

جامعة العقيد احمد دراية ادرار

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



جامعة العقيد احمد دراية ادرار الجزائر
University Ahmed DRAR. Adrar-Algeria

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

ميدان علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

شعبة مالية ومحاسبة

تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

الموضوع :

دور نظام مراقبة الاعمال في اتخاذ القرار الفعال

دراسة حالة المؤسسة العمومية للإسمنت في الدليل الدرار

تحت إشراف الأستاذ :

صادقي احمد

من إعداد الطلبة:

- أعراب عبد الرحمن
- بلغيث وليد

السنة الجامعية: 2018/2017

الموضوع:

لور نظم مدحه للسيّد في اتخاذ القرار الفعال
دراسة حالة المؤسسة الحكومية الإستشفائية الجليلة أدرار

إهداه

أهدي هذا العمل إلى من قال فيها الرحمن " : وبالوالدين
إحسانا " .

إلى أمي الغالية .
إلى سند البيت وأساسه ، أبي الغالي .
إلى إخوتي إلى زوجتي ابني منير
إلى كل من ساعدني يخلاص لإنجاز هذا العمل .

أعرب عبد الرحمن

إهداه

أهدي هذا العمل إلى من قال فيهما الرحمن " : وبالوالدين
إحساناً "

إلى روح أبي الغالي.
إلى سند البيت وأساسه، أمي الغالية.
إلى إخوتي كل باسمه
إلى كل من ساعدني ياخلاص لإنجاز هذا العمل.

بلغيث وليد

الشـكـرـات

يا من ذكره شرف للذاكرين، ويا من شكره فوز للشاكرين" :فالحمد لله "الذي
أتم علينا بنعمته و بفضله بأن أعاينا
على إنجاز هذا البحث.

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم "من لم يشكر الناس لم يشكر الله"
لذلك لا يسعنا في هذا المقام إلا أن تقدم بجزيل الشكر لكل من مدننا يد
العون وساعدنا لإتمام عملنا وعلى رأسهم

مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد أدرار
السيد "كينا رضوان"

الذي آزرنا كثيرا من أجل إنجاز هذا العمل
كما أخص بالذكر

الأستاذ المشرف الدكتور " صديقي أحمد "الذي لم يدخل علينا بالتوجيهات
اللازمة.

الشكر أيضا لجميع عمال وعاملات الإدارة
كما ونوجه بشكرنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد .

قائمة الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
6	مراقبة التسيير آلية لتنسيق النشاط	1.1
7	الدور الوسيطي لمراقبة التسيير	2.1
8	أنواع وخصائص مراكز المسؤولية	3.1

قائمة الأشكال

الصفحة	الشكل	الرقم
4	مثلث مراقبة التسيير	1.1
14	المحاور الثلاثة لحوار التسيير	2.1
15	تبعية مراقب التسيير للمدير المالي	3.1
16	تبعية مراقب التسيير للمدير	4.1
16	تبعية مراقب التسيير مباشرة للمدير	5.1
19	مخطط عمل مراقب التسيير	6.1
22	اختيار وسائل مراقبة التسيير	7.1
25	علاقة القرار بالوظائف التسييرية	8.1
27	مراحل صنع القرار	9.1
28	هرمية الإدارة في اتخاذ القرار	10.1
33	مراحل نظام المعلومات	1.2
41	فئات الأقسام الرئيسية	2.2
42	علاقة الموازنات التقديرية بالأهداف المرسومة والقرارات المتخذة	3.2

مقدمة عامة

مقدمة عامة

1- تمهيد

لقد عرفت المنظومة الصحية في الجزائر عدة تحولات وإصلاحات عميقة مست مختلف جوانبها خاصة مع بداية الألفية، حيث عكف المسؤولون على إعادة هيكلة القطاع ككل من أجل تأهيله للقيام بالدور الرئيسي المنوط به ألا وهو حفظ وترقية الصحة العمومية ومكافحة الأمراض، ومن أبرز التحولات التي عرفتها المنظومة الصحية في السنوات الأخيرة الفصل بين المهام الاستشفائية ومهام العلاج القاعدي التي طبقت في سنة 2007 من أجل التكفل الجيد والفعال بالمرضى، واضطط القائمون على القطاع بمهمة تحديثه وتطويره في مختلف المجالات خاصة ما تعلق بالتكوين والتجهيز والتسخير لياوакب التطور الحاصل في هذا المجال.

ونظراً لخصوصية المؤسسات الصحية وتعقيدها ومشكل التنظيم الذي تعاني منه وصعوبة تسخيرها أصبح من الضروري البحث على أفضل الأدوات والوسائل التي تساعد المسيرين على التحكم في التسخير ومراقبته، ومن هنا تظهر أهمية نظام مراقبة التسخير لأنّه أصبح يعد من بين أدوات التسخير الفعالة في المؤسسات حالياً وإن كان غير إجباري بحكم القانون، فهو يسمح للمسيرين بالتعرف على وضعية المؤسسة بدقة ل الوقوف على الأخطاء والانحرافات الناتجة عن تنفيذ النشاطات و بالتالي يساعدهم على اتخاذ القرارات اللازمة والفعالة في الأوقات المناسبة و قبل تفاقم الأوضاع.

لقد أصبح نظام مراقبة التسخير يحتل الصدارة بين نظم تسخير المؤسسات الحديثة، فقد تم تبني نظام مراقبة التسخير في المؤسسات العمومية عندما كان حكراً على المؤسسات الاقتصادية إلى وقت قريب، إذا أصبح من الضروري على كل مسير إذا أراد التحكم الجيد في تسخير مؤسسته أن ينصب مراقباً للتسخير لإعداد نظام مراقبة التسخير يساعد على اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.

يعمل مراقب التسخير عند تصميمه لهذا النظام إلى تكييفه مع الهيكلة الموجودة وليس العكس، كما يجب على مراقب التسخير أن يعمل على إظهار الجوانب الحسنة لهذا النظام بإيقاع العاملين أن الهدف الرئيسي وراء مراقبة التسخير ليس العقاب وإنما التحكم في العملية التسخير وإيجاد بيئة جيدة للعمل وبالتالي تحسين أدائهم وأداء المؤسسة ككل، إن نجاح مراقب التسخير في تحقيق هذه المهام ستتوفر عليه الكثير من المتاعب لأن ارتياح العاملين لنظام مراقبة التسخير ستؤدي إلى كسر الحواجز التي تحول دون حرية سير المعلومات و مصادقتها وهذا ما سيزيد من نجاح النظام.

بعد ذلك يعمل مراقب التسخير على إقامة مجموعة من الأدوات حسب الأولوية وحسب احتياجات المؤسسة و التي تعتبر أدوات أساسية ومهمة لقيادة المؤسسة وللتحكم في التسخير والمساعدة على اتخاذ القرارات مثل: نظام المعلومات، المحاسبة التحليلية، الموارزنات التقديرية، لوحات القيادة.... بناءاً على ما سبق سنحاول أن نحل هذا الموضوع انطلاقاً من طرح الإشكالية الأساسية التالية:

2- الإشكالية:

إلى أي مدى يساعد نظام مراقبة التسخير في اتخاذ القرارات الفعالة في المؤسسات العمومية للصحة ؟

3- الفرضيات

للإجابة على هذه الإشكالية، قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

1- يعمل نظام مراقبة التسخير على تزويد المسيرين بالمعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات.



2- يعمل مراقب التسيير عند تصميمه لهذا النظام على اقتراح مجموعة من الأدوات التي تعتبر أدوات مساعدة على اتخاذ القرارات.

3- من الضروري قبل تصميم نظام مراقبة التسيير تثبيت نظام معلومات فعال.

4- تعد المحاسبة التحليلية من أهم التقنيات التي تدرس النشاط الاقتصادي و ذلك وفقاً لأساليبها التي تعتمد على التحليل الكمي للمعطيات من أجل الوقوف على نقاط القوة والضعف الخاصة بالنشاط.

5- تعتبر الموازنات التقديرية أداة لتقييم الأداء و ذلك من خلال مقارنة التقديرات بالنتائج المحققة ومن ثم استخراج الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

6- تقوم لوحات القيادة بتلخيص المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات و المحاسبة التحليلية والموازنات التقديرية وذلك لمساعدة المسؤولين على اتخاذ القرارات بسرعة و في الأوقات المناسبة.

4- الهدف من الدراسة

بناءً على تحديد مشكلة موضوع البحث و الفرضيات الأساسية فإن الهدف من هذا البحث هو إبراز أهمية نظام مراقبة التسيير في رفع و تحسين أداء المؤسسة. وتوضيح طريقة تصميمه وكيفية استعمال أدواته، مع تبيين كيفية مساعدة هذه الأخيرة في عملية اتخاذ القرارات.

5-أسباب اختيار الموضوع

لقد قمنا باختيار موضوع البحث بعد اطلاعنا على أسباب تدني مستوى الخدمات الصحية وسوء التسيير وتراجع مستوى الأداء في المؤسسات العمومية الصحة، والتي حالت دون تحقيق النتائج المرجوة.

6-منهج الدراسة

استخدمنا لإعداد هذه الدراسة المنهج الوصفي لمحاولة الوصول إلى معرفة دقة و تفصيلية لنظام مراقبة التسيير وأهم أدواته وكيفية مساعدتها على اتخاذ القرارات.

من أجل هذا قمنا بتقسيم موضوعنا إلى فصلين تناولنا في الفصل الأول نظام مراقبة التسيير مفاهيم عامة وموقع مراقب التسيير في المؤسسة وتصميم النظام بالإضافة إلى عملية اتخاذ القرار. كما قمنا في الفصل الثاني بعرض أهم أدوات مراقبة التسيير و كيفية مساعدة كل منها في عملية اتخاذ القرارات.

الفصل الأول:

دراسة نظام مراقبة التسيير

مقدمة الفصل الأول:

يعتبر نظام مراقبة التسيير إحدى الأنظمة الفرعية بالمؤسسة وهو كذلك مسار دائم للتعديل والتحكم في التسيير، يقوم هذا المسار بثلاثة أدوار أساسية وهي دور الكاشف الذي يقدم المعلومات الازمة التي تحتاجها المؤسسة ويوضح النتائج المنتظرة من القرارات التي سيتم اتخاذها بمختلف المستويات التنظيمية، وأيضا دور المساند الذي يعمل على المساعدة في تحديد الأهداف ووضع برنامج العمل، إضافة إلى قيامه بمتابعة الأداء وقياس النتائج ثم تقديم الاقتراحات التي يتم على ضوئها التخطيط للمستقبل.

يتطلب هذا النظام شخص مؤهل يتمتع بقدرات وكفاءات عالية ويكون ملم بالمعلومات المالية والمحاسبية بالإضافة إلى العلوم الأخرى كإحصاء و الرياضيات... الخ و يدعى مراقب التسيير.

وفي حالة غياب نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة يعمل مراقب التسيير على إنشاء هذا النظام وعلى وضع نظام المعلومات الخاص به وكذلك مسار المراقبة وهذا ما سنتعرف عليه من خلال هذا الفصل.

I- ماهية مراقبة التسيير

عرفت مراقبة التسيير تطورات عديدة، تزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتنوعها ومع تطور وتعقد العملية التسييرية ككل. فأصبحت اليوم إحدى الوسائل الضرورية لقيادة المؤسسة، من خلال مسارها الذي يتضمن تصحيح الأخطاء والانحرافات وتحسين أداء المؤسسة ككل وأيضاً لما تحققه من ضبط في تسيير النشاطات و التنسيق فيما بينها.

I-1 تعريف مراقبة التسيير وخصائصها**I-1-1 تعريف مراقبة التسيير**

وحتى يمكننا الوصول إلى تعريف شامل لمراقبة التسيير سنحاول إعطاء أهم التعريفات التي قدمها الكتاب والمتمثلة في ما يلي :

- مراقبة التسيير هي نظام يهدف إلى التحكم في التسيير وبأنها تسمح للمؤسسة بالحصول على نظرة نفسها لتضمن بقاءها واستمراريتها.¹
- وعرف الاقتصادي ANTHONY مراقبة التسيير على أنها المسار الذي يتتأكد من خلاله المسيرون من أنه تم الحصول على الموارد وأنه تم استعمالها بفعالية وكفاءة من أجل تحقيق أهداف المنظمة.²
- وقد أعطى GERVAIS تعريفاً شبهاً للتعريف الذي قدمه ANTHONY لكنه أضاف ضرورة ملائمة الموارد لأهداف المؤسسة، وضرورة انسجام النشاطات الجارية مع الإستراتيجية المحددة.³
- أما المخطط العام الفرنسي فقد عرف مراقبة التسيير على أنها مجموعة إجراءات متخذة لتزويد المسيرين من مختلف المسؤوليات بمعطيات رقمية ودورية تخص سير المؤسسة، وتؤدي مقارنة هذه المعطيات مع المعطيات السابقة أو المتوقعة إلى حد المسيرين على اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة والسريعة كلما استدعى الأمر ذلك.
- وذكر GUEDJ إن مراقبة التسيير تسمح للمنفذين les exécuteurs بـ :
 - معرفة جوانب الضعف الداخلية والخارجية.
 - أن يكونوا في حالة يقظة.
 - مراقبة اختيارهم وهذا يتضمن اتصال مستمر بين الميدان ومراقبة التسيير.
 - تنسيق نشاطاتهم مع باقي المسؤولين.

¹ Michelle charpentier. Philippe Grandjean, secteur public et control de gestion. Edition d'organe ; 1998, p21

² Robert le duff. Encyclopédie de la gestion et de management paris Dalloz ; 1999, p 194

³ Michel Gervais . Control de gestion 7eme édition Economica ; 2000, p20.

- متابعة أفضل العوامل الأساسية للنجاح .
- كما عرفت مراقبة التسيير بأنها تهدف إلى تصور ووضع أدوات معلوماتية حيز التنفيذ حتى تسمح للمسؤولين بتحقيق انسجام عام بين الأهداف الوسائل والنتائج .
- ويعرف TALLER مراقبة التسيير على مسار المساعدة على اتخاذ القرار يسمح بالتدخل قبل خالٍ وبعد الأداء وهي أيضاً نظام شامل للمعطيات المرتبطة بكل نشاط من نشاطات المؤسسة .
- بينما يرى SCHMIDET مراقبة التسيير بأنها مجموعة الأعمال والإجراءات والوثائق الهدافة إلى مساعدة الإدارة العامة والمسؤولين العاملين في التحكم بأدائهم التسييري للوصول إلى الأهداف المحددة.

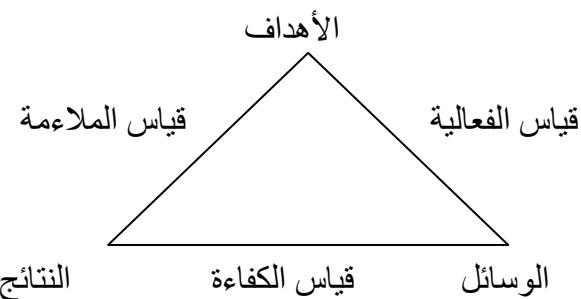
وبعد الجمع بين مختلف التعريفات السابقة تمكنا من الوصول إلى تعريف شامل¹ وهو أن مراقبة التسيير هي مسار دائم للتعديل استهدفت تجنيد الطاقات للاستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات² وهي تسمح للمسؤولين والعاملين بالتحكم في أدائهم التسييري من خلال المعلومات التي توفرها لهم والتي تساعدهم على اتخاذ القرارات الصحيحة من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة بكفاءة وفعالية وبصورة ملائمة ومنسجمة مع الإستراتيجية المحددة فهي وبالتالي نظام للتحكم في التسيير ككل. من هذا التعريف الأخير سنحاول استخراج الخصائص التي يتميز بها نظام مراقبة التسيير.

I-1-2 خصائص مراقبة التسيير:¹

I-1-2-1 مراقبة التسيير هي مسار دائم للتعديل: يعرف المسار بأنه مجموعة الأحداث والنشاطات المرتبطة فيما بينها من الزمان والمكان والتي تؤدي إلى تحقيق نتيجة مشتركة معينة³ يتم من خلال هذا المسار التأكد من أن الموارد والطاقات قد حصلت واستعملت بكل فعالية وكفاءة ويسمح هذا المسار بالتدخل قبل خالٍ وبعد الأداء⁴ هذا يعني أن مراقبة التسيير تسمح بالقيادة الأمامية للأداء عن طريق التسيير التقديرى له⁵ ومن أمثلة ذلك نجد نظام المعلومات والموازنات التقديرية كما تسمح بالقيادة المتزامنة للأداء وكذلك القيادة الخافية وهذا باستخدام لوحات القيادة والمحاسبة التحليلية .

I-1-2-2 العلاقة بين الوسائل والأهداف والنتائج هي قاعدة مراقبة التسيير: لكل مؤسسة أهداف ووسائل توظفها لتحقيق النتائج المرجوة في نهاية المسار وتعمل مراقبة التسيير على اكتشاف هذه العلاقة كما هو مبين.

¹ Sahraoui Ali, comptabilité de gestion, Alger, Berti Edition, 2004 . P35



شكل 1.1 مثلث مراقبة التسيير

المصدر: دروس مراقبة التسيير الأستاذ مامش يوسف. 2015 ENMAS المدرسة الوطنية للمناجمنت وادارة الصحة.

من خلال الشكل : يتضح لنا مايلي

أ - العلاقة بين الأهداف والوسائل بصورة متزامنة ومتراقبة فمن جهة تشكل الوسائل المتوفرة لدى المؤسسة في زمان معين عائقاً ينبغي أخذها بعين الاعتبار عند وضع الأهداف قصيرة المدى ' فحتى يمكن تجسيد الأهداف المحددة لابد أن يكون لها احتمال كبير لتحقيقها بالوسائل المتاحة . ومن جهة أخرى فإن تجزئة الأهداف العامة للمؤسسة إلى أهداف فرعية وتوزيعها على مختلف مراكز اتخاذ القرار للمؤسسة لا يمكن أن يتم بصورة مستقلة عن الوسائل المتاحة فالمسؤول عن منتج معين يلتزم باحترام هدف العلم البيع الذي يتم تحديده ' إذا وضع تحت تصرفه الغلاف المالي اللازم لذلك وبالتالي فإن العلاقة بين الأهداف والوسائل تطرح مشكل مضاعف للملاءمة :

- على المدى القصير الملاءمة بين الأهداف والوسائل المتاحة أو القابلة للاستعمال في وقت قصير.
- على المدى الطويل الملاءمة بين الوسائل والأهداف المستغلة من أجل تحقيق الاختيارات الإستراتيجية وهذه الأخيرة تتطلب أهداف أبعد.

