرة والمتوسطة الحجم، أو ورش عمل تدعم أصحاب المهن الصناعية والحرفية الصغيرة، أو في

شكل حاضنات مساعدة هياكل لأصحاب هذه المؤسسات في مجال البحث والتطوير. (المرسوم التنفيذي رقم 03-78، 2003، صفحة 17) كل ذلك يهدف إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تنويع وتوفير أشكال مختلفة من دعم البيئة المؤسسية والمساعدة.
- تشجيع المؤسسات المبتكرة ودعم المبدعين من الشركات الصغيرة والمتوسطة الجديدة في مختلف المجالات.
- الجهود المبذولة لدعم المؤسسات الداعمة لهذه البرامج.

لتحقيق الأهداف المذكورة أعلاه، تقوم حاضنات الأعمال بالوظائف التالية:

- ضمان الدعم والرفقة للشركات الصغيرة والمتوسطة لفترة زمنية معينة.
- توفير وتشغيل مخازن مناسبة لاحتياجات المشروع.
- يقدمون المشورة والتوجيه في جميع المجالات.
- تعليم العاملين وأصحاب الأعمال الناشئين حول مبادئ وتقنيات الإدارة المختلفة من خلال التدريب.

2-1-2- مراكز التسهيل.

مراكز التسهيل هي مباني عامة تتمتع باستقلال مالي ومعنوي. إنهم يتطلعون إلى جذب الدعم المالي لقضاياهم في كل جانب من جوانب التجارة. تأمل هذه المراكز في أن تصبح أكثر ارتباطاً بالاقتصاد العالمي والوطني من خلال المساعدة والتوجيه من الأشخاص المعنيين بالمشاريع التي تقام هناك. (المرسوم التنفيذي رقم 03-79، 2003، الصفحات 18-19)

تأمل هذه المراكز في تحقيق العديد من الأهداف:

- من خلال تطبيق تقنيات جديدة، يمكن لأصحاب المشاريع دفع مشاريعهم إلى المستقبل.
- توزيع النوافذ لاستيعاب مبتكري المشروع.
- محاولة تعزيز الروابط الوثيقة بين مراكز البحث والشركات الناشئة التي تسهل الأعمال التجارية في كل من الأسواق المحلية والدولية.
- يمكن بناء مراكز البيانات على نسيج الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

تؤدي مراكز التسهيل عددًا من الوظائف تتمثل في:

- التحقيق ومراجعة الوثائق.
- توفير التدريب لجميع أصحاب المشاريع حتى يتمكنوا من التعامل مع أي قضايا تطرأ.
- دعم جميع المشاريع ومجالات الخبرة.
- يمكن لمالكي المشروع الاتصال بمراكز البحث والتطوير للحصول على المشورة من خلال إنشاء بيئة عمل مناسبة.
- تعزيز القدرات التنافسية.

وتجسيدا لهذا المشروع أنشأت الوزارة 14 مركزاً للتسهيل في عدة مناطق من الدولة (عاشوري، 2002 ، صفحة 09) . يخضع كل مركز لسيطرة مجلس التوجيه والرقابة، الذي يتم تشكيله من قبل الوزير المسؤول عن المشاريع الصغيرة والمتوسطة، إلى جانب ممثلين حكوميين آخرين. يدير هذه المراكز مدير يختاره ذلك المجلس.

وتجمع مراكز التسهيل بين المستثمرين المالكين للأفكار والفاقدين لرأس المال، والمستثمرين المالكين للنوعين السابقين لكنهم في حاجة إلى التوجيه والمرافقة، كما تشمل على المستثمرين المالكين للمؤسسة والفاقدين للتقنيات المعاصرة الضرورية لتطوير وسائل الإنتاج. (حميدوش، 2003، صفحة 13)

2-1-3- المجلس الوطني الاستشاري.

لتعزيز الحوار بين الشركات الصغيرة والمتوسطة والجمعيات المهنية من جهة والجهات الحكومية من جهة أخرى، يسعى المجلس الاستشاري إلى ترسيخ الاستقلال المالي والشخصية المعنوية لهيئته. ثم يسعى المجلس إلى دراسة القضايا المتعلقة بتطوير القطاع والنهوض به. ويمكن حصر بعض هذه القضايا في نقاط التالية: (المرسوم التنفيذي رقم 03-80 ، 2003، الصفحات 20-24)

- للتشاور والحوار مع مختلف الجهات الحكومية والشركات الصغيرة والمتوسطة هناك حاجة لوضع خطط وإجراءات لمساعدة الطرفين في التغلب على الصعوبات التي يواجهونها.
- تحسين المنظومة الإعلامية الاقتصادية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- من خلال إنشاء جمعيات مهنية جديدة، تساعد الحكومة في دعم وتعزيز الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

يضم المجلس الاستشاري الوطني:

- ✓ الجمعية العامة: يمكن أن تستوعب الجمعية العامة ما يصل إلى 100 عضو على الأكثر.
- ✓ الرئيس: ينتخب رئيس عن طريق النظام الانتخابي الداخلي..
- ✓ المكتب: يتألف المكتب من 10 أعضاء تعينهم الجمعية العامة.
- ✓ اللجان الدائمة: هناك أربع لجان دائمة.

2-2- الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ):

تأسست بموجب الأمر التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ 8 سبتمبر 1996 (محمد غ.، 2006، صفحة 110) يتم تعريفها على أنها مؤسسة حكومية ذات طبيعة خاصة، وتتمتع بشخصية معنوية واستقلال مالي. وهي تخضع لسلطة رئيس الحكومة. الوزير المسؤول عن التوظيف يتابع جميع أنشطتها. يقع مقرها الرئيسي في الجزائر ولها فروع إقليمية ومحلية. أهدافها هي: (المرسوم التنفيذي رقم 96-296، 1996، الصفحات 11-12)

- تزويد المستثمرين الشباب بكافة البيانات اللازمة وإبلاغهم بالمزايا المختلفة الممنوحة لهم لتسهيل أنشطتهم ودعمهم وترويجهم.
- صقل وتعزيز مهارات وأساليب الاستثمار لدى المستثمرين الشباب من خلال تشجيع ريادة الأعمال الفردية، وإقامة الدورات التدريبية، وتقديم الاستشارات والإرشاد.
- متابعة الاستثمار في البحث وتفعيل دور المشاريع الصغيرة.
- دعم وتشجيع الشباب العاطل عن العمل لبدء مشاريع استثمارية صغيرة لتحسين قدراتهم في مختلف المجالات. (وآخرون، 2003، صفحة 219)

يمكن تلخيص أهم مهام المؤسسة على النحو التالي: (المرسوم التنفيذي رقم 96-296، 1996،

الصفحات 12-13)

الشكل 14: مهام الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم التنفيذي رقم: 96-296.

يوضح الشكل أعلاه مهام الوكالة الحكومية لدعم تشغيل الشباب، والتي نذكر فيها تقديم الاستشارات والدعم المعلوماتي في جميع المجالات وطوال تنفيذ المشروع، وإدارة الأموال الممنوحة من الصندوق الحكومي لدعم تشغيل الشباب في إنشاء المشاريع الصغيرة ومتناهية الصغر تقديم الدعم المالي والفني المعنوي والمهام الأخرى.

2-3- وكالة ترقية ودعم الاستثمار والوكالة الوطنية لتنمية الاستثمار:

بالإضافة إلى الجهات المذكورة أعلاه، نجد أيضاً وكالة تشجيع ودعم الاستثمار والهيئة الوطنية لتنمية الاستثمار، وسيتم التعامل مع كل منهما على حدة، على النحو التالي:

2-3-1- وكالة ترقية ودعم الاستثمار (APSI):

وهي وكالة حكومية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي ويشرف عليها ويوجهها رئيس مجلس الوزراء. على الملاك تسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس استثماراتهم من خلال توفير نافذة واحدة تضم جميع الإدارات والمصالح ذات الصلة. من أجل تقليص الإجراءات الإدارية والقانونية لإقامة المشاريع خلال مدة لا تتجاوز 60 يوماً، تقوم الهيئة بتقييم ودراسة المشاريع الاستثمارية قبل إجراء الرفض والقبول بموجب المادة 3 من المرسوم بقانون رقم 12-93 المؤرخ في 8 أكتوبر 1993. (وأخرون،، 2013، صفحة 04) قرار. تحت أرقام 01-03. (شريف، 2008، صفحة 111). تتولى وكالة ترقية ودعم الاستثمار المهام المبينة في الشكل أدناه:

الشكل 15: مهام وكالة ترقية ودعم الاستثمار.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم رقم: 12-93.

يوضح الشكل أعلاه وكالة تشجيع الاستثمار ودعمه، والتي، على الرغم من وجود لوائح ووظائف لتشجيع وتسهيل ودعم الاستثمار، إلا أنها فشلت في تحقيق أهدافها المرجوة، ربما بسبب حقيقة أنها اقتصرت على دور النافذة الواحدة. والبيروقراطية والمحسوبية والافتقار إلى الضمير المهني، إلى جانب مركزها في العاصمة، إلى صعوبات في تدفق المعلومات.

2-3-2- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI):

هي مؤسسة عامة ذات شخصية معنوية واستقلال مالي. فهو يجمع بين وظائف وكالة تشجيع ودعم الاستثمارات (APSI) والوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSJ) لمساعدة المستثمرين في استكمال الإجراءات اللازمة لاستكمال استثماراتهم بسبب الصعوبات التي يواجهها أصحاب المؤسسات في تجاوز العقبات. وينعكس تنفيذ خطة الإصلاح الاقتصادي في الرسم البياني أدناه: (السعيد، 2001، صفحة 8)

الشكل 16: مهام وكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: بربيش السعيد، "التمويل التجاري كبديل لتمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، ملتقى دولي حول المشروعات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية، سطيف، يومي 29 و30 أكتوبر 2001، ص8.

يوضح الشكل أعلاه مهمة الجهاز القومي لتنمية الاستثمار الذي تم تشكيله مع لجنة الاستثمار القومي برئاسة رئيس مجلس الوزراء، والمسؤولة عن تحديد الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني، وتشجيع ودعم إنشاء هذه الاستثمارات والمشاريع البحثية. كافة المعوقات التي يواجهها المستثمرون واقتراح الإجراءات والاستراتيجيات لتطوير هذه الاستثمارات. نافذة واحدة لا مركزية لمختلف الأدوات والمنظمات ذات الصلة بالاستثمار، والتي تتكون من مكاتب تمثيلية للمؤسسات والوكالات ذات الصلة. ويهدف إلى تبسيط إجراءات إنشاء وتنفيذ المشاريع بطريقة لا مركزية. (المواد، 25.23.19، 2001، الصفحات 7-8)

2-4- صندوق ضمان القروض:

صندوق ضمان القروض منظمة تتمتع بالاستقلال المالي والمعنوي. (المادة 02.01، 2002، صفحة 13)، لديها مجلس إدارة يضم ممثلين عن غرفة التجارة الجزائرية وعدة وزارات. يتم اختيار المدير العام للصندوق من قبل مجلس الإدارة ويكون مسؤولاً أمامه مباشرة. تأسست بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-373، الصادر في 11 نوفمبر 2002. تضمن هذا القانون التوجيهي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والذي تم تطبيقه فعلياً في مارس 2004. في إعلان أدلى به رئيس الجمهورية عند افتتاح تأسست الدورات الوطنية الأولى للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة FGAR، أو المؤسسة المالية التي تتحمل مخاطر عدم سداد القروض للبنوك، برأس مال 30 مليار دينار جزائري. مصادر التمويل لهذه المؤسسة المالية هي مساهمة الدولة وإنشاء صندوق خاص يعتبر نقطة انطلاق للترويج لهذا القطاع كأول أداة مالية متخصصة لفائدة المشاريع الصغيرة والمتوسطة. في الواقع، هناك ثلاث مراحل لهذه الآلية يمكن تلخيصها في النقاط التالية: (المرسوم التنفيذي رقم 02-373، 2002)

- تقدم الشركات الصغيرة والمتوسطة طلب القرض إلى أحد البنوك.
- لدعم الشركات الصغيرة والمتوسطة، يطلب الصندوق من الشركات تقديم شهادة ضمان قرض من الصندوق.
- يدفع الصندوق قسطاً سنوياً للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم أثناء حصولها على قرض.
- حالة عدم القدرة على التسديد، فعليه دفع تعويض للبنك حسب نسبة الضمان المتفق عليها.

لعل أهم أهداف الصندوق هي:

- تسهيل الحصول على قروض الاستثمار اللازمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- ضمان سداد القروض المصرفية من قبل الشركات الصغيرة والمتوسطة بدون ضمانات تطلبها البنوك.
- حل أحد أهم القضايا بالنسبة للشركات الصغيرة والمتوسطة (ضمانات).
- التحول من دور أموال المانحين من الدولة إلى دور الدولة الضامنة للقروض.

2-5- الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر وصندوق الضمان المشترك للقرض المصغر:

حيث سيتم أولاً التطرق إلى الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM كما يلي:

2-5-1- الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM :

تأسست بموجب المرسوم الرئاسي رقم 04-13 بشأن مؤسسات التمويل الأصغر والمرسوم التنفيذي رقم 04-14 بإنشاء الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر. (المواد 8.5.3، 2002، صفحة 13)

هي مؤسسة ذات طابع خاص، تتمتع بشخصية معنوية واستقلال مالي، وترتبط برئيس مجلس الوزراء، بينما تقع مسؤولية متابعة المؤسسة على الوزير المسؤول عن عملها (المرسوم التنفيذي رقم 04-14، 2004، صفحة 03) كما هو مبين أدناه:

الشكل 17: مهام الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: المرسوم التنفيذي رقم 04-14. المؤرخ في 22/01/2004. الجريدة الرسمية العدد 06. الصادرة في 25/01/2004. ص 09.

يوضح الجدول أعلاه مهام الهيئة الوطنية للتمويل الأصغر، والتي تم تخصيصها لمجموعات ليس لديها دخل، أو مجموعات ذات دخل غير مستقر وغير منتظم، للحصول على سلف مصرفية صغيرة يتم سدادها خلال فترة زمنية معينة لتشجيع الأفراد على العمل وتطوير الحرف اليدوية الصغيرة وخفض نسبة الفقر وتحسين ظروف العاطلين عن العمل وعمل وكالة التسيير هو:

✓ مجلس التوجيه: تضم ممثلين عن المؤسسة لهم صلات بالمؤسسة، وممثلين عن الجمعيات الوطنية يشاركونها أهداف المؤسسة.

- ✓ المدير العام: يعين بناء على اقتراح الوزير المكلف بالعمليات.
- ✓ لجنة المراقبة: وتتكون من 03 أعضاء يعينهم مجلس التوجيه.

2-5-2- صندوق الضمان المشترك للقرض المصغرة:

يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، يتم انتخاب ممثلي البنوك والمؤسسات المالية كرئيس من خلال أعضاء مجلس الإدارة، بدلاً من صندوق حماية مخاطر التمويل الأصغر. المستفيدون من مؤسسات التمويل الأصغر والمؤسسات المالية. المشاريع التي تتلقى إعانات من ANGEM بالإضافة إلى سداد جميع الديون والفوائد بناءً على طلب المؤسسة المالية في حالة تخلف المشروع عن السداد في حدود 85% من قيمة القرض. (المرسوم التنفيذي رقم: 04-16، 2004، الصفحات 15-16)

2-6-2- لجان دعم وترقية الاستثمارات المحلية CALPI ووكالة التنمية الاجتماعية:

بالإضافة إلى الهيئات والمؤسسات المذكورة أعلاه، نجد أيضاً لجاناً ووكالات إنمائية اجتماعية تدعم وتشجع الاستثمارات المحلية، على النحو التالي:

2-6-1- لجان دعم وترقية الاستثمارات المحلية:

تأسست على المستوى المحلي عام 2004 بموجب التوجيه الوزاري رقم 28 بتاريخ 15.05.1994. وتسعى إلى توفير المعلومات الكافية لأصحاب المشاريع حول طرق الضمان والتسهيل في تخصيص الأراضي للمستثمرين وتقديم التقارير ذات الصلة إلى أصحابها. وبحسب بيانات وزارة الداخلية والمجتمعات المحلية، فقد بلغ عدد المشاريع المستفيدة من دعم هذه اللجان في الفترة 1994-1999 مشاريع حياة الأراضي نحو 13 ألفاً. ومن المتوقع أن يستوعب المشروع بعد تنفيذه واكتماله وتشغيله حوالي 311 ألف نسمة موزعين على معظم فروع القطاع الاقتصادي، وبحلول نهاية عام 1999 تم الانتهاء فعلياً من حوالي 500 مشروع. الأنشطة هي على النحو التالي:

جدول 22: توزيع المشاريع المنجزة على الأنشطة الاقتصادية

النسبة %	المشاريع المنجزة
25	الصناعة
08	الزراعة
03	السياحة الصناعة التقليدية

38	البناء الأشغال العمومية
10	التجارة
15	الخدمات الأخرى

المصدر: لخلف عثمان، "واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتمييزها - دراسة حالة الجزائر -"، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003، ص 290.

يوضح الجدول أعلاه توزيع المشاريع المنجزة لمختلف الأنشطة الاقتصادية، حيث تمثل الصناعة 25%، والزراعة 08%، وسياحة الصناعة التقليدية 03%، والبناء والأشغال العامة 38%، والتجارة 10%، وخدمات أخرى 15%.

2-6-2- وكالة التنمية الاجتماعية ADS:

تأسست عام 1996 كمؤسسة عامة ذات شخصية معنوية واستقلال مالي، تحت إشراف رئيس مجلس الوزراء ووصاية الوزارات المكلفة بالأنشطة الاجتماعية، لتقديم القروض الصغيرة لدعم المشاريع الصغيرة وتطويرها. هذا هو البرنامج الذي ينشئ عقود ما قبل التوظيف للعاطلين عن العمل، ويوفر قانوناً خاصاً يهدف إلى مكافحة الفقر. يتم معالجة البطالة من خلال الإدارة المرنة للشبكات الاجتماعية والبرامج التي تستهدف الفئات الضعيفة وأهم الوظائف والمهام، ويرد عرض عام لوكالة التنمية الاجتماعية في الرسم البياني أدناه

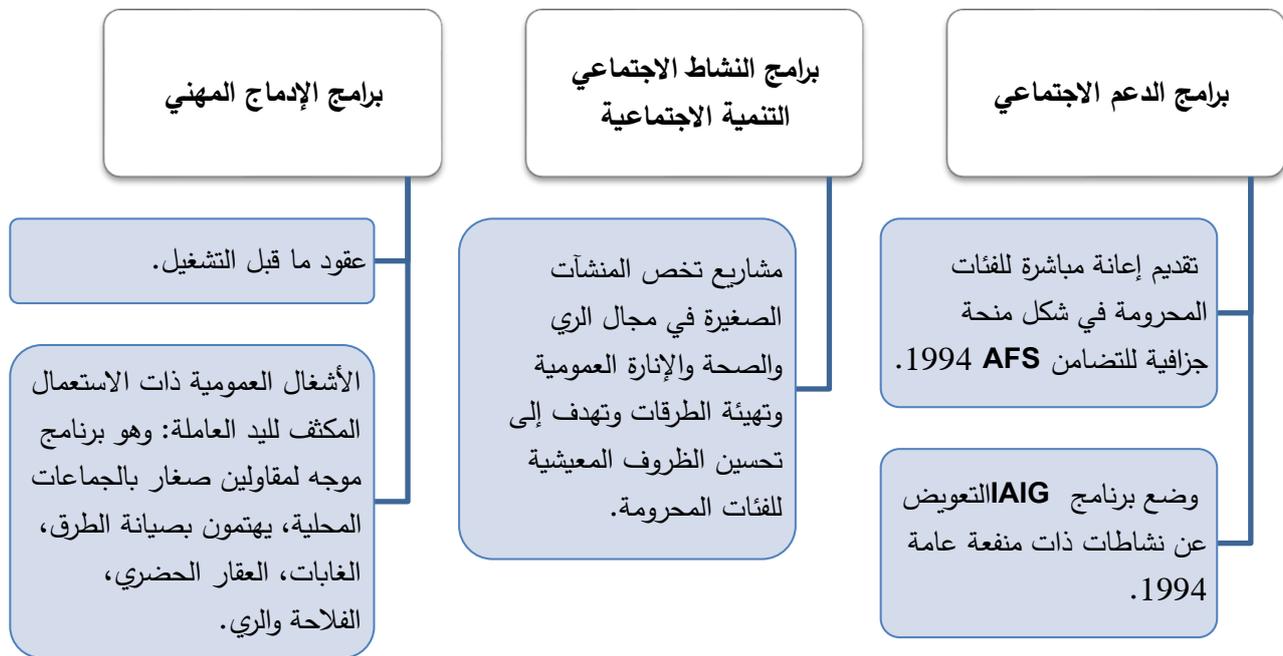
الشكل 18: مهام وكالة التنمية الاجتماعية.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: صالح صالحي، أساليب تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الجزائري، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 04 سطيف، 2002، ص 38.

يوضح الشكل أعلاه مهمة وكالة التنمية الاجتماعية التي تهدف إلى تطوير الحرف اليدوية الصغيرة والمؤسسات المحلية والصناعات التقليدية. ومن بين هذه المهام نذكر توفير القروض الصغيرة لتنمية المشروعات الصغيرة والمتوسطة، واستيعاب أكبر عدد ممكن من القوى العاملة، وجمع المساعدات المالية اللازمة لإظهار رسالتها الاجتماعية ... إلخ. تشمل البرامج التي تشرف عليها الوكالة ما يلي:

الشكل 19: برامج وكالة التنمية الاجتماعية.



المصدر: شعيب أتشي، "واقع وأفاق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر في ظل الشراكة الأورو جزائرية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، فرع تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر. 2007-2008. ص 79.

وكالة التنمية الاجتماعية لديها العديد من البرامج بالإضافة إلى برامج الدمج المهني. هذه هي برامج النشاط الاجتماعي وبرامج الدعم الاجتماعي. يوضح الشكل السابق هذه البرامج.

2-7- الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC:

كان الغرض من هذه العمليات هو تعديل الاقتصاد الجزائري للإصلاحات الواسعة التي تم إجراؤها. تم تحديدها في المرسوم التشريعي رقم 94-09 (المرسوم التشريعي رقم 94-09، 1994، صفحة 03) والمرسوم التنفيذي رقم 94-188 الصادر في 26 مايو 1994 (المرسوم التشريعي رقم 94-188، 1994، صفحة 05).

وظفت الدولة العاطلين عن العمل لتطوير مشاريع أعمال صغيرة جديدة لهم. كان لا بد من القيام بهذه "المشاريع" من أجل إنجاز المهام التالية: (المادة 04، 1994، صفحة 06)

الشكل 20: مهام الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة.



المصدر: شعيب أتشي، "واقع وأفاق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر في ظل الشراكة الأورو جزائرية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، فرع تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر. 2007-2008. ص 79.

يوفر CNAC تغطية تأمينية للعاطلين عن العمل من خلال تشخيص وتحسين أداء المؤسسات السليمة. كما أنها توفر رأس المال للمؤسسات التي تواجه صعوبات مالية وتؤدي مهام أخرى كما هو مذكور في الشكل السابق. يتمثل دور CNAC في العمل كشركة رأس مال مخاطر ومشارك مؤقت في رأس مال المؤسسة من خلال مشاركتها في المشاريع التي تواجه صعوبات. (أتشي، 2007-2008، صفحة 79)

3- المشاكل والصعوبات التي تواجهها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

على الرغم من التركيز على الشركات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، إلا أنها تواجه العديد من المشاكل والعقبات التي تعيق كفاءتها. يمكن تقليل هذه المشاكل إلى:

3-1- المشاكل التنظيمية والإدارية:

المؤسسات الجزائرية مقيدة في قدرتها على العمل بسبب كثرة الانتهاكات الموجودة داخلها. هذا يؤدي إلى العديد من أوجه القصور في كل من المهارات التنظيمية والإدارية فضلا عن عجز واضح في الخبرة الاقتصادية. وهذا له تأثير ضار على الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم، والتي تعاني من العديد من الصعوبات بفضل حكم اتخاذ القرارات الفردية البيروقراطية من جهة وانتقال البيروقراطية والفساد الإداري والرشوة والمحسوبية والانحراف من جهة أخرى. هذا يثني المستثمرين عن العمل مع هذه المؤسسات، حيث تتطلب العديد من المشاريع الاستثمارية أوراقاً إضافية وموافقات تنقطع بسبب الإجراءات البيروقراطية. (مزهودة، 2003،، صفحة 14)، ضافة إلى ذلك، يتم إعاقة الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم بسبب التباطؤ الإداري في التنفيذ والإجراءات البيروقراطية المتعلقة بالحصول على الموافقة على المشروع. (مباركي م.، 2002،، صفحة 93)، ويرجع ذلك إلى صعوبة الحصول على الموافقة على المشروع إلى جانب الإجراءات البيروقراطية التي تؤدي إلى إبطاء التنفيذ. بسبب: (سمية، 2009-2010،، صفحة 76)

- هذا النوع من المؤسسات لم ينشأ بعد في الاقتصاد الجزائري بسبب عدم وجود عقل مهياً لهضم وفهم خصوصياته للتعامل معه.
- سرعة اتخاذ القرار ونشر النصوص القانونية لا يقترن بتنفيذ وتفعيل الأجهزة التنفيذية.
- صعوبة في إتمام الإجراءات، بحسب تقرير لوزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، تبين أن الإجراءات المتعلقة بتسجيل الأعمال معقدة وطويلة، بإجمالي 18 وثيقة، في حين أن الوقت اللازم لتأسيس عمل تجاري تتراوح من بضعة أشهر إلى 3 سنوات في عام 2006، اعتماداً على طبيعة النشاط، بينما يستغرق بدء مشروع في ألمانيا من 1 إلى 24 أسبوعاً، ومن 4 إلى 7 أسابيع في البرازيل ومن 1 إلى 28 أسبوعاً في إسبانيا. (سمية، 2009-2010،، صفحة 77)

3-2- المشاكل التمويلية والضريبية:

يعتبر التمويل من أهم وأخطر المشاكل التي تواجه تنمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، حيث يعتبر التمويل مرحلة أساسية لتنفيذ المشاريع الاستثمارية، خاصة في مرحلة البدء، حيث يكون التمويل شديد الصعوبة. يمكن أن يعزى إلى:

- لآثار السلبية للإدارة البيروقراطية ومركزية صنع القرار في البنوك العامة.

- استحضار شروط الحرية الاقتصادية وتحرير التجارة في إطار منظمة التجارة العالمية، وقبول مبدأ حماية المنتجات المحلية من خلال التعريفات الجمركية، ودعم الصناعات الناشئة المهتدة بالواردات.
- عدم وجود نظام معلومات فعال ومحدد لأنواع المنتجات المحلية، مما يؤدي إلى رسم خريطة اقتصادية لتوطين الشركات والمنتجات، ومن ثم صياغة سياسات الحماية اللازمة لتطوير الشركات الصغيرة والمتوسطة.

لذلك، من أجل مواجهة التحديات المفروضة، من الضروري تهيئة كل الظروف المواتية للجزائر من خلال توفير بيئة أو مساحة خاصة، وذلك لتوفير الدعم المناسب للمنتجات الوطنية، ولهذا فمن الضروري قبل كل شيء وضع مجموعة من السياسات لحماية المنتجات المحلية، يمكن تلخيص أهمها على النحو التالي: (الناصر، 2008-2011، ، صفحة 122)

- حماية الأنشطة والصناعات المختلفة المهتدة بالواردات.
- صياغة السياسات بهدف رئيسي هو الحفاظ على ميزان المدفوعات.
- وضع إجراءات لمنع بيع المنتجات المستوردة بأقل من الأسعار المحلية.

3-4- المشاكل المرتبطة بالعقار الصناعي:

تعاني الشركات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر من مشكلة العقارات الصناعية، والتي تعتبر من أهم المشاكل التي تواجهها هذه المؤسسات من أجل تطوير المشاريع الاستثمارية المختلفة، ويرجع ذلك إلى: (الناصر، 2008-2011، ، صفحة 123)

- مدة عقد إيجار الأرض الاستثمارية.
- الرفض غير المعقول للطلبات وعدم منح العقارات الصناعية للمستثمرين.
- الافتقار إلى سلطة اتخاذ القرار فيما يتعلق بتخصيص الأراضي وتشغيل الفضاء الصناعي.
- تخصيص أراضي محدودة للأنشطة الصناعية.
- عدم كفاية النظر في الأوزان الإجرائية والتخصيصات العقارية المتعلقة بتأسيس العقارات.
- القضايا المحاسبية المتعلقة بالميزانية والاستهلاك وتكاليف الإعداد.
- العقارات الصناعية قطاع معقد، تحكمه العديد من النصوص والعديد من المحاورين، بدون صلاحيات واضحة يمكنها اتخاذ القرارات، مما يجعل قضايا الأراضي خاضعة لقطاعات متعددة .

- تحويل العديد من المناطق إلى تجمعات حضرية على حساب البنية التحتية والمرافق.
 - قضايا عقود الملكية التي تظل شائكة بالنسبة لبعض الأراضي. (مدفوني، 2006، صفحة 73)
- لذلك وبسبب العوامل المذكورة أعلاه، لا يزال سوق العقارات خاضعًا للعديد من المؤسسات ولم يتم تحريره بشكل يحفز الاستثمار.

3-5- المشاكل التسويقية:

- تواجه الشركات الجزائرية الصغيرة والمتوسطة العديد من القضايا التسويقية بسبب ضيق أفقها. تتبع هذه القضايا من ضيق الأفق العام والاقتصاد الصغير: (بلوناس، 2003، صفحة 09)
- تفشل العديد من المشاريع الاستثمارية لأنها تفتقر إلى فهم مبادئ التسويق.
 - يكلف ترويج المنتج وتنشيط المبيعات الكثير من المال.
 - إن تراجع المعرفة والخبرة التسويقية يجبر هذا المجال على المعاناة.
 - تساعد اللوائح الجمركية غير الكافية المنتجات المحلية على تجنب مخاطر التعرض للواردات.
 - عدم ثقة المستهلكين بالمنتج المحلي مقارنة بالمنتجات المنافسة.

خلاصة الفصل:

تمحور الفصل الثالث الذي جاء بعنوان المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حول أهمية هاته المؤسسات في الاقتصاد الوطني، حيث تم أولاً تقديم تعاريف لها ثم تطورها وتطرقنا إلى أدائها ومحاولاتها لخلق الإضافة اللازمة.

وكذلك توضيح زيادة أعدادها ومساهمتها في خلق فرص عمل وتحسين صادرات البلاد خارج قطاع الطاقة. تركّز الحوافز التي قدمتها الحكومة الجزائرية لتطوير ودعم هذه المؤسسات على ضرورة إعادة النظر في نظام المراقبة والإدارة المعتمد لديها لتحسين أدائها بمستويات باستخدام الأساليب الحديثة في الإدارة والتسيير.

الفصل الرابع

الدراسة التطبيقية

تمهيد:

بعد إلقاء الضوء على أهم المفاهيم المتعلقة بالإطار النظري لمتغيرات الدراسة في الفصول السابقة، سنحاول من خلال هذا الفصل معالجة الإشكالية والتحقق من الفرضيات المطروحة بدلالة الواقع الميداني للمؤسسات، محاولين إسقاط ما تم التطرق إليه نظرياً على ميدان الدراسة والمتمثل في أثر أدوات مراقبة التسيير في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، وعليه فمن أجل الحصول على نتائج ذات قيمة علمية يمكن الاستفادة منها في فهم أو تفسير المشكلة قيد الدراسة، يجب أن تكون طريقة الحصول على هذه النتائج مبنية على منهج علمي سليم، وهذا ينطبق على دراسة الحالية، حيث سنبين في هذا الفصل كل الأسس والإجراءات المنهجية التي من خلالها تم التوصل إلى النتائج النهائية للدراسة، وانطلاقاً من ذلك تضمن هذا الفصل منهج البحث، مجتمع البحث وعينته، ووصف الأدوات وإجراءات جمع البيانات الأولية من المؤسسات المستهدفة وكيفية تطبيقها والمعالجات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات، مع تبيان كيفية تصميم وبناء أداة الدراسة وهي الاستبيان وخطوات التحقق من صدقها وثباتها، بالإضافة إلى وصف متغيرات الدراسة، والطرق الإحصائية المتبعة في تحليل البيانات . وفي المجلد سنتطرق في هذا الفصل إلى:

- ◀ **المبحث الأول:** لإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة.
- ◀ **المبحث الثاني:** التحليل الوصفي لدراسة.
- ◀ **المبحث الثالث:** عرض النتائج المرتبطة باختبار الفرضيات.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة

1- منهجية الدراسة

يعكس هذا المطلب المنهجية المتبعة في إعداد هذه الدراسة، انطلاقاً من المنهج المتبع، وتحديد نموذج عينة الدراسة، بالإضافة إلى تصميم نموذج الدراسة.

1-1- منهج الدراسة

مما هو متفق عليه، أن منهج البحث يختلف باختلاف المواضيع والمشكلات المطروحة، فملائمة المنهج لمشكلة البحث، وتحقيق أهدافه يجعل النتائج المتوصل إليها أكثر مصداقية وقرباً من الواقع. وبناء على هذا استخدم الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. ولقد استخدم المنهج الوصفي باعتباره واحد من المناهج الأساسية في البحوث العلمية، حيث كان الهدف هو جمع المعلومات والبيانات وتصنيفها والتعبير عنها كميًا، ثم تحليلها واستنباط العلاقات المحتملة بين المتغيرات قيد الدراسة مع محاولة تفسيرها في ضوء ما توصلت إليه البحوث و الدراسات السابقة المرتبطة بمشكلة الدراسة، حيث تم جمع المعلومات العامة للعينة قيد الدراسة وهي المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و التعرف على خصائصها العامة وكذلك المعرفة آراء واتجاهات العاملين في ميدان مراقبة التسيير حول تأثير ودور الآليات المختلفة للعملية (أدوات مراقبة التسيير) في تطوير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في بلادنا.

1-2- مجتمع الدراسة الميدانية

سيتم من خلال هذا المطلب تحديد مجتمع الدراسة وطريقة اختيار العينة، وتحديد خصائص المؤسسات الاقتصادية محل عينة الدراسة، حيث يعرف مجتمع الدراسة على أنه جميع عناصر ومفردات المشكلة أو الظاهرة قيد الدراسة (عثمان، 2000، 137). ويشمل جملة المؤسسات الاقتصادية التي تعمل في ولايات الشمال الغربي الجزائري، ونظراً لكبر عددها وتوزعها الجغرافي الكبير، فقد تم اختيار عينة غير عشوائية شملت مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الصغيرة والمتوسطة، من المؤسسات الاقتصادية في كل ولاية، وذلك لعدة عوامل منها:

- كبر وضخامة مجتمع الدراسة، وبالتالي استحالة اختبار جميع أفراد مجتمع الدراسة
- شساعة التوزيع الجغرافي لمجتمع الدراسة بولايات الغرب الجزائري.
- اختلاف طبيعة وحجم النسيج المؤسساتي من ولاية إلى أخرى، فهناك ولايات لديها مناطق صناعية وعدد كبير من المؤسسات على عكس ولايات أخرى
- عدم استجابة عديد المؤسسات الاقتصادية لقبول إجراء الدراسة الميدانية فيها

▪ ضغوطات الوقت والجهد والإمكانيات المتوفرة للباحث.

ونظرا للعدد الكبير لعدد العمال في المؤسسات الاقتصادية محل عينة الدراسة واختلاف فئاتهم ووظائفهم، ولتحقيق أهداف الدراسة والحصول على المعلومات المناسبة، اختار الباحث أن يتوجه بالاستبيان إلى فئة معينة، وهي كل من له علاقة وارتباط بموضوع مراقبة التسيير ومهامها وأبعادها داخل المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، انطلاقا من الإداريين والإطارات للمؤسسات المرتبطة بمهامهم بوظيفة مراقبة التسيير كالمديرين، مراقبي التسيير، المحاسبين، المدققين، رؤساء المصالح والأقسام، وكل من له علاقة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، كما تم التركيز أيضا على مختلف المعنيين بتطبيق الحوكمة.

1-3- عينة الدراسة الميدانية

يمكن تعريف العينة على أنها شمول جزء من المجتمع الإحصائي، بحيث يكون هذا الجزء ممثلا دقيقا لخصائص المجتمع المسحوب منه هذه الجزء، ويمكن تعريفها بأنها جميع البيانات والمعلومات من عناصر وحالات محددة يتم اختيارها بأسلوب معين من جميع عناصر مفردات ومجتمع الدراسة وبما يخدم ويتناسب ويعمل على تحقيق هدف الدراسة (عثمان، 2000، 137).

وفي دراستنا هذه اشتملت العينة على بعض مسيري ومراقبي التسيير ورؤساء المصالح لبعض المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكان عددهم 92 الذين ساعدونا في ملئ هذا الاستبيان.