ب - العلاقة بين (الأهداف النتائج) تتضمن المرحلة الموالية مقارنة النتائج المحققة مع الأهداف المبدئية لتقييم مدى تحقيق هذه الأخيرة ' ومن خلال هذه المقارنة يمكننا تقييم مدى فعالية نشاطات المؤسسة أي قدرتها على تحقيق الأهداف المسطرة وبوصف المسؤول الذي تحقق هدفه بالفعالية' فالفعالية هي إذن القدرة على تحقيق الأهداف المسطرة.

ج - العلاقة بين (الوسائل والنتائج) يؤدي تحديد الأهداف وتوفير الوسائل إلى اعتماد مسارات معينة للنشاط من أجل تحقيق النتائج المسطرة والمشكل الذي سيطرح لاحقاً هو تقييم إذا ما كانت النتائج المحققة كما ضبطت وفق نظام القياس المتاح يمكن اعتبارها مرضية بالنسبة إلى الوسائل المستعملة.

والسؤال المطروح: كيف يمكننا تحقيق النتائج بأقل موارد ممكنة ؟

أخيرا يمكننا القول أن مهمة مراقبة التسيير هي الربط بين القيمة والقاعدة بهدف تحقيق الفعالية الكفاءة والملاءمة¹ ويقصد بالفعالية القدرة على تحقيق الأهداف المسطرة² أما الكفاءة فهي تحقيق هذه الأهداف بأقل موارد ممكنة (أقل كلفة ووقت) أما الملاءمة فهي توافق الأهداف مع الموارد المستخدمة لتحقيقها.

I-2-3 تساعد المسؤولين والعاملين على التحكم في أدائهم التسييري: أشار التعريف الذي قدمه المخطط العام الفرنسي فيما يخص نظام مراقبة التسيير أنه يهتم بتزويد المسيرين ومختلف المسؤولين بالمعلومات اللازمة والناتجة عن المحاسبة العامة والتحليلية وعن حالة السوق والمحيط الخارجي والتي تساعدهم على التحكم في أدائهم وعلى اتخاذ القرارات.¹

لكن مصطلح مراقبة التسيير (contrôle de gestion) هو ترجمة عن اللغة الانجليزية لمصطلح maitrise (management control) وكلمة control في اللغة الانجليزية معناها أقرب إلى التحكم أكثر من المراقبة control وهذا لأن مصطلح control في اللغة الفرنسية يرتبط بمعنى الزجر والمنع répression أكثر منه بمعنى الحماية protection وهو ما يجعل المسؤولين والعمال يتعاملون بتحفظ مع مراقب التسيير مما يحول دون مصداقية المعلومات وحسن سيرها.²

وعليه فعلى مراقب التسيير أن يبذل جهده لإقناع العاملين بأن مراقبة التسيير تهدف إلى التحكم في التسيير وليس المراقبة بمعنى العقاب حتى يكسر الحاجز التي تحول دون حرية سير المعلومات ومصادفيتها.

كما عليه أن يتتأكد من أن الأهداف المسطرة معقولة ومحبولة وأن الوسائل المسخرة لها ملائمة لتحقيقها حتى يتم التوصل إلى النتائج المطلوبة وفقا للإستراتيجية المسطرة فتصبح بذلك عملية قياس النتائج وتحليل الانحرافات منطقية يرتاح لها الأفراد ويقتعنون بأنها أحسن وسيلة للتحكم في أدائهم وتحسينه.

I-2 أهداف مراقبة التسيير

تهدف مراقبة التسيير كما رأينا سابقا إلى التحكم في أداء الأفراد والمؤسسة كل وذلك عن طريق محاولة تحقيق الأهداف التالية:

I-1-2 الرابط بين الإستراتيجية والمستوى التنفيذي: سبق وأن تطرقنا إلى تعريف ANTHONY الذي يرى أن مراقبة التسيير هي مسار يتأكد من خلاله المسيرون من أنه تم الحصول على الموارد وتم استعمالها بفعالية وكفاءة من أجل تحقيق أهداف المنظمة. أكمل ANTHONY تعريفه بتوضيح العلاقة

¹Loning Helene, Le contrôle de gestion, Paris, Dunod, 2003.p74.

²Coté Marcel, Hafsi Taieb, le management d'aujourd'hui, Paris, Economica, 2000.

بين مراقبة التسيير والإستراتيجية حيث أشار بأن مراقبة التسيير هي المسار الذي يسمح للمسيرين بالتأثير على الأعضاء الآخرين للمؤسسة من أجل تطبيق الإستراتيجية ومن هذا التعريف يمكن استخراج نوعين من الآليات :

mécanisme de coordination de la décision

1 مراقبة التسيير آلية لتنسيق القرار

mécanisme d'animation

2 مراقبة التسيير آلية للتنشيط

الجدول رقم 1.1 يوضح آلية مراقبة التسيير

آلية التنشيط	آلية لتنسيق القرار
الهدف هو التأثير على سلوك الأعضاء في الاتجاه المنتظر من طرف المؤسسة وهو ما يتعلق بالجوانب الإنسانية (إنقاذهم ،مكافأتهم ،تحفيزهم ،تعليمهم)	الهدف هو جعل نظام اتخاذ القرار أكثر فعالية وذلك من خلال تنسيق أفضل لمراحل وإجراءات تخصيص الموارد

المصدر: robert taller p09

أشار أيضا Guedj أن الإستراتيجية ليست مجرد تحديد الأهداف فقط إنما كذلك تنفيذ جيد لهذا ظروف المحيط المتغير جعلت من الصعب وضع إستراتيجية المؤسسة من دون أن تكون هناك متابعة يومية لتنفيذها وهذا لكي يكون باستطاعة المؤسسة التراجع واتخاذ القرارات المناسبة .

وبالتالي فإن مراقبة التسيير تتضمن الربط بين النوايا الإستراتيجية لمتخذي القرارات والنشاطات التنفيذية (إطارات 'موظفين' بائعين 'عمال') وذلك بالحرص على تبليغ الأوامر والتأكد من تنفيذها.¹

كما أن تجزئة مراقبة التسيير في المؤسسة إلى ثلاثة نظم جزئية للمراقبة تسمح بتحديد دقيق دور مراقبة التسيير فهي تدرج ضمن الخيارات الإستراتيجية والنشاطات اليومية أي أنها بمثابة وسيط بينهما وهذا ما يوضحه الجدول الموالي.

¹ Geudj Nobert, Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise ,3e Edition, Paris, Edition d'organisation, 2000. P152.

الجدول 2.1 دور لمراقبة التسيير

المراقبة التنفيذية	مراقبة التسيير	التخطيط الإستراتيجي
<p>- يتم تنظيم وتسخير المهام المتكررة عن طريق المراقبة التنفيذية أو مراقبة المهام التي تسمح بالتأكد من أن أهم المهام قد أنجزت بكفاءة وفعالية</p> <p>- تحدد هذه المراقبة الإجراءات الروتينية كما تحدد غالبا الآليات التي تسمح بتنظيم المهام المتكررة</p>	<pre> graph LR MC[Monitoring and Control] <--> S[Strategy] MC --> S MC --> S </pre>	<p>يهدف التخطيط الإستراتيجي إلى تحديد أهداف المؤسسة والموارد اللازمة لتحقيقها</p> <p>- تحديد فيما بعد السياسات للحصول وتحويل واستعمال هذه الموارد</p> <p>- وترجم هذه السياسات إلى مخططات وموازنات تكون محل دراسة ومتابعة باستمرار</p>

robert taller . op. p09

المصدر:

وعليه فإن الدور الرئيسي لمراقبة التسيير هو مساعدة الإدارة على قيادة أفضل للإستراتيجية وهذا من خلال متابعة تنفيذها. هذا ما يستلزم ضرورة إطلاع ومعرفة مراقب التسيير بالإستراتيجية حتى يتمكن من توفير المعلومات اللازمة التي تمتد من دراسة المحيط إلى غاية مؤشرات الأداء لضمان التنفيذ الناجح للإستراتيجية المحددة.

I-2-2 المساهمة في هيكلة المؤسسة : لمراقبة التسيير مسؤوليات أخرى فلها مهمة المساهمة في تصور هيكلة المؤسسة على أساس الامرکزية الفعالة إن وضع نظام لمراقبة التسيير يفترض هيكلة معينة للمؤسسة وخصوصا يفترض توزيعا لمراكز المسؤولية. تمركز المسؤولية هو وسيلة تسمح بهيكلة المؤسسة وتحفيز المسؤولين على التسيير طبقا للإستراتيجية المؤسسة كما تسمح بتقييم مدى تطور كل مركز وبالتالي فإن مركز المسؤولية هو وحدة تنظيمية مرخص لها باختيار الأهداف والوسائل المستعملة والمناسبة لتحقيقها ' ويميز التسيير بين عدة مراكز للمسؤولية هي:

- مراكز التكاليف les centres de couts
- مراكز المصروفات les centres de frais
- مراكز رقم الأعمال les centres de chiffres d'affaires
- مراكز الأرباح les centres de profits
- مراكز المردودية والاستثمار les centres de rentabilité et d'investissement

وهي ملخصة في الجدول التالي:

جدول 3.1 أنواع وخصائص مراكز المسؤولية

مراكز المسؤولية وال الاستثمار	مراكز الأرباح	مراكز رقم الأعمال	مراكز المصاريف	مراكز التكاليف
هي مراكز أين يكون المسير مسؤولاً عن بعض الأصول أو الموجودات المستعملة فهو يسعى إلى جمع بين تحقيق أحسن الأرباح في الحاضر والسعى لتنمية الأرباح مستقبلاً عن طريق الاستثمارات فمراكز الاستثمار هي إذا مراكز الأرباح ذات مسؤولية إضافية هي التحكم في الاستثمارات ويتمكن مسؤول هذا المركز باستقلالية واسعة ودفه هو تعظيم مردودية الاستثمار أي معدل الربح أو الفوائد المتبقية (فوائد صافية) مطروح منها تكاليف استعمال رأس المال	مراكز الأرباح هي مصالح أو مديريات أين يمكن للمسؤول أن يربط أو يوافق بين أفضل التكاليف والإيرادات فيتم إلقاء مسؤولية النتيجة الصافية المحققة على عاتق هذا المسؤول وهذا ما يسمح له بمراقبة سعر البيع وحجم المبيعات وتلفتها في وقت واحد وبصفة عامة تتم مراقبة هذا المركز من خلال جدول حسابات النتائج والتكاليف المعيارية.	تستعمل مراكز رقم الأعمال أو الإيرادات لنوع من النشاطات مثل الوكالات التجارية هذه المراكز ليست للتحكم في أسعار البيع ولا تكاليف التوزيع إنما لتحسين النتائج على رقم الأعمال المحقق	يتم إنشاء مراكز المصاريف عندما يكون هناك تكاليف وإنما يصعب تحقيق التوازن بين مستوى التكاليف المدفوعة والنتائج المحققة . فالتكاليف في هذه الحالة تكون تحت المراقبة الدقيقة لمسؤول المركز	هي بمثابة مصالح ومديريات تهم فقط بالنشاطات التي ينجم عنها تكاليف والمسؤول على هذه المراكز ليس له في الواقع أي سلطة على مستوى المبيعات أو الاستثمار أو الأرباح وإنما على الإنتاج لكميات اللازمة من المنتجات وفق الجودة المحددة وبأقل تكلفة

Geudj nubert. Op. p156

المصدر:

I-3-2 تحقيق اللامركزية : على إنثر ما سبق يعتبر نظام مراقبة التسيير وسيلة قوية لتحقيق اللامركزية ذلك أنه يسمح ب :

- تخطيط النشاطات على مستوى المؤسسة عامة وكذلك على مستوى كل مركز من مراكز المسؤولية.
- يسند لكل وحدة أو هيئة الأهداف المراد تحقيقها والوسائل اللازمة لذلك .
- إنشاء آلية مراقبة من خلال متابعة الإنجازات بحيث تسمح لكل مركز باتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة .
- تمنح للمستويات السلمية العليا ضمان أكبر لتحقيق الكفاءة والفعالية في التسيير فاللامركزية ليست فلسفة للتسيير ولكنها أيضا تلبية لاعتبارات أو متطلبات تطبيقية كتحديد مكان اتخاذ القرار ومشاركة أكبر عدد من الأفراد في المسؤولية وبالتالي تحفيزهم .

وحيث تكون اللامركزية ممكنة ومرغوب فيها يقوم نظام مراقبة التسيير بتعديل طبيعة الإشراف المطبق فالمسؤول الأعلى لم يعد في حاجة إلى متابعة كل نشاطات مساعديه بالتفصيل ' إنما عليه أن يتحقق فقط

من سلامة تأسيس هذه النشاطات من خلال النتائج المحققة وبالتالي يشكل نظام مراقبة التسيير آلية قوية للتنظيم تضمن مسؤولية مختلفة الأطراف والمسؤولين وتنسق بين نشاطاتهم .

3- علاقة مراقبة التسيير بالرقابة الداخلية والخارجية

1-3-I الرقابة الداخلية *contrôle interne*

يمكن تعريفها على أنها نظام عام للتسبيير يهدف إلى تحقيق الاحترام الصارم للإجراءات والقوانين والنظم العامة للمؤسسة¹ .

كما يمكن تعريفها على أنها مجموعة إجراءات وطرق العمل التي تحدها إدارة المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة وللتتأكد من:

- أن الأعمال تسير بصورة فعالة ومنظمة في حدود سياسة المؤسسة
- أن أصول المؤسسة محفوظة
- أن المخالفات الأخطاء تم اكتشافها
- أن الوثائق المحاسبية صحيحة وكاملة
- أن المعلومات المالية ذات المصداقية قد تم إعدادها في الآجال المحددة

وترتكز المراقبة الداخلية ثلاثة مبادئ أساسية هي:²

- الفصل بين المهام
- التحديد الدقيق للمسؤوليات
- نظام مراقبة متعدد

تعتبر الرقابة الداخلية إحدى الشروط الأساسية للدقة والانتظام ومصداقية الحسابات ' وهي تحدد كذلك درجة الثقة التي يمكن أن نوليها للمعلومة المحاسبية والتي يحتاجها مراقب التسيير عند تصميمه لنظام المعلومات ' وبالتالي فإن توفر أو عدم توفر نظام رقابة داخلية هو من الأولويات التي يجبأخذها بعين الاعتبار عند تصور نظام لمراقبة التسيير لأنه من الخطير تصور هذا الأخير بمعزل عن الأول .

¹ Le Duff Robert ; op .p 95

² Le Duff Robert ; op .p 96

I-3-2 الرقابة الخارجية contrôle externe

تتم الرقابة الخارجية عادة من طرف شخص كفء ومستقل عن المؤسسة وذلك لإبداء رأيه حول انتظام ومصداقية الميزانية وحسابات النتائج للمؤسسة

يقوم محافظ الحسابات بإجراء اختبارات المطابقة (test de conformité) وذلك بهدف الحصول على ضمان مقبول وليس مطلقا على أن الرقابة الداخلية التي توضع بها درجة معينة من الثقة هي فعالة وبالتالي يحدد على أساسها درجة التعمق في فحص الحسابات .

وتعتبر الملاحظات التي يقدمها المراقب الخارجي في تقريره خلال فترة المراقبة دلالة على عدم انتظام ومصداقية المعلومات المالية للمؤسسة وبالتالي فإن التقرير هو نقطة أساسية لاطمئنان مراقب التسيير للمعلومات المالية المقدمة له .

II- مراقب التسيير داخل المؤسسة

تعتبر مهمة مراقب التسيير مهمة خاصة جدا لأنها تخضع لعدة اعتبارات. وهي أكثر عموماً باعتبار أن مفاهيم مختلفة توكل لها مهام مختلفة فنلاحظ مثلاً أن المرور من رقابة التسيير المالي إلى رقابة التسيير الإستراتيجي لها انعكاسات على طريقة عمل مراقب التسيير أي دوره وتأثيره والكفاءة التي يجب أن يتتوفر عليها وبالتالي سنحاول في هذا البحث التعرف أكثر على المواصفات المطلوبة في مراقب التسيير وإلى موقعه في المؤسسة ومختلف مهامه وكذلك إلى الصعوبات التي يواجهها في عمله.

1 التكوين والمواصفات المطلوبة في مراقب التسيير**1-II-1 التكوين المطلوب في مراقب التسيير¹**

إن القاعدة الأساسية في تكوين مراقب التسيير تتضمن بصورة عامة المحاسبة والمالية¹ لكن على مراقب التسيير أن يكون مزوداً بقاعدة صلبة في ميادين تنظيم المؤسسة ونظم المعلومات والموارد البشرية وتقنيات التعبير.

II-1-1-II تنظيم المؤسسة : التنظيم هو حقل معرفي رئيسي فظوري المؤسسات تقدم على المستوى النظري أثراً لتحليل الوضعيات التي يمكن أن ت تعرض مراقب التسيير في عمله² وعلى المستوى التطبيقي يجب على مراقب التسيير أن يعرف كيف ينزم مصلحة أو على الأقل كيف يكتشف الخلل الوظيفي في تنظيم الوحدة.

II-1-1-II نظم المعلومات: تعتبر نظم المعلومات وأسسها الإعلامية تخصصاً أساسياً في تكون مراقب التسيير الذي يتحمل مسؤوليات ذات علاقة بهذا الموضوع³ ففي المؤسسة قد يجد نفسه مضطراً للعمل بنفسه على تطوير تطبيقات الإعلام الآلي (l'application de l'informatique de gestion) وفي حالات أخرى يكون هو المستعمل لهذه النظم والبرامج الإعلامية. واستعمال نظام المعلومات لا يعني مجرد تصفح القوائم المعروضة للحصول على المعلومات بل لا بد كذلك من القدرة على إنجاز خلاصات و اختصارات وتحديد مقاييس وهذا ما يتطلب معرفة جيدة للنظام المستعمل.

II-1-1-II تسيير الموارد البشرية: تسمح معرفة تسيير الموارد البشرية لمراقب التسيير بفهم كيفية توطيد علاقاته مع بقية المنفذين في المؤسسة⁴ كما تسمح له بقيادة فريق عمله بانسجام.