ويمكن الاستعانة بالجدول التالي لتوضيح عدد الاستبيانات الموزعة والمسترجعة في كل منها:

جدول 23: معدل توزيع الاستبيان

المعدل %	الاستبيانات المسترجعة	المعدل %	الاستبيانات الموزعة	
53.26	49	46.66	56	وهران
21.74	20	24.17	29	معسكر
11.95	11	14.17	17	سعيدة
13.05	12	15	18	سيدي بلعباس
100	92	100	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحث بناء على المعطيات المستوحاة من البيانات

2- أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية

1-2- بناء الدراسة

كما سبق وأشرنا سابقا في منهجية الدراسة، حيث عند بناء هذه الدراسة سنحاول مقارنة وتفسير البيانات بالاعتماد على مصدرين أساسيين للمعلومات وهما:

2-1-1- المصادر الثانوية:

وهي جميع المصادر التي تم الاعتماد عليها من أجل التأصيل النظري لموضوع الدراسة، والتي تشمل ما استطاع الباحث الوصول إليه من المراجع والمؤلفات السابقة من أبحاث وكتب ومجلات ومقالات، أطروحات ومدخلات ومواقع الأنترنت، باللغات العربية والفرنسية والإنجليزية ذات العلاقة بموضوع دور عملية مراقبة التسيير ومختلف أدواتها وجوانبها

2-1-2- المصادر الأولية:

وتمثلت في عدة طرق وأدوات مختلفة لجمع البيانات الأولية، حيث اشتملت على الأدوات التالية:

2-1-2-1- الملاحظة:

وهي تعتبر من أهم أدوات جمع البيانات وغالبا ما تكون السبب المباشر في تبلور فكرة ومشكلة البحث في ذهن الباحث، ولقد لعبت الملاحظة دورا محوريا في دفع الباحث لاختيار موضوع الدراسة بحكم دراسته ومطالعاته المكثفة في موضوع مراقبة التسيير وأدواته من جهة، وبحكم تخصصه الأكاديمي من جهة أخرى. حيث لاحظ الباحث التباين الجلي القائم بين الجانب النظري للدور الفعال لمراقبة التسيير في تطوير المؤسسات الصغيرة المتوسطة وتحسين أدائها كحقيقة مسلم بها، وما هو قائم فعلا في الواقع الميداني للمؤسسات، ولاحظ كذلك - على الأقل من الناحية الظاهرية- أن نسبة كبيرة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعاني مشاكل وصعوبات في أدائها ونموها الاقتصادي، مما دل الباحث على افتراض وجود خلل أو مشكل ما أو بطء في النمو يمكن أن يفسر بمدى تطبيق مراقبة التسيير وأدواته داخل هذه المؤسسات.

كما استخدم الباحث أسلوب الملاحظة في هذه الدراسة كأداة مكملة لأداتي الاستبيان والمقابلة، حيث تم الأخذ ببعض المشاهدات وتسجيل الملاحظات المفيدة وتجميعها أثناء الدراسة استطلاعية على مستوى عينة من المؤسسات الاقتصادية في كل من ولاية سعيدة معسكر سيدي بلعباس ووهران، وقد مكن ذلك الباحث من الفهم الجيد لبعض أبعاد مشكلة الدراسة على أرض الواقع، ومن تم الاعتماد عليها واستخدامها فيما بعد أولا في بناء وتصميم الاستبيان وثانيا في محاولة إيجاد تفسير وتحليل جيد لنتائج الدراسة.

2-2-1-2- المقابلة:

يمكن وصف المقابلة على أنها لقاء مباشر يجمع ما بين الباحث العلمي، وأفراد العينة المختارة للدراسة وجها لوجه، للحصول على معلومات تخص موضوع البحث العلمي، ويتم ذلك بصورة مباشرة دون وسيط، وتعد طريقة المقابلة من أكثر أدوات الدراسة صدقاً (الحق، 1998، صفحة 145). وكما يشير جاثرون فإن المقابلة المنتظمة هي في الأساس عبارة عن استبيان يتم فيه قراءة الأسئلة من قبل الباحث (Gratton & Jones, 2004, p. 142).

وتم إجراء عدة مقابلات مع مجموعة من الدكاترة والأساتذة من مختلف جامعات الوطن وكذلك من خارج الوطن، خاصة المتخصصون منهم في ميدان مراقبة التسيير وكذلك موضوع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. قصد الاستفادة من آراءهم وتوجيهاتهم في كل مجريات البحث وتصميمه وفق المنهج العلمي الصحيح (انظر قائمة الخبراء في الملحق رقم 03). وتم كذلك إجراء مجموعة من المقابلات شخصية مع فئة من الموظفين المعنيين بالإجابة على الاستبيان، خصوصاً مسؤولي مصلحة مراقبة التسيير وكذلك رؤساء ومديري المؤسسات من الذين يملكون خبرة في المجال، حيث زدوا الطالب الباحث بعدة معلومات هامة ساهمت في تحديد معالم مشكلة البحث، وكشف مختلف جوانبها إضافة لتحديد الطرق العلمية الصحيحة الشائعة الاستخدام لقياس متغيرات البحث.

ومن هذا المنطلق استخدم الباحث المقابلة، كارتكاز لبناء وتصميم الاستبيان فيما بعد، حيث يرجع الطالب الباحث استخدامه لهذه الطريقة في جمع البيانات لعدة أسباب نذكر منها:

- إمكانية التأكد من فهم المبحوثين للمصطلحات والمفاهيم التي ستستعمل لاحقاً في الاستبيان والتحقق من قدرتهم على الإجابة كتابياً على العبارات.
- إمكانية التعمق واستفسار المبحوثين على أكبر قدر ممكن من المعلومات، والتي قد تفيد فيما بعد في كل خطوات الدراسة من تصميم الاستبيان إلى تفسير النتائج.
- المرونة والقابلية للشرح والتوضيح حيث يمكن للمستجوب في حالة صعوبة أو عدم فهمه للأسئلة أن يستوضح من الباحث ذلك. مع إمكانية تعريف المبحوثين على المقصد من الأسئلة، وهي ما قد لا توفره أدوات الدراسة الأخرى كالاستبيان.
- يمكن للباحث تقديم نفسه وبناء علاقة ودية من الثقة والاحترام، خاصة عند التعامل مع أفراد العينة في البيئة الضاغطة للعمل داخل المؤسسات.

2-1-2-3- الدراسة الاستطلاعية:

بعد الحصول على الموافقة من الجهة العلمية المخولة، قام الباحث بجملة من الإجراءات تحضيراً لإنجاز الدراسة تنظيمياً ومنهجياً في أفضل الظروف. وابتدأت هذه الإجراءات بمجموعة من اللقاءات مع السيد المشرف انتهت بوضع خطة زمنية وتنفيذية لكل مراحل إنجاز الدراسة وذلك حسب الإمكانيات والموارد المتاحة للباحث، حيث وبعد جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات النظرية والميدانية حول مشكلة الدراسة، وإتمام كل المسائل الإدارية من أجل تسهيل إنجاز الدراسة التطبيقية. اشتملت الدراسة الاستطلاعية على مرحلتين رئيسيتين كانت كالتالي:

✓ المرحلة الأولى: بناء أداة الدراسة.

في هذه المرحلة قام الباحث بمرافقة من السيد المشرف بأهم خطوة في إي بحث علمي و هي تحديد وضبط أداة جمع البيانات، حيث قام بتصميم صورة أولية للاستبيان بعد مراجعة كل ما استطاع الوصول إليه من مراجع و مصادر ورقية و الكترونية و كذلك الاطلاع على الطرق و الإجراءات المستخدمة في الدراسات المشابهة، وفي نفس الوقت قام بالعديد من المقابلات مع ذوي الاختصاص من الخبراء و المختصين في المجال (قائمة الخبراء و المختصين الملحق رقم 03)، واطلاعه على هذه صورة أولية من الاستبيان، حيث طلب من هؤلاء الخبراء إبداء الرأي في مدى صلاحية الاستبيان و محاوره وعباراته مع تقديم ما يروونه مناسباً من اقتراحات أو تعديلات. (انظر إلى قسم التحقق من صدق الاستبيان صفحة 191)

✓ المرحلة الثانية: التحقق من الأسس العلمية لأداة الدراسة.

بعد الخطوات التي أجريت في المرحلة السابقة والتي كانت بهدف ضبط وتحديد الأداة التي ستعتمد في الدراسة الأساسية. تم تطبيق الاستبيان على عينة مشابهة في خصائصها للعينة الرئيسية المستهدفة من الدراسة، اشتملت هذه العينة على 25 مستجوب تابعين ل 25 مؤسسة جاءت ما بين مؤسسات صغيرة ومؤسسات متوسطة من ولايت العينة المذكورة سابقاً (انظر الصفحة 184). استبعدت هذه المؤسسات من عينة البحث الأساسية فيما بعد وقام الباحث أثناء هذه الخطوة بالإجراءات التالية:

- التحقق من الأسس العلمية لأداة الدراسة، من خلال طريقة التطبيق وإعادة التطبيق للأداة المستخدمة من أجل إيجاد الثبات، وطريقة الاتساق الداخلي ألفاكرونباخ من أجل إيجاد الصدق.

- الاستفادة من تجريب أداة الدراسة على عينة مماثلة للعينة الرئيسية للدراسة وذلك لمعرفة مدى مناسبتها من حيث الصعوبة والقابلية للتطبيق الميداني مع إيجاد نظام لترتيب وتسلسل مع محاولة معرفة الوقت المناسب وتحديد المواعيد بشكل يوفر الجهد والوقت على الأفراد العينة وعلى الباحث.
- تدريب الباحث على القيام بتطبيق الاستبيان وتصحيح أكبر عدد ممكن من أخطاء القياس التي قد يرتكبها.

وتجدر الإشارة إلى أن الدراسة التي قام بها الباحث في مستوى الماستر، بالإضافة للدراسة الاستطلاعية الأخيرة، أفادت الباحث كثيرا في إنجاز الدراسة الحالية. حيث اكتسب الكثير من المعلومات والخبرات فيما يخص العينة وطرق التعامل معها، وشكل تصور واضح عن كيفية تنفيذ كل مراحل الدراسة الحالية.

2-1-2-4- الاستبيان:

تعتمد الدراسات العلمية مهما كان نوعها على أدوات ووسائل لجمع المعلومات والبيانات للتحقق من فرضياتها، ومن أجل الوصول إلى النتائج يمكن أن تساعد في تفسير أو حل الإشكالية المطروحة، ومن أجل ذلك تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات. وكما يرى عبد الحميد 2007 فإن أن الاستبيان يتضمن عدد من الأسئلة أو العبارات تتصل باستطلاع الرأي أو بخصائص أي ظاهرة متعلقة بنشاط معين، ومن مجموع الإجابات عن الأسئلة نحصل على المعطيات الإحصائية التي نحن بصدد جمعها (عبد الحميد عبد المجيد 2007، 22).

وعليه اعتمد الطالب الباحث على الاستبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة من ميدان الدراسة حيث تم بنائه وتصميمه بعد الاطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة والمشابهة ومسح ما أمكن الحصول عليه من الأدبيات النظرية للموضوع مراقبة التسيير والتي لها علاقة مباشرة بموضوع ومشكلة البحث، ومحاولة توظيفها في إعداد الاستبيان ومحاورة من أجل لمعرفة تأثير مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وبناء على ما سبق من الإجراءات تم بناء الاستبيان وفقا للمحاور التالية:

✓ المحور الأول: خصائص المسؤول والمؤسسة

يتضمن هذا المحور جزئين، الجزء الأول يتعلق بالمعلومات الشخصية الخاصة بالشخص المسير أو رئيس مصلحة في المؤسسة والتي تتمثل في مكانة الشخص في المؤسسة، السن، الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، والدافع لإدارة المؤسسة وجاءت كالتالي:

- المكانة في المؤسسة: ثلاث فئات اسمية.
- السن: أربع فئات فئوية.

- الجنس: في فئتين اسميتين.
- المؤهل العلمي: أربع فئات ترتيبية.
- الخبرة المهنية: أربع فئات فئوية.

أما الجزء الثاني للمحور الأول فيتعلق بخصائص المؤسسة المتمثلة في عمر المؤسسة، الشكل القانوني، طبيعة نشاطها، عدد عمالها، المنافسون لها، نظام الإنتاج المتبع، هيكل تمويلها، واتجاه المؤسسة في المستقبل، وكانت كالتالي:

- عمر المؤسسة: أربع فئات فئوية.
- الشكل القانوني للمؤسسة: أربع فئات اسمية.
- طبيعة نشاط المؤسسة: ثلاث فئات اسمية.
- عدد العمال: ست فئات ترتيبية.
- نظام الإنتاج المتبع في المؤسسة: ثلاث فئات اسمية.
- هيكل تمويل المؤسسة: ثلاث فئات اسمية.
- اتجاه المؤسسة مستقبلاً: ست فئات اسمية.

✓ المحور الثاني: أدوات التقدير والتخطيط (التخطيط)

يشتمل هذا المحور على عشرة عبارات تتعلق بدور ومساهمة أدوات مراقبة التسيير وبالضبط التقدير والتخطيط سواء كانت أدوات مراقبة التسيير تقليدية أو حديثة كالموازنات التقديرية، معدل العائد على الاستثمار، التكاليف المعيارية، والتكلفة المستهدفة، في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

✓ المحور الثالث: أدوات التحليل (الرقابة والقيادة)

يتضمن هذا المحور عشرة فقرات تبرز أهمية أدوات التحليل أي الرقابة والقيادة باعتبارها من أدوات مراقبة التسيير حديثة كانت أو تقليدية كالمحاسبة العامة، التحليل المالي، نقطة التعادل، التكاليف على أساس الأنشطة، والمحاسبة التحليلية في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

✓ المحور الرابع: أدوات المتابعة (التنظيم والتنسيق)

شمل هذا المحور عشرة فقرات أيضاً حاولنا من خلالها استيضاح أهمية أدوات المتابعة باعتبارها من أدوات مراقبة التسيير سواء كانت تقليدية أو حديثة كنظام المعلومات، إدارة الجودة الشاملة، لوحة القيادة، المقارنة المرجعية (باناش ماركينغ)، وبطاقة الأداء المتوازن في نمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

✓ المحور الخامس: الأداء

تضمن هذا المحور أيضا عشرة عبارات حاولنا من خلالها معرفة الأداء بالنسبة للعينة المدروسة، حيث ركزنا على الأداء التشغيلي البيئي التسويقي والمالي بصفتهم أكثر أنواع الأداء وجودا وملائمة لبيئة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

عند تحديد محاور الاستبيان وقيامنا بصياغة العبارات المشكلة لكل محور، حيث تم صاغتها بالمدلول الإيجابي بمعنى جملة خبر تفيد صحة الشيء. لقد قمنا بمراعاة النقاط التالية:

- استخدام اللغة البسيطة المفهومة والمناسبة لمستويات أفراد العينة.
- اختصار عبارات الاستبيان.
- ابتعاد صيغة العبارات والفقرات عن القابلية للتأويل.
- استخدام أشكال بسيطة للردود، مقياس ليكرت الخماسي.
- تجنب طرح الأسئلة الشخصية والأسئلة التي توجي إلى اختيار إجابة معينة.
- تجنب جعل الصفحة الاستبيان تبدو فوضوية، أو غير منتظمة.
- تجنب طرح الأسئلة التي تحتاج إجراء حسابات ذهنية قد تخرج المبحوث.

وقد تم إعداد استبيان وفق مقياس ليكرت الخماسي الذي يعتبر أكثر المقاييس شيوعا واستخداما في الدراسات الإدارية والاجتماعية لمعرفة اتجاهات وأراء ومواقف المبحوثين حيث يطلب منهم أن يحددوا درجة الموافقة أو عدم الموافقة على الخيارات المحددة، ويتكون من خمس درجات كما هو موضح في الجدول التالي (إضافة مراجع):

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	05	04	03	02	01

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن مدى الاستجابة يكون من (1-5)، كما تم اعتماد مستوى المعنوية (0.05)، لقبول أو رفض فرضيات الدراسة وهو من المستويات المعنوية العالية لتحديد نسبة الخطأ في مثل هذه الدراسات.

2-2- أساليب التحليل الإحصائي

اعتمد الباحث في معالجة بيانات ومعطيات الفصل التطبيقي على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم

الاجتماعية (SPSSv25) وعلى برنامج نمذجة المعادلات الهيكلية (SMART PLS4)

أما فيما يخص تحليل البيانات التي قد تم جمعها فقد اعتمد الباحث على المقاييس والاختبارات المناسبة بالاعتماد على الأدوات الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية.
- الانحراف المعياري لقياس مدى التبعثر الإحصائي وهو يتأثر بالقيم الشاذة حيث يمكن التعبير عنه بمقدار بعد البيانات وانتشارها بالنسبة للمتوسط الحسابي.
- المتوسط الحسابي للمقارنة بين التوزيعات المختلفة لظواهر الدراسة.
- معامل ألفا كرو نباخ للتعرف على ثبات الاختبار في قياس مستوى الاتساق الداخلي لعبارات المقياس.
- معامل الارتباط سبيرمان لمعرفة قوة الارتباط بين المتغير المستقل والمتغير التابع؛
- اختبار (Smirnov-Kolmogorov) و (Wilk-Shapiro) لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أو لا.
- تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر أبعاد المتغير المستقل على المتغير التابع.

3- ثبات وصدق وموضوعية أداة الدراسة

3-1- الصدق

يعتبر الاختبار أو المقياس صادق عندما يقيس بدقة كافة الظاهرة التي صمم لقياسها (Yogest , 2006). وبخصوص صدق الاستبيان تم إيجاده بطريقتين، يأتي تفصيلهما كالتالي:

✓ الطريقة الأولى: صدق المحتوى.

كما أشرنا في السابق، قمنا بأجراء دراسة استطلاعية والتي كان من بين أهدافها التحقق من صدق الأداة المستخدمة في الدراسة. حيث تم خلال هذا الإجراء عرض الاستبيان بصورته الأولية على مجموعة من المحكمين، لهم علاقة بالتخصص وذوي خبرة في مجال مراقبة التسيير بشكل عام أو عملوا كأساتذة في هيئة التدريس المنتمين إلى كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، وكذلك بعض الأساتذة المتخصصين في مجال البحث العلمي ومناهجه ببعض جامعات الغرب الجزائري. وذلك لفحص مدى قدرة عبارات الاستبيان ومحاوره على استقصاء رؤى واتجاهات المبحوثين بخصوص الظاهرة المستهدفة بالدراسة بدقة، وكذلك لإبداء الرأي حول مدى ملائمة محتوى الاستبيان من حيث وضوح فقراته ومضمونه وصياغته اللغوية، ومدى مناسبة العبارات للمحاور والأبعاد التي تندرج تحتها. مع الاستفسار عن أنسب طريقة لتصحيح وتفسير بياناته، إضافة إلى اقتراح تعديل أو حذف ما يروونه مناسباً.

وبالفعل تم تزويد الباحث بكثير من التوضيحات والتصويبات المهمة بخصوص الاستبيان المقترح، نذكر من أهمها تعديل بعض العبارات لتصبح أكثر ملائمة للهدف العام للأداة من جهة، وأكثر وضوحاً بالنسبة للمستجوب من جهة أخرى، وتم كذلك حذف بعض العبارات لعدم ارتباطها المباشر بأهداف الدراسة، مع الإبقاء أو التصديق على باقي ما جاء في الصورة الأولية للاستبيان. حيث تم في الأخير اعتماد المحاور والعبارات التي حازت نسبة اتفاق الخبراء 90% فأكثر. وبالتالي تم التحقق من صدق المحتوى للاستبيان. في انتظار التحقق من باقي أسسه السيكومترية.

✓ الطريقة الثانية: طريقة صدق الاتساق الذاتي.

بعد فحص صدق الاستبيان بطريق صدق المحتوى تم إعادة التحقق من صدق الاستبيان بطريقة ثانية وهي طريقة الاتساق الداخلي لعبارات ومحاور الاستبيان، وذلك بحساب معامل ارتباط بيرسون بين درجات كل عبارة من عبارات الاستبيان مع درجات الكلية للمحور الذي تنتمي إليه هذه العبارات، وتجدر الإشارة إلى أن هذا الإجراء تم تطبيقه فقط على المحاور التي تعتمد على مقياس ليكرت الخماسي بحكم أن بقية المحاور تستهدف التعرف على متغيرات مستقلة تتخلف باختلاف المؤسسة وشخص المستجوب.

ولقد استخدمنا برنامج (SPSS.25) وبرنامج (PLS04) من أجل مساعدتنا في حساب معامل الارتباط بيرسون لمتوسط درجات العبارات مع متوسط الدرجات الكلية للمحاور عند مستوى ثقة 05%، أي مستوى دلالة أقل من 0.05 ($Sig < 0.05$). على بيانات عينة استطلاعية تكونت من 25 مستجوب. (أنظر إلى قسم الدراسة الاستطلاعية صفحة 184).

✓ الاتساق الداخلي لمحور أدوات التقدير والتخطيط (التخطيط)

جدول 24: يوضح الاتساق الداخلي لمحور أدوات التقدير والتخطيط (التخطيط)

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	تحتوي مؤسستكم على مصلحة مراقبة التسيير	0,709	0,01
02	لديكم اعتقاد بأن مراقبة التسيير مهمة لمؤسستكم	0,733	0,02
03	مؤسستكم لديها إستراتيجية طويلة المدى تعلمون وفقها	0,724	0,02
04	مؤسستكم تضع خطط سنوية وتقوم بإتباعها وتقييمها	0,869	0,03
05	تعتمد مؤسستكم بالكامل على إعداد الموازنات التقديرية في عملية التخطيط للإستراتيجية والأهداف	100,9	0,02
06	تستعمل مؤسستكم الموازنات التقديرية كوسيلة للتنبؤ، التقدير والتخطيط	0,93	0,03

07	0,581	0,03	مؤسستكم تعتمد على الدراسات عند قيامها بالمشاريع والاستثمار
08	0,854	0,02	مؤسستكم لديها معايير لتقييم استثماراتها
09	0,813	0,04	يتم الاعتماد على التكاليف المعيارية في مؤسستكم
10	0,779	0,02	مؤسستكم تطبق في عملية حساب التكاليف على ما يعرف بطريقة التكلفة المستهدفة

المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

نقرأ من نتائج الجدول أعلاه والخاص بالاتساق الداخلي لمحور أدوات التقدير والتخطيط أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات هذا المحور تراوحت بين العلاقة الارتباط الطردية القوية (0.93) والطرديّة المتوسطة (0.58)، وكانت كل معاملات المحور دالة عند مستويات الدلالة أقل من 0.05. وهذا ما يؤكد عدم وجود تناقض كبير في استجابات المبحوثين مما يدل على صدق العبارات في هذا المحور (Kothari, 2004).

✓ الاتساق الداخلي لمحور أدوات التحليل (الرقابة والقيادة)

جدول 25: يبين الاتساق الداخلي لمحور أدوات التحليل (الرقابة والقيادة)

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	مؤسستكم تحتوي نظام مراقبة معمول به فعال	0,696	0,03
02	مؤسستكم تستعمل نظام مراقبة التسيير في جميع الأنشطة المحاسبية والمالية والإدارية والتقنية	0,888	0,03
03	مؤسستكم تقوم بمراقبة نسبة المبيعات باستمرار	0,7	0,02
04	مؤسستكم تعتمد على النسب المالية كأساس لاتخاذ القرار	0,679	0,04
05	أسلوب نقطة التعادل المطبق بمؤسستكم سمح بمعرفة مستوى النشاط الأمثل	0,839	0,00
06	مؤسستكم تستخدم كليا نظام التكاليف المستندة على النشاط أساساً للتقييم والتحليل	0,554	0,03
07	مؤسستكم تطبق كليا أسلوب المحاسبة التحليلية لتحليل التكاليف	0,692	0,04
08	مؤسستكم تعتمد بدرجة كبيرة على البيانات المحاسبية في عملية الرقابة، إضافة إلى بيانات أخرى غير محاسبية	0,76	0,04
09	مؤسستكم لديها نظام رقابة القبلية، بعدية وآنية فعال	0,526	0,01
10	تحقيق درجة عالية من الرقابة بمؤسستكم أدى إلى تقليل مجمل الانحرافات	0,863	0,03

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

نلاحظ من نتائج الجدول أعلاه والخاص بالاتساق الداخلي لمحور أدوات التحليل أن جميع معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات محور التحليل جاءت بين العلاقة الارتباط الطردية القوية (0.888) والطرديّة المتوسطة (0.526)، وكانت كل معاملات المحور دالة عندا مستويات الدلالة أقل من 0.05. وهذا ما يؤكد عدم وجود تناقض كبير في استجابات المبحوثين مما يدل على صدق العبارات في هذا المحور (Kothari, 2004).

✓ الاتساق الداخلي لمحور أدوات المتابعة (التنظيم والتنسيق)

جدول 26: يوضح الاتساق الداخلي لمحور أدوات المتابعة (التنظيم والتنسيق)

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	الهيكل التنظيمي الموجود بمؤسستكم حدد بدقة الوظائف والمهام	0,666	0,01
02	يعتمد الهيكل التنظيمي في مؤسستكم على المرونة	0,8	0,02
03	مؤسستكم قامت بمتابعة ودعم عمليات التبادل المتعلقة بنشاط المؤسسة	0,735	0,02
04	تعتمد مؤسستكم على نظام المعلومات للقيام بعمليات المتابعة والتنسيق	0,601	0,04
05	مؤسستكم تعتمد على نظام إدارة الجودة الشاملة في عمليات التطوير والنمو والمتابعة	0,864	0,04
06	تعتمد مؤسستكم على لوحة القيادة كأداة لاتخاذ القرار في المؤسسة	0,607	0,02
07	تستعمل مؤسستكم لوحة القيادة شاملة لمؤسستكم في عمليات المتابعة بغية تحقيق أهدافكم	0,635	0,03
08	لمتابعة الأهداف تعتمد مؤسستكم على المقارنة المرجعية لأهدافها المحققة سابقاً أو مع أهداف المؤسسات المنافسة	0,765	0,03
09	مؤسستكم تعتمد على بطاقة الأداء المتوازن في عمليات التنظيم والتنسيق بين مختلف وظائف المؤسسة	0,534	0,01
10	تقوم مؤسستكم بإعداد لوحة القيادة بشكل دوري حسب ما تقتضيه عمليات المتابعة	0,893	0,02

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

نقرأ من نتائج الجدول أعلاه والخاص بالاتساق الداخلي لمحور أدوات المتابعة أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات هذا المحور تراوحت بين العلاقة الارتباط الطردية القوية (0.893) والطرديّة المتوسطة

(0.534)، وكانت كل معاملات المحور دالة عندا مستويات الدلالة أقل من 0.05. وهذا ما يؤكد عدم وجود تناقض كبير في استجابات المبحوثين مما يدل على صدق العبارات في هذا المحور (Kothari, 2004).

✓ الاتساق الداخلي لمحور الأداء

جدول 27: يبين الاتساق الداخلي لمحور الأداء

الرمز	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	تعتبر مؤسستكم الأداء نتيجة لسلوك وجهد ودافعية الفرد العامل بالمؤسسة	0,679	0,00
02	تعتبر المؤسسة كفاءة الأداء من خلال استخدام القليل من الموارد بغية الحصول على الحجم المطلوب من المخرجات	0,758	0,03
03	المؤسسة تنتهج سياسة بيئية غايتها وهدفها تحسين الأداء البيئي قصد تفعيل المسؤولية البيئية المستدامة	0,976	0,04
04	تعتمد المؤسسة في سياستها البيئية على تصميم وتسويق منتجات صديقة للبيئة	0,938	0,03
05	تهتم المؤسسة بالكفاءة البيئية من خلال تخفيض التكاليف البيئية مع تحسين الاداء البيئي	0,896	0,02
06	توجد لدى المؤسسة مقاييس رقمية محددة في معرفة وقياس الأداء المحقق من الأهداف التسويقية	0,745	0,02
07	تقتصر المؤسسة في قياس الأداء التسويقي للفترة الحالية أم أنها تحلل النتائج لإيجاد رؤية مستقبلية ونظرة طويلة الأمد	0,868	0,01
08	تعتمد المؤسسة على المؤشرات المالية كالنسب لتقديم حكم ذو قيمة حول تطور الأداء المالي ونجاعته	0,875	0,00
09	يساهم معدل نمو المؤسسة في ضرورة تحليل المردودية الاقتصادية والمالية بغية الوصول إلى إنجاز السياسة المالية	0,532	0,02
10	تتمتع المؤسسة بهامش أمان عن حالة الإعسار المالي أو الإفلاس وذلك من خلال قدرة المؤسسة على التصدي للمخاطر والصعاب المالية أي نجاح السياسة المالية	0,699	0,03

المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

نلاحظ من نتائج الجدول أعلاه والخاص بالاتساق الداخلي لمحور الأداء أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات هذا المحور تراوحت بين العلاقة الارتباط الطردية القوية (0.976) والطرديّة المتوسطة (0.532)، وكانت كل معاملات المحور دالة عندا مستويات الدلالة أقل من 0.05. وهذا ما يؤكد عدم وجود تناقض كبير في استجابات المبحوثين مما يدل على صدق العبارات في هذا المحور (Kothari, 2004).

3-2- الثبات

يقصد بالثبات دقة الاختبار واتساقه في القياس وعدم تناقضه مع نفسه (زرواتي، 2002)، ومعنى ذلك أن القياس يعتبر ثابتا إذا أعطى نفس النتائج إذا ما أعيد تطبيقه على نفس الأفراد (العينة) وفي نفس الظروف. ويعتبر الثبات أساس علمي، و أحد المقومات الأساسية للاستبيان الجيد حيث يفترض أن يعطي الاستبيان نفس النتائج تقريبا إذا ما أعيد استخدامه مرة أخرى. (هديل، 2018/2017، صفحة 124).

وعليه قام الطالب الباحث بإجراء التحقق من ثبات الاستبيان بطريقتين مختلفتين كانتا كالتالي:

✓ الطريقة الأولى: طريقة الاختبار وإعادة الاختبار (Test-Retest)

حيث طبق الاستبيان مرتين على العينة تجريبية والتي سبق ذكرها في عنصر الدراسة الاستطلاعية في هذا الفصل، وكان الفاصل الزمني بين التطبيقين حوالي أسبوع (حسب قدرتنا على التواصل مع أفراد العينة التجريبية) حيث حاولنا قدر المستطاع إعادة تطبيق الاستبيان على نفس العينة وفي نفس الظروف تقريبا. وتم حساب معامل الارتباط لبيرسون بين نتائج القياسين. وجدول رقم (21) يوضح ذلك.

✓ الطريقة الثانية: حساب معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان

استخدم الباحث إحدى طرق الشائعة لحساب الثبات للاستبيان وهي طريق تطبيق الاختبار "Alpha-Cronbach"، للتأكد من مدى دقة واستقرار نتائج الاستبيان. وعلى أساس هذه الطريقة قام الباحث بإجراء تحليل لنتائج الاستبيان للعينة ومذكورة سابقا، والتي تكونت من 25 مؤسسة. وجاءت قيمة معامل الثبات لمحاور الاستبيان كما يلي:

جدول 28: يوضح قيم معاملات ثبات الاستبيان وطرق الحصول عليها.

مستوى الدلالة	القيمة	الطريقة	محاور الاستبيان
0.023	0.83	الاختبار وإعادة الاختبار (معامل الارتباط البسيط بيرسون)	أدوات التقدير والتخطيط (التخطيط)
0.014	0.71	معامل ألفا كرونباخ	
0.007	0.80	الاختبار وإعادة الاختبار معامل الارتباط البسيط بيرسون	أدوات التحليل (الرقابة والقيادة)
0.019	0.79	معامل ألفا كرونباخ	
0.001	0.83	الاختبار وإعادة الاختبار معامل الارتباط البسيط بيرسون	أدوات المتابعة (التنظيم والتنسيق)
0.041	0.69	معامل ألفا كرونباخ	
0.017	0.75	الاختبار وإعادة الاختبار معامل الارتباط البسيط بيرسون	الأداء
0.042	0.70	معامل ألفا كرونباخ	

المصدر: من إعداد البحث اعتماداً على مخرجات spss

فيما يخص معامل الثبات الاستبيان، وكما سبق وأشرنا إليه في الأسطر السابقة من هذا الجزء، فلقد فاستخدمنا كذلك طريقتين مختلفتين لإجاده وهما حساب معامل ألفا كرونباخ لكل محور، وطريقة الاختبار وإعادة الاختبار بواسطة حساب معامل الارتباط البسيط بين نتائج تطبيقين للاستبيان بينهما فاصل زمني. ومن خلال النتائج الظاهرة على الجدول رقم (21) تراوحت قيمة معامل ألفا كرونباخ في المحاور الأربعة للاستبيان على التوالي: (0.71)، (0.79) (0.69) و(0.70) وهي قيم تؤكد الثبات محاور الاستبيان حيث أنها أكبر من القيمة دنيا المقبولة في مثل هذه الحالات وهي (0.6) (لظفي، 1995). وذلك عند مستويات دلالة في نطاق المستوى المقبول وهو أقل من (0.05)، أما الطريقة الثانية وهي إيجاد قيم معاملات الارتباط في طريقة الاختبار وإعادة الاختبار فجاءت على النحو التالي بالترتيب على حسب المحاور (0.83)، (0.80)، (0.83) و (0.75). وهي كذلك معاملات مرتفعة تؤكد تحقق عامل الثبات في الاستبيان.

3-3- الموضوعية

هي من العوامل الهامة التي يجب أن تتوفر في الاستبيان، والموضوعية تعني التحرر من التمييز والتعصب للآراء وعدم وجود أي توجيه للمفحوص للإجابة بطريقة ما أثناء تطبيق الاستبيان، بالإضافة إلى توخي الحذر والدقة في تصحيح الاستبيان.

ومن أجل تحقق ذلك حرص الباحث على عدم التدخل أو الإيحاء بأي شكل من الأشكال لتأثير على إجابات أفراد العينة، فعلى سبيل المثال تجنب الباحث الخوض في إي النقاش بخصوص محتوى الاستبيان إلا في حالة انتهاء المستجوب من الإجابة على كل العبارات. وتجدر الإشارة كذلك أنه تم طمأنة المبحوثين على طابع السرية في التعامل مع المعلومات والبيانات المقدمة من طرفهم، وتجلى ذلك بوضع عبارة في ديباجة الاستبيان مفادها أنه سوف تعالج مخرجات الاستبيان في سرية تامة ولا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

وكخطوة ميدانية في هذا الشأن قمنا بالاعتماد على مصححين إثنين في عملية تفرغ وتصحيح نتائج الاستبيان وقمنا بحساب معامل الارتباط البسيط بيرسون بين نتائج المصححين فكان الارتباط قوي جدا يكاد يصل إلى قيمة الارتباط التام. وبالتالي فإن النتائج تعبر عن آراء أصحابها وواقعهم، وهذا يعبر عن موضوعية الاستبيان.

المبحث الثاني: التحليل الوصفي لخصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

بعد تقديم وعرض الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة وتقديم أدواتها، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى وصف خصائص عينة الدراسة من خلال الدراسة الميدانية لمجموعة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وذلك بعرض النسب والتكرارات لكل من خصائص المسير وخصائص المؤسسة في حد ذاتها.

1- تحليل خصائص عينة الدراسة

1-1- تحليل خصائص المسير

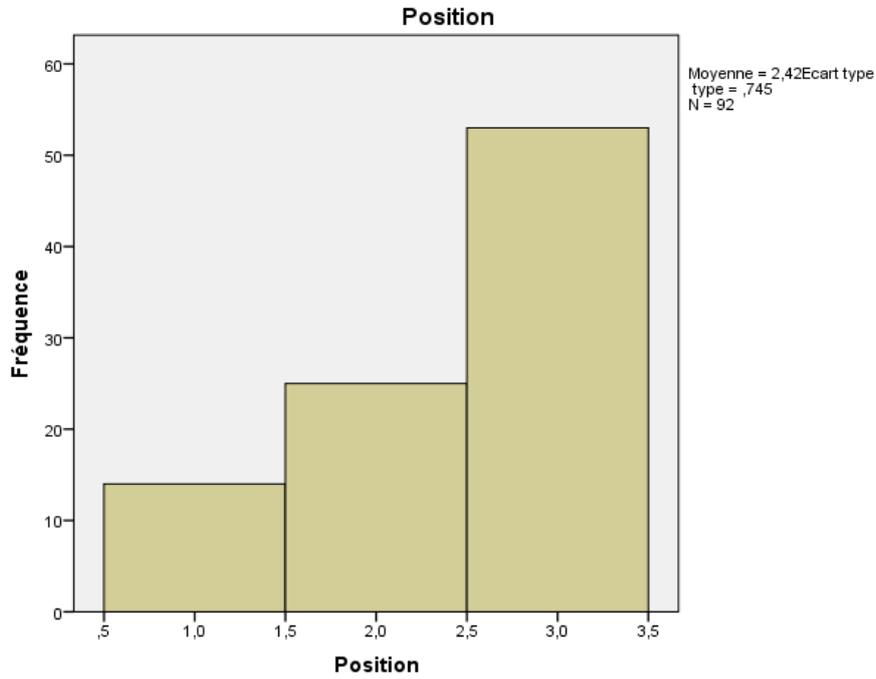
سوف نستعرض خصائص المسيرين للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الذين اشتملت عليهم عينة الدراسة ببعض ولايات الغرب الجزائري باستخدام التكرارات والنسب المئوية من حيث المكانة في المؤسسة، العمر، الجنس، المؤهل العلمي، والخبرة المهنية. كما هو مبين في الجدول التالي

جدول 29: وصف خصائص المسير للمؤسسة من حيث المكانة في المؤسسة، العمر، الجنس، المؤهل العلمي، والخبرة المهنية

المجموع	النسبة %	التكرار	الخيارات	البيان
100%	15,2	14	المالك	المكانة في المؤسسة
	27,2	25	المدير	
	57,6	53	رئيس مصلحة	
100%	18,5	17	أقل من 30 سنة	العمر
	31,5	29	من 30 إلى 40	
	26,5	24	من 40 إلى 50	
	23,9	22	50 سنة فما أكثر	
100%	67,4	62	ذكر	الجنس
	32,6	30	أنثى	
100%	2,2	2	أقل من الثانوي	المؤهل العلمي
	4,3	4	الثانوي	
	66,3	61	جامعي	
	27,2	25	دراسات عليا	
100%	20,7	19	أقل من 05 سنوات	الخبرة المهنية
	20,7	19	من 05 إلى 10 سنوات	
	30,4	28	من 10 إلى 15 سنة	
	28,3	26	أكثر من 15 سنة	

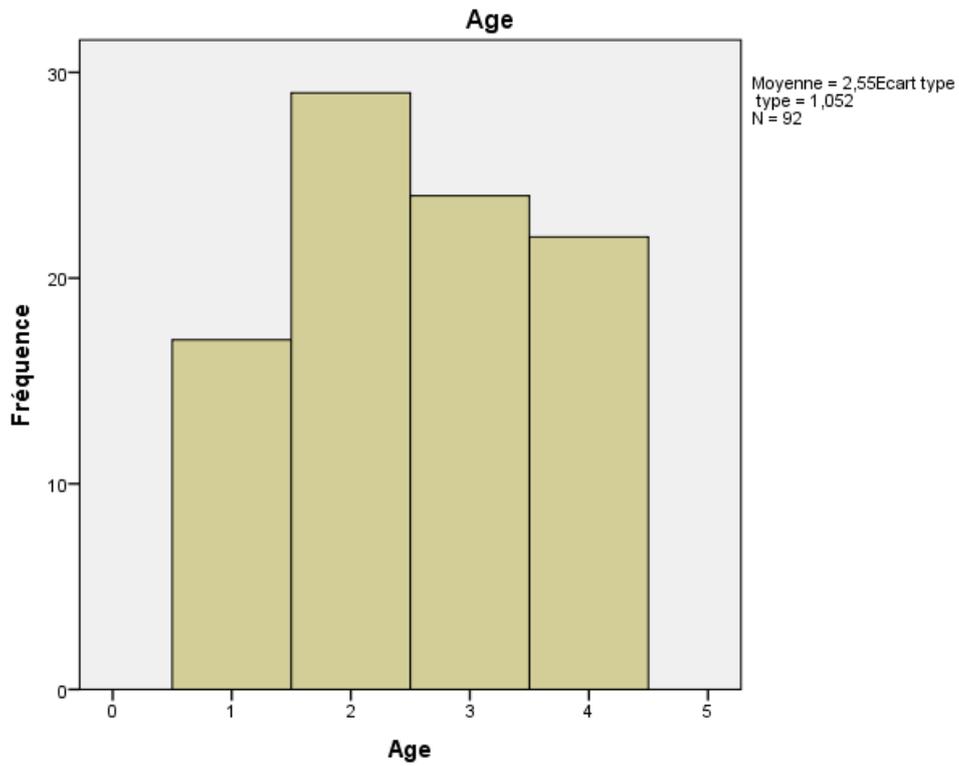
المصدر: من إعداد البحث اعتمادا على مخرجات spss

الشكل 21: يوضح مكانة الشخص في المؤسسة



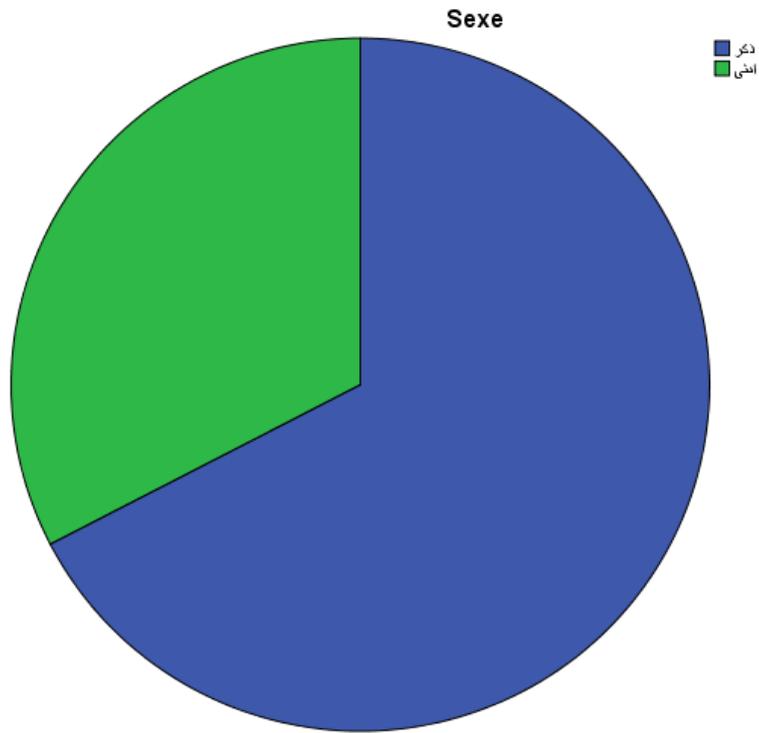
المصدر: من إعداد البحث اعتماداً على مخرجات spss

الشكل 22: يوضح عمر المسؤول في المؤسسة



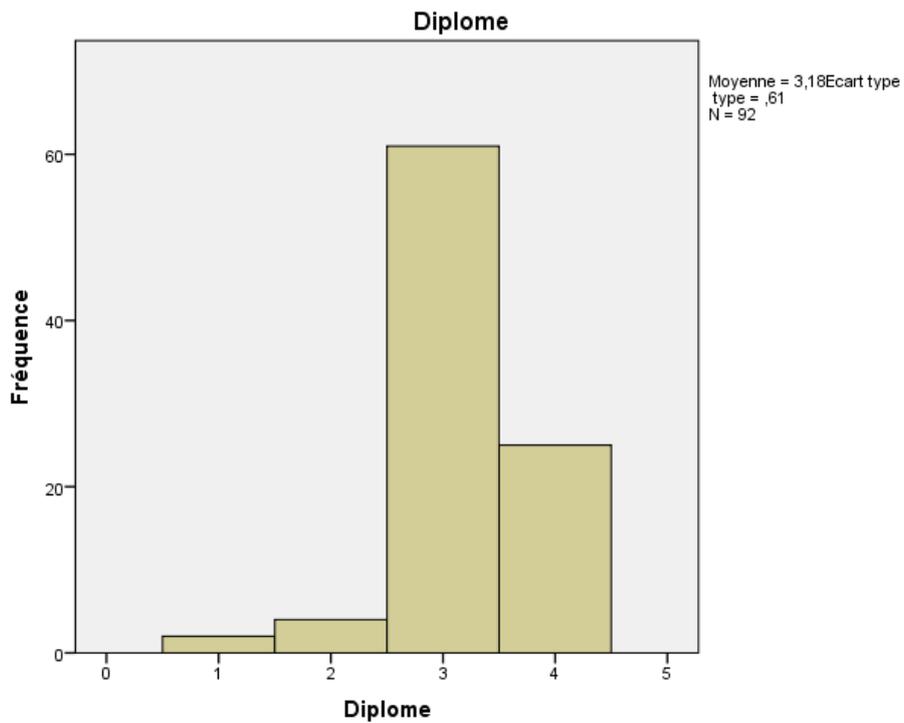
المصدر: من إعداد البحث اعتماداً على مخرجات spss

الشكل 23: يوضح جنس المسؤول في المؤسسة



المصدر: من إعداد البحث إعتقادا على مخرجات spss

الشكل 24: يوضح المؤهل العلمي للمسؤول في المؤسسة



المصدر: من إعداد البحث إعتقادا على مخرجات spss

من خلال نتائج الجدول رقم (29) أعلاه والأشكال رقم (21) (22) (23) (24) الموالية نلاحظ ما يلي:

✓ المكانة في المؤسسة

تتميز العينة التي هي بين أيدينا بأن أغلب الأفراد المستجوبين في هاته المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كانوا رؤساء مصالح بنسبة تقدر بـ 57,6% ويليهما الأفراد المدراء بنسبة 27,2% ثم الأفراد المالكين لهاته المؤسسات بنسبة 15,2% وهذا يدل على تنوع العينة وكذلك لامركزية التسيير.

✓ العمر

جاءت الفئة العمرية ما بين 30 و 40 سنة كأكبر فئة بنسبة 31,5% ثم تلتها الفئة العمرية ما بين 40 و 50 سنة وذلك بنسبة 26,5% ثم جاءت بعدها الفئة العمرية 50 سنة فما أكثر بنسبة تقدر بـ 23,9% تم الفئة أقل من 30 سنة بنسبة 18,5% وهذا يدل على أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تتجه نحو تدعيم قدراتها بإطارات شابة قادرة على مواكبة تحولات المحيط بجميع تطوراته وتغييراته واكتساب مهارات وخبرات بسرعة أكبر نتيجة تطور العمل في المؤسسات. وذلك بدون الإفراط في المسيرين ذو الخبرة الطويلة في التسيير حيث جاءت في المرتبة الثانية بعد فئة الشباب.

✓ الجنس

جاءت أغلبية العينة المدروسة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ذكور وذلك بنسبة تقدر بـ 67,4% مقارنة بنسبة الإناث التي قدرت بـ 32,6% وجاءت هذه الأغلبية للذكور وذلك بسبب تواجد أغلبية المؤسسات في المناطق الصناعية وبعدها على المناطق الحضرية وكذلك بسبب التوجه الصناعي لغالبية العينة المدروسة.

✓ المؤهل العلمي

تميزت عينة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي درسناها فيما يخص المؤهل العلمي للمسير بأغلبية ساحقة للفئة الجامعية بنسبة تقدر بـ 66,3% ثم تلتها فئة الدراسات العليا بنسبة راوحت 27,2% ثم تلتها الفئة ذات المستوى الثانوي والأقل من الثانوي بنسبة راوحت 4,3% و 2,2% على التوالي، وهذا يعتبر مؤشر إيجابي لهاته العينة، إذ أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يسيرها الأفراد ذوي الكفاءات العليا والمؤهلات العلمية الكبيرة بغية الإرتقاء والتطور لهاته المؤسسات.

✓ الخبرة المهنية

جاءت أغلب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المدروسة فيما يخص خبرة مسيرتها بوجود المسيرين في الفئة ما بين 10 و15 سنة بنسبة بلغت 30,4 ثم بعدها الفئة ذات 15 سنة فما أكثر بنسبة تقدر ب 28,3 ثم تساوت الفئتين أقل من 5 سنوات والفئة ما بين 5 إلى 10 سنوات بنسبة بلغت 20,7 وهذا يدل على ان العينة المدروسة تميزت بمسيرين ذوي خبرة طويلة في التسيير مع عدم التفريط ببعض المؤسسات في المسيرين ذوي الخبرة القليلة.

1-2- تحليل خصائص المؤسسة

سوف نستعرض خصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الذين اشتملت عليهم عينة الدراسة ببعض ولايات الغرب الجزائري باستخدام التكرارات والنسب المئوية من حيث عمر المؤسسة، شكلها القانوني، طبيعة نشاطها، عدد عمالها، نظام الإنتاج المتبع، هيكل تمويلها، واتجاهها مستقبلا من خلال الجدول التالي:

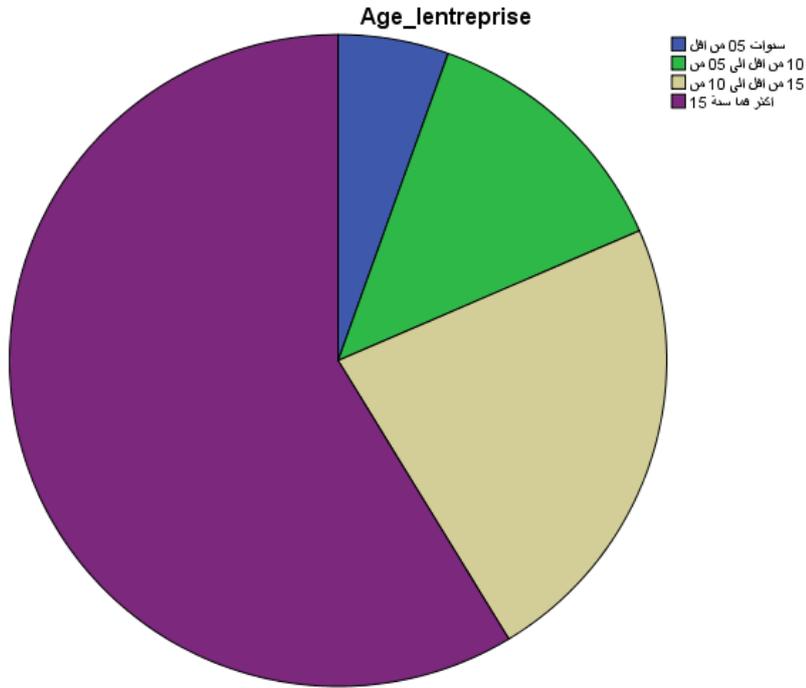
جدول 30: وصف خصائص المؤسسة من حيث عمرها، طبيعة نشاطها، عدد عمالها، نظام إنتاجها، هيكل تمويلها، واتجاهها مستقبلا

البيان	الخيارات	التكرارات	النسبة	المجموع
عمر المؤسسة	اقل من 05 سنوات	5	5,4	100%
	من 05 إلى 10 سنوات	12	13	
	من 10 إلى 15 سنة	21	22,8	
	أكثر من 15 سنة	54	58,7	
طبيعة النشاط	صناعي	49	53,3	100%
	تجاري	27	29,3	
	خدمي	16	17,4	
عدد العمال	من 1 إلى 9	11	12	100%
	من 10 إلى 50	22	23,9	
	من 51 إلى 300	59	64,1	
نظام الإنتاج	حسب الطلب	33	35,9	100%
	مستمر للسوق	59	64,1	
هيكل التمويل	رأسمال ذاتي	54	58,7	100%
	رأسمال ذاتي وقرض بنكي	30	32,6	

	8,7	8	رأسمال ذاتي وإعانة من الدولة	
100%	25	23	الاستمرار	الاتجاه المستقبلي
	64,1	59	التوسع	
	3,3	3	التكامل مع مؤسسات أخرى	
	4,3	4	تغيير مجال النشاط	
	3,3	3	تصفية المؤسسة	

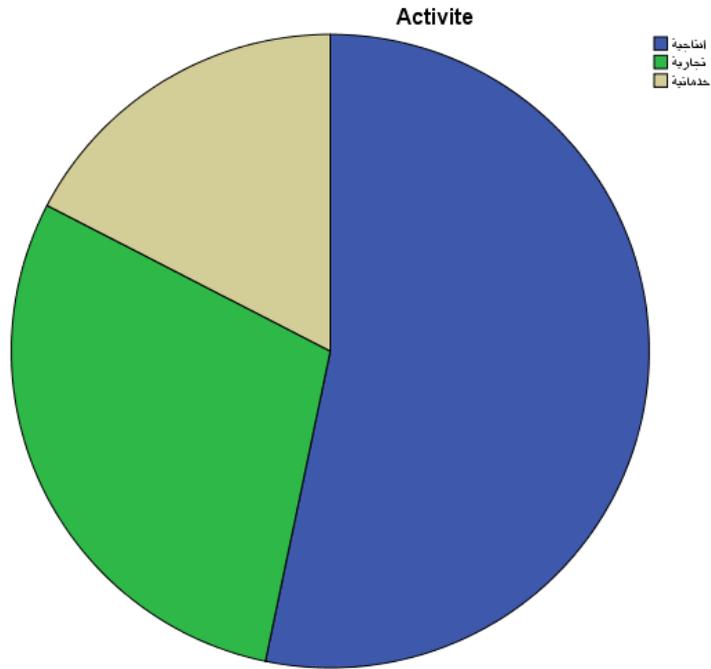
المصدر: من إعداد البحث إعتمادا على مخرجات spss

الشكل 25: يوضح عمر المؤسسة



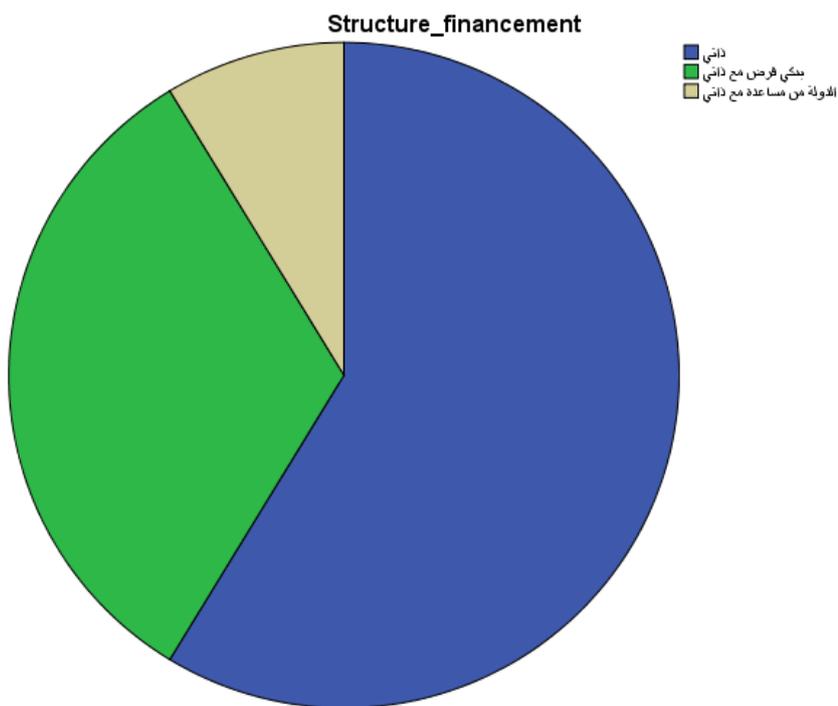
المصدر: من إعداد البحث إعتمادا على مخرجات spss

الشكل 26: يوضح طبيعة النشاط في المؤسسة



المصدر: من إعداد البحث اعتماداً على مخرجات spss

الشكل 27: يوضح هيكل التمويل بالنسبة للمؤسسة



المصدر: من إعداد البحث اعتماداً على مخرجات spss

من خلال نتائج الجدول (30) أعلاه والأشكال (25) (26) (27) الموائية نلاحظ ما يلي:

✓ عمر المؤسسة:

أغلب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المدروسة في هاته العينة فاقت مدة إنشائها ونشاطها 15 سنة وجاءت بنسبة 58,7 تلتها المؤسسات التي تزاوّل نشاطها ما بين 10 و 15 سنة وذلك بنسبة 22,8 ثم المؤسسات ذات النشاط من 5 إلى 10 سنوات بمعدل 13 وأخيرا جاءت المؤسسات التي تقل مدة نشاطها عن 5 السنوات بنسبة تقدر ب 5,4، وهذا يدل على توجه العينة المدروسة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نحو الاستقرار، المحافظة على نشاطها، والتوجه نحو التطوير والنمو بغية المحافظة على عمالها ومكانتها في النشاط المؤسساتي الوطني.

✓ طبيعة النشاط:

تميزت غالبية العينة المدروسة من هاته المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بأنها مؤسسات صناعية وإنتاجية وذلك بنسبة 53,3 تلتها المؤسسات ذات الطابع التجاري بنسبة قدرت ب 29,3 ثم المؤسسات ذات القطاع الخدماتي بنسبة بلغت 17,4 وهذا كله بسبب التحول الصناعي الكبير الذي تعرفه بلادنا وتشجيع الدولة للإنتاج المحلي مع مقاطعة عمليات التوريد لكل ما هو منتج محليا، أما نقص المؤسسات الخدمية فهذا راجع لجائحة الكورونا التي عصفت بغالبية المؤسسات في هذا المجال.

✓ عدد العمال:

أغلب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للعينة المدروسة هي مؤسسات لديها عدد عمال يتراوح ما بين 51 إلى 300 بنسبة قدرت ب 64,1 تلتها المؤسسات التي تشغل عدد عمال يتراوح بين 10 و 50 عاملا وذلك بنسبة 23,9 ثم المؤسسات التي لديها عدد عمال أقل من 10 عمال بنسبة قدرت ب 12 وهذا يعني بأن العينة المدروسة جاءت غالبيتها المؤسسات المتوسطة ثم المؤسسات الصغيرة وأخيرا المؤسسات المصغرة.

✓ نظام الإنتاج:

جاءت العينة المدروسة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فيما يتعلق بنظام الإنتاج أن غالبية المؤسسات تتبع نظام الإنتاج المستمر وذلك بنسبة قدرت ب 64,1 اما المؤسسات التي تتبع نظام الإنتاج حسب الطلب فجاءت بنسبة تقدر ب 35,9 وهذا يعني بأن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تنتهج سياسة الإنتاج المستمر بغية تشبع الأسواق نظرا لخصائص منتوجاتها التي تتميز بالصناعات الخفيفة والتحويلية والنسيجية، وكذلك عدم وجود مؤسسات كبرى تتعامل معها على أساس شركات مناولة.

✓ الهيكل التمويلي:

تميزت أغلب العينة المدروسة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فيما يخص عملية التمويل بتمويل ذاتي من طرف مالكيها وذلك بنسبة قدرت ب 58,7 تلتها المؤسسات الممولة من طرف مالكيها مع أخذ قرض بنكي وذلك بنسبة بلغت 32,6 ثم المؤسسات الممولة من طرف أصحابها مع إعانة من الدولة بنسبة قدرت ب 8,7 وهذا يعني توجه أصحاب المال نحو الاستثمار الفردي والابتعاد عن المعاملات البنكية بسبب تعقيدها.

✓ الاتجاه المستقبلي:

أغلب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في هاته العينة تتوجه نحو التوسع بنسبة قدرت ب 64,1 ثم تلتها المؤسسات الراضية في الاستمرار بنسبة بلغت 25 وبعدها المؤسسات التي تنوي تغيير مجال النشاط، ثم كانت المؤسسات الراضية في العمليات التكامل والاندماج مع مؤسسات أخرى أو التي تريد عملية التصفية في المرتبة الأخيرة بنسبة بلغت 3,3 لكليهما، وهذه النتائج تدل على أن غالبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تريد عملية التطوير والنمو وتوسيع النشاط ومحاولة الاستفادة من الوضعية العامة المريحة لها ومحاولة الوصول بهاته المؤسسات لمصاف المؤسسات الكبرى.

2- نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

بغرض عرض نتائج ودراسة متغيرات الدراسة (أدوات التقدير، أدوات التحليل، أدوات المتابعة، الاداء) في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة محل الدراسة، يجب حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات المستجوبين للعينة المدروسة من هاته المؤسسات، ولتحليل هاته الإجابات اعتمدنا على مقياس ليكارت الخماسي بإعطاء الدرجات لكل إجابة في المقياس (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)، وكذلك يمكننا تقييم درجة المتوسط الحسابي بغية تفسير أسئلة الاستبيان على حسب الجدول التالي:

جدول 31: ميزان تقديري وفقا لمقياس ليكارت الخماسي

المستوى	المتوسط المرجح بالأوزان	الاستجابة
منخفض جدا	من 1 إلى 1,79	غير موافق بشدة
منخفض	من 1,80 إلى 2,59	غير موافق
متوسط	من 2,60 إلى 3,39	محايد
مرتفع	من 3,40 إلى 4,19	موافق

مرتفع جدا	من 4,20 إلى 5	موافق بشدة
-----------	---------------	------------

المصدر: من إعداد الباحث

2-1- التحليل الوصفي للمتغير المستقل (مراقبة التسيير)

✓ التحويل الوصفي لمحور أدوات التقدير والتخطيط: يمكن توضيحها في الجدول التالي:

جدول 32: يوضح مدى الموافقة على محور أدوات التقدير والتخطيط

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	تحتوي مؤسستكم على مصلحة مراقبة التسيير	3,89	0,845	موافق
02	لديكم اعتقادا بأن مراقبة التسيير مهمة لمؤسستكم	4,36	0,604	موافق بشدة
03	مؤسستكم لديها إستراتيجية طويلة المدى تعلمون وفقها	4,00	0,825	موافق
04	مؤسستكم تضع خطط سنوية وتقوم بإتباعها وتقييمها	3,88	0,837	موافق
05	تعتمد مؤسستكم بالكامل على إعداد الموازنات التقديرية في عملية التخطيط للإستراتيجية والأهداف	3,74	0,797	موافق
06	تستعمل مؤسستكم الموازنات التقديرية كوسيلة للتنبؤ، التقدير والتخطيط	3,63	0,766	موافق
07	مؤسستكم تعتمد على الدراسات عند قيامها بالمشاريع والاستثمار	4,20	0,842	موافق بشدة
08	مؤسستكم لديها معايير لتقييم استثماراتها	4,10	0,771	موافق
09	يتم الاعتماد على التكاليف المعيارية في مؤسستكم	3,77	0,866	موافق
10	مؤسستكم تطبق في عملية حساب التكاليف على ما يعرف بطريقة التكلفة المستهدفة	3,45	0,869	موافق
	محور أدوات التقدير والتخطيط	3,901	0,449	موافق

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSSv25)

نلاحظ من الجدول أعلاه أن العبارتين رقم 2 "لديكم اعتقادا بأن مراقبة التسيير مهمة لمؤسستكم"، بمتوسط حسابي قدره 4,36 وانحراف معياري قدره 0,604، والعبرة رقم 7 "مؤسستكم تعتمد على الدراسات عند قيامها بالمشاريع والاستثمار" بمتوسط حسابي قدره 4,20 وانحراف معياري قدره 0,842 وباتجاه موافق بشدة لكليهما، أما باقي العبارات الأخرى فكانت متوسطات حسابها بين 4,10 كأكبر قيمة للعبرة "مؤسستكم لديها معايير لتقييم استثماراتها" بانحراف معياري قدره 0,771 بدرجة موافق، ومتوسط حسابي 3,45 للعبرة "مؤسستكم

تطبق في عملية حساب التكاليف على ما يعرف بطريقة التكلفة المستهدفة" بانحراف معياري قدره 0,869 ودرجة موافق، وعموما سجل محور أدوات التقدير والتخطيط متوسط حسابي 3,901 وانحراف معياري 0,449 ودرجة موافقة "موافق" وهذا يعني أن العينة المستهدفة لديهم إجماع على توفر أدوات التقدير والتخطيط في المؤسسات محل الدراسة، أي يستعملون أدوات مراقبة التسيير بغية التحكم في التسيير وعمليات المراقبة وكذلك في عمليات بناء الاستراتيجية المتبعة لتطوير مؤسساتهم.

✓ التحويل الوصفي لمحور أدوات التحليل: يمكن توضيحها في الجدول التالي:

جدول 33: يوضح مدى الموافقة على محور أدوات التحليل

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	مؤسستكم تحتوي نظام مراقبة معمول به فعال	4,03	0,895	موافق
2	مؤسستكم تستعمل نظام مراقبة التسيير في جميع الأنشطة المحاسبية والمالية والإدارية والتقنية	4,10	0,865	موافق
3	مؤسستكم تقوم بمراقبة نسبة المبيعات باستمرار	4,38	0,608	موافق بشدة
4	مؤسستكم تعتمد على النسب المالية كأساس لاتخاذ القرار	4,15	0,710	موافق
5	أسلوب نقطة التعادل المطبق بمؤسستكم سمح بمعرفة مستوى النشاط الأمثل	3,14	0,859	محايد
6	مؤسستكم تستخدم كليا نظام التكاليف المستتدة على النشاط أساس للتقييم والتحليل	3,29	0,955	محايد
7	مؤسستكم تطبق كليا أسلوب المحاسبة التحليلية لتحليل التكاليف	3,88	0,982	موافق
8	مؤسستكم تعتمد بدرجة كبيرة على البيانات المحاسبية في عملية الرقابة، إضافة إلى بيانات أخرى غير محاسبية	4,10	0,839	موافق
9	مؤسستكم لديها نظام رقابة القبليّة، بعدية وأنية فعال	3,50	0,943	موافق
10	تحقيق درجة عالية من الرقابة بمؤسستكم أدى إلى تقليل مجمل الانحرافات	3,90	0,839	موافق
	محور أدوات التحليل	3,84	0,517	موافق

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSSv25)

نلاحظ من الجدول أعلاه أن العبارة رقم 3 " مؤسستكم تقوم بمراقبة نسبة المبيعات باستمرار"، بمتوسط حسابي قدره 4,38 وانحراف معياري قدره 0,608 وباتجاه موافق بشدة، جاءت في المرتبة الأولى، أما المرتبة الأخيرة فكانت من نصيب العبارتين رقم 5 "أسلوب نقطة التعادل المطبق بمؤسستكم سمح بمعرفة مستوى النشاط الأمثل" بمتوسط حسابي 3,14 وانحراف معياري 0,859، باتجاه محايد والعبارة رقم 6 على التوالي "مؤسستكم تستخدم كليا نظام التكاليف المستندة على النشاط أساس للتقييم والتحليل" بمتوسط حسابي 3,29 وانحراف معياري 0,955 بدرجة محايد أي أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لا تستعمل هاتين الأداتين إلا وهما التكاليف على أساس النشاط ونقطة التعادل.

وعموما سجل محور أدوات التحليل متوسط حسابي 3,84 وانحراف معياري 0,517 ودرجة موافقة "موافق" وهذا يعني أن العينة المستهدفة لديهم إقرار على توفر أدوات التحليل في المؤسسات محل الدراسة، أي أن المسيرين ومراقبي التسيير يستعملون أدوات مراقبة التسيير بغية التحكم في تسيير مؤسساتهم وهذا على حسب نوع نشاطهم وحجم مؤسساتهم.

✓ التحويل الوصفي لمحور أدوات المتابعة: يمكن توضيحها في الجدول التالي:

جدول 34: يوضح مدى الموافقة على محور أدوات المتابعة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الهيكل التنظيمي الموجود بمؤسستكم حدد بدقة الوظائف والمهام	4,37	0,780	موافق بشدة
2	يعتمد الهيكل التنظيمي في مؤسستكم على المرونة	4,20	0,745	موافق بشدة
3	مؤسستكم قامت بمتابعة ودعم عمليات التبادل المتعلقة بنشاط المؤسسة	3,65	0,818	موافق
4	تعتمد مؤسستكم على نظام المعلومات للقيام بعمليات المتابعة والتنسيق	4,04	0,610	موافق
5	مؤسستكم تعتمد على نظام إدارة الجودة الشاملة في عمليات التطوير والنمو والمتابعة	4,11	0,791	موافق
6	تعتمد مؤسستكم على لوحة القيادة كأداة لاتخاذ القرار في المؤسسة	3,93	0,899	موافق

7	تستعمل مؤسساتكم لوحة القيادة شاملة لمؤسساتكم في عمليات المتابعة بغية تحقيق أهدافكم	3,86	0,956	موافق
8	لمتابعة الأهداف تعتمد مؤسساتكم على المقارنة المرجعية لأهدافها المحققة سابقا أو مع أهداف المؤسسات المنافسة	3,84	0,868	موافق
9	مؤسساتكم تعتمد على بطاقة الأداء المتوازن في عمليات التنظيم والتنسيق بين مختلف وظائف المؤسسة	3,18	0,864	محايد
10	تقوم مؤسساتكم بإعداد لوحة القيادة بشكل دوري حسب ما تقتضيه عمليات المتابعة	3,80	0,929	موافق
	محور أدوات المتابعة	3,89	0,583	موافق

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSSv25)

نلاحظ من الجدول أعلاه أن العبارتين رقم 1 " الهيكل التنظيمي الموجود بمؤسساتكم حدد بدقة الوظائف والمهام" بمتوسط حسابي قدره 4,37 وانحراف معياري قدره 0,780 وبتجاه موافق بشدة، والعبارة رقم 2 " يعتمد الهيكل التنظيمي في مؤسساتكم على المرونة" بمتوسط حسابي 4,20 وانحراف معياري 0,745 بتجاه موافق بشدة جاءتا في المرتبة الأولى، أما المرتبة الأخيرة فكانت للعبارة رقم 9 "مؤسساتكم تعتمد على بطاقة الأداء المتوازن في عمليات التنظيم والتنسيق بين مختلف وظائف المؤسسة " بمتوسط حسابي 3,18 وانحراف معياري 0,864 بدرجة محايد.

وعلى العموم سجل محور أدوات المتابعة متوسط حسابي 3,89 وانحراف معياري 0,583 ودرجة موافقة "موافق" وهذا يعني أن العينة المستهدفة لديهم إجماع على توفر واستعمال أدوات التحليل في المؤسسات محل الدراسة خاصة الهيكل التنظيمي ومرونته الامر الذي يعطي المؤسسة ديناميكية وحركية في أدائها وتطورها، إلا فيما يتعلق بأداة بطاقة الأداء المتوازن فهناك تقريبا شبه إجماع على عدم استعمالها وهذا نظرا لحدائث هاته الأداة وكذلك لطبيعة وخصائص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

2-2- ثانيا: التحليل الوصفي للمتغير التابع (الأداء)

✓ التحويل الوصفي لمحور الأداء: يمكن توضيحه في الجدول التالي:

جدول 35: يوضح مدى الموافقة على محور الأداء

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
-------	---------	-----------------	-------------------	---------

01	تعتبر مؤسستكم الأداء نتيجة لسلوك وجهد ودافعية الفرد العامل بالمؤسسة	4,01	0,871	موافق
02	تعتبر المؤسسة كفاءة الأداء من خلال استخدام القليل من الموارد بغية الحصول على الحجم المطلوب من المخرجات	3,61	1,03	موافق
03	المؤسسة تنتهج سياسة بيئية غايتها وهدفها تحسين الأداء البيئي قصد تفعيل المسؤولية البيئية المستدامة	3,80	0,952	موافق
04	تعتمد المؤسسة في سياستها البيئية على تصميم وتسويق منتجات صديقة للبيئة	3,86	0,872	موافق
05	تهتم المؤسسة بالكفاءة البيئية من خلال تخفيض التكاليف البيئية مع تحسين الاداء البيئي	3,74	0,768	موافق
06	توجد لدى المؤسسة مقاييس رقمية محددة في معرفة وقياس الأداء المحقق من الأهداف التسويقية	3,71	0,896	موافق
07	تقتصر المؤسسة في قياس الأداء التسويقي للفترة الحالية أم أنها تحلل النتائج لإيجاد رؤية مستقبلية ونظرة طويلة الأمد	3,84	0,868	موافق
08	تعتمد المؤسسة على المؤشرات المالية كالنسب لتقديم حكم ذو قيمة حول تطور الأداء المالي ونجاعته	3,85	0,769	موافق
09	يساهم معدل نمو المؤسسة في ضرورة تحليل المردودية الاقتصادية والمالية بغية الوصول إلى إنجاح السياسة المالية	3,90	0,799	موافق
10	تتمتع المؤسسة بهامش أمان عن حالة الإعسار المالي أو الإفلاس وذلك من خلال قدرة المؤسسة على التصدي للمخاطر والصعاب المالية أي نجاح السياسة المالية	3,78	0,836	موافق
	محور الأداء	3,80	0,573	موافق

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSSv25)

نلاحظ من الجدول أعلاه أن جميع العبارات جاءت باتجاه واحد وهو موافق وبمتوسط حسابي محصور بين القيمتين 4,01 كأكبر قيمة بانحراف معياري 0,871. و 3,61 كأصغر قيمة بانحراف 1,03 (تشنتت كبير) وعلى العموم سجل محور الأداء متوسط حسابي 3,80 وانحراف معياري 0,573 ودرجة موافقة "موافق". هذا يعني أن العينة المستهدفة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لديها توافق على تطوير الأداء بجميع أبعاده وخاصة المالي، البيئي، التشغيلي، والتسويقي وهذا من خلال مؤشرات السيولة واليسر المالي، السياسات

البيئية المنتهجة بإنتاج منتجات صديقة للبيئة، تبني الأهداف التسويقية بوضع معايير للأداء التسويقي، والتحكم الأمثل في استخدام مواردها وكفاءة أفرادها؛ بغية تطوير وتحسين نموها وأدائها للمدى البعيد.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات ونتائج الدراسة

سوف نقوم في هذا المبحث أولاً باختبار النموذج البنائي النظري للدراسة باستخدام أسلوب المربعات الصغرى الجزئية من خلال تقييم جودة النموذج الخارجي (النموذج القياسي) في المرحلة الأولى، ثم تقييم جودة النموذج الداخلي (النموذج البنائي) من خلال مجموعة من المؤشرات، ثانياً نقوم باختبار فرضيات الدراسة وذلك بقياس العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتمثلة في أدوات مراقبة التسيير أدوات التقدير والتخطيط، أدوات التحليل، وأدوات المتابعة وبين المتغير التابع ألا وهو الأداء هذا من جهة، ومن جهة أخرى اختبار الفرضيات الفرعية الخاصة بالمتغيرات المعدلة المتعلقة بعمر المؤسسة وحجم المؤسسة و نظام الإنتاج المعتمد وخبرة المسير وتأثيرها في قوة العلاقة بين أدوات مراقبة التسيير والأداء وذلك اعتماداً على ما تم التوصل إليه من نتائج منهجية النمذجة البنائية ثم استخلاص النتائج النهائية لهذه الدراسة.

1- اختبار نموذج الدراسة:

حسب كل من (عيسى و وزاني، 2021، الصفحات 264-283) (Nouala , Nait Ibrahim , & Bendjebbara , 2022) اعتمدت الدراسة على النموذج العاكس باستخدام تقنية برنامج **Smart PLS** في دراسة المتغيرات الكامنة المستقلة وعددها ثلاثة متمثلة في أدوات التحليل، أدوات التخطيط والتقدير، و أدوات المتابعة . وعليه يتم تقييم النموذج إلى جانبين أساسيين هما: تقييم النموذج القياسي (الخارجي) وتقييم النموذج الهيكلي (الداخلي).