¹ Loning Helene. Op. p80 ,

II-1-II-4 تقنيات التعبير : يمكن اكتساب تقنيات التعبير خلال التكوين الأولي عن طريق قراءة الأرقام وتحليلها (جداول ، منحنيات) وكذلك بواسطة الخبرة المهنية من خلال لغة الميدان. بالإضافة إلى اكتساب مراقب التسيير لتقنيات التعبير وال الحوار عليه أن يكتسب قدرة على فهم انشغالات محاوريه وكل ما يقصد من حوارهم أي فهم ما وراء الكلام.

II-1-II-2 المواصفات المطلوبة في مراقب التسيير

تم استخلاص عدد من الثوابت المتعلقة باللاماح والمواصفات المطلوبة في مراقب التسيير وهي كالتالي:

- تكوين أولي في التسيير - المعارف المالية والمحاسبية - التحكم في الإعلام الآلي - التحكم في اللغات الأجنبية - الخبرة المهنية في مجال التدقيق المحاسبي - الخبرة الميدانية أو التنفيذية - مواصفات الصرامة والتحليل والقدرة على الاتصال - تقبل النقد - القدرة على المناقشة - القدرة على تسيير الموظفين - القدرة على التشخيص وغياب الأحكام المسبقة.

II-2 صلاحيات مراقب التسيير

يمكن تقسيم صلاحيات مراقب التسيير إلى صلاحيات كلاسيكية وأخرى جديدة

II-2-II-1 الصلاحيات الكلاسيكية : تختلف صلاحيات مراقب التسيير من ممؤسسة إلى أخرى اختلافاً شديداً وفى جميع الحالات يقوم مراقب التسيير بما يلى:

- يشارك في وضع السياسة العامة للمؤسسة والمعبر عنها في مخطط طويل ومتوسط المدى.
- يترجم بمساعدة المعينين بالأهداف العامة إلى أهداف خاصة كما يساهم في وضع مخطط النشاط وبرامج العمل للمؤسسة كما يساعد مختلف المسؤولين.
- ينسق مجموع البرامج والموازنات ويضمن انسجام النظام.
- يراقب مختلف الإنجازات ويقارنها مع التقديرات ليستخرج الفروقات .
- يساعد المسؤولين في البحث عن أسباب الفروقات ويقترح القرارات الواجب اتخاذها لتصحيحها.
- يضع ويطور لوحات القيادة للمؤولين الذين عليهم إيجاد المعلومات الرئيسية وال نقاط الحساسة وبصورة عامة يكون مسؤولاً عن المعلومات المالية الداخلية للمؤسسة و يحرص على نوعية المعلومات المقدمة وآجال الحصول عليها وهذا يمثل جل الدراسات الاقتصادية وتزداد عدد المسؤوليات الموكلة إلى مراقب التسيير بصورة عكسية مع أهمية المؤسسة (علاقة طردية).¹

¹ Gervais Michel, op ,p 96.

II-2-2 الصالحيات الجديدة لمراقب التسيير: إن الصالحيات الجديدة لمراقب التسيير تجعل منه ما يلي:¹

II-2-2-1 مراقب للتغيرات Accompagnateur des changement: لكل مهنة لغتها ورموزها وطرقها وتقنياتها الخاصة بها والتي تبدو صعبة بالنسبة للمبتدئين ومن هنا تظهر أهمية التكوين ومراقب التسيير هو الذي يتحمل هذه المسؤولية حيث يقوم بتنشيط حرص تكوينية داخلية لصالح الموظفين بهدف من خلالها إلى تطوير ثقافة التسيير داخل المؤسسة وتبلغ الرسائل الأساسية المتعلقة بمتابعة تحسين النتائج والمساهمة في تقديم صورة إيجابية عن وظيفته.

وعليه فإن مراقبة التغيرات ترتكز بصورة أساسية على مفهوم التكوين ' للتقوين معنى واسع لذلك ينبغي تكييفه حسب متطلبات المرحلة التي تجتازها المؤسسة. فعندما يتعلق الأمر بمشروع ضخم يخص عدداً كبيراً من الأفراد غير المنسجمين في هذه الحالة ترتكز المراقبة على النشاطات التالية:

الصيانة ' التقوين' الاجتماع ' الاتصال وتنظيمه 'الإرشاد. وبالتالي فإن القيام بدور مراقب التغيرات يعني إنجاح مخطط النشاط الذي يرتكز على مؤشرات مختلفة .

II-2-2-2 رجل حوار التسيير Homme de dialogue de gestion: إن مهمة مراقب التسيير ترتكز حول ثلاثة نقاط هي التنبؤ ' القياس واتخاذ التدابير اللازمة' ويهدف حوار مراقب التسيير إلى التأكد باستمرار أن لكل مسؤول نظرة واضحة على :

- مثـا / كـم ؟ أو بـعبارة أخـرى ما هـي مـهمـتـه وـمـسـتـوى التـحسـين المـطلـوب تـحـقـيقـه.
- لـمـاـذا ؟ لـمـعـرـفة أـسـبـاب وـمـبرـرات مـسـتـوى التـحسـين المـطلـوب تـحـقـيقـه.
- كـيـف ؟ أـي مـا هـي الإـجـراءـات المحـتمـلة وـالـتي يـمـكـن تـطـيـقـها بـالـصـورـة الـتـي تـسـمـح لـه بـتـحـقـيقـ الـأـهـدـاف ' وـبـلـغـةـ الـحـوارـ يـتـضـمـنـ ذـلـكـ عـلـىـ سـبـيلـ المـثـالـ فـيـ مـسـارـ الـموـازـنـاتـ التـأـكـدـ مـاـ يـلـيـ:

* إن للمـسـؤـولـينـ روـيـةـ وـاضـحةـ حـوـلـ الـأـهـدـافـ الـخـاصـةـ بـسـنـةـ أـوـ عـدـدـ سـنـوـاتـ لـلـمـؤـسـسـةـ الـتـيـ يـنـتـمـونـ إـلـيـهاـ هـذـاـ منـ جـهـةـ وـأـنـ لـهـمـ مـنـ جـهـةـ أـخـرىـ روـيـةـ وـاضـحةـ عـنـ الـمـهـمـةـ وـالـأـهـدـافـ الـتـيـ يـنـبـغـيـ تـحـقـيقـهاـ وـهـذـاـ مـاـ يـتـطـلـبـ تـنشـيطـ اـجـتمـاعـ لـانـطـلـاقـ الـموـازـنـاتـ.

* اـمـتـلاـكـ الـمـسـؤـولـينـ لـلـمـعـلـومـاتـ الـمـفـيـدةـ حـوـلـ مـسـتـوىـ النـتـائـجـ الـحـالـيـةـ وـتـحـدـيدـ وـشـرـحـ الـأـسـبـابـ الـرـئـيـسـيةـ النـاجـمـةـ عـنـ نـشـاطـهـمـ . يـتـرـجـمـ هـذـاـ فـيـ مـرـاقـبـةـ التـسيـيرـ بـالـإـجـراءـاتـ الـمـتـخـذـةـ عـلـىـ الـمـسـتـوىـ الـفـرـديـ وـبـتـوفـيرـ كـلـ الـمـعـلـومـاتـ السـابـقـةـ الـتـيـ تـسـمـحـ بـتـقـسـيـمـ النـتـائـجـ الـمـطلـوبـ تـحـقـيقـهاـ.

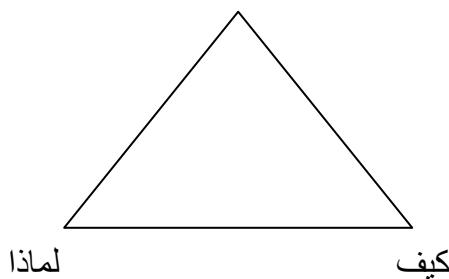
¹ Laverty jaques, Deneestère René, Les nouvelles règles du contrôle de gestionindustrielle, Paris, Dunod, 1990. P56.

* وأخيراً يتوصلا المسؤولون إلى مرحلة الدفاع عن موازناتهم مع إبراز النشاطات الرئيسية الممكنة والقابلة للتطبيق في الفترة المعينة والتي تسمح لهم بتحقيق الأهداف . وفي هذه المرحلة يتموضع دور مراقب التسيير في المساعدة على صياغة مخططات النشاط وتقويمها.

بأخذ الحوار المتعلقة بالموازنات اتجاهه تحت تأثير المنفذين من جهة وتأثير الإدارة من جهة أخرى' ويبرز اتجاه الحوار في طريقة تقديم الموازنات والدفاع والمفاوضات التي تجري أثناء المراحل التحضيرية . دور مراقب التسيير هو إذن دور مساعد على المستوى التقني في صياغة الملف الموازنوي وفي تقديمها حسب ما تملية طريقة الدفاع والمفاوضات المتعلقة بهذا الملف.

وعليه يتوجب على مراقب التسيير أن يتقن تقنيات الحوار وطرق تشجيع المجتمعات وتقديم المبررات اللازمة.

الشكل رقم 2-1 يوضح المحاور الثلاثة لحوار التسيير



المصدر : الزعبي فايز , الرقابة الإدارية في منشآت الأعمال 'ص 25 مرجع سبق ذكره.

II-2-3 تصميم نظام معلومات لمراقبة التسيير : يقوم مراقب التسيير بتصور وضع نظام معلومات لمراقبة موضع التنفيذ فهو الذي ينشأ أدوات تحليل التكاليف ومراقبة الموازنات و يجعلها تنضم مع هيكلة المؤسسة ومن جهة أخرى يقوم بجمع المعلومات الضرورية ' كما ينظم كيفية استقبالها ومعالجتها وأخيراً يعمل على تكييف نظام المعلومات كلما كان ذلك ضروريا.

III-3 التموضع السلمي لمراقب التسيير والصعوبات التي تواجهه

III-1 التموضع السلمي لمراقب التسيير: مراقب التسيير هو قائد المؤسسة لأنه يعرف الهدف الذي ساعد في وضعه وخطط النشاط التي تسمح ببلوغ الهدف وهو يتبع باستمرار المسار الحقيقي للمؤسسة ويعلم المسؤولين بالانحرافات الحاصلة على الهدف المتوقع حتى يتمكن هؤلاء من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة فهو في نفس الوقت :

- المستشار الاقتصادي في المؤسسة (لكل المسؤولين وليس فقط للمدير العام)

- الميكانيكي لنظام الموازنات (أي يتصور ويرسم وينشط)
- المنشط لنظام مراقبة التسيير

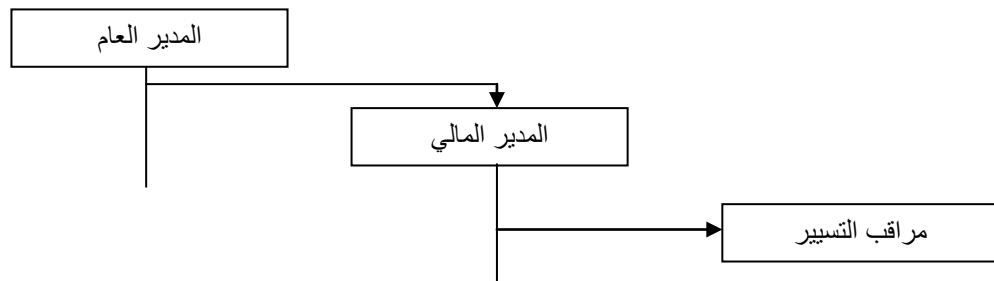
والسؤال الذي يبقى مطروحا ما هو موقع مراقب التسيير في المؤسسة؟

يحتل مراقب التسيير موقعاً وظيفياً في ويكون تابعاً إما للمدير العام أو للمدير المالي أو لموقع آخر.

II-1-3-II تبعية مراقب التسيير للمدير المالي: لهذه التبعية عدة سلبيات

- يمكن للمدير المالي أن يشكل حاجزاً أقل أو أكثر شفافية بين المدير العام ومراقب التسيير.
- يحمل مراقب التسيير في هذه الحالة شعار مديرية المالية وهذا ما يصعب علاقته مع المنفذين ومسؤولياتهم لأنها سيكون طرفاً وحكماً في نفس الوقت.
- تكون مصادر المعلومات في هذه الحالة بالدرجة الأولى ذات طبيعة اقتصادية ومالية على حساب المعطيات الأخرى

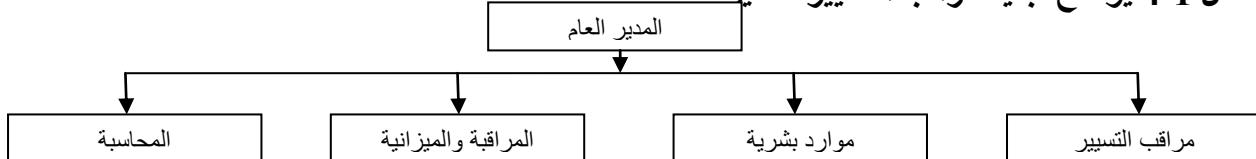
الشكل 1-3 يوضح تبعية مراقب التسيير للمدير المالي



المصدر: إعداد الطالب

II-1-3-II تبعية مراقب التسيير للموقع الأخرى: تضع بعض المؤسسات مراقب التسيير في نفس مستوى المسؤولين الرئيسيين وذلك بهدف تسهيل الاتصالات بين مختلف المصالح.

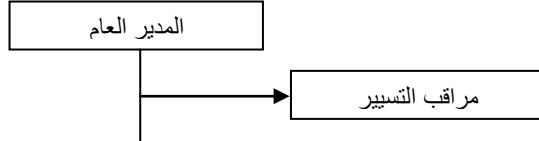
الشكل 1-4 يوضح تبعية مراقب التسيير للمدير



المصدر: إعداد الطالب

II-3-1-3-III تبعية مراقب التسيير للمدير العام: تمثل التوجهات الحديثة إلى إلزاق مراقب التسيير مباشرة بالمدير العام وهذه الوضعية تدعم مراقب التسيير أكثر وتمنه استقلالية وقدرة على التدخل بصورة أكثر أهمية.

الشكل 1-5 يوضح تبعية مراقب التسيير مباشرة للمدير



المصدر: إعداد الطالب

II-3-2 الصعوبات التي تواجه مراقب التسيير: بالرغم من المميزات التي يتمتع بها مراقب التسيير من خلال الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها وأيضاً مساره الذي يضمن تحليل الانحرافات وتصحيحها للتحكم في الأداء التسييري ككل لكن هذا لا ينفي وجود صعوبات وحدود تحول دون إمكانية التطبيق الفعلي لأسس نظام مراقبة التسيير من بينها ما يلي:

- تعدد مهارات مراقب التسيير والمتعلقة بكثرة الاختصاصات والكفاءات المطلوبة فيه والتي يتوجب عليه أن يتحكم فيها كتقنيات التخطيط ' الخبرة المهنية المرتبطة بالتسبيير المالي ' القدرة على التنسيق والاتصال ' حصر المعطيات المتعددة' هذا ما يجعل مراقب التسيير إنساناً نادراً يصعب إيجاده.
- المشكل الثاني هو الوضعيات الغامضة جزئياً التي ت تعرض المؤسسات والتي تزداد أكثر فأكثر مع التغيير السريع للمحيط فلم يعد المهم في الوقت الراهن تحديد الفروقات بفضل أداة محاسبية متطرفة بل المهم هو البحث عن المؤثرات الممكنة مستقبلاً والتشخيص الذي ينبغي استخلاصه والتعديلات التي ينبغي إدخالها على مخططات النشاط إن مثل هذه النظرة تؤدي إلى إعادة النظر في التصور التقليدي لمراقبة التسيير وفي مجال تطبيقه فلم يعد المطلوب بالنسبة لمراقب التسيير مجرد التأكد من أن الموارد مستعملة بصورة جيدة وفي اتجاه تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة ولكن أيضاً توفير وسيلة لتخاذل القرارات لتسبيير المخاطر المختلفة والناتجة عن انتشار واتساع حالة الغموض.
- تشكل المعلومات عائقاً آخر بالنسبة لعمل مراقب التسيير وهذا راجع إلى فائض وحجم المعلومات التي تتلقاها المؤسسة ومدى ملاءمتها لاحتياجات المستخدمين لها ما يستدعي إمام مراقب التسيير بالأوجه الحقيقة للنشاط حتى يتمكن من تنظيم حركة المعلومات في المؤسسة لتحسين عملية الاتصال مما يتلاعماً مع احتياجات المؤسسة.

- وتعتبر عملية تقييم الأداء بدورها مشكلاً أساسياً لعمل مراقب التسيير، ما إذا كانت الانحرافات بسيطة أو عميقة وما هي الإجراءات التصحيحية اللازمة لتداركها.
- هناك مشكل آخر يتعلق بصعوبة قياس مردودية نظام مراقبة التسيير أي تحديد الأرباح الناتجة عنه والتكاليف التي يسببها ، فالمعروف أن هذا النظام يهدف إلى الاستغلال الأمثل للموارد وإلى الاقتصاد في النفقات ، لكن تبقى مسألة قياس الأرباح أو النتائج المحققة منه أمراً صعباً.

III خطوات تصميم نظام مراقبة التسيير

تمهيد : يمكن لمراقب التسيير أن يصادف عند وصوله للمؤسسة حالتين، إما أن يكون نظام التسيير موجوداً من قبل ما عليه في هذه الحالة سوى الاندماج مع فريق العمل الذي ترأسه ويسعى إلى تحسين فعالية هذا النظام الموجود سلفاً . أما في حالة عدم وجود نظام مراقبة التسيير وعليه يجب أن يقوم بإنشاء وظيفة مراقبة التسيير ونظام معلومات ومسار المراقبة في وقت واحد .

1-III مراحل عمل مراقب التسيير¹

إن العوامل الأساسية لنجاح مراقب التسيير تعتمد على التحليل الشامل للوضعية الموجودة ولمخطط النشاط وفي البداية علينا أن نذكر أن نظام مراقبة التسيير يجب أن ينسجم مع خصوصيات المؤسسة أي مع تنظيمها وطريقة إدارتها ولهذا قبل كل شيء يجب على مراقب التسيير أن يقوم بجمع كل المعلومات المتعلقة بالمؤسسة ومجال نشاطها من أجل تحليلها بصورة معمقة وذلك وفق ثلاثة مراحل هي:

1-III-1 المرحلة الأولى : يتفرغ مراقب التسيير في هذه المرحلة إلى دراسة محيط المؤسسة وقطاع نشاطها لاستخراج التوجهات العامة أي

- معدل التطور المسجل خلال السنتين أو الثلاث سنوات الأخيرة .
- التطلعات على المدى المتوسط .
- الخصائص الرئيسية ، مثل الثبات التذبذب الاحتقار ، المردودية.....