1-1- تقييم النموذج القياسي:

يتم تحديد جودة النموذج القياسي وذلك من خلال من خلال تقارب وتوافق عناصره من خلال صدق التقارب (**Convergent Validity**) وصدق التمايز (**Discriminate Validity**)، يهدف تقييم النموذج القياسي (**Convergent Validity**) إلى تحديد جودة قياس المؤشرات أي فقرات الاستبيان الممثلة للنموذج الخارجي ويرتكز على تقييم المصادقية التقاربية التي تمكن من تحديد مدى موثوقية و مصداقية المؤشرات من ناحية تقارب الأسئلة مع بعضها البعض في تفسير المتغيرات الكامنة، أما المصادقية التمايزية (**Discriminate Validity**) فتبين مدى تمييز كل متغير كامن عن الآخر أي عدم تداخل كل مؤشر في تفسير متغير آخر أو بمعنى آخر مدى استقلالية المؤشرات.

1-1-1- المصادقية التقاربية Convergent Validity:

من خلال المصادقية التقاربية يتم تقييم مدى ارتباط العبارات في نموذج القياس بمتغيرها الكامن الذي نهدف إلى قياسه، كما أنها تقييم درجة النقاء أو تجمع العبارات المختلفة للمتغير الكامن.

يتم تقييم الصلاحية المتقاربة عادةً من خلال فحص عوامل التحميل ومتوسط التباين المستخرج AVE والموثوقية المركبة CR للمتغيرات الكامنة. يشير تحميل العامل المرتفع إلى أن المؤشر يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالبنية الكامنة للمتغير، بينما يشير ارتفاع AVE و CR إلى أن المؤشرات تقيس نفس البنية الأساسية.

لتقييم الصحة التقاربية تستخدم المعايير التالية عادة:

- ✓ التحميل الخارجي: **FACTOR LOADIN** تشير التحميلات الخارجية العالية إلى وجود علاقة قوية بين العبارات والمؤشر الكامن، وقيمة 0.7 أو أكثر تعتبر قوية.
 - ✓ التباين المستخرج المتوسط: **(AVE)** يقيس مقدار التباين في المؤشرات الذي يتم تفسيره من خلال البناء الكامن. تعتبر قيم AVE التي تزيد عن 0.5 مقبولة.
 - ✓ الموثوقية المركبة: **(CR)** تقيس CR موثوقية نموذج القياس. تعتبر قيم CR التي تزيد عن 0.7 مقبولة
- بشكل عام، تعد الصحة التقاربية مهمة لضمان أن نموذج القياس يعكس بدقة البناء الكامن الذي يتم قياسه، وأن المؤشرات هي مقاييس موثوقة وصحيحة للبناء الكامن.

أولاً: التحميل الخارجي **FACTOR LOADING** للمؤشرات

تم اختبار صدق أدوات القياس باعتماد أداة الصدق التقاربي المتمثلة في تشبعات العوامل، حيث يبين الجدول رقم 29 ادناه نتائج اختبار الصدق التقاربي للدراسة بمؤشراتها الأساسية.

جدول 36: يوضح نتائج التحميل الخارجي للمؤشرات

عبارات أدوات التحليل	عبارات أدوات التخطيط والتقدير	عبارات أدوات Factor Loading	عبارات الأداء	عبارات أدوات Factor Loading	عبارات أدوات المتابعة	عبارات أدوات Factor Loading	عبارات أدوات التحليل
A1	E1	0.657	P1	0.628	S1	0.756	A1
A10	E10	0.674	P10	0.673	S10	0.761	A10

0.788	S2	0.741	P2	0.719	E2	0.772	A2
0.832	S3	0.831	P3	0.814	E3	0.731	A3
0.878	S4	0.712	P4	0.838	E4	0.795	A4
0.731	S5	0.726	P5	0.746	E5	0.795	A5
0.835	S6	0.609	P6	0.821	E6	0.819	A6
0.825	S7	0.746	P7	0.769	E7	0.761	A7
0.673	S8	0.888	P8	0.844	E8	0.743	A8
0.795	S9	0.700	P9	0.801	E9	0.760	A9

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

تظهر نتائج عوامل التحميل لكل عبارة على المتغيرات الكامنة الخاصة بكل منها، تمثل عمليات تحميل العامل الدرجة التي ترتبط بها كل عبارة بالمتغير الأساسي الذي يقيسه. في هذه الحالة، العوامل هي "أدوات التحليل" و "أدوات التخطيط والتقييم" و "الأداء" و "أدوات المتابعة".

تحتوي كل العبارات على تحميلات عالية للعوامل على المتغيرات الكامنة الخاصة بكل منها، مما يشير إلى أنها مرتبطة بشدة بهذه المتغيرات. على العكس من ذلك، يحتوي العنصر S8 على عامل تحميل منخفض نوعاً ما على عامله، مما يشير إلى أنه يرتبط ارتباطاً نوعاً ما ضعيفاً بالبنية الأساسية التي يتم قياسها وهي متغير أدوات المتابعة.

بشكل عام تشير هذه النتائج إلى أن العبارات المعبرة عن متغيرات الدراسة تقيسها وتكون مناسبة للاستخدام في التحليلات اللاحقة من هذه الدراسة.

ثانياً: التباين المستخرج المتوسط (AVE):

جدول 37: يوضح نتائج التباين المستخرج المتوسط للمتغيرات الكامنة

التباين المستخرج المتوسط (AVE)	
0.579	أدوات التحليل
0.513	أدوات التخطيط والتقدير
0.497	أدوات المتابعة

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

متوسط التباين المستخرج (AVE) هو مقياس يستخدم في نمذجة المعادلة الهيكلية لتقييم مقدار التباين في متغير كامن يتم التقاطه بواسطة مؤشرات، ويوفر معلومات حول كيفية تمثيل المتغيرات الكامنة من خلال مؤشراتها أو العبارات المعبرة عنها، والتي يمكن أن تساعد في تقييم جودة نموذج القياس وصلاحيته البناء. في نموذج الدراسة المقترح، نلاحظ أن قيم AVE للمتغيرات الكامنة أدوات التحليل وأدوات التخطيط والتقدير وأدوات المتابعة هي 0.579 و0.513 و0.497 على التوالي.

تشير هذه النتائج إلى أن المؤشرات المستخدمة لقياس متغير أدوات التحليل تشرح 57.9% من التباين في هذا النموذج المقترح، وهي نسبة عالية نسبياً، كما يشير إلى أن المؤشرات المستخدمة لقياس متغير أدوات التخطيط والتقييم تشرح أو توضح 51.3% من التباين في هذا النموذج المقترح، وهي أيضاً نسبة عالية نسبياً، ومع ذلك، فإن قيمة AVE لمتغير أدوات المتابعة هي 0.497 وهي أقل قليلاً من الحد المقبول البالغ 0.5، وتشير هذه النتيجة إلى أن المؤشرات المستخدمة لقياس متغير أدوات المتابعة قد لا تكون مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالبناء مثل المؤشرات الأخرى.

بشكل عام، تشير قيم AVE في هذه الدراسة إلى أن المؤشرات أو العبارات المستخدمة لقياس البنى مناسبة تماماً للتركيبات الخاصة بها.

ثالثاً: الموثوقية المركبة (CR)

جدول 38: يوضح نتائج الموثوقية المركبة للمتغيرات الكامنة

	Cronbach's alpha	Composite reliability (rho_a)	مستوى الموثوقية
أدوات التحليل	0.806	0.839	جيد
أدوات التخطيط والتقدير	0.755	0.843	جيد
أدوات المتابعة	0.884	0.894	ممتاز
الأداء	0,751	0,841	جيد

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

ألفا كرونباخ هو مقياس لموثوقية الاتساق الداخلي الذي يقيّم إلى أي مدى تقيس العناصر الموجودة في الاستبيان أو المقياس نفس البنية الأساسية. بشكل عام، تعتبر قيمة ألفا كرونباخ البالغة 0.70 أو أعلى مقبولة لأغراض البحث، مما يشير إلى موثوقية الاتساق الداخلي الجيد.

في دراستنا هذه تم قياس أربع متغيرات باستخدام بعض العبارات، وقيم ألفا كرونباخ لهذه المتغيرات هي 0.806 و 0.755 و 0.884 و 0.75 لمتغير أدوات التحليل ومتغير أدوات التخطيط والتقدير ومتغير أدوات المتابعة ومتغير الأداء على التوالي.

تشير قيم ألفا كرونباخ المحسوبة إلى أن العبارات التي تقيس هذه المتغيرات موثوقة ومتسقة داخليًا. هذه القيم أعلى من الحد المقبول 0.70، مما يشير إلى موثوقية تناسق داخلي جيد.

بشكل عام تشير هذه النتائج إلى أن العناصر المستخدمة لقياس المتغيرات الأربعة موثوقة ومتسقة بشكل معقول، من المهم أيضًا ملاحظة أن **Cronbach's alpha** هي مجرد مقياس واحد للموثوقية ويجب تفسيرها بالاقتران مع التدابير والتقييمات الأخرى لصلاحية البناء مثل مؤشر الموثوقية المركبة (CR).

الموثوقية المركبة هي مقياس آخر لموثوقية الاتساق الداخلي الذي يشجع استخدامه في نمذجة المعادلة الهيكلية مثل **Cronbach's alpha**، فهو يقيس المدى الذي تقيس به العبارات الموجودة في الاستبيان أو المقياس نفس البنية الأساسية، ومع وجود قيم أعلى تشير إلى موثوقية تناسق داخلي أفضل.

في دراستنا هذه، تم قياس أربع متغيرات كامنة باستخدام بعض العبارات، وكانت قيم الموثوقية المركبة هي 0.839 و 0.843 و 0.894 و 0.841 لمتغير أدوات التحليل ومتغير أدوات التخطيط والتقييم ومتغير أدوات المتابعة ومتغير الأداء على التوالي.

تشير هذه القيم إلى أن العبارات المستخدمة لقياس هذه البنى موثوقة ومتسقة داخليًا. جميع قيم الموثوقية المركبة أعلى من الحد المقبول 0.70، مما يشير إلى موثوقية الاتساق الداخلي الجيدة.

بشكل عام، تشير نتائج **Cronbach's alpha** والموثوقية المركبة إلى أن العبارات المستخدمة لقياس البنى الأربعة موثوقة للغاية ومتسقة، ومن المحتمل أن تكون التركيبات مقياس صالحة للإنشاءات المقصودة.

1-1-2- المصادقية التمايزية Discriminante Validity :

المصادقية أو الصلاحية التمييزية هي نوع من صلاحية الإنشاء التي تقيم مدى اختلاف مقياس أو مجموعة من المقاييس عن المقاييس الأخرى التي يجب أن تكون مختلفة نظريًا.

يتم تقييم الصلاحية التمييزية عادةً من خلال فحص التحميلات المتقاطعة للمؤشرات على البناء المقصود وعلى التركيبات الأخرى في النموذج. يتم ذلك عادةً عن طريق فحص الأحمال الخارجية والتحميلات المتقاطعة للمؤشرات على التركيبات الخاصة بكل منها.

لتقييم صلاحية التمييز، يمكنك استخدام أسلوبين شائعين:

✓ الصدق التمييزي لمعيار **fornell-Larker**؛

✓ التباين بين المؤشرات **CROSS-LOADING**.

أولاً: الصدق التمييزي لمعيار **fornell-Larker**:

معيار **Fornell-Larcker** يقارن الجذر التربيعي لمتوسط التباين المستخرج (**AVE**) لكل متغير كامن بالارتباطات بين هذا المتغير الكامن والمتغيرات الكامنة الأخرى في النموذج، إذا كان **AVE** للبناء أكبر من الارتباطات بين هذا المتغير الكامن والمتغيرات الكامنة الأخرى، فعندئذٍ يتم دعم الصلاحية التمييزية، مما يتأكد في دراستنا عبر الجدول التالي:

جدول 39: يوضح الصدق التمييزي لمعيار **fornell-Larker**

الأداء	أدوات المتابعة	أدوات التخطيط والتقدير	أدوات التحليل	
أدوات التحليل			0.796	
أدوات التخطيط والتقدير		0.801	0.737	
أدوات المتابعة	0.755	0.744	0.725	
الأداء	0.684	0.761	0.787	0.820

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

تشير النتائج إلى أن الجذر التربيعي لقيم **AVE** لكل متغير كامن من متغيرات الدراسة سواء أدوات التحليل وأدوات التخطيط والتقدير وأدوات المتابعة ومتغير الأداء (القيم القطرية) أعلى من الارتباطات بين كل زوج من المتغيرات الكامنة الأخرى (القيم خارج القطر). يشير هذا إلى أن كل متغير كامن من متغيرات الدراسة يرتبط ارتباطاً وثيقاً بمؤشراته الخاصة أكثر من ارتباطه بمؤشرات المتغيرات الكامنة الأخرى، مما يدعم فكرة أن التركيبات متميزة ولها صلاحية تمييزية.

على سبيل المثال، الجذر التربيعي لـ **AVE** لمتغير سواء أدوات التحليل هو **0.796**، وهو أعلى من الارتباط مع متغير أدوات التخطيط والتقدير (**0.737**)، وهو أعلى من الارتباط مع متغير أدوات المتابعة (**0.725**)، وهو أعلى من الارتباط مع متغير الأداء (**0.787**)، وهكذا تمت ملاحظة الجذر التربيعي لـ **AVE** لباقي المتغيرات الكامنة.

بشكل عام، توفر هذه النتائج دليلاً على الصلاحية التمييزية، مما يشير إلى أن كل متغير كامن من متغيرات الدراسة سواء أدوات التحليل وأدوات التخطيط والتقدير وأدوات المتابعة ومتغير الأداء متميز ولا ترتبط

ارتباطاً وثيقاً بالمتغيرات الكامنة الأخرى. هذا مهم لضمان أن المقاييس المستخدمة في التحليل تقيس التركيبات المتميزة ولا تتداخل مع بعضها البعض. ومع ذلك، من المهم ملاحظة أن الصلاحية التمييزية هي مجرد جانب واحد من صلاحية الإنشاء، وينبغي أيضاً مراعاة التدابير الأخرى لصلاحية النموذج مثل التباين بين المؤشرات.

ثانياً: التباين بين المؤشرات CROSS-LOADING :

التباين بين المؤشرات أو التحميل المتقاطع CROSS-LOADING هو تقنية إحصائية تُستخدم لتقييم الدرجة التي ترتبط بها المؤشرات الموجودة في أداة القياس ببنيات أو عوامل متعددة، في الجدول رقم 30 أدناه، يتم عرض عمليات التحميل المتقاطعة لـ 40 مؤشراً في 4 متغيرات كامنة (أدوات التحليل، وأدوات التخطيط والتقدير، وأدوات المتابعة ومتغير الأداء)،

الجدول التالي يوضح نتائج التحميل المتقاطع لمؤشرات متغيرات الدراسة

جدول 40: يوضح نتائج التباين بين المؤشرات CROSS-LOADING

المؤشرات	أدوات التحليل	أدوات التقييم والتخطيط	أدوات المتابعة	الأداء	المؤشرات	أدوات التحليل	أدوات التقييم والتخطيط	أدوات المتابعة	الأداء
A1	0.658	0.522	0.600	0.543	E1	0.434	0.603	0.690	0.396
A10	0.675	0.582	0.555	0.503	E10	0.515	0.570	0.632	0.543
A2	0.775	0.735	0.616	0.654	E2	0.367	0.423	0.722	0.263
A3	0.634	0.401	0.337	0.378	E3	0.134	0.318	0.686	0.132
A4	0.694	0.411	0.300	0.400	E4	0.095	0.044	0.716	-0.032
A5	0.689	0.025	0.005	0.086	E5	0.240	0.252	0.675	0.070
A6	0.714	0.178	0.222	0.347	E6	0.058	-0.021	0.710	0.028
A7	0.761	0.474	0.518	0.548	E7	0.425	0.566	0.767	0.550
A8	0.744	0.440	0.562	0.523	E8	0.602	0.542	0.684	0.608
A9	0.658	0.428	0.397	0.589	E9	0.624	0.601	0.672	0.615
P1	0.498	0.645	0.475	0.639	S1	0.511	0.502	0.616	0.652
P10	0.452	0.654	0.316	0.617	S10	0.549	0.450	0.561	0.810
P2	0.366	0.697	0.257	0.419	S2	0.625	0.579	0.588	0.795
P3	0.590	0.726	0.659	0.828	S3	0.351	0.385	0.534	0.698
P4	0.541	0.726	0.350	0.613	S4	0.413	0.382	0.578	0.837
P5	0.532	0.658	0.429	0.630	S5	0.527	0.648	0.531	0.698
P6	0.547	0.704	0.647	0.624	S6	0.556	0.600	0.435	0.888
P7	0.591	0.669	0.594	0.561	S7	0.554	0.605	0.426	0.746
P8	0.448	0.662	0.351	0.577	S8	0.493	0.521	0.372	0.797
P9	0.534	0.683	0.337	0.702	S9	0.450	0.447	0.594	0.886

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

عند تحليل البيانات المقدمة، يمكن عمل الملاحظات التالية:

جميع المؤشرات لها أحمال متقاطعة مرتفعة على جميع المتغيرات الكامنة، مما يشير إلى أنها مقاييس جيدة لأي من المتغيرات الكامنة.

بشكل عام، يمكن أن يساعد تحليل التحميل المتقاطع في تحديد العناصر التي قد تحتاج إلى المراجعة أو الإزالة من أداة القياس للتأكد من أنها تقيس المتغيرات الكامنة المقصودة بدقة، وبناءً على هذه النتائج، يشير هذا إلى عدم وجود تمييز قضايا الصلاحية وكل بناء فريد من نوعه وهذا يدل على جودة نموذج الدراسة المقترح.

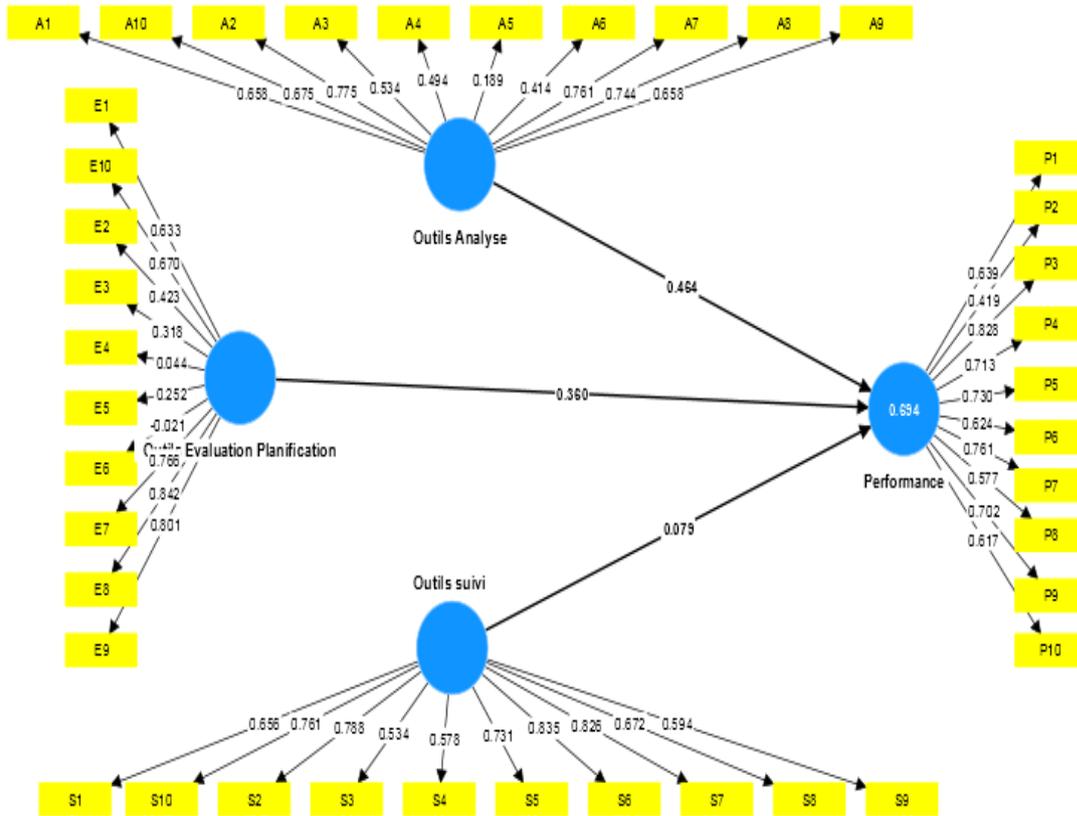
1-2-1- تقييم النموذج الهيكلي:

يتم ذلك خلال التأكد من تقييم أهمية علاقات النموذج البنائي العام، ثم تحديد مدى تفسير المتغيرات المستقلة للمتغير التابع عبر معامل التحديد R^2 ومن ثم تحديد مدى قوة تأثير كل متغير مستقل بمفرده في تفسير المتغير التابع عبر F^2 .

1-2-1-1- تقييم قوة وأهمية علاقات النموذج البنائي العام:

يتم تقييم قوة وأهمية علاقات النموذج البنائي العام من خلال تقييم المسارات عبر البسترة **BootStraping** ثم دراسة العلاقة بين المتغيرات من خلال **P-Value** والتي تحدد احتمالية الخطأ في العلاقة بين المتغيرين إذا وجدت العلاقة لا بد أن تكون معنوية بنسبة أقل من 5% كما أن معامل **Beta** يستخلص من قيمة **Original Sample** فإذا كان موجب أو سالب فالعلاقة طردية أو عكسية، ولتقييم قوة وأهمية العلاقات بين التراكيبات الشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل 28: يوضح نتائج تقييم المسارات المعيارية



المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

الجدول التالي رقم 34 يوضح نتائج تقييم قوة وأهمية علاقات النموذج البنائي العام من خلال تقييم

المسارات:

جدول 41: يوضح تقييم المسارات في نموذج الدراسة

مستوى الدلالة P values	قيمة الأحصائية (T) (O/STDEV)	الانحراف المعياري Standard deviation (STDEV)	متوسط العينة Sample mean(M)	Original sample(O)	المتغيرات
0.000	4.183	0.111	0.464	0.464	أدوات التحليل -> الأداء
0.010	2.591	0.139	0.353	0.360	أدوات التقدير والتخطيط -> الأداء
0.414	0.817	0.097	0.090	0.079	أدوات المتابعة -> الأداء

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

تعرض النتيجة المبينة في الجدول أعلاه معاملات المسار، وإحصاءات **t**، وقيم مستوى الدلالة **P values** للمتغيرات المفسرة (أدوات التحليل، وأدوات التقدير والتخطيط، وأدوات المتابعة) لمتغير الأداء. تمثل معاملات المسار قوة واتجاه العلاقة بين كل المتغيرات المفسرة وبتغير النتيجة الأداء، بينما تشير إحصائيات **t** وقيم **p** إلى ما إذا كانت هذه العلاقات ذات دلالة إحصائية. بناءً على النتيجة المحددة، يمكننا إجراء التقييمات التالية:

بلغ معامل المسار لأدوات التحليل 0.464، مما يشير إلى وجود علاقة تأثير إيجابية معتدلة لأدوات التحليل على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وهذا المعامل ذو دلالة إحصائية ($p < 0.001$). بلغ معامل المسار لأدوات التقدير والتخطيط 0.360، مما يشير أيضًا إلى وجود علاقة تأثير إيجابية معتدلة لأدوات التقدير والتخطيط على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وهذا المعامل ذو دلالة إحصائية أيضًا ($p = 0.010$).

بلغ معامل المسار لأدوات المتابعة 0.079، مما يشير إلى وجود علاقة تأثير إيجابية ضعيفة لأدوات المتابعة على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وهذا المعامل ليس ذا دلالة إحصائية ($p = 0.414$). باختصار، تشير النتائج إلى أن كلاً من أدوات مراقبة التسيير أدوات التحليل وأدوات التقدير والتخطيط هما تنبؤات مهمة لأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، في حين أن أدوات المتابعة قد لا يكون لها تأثير كبير على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

1-2-2- معامل التحديد R^2 :

يمكن استخدام قيم **R** التربيعية لتقييم القدرة التنبؤية للنموذج ولتقييم قوة العلاقات بين التركيبات الكامنة في النموذج، الجدول التالي يوضح نتائج قيم **R** التربيعية:

جدول 42: يوضح قيم **R** التربيعية

	R-square	R-square adjusted
الأداء	1.000	0.737

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

نلاحظ أن قيمة **R-square adjusted** للأداء هي 0.737. هذا يعني أن أدوات التحليل، وأدوات التقدير والتخطيط، وأدوات المتابعة تشرح 73.7% من التباين في أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

تشير قيمة **R-square adjusted** المرتفعة إلى ملاءمة النموذج بشكل أفضل، مما يشير إلى أن أدوات مراقبة التسيير والتي هي أدوات التحليل، وأدوات التقدير والتخطيط، وأدوات المتابعة هي تنبؤات جيدة بالأداء في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. في دراستنا هذه تشير قيمة **R-square adjusted** البالغة 0.737 إلى أن المتغيرات المستقلة المضمنة في النموذج والتي هي أدوات التحليل، وأدوات التقدير والتخطيط، وأدوات المتابعة قادرة على شرح جزء كبير من التباين في الأداء المسجل من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

قوة التأثير F^2 Size Effect :

F^2 هو مقياس لحجم التأثير في تحليل الانحدار، وهو يشير إلى نسبة التباين في المتغير التابع الذي يفسره المتغير (المتغيرات) المستقلة ذات الأهمية، والجدول التالي يوضح نتائج قوة التأثير لأدوات مراقبة التسيير في أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

جدول 43: يوضح قوة التأثير F^2

الأداء	
أدوات التحليل	0.272
أدوات التقدير والتخطيط	0.155
أدوات المتابعة	0.008

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أحجام تأثير F^2 لأدوات مراقبة التسيير والتي هي أدوات التحليل، وأدوات التقدير والتخطيط، وأدوات المتابعة على الأداء في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية هي 0.272 و 0.155 و 0.008 على التوالي.

تشير هذه النتائج إلى أن أدوات التحليل لها أكبر تأثير على الأداء بقيمة F^2 تبلغ، هذا يعني أن أدوات التحليل تشرح 27.2% من التباين في أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وبعد حساب المتغيرات الأخرى في النموذج، يكون لأدوات التقدير والتخطيط تأثير أقل على الأداء بقيمة F^2 تبلغ 0.155 موضحة بذلك 15.5% من التباين في أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. وأخيراً، يتبين من خلال النتائج أن أدوات المتابعة لها أقل تأثير على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بقيمة F^2 تبلغ 0.008، مما يفسر 0.8% فقط من التباين في أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية يعود لأدوات المتابعة.

بشكل عام، تشير هذه النتائج إلى أن أدوات التحليل هو أهم مؤشر على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، يليه أدوات التقدير والتخطيط، وأدوات المتابعة هو الأقل أهمية.

2- اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج

2-1- اختبار فرضيات الدراسة

2-1-1 اختبار الفرضيات الرئيسية

من أجل اختبار فرضيات الدراسة الرئيسية والتي تجيب على إشكالية هل لأدوات مراقبة التسيير دور أو تأثير في أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وتنص هذه الفرضيات على أنه:

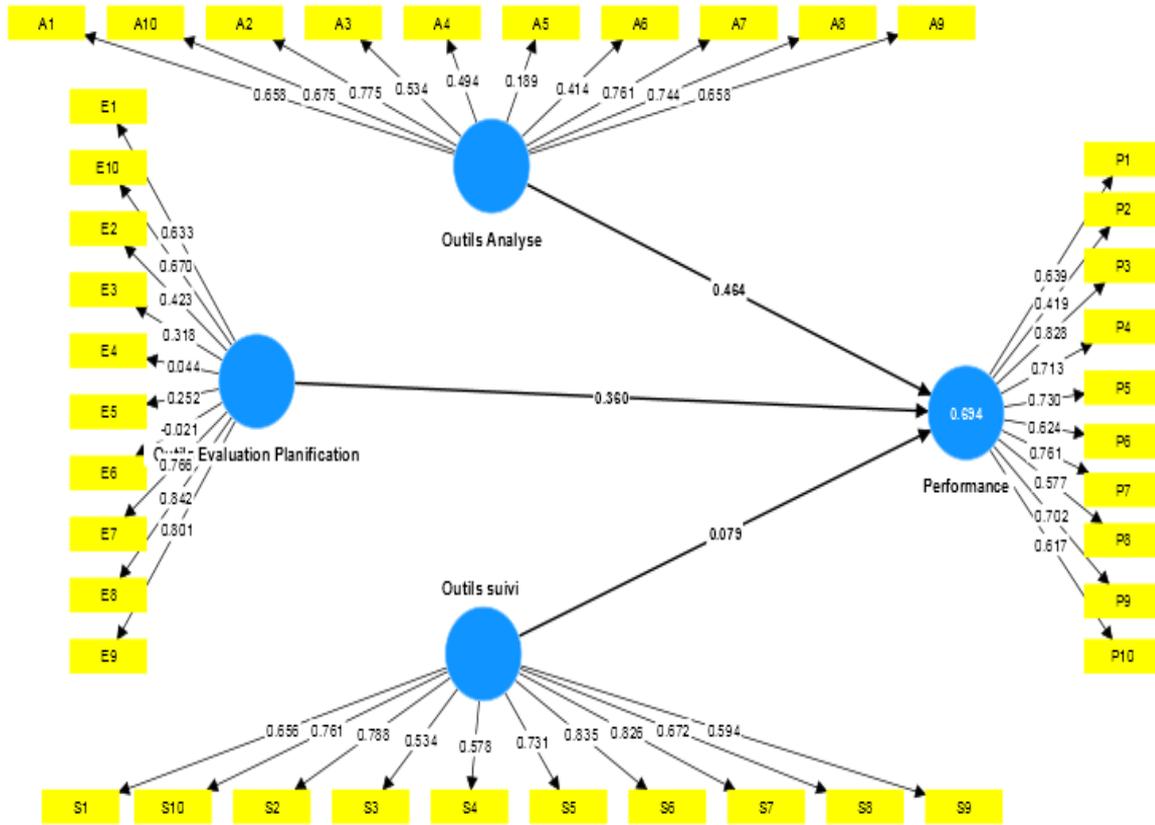
❖ **H1** : كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط كأداة لمراقبة التسيير ترتبط بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

❖ **H2** : كثافة استخدام أدوات المتابعة كأدوات لمراقبة التسيير ترتبط بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

❖ **H3** : كثافة استخدام أدوات التحليل كأدوات لمراقبة التسيير ترتبط بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

ومن أجل اختبار صحة هذه الفرضيات نقوم بفحص الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدر في نموذج الدراسة لتحديد ما إذا كانت تدعم أو ترفض هذه الفرضيات، وذلك من خلال تقييم وقياس الأثر المباشر لمختلف عوامل النموذج من خلال قياس العلاقات المباشرة للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع بناء على تقدير مساراتها، والشكل التالي يوضح نتائج تأثير المتغيرات المستقلة والتي هي أدوات مراقبة التسيير على المتغير التابع والذي هو أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

الشكل 29: يوضح نتائج تقدير الآثار المباشرة بين متغيرات الدراسة في النموذج الرئيسي



المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

من خلال الشكل، تشير نتائج تقدير المسارات المقدره للعلاقات بين أدوات مراقبة التسيير وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في نموذج الدراسة إلى وجود تأثير مباشر إيجابي لأدوات مراقبة التسيير الثلاث على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وعليه الجدول التالي يوضح نتائج اختبار فرضيات الدراسة بناء على تقدير الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدره في نموذج الدراسة.

جدول 44: يوضح نتائج تقدير الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدرة في نموذج الدراسة

الفرضيات	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics ((O/STDEV))	P values	القرار
H3 أدوات التحليل - الأداء	0.464	0.464	0.111	4.183	0.000	قبول الفرضية
H1 أدوات التقدير والتخطيط - الأداء	0.360	0.353	0.139	2.591	0.010	قبول الفرضية
H2 أدوات المتابعة - الأداء	0.079	0.090	0.097	0.817	0.414	قبول ضعيف غير معنوي

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

من خلال نتائج تقدير الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدرة في نموذج الدراسة نستنتج ما يلي:

أولاً: قبول الفرضية الأولى والتي تنص على أنه ترتبط كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط كأداة لمراقبة التسيير بشكل إيجابي ومعنوي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، حيث أنه كلما زادت كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط باعتبارها أداة أساسية ومهمة من أدوات مراقبة التسيير ب 10% زاد أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية ب 3.60%، وعليه فإن مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية يرون أن أدوات التقدير والتخطيط أداة مهمة من أدوات مراقبة التسيير كما انهم يرون انها تساهم بشكل إيجابي في الرفع من أداء مؤسساتهم، ذلك لأن لأدوات التقدير والتخطيط تأثير كبير على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من خلال مساعدتها على إدارة مواردها والتحكم في التكاليف وتحسين عملياتها، حيث أن الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية محل الدراسة من خلال استعمالها خطط سنوية واعتمادها على الميزانيات التقديرية كوسيلة للتقدير والتخطيط، واعتمادها على التكاليف المستهدفة مكنها من تحسين أدائها من كل الجوانب، فيما يلي بعض الطرق التي يمكن أن تفيد بها أدوات التقدير والتخطيط الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية:

- ❖ تحسين إدارة الموارد: يمكن أن تساعد أدوات التقدير والتخطيط الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على تخصيص مواردها بشكل فعال، مثل الموارد البشرية والمواد والمعدات، وذلك من خلال تقدير الموارد المطلوبة ووضع خطة يمكن للشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية التأكد من أن لديهم الموارد اللازمة لإكمال مشاريعهم في الوقت المحدد وفي حدود الميزانية.
 - ❖ التحكم في التكلفة: يمكن أن تساعد أدوات التقدير والتخطيط الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على التحكم في تكاليفها من خلال تحديد النفقات المرتبطة بمشروع أو نشاط.
 - ❖ الكفاءة المحسنة: يمكن أن تساعد أدوات التقدير والتخطيط الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على تحسين عملياتها وتعزيز كفاءتها. من خلال تبسيط عملياتها وتقليل الفاقد وتحسين إنتاجيتها.
 - ❖ تحسين عملية صنع القرار: يمكن أن تساعد أدوات التقدير والتخطيط الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على اتخاذ قرارات أفضل من خلال تزويدهم بمعلومات دقيقة وفي الوقت المناسب.
- وعليه يمكن القول إنه كان لأدوات التقدير والتخطيط تأثير إيجابي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، كما أن التنفيذ والاستخدام المناسبين والتام لأدوات التقدير والتخطيط ساعد الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على أن تصبح أكثر أداء بنسبة 36%.
- ثانياً: رفض الفرضية الثانية** بالرغم من وجود علاقة إيجابية ضعيفة بين أدوات المتابعة وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية إلا أنها غير معنوية، مما يعني أن كثافة استخدام أدوات المتابعة كانت غير قادرة على تفسير الأداء في الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، ومنه نستنتج أن أدوات المتابعة كانت غير مهمة للأداء في الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، ذلك لأن أغلب هذه الشركات هي عائلية وصغيرة ومتوسطة الحجم فأدائها لا يرتبط كثيراً بأدوات المتابعة والمتمثلة في أدوات التنسيق والتنظيم والتي تعني بالهيكل التنظيمي، وإدارة الجودة الشاملة وبطاقة الأداء المتزامن وغيرها، حيث تشير الدراسات ومنها دراسة إسبانية (Duréndez, Ruíz-Palomo, García-Pérez-de-Lema, & Diéguez-Soto, 2016, p. 16) أن الشركات العائلية تستخدم أنظمة مراقبة التسيير بشكل عام بدرجة أقل من الشركات غير العائلية رغم أن هذه الدراسة لم تجد فروقات بين الشركات العائلية وغير العائلية في التأثير الإيجابي لأنظمة مراقبة التسيير على أدائها، وأظهرت العديد من الدراسات أن استخدام أنظمة مراقبة التسيير ليس منتشرًا بدرجة كافية في الشركات العائلية (Helsen, Lybaert, Steijvers, Orens, & Dekker, 2016)، ووجدت مجموعة متنوعة من الدراسات التجريبية أن هناك اختلافات في تنفيذ أنظمة مراقبة التسيير بين الشركات العائلية وغير العائلية منها (Laitinen, 2008) (Kotey, 2005)، وعليه تشير نتائج دراستنا عكس الدراسات

السابقة، وأنه فقط لأدوات المتابعة تأثير ضعيف جدا وغير معنوي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

ثالثا: قبول الفرضية الثالثة والتي تنص على أنه ترتبط كثافة استخدام أدوات التحليل كأداة لمراقبة التسيير بشكل إيجابي ومعنوي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، حيث أنه كلما زادت كثافة استخدام أدوات التحليل باعتبارها أداة أساسية ومهمة من أدوات مراقبة التسيير ب 10% زاد أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية ب 4.64%، وعليه فإن مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية يرون أن أدوات التحليل أداة مهمة من أدوات مراقبة التسيير كما انهم يرون انها تساهم بشكل إيجابي في الرفع من أداء مؤسساتهم، ذلك لأن أدوات التحليل تهتم بتحليل البيانات والمعلومات حول جميع الأنشطة المحاسبية والمالية والإدارية والتشغيلية لتحديد الأنماط والاتجاهات والرؤى التي يمكن أن تساعد المؤسسات على تحسين أدائها، ومن هنا نستنتج أن الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تهتم أكثر بأدوات مراقبة التسيير الكمية والمرتبطة بالرقابة والقيادة مثل مراقبة نسب المبيعات، والنسب المالية والمحاسبة التحليلية وغيرها، لذلك جاءت أدوات التحليل إيجابية ومعنوية وأكثر تأثير من الأدوات الأخرى على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، حيث أن التنفيذ والاستخدام المناسبين والتام لأدوات التحليل ساعد الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على أن تصبح أكثر أداء بنسبة 46.4%، حيث يرى مسيري هذه الشركات أن أدوات التحليل تساعد الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بمعلومات دقيقة وفي الوقت المناسب مما ساهم في اتخاذ قرارات أفضل لصالح أدائها من خلال تحليل البيانات وتحديد الاتجاهات وتقليل الانحرافات.

2-1-2 اختبار الفرضيات الفرعية

لقد تم أخذ العديد من المتغيرات التحكم أو المعدلة في الاعتبار في هذه الدراسة لدراسة تأثيرها على العلاقة بين أدوات مراقبة التسيير وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وهي حجم الشركة؛ عمر الشركة؛ خبرة المسير؛ وأخيرا نظام الإنتاج المتبع، وعليه طرح الفرضيات التالية:

1H : ترتبط كثافة استخدام كل أدوات مراقبة التسيير بتأثير أقوى على الأداء في الشركات الصغيرة والمتوسطة الأكبر سناً مقارنة بالشركات الصغيرة والمتوسطة الأصغر سناً.

2H : ترتبط كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط وأدوات المتابعة بتأثير أقوى على الأداء عكس أدوات التحليل في الشركات الصغيرة والمتوسطة الأكبر حجماً مقارنة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الأصغر حجماً.

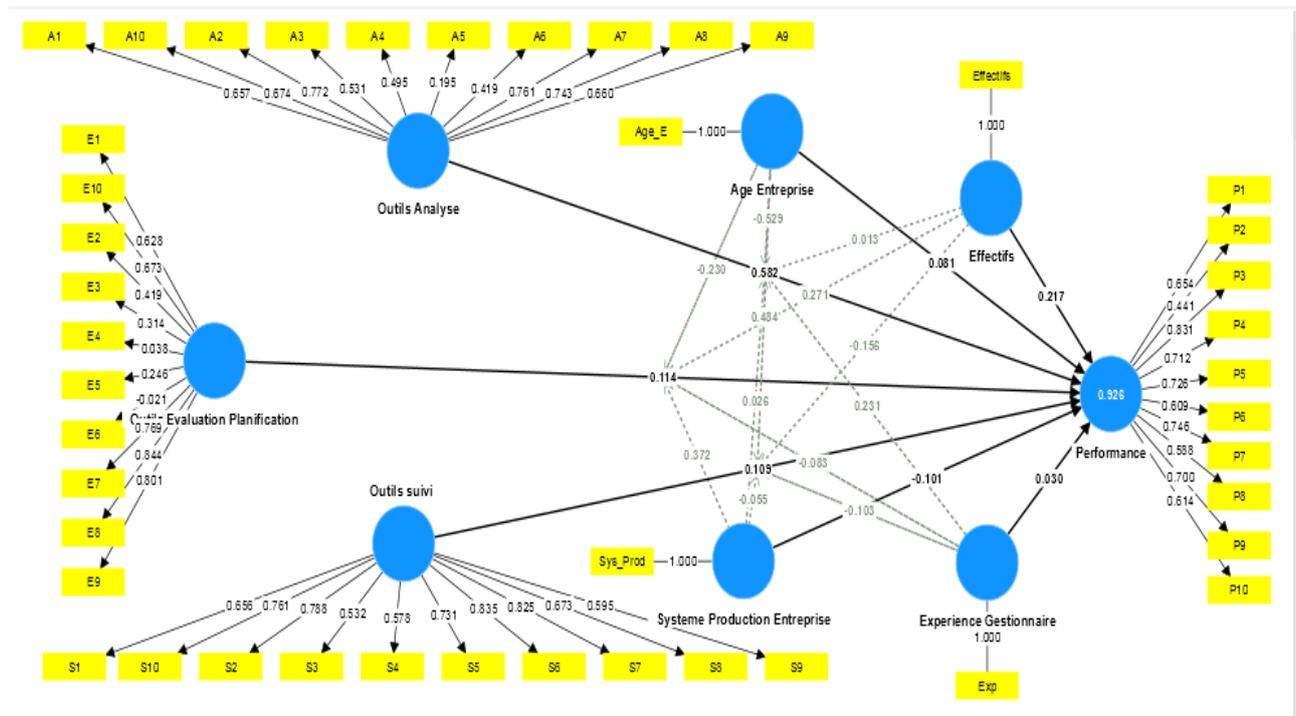
3H < ترتبط كثافة استخدام أدوات مراقبة التسيير بتأثير أقوى على الأداء أثناء تنفيذها من قبل مدير أكثر خبرة مقارنة بمدير أقل خبرة في الشركات الصغيرة والمتوسطة.

4H < ترتبط كثافة استخدام أدوات مراقبة التسيير بتأثير أقوى على الأداء في الشركات الصغيرة والمتوسطة التي تتبع نظام الإنتاج حسب الطلب من التي تتبع نظام الإنتاج المستمر للسوق.

من أجل اختبار هذه الفرضيات، تحققنا مما إذا كان حجم الشركة؛ عمر الشركة؛ خبرة المسير؛ ونظام

الإنتاج المتبع لها تأثير على علاقة أدوات مراقبة التسيير بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية

الشكل 30: يوضح نتائج تقدير الآثار المباشرة للمتغيرات المعدلة



المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

من خلال الشكل، تشير نتائج تقدير المسارات المقدره للعلاقات بين أدوات مراقبة التسيير وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في نموذج الدراسة بوجود متغيرات معدلة إلى وجود تأثير متباين بين الإيجابي والسلبى والمعنوي والغير معنوي لمتغير حجم الشركة؛ عمر الشركة؛ خبرة المسير؛ ونظام الإنتاج المتبع في العلاقة بين أدوات مراقبة التسيير الثلاث وأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وعليه الجدول التالي يوضح نتائج اختبار هذه الدراسة بناء على تقدير الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدره في نموذج الدراسة المتضمن متغيرات معدلة.

من خلال نتائج تقدير الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدره في نموذج الدراسة نستنتج ما يلي:

جدول 45: يوضح نتائج تقدير معاملات المسار المقدرة في نموذج الدراسة المتضمن المتغيرات معدلة:

الفرضية		Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics ((O/STDEV))	P values	القرار
1H	Age Entreprise x Outils Analyse -> Performance	-0.529	-0.500	0.157	3.374	0.001	رفض
	Age Entreprise x Outils Evaluation Planification -> Performance	-0.230	-0.201	0.251	0.915	0.360	رفض
	Age Entreprise x Outils suivi -> Performance	0.484	0.453	0.167	2.891	0.004	قبول
2H	Effectifs x Outils Analyse -> Performance	0.013	-0.007	0.145	0.092	0.927	رفض
	Effectifs x Outils Evaluation Planification -> Performance	0.271	0.256	0.173	1.568	0.001	قبول
	Effectifs x Outils suivi -> Performance	-0.156	-0.124	0.160	0.970	0.332	رفض
4H	Systeme Production Entreprise x Outils suivi -> Performance	-0.055	-0.034	0.132	0.418	0.676	رفض
	Systeme Production Entreprise x Outils Evaluation Planification -> Performance	0.372	0.336	0.160	2.329	0.020	قبول
	Systeme Production Entreprise x Outils Analyse -> Performance	0.026	0.038	0.117	0.223	0.824	رفض
3H	Experience Gestionnaire x Outils suivi -> Performance	-0.103	-0.057	0.144	0.720	0.471	رفض
	Experience Gestionnaire x Outils Evaluation Planification -> Performance	-0.083	-0.074	0.139	0.598	0.550	رفض
	Experience Gestionnaire x Outils Analyse -> Performance	0.231	0.194	0.104	2.221	0.026	قبول

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SmartPLS4

من خلال نتائج تقدير الأهمية الإحصائية لمعاملات المسار المقدرة في نموذج الدراسة المعدل نستنتج ما

يلي:

أولاً: فيما يخص الفرضية الأولى والمتعلقة بمتغير عمر المؤسسة:

كما هو معلوم يرتبط عمر الشركة بالتعلم التنظيمي، حيث أنه مع تقدم عمر الشركة يصبح المديرون والموظفون قادرين وأكثر كفاءة على تقييم مختلف عمليات المؤسسة وعمليات المراقبة المختلفة، ومن المتوقع أن تؤدي المعرفة المتراكمة للمنظمة مع مرور الزمن إلى زيادة جودة اتخاذ القرارات الإدارية، وبالتالي فإن المؤسسات الأكبر سناً يكون لأدوات مراقبة التسيير تأثير إيجابي أكبر على أدائها مقارنة بالمؤسسات الأصغر سناً، وعليه انطلاقاً من تحليل نتائج الدراسة الميدانية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية نستنتج ما يلي:

❖ أن تأثير العمر كان إيجابياً ومعنوياً على العلاقة بين أدوات المتابعة وأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية وبالتالي قبول الفرضية وتأكيد على ما تم التوصل إليه في الدراسات السابقة (Davila & Foster, 2005, p. 1043)

ومن هنا نستنتج أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية مع تقدمها في السن تصبح أدوات مراقبة التسيير الرسمية والآلية المتعلقة بالمتابعة هي المهيمنة إلى حد ما، وبالتالي كلما كانت أدوات المتابعة رسمية وآلية زاد التأثير الإيجابي لهذه الأدوات على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، حيث أنه بينت النتائج أن مع التقدم في العمر كل 5 سنوات فإنه يزيد التأثير الإيجابي لكثافة استعمال أدوات المتابعة على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بـ 4.84%؛

❖ أن تأثير العمر كان سلبياً ومعنوياً على العلاقة بين أدوات التحليل وأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية وبالتالي رفض الفرضية وهو عكس ما تم التوصل إليه في الدراسات السابقة، ومن هنا نستنتج أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية مع تقدمها في السن تصبح أدوات مراقبة التسيير الرسمية والآلية المتعلقة بالتحليل غير مؤثرة في مقابل هيمنة أدوات التحليل غير الرسمية، وبالتالي نستنتج أنه كلما زاد عمر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بـ 10% فإنه ينخفض التأثير الإيجابي لكثافة استعمال أدوات التحليل على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بـ 5.29% نظراً لأن أدوات التحليل غير الرسمية هي المهيمنة، وتحليل البيانات والمعلومات حول جميع الأنشطة المحاسبية والمالية والإدارية والتشغيلية لتحديد الأنماط والاتجاهات والرؤى التي يمكن أن تساعد المؤسسات على تحسين أدائها هو عشوائي وغير منظم؛

❖ أما بالنسبة لأدوات مراقبة التسيير المتعلقة بالتقدير والتخطيط، فإن النتائج كانت غير معنوية، وبالتالي فإن عمر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية ليس له أهمية في علاقة تأثير كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وبالتالي رفض الفرضية ولا يمكننا تأكيد ما

إذا كان لعمر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تأثير على زيادة التعلم التنظيمي والتحول نحو هيمنة الرسمية والآلية على أدوات التقدير والتخطيط.

ثانيا: فيما يخص الفرضية الثانية والمتعلقة بمتغير حجم المؤسسة:

حاليا تواجه المنظمات التي ينمو حجمها باستمرار تعقيدا متزايدا في الاتصالات، حيث بينت الدراسات أن عدد مسارات الاتصال المطلوبة بين الموظفين تأخذ نمط نمو تربيعي مع زيادة عدد الموظفين¹، وبالتالي تتأثر العمليات الداخلية أيضا بهذا الموقف المعقد في المؤسسات الأكبر حجما على عكس المؤسسات الأصغر حجما رغم قلة وضعف مواردها (Chenhall, 2003, p. 148)،

وعليه وبناء على الاعتبارات النظرية وانطلاقا من تحليل نتائج الدراسة الميدانية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تبين أن تأثير أداء أدوات مراقبة التسيير يتغير بشكل كبير مع زيادة حجم الشركة، ومنه نستنتج ما يلي:

❖ أن تأثير الحجم كان إيجابيا ومعنوي على العلاقة بين أدوات التقدير والتخطيط وأداء المؤسسات الصغيرة

والمتوسطة الجزائرية وبالتالي قبول الفرضية وتأكيد على ما تم التوصل إليه في الدراسات السابقة (Hutzschenreuter, 2009)، ومنه نستنتج زيادة فعالية أدوات التقدير والتخطيط على الأداء مع زيادة

حجم الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، حيث أنه بينت النتائج أن مع زيادة حجم الشركات الصغيرة

والمتوسطة الجزائرية بـ 10% فإنه يزيد تأثير كثافة استعمال أدوات التقدير والتخطيط على أداء المؤسسات

الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بـ 2.71%، ذلك لأن أدوات التقدير والتخطيط هي من أدوات مراقبة

التسيير غير المباشرة والتي من المفترض أن تتأثر بشكل إيجابي بحجم الشركة، حيث تنخفض تكاليف

التحكم غير المباشر للمدير لكل موظف مع تزايد الحجم، حيث تشترك أنشطة مراقبة الموظفين في قاعدة

مشتركة (مثل ملفات تعريف الموظف، مسارات تطويرهم، مهارات الموظف المطلوبة أو جداول

التدريب... الخ)،

وبمجرد تطوير هذا الإعداد الأولي لتقنيات إدارة الموارد البشرية تنخفض تكلفة التواصل معهم، ويمكن توزيع

التكاليف الأولية وتكاليف التحكم المستمرة عبر عدد متزايد من الموظفين مما يؤدي إلى خفض تكلفة التحكم

الشامل لكل موظف، وبالتالي من المتوقع أن تكون أدوات التقدير والتخطيط أكثر كفاءة للمنظمات الأكبر حجما

؛ (Hutzschenreuter, 2009, p. 105)

¹ تم حساب عدد مسارات الاتصال المطلوبة بين الموظفين ($N_{ComPaths}$) باستخدام عدد الموظفين (n) من خلال العلاقة التالية: $N_{ComPaths} = n \times \frac{n-1}{2}$

أنظر (Davila & Foster, 2005)

❖ أن عدم تأثير الحجم على العلاقة بين أدوات التحليل وأدوات المتابعة وأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، وبالتالي رفض الفرضية الخاصة أدوات التحليل وأدوات المتابعة، ذلك لعدم معنوية علاقة كثافة استخدام أدوات التحليل وأدوات المتابعة على أداء وأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بوجود الحجم كمتغير معدل لهذه العلاقة، بالإضافة لعدم تطابق هذه العلاقة مع الافتراضات النظرية والتي تنص على زيادة فعالية أدوات المتابعة على الأداء مع زيادة حجم الشركات باعتبار أدوات المتابعة هي من أدوات مراقبة التسيير غير المباشرة، وعلى انخفاض فعالية أدوات التحليل على الأداء مع زيادة حجم الشركات باعتبار أدوات التحليل هي من أدوات مراقبة التسيير المباشرة، حيث أنه مع كل موظف إضافي من المتوقع أن تزداد تكاليف أدوات رقابة التسيير المباشرة؛ ومن ثم فمن المتوقع أن تتخفف كفاءتها (Davila T. , 2005, p. 227)، حيث أنه مع زيادة الحجم توزع الموارد الإدارية بشكل أكبر، وبالتالي من المتوقع أن تقل من جودة أدوات مراقبة التسيير المباشرة (أدوات التحليل)، وبالتالي يقل الأداء (Davila T. , 2005, p. 227)، ومنه نستنتج أن حجم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لم يكن له أهمية في علاقة تأثير كثافة استخدام أدوات التحليل وأدوات المتابعة على أدائها.

ثالثاً: فيما يخص الفرضية الثالثة والمتعلقة بمتغير خبرة المسير المؤسسة:

يكتسب المديرين خبرة مع مرور الوقت من خلال التعلم حول كيفية التصرف كمديرين فعليين، وكيفية استخدام أدوات مراقبة التسيير للتأثير على سلوك الموظفين وعلى أعمال المنظمة، وإذا كان المدير قد اكتسب بالفعل خبرة في دور إداري مماثل، فهو على دراية بالتحديات التي ينطوي عليها تحقيق وتنفيذ الرقابة الإدارية، وعليه تسمح لهم هذه المعرفة بتجربة الأساليب المختلفة واختيار الطريقة الأكثر فاعلية لمنظمتهم (Samagaio, Crespo, & Rodrigues, 2018, p. 352)، هذه المعرفة المفاهيمية والعملية قابلة للنقل ويمكن تطبيقها على أدوار جديدة، ونتيجة عملية التعلم هذه هي الإدخال الاستباقي لأدوات مراقبة التسيير، وبمجرد تنفيذ أدوات مراقبة التسيير تصبح خبرة المدير عامل حاسم ومهم في تنفيذها بمستوى عال من الجودة (Taylor, 1978, p. 64)، وعليه وبناء على الاعتبارات النظرية وانطلاقاً من تحليل نتائج الدراسة الميدانية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تبين هناك تباين في تأثير خبرة المسير على تأثير مختلف أشكال أدوات مراقبة التسيير على الاداء، ومنه نستنتج ما يلي:

❖ أن تأثير خبرة المسير كان إيجابياً ومعنوي على العلاقة بين أدوات التحليل وأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية وبالتالي قبول الفرضية وتأكيد على ما تم التوصل إليه في الدراسات السابقة (Taylor,

(1978)، ومنه نستنتج زيادة فعالية أدوات التحليل على الأداء مع زيادة خبرة مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بخمس سنوات،

حيث أنه بينت النتائج أن مع زيادة خبرة مسيري الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بـ 10% فإنه يزيد تأثير كثافة استعمال أدوات التحليل على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بـ 2.31%، هذه النتيجة تعكس وجود فروق بين عديمي الخبرة والمديرين ذوي الخبرة العالية في تأثيرات الأداء الخاصة بأدوات مراقبة التسيير المباشرة، وهي لصالح ذوي الخبرة العالية، حيث بينت الدراسات السابقة أن من بين العوامل المحددة لاعتماد وتبني تطبيق أدوات مراقبة التسيير لتحسين عمليات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة هو أن يكون للمؤسسة مدير تنفيذي جديد ومحترف وذو خبرة (Davila T. , 2005, p. 228)،

حيث فقط عندما ينضم رئيس تنفيذي جديد إلى الشركة، تتحقق الحاجة إلى هذه الأدوات ويتم وضعها في مكانها الصحيح من خلال القدرة التي يتمتع بها هذا المدير في التأثير على سلوك الموظفين، وعليه نستنتج أن خبرة مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية كان لها تأثير في وضع أدوات مراقبة التسيير المباشرة الخاصة بالتحليل للتأثير على الأداء، ذلك أن مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بخبرتهم استطاعوا التأثير على سلوك الموظفين، مما ساعد في تحليل البيانات والمعلومات حول جميع الأنشطة المحاسبية والمالية والإدارية والتشغيلية لتحديد الأنماط والاتجاهات والرؤى التي مكنت المؤسسات من تحسين أدائها.

❖ تمت ملاحظة أن تأثيرات الأداء الخاصة بأدوات مراقبة التسيير غير مباشرة (أدوات التقدير والتخطيط وأدوات المتابعة) لم تتأثر بزيادة مستوى الخبرة الإدارية لمسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، ومن ثم، فإن الفرضية الثالثة حول التأثير الإيجابي لخبرة مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على فعالية أدوات مراقبة التسيير غير مباشرة (أدوات التقدير والتخطيط وأدوات المتابعة) في الأداء لا تدعمها مجموعة البيانات المتحصل عليها في هذه الدراسة ولم تكن لها أهمية.

رابعا: فيما يخص الفرضية الرابعة والمتعلقة بمتغير نظام الإنتاج المتبع في المؤسسة:

بشكل عام، يعد الإنتاج حسب الطلب من السمات المميزة للإنتاج الحديث، ومناسبا بشكل أفضل للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تنتج منتجات مخصصة أو متخصصة ذات قدرة إنتاج محدودة، يتيح لهم هذا النظام تجنب التكاليف المرتبطة بالحفاظ على المخزون ويقلل من مخاطر الإنتاج الزائد، بينما يعد الإنتاج المستمر إلى السوق من السمات المميزة للإنتاج الضخم، وأكثر ملاءمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تنتج منتجات قياسية ذات طلب سوق مستقر ولديها القدرة الإنتاجية لتلبية هذا الطلب (Veen-Dirks, 2005, p. 265)،

يتيح هذا النظام تحقيق وفورات الحجم وتقليل تكاليف الوحدة والاستجابة بسرعة للتغيرات في الطلب، ومع ذلك، فإنه يتطلب الحفاظ على المخزون وقد يؤدي إلى زيادة المخزون إذا انخفض الطلب.

في هذا الإطار يتم استخدام أدوات مراقبة التسيير لمراقبة الأنشطة التنظيمية والتحكم فيها للتأكد من أنها تتماشى مع الأهداف والغايات التنظيمية، وفي سياق أنظمة التصنيع، يمكن أن تساعد أدوات مراقبة التسيير المديرين على اتخاذ قرارات مستنيرة حول تخطيط الإنتاج وإدارة المخزون ومراقبة الجودة والأنشطة التشغيلية الأخرى، وعليه وبناء على الاعتبارات النظرية وانطلاقاً من تحليل نتائج الدراسة الميدانية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تبين هناك تباين في تأثير نظام الإنتاج المتبع على تأثير مختلف أشكال أدوات مراقبة التسيير على الأداء، ومنه نستنتج ما يلي:

❖ أن تأثير نظام الإنتاج المتبع كان إيجابياً ومعنوياً على العلاقة بين أدوات التقدير والتخطيط وأداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية وبالتالي قبول الفرضية، ومنه نستنتج زيادة فعالية أدوات التقدير والتخطيط على الأداء هي لصالح المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية التي تتبع نظام الإنتاج حسب الطلب، حيث أنه بينت النتائج أنه مع تبني المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لنظام الإنتاج حسب الطلب يزيد تأثير كثافة استعمال أدوات التقدير والتخطيط على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية بـ 3.72%، هذه النتيجة تعكس وجود فروق بين نظامي التصنيع في تأثيرات الأداء الخاصة بأدوات التقدير والتخطيط هي لصالح نظام التصنيع حسب الطلب،

ذلك لأن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تعاني من مشاكل مرتبطة بالإنتاج والخاصة بالتوريد والأتمتة والتكاليف، وإدارة المخزونات، والجودة والتسويق تجعل تبني نظام الإنتاج حسب الطلب هو الأنسب لها (Veen- Dirks, 2005, p. 265)، ولكن بالرغم من أن يقدمه هذا النظام من التصنيع من فوائد للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في ظل هذه المشاكل والبيئة التي تعمل بها، إلا أنه فقط كان له أثر إيجابي على زيادة أثر أدوات التقدير والتخطيط في الأداء دون أن يؤثر في فعالية أدوات مراقبة التسيير الأخرى (أدوات المتابعة وأدوات التحليل) التي بينت النتائج أنه لا تدعمها مجموعة البيانات المتحصل عليها في هذه الدراسة ولم تكن لها أهمية، وعليه يمكن القول إن نظام الإنتاج حسب الطلب كان له أثر في وضع أدوات مراقبة التسيير الخاصة بالتقدير والتخطيط للتأثير على الأداء مثل وضع إستراتيجيات طويلة الأجل، ووضع خطط سنوية لتنفيذها والاعتماد على الموازنات التقديرية ووضع معايير العمل، حيث أن هذه العمليات الخاصة بأدوات التقدير والتخطيط توضع بالتزامن مع تبني نظام الإنتاج الذي تتبناه المؤسسة، لذلك نظام الإنتاج أثر فيها،

عكس أدوات المتابعة والتحليل التي تأتي العمليات الخاصة بهما بعد تبني نظام الإنتاج المتبع، لذلك نجد أنه لم يؤثر فيهما أو لو يكن ذو أهمية بالنسبة لهذه الأدوات في نظر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، رغم أنه بشكل عام، يمكن أن يؤدي اعتماد أنظمة الإنتاج حسب الطلب والإنتاج المستمر للسوق إلى زيادة تعقيد ضوابط الإدارة في المؤسسات الصغيرة، ومع ذلك فإنه باستخدام أدوات مراقبة التسيير المناسبة في الإدارة يمكن للمؤسسات الصغيرة إدارة أنظمة الإنتاج الخاصة بها بشكل فعال وتحسين أدائها، كما يمكن أن تساعد الضوابط الإدارية الفعالة في المؤسسات الصغيرة على تلبية طلب العملاء، وتحسين الجودة، وخفض التكاليف، مما قد يساعد في تعزيز قدرتها التنافسية وربحياتها.

مراجعة نتائج الدراسة:

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى جملة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- ❖ التمسنا ولاحظنا أهمية كبيرة لنظام مراقبة التسيير في إدارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- ❖ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من عينة الدراسة تدرك حق الإدراك أهمية تطبيق مراقبة التسيير في المؤسسة للرفع من مستويات الرقابة، وتحسين الأداء. وهذا بسبب المستوى التعليمي المرتفع للعينة المدروسة، إذ أن غالبية المسيرين لهم مستويات جامعية
- ❖ أصبحت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تقدم نفسها في الاقتصاد الوطني من خلال محاولتها خلق القيمة المضافة في التنمية الوطنية حيث كانت مساهمتها جد معتبرة في توفير مناصب شغل، وهذا رغم البطالة المعروفة في بلادنا
- ❖ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من عينة الدراسة تطبق مراقبة التسيير داخل المؤسسة، حيث توصلنا إلى أنه لا يوجد اختلاف بين المستجوبين على عبارات تطبيق مراقبة التسيير بمعنى عدم وجود تشتت في الإجابات وجاءت متقاربة فيما بينها
- ❖ جاءت أدوات مراقبة التسيير التقديرية والتخطيطية في المرتبة الأولى من حيث التطبيق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لعينة الدراسة ثم جاءت بعدها أدوات التحليل. وهذا راجع لسهولة أدوات التقدير اما أدوات التحليل فتعتبر مهارات خاصة بالمسيرين.
- ❖ تعتبر أدوات المتابعة لمراقبة التسيير الأقل تطبيقا في العينة المدروسة وهذا راجع ربما لقلّة الوعي بمهمة تتبع الاعمال والمشاريع.

- ❖ تطبق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من عينة الدراسة أدوات مراقبة التسيير التقليدية، حيث جاءت المحاسبة العامة أولاً.
- ❖ انعدام تطبيق الأدوات الحديثة في غالبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخاصة مبدأ التكاليف على أساس الأنشطة، وبطاقة الأداء المتوازن.
- ❖ على العموم لم يصل مستوى تطبيق أدوات مراقبة التسيير إلى المستوى المأمول وهذا راجع لمركزية القرار باعتبار مالك المؤسسة هو المسير.
- ❖ تساعد أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بجميع أنواعها القيام بالأنشطة والعمليات بغية تقييم الأداء العام لهاته المؤسسات.
- ❖ التحكم الامثل في أدوات مراقبة التسيير يساعد إيجاباً على الأداء العام وبمختلف ابعاده، حيث كلما زادت المؤسسة في التحكم في أدوات مراقبة التسيير كلما زادت من فعالية تقييم الأداء والتطوير العام للمؤسسة.

مناقشة نتائج الدراسة:

بعد معالجة موضوع بحثنا في جانبه التطبيقي باستعمال الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات والمعالجة الإحصائية ومحاولة منا تقييم أثر مراقبة التسيير تجريبياً في هذا الفصل التطبيقي من خلال تقييم القياس والنماذج الهيكلية والقيام باختبار الفرضيات الموضوعية مسبقاً مع مجموعة البيانات، وكذلك استعمال نمذجة المعادلات الهيكلية لتحديد تأثيرات المتغيرات المباشرة والمعدلة لأدوات مراقبة التسيير سواء كانت تقديرية، أو تحليلية، أو متابعة على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. وأيضاً قمنا بتحليل أدوات مراقبة التسيير وآثارها على الأداء باستخدام التحليل الوصفي.

ويمكننا الاستنتاج بشكل عام بأن مراقبة التسيير من خلال أدواتها أثبتت بأنها عنصر فعال وهام في تطور ونمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، حيث أوضح النموذج بأن معامل التحديد (R^2) لقيمة الأداء هي 0.737. هذا يعني أن أدوات التحليل، وأدوات التقدير والتخطيط، وأدوات المتابعة تشرح 73.7% من التباين في أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. وهذا يدل على أن تأثير الأداء كان إيجابياً ومستقرًا في جميع النماذج الهيكلية.

حيث بينت نتائج الدراسة ما يلي:

❖ رغم الأهمية الكبيرة لنظام مراقبة التسيير في إدارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، حيث جاءت أغلبية العينة بإقرار وجود لمراقبة التسيير في مؤسساتها إلا أن تقييم أداء هاته المؤسسات من خلال أدوات مراقبة التسيير لم يتعدى نسبة 73%، أي أنها تؤدي ما قيمته 73% من الأعمال المطلوبة منها بشكل أساسي وتهمل أجزاء مهمة من أعمال مراقبة التسيير، وتتمثل أهم الأجزاء المهملة في مراقبة التسيير في:

✓ إهمال كبير لعملية حساب وترشيد التكاليف حيث غالبا ما يكون هناك الاعتماد على التكاليف التاريخية دون مراعاة عملية حسابها من جديد.

✓ الاعتماد الكبير على إعداد الموازنات التقديرية كعمل لمراقب التسيير ولكن بدون القيام بالعمليات الأخرى كعملية تحديد الانحرافات والقيام بتحليلها ودراستها وتحديد المسؤول عن هاته الانحرافات مع القيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة، الامر الذي يؤدي إلى المساهمة الحقيقية لمراقبه التسيير في تطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

ويمكن التأكيد على ان نفس هاته النتائج توصلت اليها بعض الدراسات كدراسة (ديب علي وآخرون 2013)، وكذلك دراسة (خيرة بوهالي 2018) الذين توصلوا بأن هناك فجوة حاصلة ما بين أعمال مراقبة التسيير الفعلية والنظرية وخاصة فيما يتعلق بتحليل الانحرافات ودراسة التكاليف والموازنات.

❖ التمسنا ولاحظنا أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من عينة الدراسة تدرك حق الادراك أهمية تطبيق مراقبة التسيير في المؤسسة للرفع من مستويات الرقابة، وتحسين الأداء. وهذا بسبب المستوى التعليمي المرتفع للعينة المدروسة، إذ أن غالبية المسيرين لهم مستويات جامعية حيث تعدت النسبة 90% من العينة المدروسة وهذا يعتبر مؤشر إيجابي لهاته العينة، إذ أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي يسيرها الأفراد ذوي الكفاءات العليا والمؤهلات العلمية الكبيرة لها كل القابلية للارتقاء والتطور وتتبع كل ما هو جديد في ميدان التسيير والرقابة وهذا ما ذهبت اليه كل من دراسة (Kamila Ahmed 2013) التي أكدت على ان كل ما كان مستوى المسير أكبر كانت له القابلية على تبني عدة مقاييس للأداء، وكذلك دراسة كل من (1999 Torrès) ودراسة (2010 Teyssier) اللتين أكدتا على أن المسير هو العنصر الأساسي في اعتماد الاستراتيجية المالية المناسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

❖ أجمعت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من عينة الدراسة على تطبيق مراقبة التسيير بمختلف أدواتها، حيث توصلنا إلى أنه لا يوجد اختلاف بين المستجوبين في الإجابة على عبارات تطبيق مراقبة التسيير وأهميتها بالنسبة للمؤسسة فكانت معظم الإجابات بمتوسط حسابي كبير مع انحراف معياري صغير أي عدم وجود

تشنت في الإجابات ودرجة الاتجاه كانت ما بين موافق وموافق بشدة. الأمر الذي يعني تواجد لمصلحة مراقبة التسيير في هاته المؤسسات سواء كانت على مستوى القيادة العامة أو ضمن المصلحة المالية وهذا ما أكدته مختلف الدراسات السابقة كدراسة (Afirah Azudin Noorhayati Mansor 2018) التي اقترحت فوائد تبني نظام المحاسبة التسييرية في تطوير وتحسين أداء واستدامة الأعمال في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وكذلك ودراسة (بومسجد بدر 2016) التي أبرزت أهمية وجود نظام مراقبة التسيير في المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية.

❖ أحد النتائج التي جاءت بها هاته الدراسة هي أن أدوات مراقبة التسيير التقديرية والتخطيطية حلت في المرتبة الأولى من حيث التطبيق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لعينة الدراسة ثم جاءت بعدها أدوات التحليل. وهذا راجع لسهولة أدوات التقدير باعتبارها أدوات للتحكم في التكاليف والتوجيه، وفي السياق الجزائري، يبدو استخدام هذه الأدوات منطقيًا، حيث تعتبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تدابير التخطيط والأداء هي الأدوات الأساسية لمراقبة التسيير والأكثر استخدامًا. كما أن مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية يرون أن أدوات التقدير والتخطيط وخاصة الموازنات التقديرية تساهم بشكل كبير في الرفع من أداء مؤسساتهم، وذلك لأن هاته الأدوات لها تأثير إيجابي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من خلال مساعدتها على إدارة مواردها والتحكم في التكاليف وتحسين عملياتها، حيث أن الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية محل الدراسة من خلال استعمالها خطط سنوية واعتمادها على الميزانيات التقديرية كوسيلة للتقدير والتخطيط، واعتمادها على التكاليف المستهدفة مكنها من تحسين أدائها من كل الجوانب، وعليه يمكن القول إنه كان لأدوات التقدير والتخطيط تأثير إيجابي على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، كما أن التنفيذ والاستخدام المناسبين والتام لأدوات التقدير والتخطيط ساعد الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على أن تصبح أكثر أداء بنسبة 36%. وهذا ما أكدت عليه دراسة (ياقوت مصباح 2015) على أن أدوات مراقبة التسيير المستخدمة على نطاق واسع من قبل المؤسسات الجزائرية هي أدوات التخطيط والتحكم في التكاليف والتوجيه، أما دراسة (عادل قرقاد 2021) فأكدت وجود أثر لاستخدام الموازنة التقديرية كإحدى التقنيات التقليدية لمراقبة التسيير في تفعيل الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

❖ أصبحت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تقدم نفسها في الاقتصاد الوطني وباتت تعتبر أحد أهم القطاعات الحيوية من خلال محاولتها خلق القيمة المضافة في التنمية الوطنية ودورها الكبير في خلق مناصب العمل عن طريق توفير الوظائف الجديدة للشباب والمهنيين، ومحاولة الاستثمار في مشاريعهم الخاصة وتنمية قدراتهم ومهاراتهم العلمية والعملية. حيث كانت مساهمة هاته المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر والتي تجاوز

عددها 2 مليون مؤسسة، في خلق فرص العمل لعام 2020 حوالي 3 ملايين عامل وجاء القطاع الصناعي في المرتبة الأولى وبنسبة تجاوزت 40% وبعدهم عمال فاق 700 ألف عامل؛ ورغم كل هذه الاسهامات في ميدان الشغل لازالت البطالة الشغل الشاغل للمسيرين في البلاد.

❖ وتوصلنا إلى أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من عينة الدراسة لا زالت تطبق بل تعتمد على أدوات مراقبة التسيير التقليدية، وخاصة المحاسبة العامة أو ما يعرف بالمحاسبة المالية وكذلك الموازنات التقديرية، حيث جاءت العبارة الدالة على المحاسبة العامة أولاً فيما يتعلق بالمتوسط الحسابي وهذا راجع طبعاً لتبني معظم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لمقياس المحاسبة المفروض من الهيئات المالية كمصلحة الضرائب وهذا ما ذهبت إليه دراسة (Kamila Ahmed 2013) التي أكدت على أن الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير مثل الموازنة التقليدية وتقدير التكاليف التقليدية ومقاييس الأداء المالي مستخدمة على نطاق واسع من قبل المستجيبين. وكذلك دراسة (مباركي سليمة 2020) التي تقول إن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تطبق أدوات مراقبة التسيير التقليدية.

❖ أظهرت النتائج عن عدم وجود تأثير استخدام تطبيق الأدوات الحديثة في غالبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية وخاصة مبدأ التكاليف على أساس الأنشطة، وبطاقة الأداء المتوازن؛ ويرجع سبب ذلك إلى عدم تمتع غالبية هاته المؤسسات بالمقومات اللازمة والكافية لتطبيق هذا الأسلوب، إضافة إلى نقص الوعي بأهمية استعمال الأدوات الحديثة، رغم وجود العديد من أسس تطبيقها كالأسس المالية وغير المالية لتقييم الأداء والرقابة عليه. وهذا ما تتفق معه العديد من الدراسات أهمها دراسة (قرشي محمد الصغير 2013) التي استنتجت عدم استخدام المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر لأدوات مراقبة التسيير الحديثة، وكذلك دراسة (عادل قرقاد 2021) التي استنتجت عدم وجود تأثير لاستخدام كلا من بطاقة الأداء المتوازن ولوحة القيادة؛ وهو نفس الاتجاه التي جاءت به دراسة (خيرة بوهاالي 2018) التي أكدت على عدم الاعتماد على الطرق الحديثة في تحديد التكاليف، واكتفت المؤسسات بالاعتماد على الطرق التقليدية.

❖ وجاءت إحدى النتائج بأنه على العموم لم يصل مستوى تطبيق أدوات مراقبة التسيير إلى المستوى المأمول وهذا راجع لمركزية القرار باعتبار مالك المؤسسة هو المسير، وهو نفس الطرح الذي ذهبت إليه الدراسات السابقة لكل من (Mahamadou DJIBRILLA HAMIDOU عام 2014) التي توصلت لوجود علاقة قوية بين خصائص المسير والمؤسسة والنسب المالية مع التأكيد على تأثير ممارسات الإدارة المالية مع الخصائص السابقة.

أما دراسة (مباركي سليمة عام 2021) فقد توصلت إلى أن تطبيق مراقبة التسيير لم يصل إلى المستوى المطلوب بسبب تملك مالك المؤسسة لعملية التسيير.