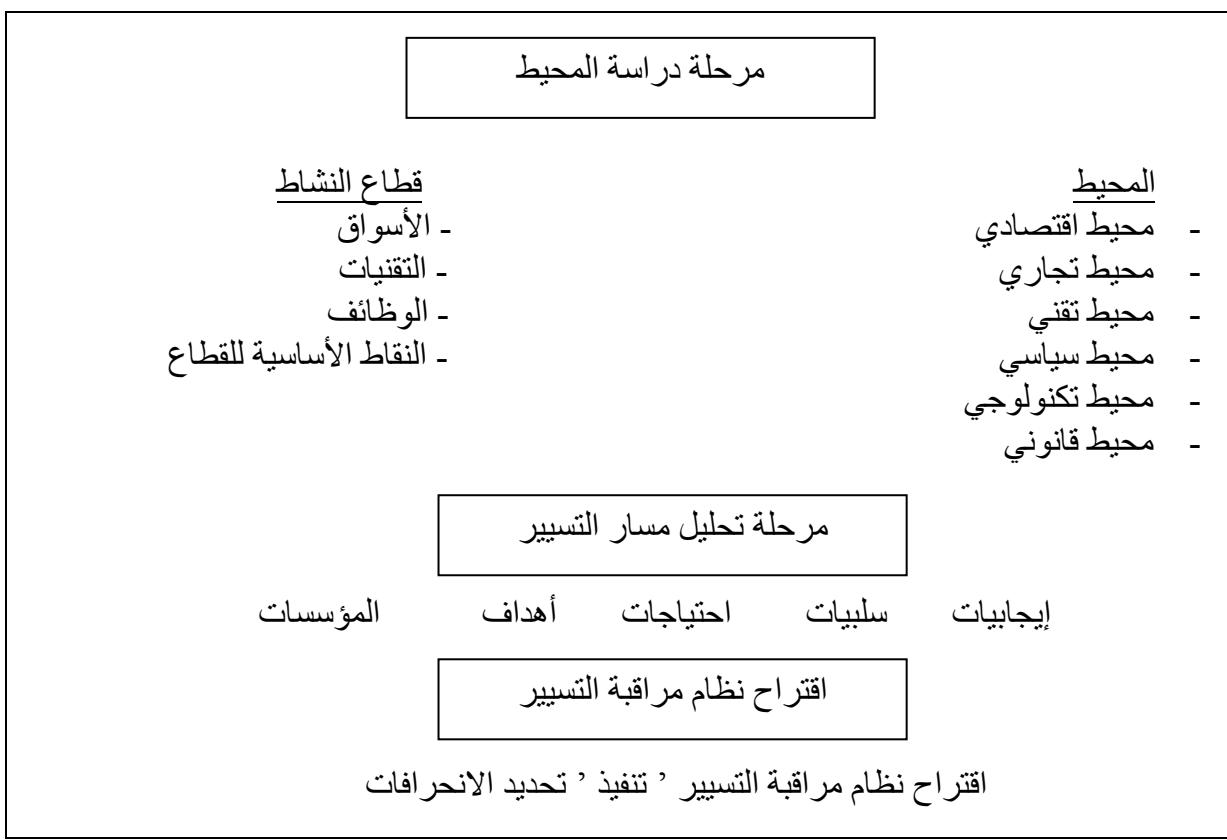
وبالتالي تهدف هذه المرحلة إلى التعرف على الفرص والتهديدات الموجودة بمحيط وقطاع نشاط المؤسسة كما تهدف إلى تحديد النقاط الأساسية التي يجب على المؤسسة التحكم فيها.

¹ Charpentier Michel, Grandjean Philippe, Secteur public et contrôle de gestion, Paris, Edition d'organisation, 1998. P132.

III-1-2 المرحلة الثانية : في هذه المرحلة يركز مراقب التسيير على تحليل مسار التسيير نفسه من أجل تقييم إيجابياته وسلبياته ومقارنته مع احتياجات المؤسسة.

III-1-3 المرحلة الثالثة : وفي الأخير وعندما ينتهي من مرحلة التحليل يشرع المراقب في اقتراح نظام مراقبة التسيير وعليه كذلك أن يتبع طريقة التنفيذ لتحديد الانحرافات وتصحيح الأخطاء.

الشكل 1-6 يوضح مخطط عمل مراقب التسيير



المصدر: إعداد الطالب

III-2 دراسة داخلية وخارجية للمؤسسة

III-2-1 دراسة خارجية للمؤسسة: يقصد بالدراسة الخارجية للمؤسسة دراسة المحيط بحيث تتجه هذه الدراسة من العموميات إلى الخصوصيات فتنطلق من المحيط الاقتصادي والاجتماعي والتكنولوجي للمؤسسة لتصل إلى قطاع النشاط وهذا من أجل الوصول إلى فهم إجمالي الظواهر الخارجية التي يمكن أن تؤثر على المؤسسة.

III-1-2-1 دراسة عامة للمحيط : يعتمد مراقب التسيير على لتحقيق هذه الدراسة على المعلومات والدراسات المتوفرة في مصالح التوثيق الداخلية للمؤسسة أو لدى المسؤولين التجاريين أو لدى إدارة الموظفين كما يستشير المنظمات المتخصصة وكذلك الغرف التجارية كما يعتمد كذلك على المعلومات التي يجمعها أثناء المقابلات مع المسؤولين الرئيسيين للمؤسسة وبصورة خاصة أولئك الذين لديهم اتصالات مع السوق والمنتجات. ويخلص مراقب التسيير أخيرا إلى استخراج معلومات مفيدة وبصورة خاصة العوامل التي تؤثر على مستقبل المؤسسة نميز عادة :

III-1-1-2 العوامل الاقتصادية والاجتماعية: تتعلق بالمؤشرات الكلاسيكية الخاصة بتطور الأسعار وضعية التشغيل مؤشرات التضخم وضعية الاقتصاد بصورة عامة، وكذلك الإجراءات الحديثة المتخذة من طرف المسؤولين في هذا المجال.

III-1-1-2 العوامل الخاصة بالنشاط: مثل مستوى التأهيل لمهمة المؤسسة (كالإعلام الآلي مثلا) سهولة التوظيف، الأجور المطبقة، التكوين المطلوب، التطور الحديث للتقنيات المستخدمة.

III-1-1-3 العوامل التنظيمية: هي تلك التي لها علاقة بالمستهلكين وبالقوانين المتعلقة بحماية المحيط، وبصورة عامة التشريعات المتعلقة بهذا المنتوج أو ذاك وبالأسواق وقطاعات النشاط.

III-1-2 تحليل قطاع نشاط المؤسسة : بعد التعرف على المحيط العام للمؤسسة يقوم بالتعقب في دراسة أكثر عن طريق التعرف على قطاع النشاط الذي تعمل به المؤسسة، والهدف من هذه الدراسة هو معرفة الضغط التنافسي الذي تواجهه المؤسسة داخل القطاع الذي تنشط فيه بحيث تسمح نتائج هذه الدراسة بالتعرف على نقاط قوتها ونقاط الضعف وتساعدها على إعداد إستراتيجيتها كما تسمح لها بتحديد التهديدات والفرص الموجدة في محيطها وبالتالي تساعدها تحسين موقعها في قطاع نشاطها.

III-2-2 دراسة داخلية للمؤسسة: بعدما يتعرف مراقب التسيير على التهديدات والفرص الموجدة في محيط المؤسسة وفي قطاع نشاطها يقوم بدراسة المؤسسة في حد ذاتها لاستخراج نقاط قوتها وضعفها، وتهدف هذه الدراسة إلى تحديد ملامح المؤسسة وتوجيه التدخلات المستقبلية.

III-2-2-1 دراسة اقتصادية للمؤسسة: يركز مراقب التسيير من أجل رصد صورة المؤسسة على ماضيها حاضرها ومستقبلها، ويحاول في بداية الأمر استخلاص ومعرفة إستراتيجية المؤسسة وأهدافها من خلال مقابلاته مع الإدارة العامة وأهم المسيرين. إن إطلاع مراقب التسيير على إستراتيجية المؤسسة وعلى أهدافها القصيرة والمتوسطة المدى التي تساعده كثيرا على تصميم نظام متلائم معها، لكنه غالبا ما

يفاجأ بعدم وجود إستراتيجية وأهداف لدى المؤسسات العمومية للصحة وفي هذه الحالة يحاول التعرف على الخطوط العريضة التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها.

بعد التعرف على الأهداف والإستراتيجية المسطرة من طرف المؤسسة يقوم مراقب التسيير بإجراء دراسة تفصيلية لمختلف نشاطات المؤسسة من خلال دراسة رقم أعمالها معدلات التقدم والنتائج المحققة وبالمقارنة بين النتائج السابقة مع النتائج المحققة تسمح للمراقب بتحديد نقاط القوة والضعف.

III-2-2-III تشخيص تنظيم المؤسسة: يقوم مراقب التسيير بعد إجراء الدراسة الاقتصادية للمؤسسة بتشخيص تنظيم المؤسسة حيث يقوم أولاً بالإطلاع على الهيكلة التنظيمية لها وعلى مراكز المسؤولية المختلفة لدراسة مدى تحكم هذه المراكز في المتغيرات الأساسية، وفي حالة وجود متغيرات غير محكم فيها لابد من إعادة النظر في الهيكلة التنظيمية وإعادة تحديد المسؤوليات ثم يقوم مراقب التسيير بدراسة نظام التقييم والترقية المطبق، فهو يفضل أن تكون الترقية على أساس النتائج وليس على أساس الاقردة أو المسؤولية فإذا كانت الترقية على أساس النتائج فإن هذا سيشجع العاملين على استخدام وسائل مراقبة التسيير، أما إذا كانت الترقية على أساس الاقردة أو المسوبيه فلا تكون هناك فلا تكون هناك جدوى من استخدام هذه الوسائل بما أنها ليست الحكم على أدائهم، وعلى مراقب التسيير في هذه الحالة أن يبحث عن الوسيلة المناسبة باعتباره عضواً في مجلس الإدارة لتطوير نظام مراقبة التسيير.¹

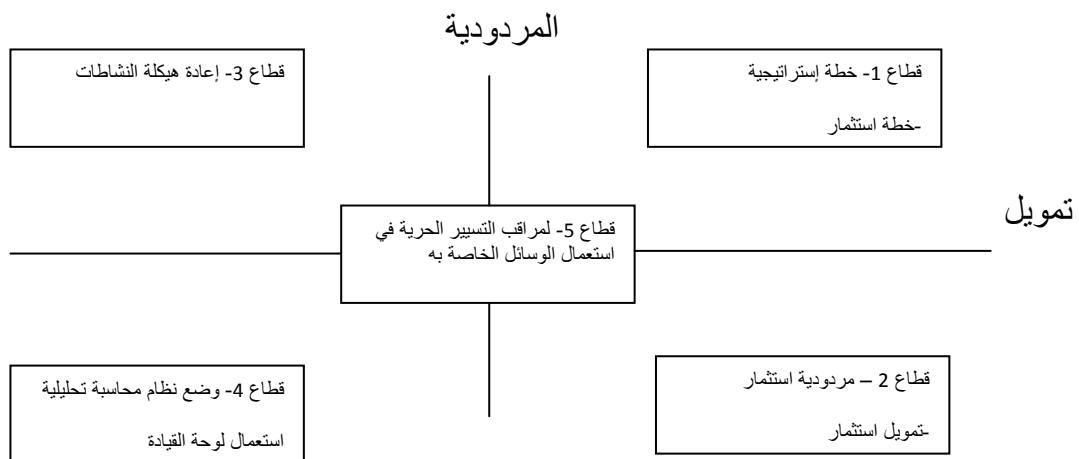
III-3 اقتراح نظام مراقبة التسيير ومتابعته

III-3-1 اقتراح نظام مراقبة التسيير: عندما يتعرف مراقب التسيير على الإجابات السابقة يمكنه اقتراح نظام مراقبة التسيير بحيث يكون ملائم مع وضعية المؤسسة، في بداية الأمر يعتمد النظام المقترن من طرف مراقب التسيير على نظام المعلومات الموجود والمتعلق بالمعلومات المالية والمحاسبية والإحصائيات، بعد ذلك تكيف هذه المجموعة من النظم مع الاحتياجات الناجمة عن الأهداف المسطرة، وخلال مرحلة البحث عن المعلومات يكون المراقب قد تمكن من تقييم مستوى نظام المعلومات الموجود ومدى أهميته أي إذا ما كان ذا مصداقية، وإذا ما كانت آجال الانجاز محترمة والوسائل المستعملة ملائمة وكاملة، يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة باختيار وسائل المراقبة الملائمة لحالة المؤسسة وذلك حسب الحالة التي تم تشخيصها في المرحلة السابقة كما هو موضح في الشكل التالي:²

¹ Charpentier Michel, op , p133.

² Geudj Nobert, op , 167.

الشكل 1-6 يوضح اختيار وسائل مراقبة التسيير



المصدر: Geudj Nobert, Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise

III-1-3-1 القطاع الأول: تضع المؤسسة في هذه الحالة خطة إستراتيجية تعمل من خلالها على المحافظة على وضعيتها الجيدة كما يمكنها أن تلجأ للاستثمار لاختيار الاستثمارات الناجحة عن تلك الخطة ومراقبة مردوديتها.

III-1-3-2 القطاع الثاني: تعمل المؤسسة في هذه الحالة على تحسين وضعيتها المالية مع المحافظة على مردوديتها ولهذا تقوم بدراسة مردودية الاستثمارات لاختيار تلك التي تحقق أرباحا في أقصر الأجل كما يمكنها أن تضع خطة لتمويل الاستثمارات على عدة سنوات وذلك لتوضيح كيفية تمويل الاستثمارات وضمان تسديد الديون.

III-1-3-3 القطاع الثالث: بما أن الخطر المالي ضعيف في هذه الحالة يكون بوسع مراقب التسيير أن يضع الوسائل اللازمة لإعادة هيكلة نشاطات المؤسسة كالمحاسبة التحليلية للتعرف على مردودية النشاطات ودراسة مردودية الاستثمارات لضمان مردوديتها على المدى الطويل ، والموازنات التقديرية للتنسيق بين أعمال المسؤولين.

III-1-3-4 القطاع الرابع: بما أن المؤسسة في هذه الحالة تكون في وضعية حرجة بسبب عجز المردودية والخطر المالي الذي يعترضها لا يكون مراقب التسيير الوقت الكافي لتعديل الوضعية وبالتالي عليه أن يتكيف بسرعة معها، ولهذا يقوم بوضع نظام المحاسبة التحليلية ليتمكن من خلاله من التعرف على مردودية النشاطات وإلغاء تلك التي لا فائدة منها كما يضع لوحة القيادة للإدارة العامة لمتابعة مختلف المؤشرات المالية.

III-3-1-5 القطاع الخامس: يملك مراقب التسيير في هذه الحالة كل الخيارات لوضع الوسائل الخاصة به والتي يراها مناسبة في المؤسسة كما يمكنه تطبيق الوسائل التي اعتمدتها في حالة المؤسسات الموجودة في القطاعات سابقة الذكر والتي تتشابه وضعيتها إلى حد ما مع وضعية المؤسسة التي هو فيها.

III-3-2 متابعة نظام مراقبة التسيير: لا يكتفي مراقب التسيير باقتراح النظام بل عليه أن يقوم بمتابعته من خلال ثلاثة نقاط هي:

III-3-2-1 تكاليف النظام مع احتياجات المؤسسة: وتكون المتابعة عن طريق طرح التساؤلات التالية:

- هل الوسائل المقترحة تسمح بتحسين النتائج؟
- هل تستجيب هذه الوسائل للتوقعات العملية كما تم التعبير عنها أثناء الدراسة الأولية؟
- هل هي مركزية على المتغيرات الأساسية التي ينبغي متابعتها في كل مراكز المسؤولية؟
- إذا كانت للمؤسسة مشاكل مالية، فهل الوسائل المطبقة تسمح بإجراء مراقبتها ومتابعتها؟

والحكم على مدى فعالية النظام يعتمد على مقاييس نوعية منها: آجال تنصيب النظام ووتيرة تقديم الوثائق والنتائج المطلوبة، سهولة استعماله، مصداقية المعلومات المقدمة، وظيفة المعلومات المقدمة، وإمكانية إجراء مناقشات داخلية (المرونة).

III-3-2-2 طريقة عمله: إن الحكم على طريقة عمل نظام مراقبة التسيير تعني مراقبة مدى تطابق مسار هذا النظام مع ما هو مخطط له، مع احترام الإجراءات الآجال، يقوم مراقب التسيير بدراسة ومقارنة النتائج المحققة بواسطة النظام مع الأهداف الداخلية للمؤسسة وعلى أساس هذه المقارنة يتم إدخال التصحيحات اللازمة على النظام المقترن وتكون الوثائق مصحوبة بإجراءات أو تعليمات مختصرة للتذكير بطريقة العمل.

تسمح الرزنامة (calendrier) بالتأكد من ملائمة توقعات النظام مع التواریخ الداخلية التي ينبغي احترامها، وأي تأخير يدل على وجود مشكل يرجع إما لکثافة وثقل عمل أو لعدم توفر المعلومات في الآجال المطلوبة.

III-3-2-3 كلفته : بالرغم من تأجيل هذه النقطة إلى الأخير، إلا أنه من المهم جدا التأكد من مدى توافق التكلفة الإجمالية للنظام مع إمكانية المؤسسة. إضافة إلى ذلك ينبغي أن تكون العلاقة بين (تحسين النتائج. والتكلفة) محل دراسة تحليلية دقيقة بهدف دراسة كيفية تحسينها. أي الوسائل الضرورية المكافحة في نفس الوقت مع خصوصية المؤسسة ومع وضعيتها المالية.

IV عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة

تمهيد: إن العملية التسييرية هي مجموعة من الوظائف المتكاملة، يمارسها الممدوون لتحقيق أهداف المؤسسة ولضمان استمراريتها وتنطلب هذه الوظائف من الممدوين قدرة كبيرة على اتخاذ القرارات فيما يتعلق بالاختيار بين البديل الموجودة في مجال التخطيط والتنظيم والتوجيه والمراقبة، لذلك فإن اتخاذ القرارات تعتبر جوهر العملية التسييرية.