❖ لاحظنا من خلال النتائج المتوصل إليها بأن أدوات مراقبة التسيير بكل أطرافها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية تساعد على القيام بالأنشطة والعمليات بغية تقييم الأداء العام لهاته المؤسسات، وذلك أن تقنيات مراقبة التسيير لها تأثير إيجابي كبير على جوانب المؤسسات المختلفة خاصة فيما يتعلق بخفض التكاليف وتحسين الجودة. كما أن المؤسسات التي تتبع ممارسات مراقبة التسيير تحقق نتائج أفضل في الأداء والربحية مقارنة بالمؤسسات التي لا تتبع تلك الممارسات، وخاصة فيما يتعلق بالجوانب المالية والإدارية كإدارة الموارد المالية، تحليل البيانات المحاسبية، اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الشركات، وهذا الذي أيدته دراستي (جانيش كومار ومانموهان سينغ عام 2015) و(ساميرا زادا وكارين ستيفنز عام 2016).

❖ ومن أهم النتائج التي توصلنا إليها أن التحكم الامثل في أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية يساعد إيجابا على الأداء العام وبمختلف ابعاده سواء كان أداء تشغيليا، ماليا، تسويقيا، أو بيئيا، حيث أكدت دراسة (BRETTEL ET AL 2006) على أن مراقبة التسيير في الواقع لها تأثير كبير على نجاح الشركات الصغيرة أي الشابة، وأنها أحد أهم عوامل نجاحها. وكذلك دراسة (Jens Hutzschenreuter 2009) التي أكدت هي الأخرى على أن كلما كانت مبادرات مراقبة التسيير أكثر كان لها تأثير إيجابي على الأداء العام للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أي أنه كلما تم تطبيق مراقبة التسيير كان ذلك أفضل بالنسبة لأداء هاته المؤسسات.

وهي نفس النتيجة التي توصلنا إليها بمعنى كلما زادت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية في التحكم في أدوات مراقبة التسيير كلما زادت من فعالية تقييم الأداء والتطوير العام للمؤسسة.

خلاصة الفصل التطبيقي:

تعرفنا في هذا الفصل أي الدراسة التطبيقية على أثر أدوات مراقبة التسيير في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال دراسة أدوات مراقبة التسيير، وتوصلنا إلى ان هناك أثر ذو دلالة إحصائية لمتغيرات الدراسة، أدوات مراقبة التسيير وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

كما تعرفنا على مجتمع الدراسة والمكون من عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لبعض ولايات الغرب الجزائري التي جاءت كالتالي: وهران، سعيدة، معسكر، وسيدي بلعباس؛ وفي مختلف المجالات، حيث استخدمنا

أدوات الإحصاء الوصفي للتعرف على خصائص عينة الدراسة، وأدوات الإحصاء الاستدلالي لتحديد العلاقة بين المتغير المستقل أدوات مراقبة التسيير المتمثلة في أدوات التقدير والتخطيط، أدوات التحليل، وأدوات المتابعة وبين المتغير التابع الأداء.

كما توصلنا إلى أن استخدام أدوات مراقبة التسيير سواء كانت أدوات التقدير أو أدوات التحليل أو أدوات المتابعة لها أثر في تحسن الأداء وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ولو بنسب متفاوتة اعتمادا على تقسيم هاته الأدوات وكذلك على حسب خصائص العينة المدروسة.

كما توصلنا لنتائج اختبار الفرضيات والتي جاءت كالتالي:

1- ترتبط كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط كأداة لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. (تحقق الفرضية)

2- ترتبط كثافة استخدام أدوات المتابعة كأدوات لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. (رفض الفرضية)

3- ترتبط كثافة استخدام أدوات التحليل كأدوات لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. (تحقق الفرضية)

4- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير استخدام أدوات مراقبة التسيير على الأداء يعزى لمتغير عمر المؤسسة. (تحقق الفرضية)

5- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير استخدام أدوات مراقبة التسيير على الأداء يعزى لمتغير حجم المؤسسة. (تحقق الفرضية)

6- توجد فروق ذات دلالة إحصائية فيما يخص أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعزى لمتغير سنوات خبرة للمسير . (تحقق الفرضية)

7- توجد فروق ذات دلالة إحصائية فيما يخص أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعزى لمتغير نظام الإنتاج المتبع . (تحقق الفرضية)

الخاتمة

تلعب مراقبة التسيير دورًا حاسمًا في تحسين أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث يتم تحسين إدارة الموارد المالية والبشرية والتخطيط الاستراتيجي مما يؤدي إلى نمو وازدهار المؤسسات، ومع ذلك يجب أن يتم التفاعل والتفاهم المستمر بين الإدارة والعاملين في المؤسسة لأن مراقبة التسيير ليست مجرد عملية فنية ولا يجب أن تقتصر على جانب واحد من العملية الإدارية، ومنه فإن مسؤولي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية عليهم تطوير عدة أنظمة منها نظام المراقبة الداخلية، ومراقبة التسيير وذلك للتعامل مع التحديات المختلفة التي تواجهها المؤسسات وتحقيق نمو وازدهار مستدام.

يعتبر التركيز على تحسين الإدارة والتسيير أمرًا حاسمًا للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث تعتمد بشكل كبير على الموارد المتاحة لديها، لذلك يمكن لمراقبة التسيير أن تساعد المؤسسات على تحسين إدارة الموارد المالية والبشرية والتخطيط الاستراتيجي كما تعمل على تحديد النقاط الضعيفة في الإدارة والتسيير، وبالإضافة إلى ذلك يجب أن تشمل المراقبة جوانب متعددة مثل تحليل البيانات المالية وتقييم الأداء وإدارة المخاطر وأن تكون موضوعية وشاملة وتشارك فيها جميع الأطراف ذات الصلة بما في ذلك العاملين في المؤسسة.

وعليه حاولنا من خلال هذه الدراسة معالجة إشكالية أثر مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، ولمعالجة هذه الأخيرة قمنا بتقسيم بحثنا لأربعة فصول، حيث تناولنا في الفصل الأول المدخل العام لمراقبة التسيير، ماهية مراقبة التسيير، التطور التاريخي لمراقبة التسيير، الأهداف، الأهمية، وخطوات مراقبة التسيير؛

ثم تناولنا في الفصل الثاني أدوات مراقبة التسيير، من خلال أنواع أدوات مراقبة التسيير، وتصنيفاتها. أما في الفصل الثالث فكان مخصص للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، تعاريفها، واقعها، مساهماتها، وأدائها. أما الفصل الرابع فيشمل الدراسة التطبيقية لموضوع بحثنا فخصص لدراسة أثر مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تم إسقاط ما تم تناوله في الفصول الثلاثة الأولى على عينة مجتمع الدراسة والمتمثل في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وتم التوصل لمجموعة من النتائج التي تخص العلاقة بين متغيري الدراسة مراقبة التسيير المتمثلة في أدوات التقدير والتخطيط، أدوات التحليل، وأدوات المتابعة مع أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، ولتحقيق ذلك قمنا باستخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية للدراسة بالإضافة لوصف كل الجوانب المنهجية في عملية إعداده وتوزيعه على مجموعة أفراد العينة مجتمع الدراسة.

وكخلاصة عامة لهذا الفصل لاحظنا وجود مستوى عال من الوعي لدى مفردات عينة الدراسة الخاصة بتأثير مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كما خلصت الدراسة إلى وجود أثر لمراقبة التسيير على أداء وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

بعد معالجة الجانب التطبيقي لموضوع أثر مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة توصلت الدراسة إلى عدة نتائج متعلقة بالتحليل الوصفي والتحقق من الفرضيات والتي يمكن عرضها كالآتي:

- التمسنا ولاحظنا أهمية كبيرة لنظام مراقبة التسيير في إدارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من عينة الدراسة تدرك حق الإدراك أهمية تطبيق مراقبة التسيير في المؤسسة للرفع من مستويات الرقابة، وتحسين الأداء. وهذا بسبب المستوى التعليمي المرتفع للعينة المدروسة، إذ أن غالبية المسيرين لهم مستويات جامعية
- أصبحت المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تقدم نفسها في الاقتصاد الوطني من خلال محاولتها خلق القيمة المضافة في التنمية الوطنية حيث كانت مساهمتها جد معتبرة في توفير مناصب شغل، وهذا رغم البطالة المعروفة في بلادنا
- غالبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المدروسة في العينة ليس لها احتياطات خاصة تجاه الازمات الاقتصادية كجائحة الكوفيد مثلا.
- المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من عينة الدراسة تطبق مراقبة التسيير داخل المؤسسة، حيث توصلنا إلى أنه لا يوجد اختلاف بين المستجوبين على عبارات تطبيق مراقبة التسيير بمعنى عدم وجود تشتت في الإجابات وجاءت مقاربة فيما بينها
- جاءت أدوات مراقبة التسيير التقديرية والتخطيطية في المرتبة الأولى من حيث التطبيق في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لعينة الدراسة ثم جاءت بعدها أدوات التحليل. وهذا راجع لسهولة أدوات التقدير اما أدوات التحليل فتعتبر مهارات خاصة بالمسيرين.
- تعتبر أدوات المتابعة لمراقبة التسيير الأقل تطبيقا في العينة المدروسة وهذا راجع ربما لقلة الوعي بمهمة تتبع الاعمال والمشاريع.
- تطبق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من عينة الدراسة أدوات مراقبة التسيير التقليدية، حيث جاءت المحاسبة العامة أولا.

- انعدام تطبيق الأدوات الحديثة في غالبية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخاصة لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن.
 - على العموم لم يصل مستوى تطبيق أدوات مراقبة التسيير إلى المستوى المأمول وهذا راجع لمركزية القرار باعتبار مالك المؤسسة هو المسير.
 - تساعد أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بجميع أنواعها القيام بالأنشطة والعمليات بغية تقييم الأداء العام لهاته المؤسسات.
 - التحكم الامثل في أدوات مراقبة التسيير يساعد إيجابا على الأداء العام ومختلف ابعاده، حيث كلما زادت المؤسسة في التحكم في أدوات مراقبة التسيير كلما زادت من فعالية تقييم الأداء والتطوير العام للمؤسسة.
- كما توصلنا لنتائج اختبار الفرضيات والتي جاءت كالتالي:
- ترتبط كثافة استخدام أدوات التقدير والتخطيط كأداة لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. (تحقق الفرضية)
 - ترتبط كثافة استخدام أدوات المتابعة كأدوات لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. (رفض الفرضية)
 - ترتبط كثافة استخدام أدوات التحليل كأدوات لمراقبة التسيير بشكل إيجابي بأداء الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. (تحقق الفرضية)
 - توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير استخدام أدوات مراقبة التسيير على الأداء يعزى لمتغير عمر المؤسسة. (تحقق الفرضية)
 - توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تأثير استخدام أدوات مراقبة التسيير على الأداء يعزى لمتغير حجم المؤسسة. (تحقق الفرضية)
 - توجد فروق ذات دلالة إحصائية فيما يخص أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعزى لمتغير سنوات خبرة للمسير. (تحقق الفرضية)
 - توجد فروق ذات دلالة إحصائية فيما يخص أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعزى لمتغير نظام الإنتاج المتبع. (تحقق الفرضية)

التوصيات:

على ضوء ما توصلت له الدراسة من نتائج، ونظرا للأهمية الكبيرة التي تكتسيها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الوطني والتنمية المحلية، فهي بحاجة ماسة إلى الدعم والاهتمام من طرف الدولة وعليه فسوف نطرح جملة من التوصيات نذكر منها:

- تأسيس مؤسسات متخصصة في تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بقروض يسيرة وسهلة، تتماشى مع قدرة هاته المؤسسات وامكانياتها من جهة ومؤسسات أخرى متخصصة في تمويلها بقروض ذات فوائد منخفضة أو غير ربوية لمساعدتها في الرفع من النشاط الإنتاجي، التجاري والتسويقي لها.
- تنشيط وتفعيل الإجراءات الخاصة بالتحفيز على إنشاء مؤسسات صغيرة ومتوسطة تعتمد على استخدام التكنولوجيا وتستثمر في أنشطة البحث والتطوير مع تشجيعها على القيام بجهود الابداع والابتكار خاصة في ظل الواقع الذي تفرضه التحديات الجديدة.
- يجب على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الاهتمام بأدوات مراقبة التسيير وخاصة الحديثة منها وذلك بغية مواجهة التحديات التي تمر بها ومحاولة الرفع من أدائها في جميع مجالاتها.
- العمل على خلق مصالح لمراقبة التسيير وتكوينها في جميع مجالات التسيير والرقابة وكذلك في الاعلام الالي والعمل على اطلاعهم على استراتيجيات المؤسسة وأهدافها.
- العمل على القيام بعمليات مراقبة التسيير كاملة والقيام بالتحليل التام للانحرافات ومحاولة التحكم فيها وذلك بغرض القيام بالإجراءات التصحيحية المناسبة، وبالتالي التحكم في عملية اتخاذ القرار من خلال سرعة معالجة الخلل وتحسين أداء المؤسسة عموما.
- تشجيع مراقبي التسيير على التحكم في عملهم من خلال تقبل آرائهم واقتراحاتهم، وكذلك تقديم الدعم المادي والبشري لوظيفة مراقبة التسيير وذلك لتمكينها من أداء مهامها الموكلة لها بغية الحصول على نتائج أفضل وأداء متطور.
- توجيه الأبحاث المستقبلية نحو الطرق الحديثة في تقييم وتحسين أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر بشكل عام أو بحسب قطاعات النشاط، أو بحسب حجم هاته المؤسسات من مصغرة إلى صغيرة ومحاولة الاستفادة من هاته الأبحاث على تطوير أداء هاته المؤسسات وأدواتها.

الإقتراحات:

- تبعاً للنتائج المتوصل إليها تمت صياغة جملة من الاقتراحات والتي من شأنها مساعدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على تطبيق التام لأدوات مراقبة التسيير بما يتماشى إيجاباً مع مستوى أدائها على غرار:
- ضرورة توفر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على مراقبة التسيير والسعي نحو تطبيق أفضل الأدوات خاصة الحديثة بما يتماشى مع نشاط وامكانيات المؤسسة.
 - الحرص على إعطاء نوع من الاستقلالية لوظيفة مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة حتى يتسنى لها القدرة على التغلغل في جميع المستويات لجمع البيانات والمعلومات عن تفاصيل سير الأنشطة ومراقبة التنفيذ السليم لها بما يتماشى مع أدوات مراقبة التسيير والعمل على تطوير الأداء.
 - ضرورة الفصل بين المؤسسات الصغيرة والمصغرة والمتوسطة عند القيام بالدراسات المستقبلية بغية الوصول لنتائج أكثر واقعية ومصادقية.

قائمة المصادر

والمراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. (ترجمة سميرة حازولي)، بوجابة عبد الله. (1993).، المحاسبة العامة (مدخل عام)، بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
2. ، سمير الصحن عبد الفتاح محمد، كامل. (2001). الرقابة والمراجعة الداخلية. الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.
3. إبراهيم الأعمش. (1999). أسس المحاسبة العامة. بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
4. أحمد توفيق جميل. (1980). الإدارة المالية. بيروت: درا النهضة العربية للطباعة والنشر.
5. احمد رحموني. (2011). المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية الشاملة في الاقتصاد الجزائري. المكتبة المصرية للنشر.
6. أحمدنور. (1987). المحاسبة الإدارية. بيروت: الدار الجامعية.
7. آخرون عدنان تايه النعيمي. (2006). الإدارة المالية (النظرية والتطبيق). عمان، الأردن: دار الميسرة للنشر والتوزيع.
8. اسماعيل حجازي، وسعاد معاليم. (2013). محاسبة التكاليف الحديثة من خلال الأنشطة، عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع. الطبعة الأولى (الإصدار الأول).
9. إسماعيل يحي التكريتي. (2007). المحاسبة الإدارية- قضايا معاصرة-. عمان، الأردن: دار حامد للنشر والتوزيع.
10. البلادوي عبد الحميد عبد المجيد. (2007). أساليب البحث العلمي والتحليل الإحصائي (التخطيط للبحث وجمع تحليل البيانات يدويا وباستخدام برنامج أس بي أس أس.، عمان، الأردن: دار الشروق.
11. السيد عبده أبو سيد أحمد فتحي. (2005). الصناعات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية المحلية. الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة،
12. العشماوي، محمد عبد الفتاح. (2011). محاسبة التكاليف (منظورين التقليدي والحديث). عمان، الأردن: الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
13. الغالبي، ط. م. (2009). إدارة وإستراتيجية منظمات الأعمال المتوسطة والصغيرة. عمان: دار وائل.
14. أمين السيد أحمد لطفي. (2000). التحليل المالي الأساسي للاستثمار في الأوراق المالية. القاهرة: دار النهضة العربية.
15. باسيلي، مكرم عبد المسيح. (2002). محاسبة التكاليف الأصالة والمعاصرة"، الجزء الثاني، المحاسبة والرقابة على عناصر التكاليف، مصر.
16. بشير العلاق. (2008). مبادئ الإدارة. عمان، الأردن: دار اليازوري العلمية.
17. بوزيان، ع. (2000). الملتقى الدولي قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر متطلبات التكيف واليات التاهيل.
18. توفيق محمد عبد المحسن. (1977). تقييم الأداء مداخل جديدة لعالم جديد. القاهرة: دار النهضة العربية.
19. ثناء على القباني. (2006). قياس وتخصيص محاسبة التكاليف ونظم إدارة التكلفة. الإسكندرية: الدار الجامعية.

20. حمزة محمود الزبيدي. (2011). التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل. عمان، الأردن: مؤسسة الوراق.
21. حنان رضوان حلوة، جبرائيل جوزيف كحالة. (1997). المحاسبة الإدارية (مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء). عمان الأردن: مكتبة دار الثقافة.
22. حيدر علي المسعودي. (2010). إدارة تكاليف الجودة إستراتيجياً، عمان، الأردن: دار اليازوري.
23. خالد صافي صالح. (2003)، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط المحاسبي الوطني. بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، ط2.
24. خلدون إبراهيم شريفات. (2001). إدارة وتحليل مالي. عمان الأردن: دار وائل للنشر.
25. ذوقان عبيدات، عبد الرحمن عدس، كايد عبد الحق. (1998). البحث العلمي، مفهومه، أدواته، أساليبه - ط6. عمان: دار الفكر.
26. رشيد زرواتي. (2002). تدريبات على منهجية البحث في العلوم الاجتماعية - ط1. الجزائر: دار هومة.
27. زهير ثابت. (2001). كيف تقيم أداء الشركات والعاملين. مصر: دار قباء للطباعة والنشر.
28. سيد محمد جاد الرب. (2009). استراتيجية تحسين وتطوير الأداء. الأطر المنهجية العلمية. مصر.: مطبعة العشري.
29. صديق محمد عفيفي. (2003). إدارة الأعمال في المنظمات المعاصرة. القاهرة: مكتبة عين شمس، ط 10.
30. طلعت إبراهيم لطفي. (1995). أساليب وأدوات البحث الاجتماعي. القاهرة: دار غريب لطباعة والنشر و الوزيع.
31. عباس، ع. (2008). الإدارة المالية . عمان، الأردن: إثراء للنشر والتوزيع.
32. عبد الباري إبراهيم درة، ناصر محمد سعود جرادات. (2014)، الإدارة الإستراتيجية في القرن الحادي والعشرين النظرية والتطبيق. عمان الأردن: دار وائل.
33. عبد الحميد عبد الفتاح المغربي. (2006). قياس الأداء المتوازن: المدخل المعاصر لقياس الأداء الإستراتيجي. بيروت: المكتبة العصرية.
34. عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهم غربية. (2006). التخطيط الاستراتيجي بقياس بطاقة اداء المتوازن. مصر: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع.
35. عبد الرزاق بن حبيب. (2000). اقتصاد مؤسسة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
36. عداي الحسين فلاح حسن. (2000). الإدارة الاستراتيجية. الطبعة الأولى. عمان: دار وائل للنشر. عمان.
37. علي السلمي. (2000). تطور الفكر التنظيمي. القاهرة: دار غريب للطباعة والنشر.
38. علي الشريف. (2003). الإدارة المعاصرة. الاسكندرية، مصر: الدار الجامعية.
39. فركوس محمد. (2001). الموازنات التقديرية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
40. قداح سليمان. (1978). محاسبة التكاليف المعيارية. دمشق سوريا: مطبعة خالد بن الوليد.
41. كاظم جاسم العيساوي. (2008). الاقتصاد الإدارة. الطبعة الأولى.. عمان.: دار المسيرة للنشر والتوزيع.
42. كاظم محمود خضير، موسى سلامة اللوزي. (2008). مبادئ إدارة الأعمال. عمان الاردن: إثراء للنشر والتوزيع الطبعة الأولى.
43. مجموعة خبراء. (2010). المشروعات الصغيرة، بحوث محكمة منتقاة. القاهرة، مصر: المنظمة العربية للتنمية الإدارية.

44. محمد ابراهيم عبد القوي. (2017). المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في إطارها النظري والتطبيقي. عمان: دار الحامد.
45. محمد العشماوي. (2013). محاسبة التكاليف- المنظورين التقليدي والحديث. عمان، الأردن: دار اليازوري للنشر والتوزيع.
46. محمد الفاتح محمود بشير المغربي. (2016). أصول الإدارة والتنظيم. عمان، الأردن: دار الجنان.
47. محمد بوتين. (2003). المحاسبة العامة للمؤسسة. بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية ط4.
48. محمد سامي راضي. (2003). مبادئ محاسبة التكاليف. الإسكندرية، مصر: الدار الجامعية.
49. محمد شاكر عصفور. (1987). أصول التنظيم والأساليب. جدة، السعودية: ط7، دار الشروق.
50. محمد صالح الحناوي، آل فريد مصطفى، جلال إبراهيم العبد. (2004). الإدارة المالية-مدخل اتخاذ القرارات. الإسكندرية: الدار الجامعية.
51. محمد عبد الفتاح ياغي. (1994). الرقابة في الإدارة العامة. عمان، الأردن: مركز أحمد ياسين الفني، ط02.
52. محمد عيسى الفاعوري. (2008). الإدارة بالرقابة. عمان الاردن: دار كنوز المعرفة.
53. محمد قاسم القريوتي. (2008). نظرية المنظمة والتنظيم. عمان، الأردن: ط3، دار وائل.
54. محمد محمود يوسف. (2005). البعد الإستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن. القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
55. محمد منير شاكر. (2000). التحليل المالي مدخل صناعة القرارات. عمان، الأردن: مطبعة الطليعة.
56. مصطفى ربحي عليان، محمد غنيم عثمان، (2000). مناهج و أساليب البحث العلمي (النظرية والتطبيق)، عمان، الأردن: دار صفاء.
57. معراج هوارى، مصطفى الباهي. (2001)، مدخل إلى مراقبة التسيير،. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون.
58. منير شاكر محمد، إسماعيل إسماعيل، عبد الناصر نور. (2008). التحليل المالي- مدخل صناعة القرار. عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ط3.
59. مؤيد راضي خنفر عثمان فلاح المطارنة. (2006). تحليل القوائم المالية- مدخل نظري وتطبيقي. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، ط1.
60. مؤيد، محمد الفصل وآخرون. (2007). المحاسبة الإدارية. عمان، الأردن: الطبعة الأولى، دار المسيرة.
61. ناصر دادي عدون وآخرون. (2003). مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية(حالة البنوك). الجزائر: دار المحمدية العامة.
62. نايف، ع. ق. (2005). الجودة الشاملة ومتطلبات الايزو 9001: 2000. عمان الاردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع الطبعة الأولى.
63. نعيم نمر داوود. (2017). التحليل المالي (دراسة نظرية تطبيقية). عمان، الأردن: دار البداية.
64. نهل فريد مصطفى، نبيلة عباس، (2005). أساسيات الأعمال في ظل العولمة. لإسكندرية، مصر، لدار الجامعية للنشر والتوزيع.
65. وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالي. (2009). أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن. عمان: دار وائل للنشر.

66. وائل محمد صبحي، طاهر محسن الغالبي. (2009). أساسيات الأداء وبطاقة الأداء المتوازن، عمان: الطبعة الأولى دار وائل للنشر.
67. يحيى التكريتي إسماعيل. (2006). محاسبة التكاليف من النظرية إلى التطبيق. عمان، الأردن: دار حامد للنشر والتوزيع.
68. يوحنا عبد ال ادم. سليمان اللوزي. (2005). دراسة الجدوى الاقتصادية وتقييم كفاءة أداء المنظمات. عمان.: الطبعة الثانية. دار الميسرة.
69. . عبد الرحيم محمد. (2007). قياس وتقييم الأداء كمدخل لتحسين جودة الأداء المؤسسي: مدخل قياس الأداء المتوازن". القاهرة، مصر: املحاور والمميزات، بحوث وأوراق عمل المنظمة العربية.
70. طاهر محسن وائل محمد ادريس، الغالبي. (2009). المنظور الاستراتيجي لبطاقة الأداء المتوازن. عمان، الأردن: داروائل للنشر.
- المقالات:**
71. أ سترة العلجة. (جوان، 2018). دور بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق استراتيجية المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: المؤسسة الوطنية لإنتاج الإسمنت - عين الكبيرة-. مجلة وحدة البحث في تنمية الموارد البشرية المجلد 09 العدد 01.
72. أ.أحسن جميلة ، أ.د. عامر عامر أحمد. (بلا تاريخ). خصوصية تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: بين التميز والاختلاف مع نظرة حول تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. مجلة المالية والأسواق. الجزائر.
73. احلام بن رنو، عبد الرؤوف حجاج. (ديسمبر، 2015). دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات النفطية دراسة حالة مؤسسة نפטال مقاطعة الوقود حاسي مسعود. المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية 03.
74. أحمد حميدوش. (2003). مراكز التسهيل - فضاء جديد لبعث الاستثمار ومرافقة المؤسسة. مجلة فضاءات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية. العدد 02.
75. أحمد، ع. (2006). إدارة الجودة الشاملة في المؤسسة الخدمية". مجلة الباحث، العدد الرابع، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقله، الجزائر.
76. الشيخ الداوي. (2010). تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء.. مجلة الباحث. عدد 07 .
77. عباسي، ع. ع. (2016). تصميم لوحة قيادة أعمال المنظمة: نموذج مقترح. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، 13(39)، 294-312 .
78. المطارنة، غ. ف. (2008). متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والعلوم 24 (2).
79. إلهام بن عيسى. (2021). اعداد وتصميم لوحة القيادة. مجلة المالية البنكية وإدارة الاعمال، 10(1)، 4-68.
80. بوقوم محمد، غياض شريف. (2008). التجربة الجزائرية في تطوير وترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية. مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 01 .

81. جابر، ح. (2011). التكامل بين نظام التكاليف على أساس الأنشطة وتحليل سلسلة القيمة كأداة لخفض تكاليف القطاع المصرفي دعماً لقدرته التنافسية في ظل الأزمة العالمية (دراسة نظرية ميدانية). مجلة البحوث الإسلامية، السعودية، 10(1)، 9-48.
82. جمال الدين سلامة. (2009). دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التخفيف من حدة البطالة بالجزائر"، . مجلة العلوم الإنسانية، جامعة المدية، العدد 41.
83. حسين حريم. (2003). نظم حاضرات الاعمال كآلية لدعم التجديد التكنولوجي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 02، سطيف.
84. حلس، س. ع. (2006). دور الموازنة كأداة تخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية. سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد 14، العدد 1.
85. دحو معتصم، عامر عبد الرحمن. (2022). تصميم وتطوير لوحة قيادة مستقبلية في المؤسسات العمومية الاقتصادية: دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز - معسكر -. مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والادارة، المجلد 06، العدد: 01، ص 181-200.
86. درغام، ماهر. (2007). مدى توفر مقومات تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة ABC في المستشفيات الحكومية في قطاع غزة: دراسة ميدانية". مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الانسانية).
87. راضي حمد عبد الحسين. (2009).، العلاقة بين إدارة رأس المال العامل والربحية في الشركات: دراسة تحليلية في عينة من الشركات الصناعية العراقية للمدة (1995-2002). مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 11، العدد 04.
88. شلابي عمار، تيريات أيمن. (جويلية، 2021). إمكانية استخدام التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في المؤسسات الصناعية بسكيكدة. مجلة الرسالة للدراسات و البحوث الانسانية المجلد 06/ العدد 03.
89. صالح صالح. (2002). أساليب تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الجزائري. مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 04، صفحة سطيف.
90. عبد الرحمن بن عنتر، عبد الله بلوناس. (2003). مشكلات المشروعات الصغيرة والمتوسطة وأساليب تطورها ودعم قدرتها التنافسية. مجلة أبحاث روسيكادا، العدد 01، جامعة سكيكدة.
91. عبد الرضا فرج بدرابي، وائل محمد صبحي إدريس. (2005). بطاقة التقديرات المتوازنة أداة حديثة لتقييم أداء المنظمات. مجلة العلوم الاقتصادية المجلد 4 العدد 15 جامعة البصرة.
92. عبد الملك، احمد رجب. (2006). "مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم أداء في المشروعات الصناعية". المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد2.
93. عبد الوهاب بن بركة. (جانفي، 2017). إدارة التكلفة استراتيجيا باستخدام تقنية التكلفة المستهدفة. دراسات _ العدد الإقتصادي_ المجلد: 8 العدد: 1 جامعة الأغواط.
94. عبدلي مباركي. (جوان، 2016). تطور مفهوم الأداء ودور وكالات التقييم في قياسه. دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الجزائرية. مجلة البشائر العدد 05.

95. عزيز سامية، (جان، 2011). مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية. مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، العدد الثاني.
96. عزيز قودة. (2013). التنظيم الإستراتيجي وتنمية الموارد البشرية. مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية العدد 13.
97. غالم كمال، بن خليف طارق. (أفريل، 2021). تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وفق نموذج بطاقة الاداء المتوازن - دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية-. مجلة مجاميع المعرفة المجلد:07، عدد: 01.
98. غياظ شريف. بوقموم محمد. (بلا تاريخ).. المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية -حالة الجزائر-. مجلة جامعة 08 ماي 1945 قالمة- الجزائر. -.
99. قادة عيسى، ومحمد وزاني. (2021). قياس أثر التسويق عبر المحمول على قرار الشراء لدى عينة من السياح باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية - دراسة حالة السياح بولاية سعيدة-. مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 07- العدد 02- الصفحات 264-283.
100. قويدر الحاج قورين. (بلا تاريخ). نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء. مجلة العلوم الإنسانية السنة الخامسة، العدد 37، صفحة 33.
101. لمين بوخرص، وعلوطي عبد العزيز. (2018). العمل على إنشاء نظام إنذار مبكر للالتزام بالاستعانة بمقاييس ومؤشرات لوحة القيادة المستقبلية: دراسة تحليلية. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، 14(19)، 1-12 .
102. مهاوات لعبيدي، بومعرف إلياس. (2016). وظيفة وأدوات مراقبة التسيير كآلية لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية. مجلة التنمية الاقتصادية جامعة الشهيد حمه لخضرالوادي، الجزائر، العدد 02.
103. نادية راضى عبدالحليم. (2005). دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 02.
104. نادية قوقح. (2006). المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واقع وأفاق. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، جامعة الجزائر العدد 04.
105. نجيب عاشوري. (2002). إنشاء مجلس وطني استشاري لترقية المؤسسات والصناعات الصغيرة والمتوسطة، مجلة فضاءات وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. العدد.
106. عريوة محاد، خاوي محمد. (2017). أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في مؤسسة حضنه حليب بالمسيلة *Revue* .
- Des Recherches En Sciences Financieres Et Comptables N° : 04/2017....**
107. محمد ديب المبيضين. (2013). فاعلية نظام تقييم الأداء المؤسسي وأثرها في التميز التنظيمي، دراسة تطبيقية على المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي في الأردن. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال. 2013، المجلد 9، العدد4.
108. وفاء بولعابيز، عمار شلابي. (2020). نظام التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقه في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة ولاية سكيكدة. مجلة الاستراتيجية والتنمية.
109. يوسف، محمد محمود. (2005). البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن. بحوث ودراسات المتظمة العربية للتنية الإدارية، جامعة الدول العربية، العدد 396.

110. النجار يوسف محمد عوض. (2007). تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) في القطاع الصناعي الأردني مبرراته ومقوماته (دراسة ميدانية). الأردن: أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا،
111. إلياس غقال. (2016/2017). تقييم الدور التمويلي للشراكة الأورو جزائرية في تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. بسكرة: رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود وتمويل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر.
112. بريش السعيد. (2004). تقييم تجربة الاقتصادية الموجهة والإصلاحات الاقتصادية ودور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية. واقع وافاق. حالة الجزائر. عنابة: دكتوراه غير منشورة. كلية العلوم الاقتصادية. جامعة عنابة.
113. بوبعاية حسان. (2013-2014)، فعالية نظم المعلومات الإستراتيجية في ترشيد القرارات ودعم القدرة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية بو لاية المسيلة). المسيلة، الجزائر: أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة محمد بوضياف.
114. خيرة بوهالي. (2018). تقييم أداء وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة. الأغواط، الجزائر: أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط.
115. ديانة الحج عارف. (1996). الرقابة الإدارية ودورها في تحقيق كفاءة العمل الإداري في أجهزة الإدارة العامة في القطر العربي السوري. دمشق: رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم إدارة الأعمال.
116. شايب حنان. (2018/2019). أثر استراتيجية الإخراج على تطوير أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. الجزائر: أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية. جامعة قسنطينة 02. عبد الحميد مهري.
117. شعيب أنشي. (2007-2008). واقع وأفاق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر في ظل الشراكة الأورو جزائرية. الجزائر: رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر.
118. صباح شاي. (2010). أثر التنظيم الإداري على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة -دراسة تطبيقية على بعض المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية سطيف-. سطيف: مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات جامعة فرحات عباس.
119. صباح فوزي صالح. (2014). إدارة الإستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة دراسة ميدانية. غزة، فلسطين: رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل كلية التجارة، الجامعة الإسلامية.
120. عادل قرقاد. (2021). أثر مراقبة التسيير في تفعيل حوكمة المؤسسات الاقتصادية. الجزائر: رسالة دكتوراه غير منشورة -جامعة الجزائر 3 - كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير.
121. عائشة هديل. (2017/2018). أثر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير على قياس وقيادة أداء الموارد البشرية. حالة المؤسسات العمومية للقطاع الصناعي في الجزائر (رسالة دكتوراه غير منشورة). الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية. جامعة الجزائر 3.

122. عثمان لخلف. (2004). واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتميمتها دراسة حالة الجزائر. الجزائر: اطروحة دكتوراه غير منشورة كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير: جامعة الجزائر 3.
123. فاطمة رشدي سويلم عوض. (2007). تأثير الربط والتكامل بين مقاييس الاداء المتوازن (BSC) ونظام تكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تطوير أداء المصارف الفلسطينية. غزة، فلسطين: مذكرة ماجستير كلية التجارة جامعة غزة.
124. فراحي بلحاج. (2010-2011). تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في عملية التنمية الاقتصادية بالجزائر. تلمسان: اطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية جامعة تلمسان.
125. قاسم عمر. (2010)، الإمداد الشامل - مدخل إدارة التكلفة والسياسات المتبعة. تلمسان: أطروحة الدكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية جامعة أبو بكر بلقايد.
126. قريشي محمد الصغير. (2013). واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. ورقلة الجزائر: رسالة دكتوراه غير منشورة - جامعة قاصدي مرياح - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
127. قنيدرة سمية. (2009-2010). دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الحد من ظاهرة البطالة -دراسة ميدانية بولاية قسنطينة. قسنطينة: رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية.
128. لخلف عثمان. (2003)، واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتميمتها - دراسة حالة الجزائر - . رسالة دكتوراه غير منشورة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، ص 409.
129. ماجدة محمد عفيفي. (2000). تقييم نظام المعلومات المحاسبية بقطاع الدواء لأغراض الرقابة وتقييم الأداء. القاهرة: رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عين شمس.
130. مباركي سليمة. (2020-2021). أثر أدوات مراقبة التسيير المعتمدة لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على الأداء المالي دراسة عينة من المؤسسات لولاية البليدة. البليدة، الجزائر: أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه (ل م د) غير منشورة في العلوم الاقتصادية جامعة لونيبي علي.
131. مباركي، سليمة. (2021). أثر أدوات مراقبة التسيير المعتمدة لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على الأداء المالي. البليدة: أطروحة دكتوراه غير منشورة جامعة لونيبي علي البليدة.
132. محمد حسين أحمد حسن. (1981). الرقابة الداخلية كأداة لتقييم الأداء. مصر: رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حلوان. كلية التجارة وإدارة الأعمال.
133. مشري محمد الناصر. (2008-2011). دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمصغرة في تحقيق التنمية المحلية المستدامة-دراسة الاستراتيجية الوطنية لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة-حالة ولاية تبسة. سطيف: رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية.
134. مليكة مدفوني. (2006). تحليل البعد التنافسي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة -دراسة حالة مؤسسة جيزي للشرق. تبسة: رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية جامعة تبسة.
135. نجاة بزايد. (2011). التكوين واستراتيجية تسيير المهارات التسييرية لدى إطارات شركة سوناطراك. وهران- الجزائر: أطروحة دكتوراه، غير منشورة، قسم علم النفس وعلوم التربية، تخصص علم النفس العمل والتنظيم، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة وهران.

136. نعيمة يحيوي. (2009). أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق. بآتة: رسالة دكتوراه غير منشورة - جامعة الحاج لخضر - بآتة - الجزائر.
137. هدى بن محمد. (2013-2014). أثر نظم المعلومات على الأداء المنظمات. دراسة ميدانية في شركات التأمين بالجزائر.. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة علوم في العلوم الاقتصادية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية.: علوم التسيير. جامعة قسنطينة 2. . .
138. وائل محمد ابراهيم. (2007). واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية- قطاع غزة - غزة فلسطين: رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل - الجامعة الإسلامية غزة.
139. وداد بلكرمي. (2014-2015). أثر القيادة الإدارية على الأداء الوظيفي، عناية، كلية، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير: اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة باجي مختار.
140. يحي عبد القادر، (2011/2012). دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في امتصاص البطالة، وهران: مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير.

الملتقيات والمؤتمرات :

141. بغداد بنين وعبد الحق بوقفة. (05-06 ماي، 2013). الملتقى الوطني واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. مداخلة بعنوان دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية الاقتصادية وزيادة مستويات التشغيل.
142. بقة الشريف وآخرون. (25-26-27-28 ماي، 2003). ملتقى دولي حول تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة وتطوير دورها في الاقتصاديات المغربية. تحليل وتقييم تجربة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر - حالة المؤسسات المصنعة في ولاية سطيف-سطيف: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سطيف.
143. بن سعيد محمد. (14-15 ديسمبر، 2004). الملتقى الوطني حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر بين الرهانات والفعالية. ضرورة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لمواجهة تحديات العولمة، سعيدة: دائرة العلوم الاقتصادية / معهد العلوم القانونية والإدارية،
144. بوعمامة علي، بوعمامة نصر الدين، (13 و 14 أبريل، 2008). معوقات تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل تفعيل دورها في الجزائر. الملتقى الوطني الرابع حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة كرهان جديد للتنمية في الجزائر. سكيكدة.
145. رقية، خ. ر. (2004). الدورة الدولية حول تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة وتطوير دورها في الاقتصاديات المغربية"، جامعة سطيف، أيام 25-26-27-28 ماي منشورات مخبر الشراكة والاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. آفاق تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.
146. سعدان شبايكي. (8-9 أبريل، 2002). الملتقى الوطني الأول حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية. معوقات تنمية وترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. الأغواط: كلية العلوم الاقتصادية.
147. سليمان ناصر وعواطف محسن، (23-24 فيفري، 2011). الملتقى الدولي حول الاقتصاد الإسلامي، الواقع ورهانات المستقبل. تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالصيغ المصرفية الإسلامية. غرداية: جامعة غرداية.

148. شيببي عبد الرحمن. شكوري محمد. (2-25 مارس، 2009). المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص في التنمية: تقييم واستشراف. معدل الاستثمار الخاص بالجزائر. دراسة تطبيقية، بيروت الجمهورية اللبنانية.
149. طاهر بن يعقوب، محمد بوهزه، (25-26-27-28 ماي، 2003). الملتقى الدولي حول تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة وتطوير دورها في الاقتصاديات المغاربية. تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. حالة المشروعات المحلية بسطيف. سطيف.
150. عبد الرحيم، شنيبي، وعلماوي، أحمد، وأوضيف، لخضر. (2011). الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، (إدارة الجودة الشاملة مدخل إستراتيجي للتغيير التنظيمي في منظمات الأعمال. البليلة، الجزائر، جامعة سعد دحلب بالبليلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.
151. عبد اللاوي مفيد وآخرون، (05-06 ماي، 2013). ملتقى وطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، الإجراءات المتخذة لتفعيل دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وواقعها في الجزائر، الوادي: جامعة الوادي.
152. عبد المجيد تيمايوي، مصطفى بن نوي (17 و 18 أبريل، 2006). ملتقى دولي حول متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الدول العربية. دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في دعم المناخ الاستثماري - حالة الجزائر - . الاغواط.
153. عبد المليك مزهودة. (25-26-27-28 ماي، 2003). التسيير الاستراتيجي وتنمية المؤسسات المتوسطة والمصغرة. تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتطوير دورها في الاقتصاديات المغاربية، سطيف، الدورة التدريبية. كلية العلوم الاقتصادية.
154. عبد الرحمن مغازي، ومختار صابة. (2017). للملتقى الوطني حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. ديموغرافية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. الوادي: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة الوادي.
155. غياط شريف، بوقوم محمد. (17 و 18 أبريل، 2006). ملتقى دولي حول متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الدول العربية. التجربة الجزائرية في تطوير وترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية. الشلف: جامعة الشلف.
156. محمد الهادي مباركي. (8-9 ابريل، 2002). لملتقى الوطني الأول حول المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في التنمية. المؤسسة المصغرة ودورها في التنمية، الأغواط: كلية العلوم الاقتصادية.
157. محمد شويح، سارة اسكندر. (25 أبريل 2017). أهمية برنامج محاسبة التسيير الثلاثي في تطبيق نظام مراقبة التسيير بقطاع الصحة الجزائري (حالة المؤسسة العمومية الإستشفائية بالمدينة). ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية حوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع. البليلة، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليلة 2.
158. محمد يدو وآخرون. (2014). ندوة وطنية حول واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، معوقات فشل تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. البليلة، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 27/28 أكتوبر، جامعة البليلة 2.
159. منظمة العمل العربية. (S.d.). مؤتمر العمل العربي، الدورة 21. للضمانات الصغرى والحرب التقليدية في الوطن العربي، اداء وتنمية. القاهرة.

160. موسوس معنية، بلغنو سميحة. (17-18 افريل، 2006). ملتقى دولي حول متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الدول العربية. ترقية محيط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة - دراسة حالة الجزائر. الشلف: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.
161. هلال درحمون، زينات أسماء. (04-05 ماي، 2015). ملتقى دولي حول أدوات التسيير الحديثة في منظمات الأعمال ودورها في الوقاية من الأزمات (دراسة بعض التجارب)، 3. لوحة القيادة كأداة فعالة لاتخاذ القرار في منظمات الأعمال. الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي، جامعة البليدة2.
162. يوسف رفيق. (2015). المؤتمر العربي الدولي. لوحة القيادة كأداة لمراقبة الجودة في قطال التعليم العالي لضمان جودة التعليم العالي) الصفحات 712-722. الشارقة: جامعة الشارقة، الإمارات العربية المتحدة.
163. السعيد، ب. (2001، أكتوبر 29 و30). ملتقى دولي حول المشروعات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية. التمويل التاجيري كبديل لتمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. سطيف: جامعة سطيف.
- المراسيم:**
164. المرسوم التشريعي رقم 94-188. (07 07، 1994). المؤرخ في 06/07/1994. المتضمن القانون الأساسي للصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 44.
165. المرسوم التنفيذي رقم 04-14. (25 01، 2004). المؤرخ في 22/01/2004. المتضمن انشاء الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر وتحديد قانونها الأساسي. الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 06.
166. المرسوم رقم 12-93. (1993). المؤرخ في 13 أكتوبر 1993. والمتعلق بقانون ترقية الاستثمارات.
167. المرسوم رقم 90-10. (1990). المؤرخ في 14 أفريل 1990 يتعلق بالنقض والقرض، المنشور بالجريدة الرسمية، عدد 16.
168. المرسوم التشريعي رقم 94-09. (01 04، 1994). المؤرخ في 26/05/1994. المتضمن الحفاظ على الشغل وحماية الأجراء الذين قد يفقدون عملهم بصفة لا إرادية، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 34
169. المرسوم التنفيذي رقم 03-80. (25 02، 2003). المتضمن المجلس الوطني الاستشاري لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتنظيمه وعمله. الجريدة الرسمية الجزائرية. العدد 13.
170. المرسوم التنفيذي رقم 02-373. (2002). المؤرخ في 11 نوفمبر 2002. المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
171. المرسوم التنفيذي رقم 03-78. (26 02، 2003). المؤرخ في 25/02/2003 المتضمن القانون الأساسي لمشاكل المؤسسات. الجريدة الرسمية. العدد 13.
172. المرسوم التنفيذي رقم 03-79. (25 02، 2003). الجريدة الرسمية. العدد 13.
173. المرسوم التنفيذي رقم 05-165. (2005). المؤرخ 3 مايو 2005 .
174. المرسوم التنفيذي رقم 17-194. (2017). المؤرخ في 16 رمضان 1438 الموافق 11 يونيو 2017.

175. المرسوم التنفيذي رقم 190-2000. (16, 07, 2000). المؤرخ في 11/07/2000. يحدد صلاحيات وزير المؤسسات والصناعات الصغيرة والمتوسطة. الجريدة الرسمية الجزائرية. العدد 42.
176. المرسوم التنفيذي رقم 96-296. (08, 09, 1996). المتضمن انشاء الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب وتحديد قانونها الأساسي. الجريدة الرسمية الجزائرية. العدد 52.
177. المرسوم التنفيذي رقم: 04-16. (22, 01, 2004). المتضمن احداث صندوق الضمان المشترك للقروض المصغرة وتحديد قانونه الأساسي، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 06.
178. المرسوم رقم 01-03. (2001). الصادر في 20 أوت 2001 والقانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
179. المرسوم رقم 19-90. (1990). المؤرخ في 19 فيفري 1991 المتعلق بضمان تحرير التجارة الخارجية.
180. المرسوم رقم 20/62. (1962). الصادر بتاريخ 21/8/1962).
181. المرسوم رقم 242/80. (1980). المؤرخ في 04 / 10 / 1980 المتعلق بمفهوم المؤسسة العمومية الاقتصادية.
182. المرسوم رقم 88-25. (12 جويلية، 1988). المؤرخ في 12 جويلية 1988 المتعلق بتوجيه الاستثمارات الاقتصادية الخاصة الوطنية الجريدة الرسمية عدد 64.
183. الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 77، (2001). الصادرة بتاريخ 12-12-2001. ص 05-06.

المواد القانونية:

184. القانون رقم 01/18. (12, 12, 2001). المؤرخ 12 كانون الأول (ديسمبر) 2001. الجريدة الرسمية العدد 77.
185. المادة 02.01. (13, 11, 2002). الجريدة الرسمية. العدد 74.
186. المادة 04. (07, 07, 1994). الجريدة الرسمية الجزائرية. العدد 44.
187. المواد 8.5.3. (13, 11, 2002). الجريدة الرسمية الجزائرية. العدد 74.
188. المواد 25.23.19. (22, 08, 2001). الجريدة الرسمية الجزائرية. العدد 47.

مواقع الانترنت والتقارير:

189. بيان صحفي. (02 أوت، 2017). خاص بالجمعية العامة للمجلس الوطني للتشاور لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الجزائر، تاريخ الاطلاع 2023/01/10، الساعة 19:00. تم الاسترداد من www.industrie.gov.dz
190. وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. (1997. 2000. 2009). تقارير. الجزائر.

المراجع باللغة الأجنبية

1. J. (2010.). La pme Algérienne et le défi de l'internalisation. Paris: L'Harmattan.
2. al, R. I. (1999). encyclopédie de la gestion et du management,. Paris, : édition Dalloz, .
3. Alazard Claude, S. S. (2010). Contrôle de gestion Manuel et Applications. Paris: 2eme édition, Dunod,.
4. ALAZARD, C. &. (2010). Contrôle de gestion : Manuel et Applications. Paris: (éd. 2eme édition). : Dunod.
5. Alleaume, A. (2013). Achats pour non-spécialistes. Paris: Dunod.
6. Angèle Renaud, N. B. (2007, 01 19). mesurer la performance globale des entreprises.
7. Ardoin, J.-l. (1986). le contrôle de gestion, . Publi Union-Michel Weulersse.
8. Armstrong, M. (2006). Performance management, key strategies and practical guidelines, . . - Page, London: 3rd edition, Kogan.
9. Bennis Mesbah Yakout. (2016). Les changements des systèmes de contrôle de gestion: Cas d'un échantillon des entreprises algériennes. Tlemcen, Algeria: Thèse du doctorat, sciences de gestion, Option management des Organisations, Faculté des Sciences Économiques Commerciales et de Gestion, Université Abou Bekr belkaid, .
10. Boisselier, P. (1999). Contrôle de gestion : Cours et application, DECF. Paris: éd : Vuibert.
11. Boisselier., P. (1999). Contrôle de Gestion : Cours et Application. Paris: DECF, éd : Vuibert.
12. Bollecker, M. (2007). la recherche sur le contrôleur de gestion :état de l'art et perspectives. comptabilité – contrôle Audit, tome 13, 2007/1, p. 89.
13. Bollecker, Marc. (2007). La recherche sur les contrôleurs de gestion : état de l'art et perspectives. Comptabilité Contrôle Audit, ISSN 1262-2788, DOI10.3917/cca.131.0087.
14. Bouquin, H. (1992). La maitrise des budgets dans l'entreprise. Paris: EDICEF.
15. Bouquin, H. (2011). Que sais-je ? Les fondements du contrôle de gestion. Paris: 4eme édition): PUF.
16. BOUQUIN, H. (1997). Les fondements du contrôle de gestion, Que sais-je ? Paris: 2e éd.
17. Bouquin, H. (2005). Herméneutique du control. in comptabilite et connaissance (pp. CD Rom).
18. Bouquin, H. (2012). Fredrick Winslon Taylor "Specialiste D'organisation d'atelier et de comptabilite industrielle.
19. Brigitte Doriath, C. G. (2007). Gestion prévisionnelle et mesure de la performance . Paris: 3ème édition, Dunod.

20. Buttigieg, S. C. (2017). Hospital performance dashboards: a literature review. . Journal of Health Organization and Management, 31(3), 385-406.
21. Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. Accounting, Organizations and Society, 28(2-3), 127-168.
22. Claude Alazar, S. S. (2001). contrôle de gestion. Paris,,: 5éme édition, DUNOD.
23. Claude ALAZARD, S. S. (2007). Contrôle de gestion. Paris- France: DUNOD.
24. Claude Alazard, S. S. (2007). contrôle de gestion Manuel et applications DCG11. Paris: Dunod.
25. Cloude Alazar & Sabine Separi. (2001). Contrôle de gestion. Paris: 5ème édition, DUNOD.
26. COLL, H. e. (2001). Le Contrôle de gestion. Pairs- France: édition ELLIPES.
27. collaborateurs, N. G. (1996). Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, les éditions d'organistion . Paris: 2éme Edition,.
28. D. Norton, R. K. (2002). Le tableau de bord prospectif : Pilotage Stratégique : les 4 axes de succès . paris, France: 7éme tirage éd d'organisation,.
29. Davila, A., & Foster, G. (2005). Management Accounting Systems Adoption Decisions: Evidence and Performance Implications from Early-Stage/Startup Companies. The Accounting Review, 80(4), 1039-1068.
30. Davila, T. (2005). An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms. Accounting, Organizations and Society, 30(3), 223-248.
31. Denis choffel, F. M. (2005). Dix ans de débat autour du BSC. Revue Comptabilité Contrôle-Audit.
32. Didier Leclere, e. a. (2013). Le controle de gestion, outil de modélisation. Lyon: le Centre National d'Enseignement à Distance.
33. Diouf, M. (2015/2016). Controle de gestion HECF. chercheur a l'ucao.
34. Duréndez, A., Ruíz-Palomo, D., García-Pérez-de-Lema, D., & Diéguez-Soto, J. (2016). Management control systems and performance in small and medium family firms. European Journal of Family Business, 6(1), 10-20.
35. Ecosip. (1999). dialogues auteur de la performance en entreprise : les enjeux. Paris : édition Harmattan.
36. Espoir, C. M. (2020). CONTROLE DE GESTION ET PERFORMANCE DES. Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit Volume 4 : numéro 2, p. 823.
37. Fernandez, A. (2018). L'essentiel du tableau de bord . Paris: Eyrolles (éd. 5ème EDITION). .

38. Foroughe, A. K. (2017). Activity-Based costing : Helping Small and Medium-Sized Firms Achieve a Competitive Edge in the global marketplece. *Research in Economics and Management*, 2(5), 150-171.
39. FOURNIER, C. (1992). *Techniques De Gestion De La PME, Approche Pratique*, Collection PME. PARIS, France: Les Editions D'organisation.
40. Françoise Giraud, O. S. (2004). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* . paris: Gualino éditeur.
41. Frank, J. (2003). *Financial management & analysis*. John Wiley & Sons.
42. Freyssent, M. (1993). *Deux scenarios en un, ou les voies apparemment paradoxales de la division du travail aujourd'hui. Vers un nouveau modele productif*.
43. Gecevaska, V. &. (2006). Using of Activity Based Costing (ABC) in Small and Medium companies. *Annals of the faculty of engineering hunedoara* , 5 (2), 141-150.
44. GERVAIS, M. (2000). *Control de gestion*. France: 7eme édition, ECONOMICA,.
45. GILBERT, N. O. (2013). *IMPACT DU CONTROLE DE GESTION SUR LA PERFORMANCE FINANCIERE DE L'ENTREPRISE SEBN.MA(Volkswagen)*. Tanger: Université Abdelmalek Essaâdi.
46. Gratton, C., & Jones, I. (2004). *RESEARCH METHODS FOR SPORT STUDIES*. New York: Routledge.
47. GUMB, B. (2005). *Des mythes fondateurs du contrôle de gestion et de leurs prolongements : le cas de l'informatique décisionnelle*. Strasbourg: Soutenance : 17 juin 2005, Université Robert Schuman.
48. HAMINI, A. (2002). *Gestion Budgétaire et Comptabilité Prévisionnelle*. Alger: Berti Editions.
49. Hcimi S.Y. (2003). *la problématique de la performance organisationnelle, ses déterminants et les moyens de sa mesure*.
50. Hélène Loning, e. a. (2008). *Le controle de gestion organisation, outils et pratiques (éd. 3e édition)*. paris: Dunod.
51. Helsen, Z., Lybaert, N., Steijvers, T., Orens, R., & Dekker, J. (2016). *MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS IN FAMILY FIRMS: A REVIEW OF THE LITERATURE AND DIRECTIONS FOR THE FUTURE*. *Journal of Economic Surveys*, 31(2), 410-435.
52. Hémici, F. &. (2016). *Techniques de gestion Cours et applications*. Paris: Dunod.
53. Hutzschenreuter, J. (2009). *Management Control in Small and Medium-Sized Enterprises: Indirect Control Forms, Control Combinations and their Effect on Company Performance*. dissertation. Germany: Faculty for Business and Economics of the RWTH Aachen University.

54. J.Leurion, C. e. (1982). , Analyse comptable - gestion prévisionnelle. Paris,: Les éditions Foucher.
55. Jardin, E. (2001). Le pere de l'organisation scientifique du travail 120(10), 30-30.
56. Johnson, H. e. (1987). Relevance lost the rise and fall of management accounting. Boston: HBS Press .
57. KALIKA.M. (1989). les systèmes de gestion. Edition Vuibert gestion.
58. Kaplan RS, N. D. (2000). "Having Trouble With your Strategy, Then Map It. Harvard Business Review, Vol 78, n°5.
59. KAPLAN, R. S. (1992, Jan - Feb). The Balanced Scorecard measures that drive performance . Harvard Business Review, Boston, p. 79.
60. Kato.Y. (1993, mars). , Target Costing Support System: Lesson from Leading Japanese Companies, . Management Accounting Research, ,Vol.4, No.1.
61. Kotey, B. (2005). Goals, management practices, and performance of family SMEs. International Journal of Entrepreneurial Behavior & Research, 11(1), 3-24.
62. Kothari, C. R. (2004). Research methodology : methods and techniques. New Delhi: New Age International (P) Limited.
63. LABARDIN, p. (2009). L'essentiel de l'histoire de gestion. gualino editeur.
64. Laitinen, E. K. (2008). Value drivers in Finnish family-owned firms: profitability, growth and risk. International Journal of Accounting and Finance, 1(1), 1-41.
65. Lambert, C. (2005). La fonction controle de gestion contribution a l'analyse de la place des services fonctionnels dans l'organisation. Paris: these de doctorat, universite Paris Dauphine- paris 4.
66. Laurent, L. (2017). le role du controleur du gestion territorial construction typologique et identification de determinants organisationnels à partir d'une etude empirique de la fonction controle de gestion dans les grandes intercommunalites. Thèse de Doctorat, soutenue publiquement, universite de lorraine.
67. Maadani, M. &. (2009). Management et pilotage de la performance. Paris: Hachette .
68. Mac Alister I., C. G. (2011). Extraits combines de la "national cyclopaedia of American Biography".
69. Malo, J.-L. (. (1995). Les tableaux de bord comme signe d'une comptabilité à la française. Dans Mélanges en l'honneur du professeur Claude Perochon. . Paris:: Foucher n (pp. 357-376).
70. Marchesnay, M. (2003). La Petite Entreprise: Sortir De L'ignorance . Revue Française De Gestion,No3/ 144.
71. Michael Armstrong. (2006.). Performance management, key strategies and practical guidelines , . London: 3rdedition, Kogan-Page,.

72. Michel rouach, G. N. (2018). Le contrôle de gestion bancaire et financier. Revue banque 4eme édition Paris, France.
73. Ministère de l'industrie et Des Moines,. (2014,). le programme National de Mise à Niveau, ANDPME, 21 Octobre. Alger.
74. Ministère de l'industrie et de mines . (2016). Bulletin d'information statistique de la pme. Alger: edition n 29.
75. ministère de l'industrie et de mines. (2017). bulletin d'information statistique de la pme. alger: edition n 31.
76. Ministère Des PME Et L'Artisanat,. (2007,2008). Bulletin D'Information Économiques pour les années. Alger.
77. Mjidila, B. E. (2017). Contrôle de Gestion et Performance dans les Organisations Publiques Marocaines: . Quelles Spécificités European Scientific Journal, 13(19), 231-248.
78. Mousli, M. (2006). Taylor et l'organisation scientifique du travail, Alternatives économiques. 251 (10) 83-83.
79. Nadine Levrato. (2009). Les Pme Définition, Rôle Economique Et Politiques Publiques,. Bruxelles: De Boeck Université.
80. Nermin Elsobky. (13 Apr, 2021). اهمية المحاسبة المالية ودورها في الانشطة التجارية. تم الاسترداد من wayback machine: <https://pioneers-solutions.com/blog-importance-accounting-finance>
81. Nicolas ronge, B. e. (2011). contrôle de gestion perspectives stratégiques et manageriales. Paris: pearson.
82. Norbert Guedj, e. a. (s.d.). Le contrôle de gestion pour améliorer la performance des entreprises. Paris: Edition D'Organisation, 3eme édition.
83. NORTON, D. P. (1992). Translating strategy into action: The Balanced Scorecard. Boston: Harvard Business School.
84. Norton, R. S. (2001). Transforming the balanced scorecard from performance measurement to strategic management: Part 1 .Accounting .Accounting horizons.104-87(1(15).
85. Nouala , M., Nait Ibrahim , B., & Bendjebbara , i. (2022). Internal marketing practices in the Algerian banking sector, impact on organisational performance: A PLS Path Modelling approach. Al-riyada for Business Economics Journal, Vol 08– N° 02 -P172/185.
86. Oliver D, Hubert T. (1999). une analyse des finalités des systèmes de contrôle.
87. ONS. (2012). السلسلة الاحصائية رقم 55. الجزائر.
88. P. L Bescos, e. c. (1996). contrôle de gestion et management Montchrestien. Paris: 4ème édition.

89. Pascal Fabre et autres. (2008). Management et contrôle de gestion Manuel et applications. paris: Dunod.
90. Pesqueux, Y. &. (1991). Le tableau de bord, outil de gestion: une comparaison France - Etats-Unis. Paris: Cahier de Recherche du Groupe HEC. Récupéré sur <https://hal-hec.archives-ouvertes.fr/hal-00611978>.
91. PHILILP, K. (2005). Les Clés du Marketing. France: Pearson Education.
92. Pillot, G. (1986). Maîtrise du contrôle de gestion. Paris: Ed Sedifor Organisation.
93. Robert N. Anthony, V. G. (2007). management control systems, twelfth . Edition, Mc Graw Hill,.
94. Robert, N. D. (1992, January – February). The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance. Harvard Business Review.
95. ROGER, A. (2010). L’essentiel de la théorie des Organisations. Paris: 4ème Ed, Gualiano.
96. rongé, N. B. (2011). contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales,. Paris: Pearson.
97. Rowe, F. e. (1994). Outils de gestion et espaces concurrentiels des PME.
98. Sabine SÉPARI, G. S. (2014). Management et contrôle de gestion 2eme edition. Paris, France: Dunod.
99. Sabiou, E. K. (2009). CONROLE DE GESTION ET GESTION BUDGETAIRE. DESBF/COFEB/BCEAO.
100. Samagaio, A., Crespo, N. F., & Rodrigues, R. (2018). Management control systems in high-tech start-ups: An empirical investigationh. Journal of Business Researc(89), 351-360.
101. Savajol, H. (2003, 20 01). PME: Clés De Lecture Définitions, Dénombrement, Typologies, Agence Des PME. Regards Sur Les Pme, N°1.
102. Selmer, C.). (2019). La boîte à outils du contrôle de gestion. Paris:: Dunod.
103. Shahid Ansari, e. a. (2007). Target Costing: Uncharted Research Territory, Handbook of Management Accounting Research,. Edited by Christopher S. Chapman, Anthony G. Hopwood and Michael D. Shields.
104. Sloan A.jr. (1990). My years with general motors 1963. New-York: reedition double day.
105. Taylor, R. N. (1978). Age and Experience as Determinants of Managerial Information Processing and Decision Making Performance. IEEE Engineering Management Review, 6(4), 60 - 67.
106. Veen-Dirks, P. v. (2005). Management control and the production environment: A review. International Journal of Production Economics, 93-94, 263-272.

107. Voyer, P.). (2011). Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance. Québec: 2e édition (éd. 2eme édition). Presses de l'Université du Québec.
108. WITTERWULGHE, R. (1998). La PME: une entreprise humaine. Bruxelles: De Boeck Université.
109. Yogest , K. (2006). Fundamentel of research methodology and statistics. Mumbai: NEW AGE INTERNATIONAL (P) LIMITED

الملاحق

الملحق رقم 01 الاستبيان باللغة العربية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة مصطفى اسطمبولي - معسكر -

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

استبيان

سيدتي/ سيدي الكريم: السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

في إطار تحضير اطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة تحت عنوان " أثر

مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة".

يقوم الباحث بوضع هذا الاستبيان تحت تصرفكم وأرجو من سيادتكم الموقرة التكرم بالإجابة

عليه، آملي أن يحظى هذا الاستبيان بعنايتكم واهتمامكم للإجابة بكل دقة وموضوعية. آخذين

في الاعتبار أن صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على دقة إجاباتكم. علما أنه سيتم

التعامل مع هذه المعلومات بسرية تامة وسوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

شكرا لكم على حسن تعاونكم وتقبلوا مني كل الاحترام والتقدير.

المشرف: الاستاذ معتصم دحو

الباحث: عامر عبد الرحمن

moutassemahmed@yahoo.fr

amereabderrahmen@gmail.com

المحور الأول: 1- خصائص المسؤول

مكانتك في مؤسستك:

المالك المدير رئيس مصلحة

السن:

الجنس:

ذكر أنثى

المؤهل العلمي:

أقل من الثانوي الثانوي

جامعي دراسات عليا

الخبرة المهنية:

أقل من 05 سنوات من 05 إلى أقل من 10 سنوات

من 10 إلى أقل من 15 سنة 15 سنة فما أكثر

2- خصائص المؤسسة

عمر المؤسسة:

أقل من 05 سنوات من 05 إلى أقل من 10 سنوات

من 10 إلى أقل من 15 سنة 15 سنة فما أكثر

الشكل القانوني للمؤسسة:

شركة ذات مسؤولية محدودة شركة مساهمة

مؤسسة فردية شركة تضامن

طبيعة نشاط المؤسسة:

الملاحق

خدماتي

تجاري

صناعي

عدد عمال المؤسسة:

من 51 إلى 300

من 10 إلى 50

من 1 إلى 09

نظام الإنتاج المتبع عادة في المؤسسة:

إنتاج مستمر للسوق

إنتاج حسب الطلب

هيكل تمويل المؤسسة:

تمويل برأسمال ذاتي وقرض بنكي

تمويل برأسمال ذاتي

تمويل برأسمال ذاتي وإعانة من الدولة

اتجاه المؤسسة في المستقبل:

التكامل مع مؤسسات أخرى

التوسع

الاستمرار

تصفية المؤسسة

تغيير مجال النشاط

تخفيض حجم النشاط

المحور الثاني: أدوات التقدير والتخطيط (التخطيط)

فيما يلي مجموعة من العبارات تتعلق بدور أدوات التقدير والتخطيط باعتبارها من أدوات مراقبة التسيير في تطوير مؤسساتكم نرجو تحديد مدى ملائمة العبارة مع واقع مؤسساتكم فعليا وليس حسب وجهة نظركم أو ما يجب أن يكون وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تحتوي مؤسساتكم على مصلحة مراقبة التسيير					
02	لديكم اعتقاد بأن مراقبة التسيير مهمة لمؤسساتكم					
03	مؤسساتكم لديها إستراتيجية طويلة المدى تعلمون وفقها					
04	مؤسساتكم تضع خطط سنوية وتقوم بإتباعها وتقييمها					
05	تعتمد مؤسساتكم بالكامل على إعداد الموازنات التقديرية في عملية التخطيط للإستراتيجية والأهداف					
06	تستعمل مؤسساتكم الموازنات التقديرية كوسيلة للتنبؤ، التقدير والتخطيط					
07	مؤسساتكم تعتمد على الدراسات عند قيامها بالمشاريع والاستثمار					
08	مؤسساتكم لديها معايير لتقييم استثماراتها					
09	يتم الاعتماد على التكاليف المعيارية في مؤسساتكم					
10	مؤسساتكم تطبق في عملية حساب التكاليف على ما يعرف بطريقة التكلفة المستهدفة					

المحور الثالث: أدوات التحليل (الرقابة والقيادة)

فيما يلي مجموعة من العبارات تتعلق بأدوات التحليل التابعة لأدوات مراقبة التسيير وأهميتها في تطوير مؤسساتكم، نرجو تحديد مدى ملائمة العبارة مع واقع مؤسساتكم فعليا وليس حسب وجهة نظركم أو ما يجب أن يكون وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	مؤسساتكم تحتوي نظام مراقبة معمول به فعال					
02	مؤسساتكم تستعمل نظام مراقبة التسيير في جميع الأنشطة المحاسبية والمالية والإدارية والتقنية					
03	مؤسساتكم تقوم بمراقبة نسبة المبيعات باستمرار					
04	مؤسساتكم تعتمد على النسب المالية كأساس لاتخاذ القرار					
05	أسلوب نقطة التعادل المطبق بمؤسساتكم سمح بمعرفة مستوى النشاط الأمثل					
06	مؤسساتكم تستخدم كليا نظام التكاليف المستندة على النشاط أساس للتقييم والتحليل					
07	مؤسساتكم تطبق كليا أسلوب المحاسبة التحليلية لتحليل التكاليف					
08	مؤسساتكم تعتمد بدرجة كبيرة على البيانات المحاسبية في عملية الرقابة، إضافة إلى بيانات أخرى غير محاسبية					
09	مؤسساتكم لديها نظام رقابة القبلية، بعدية وأنية فعال					
10	تحقيق درجة عالية من الرقابة بمؤسساتكم أدى إلى تقليل مجمل الانحرافات					

المحور الرابع: أدوات المتابعة (التنظيم والتنسيق)

فيما يلي مجموعة من العبارات تتعلق بقدرة أدوات المتابعة التابعة لأدوات مراقبة التسيير على تحسين التنظيم والتنسيق في المؤسسة، نرجو تحديد مدى ملائمة العبارة مع واقع مؤسستكم فعليا وليس حسب وجهة نظركم أو ما يجب أن يكون وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	الهيكل التنظيمي الموجود بمؤسستكم حدد بدقة الوظائف والمهام					
02	يعتمد الهيكل التنظيمي في مؤسستكم على المرونة					
03	مؤسستكم قامت بمتابعة ودعم عمليات التبادل المتعلقة بنشاط المؤسسة					
04	تعتمد مؤسستكم على نظام المعلومات للقيام بعمليات المتابعة والتنسيق					
05	مؤسستكم تعتمد على نظام إدارة الجودة الشاملة في عمليات التطوير والنمو والمتابعة					
06	تعتمد مؤسستكم على لوحة القيادة كأداة لاتخاذ القرار في المؤسسة					
07	تستعمل مؤسستكم لوحة القيادة شاملة لمؤسستكم في عمليات المتابعة بغية تحقيق أهدافكم					
08	لمتابعة الأهداف تعتمد مؤسستكم على المقارنة المرجعية لأهدافها المحققة سابقا أو مع أهداف المؤسسات المنافسة					
09	مؤسستكم تعتمد على بطاقة الأداء المتوازن في عمليات التنظيم والتنسيق بين مختلف وظائف المؤسسة					
10	تقوم مؤسستكم بإعداد لوحة القيادة بشكل دوري حسب ما تقتضيه عمليات المتابعة					

المحور الخامس: الأداء

فيما يلي مجموعة من العبارات تتعلق بقدرة كل من الأداء التشغيلي، البيئي، التسويقي، والمالي على تطوير ونمو المؤسسة، نرجو تحديد مدى ملائمة العبارة مع واقع مؤسستكم فعلياً وليس حسب وجهة نظركم أو ما يجب أن يكون وذلك بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تعتبر مؤسستكم الأداء نتيجة لسلوك وجهد ودافعية الفرد العامل بالمؤسسة					
02	تعتبر المؤسسة كفاءة الأداء من خلال استخدام القليل من الموارد بغية الحصول على الحجم المطلوب من المخرجات					
03	المؤسسة تنتهج سياسة بيئية غايتها وهدفها تحسين الأداء البيئي قصد تفعيل المسؤولية البيئية المستدامة					
04	تعتمد المؤسسة في سياستها البيئية على تصميم وتسويق منتجات صديقة للبيئة					
05	تهتم المؤسسة بالكفاءة البيئية من خلال تخفيض التكاليف البيئية مع تحسين الاداء البيئي					
06	توجد لدى المؤسسة مقاييس رقمية محددة في معرفة وقياس الأداء المحقق من الأهداف التسويقية					
07	تقتصر المؤسسة في قياس الأداء التسويقي للفترة الحالية أم أنها تحلل النتائج لإيجاد رؤية مستقبلية ونظرة طويلة الأمد					
08	تعتمد المؤسسة على المؤشرات المالية كالنسب لتقديم حكم ذو قيمة حول تطور الأداء المالي ونجاعته					
09	يساهم معدل نمو المؤسسة في ضرورة تحليل المردودية الاقتصادية والمالية بغية الوصول إلى إنجاح السياسة المالية					
10	تتمتع المؤسسة بهامش أمان عن حالة الإعسار المالي أو الإفلاس وذلك من خلال قدرة المؤسسة على التصدي للمخاطر والصعاب المالية أي نجاح السياسة المالية					

الملحق رقم 02 الاستبيان باللغة الفرنسية

Ministère Supérieure de l'éducation et Recherches Scientifique

Université Mostapha Stambouli

Faculté des Sciences Economique et Commerciale et Science de Gestion

Département des sciences de finances et comptabilité

QUESTIONNAIRE

Madame/Monsieur

Dans le cadre de préparation de la thèse de doctorat en sciences de finances et comptabilité sous le titre :

Effets de Contrôle de Gestion sur le Développement des petites et moyennes entreprises

Je pris votre bienveillance de bien accepter de répondre au questionnaire mis à votre disposition, en souhaitant qu'il tiendra votre attention et soin de répondre avec précision et objectivité, car les résultats des recherches dépendent fortement de la validité des résultats et donnés collectés.

Je porte à votre connaissance que les informations pris dans ce questionnaire seront considérées et traitées avec beaucoup de discrétion et ne seront utilisés que pour des objectifs scientifiques

Veuillez accepter mes sincères remerciements, respect et salutations les plus distingués

Le chercheur : Amer Abderrahman

Encadreur : prof. M. Dahou

moutassemahmed@yahoo.fr

amereabderrahmen@gmail.com

Le premier Axe : 1.Caractéristique du responsable

-Votre position dans l'institution

Propriétaire..... Directeur Chef de service

-AGE :

-Sexe : féminin Masculin.....

-Diplôme :

Moins du secondaire

Secondaire

Universitaire

Autres études supérieures....

-Expérience professionnelles

Moins de 5ans.....

De 5 à 10ans.....

De 10 à 15 ans

Plus 15ans.....

2.Caractéristiques de l'établissement

***Age de l'entreprise**

Moins de 5ans

De 5 à 10ans.....

De 10 à 15 ans.....

Plus de 15ans

***la forme juridique de l'institution**

Société à responsabilité limitée.....

Société par action

Entreprise individuelle.....

Société de solidarité.....

***Nature de l'activité de l'entreprise**

Industriel

Commerciale

Services.....

***Effectifs/ nombre d'employés**

De 1à 9

De 10à 50.....

De 51 à 300.....

***Système de production habituellement utilisé**

Production sur commandes Production marchande continue.....

***Structure de financement de l'entreprise**

Autofinancement..... Autofinancement et crédit bancaire.....

Autofinancement et aide de l'état.....

Orientation future de la société

La continuité L'expansion

L'intégration avec d'autres entreprises.....

Réduction du volume d'activités.....

Changement du domaine d'activités.....

Liquidation de la société.....

Deuxième Axe : Outils d'estimation et de planification

Dans ce qui suit quelques expressions concernant le rôle des outils d'estimation et de planification considéré comme outils de contrôle des gestions dans le développement de votre institution.