1-IV مفهوم القرار

هناك عدة تعاريف للقرار نذكر منها بعض التعريف الشاملة التالية:

1 القرار هو اختيار أفضل البديل المتاحة بعد دراسة النتائج المتوقعة من كل بديل وأثرها في تحقيق الأهداف المطلوبة.¹

2 القرار هو الاختيار المدرک بين البديل المتاحة في موقف معين، أو عملية المفاضلة بين الحلول البديلة لمواجهة مشكلة معينة.²

ومن خلال استقراء عملية اتخاذ القرار الإداري نرى أنها تتكون من العناصر التالية:

- وجود مشكلة: وهذا يعني أن يجد الممدوون مشكلة محددة تتطلب حلها.
- توفير بديل مختلف: أي أن هناك طرقاً مختلفة أمام الممدوون لينتهي منها أجدرها.
- وجود هدف: يسعى إليه متخد القرار ويمثل ذلك الهدف تحقيق أقصى عائد وأقل تكلفة.
- توفر الوعي والإدراك: في اختيار البديل إذ لا يمكن تصور البديل المرجح دون دراسة النتائج المتوقعة من كل بديل.
- المناخ الذي يتخذ فيه القرار: أي الجو الذي يتم فيه القرار وما يتضمنه من اعتبارات منها. شخصية متخد القرار، القرارات السابقة، الظروف التي تحبط بعملية اتخاذ القرار.

ويؤثر في عملية اتخاذ القرار عدة اعتبارات سواء النوعية أو الكمية تتضمن الاعتبارات النوعية تلك العوامل غير قابلة للاقياس مثل التغيرات المحتملة في قوانين الضرائب والقوانين المختلفة بصفة عامة، أما العوامل الكمية فهي التي يمكن قياسها وتحديد قيمتها بدقة ولا يمكن الاعتماد عليها بدرجة كبيرة في عملية اتخاذ القرارات ومثال ذلك تكاليف البديل المقترن من المواد والعمالات والتكاليف غير المباشرة.

¹- مهدي حسن زوليف، احمد القطامين ، الرقابة الإدارية عمان دان حين للنشر 1995 ص 36.

²- ابراهيم عبد العزيز شيخة، أصول الإدارة العامة، الإسكندرية منشأة المعارف 1993 ص 341.

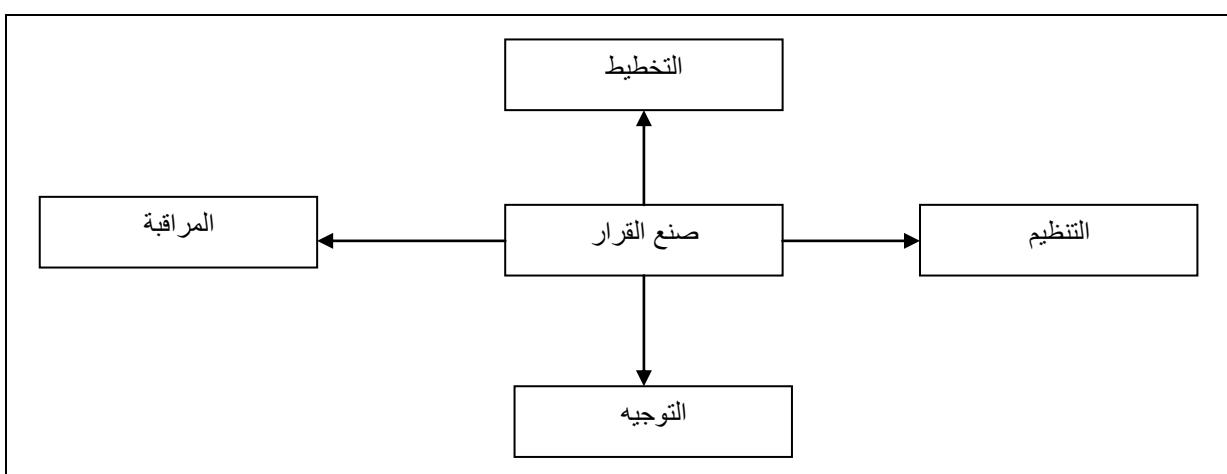
وحتى تكون القرارات فعالة لا بد من أن يتم اتخاذها بناءً على فهم واضح ودقيق لكل هذه الظروف والاعتبارات التي تؤثر وتتأثر بها.

وإذا نظرنا إلى العملية التسييرية نظرة جزئية فإننا نلاحظ:

- عملية التخطيط: وهي العملية الجزئية الأولى يكون خلاصتها قرار يتمثل في تحديد الخطة والإجراءات والبرنامج المناسب.
- عملية التنظيم: وهي العملية الجزئية الثانية يكون خلاصتها الهيكل التنظيمي المناسب وتنظيم المكاتب.
- عملية التوجيه: وهي العملية الجزئية الثالثة يكون خلاصتها التحفيز الفعال والاتصال المناسب والأسلوب القيادي الجديد.
- عملية المراقبة وهي العملية الجزئية الرابعة يكون خلاصتها النظام الرقابي الفعال.

أما عملية صنع القرار فتتوسط الوظائف التسييرية وهو ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل 7-1 يوضح علاقة القرار بالوظائف التسييرية



المصدر: محمد مصطفى الخرشوم نبيل محمد مرسي، إدارة الأعمال، الرياض 1998 ص 279

2-IV مراحل صنع القرار

تمر عملية صنع القرار بخمس خطوات رئيسية¹:

1-IV مرحلة تحديد المشكلة: أن وجود المشكل يعني وجود اختلاف بين الموقف الحالي والموقف المرغوب أو المطلوب وتكون هذه المرحلة من ثلاثة مراحل فرعية هي الاستكشاف التعرف الدقيق على المشكل والتشخيص.

2-IV مرحلة البحث عن البدائل: تتمثل الخطوة الثانية في عملية صنع القرار في التعرف على البدائل والحلول الممكنة والمتوفرة لمعالجة المشكلة، ويشترط وجود بديلين على الأقل لأن اختيار بديل واحد لا يمثل اتخاذ قرار، وينبغي على صانع القرار أن يضع في اعتباره جميع البدائل الممكنة، وهو لا يستطيع التعرف على هذه البدائل إلا الطرق التالية:

- عن طريق خبرته السابقة في المواقف المماثلة وكذلك عن طريق مقارنة الحلول التي يتبعها غيره في الوحدات الأخرى مع استعمال تفكيره الذاتي والمستقل.
- إجراء دراسة شاملة وكافية لجميع أبعاد المشكلة.

3-IV مرحلة تقييم البدائل واختيار الحل: تعتمد هذه الخطوة على حصر مزايا وعيوب كل بديل وذلك قبل اختيار أي بديل من البدائل، ويجب تقييم كل بديل بطريقة منطقية وطبقاً للمعايير التالية:

-إمكانية التطبيق - الجودة - القبول - التكاليف - الأخلاقيات.

4-IV مرحلة تنفيذ الحل: ومعنى هذه المرحلة هو وضع الحل الذي تم التوصل إليه قيد التنفيذ، والتنفيذ الجيد يتوقف على عدة عوامل أهمها:

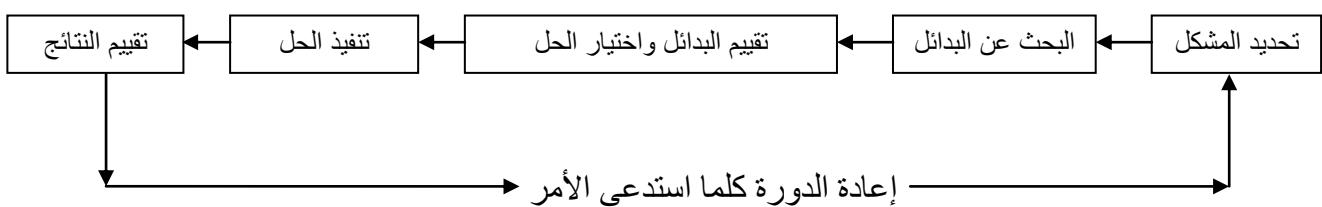
- اقتناع العاملين بأهمية تنفيذ الحل.
- توفر الموارد الكافية لتنفيذـه.
- واقعية الحل ودقته.
- اختيار الوقت والمكان المناسبين للتنفيذ.

5-IV مرحلة تقييم النتائج: يحتاج المسيرون إلى متابعة تنفيذ القرار وتحقيق التقدم وفقاً لما هو مخطط، وكذلك التأكد من حل المشكلة من خلال عملية وضع القرار، لذا يتطلب الأمر توفير الوسائل

¹ مهدي حسن زوليف، احمد القطامين ، مرجع سبق ذكره . ص 95

الكيفية بإجراء عملية المتابعة هذه من خلال نظام المعلومات بحيث تتكرر دورة صنع القرار كلما استدعي الأمر ذلك.

الشكل 1-8 مراحل صنع القرار



المصدر: محمد مصطفى الخرسوم نبيل محمد مرسي، إدارة الأعمال، الرياض 1998 ص 281.

3-IV أنواع القرارات

هناك عدة تصنيفات للقرارات ذكر منها

3-IV-1 حسب البيئة التي يصنع فيها القرار: ويشمل المناخ والقيود والتغيرات البيئية التي تؤثر على عملية صنع القرار ويمكن القول بشكل عام أن القرارات تصنع في ثلاثة حالات مختلفة.

3-IV-1-1 حالة التأكيد : يكون متخذ القرار في هذه الحالة على دراية بوضعية المؤسسة والمحيط وهنا تكون المعلومات كاملة ومؤكدة تمكن من التنبؤ بنتائج كل بديل مسبقاً قبل التنفيذ.

3-IV-1-2 حالة عدم التأكيد: يواجه متخذ القرار في هذه الحالة عدة حالات طبيعية، ويكون صانع القرارات في موقف ليس لديه المعلومات الكافية والكافحة عن مختلف الحالات وبالتالي لا يستطيع إعطاء احتمالات للنتائج المرتبطة بالبدائل المختلفة لحل المشكلة.

3-IV-1-3 حالة المخاطرة : هذه الحالة تقع في مكان ما بين حالة عدم التأكيد وفي هذه الحالة تتتوفر لدى صانع القرار بعض المعلومات الخاصة بنتائج البديل مما يمكنه من تقدير احتمال النتائج إذا تم تنفيذ البديل فنتائج البديل تكون معروفة ببعض الشيء فقط.

3-IV-2 حسب المشاركة في اتخاذ القرار: يمكن تبويب القرارات حسب نوع المشاركين في صنعها إلى:¹

¹ سونيا محمد البكري، استخدام الأسلوب الكمي في الإدارة الإسكندرية مطبعة الإشعاع 1997. ص 37.

IV-3-2-1 القرارات التنظيمية: وهي القرارات التي يتخذها المدير باعتباره عضوا في التنظيم أي عندما يعمل بصفته الرسمية أثناء القيام بوظائفه باعتباره مسؤولا عن التنظيم، كالقرار الصادر بشأن تعيين أو نقل موظف ما.¹

IV-3-2-2 القرارات الشخصية: وهي تلك القرارات التي يصدرها المدير بصفته الشخصية وليس باعتباره عضوا مسؤولا عن التنظيم، أي القرارات المتصلة بتصرفاته الشخصية كالقرارات الصادرة بتخصيص مدة شهر من إجازته السنوية وقضائتها بالخارج.

IV-3-3 حسب تكرارها: ميز SIMON في هذه الحالة بين القرارات المبرمجة وغير المبرمجة.¹

- قرارات مبرمجة Décision programmable
- قرارات غير مبرمجة Décision non programmable

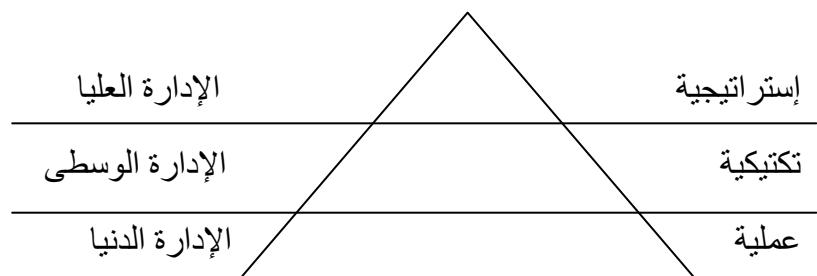
IV-3-4 حسب مستوى المسؤولية: ميز ANTHONY بين ثلات مستويات .

IV-4-3-1 القرارات العملية: وهي القرارات التي تتخذ على مستوى الإدارة الدنيا وتكون قصيرة المدى.

IV-4-3-2 القرارات التكتيكية: القرارات التي تتخذ على مستوى الإدارة الوسطى وتكون متوسطة المدى.

IV-4-3-3 القرارات الإستراتيجية: وهي القرارات التي تتخذ على مستوى الإدارة العليا، على المدى الطويل.

الشكل 9.1 يوضح هرمية الإدارة في اتخاذ القرار



المصدر: سونيا محمد البكري، علي عبد الهادي، مرجع سبق ذكره، ص678.

¹ H.simon. le nouveau management la décision par ordinateur- paris économisa. P39

خلاصة الفصل الأول

طرقنا هذا الفصل إلى ماهية نظام مراقبة التسيير باعتباره مسارا دائمًا للتغيير والتعديل يسمح بالتدخل قبل، خلال وبعد الأداء ويساعد المسؤولين على التحكم في أدائهم من خلال متابعة الأداءات وتحليل الانحرافات والبحث عن أسبابها وبالتالي يمكنهم من التعرف على موقع الخلل لتحسين أدائهم مستقبلا.

كما تعرفنا في هذا الفصل كذلك على القاعدة الأساسية لتكوين مراقب التسيير والتي تتضمن بصورة أساسية المعلومات المالية والمحاسبية بالإضافة إلى تقنيات تنظيم المؤسسة ونظم المعلومات والموارد البشرية وتقنيات التعبير وال الحوار.

وبعدها طرقنا إلى الخطوات التي يتبعها المراقب عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير حيث يقوم بدراسة محيط وقطاع نشأة المؤسسة ثم يقوم بإجراء الدراسة الداخلية للمؤسسة وبعدها يقترح النظام ثم يقوم بمتابعته، وأخيراً قمنا بعرض عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة مفهومه ومراحل صنع القرار وأنواعه.

بحيث تقوم عملية التصميم على استعمال مجموعة من الأدوات والوسائل التي تعمل بصورة جيدة ومتناسبة مع الإجراءات المحددة مسبقاً والتي تساعده على اتخاذ القرارات الفعالة لتحقيق الأهداف المرجوة وهذا موضوع الفصل الثاني.

الفصل الثاني:

**أدوات مراقبة التسيير أدوات مساعدة
على اتخاذ القرار**

مقدمة الفصل الثاني :

يعمل مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير على اقتراح وإقامة مجموعة أدوات التي تعتبر أدوات مساعدة على اتخاذ القرار.

يعد نظام المعلومات المصدر الحيوي الذي يزود أصحاب القرار بالمعلومات التي تساعدهم في إعداد المخطط والسياسات السليمة، وإيجاد التكامل بين أهداف المؤسسة، وعليه فإنه يشكل أحد أهم الشروط المساعدة لأدوات مراقبة التسيير الأخرى.

كما تعتبر المحاسبة التحليلية أداة تسيير هامة تلعب دوراً فعالاً في مراقبة التسيير لأنها تمده بمختلف المعلومات المالية الازمة لاتخاذ القرارات فهي تقوم بحساب وتحليل التكاليف الخاصة بكل منتج وكذلك حساب النتائج المحققة كما تساهم في وضع الموازنات التقديرية.

أما الموازنات التقديرية فهي أداة لتقييم الأداء، فالتقديرات التي تتضمنها تمثل معايير يمكن الاعتماد عليها في الحكم على الأداء الفعلي وذلك بمقارنتها مع ما تم تفزيذه، ليتم تحديد الانحرافات وأسبابها وهذا ما يطلق عليه بالمراقبة الموازنية.

تنتج المحاسبة التحليلية والمراقبة الموازنية معلومات تفصيلية وشاملة عن نشاط المؤسسة، وبالمقابل نجد أن تسيير هذه الأخيرة يحتاج معلومات ملخصة واضحة وهذا ما توفره لوحة القيادة.

وسنحاول في هذا الفصل التعمق أكثر في هذه الأدوات.

I - نظام المعلومات

لقد أصبحت المعلومات عنصرا هاما من عناصر الإنتاج لها دور هام في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة، لذلك اتجهت هذه الأخيرة إلى تصميم وبناء أنظمة معلومات من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية بهدف ضمان وصولها موثقة وصحيحة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ قرارات رشيدة تساهي في تحقيق أهداف المؤسسة.

I-1 تعريف نظام المعلومات خصائصه ومهامه

I-1-1 تعريف نظام المعلومات: في هذا الصدد يمكن إدراج بعض التعريفات المختلفة التي تناولت ماهية نظام المعلومات كما يلي

1- هو مجموعة الوسائل والاتصالات التي تقوم بقياس، المراقبة، التخزين، المعالجة وتوزيع المعلومات بغرض توفيرها في المكان والوقت والشكل المناسب.¹

2- هو أنشطة المؤسسة التي تتضمن كل عمليات تجميع، تصنيف ثم توزيع المعلومات.²

3- حسب Lucas هو مجموعة الإجراءات المنظمة التي تسمح بإنتاج المعلومات الضرورية لاتخاذ القرار أو لمراقبة التسيير.³

4- هو مجموعة منظمة من الموارد البشرية والمعدات والبرامج وشبكات الاتصال التي تقوم بتجميع، معالجة، تخزين، نقل وتوزيع المعلومات.⁴

I-1-2 خصائص نظام المعلومات: يسمح نظام المعلومات بتجديده وتقييم المعلومات من عدة جوانب

I-2-1 من حيث الشكل: من هذا الجانب يتم تقييم المعلومات من حيث الكمية الإجمالية، سهولة فهمها، ملاءمتها لاحتياجات، صلاحيتها لاتخاذ القرارات.

I-2-2 من حيث الأجل: يتم التقييم على أساس العمر أي إلى أي تاريخ يمتد عمرها؟ مدة حياتها ويقصد بها فترة صلاحية المعلومة والملاءمة، سرعة الوصول والإجابة والوقت اللازم للحصول على المعلومة.

¹ Asouames ; grands axes du système d'information ; alger 1992. P5.

² أحمد رجب عبد العال، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية. الدار الجامعية للنشر بيروت 1992. ص 13

³ HC. Lucas. Système d'information pour le management 1986. P26.

⁴ Rex Système d'information et management des organisation 4^{eme} édition paris 2002 p7.

I-3-2-3 من حيث المضمون: التقييم يكون على أساس مضمون الخيارات، ما هي المعلومات الواجب الاعتماد عليها؟ . المضمون الهيكلي، كيف يتم تقسيم المعلومة وهيكلتها؟ . المضمون القياسي، ما هي درجة التحديد الضروري للمعلومة؟.

I-3-1 مهام نظام المعلومات : انطلاقاً من التعريف السابق يتبيّن أن المهمة الأولى لنظام المعلومات هي إنتاج المعلومة، وبالتالي فإن هدف أي نظام هو التمكين من التحكم الجيد في أداء المؤسسة من خلال تزويدهم بالمعلومات اللازمة والصالحة لاتخاذ القرارات المناسبة والصحيحة التي ترفع من فعالية الأداء وذلك بالتقليل من أثر المخاطر المرتبطة بعدم التأكيد.¹

I-2 دور نظام المعلومات في المؤسسة ومراده

I-1-2 دور نظام المعلومات في المؤسسة: أمام الحاجة الملحة للمعلومات الضرورية لعمل المؤسسة يعرف Peancelle الغايات الثلاث لنظام المعلومات والمتمثلة في²:

1 المراقبة : بحيث يمثل ذاكرة المؤسسة من خلال معالجة المعطيات السابقة.

2 التنسيق: أي متابعة المهام الحالية.

3 القرار: يعالج معطيات تقديرية لتساعد على تحضير المستقبل.

هذه العناصر الثلاثة تطبق على مراقبة التسيير، الذي يجب أن يكون بدوره نظاماً للمعلومات يقدم عمل المؤسسة للمراقبة من أجل تنسيقه، ليساعد على اتخاذ القرارات الفعالة.

وأخيراً وإبرازاً دور نظام المعلومات في المؤسسة، أنه يطابق التشبيه الذي جاء به العالم HANGOT³ الذي شبهه بالدورة الدموية في جسم الإنسان من خلال مجموعة العمليات المتتابعة والمتركرة التي تقوم بها الأجهزة الداخلية لمعالجة الدم الفاسد وإعادة توزيعه من جديد. ويمكن إبراز هذه الأدوار في:

1- تجميع المعطيات من مصادر مختلفة.

2- معالجتها وتحويلها إلى معلومات صالحة للاستعمال.

3- تحديد احتياجات المستفيدين منها وإرسالها إليهم في الوقت المناسب.

¹ A Vinay et HB contrôle de gestion de l'entreprise approche par les SI. Paris 1984. P4.

² JL peancelle. A quoi servent les SI FRONCAISE contrôle de gestion. 1983. P45.

³ H.hangot, l'entreprise et le système d'information. Edition BOEK wesmeal Bruxelles 1989. P16.

4- تسجيل المعلومات وحفظها.

5- تنفيذ القرارات المبرمجة والمساعدة على اتخاذ القرارات غير المبرمجة

6- وأخيرا العمل على التكيف الدائم للمعلومة وفقا للتغيرات الممكن حدوثها لتكون دائماً مناسبة وصالحة للاستخدام، حتى يتمكن نظام المعلومات من تنفيذ الأدوار المنوطة به يجب أن يصمم وفق طريقة تسهل وصول المعلومة التي ينتجها لأصحاب القرار في الوقت المناسب. وقياس المهام الموضوعة في الميدان في إطار المخططات الإنتاجية ومن جهة أخرى إقامة علاقة بين الأداء و المردودية الاقتصادية.¹

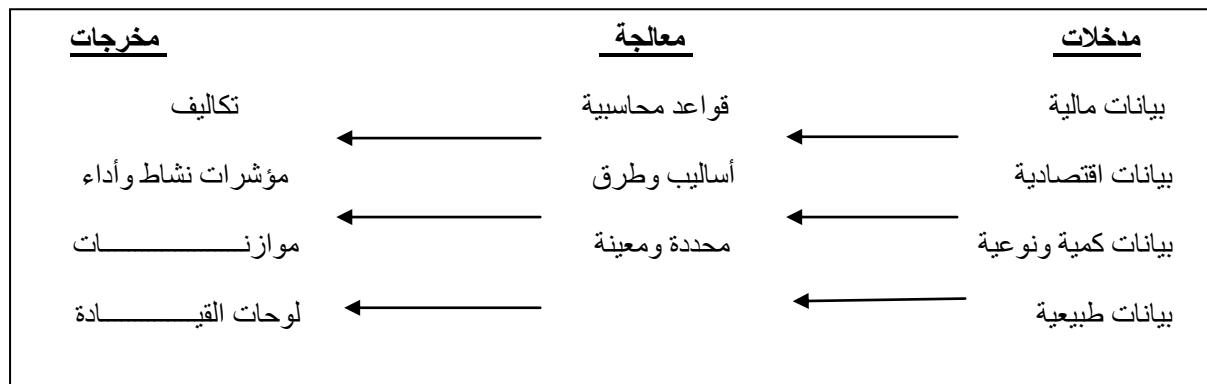
I-2-2 مراحل نظام المعلومات: يخضع نظام المعلومات للمراحل التالية.

I-2-2-1 مرحلة جمع البيانات collecte des donnes : أي جمع وتحصيل البيانات من كل المصادر الممكنة داخلية كانت أم خارجية، مؤقتة أو دائمة وهي الأكثر أهمية في سير النظام على اعتبار أن المراحل اللاحقة تتوقف على ما تم تجميعه من معطيات.

I-2-2-2 مرحلة المعالجة Traitement : في هذه المرحلة يتم تحويل البيانات المجمعة من مخزون بيانات إلى مخزون معلومات، ولتحقيق ذلك يتم الاعتماد على نموذج عمل (رياضي محاسبي) أو على المعالجة الأولية باستعمال برنامج مناسب.²

I-2-2-3 مرحلة المخرجات production: تتمثل في التقارير التي يقدمها النظام للمستويات التنظيمية المختلفة في المؤسسة المتعلقة بمعدلات النشاط ونسب النفقات إلى الإيرادات ومؤشرات الأداء المدققة، والمركز المالي وتقديرات الأنشطة المختلفة، وغيرها من المعلومات.

الشكل رقم 1.2 يوضح مراحل نظام المعلومات



المصدر: H. hangot, l'entreprise et le système d'information. Op. p89.

¹ E TROT. SI comptable et réparting chez un équipement automobile .2000. p41 .

² L.LALAM. journal d'étude sur l'information et l'entreprise de production des biens et service. Alger 2000. P24.

3- أهمية نظام المعلومات في المستشفى

يلعب نظام المعلومات دورا هاما في المستشفى فهو يسمح من خلال قواعد وأساليب عملية محددة بالحصول على البيانات وتحويلها إلى معلومات مفيدة بالنسبة لكل المتعاملين داخل وخارج المستشفى. فهو يمثل الجسر الرابط بين المسيرين فيما بينهم وبين الجهات الوصية وكل المتعاملين الخارجيين الآخرين ولهذا يجب أن يكون عند مستوى تطلعات المستعملين ويعطي كافة الاحتياجات دون استثناء.¹

I-3-1 دور نظام المعلومات في العلاج: يساعد نظام المعلومات على تحسين جودة العلاج من خلال توفير المعلومات المتعلقة بنشاط الوحدات العلاجية والطبية والتقنية وتسهيل تداول المعلومات الصحية المفيدة التي تسمح بتقديم الرعاية الطبية اللازمة للمريض في كل مراحل العلاج، ولهذا يجب أن يكون المستفيد من الخدمات الصحية في صلب اهتمامات نظام المعلومات، حيث أن 80% من البيانات تنشأ عند التقاء طرفين الثانوية (مريض، معالج)، وتعتبر هذه البيانات تقريباً أصل كل المعلومات التي توجد بين أيدي عمال المستشفى من تقنيين وإداريين.

I-3-2 نظام المعلومات كأداة للانسجام التنظيمي: يكتسب التعاون بين عمال المستشفى أهمية خاصة إذ لا يمكن تقديم الخدمات الصحية بالمستوى المطلوب دون تضافر الجهد لبلوغ الأهداف وتحقيق الاستخدام الملائم للموارد المتاحة، وهنا تتضح أهمية نظام المعلومات من خلال التنسيق المتواصل بين أنشطة كل المصالح وفق ارتباطها وتخصصاتها فنظام المعلومات يأخذ بعين الاعتبار تنظيم اتخاذ القرار ويهدف إلى تسهيل الاتصال بين مراكز القرار والمستعملين بما يضمن التكفل الجيد بالمريض.

I-3-3 نظام المعلومات كأداة لاتخاذ القرارات: يساند نظام المعلومات عملية اتخاذ القرار من خلال.

- إصدار التقارير التي تشير إلى وجود انحرافات عن المعايير الموضوعة.
- تقييم البديل الممكنة للتعامل مع المشكلة، وتوفير التقارير الملخصة عن كل بديل.
- تحديد أفضل البديل الممكنة.
- إصدار تقارير عن نتائج الأداء ما يمكن المسيرين من اتخاذ أي إجراءات إذا لزم الأمر.

ويتضح مما سبق أن عملية اتخاذ القرار تتم على مراحل تابعة دائرة، تحتاج إلى مساندة نظام المعلومات وإن كان ذلك يتم بدرجات متفاوتة.

¹ Michel gremadez et François grateau, le management stratégique hospitalier ; interdiction paris 1992. P71.

II- المحاسبة التحليلية

تعتبر المحاسبة التحليلية إحدى الأدوات الأساسية لمراقبة التسيير، وهي أداة لتحليل المعلومات المحصل عليها من المحاسبة العامة بصفة خاصة وعلى ضوء هذا التحليل يتخذ المسيرون القرارات الملائمة التي تهم المؤسسة.

تقوم المحاسبة التحليلية¹ بجمع المعلومات وتنويبها بما يغدو الإدارة على التخطيط وتقدير النتائج والرقابة على العمليات، وهي تهدف عموماً إلى معرفة نقاط القوة والضعف لدى المؤسسة لمساعدة المسؤولين في عملية اتخاذ القرارات وهذا ما سنتعرف إليه في هذا المبحث.

1-II تعريف المحاسبة التحليلية وتحديد أهدافها:

II-1-II تعريف المحاسبة التحليلية: هناك عدة تعاريف للمحاسبة التحليلية اخترنا منها التعاريف التالية:

التعريف الأول: تعرف المحاسبة التحليلية على أنها طريقة لمعالجة المعلومات وهي تهدف إلى²:

- معرفة تكاليف مختلف وظائف المؤسسة.
- تحديد قواعد تقدير بعض عناصر الأصول (الجرد الدائم للمخزونات).
- تقدير النتائج حسب كل قطاع نشاط بحساب التكاليف الكلية للمنتجات ومقارنتها بأسعار البيع.
- وضع التقديرات الخاصة بالتكاليف والمنتجات.
- تقوير المعلومات الضرورية للتسيير وكل العناصر التي تسمح بتوضيح عملية اتخاذ القرارات.

التعريف الثاني: المحاسبة التحليلية هي تقنية لتحديد التكاليف التي لها علاقة بنشاط المؤسسة بهدف تحديد تكاليف الإنتاج وأسعار التكلفة ومختلف النتائج التحليلية³.

التعريف الثالث: المحاسبة التحليلية هي وسيلة لمراقبة التسيير تعتمد على التكاليف وتصنيفها ثم تحليلها.⁴

التعريف الرابع: تعمل المحاسبة التحليلية على مساعدة كل مسؤول في عملية اتخاذ القرارات الأكثر عقلانية وذلك بأقصى سرعة ممكنة.⁵

¹ دادي عدون ناصر، المحاسبة التحليلية، الجزائر، دار المحمدية العامة 1990 ، ص 85

² Jobard Jean- pierre, Grégory pierre, Gestion, Paris, Dalloz, 1995, p609

³ Ali Sahraoui, Comptabilité de gestion, Alger, Berti Edition, 2004, P9

⁴ رحال علي، سعر التكلفة و المحاسبة التحليلية، الجزائر، دبيان المطبوعات الجامعية، 1994 ص 14

⁵ Arnaud Diaz, Essentiel sur gestion, Comptabilité analytique et gestion budgétaire, Lyon, L'hermés, 1992, P 9.

II-1-2 أهداف المحاسبة التحليلية: من التعريف السابقة يمكن تصنيف أهداف المحاسبة التحليلية إلى

ثلاثة أهداف كبرى وهي:¹

II-1-1-1 قياس تكاليف التسيير: فيما يخص الإنتاج والعمل المنجز من أجل الوصول إلى تحديد نتائج النشاط، هذا الهدف لا يمكن بلوغه إلا عندما تتجه المؤسسة في إظهار العناصر المحددة لتكاليف الإنتاج وأسعار التكاليف في حساباتها. متابعة تطور هذه التكاليف عبر الزمن والمقارنة التي يمكن إجراؤها بين تكاليف الحقيقة والتكاليف التقديرية، وهذا ما تتحققه المحاسبة التحليلية.

II-1-1-2 مراقبة التسيير: إن الهدف الثاني للمحاسبة التحليلية يتمثل في مراقبة التسيير فلم يعد يكفي في اقتصاد السوق أن تعرف المؤسسة كيف تتبع المنتجات والخدمات لتحقيق النجاح، فنجاح المؤسسة يتوقف على قدرتها على تكيف عرضها مع طلب السوق وكذلك السيطرة على كل الشروط الداخلية للاستغلال، وذلك بمساعدة الجهود للتنبؤ بالأحداث من أجل التكيف أكثر فأكثر مع السوق أو مع الوضعيات المتغيرة باستمرار.

تعمل المحاسبة التحليلية على مراقبة مردودية مختلفة الأقسام (الوحدات في المؤسسة). وذلك بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها مع المبالغ المحددة مسبقاً.

كما أن معرفة التكاليف بفضل المحاسبة التحليلية يسمح بإدراج مفهوم معياري في التسيير أي إمكانية مقارنة النتائج المحققة بالقيم المعيارية (الموازنية)، فهذه المقارنة تسمح بتحديد الفروقات الموازنية وتحليلها لاتخاذ القرارات التصحيحية وبالتالي تهم المحاسبة التحليلية بتقديم المعلومات المحاسبية الضرورية للمراقبة الموازنية وفي هذا المنظور تعتبر المحاسبة التحليلية أحد أدوات مراقبة التسيير.

II-1-2 المساعدة على اتخاذ قرارات التسيير: تقدم المحاسبة التحليلية معلومات يمكن اعتمادها في الدراسات والتحاليل التي تساعده على اتخاذ القرارات يتوقف عليها مستقبل المؤسسة، كلما أقدمت المؤسسة على مشروع ما يتطلب دراسة الملف تجميع معلومات محاسبية تخص هيكلاً التكاليف وعلى سبيل المثال هل من الأفضل المحافظة على نشاط بعض المصالح أو غلقها أو زيادة نشاطها، وكل هذه الدراسات تتطلب تحليلاً مقارناً للتكاليف. وبهذا الصدد يجب أن تكون المحاسبة التحليلية على مستوى عالٍ من التنظيم يضمن تقديم معلومات رقمية أساسية لمتخذى القرار، وتكون لهذه المعلومات في كثير من الأحيان أهمية إستراتيجية.

وعليه فإن المحاسبة التحليلية هي أداة أساسية تساعده على اتخاذ القرارات الفعالة في المؤسسة الصحية.

¹ Didier Leclerc, L'essentiel de la comptabilité analytique, Paris, Edition d'organisation, 1997, P6.

II-2 مهام المحاسبة التحليلية الاستشفائية

للمحاسبة التحليلية دور بارز في المنظومة التسييرية للمؤسسة الاستشفائية، فهي تعد جهاز لتوليد المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات على كافة المستويات الإدارية للاستخدامات الآنية والمستقبلية، بالإضافة إلى استخدامها في تحليل وتفسير تلك المعلومات وإعداد التقارير والمخططات والموازنات وتوفير المؤشرات التي تساعد في التسيير.

II-1 قياس تكلفة الإنتاج : تعد هذه المهمة المنطق الذي أدى إلى ظهور المحاسبة التحليلية، بحيث تهدف إلى متابعة أعباء المنتج (الخدمات الصحية) عبر المراحل المختلفة لنشاط المؤسسة وتحصيص مختلف الأعباء لكل منتج حسب ما تم استهلاكه من مواد واستغرقه من وقت، وكذلك مدى استفادته من الخدمات واللوازم المشتركة التي ساهمت في عملية الإنتاج، للقيام بالتسخير .

II-2 ضبط ورقابة عناصر التكاليف : إن استخدام المحاسبة التحليلية يساعد على وضع الإجراءات التنظيمية لضبط ورقابة تداول واستخدام المواد واستعمال ومتابعة نشاط العمل، وتحديد الأعباء الغير مباشرة حسب مستويات النشاط ، ذلك يؤدي إلى الضغط على التكاليف عن طريق القضاء على التبذير والإسراف في المواد، متابعة وتنظيم الوقت لزيادة مردودية المستخدمين، والتحكم في الأعباء غير المباشرة، هذا يؤدي إلى زيادة الفعالية وقدرة المؤسسة على المنافسة، و تجدر بنا الإشارة إلى التوجه الحالي في تقنيات التسيير، إذ لا يستوجب فقط ضبط ورقابة عناصر التكاليف من حيث حجم الأعباء فقط، بل تدخل متطلبات عناصر الجودة نظام تسخير متكامل، يتتوفر على أجهزة القياس وإجراءات الرقابة، طرق التسيير وتنظيم الخدمات.¹

II-3 تحليل الانحرافات وإعداد التقارير : إن القيام بتجميع وتحليل البيانات والمعلومات المالية ومقارنتها بالمعايير المعتمدة، تمكن القائمين على المؤسسة من عدة استنتاجات ومقارنة مختلف عناصر التكلفة، ومن ثم تحديد الانحرافات والعمل على تحليلها وتحديد أسبابها والمسؤولين عنها، واتخاذ كل الإجراءات والقرارات الكفيلة بتصحيح الوضعيات وتدارك النقصان المسجلة، ويتم ذلك بإعداد تقارير دورية تمكن المستويات الإدارية العليا من مراقبة مدى نجاح الخطط المعدة ونجاعة الأساليب المطبقة في قياس التكلفة والموازنات التقديرية، وحسن الأداء على مستوى كل مراكز المسؤولية.

¹- سفيان بن بلقاسم ، حسين لبيهي ، المحاسبة التحليلية -منهجية حساب سعر التكلفة ، دار الأفاق ، بـ ت ، ص 06.