Veillez indiquer la réponse pertinente à l'état réel de votre société non pas selon votre point de vue ou ce qui devrait être, mettez un (X) dans la bonne case

Numéro	L'expression	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
1	Votre institution possède-t-elle un service de control de gestion					
2	Vous avez la conviction que le control de gestion est important pour votre société					
3	Votre institution a une stratégie de travail à long terme					
4	Votre institution prépare des plans annuelles, les suies et les évalue					
5	Toute l'institution dépend de la préparation des budgets prévisionnels dans le processus de planification de la stratégie et des objectifs					

6	L'institution utilise des budgets prévisionnels comme moyen de prévision d'estimation et de planification					
7	Votre institution s'appuie sur des études lors de la réalisation de projets et d'investissement					
8	Votre institution a des critères pour évaluer son investissement					
9	On se base sur les coûts standards dans votre institution					
10	Votre institution applique ce qui est connu comme méthode du coût cible dans le processus de calcul des coûts					

Troisième Axe : Les éléments d'analyse (contrôle et de leadership)

Dans le tableau suivant les expressions concernent les outils d'analyse, et contrôle de gestion et leur importance dans le développement de l'institution. Veuillez indiquer avec un (X) l'expression adéquate à l'état réel de votre société (non pas selon votre point de vue ou ce qui doit être établi).

Numéro	Expression	Pas du tout d'accord	D'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait D'accord
1	Votre institution dispose d'un système de contrôle établi et efficace					
2	L'institution utilise un système de contrôle de gestions dans toutes ses activités de comptabilité, de finances, d'administration, et technique					
3	L'institution contrôle régulièrement les taux de ventes					
4	L'institution s'appuie sur des ratios financiers comme base de décision					
5	La méthode de seuil de rentabilité appliqué dans votre société a permis de connaitre le niveau d'activité optimal					
6	L'institution utilise entièrement un système d'établissement des coûts par activités comme base dévaluation et d'analyse					

7	L'institution utilise entièrement la méthode de comptabilité analytique pour analyser les coûts					
8	L'institution s'appuie fortement sur des données de comptabilités dans son processus de contrôle, en plus d'autres données non comptables					
-9	L'institution est dotée d'un système de contrôle pré- post-instantané efficace					
10	La réalisation d'un degré élevé de surveillance dans votre établissement réduit la majorité des déviations					

Quatrième Axe : Les outils de suivi, organisation et coordination

Le tableau suivant indique la capacité des outils de suivi appartenant aux outils de contrôle de gestion à améliorer l'organisation et la coordination dans l'entreprise

Veillez indiquer avec un (X) l'expression adéquate à l'état réel de votre société (non pas selon votre point de vue ou ce qui doit être établi).

Numéro	Expression	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
1	La structure organisationnelle de votre institution définit avec précision les fonctions et tâches					
2	La structure organisationnelle de votre institution s'appuie sur la flexibilité					
3	Votre institution a-t-elle poursuivi et soutenu les opérations d'échange lié à l'activité de l'entreprise					
4	Votre institution s'appuie sur un système d'information pour effectuer les opérations de suivi et coordination					
5	Votre entreprise s'appuie sur un système de gestion de la qualité totale dans les opérations de développement, croissance et suivi					
6	Votre entreprise s'appuie sur le tableau de bords comme outil d'aide pour prendre des décisions concernant l'entreprise					

7	Votre institution utilise un tableau de bord complet dans les processus de suivi afin d'atteindre les objectifs					
8	Pour le suivi des objectifs l'institution s'appuie sur l'analyse comparative des objectifs précédemment atteinte ou des objectifs des entreprises concurrentes					
9	L'institution s'appuie sur le tableau de bords prospectif dans les processus d'organisation et de coordination entre les différentes fonctions de l'établissement					
10	L'entreprise prépare périodiquement le tableau de bord tel que requis par les processus de suivi					

Cinquième Axe : (La performance)

Dans le tableau suivant des expressions concernent la capacité des performances opérationnelles environnementales, de marketing, et financier dans le développement et la croissance de l'établissement.

Veillez indiquer avec un (X) l'expression adéquate à l'état réel de votre société (non pas selon votre point de vue ou ce qui doit être établi).

Numéro	Expression	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout a fait d'accord
1	Votre institution considère la performance comme résultats du comportement, de l'effort et de la motivation de l'individu travaillant dans l'entreprise					
2	L'organisation considère l'efficacité de la performance par l'utilisation de peu de sources afin d'obtenir le volume requis					
3	L'institution suie une politique environnementale dont le but et l'objectif est d'améliorer la performance environnementale afin d'activer la responsabilité environnementale durable					
4	Dans sa politique environnementale, L'institution s'appuie sur la conception et commercialisation de produits respectueux de l'environnementale					
5	L'organisation se préoccupe de l'efficacité environnementale en					

	réduisant les coûts environnementaux tout en améliorant la performance environnementale					
6	L'institution dispose d'indicateurs numériques spécifiques pour connaître et mesurer les performances atteintes à partir des objectifs de marketing					
7	L'institution se limite à mesurer la performance marketing pour la période en cours, ou analyse t'elle les résultats pour trouver une vision future et une vision à long terme					
8	L'institution utilise des indicateurs financiers tels que des ratios pour fournir un jugement précieux sur le développement de la performance financière					
9	Le taux de croissance de l'institution contribue à la nécessité d'analyser la rentabilité économique et financière afin d'atteindre le succès de la politique financière					
10	L'établissement bénéficie d'une marge de sécurité en cas d'insolvabilité ou de faillite financière, grâce à la capacité de l'établissement à faire face aux risques et aux difficultés financières, c'est-à-dire au succès de la politique financière					

الملحق رقم 03 قائمة المحكمين لأداة الدراسة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة
معتصم دحو	أستاذ التعليم العالي	جامعة معسكر
نزعي عزالدين	أستاذ التعليم العالي	جامعة سعيدة
العيدوني الياس	أستاذ التعليم العالي	جامعة تيسمسيلت
مزوز الغوثي	أستاذ محاضر	جامعة تيسمسيلت
مهدي عمار	أستاذ التعليم العالي	جامعة سعيدة
قروف صالح	أستاذ التعليم العالي	جامعة عنابة

الملحق رقم 04 مخرجات محور خصائص المسؤول والمؤسسة

Statistiques

		Position	Age	Sexe	Diplome	Experience
N	Valide	92	92	92	92	92
	Manquant	0	0	0	0	0
	Moyenne	2,42	2,55	1,33	3,18	2,66

Position

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	المالك	14	15,2	15,2	15,2
	المدير	25	27,2	27,2	42,4
	رئيس مصلحة	53	57,6	57,6	100,0
	Total	92	100,0	100,0	

Age

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 30	17	18,5	18,5	18,5
	من 30 الى اقل من 40	29	31,5	31,5	50,0
	من 40 الى اقل من 50	24	26,1	26,1	76,1
	سنة فما اكثر 50	22	23,9	23,9	100,0
	Total	92	100,0	100,0	

Sexe

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	62	67,4	67,4	67,4
	انثى	30	32,6	32,6	100,0

الملاحق

Total	92	100,0	100,0
-------	----	-------	-------

Diplome

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من الثانوي	2	2,2	2,2	2,2
الثانوي	4	4,3	4,3	6,5
جامعي	61	66,3	66,3	72,8
دراسات عليا	25	27,2	27,2	100,0
Total	92	100,0	100,0	

Experience

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 05 سنوات	19	20,7	20,7	20,7
من 05 سنوات الى أقل من 10 سنوات	19	20,7	20,7	41,3
من 10 سنوات الى أقل من 15 سنة	28	30,4	30,4	71,7
سنة فما أكثر 15	26	28,3	28,3	100,0
Total	92	100,0	100,0	

Statistiques

	Age_entreprise	Forme_entreprise	Activite	Effectifs	Systeme_production	Structure_financement	Future_entreprise
N Valide	92	92	92	92	92	92	92
Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	3,35	1,36	1,64	2,52	1,64	1,50	2,04

Age_entreprise

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 05 سنوات	5	5,4	5,4	5,4
من 05 الى أقل من 10	12	13,0	13,0	18,5
من 10 الى أقل من 15	21	22,8	22,8	41,3
سنة فما أكثر 15	54	58,7	58,7	100,0

الملاحق

Total	92	100,0	100,0
-------	----	-------	-------

Forme_lentrprise

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	sarl	66	71,7	71,7	71,7
	مساهمة	19	20,7	20,7	92,4
	فردية	7	7,6	7,6	100,0
	Total	92	100,0	100,0	

Activite

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	انتاجية	49	53,3	53,3	53,3
	تجارية	27	29,3	29,3	82,6
	خدماتية	16	17,4	17,4	100,0
	Total	92	100,0	100,0	

Effectifs

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 01 الى 09	11	12,0	12,0	12,0
	من 10 الى 50	22	23,9	23,9	35,9
	من 51 الى 300	59	64,1	64,1	100,0
	Total	92	100,0	100,0	

Systeme_production

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	حسب الطلب	33	35,9	35,9	35,9
	مستمر	59	64,1	64,1	100,0
	Total	92	100,0	100,0	

Structure financement

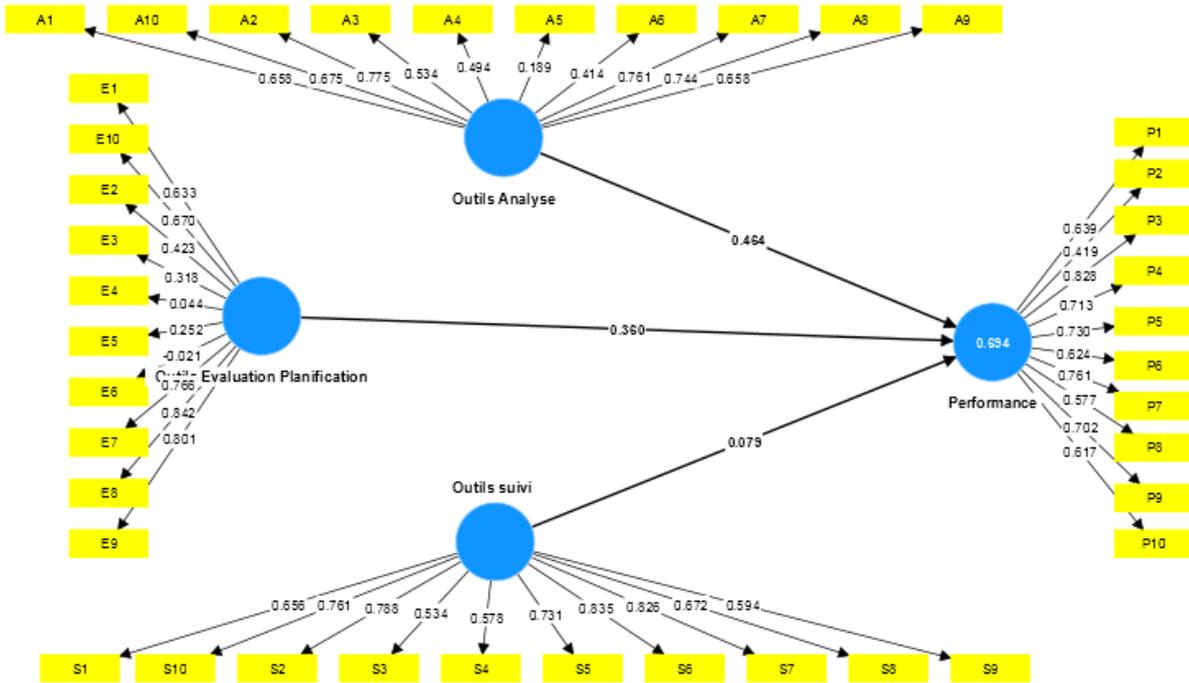
	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذاتي	54	58,7	58,7	58,7
ذاتي مع فرض بنكي	30	32,6	32,6	91,3
ذاتي مع مساعدة من الدولة	8	8,7	8,7	100,0
Total	92	100,0	100,0	

Future_lentreprise

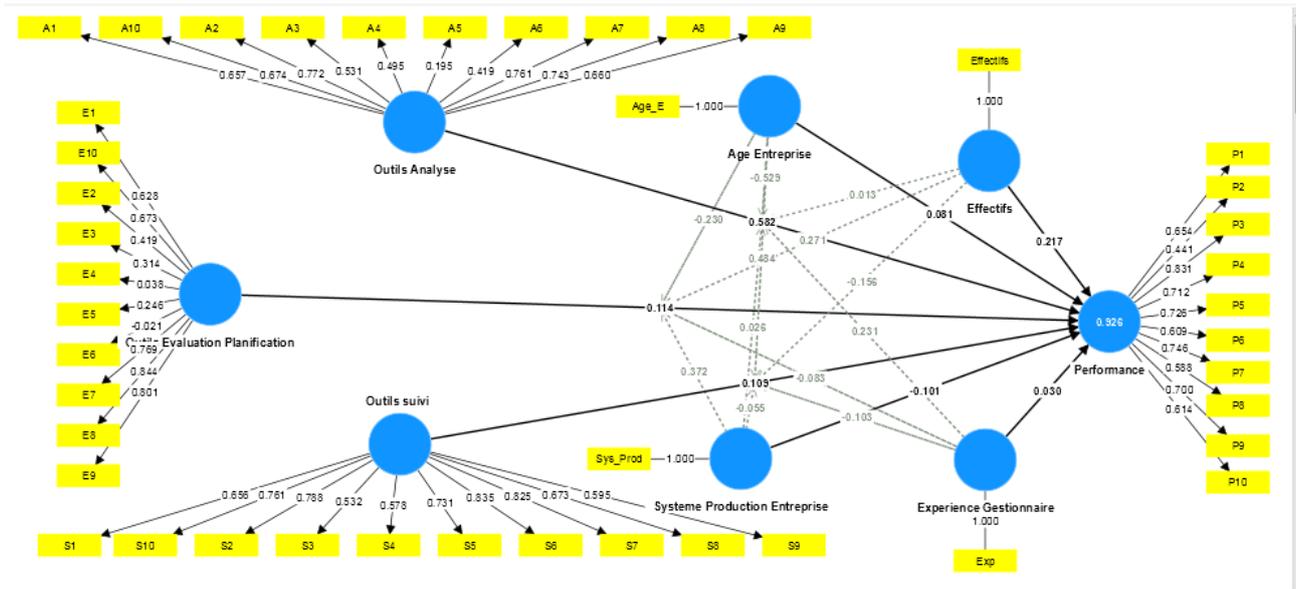
	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide الاستمرار	23	25,0	25,0	25,0
التوسع	59	64,1	64,1	89,1
التكامل	3	3,3	3,3	92,4
التغيير	4	4,3	4,3	96,7
التصفية	3	3,3	3,3	100,0
Total	92	100,0	100,0	

الملحق رقم 05 نموذج الدراسة

النموذج الاولي



النموذج مع المتغيرات المعدلة



الملحق رقم 06 نتائج الفرضيات الرئيسية

تقييم المسارات

	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (O/STDEV)	P values	نتائج الفرضيات
Outils Analyse -> Performance	0.464	0.464	0.111	4.183	0.000	قبول
Outils Evaluation Planification -> Performance	0.360	0.353	0.139	2.591	0.010	قبول
Outils suivi -> Performance	0.079	0.090	0.097	0.817	0.414	رفض

الملحق رقم 07 ارتباطات المتغيرات الكامنة وقوة التأثير

جدول ارتباطات المتغيرات الكامنة

	Outils Analyse	Outils Evaluation Planification	Outils suivi	Performance
Outils Analyse	1.000	0.736	0.724	0.785
Outils Evaluation Planification	0.736	1.000	0.743	0.760
Outils suivi	0.724	0.743	1.000	0.679
Performance	0.785	0.760	0.679	1.000

معامل الارتباط تابع 1-7: المتغيرات المستقلة (ذكر الأدوات) تفسر 73,7% من التغير التابع الأداء والباقي عوامل خارجية

	R-square	R-square adjusted
Performance	1.000	0.737

F² F square

	Performance
--	-------------

Outils Analyse	0.272
Outils Evaluation Planification	0.155
Outils suivi	0.008

الملحق رقم 08 صدق نموذج الدراسة

	Cronbach's alpha	Composite reliability (rho_a)	Composite reliability (rho_c)	Average variance extracted (AVE)
Outils Analyse	0.806	0.839	0.849	0.379
Outils Evaluation Planification	0.755	0.843	0.763	0.313
Outils suivi	0.884	0.894	0.906	0.497

Discriminant validity fornell-Larker criterion

CROSS LOADING

	Outils Analyse	Outils Evaluation Planification	Outils suivi	Performance
A1	0.658 ب ان تكون اكبر من (0,72)	0.522	0.600	0.543
A10	0.675	0.582	0.555	0.503
A2	0.775	0.735	0.616	0.654

A3	0.534	0.401	0.337	0.378
A4	0.494	0.411	0.300	0.400
A5	0.189	0.025	0.005	0.086
A6	0.414	0.178	0.222	0.347
A7	0.761	0.474	0.518	0.548
A8	0.744	0.440	0.562	0.523
A9	0.658	0.428	0.397	0.589
E1	0.434	0.633	0.490	0.396
E10	0.515	0.670	0.432	0.543
E2	0.367	0.423	0.322	0.263
E3	0.134	0.318	0.086	0.132
E4	0.095	0.044	0.036	-0.032
E5	0.240	0.252	0.275	0.070
E6	0.058	-0.021	0.010	0.028
E7	0.425	0.766	0.567	0.550
E8	0.602	0.842	0.614	0.708
E9	0.724	0.801	0.672	0.645
P1	0.498	0.605	0.475	0.639
P10	0.452	0.434	0.316	0.617
P2	0.366	0.197	0.257	0.419
P3	0.590	0.726	0.659	0.828
P4	0.541	0.426	0.350	0.713
P5	0.532	0.458	0.429	0.730
P6	0.547	0.504	0.647	0.624
P7	0.691	0.629	0.594	0.761
P8	0.448	0.322	0.351	0.577
P9	0.534	0.583	0.337	0.702

S1	0.511	0.502	0.656	0.552
S10	0.549	0.450	0.761	0.410
S2	0.625	0.579	0.788	0.595
S3	0.351	0.385	0.534	0.398
S4	0.413	0.382	0.578	0.237
S5	0.527	0.648	0.731	0.598
S6	0.556	0.600	0.835	0.488
S7	0.554	0.605	0.826	0.446
S8	0.493	0.521	0.672	0.397
S9	0.450	0.447	0.594	0.486

الملاحق رقم 09 تقدير معاملات المسار المقدرة في نموذج الدراسة المتضمن

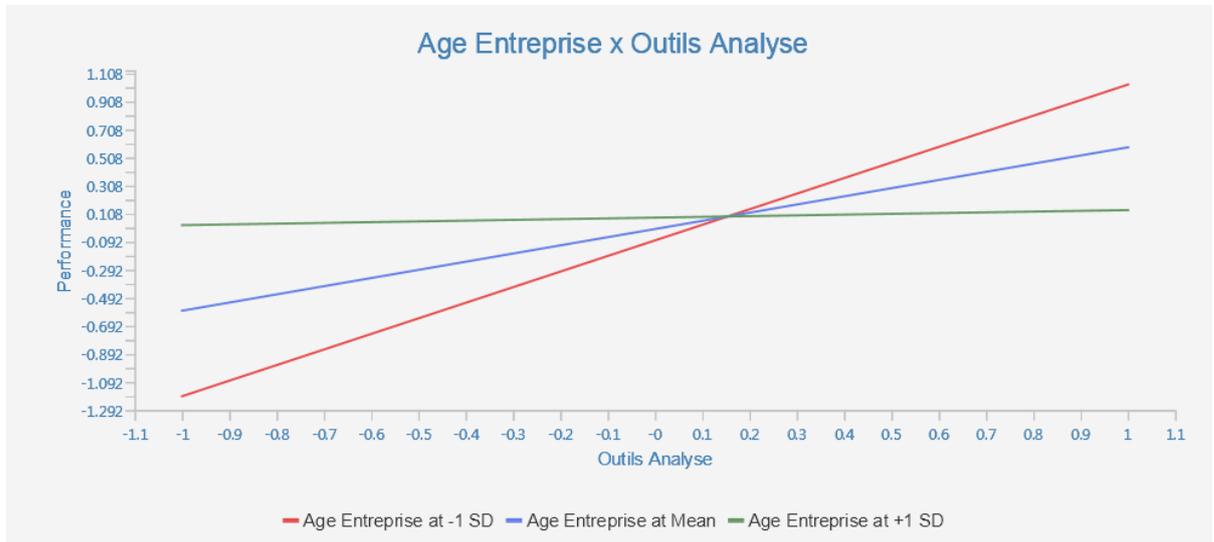
المتغيرات المعدلة

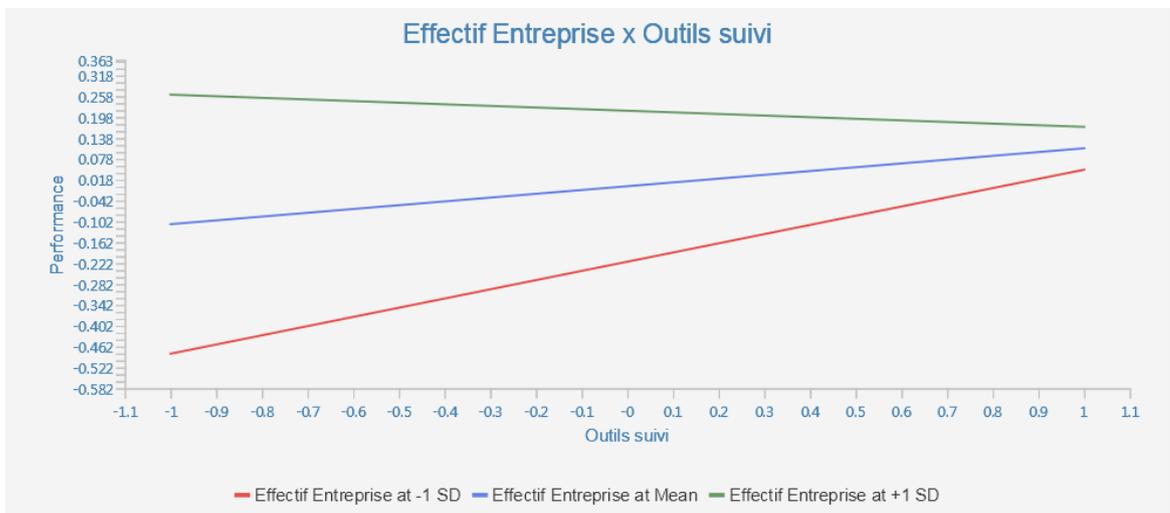
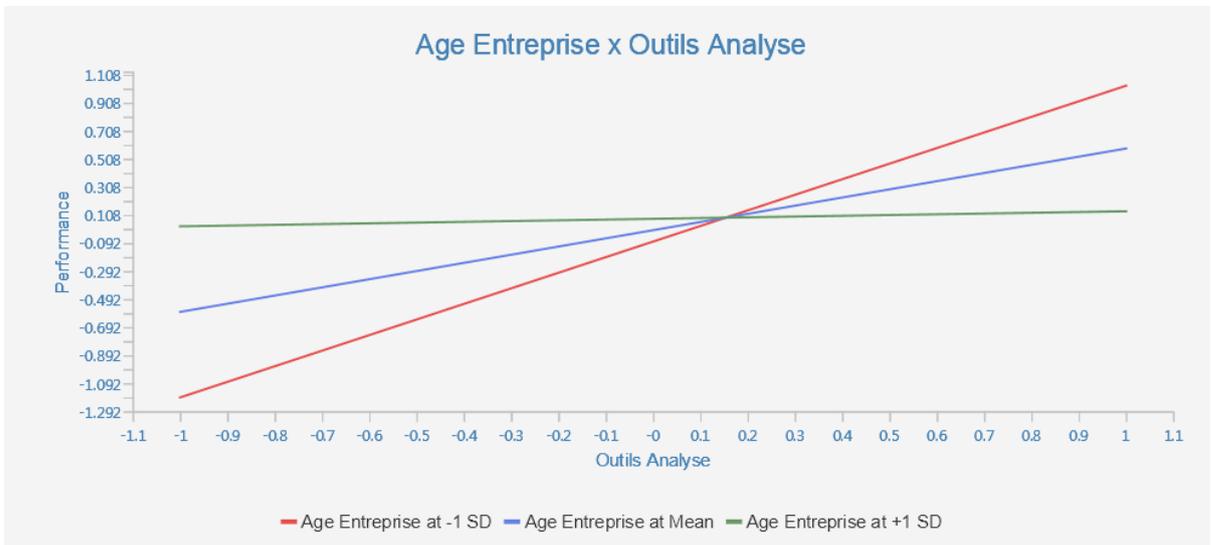
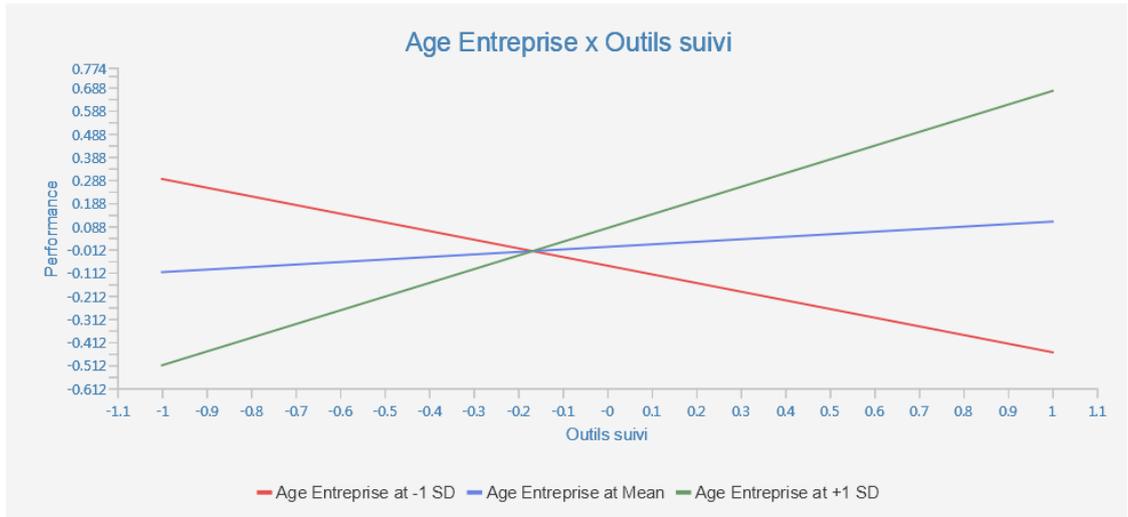
Path coefficient

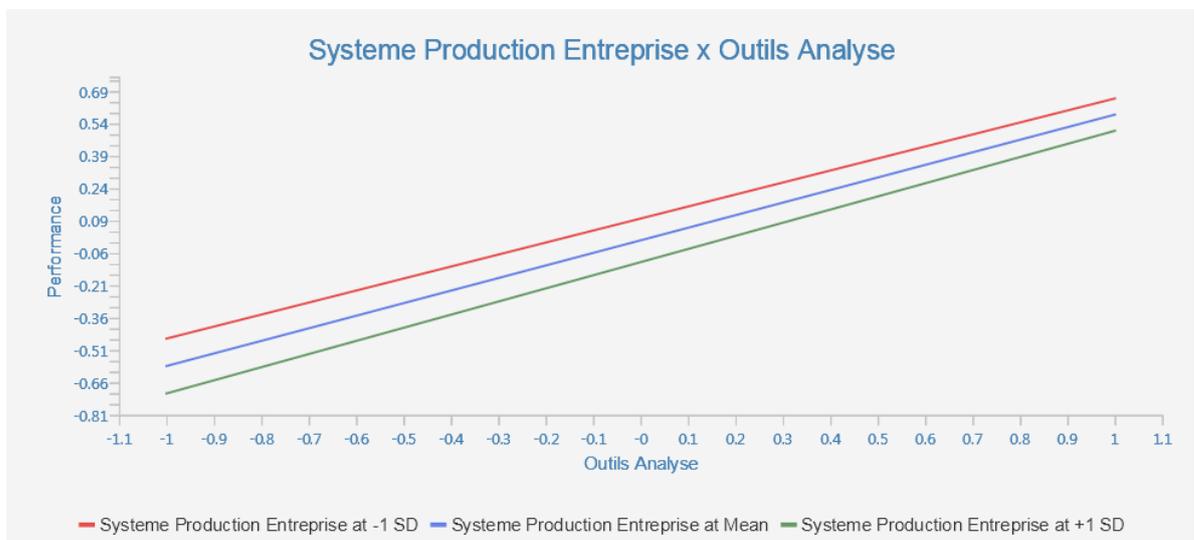
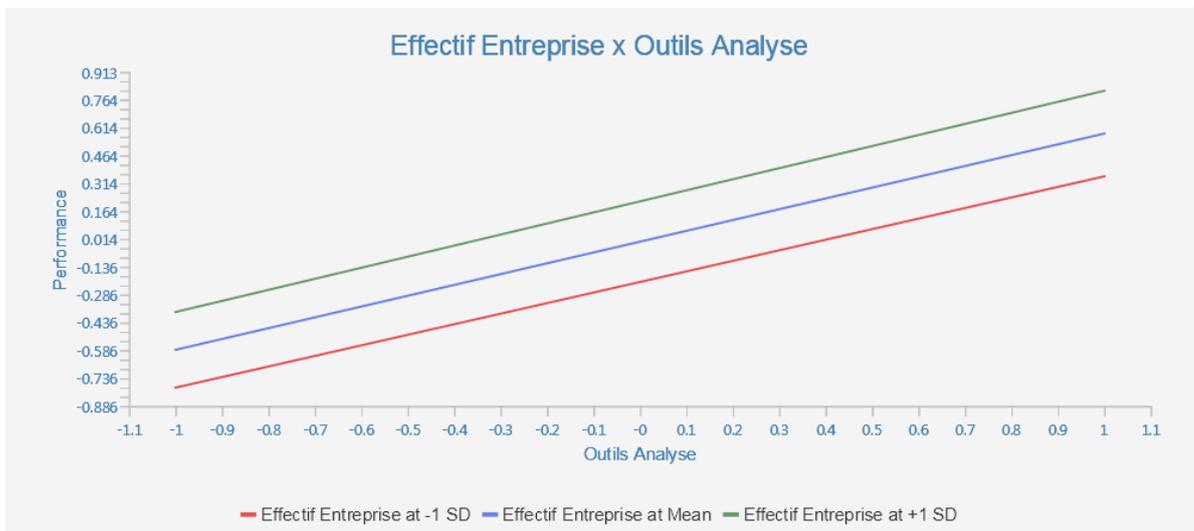
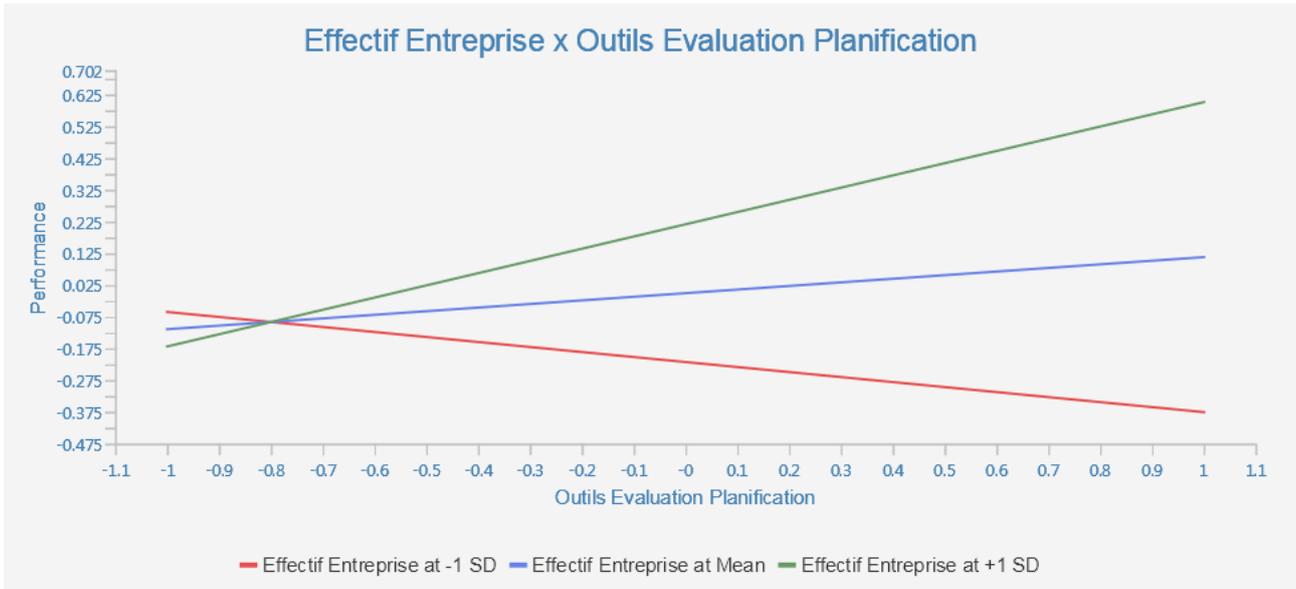
	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (O/STDEV)	P values
Age Entreprise x Outils Analyse -> Performance	-0.529	-0.500	0.157	3.374	0.001
Age Entreprise x Outils Evaluation Planification -> Performance	-0.230	-0.201	0.251	0.915	0.360
Age Entreprise x Outils suivi -> Performance	0.484	0.453	0.167	2.891	0.004
Effectifs x Outils Analyse -> Performance	0.013	-0.007	0.145	0.092	0.927
Effectifs x Outils Evaluation Planification -> Performance	0.271	0.256	0.173	1.568	0.100
Effectifs x Outils suivi -> Performance	-0.156	-0.124	0.160	0.970	0.332

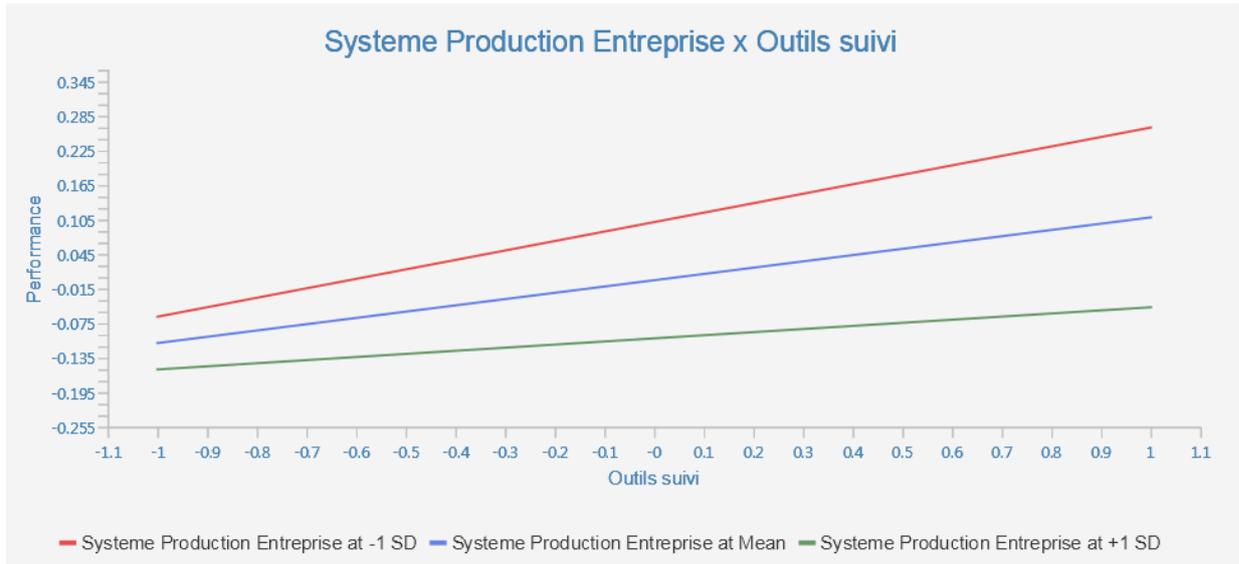
Systeme Production Entreprise x Outils suivi -> Performance	-0.055	-0.034	0.132	0.418	0.676
Systeme Production Entreprise x Outils Evaluation Planification -> Performance	0.372	0.336	0.160	2.329	0.020
Systeme Production Entreprise x Outils Analyse -> Performance	0.026	0.038	0.117	0.223	0.824
Experiance Gestionnaire x Outils suivi -> Performance	-0.103	-0.057	0.144	0.720	0.471
Experiance Gestionnaire x Outils Evaluation Planification -> Performance	-0.083	-0.074	0.139	0.598	0.550
Experiance Gestionnaire x Outils Analyse -> Performance	0.231	0.194	0.104	2.221	0.026

الملحق رقم 10 التمثيل البياني لمخرجات المتغيرات المعدلة من برنامج PLS









المخلص

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أثر مراقبة التسيير في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وذلك من خلال إجراء دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وعن طريق الاعتماد على أداتين من أدوات القياس الاقتصادي المتمثلة في برنامج تحليل الحزم الإحصائية (SPSS) وبرنامج نمذجة المعادلات الهيكلية (PLS) في معالجة البيانات المجمعة وتحليلها، حيث توصلنا إلى إثبات وجود تأثير ايجابي لأدوات مراقبة التسيير على تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.

الكلمات المفتاحية:

مراقبة التسيير، أدوات التقدير والتخطيط، أدوات التحليل، أدوات المتابعة، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

Abstract:

This study aims to shed light on the impact of management control on the development of small and medium enterprises, by conducting an applied study on a sample of small and medium enterprises, and by relying on two economic measurement tools represented by the statistical package analysis (SPSS) program and the structural equations modeling program. (PLS) in processing and analyzing the collected data, where we found a positive impact of management control tools on the development of Algerian small and medium enterprises.

Keywords:

management control, assessment and planning tools, analysis tools, follow-up tools, small and medium enterprises.