II-4-2 ترشيد قرارات الإدارة وإعداد الخطط : إن لاتخاذ القرارات أثر على مستقبل المؤسسة ويمس كل الأنظمة المسيرة لها، لذا فإن توفير وإعداد البيانات والمعلومات الضرورية التي تتتوفر فيها الدقة في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات وإعداد السياسات والخطط والموازنات التقديرية، يعد مطلبا حيويا في المؤسسة لمختلف مستويات الإدارة.¹

III-2 تحديد مراكز التكاليف في المستشفى

إن إتباع طريقة الأقسام المتجانسة في حساب التكاليف تستلزم تقسيم المؤسسة إلى مراكز تحليل التكاليف التي يطلق عليها مصطلح الأقسام المتجانسة فمن غير الممكن حساب تكلفة منتج ما دون حساب كلفة الأنشطة التي تسهم من قريب أو من بعيد في عملية إنتاجه.

إن كلمة قسم تحليلي هي عبارة عن مدلول محاسبي محض يقابلها في ميدان التسيير عبارة مركز مسؤولية أو مركز تكلفة حيث يقصد بالأقسام التحليلية الرئيسية مراكز المسؤولية التي تسهم في عملية إنتاج الخدمات الصحية مباشرة أما الأقسام المساعدة أو الثانوية فهي مراكز مسؤولية مساعدة للأقسام الرئيسية.

III-3-II الأقسام المساعدة

يمكن التمييز بين فنتين من الأقسام المساعدة، الأولى تقدم خدمات إلى كل المصالح بالمستشفى دون استثناء وتسمى الأقسام ذات الطابع العام، والثانية تقدم خدمات تستفيد منها المصالح العلاجية فقط (الأقسام النهائية) ويطلق عليها الأقسام المساعدة ذات الطابع الطبي.

III-3-I الأقسام المساعدة ذات طابع طبي: وتشمل كل من المخبر المركزي مصلحة التصوير الطبي غرف العمليات والصيدلية.

المخبر: يلعب هذا القسم دورا كبيرا في عملية تشخيص الأمراض، وتوفير المعلومات الهامة عن المريض قبل البدء في العملية الجراحية له . وعليه فإن هذا القسم يتولى:
- التحليل الكيميائي للعينات التي تؤخذ من الدم.

-الفحوصات الشكلية للدم؛ تحديد عدد الكريات الحمراء والبيضاء والصفائح الدموية ، تحديد الوقت اللازم لتخثر الدم ،....
فحص دماء المتبرعين للتأكد من خلوهم من الأمراض المعدية.

¹ صالح الرزق، عطا الله خليل بن وراد، مبادئ محاسبة التكاليف - الإطار النظري والعملي، دار زهران، عمانالأردن، 1997، ص.32.

التصوير الطبي: يقدم هذا القسم خدمات التصوير الإشعاعي المساعدة في تشخيص بعض الأمراض، للوصول إلى التشخيص السليم والعلاج الناجح. ومن مهامه ما يلي:

- تصوير المريض حسب التعليمات.

- التأكد من سلامة الصور.

- تحويلها للطبيب المعالج.

غرفة العمليات: يستهدف هذا القسم تهيئة كل الظروف المناسبة لإجراء العمليات الجراحية، من خلال توفير كل المستلزمات الطبية والأدوات الجراحية المعمقة، الضرورية لإجراء العمليات الجراحية.

الصيدلية: مهمتها توفير الأدوية والمستلزمات الطبية والأدوات الجراحية والمحاليل لجميع المصالح الأخرى بالكمية والنوعية المطلوبة وفي الوقت المناسب.

II-3-1-2 الأقسام المتباينة ذات الطابع العام: وتشمل أقسام الإدارة العامة المخازن والمستودعات المطبخ البياضة التدفئة ورشات الصيانة وحظيرة السيارات.

أقسام الإدارة العامة

قسم الموارد البشرية: يستهدف هذا القسم تطبيق الأنظمة ولوائح الخاصة بشؤون العاملين، والاحتفاظ بملف لكل موظف والقيام بالإجراءات النظامية الالزامية فيما يخص العلاوات والمكافآت والتعويضات من جهة، وتنفيذ العقوبات التأديبية من جهة أخرى. بالإضافة إلى المشاركة في تحديد احتياجات المستشفى الآنية والمستقبلة منقوى العاملة، وإعداد البرامج التدريبية المناسبة لارتفاع مستوى المهنارات والكفاءات.

قسم المصالح الاقتصادية: يقوم هذا القسم بالسهر على تأمين احتياجات مختلف المصالح والأقسام بالمستشفى، من المواد والمستلزمات الضرورية لممارسة نشاطها بصفة مستمرة. وذلك من خلال شراء هذه المستلزمات، واستلامها للتأكد من مطابقتها للمواصفات، ثم تخزينها في مستودعات المستشفى، ليتم صرفها بعد ذلك على الأقسام والإدارات. كما يتولى هذا القسم عمليات الجرد السنوي لكافة الموجودات بالمستشفى وتحديد تلك التي يجب صيانتها أو تبديلها أو التخلص منها.

قسم الشؤون المالية: يسهر هذا القسم على تطبيق السياسات والتوجيهات المالية الخاصة بإدارة النشاط المالي في المستشفى، والتأكد من أن النفقات الإيرادات هي ضمن الحدود المرسومة لها، كما يقوم بمراقبة تطبيق جميع الأنظمة المالية المعمول بها.

تسهيل المرضى: تتمثل وظيفة هذا القسم في استقبال المرضى، وتسجيلهم في ملفات. تتضمن بيانات شخصية اسم ولقب المريض، تاريخ الميلاد، الرقم التسجيلي (...وببيانات طبية) تشخيص المرض، العلاج المقدم.

البياضة: تحدد المهمة الرئيسية لهذه القسم في غسل وكي بياضات أسرة المرضى وملابسهم ، وملابس العاملين في الأقسام التي ترتبط ارتباطاً مباشراً بالمرضى. ويلعب هذا القسم دوراً هاماً في تحقيق جودة الرعاية الطبية بالمستشفى.

الصيانة: يتولى هذا القسم مسؤولية القيام بعمليات الصيانة للأجهزة الطبية وغير الطبية، والاتصال السريع بمؤسسات الصيانة المتخصصة في حالة عدم التمكن من إصلاح العطل، بالإضافة إلى توعية العاملين بالمستشفى بطرق التشغيل المثلث للأجهزة والمعدات بما يؤدي إلى تفادي حدوث الأعطال.

المستودعات: يستهدف هذا القسم توفير وحفظ ومراقبة وصرف الأثاث والملابس. والمطبوخات والمواد غير طبية، ومتابعة الكميات المتوفرة في المخازن، وتطبيق شروط السلامة في الحفظ للحماية من التلف وإعداد الاحتياجات من أجل إطلاق الطلبيات.

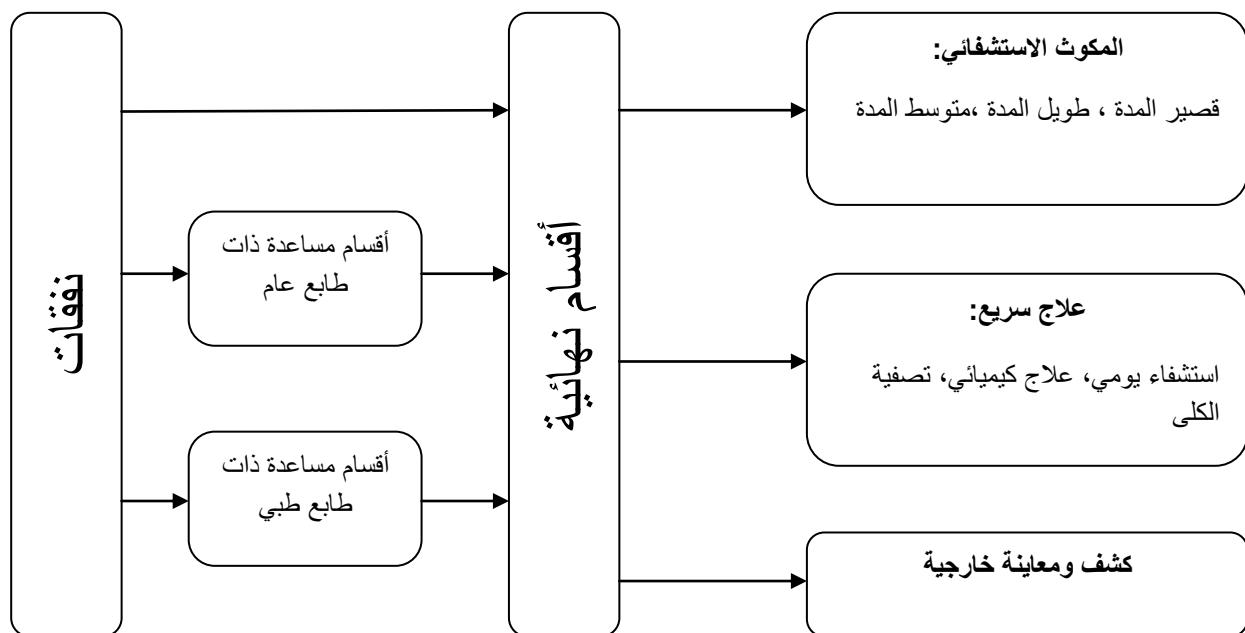
التنظيف: تتمثل مهام هذا القسم في تنظيف الأرضية والجدران والنواذ والأثاث، باستخدام المعقماً والمنظفات، بما يضمن القضاء على الأمراض المنتقلة في الأوساط الاستشفائية.

الإطعام: يتولى هذا القسم المسؤولية الكاملة عن كل ما يقدم بالمستشفى من أطعمة ومشروبات، سواء كان ذلك توفيرها جاهزة من مصادر التوريد الخارجية، أو إعدادها وتحضيرها بمطبخ المستشفى، كما هو الحال بالنسبة للأطعمة التي يتم إعدادها وفقاً لاحتياجات المرضى وحالتهم الصحية وتوجيهات المختصين في التغذية.

II-3-2 الأقسام الرئيسية (النهائية)

وهي تتضمن جميع المصالح الاستشفائية والاستعجالات الطبية الجراحية التي تقدم خدمات العلاج مباشرةً للمريض، ونميز بين ثلاثة فئات للأقسام الرئيسية المكونة من الاستشفائي (جميع المصالح الاستشفائية بمختلف تخصصاتها)، علاج سريع (استعجالات طبية جراحية)، كشف ومعاينة خارجية (طب عام وطب متخصص).

الشكل 2.2 يوضح فئات الأقسام الرئيسية



المصدر : إعداد الطلبة

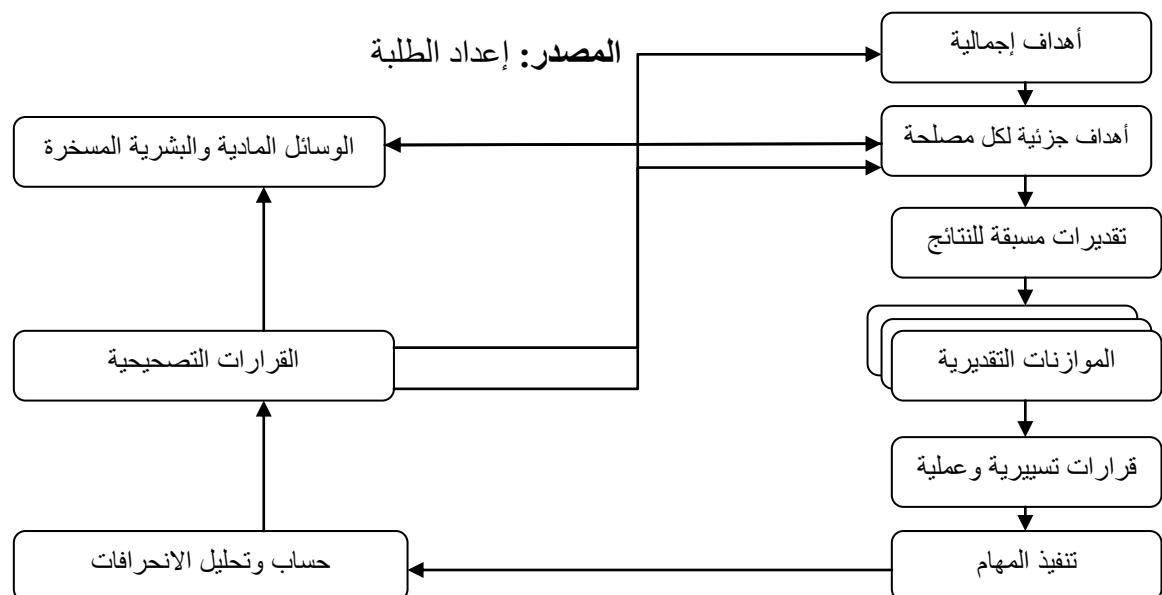
III- الموازنات التقديرية في المؤسسات الصحية

أن عملية التوزيع والتخصيص المثالي للموارد تعتبر من أصعب المهام التي تعرّض المشرفين عليها وذلك في ظل ظروف ندرة الموارد التي أصبحت مؤشراتها تزداد في الوقت الحالي. حتى يتحقق الاستغلال الأمثل لهذه الموارد فعلى المسؤولين القيام بوظائف أساسية وهي التخطيط، التنسيق، الرقابة، واتخاذ القرارات، ويعد نظام الموازنات التقديرية نظاماً متكاملاً يهدف إلى القيام بهذه الوظائف فهو يزود المسؤولين بكل البيانات والمقارير التي تمكّنهم من تخطيط ومتابعة واستغلال الموارد النادرة المتاحة بكل كفاءة واتخاذ القرارات المناسبة في الأوقات الازمة.

1-تعريف الموازنات التقديرية ودورها

1-III-1 تعريف الموازنات التقديرية: تعرف الموازنات التقديرية في تسيير المستشفيات على أنها أسلوب تخططي رقابي يعني بوضع خطة تفصيلية تغطي وتشمل كافة جوانب نشاط المؤسسة الصحية لفترة زمنية محددة.¹ يبرز هذا التعريف الدور التخططي للموازنات التقديرية باعتبارها وسيلة تستخدم للتعبير عن الأهداف والسياسات المحددة سواء على مستوى المؤسسة الصحية أو على مستوى الأقسام والمصالح المكونة، كما يتضح من الدور الرقابي للموازنة من خلال مراقبة التنفيذ وحساب الانحرافات سالبة كانت أو موجبة، ثم تحليلها والتعرف على أسبابها لاتخاذ القرارات الازمة.

الشكل 3.2 يوضح علاقة الموازنات التقديرية بالأهداف المرسومة والقرارات المتخذة.



¹ هشام أحمد عطية، أحمد محمود عبد ربه، دراسات في المحاسبة المتخصصة، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية المستشفيات الخدمية، الدار الجامعية مصر، 2000، ص 263.

من الشكل يتضح أن الموازنات التقديرية هي أداة فعالة للتخطيط والتنسيق ومراقبة التسيير، وتقييم الأداء في المؤسسات الصحية.

III-1-2 دور الموازنات التقديرية: تلعب الموازنات التقديرية دوراً مهماً في المؤسسات الصحية.

- فهي أداة تخطيط من حيث أنها تسمح بتخصيص الموارد المادية والبشرية إلى برامج عمل وترجمة هذه الأخيرة إلى أهداف سنوية مرتبطة بآجال زمنية محددة تدخل تحت إطار الأهداف الإستراتيجية.
- هي أداة تنسيق من حيث أنها تضمن الترابط المنطقي بين أهداف مختلف الأقسام والإدارات في المؤسسات الصحية.
- هي أداة رقابة من حيث أنها تمكن من حساب الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية والقرارات الصائبة في الوقت المناسب.
- هي أداة لتقييم الأداء من حيث أنها تساعد على معرفة مدى التقدم في الأعمال وبلغ الأهداف المبرمجة وبأي تكلفة.

III-2 حدود الموازنات التقديرية والعوامل المؤثرة على إعدادها في المؤسسات الصحية

III-2-1 حدود الموازنات التقديرية: على الرغم من المزايا التي تقدمها الموازنات التقديرية إلا أنها أداة التسيير لها حدود ذكر منها:

- أن الموازنات تعد على أساس تقديرات، وبالتالي فإن قوة أو ضعف البرامج الموضوعة يتوقف على صحة هذه التقديرات.
- مدى مصداقية النظام المحاسبي في المؤسسة الصحية.
- مدى وجود روح التعاون بين مختلف المصالح في المستشفى.
- مدى القدرة على تحليل نتائج وتحديد أسباب الانحرافات.
- مدى التنسيق والانسجام بين المصالح الطبية والإدارية في المستشفى.

III-2-2 العوامل المؤثرة على إعداد الموازنات التقديرية في المؤسسات الصحية: تتأثر الموازنات التقديرية بعدد من العوامل التي ينبغي أخذها بعين الاعتبار سواء في مرحلة تحديد الأهداف أو في مرحلة التنفيذ، أو في مرحلة تحليل الانحرافات واتخاذ القرار، ومن أهم هذه العوامل المؤثرة التي يجب دراستها في هذا المجال ما يلي:

- طاقة الإيواء المتأتية للإقامة.
- طاقة استيعاب العيادات الخارجية.
- الموارد البشرية الطبية وشبه الطبية.
- عدد المرضى وطبيعة الحالات المرضية المستقبلة.
- الموارد المالية المتوفرة.
- فعالية التسيير.
- الإطار القانوني الذي تعمل وفقه المؤسسة الصحية.

III-3 الإجراءات العملية لإعداد الموازنات التقديرية

إن الأساليب المتبعة في إعداد الموازنات التقديرية في المؤسسات الصحية كثيرة ومتعددة وهي تختلف في واقع الأمر تبعاً لأسلوب التسيير السائد ونميز بين حالتين.

- إما أن تقوم الإدارة العليا بإعدادها ثم تفرضها على رؤساء المصالح لتنفيذها، دون أن يكون لها الحق في إبداء رأيهم حول هذه الموازنات وتسمى بالموازنات المفروضة (budget imposer).

- إما العكس تماماً أين يكون لرؤساء المصالح التدخل المباشر في عملية إعداد الموازنات التقديرية، بحيث يكون هناك تشاور واتفاق حول كل القرارات التي لها تأثيرات مالية على الموازنات الفرعية والموازنة العامة للمستشفى، ويسمى هذا النوع بالموازنات التشاروية (budget consultatifs).

ويرى علماء الإدارة أنه كلما تم إشراك رؤساء المصالح في عملية التسيير كلما كان ذلك أفضل للمؤسسة، لأنه أمر يحفزهم على العمل ويخلق لديهم الشعور بالمسؤولية ويمكن أن نميز بين ثلاثة مستويات وسيطية لابد من إشراك رؤساء المصالح.¹

المشاريع الجديدة: إن إشراك مراكز المسؤولية في هذا الموضوع أمر بالغ الأهمية وهذا لسبعين هما.

- معرفة التطورات التي تكون لها انعكاسات مالية بارزة مقارنة بالنسبة للسنة الماضية.
- تمكين المسؤولين من التعبير عن الموارد الضرورية لتنفيذ هذه المشاريع.

لكن يجب أن نعترف أن عملية التشاور وتبادل الآراء حول موضوع المشاريع الجديدة أمر لا يخلو من الصعوبات وخاصة فيما يخص المصالح العلاجية، فالأطباء يكونون أكثر اهتماماً بالشؤون المتعلقة بالمرضى والنشاط الطبي بدلاً من أمور أخرى.

¹ Erik disart. Le budget global a l'hôpital, les édition ESF, paris 1987, p119.

مستوى النشاط : إن تغيير مستوى النشاط سواء بالزيادة أو النقصان يكون له أثار على عملية تخصيص الموارد ويجب على المشرفين عند إعداد الموازنات التقديرية إتباع قواعد بسيطة تعتمد على خاصية المصروفات من حيث أنها مصاريف ثابتة أو مصاريف متغيرة.

تخصيص الوسائل: هي العملية الأكثر صعوبة بسبب غياب معايير يمكن الاعتماد عليها، ومع ذلك فإن مشاركة مراكز المسؤولية في عملية تخصيص الوسائل أمر ضروري لا يمكن تجاوزه، كما يعتمد في حساب المبالغ الظاهرة في الموازنات التقديرية على معادلتين رئيستين تستند الأولى في تفسيرها للنفقات انطلاقاً من معيار الخدمة المقدمة، بينما تستند الثانية إلى معيار المصروفات.

$$\text{المعادلة الأولى: } \text{المبالغ المخصصة} = \text{حجم الإنتاج} \times \text{التكلفة الوحدوية}$$

إذا أردنا مثلاً حساب المبلغ المخصص لمصلحة التحاليل المخبرية فإننا نركز على حجم الإنتاج (عدد معين من التحاليل المجرأة) وعلى التكلفة الوحدوية للتحليل.

$$\text{المعادلة الثانية: } \text{المبالغ المخصصة} = \text{حجم الوسائل الضرورية} \times \text{التكلفة الوحدوية لهذه الوسائل}$$

على سبيل المثال إذا أردنا حساب المبلغ المخصص لأجور العمال في الموازنة فإننا نركز على عدد المستخدمين حسب الرتبة والاقمية وغيرها من العوامل الأخرى من جهة، وعلى التكلفة الوحدوية (أي أجر العون الواحد) من جهة أخرى.

VI لوحة القيادة في المؤسسات الصحية

لوحة القيادة هي إحدى الأدوات الأساسية لمراقبة التسيير، وهي تتنمي إلى نظام المعلومات التسييري الكلي للمؤسسة بحيث تساعد على توفير أهم المعلومات الخاصة بمختلف نشاطات المؤسسة، كما تضمن تقديم المعلومات المرتدة عن تحقيق الأهداف ليتم تفسيرها وتصحيحها وهي بهذا تعتبر من أهم الأدوات المساعدة على اتخاذ القرارات، وهذا ما سنعرف عليه من خلال هذا البحث.

1-تعريف لوحة القيادة

هناك عدة تعاريف للوحة القيادة منها.

1- لوحة القيادة هي أداة تلخيصية (outil de synthèse) تتضمن المعلومات الضرورية التي تسمح لكل مسؤول بتحليل الوضعيات لسبق الأحداث واتخاذ القرارات في أوقات قياسية، وهي من جهة أخرى وسيلة اتصال مفضلة لدى جميع الفاعلين في المؤسسة.¹

2- لوحة القيادة هي وسيلة رقمية (instrument numérique) تشير إلى المستوى المحتمل للمشاكل الفعلية أو المستقبلية وهي تكون من مجموعة مؤشرات لتزويد المسؤولين بالمعلومات الأساسية لقيادة نشاطاتهم.²

3- لوحة القيادة هي وسيلة تساعد على التنبؤ وعلى اتخاذ القرارات تتكون من مجموعة مؤشرات قليلة العدد (من 5-10) وضعت بكيفية تسمح للمسيرين بمعرفة اتجاه التطورات التي تطرأ على المؤسسة وبتحديد العوامل التي تؤثر عليها في الآجال المناسبة.³

4- لوحة القيادة هي وسيلة لقيادة المؤسسة توضع تحت تصرف المسؤول الأول وفريق عمله من أجل اتخاذ القرارات والعمل على تحقيق أهداف المؤسسة، وهي تكون من مجموعة معلومات ووثائق تسمح باستغلالها.⁴

من خلال التعريف السابقة يمكن تعرف لوحة القيادة على أنها.

مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام عمل من طرف المسير الأول للمساعدة على التخطيط التنسيق التنظيم التوجيه والرقابة لكل مركز من مراكز المسؤولية في المؤسسة، كما أنها تعتبر وسيلة اتصال واتخاذ القرارات تسمح لمستعملتها بمعرفة حالة النقاط الرئيسية أو المفتاحية للإدارة ووظائف المؤسسة وتحسين أدائها.

¹ Michel Gervais, op. P :595.

² N. Guedj et autres, op. p285.

³ Alain Fernandez. Les nouveaux tableaux de bord de décideurs-projet décisionnel dans sa totalité, 2éme éd, organisation, paris 2000, p 4

⁴ Alazard Claude, Sépari Sabine, Contrôle de gestion, 5e Edition, Paris, Dunod, 2001. P 591.

2- VI خصائص لوحة القيادة ومؤشراتها**1-2- VI خصائص لوحة القيادة¹**

2-1-1 أداة تلخizية: حيث أصبحت تحتوي على عدد محدود من المؤشرات والتي تساعد على تقديم المعلومات الأساسية لكل مسؤول عمل، فكثرة المؤشرات والمعلومات لا يسمح باتخاذ القرارات الملائمة في الأوقات المناسبة لأنها تؤدي إلى صعوبة قراءة لوحة القيادة، وكذلك إلى تضييع الوقت، كما تميزت المعلومات المقدمة في لوحة القيادة الحديثة بأنها ملائمة وموثقة للعوامل الأساسية للنجاح المرتبطة بكل مسؤول، بالإضافة إلى أنها أصبحت تقدم بطريقة فعالة تسهل استعمالها (منحنيات وجداول).

2-1-2 أداة تضم مؤشرات مالية وغير مالية: منذ 1992 اقترح كل من العالمان Norton و Raylan في عدة مقالات أن تسير المؤسسة بالاعتماد على مؤشرات مالية وغير مالية، بحيث تأخذ بعين الاعتبار اشغالين أساسيين.

- تحقيق الهدف وليس فقط استرجاع المسار المتبوع.
- خلق القيمة وليس مجرد تخفيض التكاليف.

2-1-3 أداة سريعة لاتخاذ القرارات: فهي ظل محيط سريع التغير لابد من اتخاذ قرارات فورية وسريعة لأنه من النادر أن تتوفر فرصة الحظ الثاني.

وعليه أصبح الشكل الحديث للوحة القيادة يسمح بتقديم المعلومات الأساسية بسهولة وسرعة (أداة تلخizية)، كما أصبح يمكن المسؤولين من تحليل النتائج وتفسيرها لاتخاذ القرارات الملائمة بأقصى سرعة وفي الأوقات المناسبة.

2-1-4 أداة للتسيير العام: يرى كل من Norton و Raylan أن لوحة القيادة ليست مجرد أداة لقياس مدى تحقق النتائج وإنما هي أداة للتسيير العام لأنها:

- تعطي معنى للأحداث والأعمال بإعطائها تمثيلاً مشتركاً لمهمة المؤسسة ككل.
- تظهر الرغبة في التغيير (تفكير وتوضيح استراتيجي مسبق قبل وضع لوحة القيادة وذلك على جميع مستويات الإدارة مع احتمال إعادة النظر في الهيكلة).
- تضغط على السلوكيات الشخصية للأفراد بتقديمها أهدافاً تفصيلية (الكمية، الآجال) والتي تستخدم لاحقاً للتحفيز.
- تدفع إلى تحسين الجودة والتعلم في ميدان المنظمة.

¹ لوحة القيادة أداة لمراقبة التسيير في البنوك، بركان فاطمة، مذكرة ماستر قسم علوم اقتصادية جامعة سعد دحلب البلدة 2011-2012. ص 10.

VI-2-2 مؤشرات لوحة القيادة

VI-2-2-1 تعريف المؤشر: هو معلومة رقمية مختارة هدفها تقديم حسابات أو تقديرات دورية متقاربة عن معدلات تنفيذ وإنجاز المهام، وهو العنصر الأساسي للوحات القيادة، ودوره يتمثل في قياس مدى تحقيق الهدف والإشارة إلى النتيجة المحققة.¹

VI-2-2-2 أنواع المؤشرات: لمعرفة أنواع المؤشرات في المؤسسات الصحية يجب أولاً التفرقة بين المصالح، فهناك مصالح رئيسية مهمتها تقديم خدمات العلاج وهناك مصالح أخرى مساعدة أي لوجستيكية لتوفير الدعم للمصالح الرئيسية وعليه يمكن تقسيم المؤشرات إلى قسمين.

VI-2-2-2-1 مؤشرات المصالح الرئيسية: وتنقسم بدورها إلى قسمين
مؤشرات النشاط: المدة المتوسطة للاستشفاء، عدد المرضى المقبولين، عدد الأيام الاستشفائية، نسبة شغل الأسرة، معدل دوران الأسرة.

مؤشرات الفعالية (الجودة): معدل الوفيات، إعادة القبول، معدل التحويل، عدد حالات العدوى الاستشفائية.

VI-2-2-2-2 مؤشرات المصالح المساعدة (الدعم) : وتنقسم بدورها إلى
مؤشرات مالية ومحاسبية: نسبة استهلاك الإعتمادات، نسبة تحصيل الإيرادات، نسبة الالتزامات حسب طبيعة النفقات.

مؤشرات المستخدمين: معدل الغيابات، عدد الترقى، نسبة تصفية المستحقات، التكوين، الزوايا التي تم حلها.

مؤشرات التكاليف: تكلفة يوم تغذية، تكلفة يوم تبييض، تكلفة التحويل، استهلاك الوقود، تكلفة الصيانة.

مؤشرات تسيير المرضى: نسبة استهلاك الأدوية لكل مصلحة وكل مريض.

VI-3 مراحل تصميم لوحة القيادة

تخضع عملية تصميم ووضع لوحة القيادة إلى نفس المراحل التي تطرقنا إليها عند عرض كيفية تصميم نظام مراقبة التسيير وهذا باعتبارها إحدى الأدوات الرئيسية المكونة له، وتمر عملية التصميم بمرحلتين:
VI-3-1 المرحلة الأولى: تتمثل في الدراسة التمهيدية والتي تعتبر ضرورية لأنها تهدف إلى التعرف على إستراتيجية المؤسسة، وتحديد مختلف المسؤوليات وكذلك المتغيرات الأساسية للنجاح التي تحقق هذه الإستراتيجية.

VI-3-2 المرحلة الثانية: وتنتمي في عملية تصميم لوحة القيادة بالمعنى الضيق، وهي ترتبط باختيار المؤشرات التي تسمح بمتابعة خطط عمل المسؤولين لتحقيق الأهداف الخاصة بكل مركز مسؤولية.² وتضم مرحلة تصميم لوحة القيادة بدورها أربعة خطوات هي:

¹ سنوسي على، نحو تطبيق مراقبة التسيير في المؤسسات الصحية رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 2000. ص 127.

² Alain Fernandez .op .p 85

VI-3-2-1 تحديد المخطط التنظيمي للتسيير والمتغيرات الأساسية: يعرف المخطط التنظيمي للتسيير على أنه التمثيل الرسمي للمسؤوليات الممارسة حقيقة والاتصالات الموجودة بين مختلف المستويات التنظيمية وأنشطة المؤسسة، وهذا بإعادة التشكيل للمخطط التنظيمي للمؤسسة بطريقة تبين المسؤوليات الممارسة فعلياً في الواقع.

إن الهدف من هذه المرحلة هو تحديد المسؤوليات الحقيقة الخاصة بكل مسؤول وكذلك وسائل العمل المتاحة لكل واحد منهم، وحتى يتمكن مراقب التسيير من تحقيق هذا عليه أن يقوم بإجراء مقابلات وحوارات مع مدير المؤسسة ومختلف المسؤولين، حتى يطلع على الأهداف المسطرة وخطط العمل الموضوعة لتحقيقها، كما عليه أن يقوم بدراسة الوثائق المستعملة والمنتجة من قبل كل مسؤول وكذلك التعرف على العلاقات التنظيمية والوظيفية.

وبالتالي ينتج عن هذا التحليل تحديد مراكز المسؤولية والمهام والأهداف الرئيسية لكل مركز، ومنه التعرف على المتغيرات الأساسية الواجب مراقبتها.

VI-3-2-2 اختيار المؤشرات المناسبة: تتضمن هذه الخطوة وضع لكل متغير أساسى مجموعة من المؤشرات التي تسمح بقياس مستوى أداء المهام والتعرف بأقصى سرعة على الانحرافات للتمكن من تصحيحها في الأوقات المناسبة.

وتتم عملية اختيار المؤشرات بمشاركة المكافئين بقياس وتقدير الأعمال والكفاءات (رؤساء المصالح)، وتعتبر مشاركة هؤلاء ضرورية بسبب معرفتهم الدقيقة لنقاط القوة والضعف في المصالح التي يشرفون عليها، وهذا ما يؤدي إلى تركيز المؤشرات على المتغيرات الأساسية.

وبالتالي في الأخير يتم التوصل إلى اتخاذ القرار النهائي بخصوص قائمة المؤشرات التي سيتم استعمالها في لوحات القيادة.

VI-3-2-3 البحث عن مصادر المعلومات: إن عملية اختيار المؤشرات لا ترتبط فقط بمجرد تحديد المهام والأهداف المراد تحقيقها، بل كذلك بإمكانية الحصول على المعلومات التي تسمح بحسابها واستعمالها في الوقت المناسب، ومن أجل هذا يقوم مراقب التسيير بدراسة نقدية لنظام المعلومات الخاص بالمؤسسة وتمر هذه الدراسة بالمراحل التالية.

- التأكد من توفر المعلومات انطلاقاً من قائمة المؤشرات المحددة في الخطوات السابقة وكذلك التعرف على مدى صلاحيتها، والمدة اللازمة للحصول عليها.

- ثم يقوم مراقب التسيير بمساعدة المديرين العمليين بالبحث عن كيفية الحصول على المعلومات غير الموجودة أو المتأخرة في حالة عدم وجود بعض المعلومات، يتم العمل على بعض الإجراءات التي تسمح بالحصول عليها مستقبلاً. أما في حالة وجود معلومات ولكن وصولها في

أوقات متأخرة فيتم تقييم قيمتها بمدة قصيرة وهذا باستعمال القيمة الحقيقة لها عند تاريخ الحاجة، واستكمال أو تقييم قيمتها النهائية من أجل استخدامها.

ونتيجة لهذه الدراسة النقدية يتم تحديد قائمة المعلومات المتوفرة وإقصاء تلك التي لا يمكن الحصول عليها في الآجال المناسبة أو تلك التي تكون غير صالحة للاستعمال.

VI-3-2-4 تصميم لوحة القيادة : يعمل مراقب التسيير في هذه المرحلة على اقتراح لوحات قيادة متكيفة مع الهيكلة الموجودة وليس العكس، فإذا أردت عملية وضعها إلى إعادة النظر في التنظيم الموجود فيتم رفضها، لهذا السبب يجب أولاً التكيف ثم في وقت لاحق القيام بالتعديلات الازمة لأنه حينها سيتم التعرف على عدد من القائص والأخطاء في التنظيم وتؤدي إلى إعادة النظر فيها بصفة آلية.

ويجب أن تظهر لوحة القيادة المعلومات الأساسية بوضوح، حتى تسمح باستغلالها بسرعة، وأن تضمن الاتصال الجيد بين مستعمليها.

ولتحقيق أفضل استخدام للوحة القيادة فمن الأفضل إتباع التعليمات التالية:

- استخدام نفس شكل لوحة القيادة المستخدمة في مختلف المستويات التنظيمية، لأن تطابق التمثيل يسهل الحوار.
- أن تشمل لوحة القيادة بكل مسؤول صفحة رئيسية أو عدة صفحات تحمل المعلومات المهمة المرتبطة بنشاط كل منهم ويتم إعداد هذه الصفحة بنفس الشكل في لوحة قيادة المستوى الأعلى، ويمكن كذلك إدراج في أسفل الصفحة الانحرافات المستخرجة والإجراءات التصحيحية المتخذة.
- وفي الأخير يتم اختبار هذه اللوحات المقترحة لفترة محددة من الزمن لتحديد تلك القابلة للتطبيق الفعلي.

خلاصة الفصل الثاني

عندما نحضر لعملية اتخاذ القرار في المؤسسة فإن المهم هو المستقبل وليس الماضي، فعلى مستوى التكاليف التاريخية ليست ذات دلالة كبيرة، ومعاينة الماضي ليست مهمة إلا لكونها تقدم معلومات تشكل قاعدة للتفكير، ولا يمكن استعمال هذه المعاينات مباشرة عند التحضير لاتخاذ القرار.

وعليه يمكن القول أن نظام المعلومات الجيد هو النظام الذي يسمح بالتحكم الجيد في التسيير واتخاذ القرارات الفعالة والصائبة في المؤسسة.

وفي هذا الصدد أيضاً نجد أن المحاسبة التحليلية يمكنها أن تحدد كيفية تطور التكاليف في المستقبل وذلك عن طريق التكاليف المعيارية والتي يمكن اعتمادها في اتخاذ القرارات.

وانطلاقاً من تبني النظرة التقديرية يمكننا أن نتصور سياقاً خاصاً للتحضير لاتخاذ القرار وهو المسار الموازنـي، وبالفعل فإنه أثناء المناقشـة الموازنـية يتم الحزم في الخيارات الأساسية.

إن الاعتماد على نظام المعلومات والمحاسبة التحليلية والتسيير الموازنـي فقط غير كاف، لأن المعلومات الناتجة عنـهم تكون ذات طبيعة مالية ومحاسبية بـحـتـة، وتـتمـيز بـحـجمـها الكـبـيرـ، لهذا السـبـبـ لـابـدـ من استـعمـالـ لوـحـاتـ الـقـيـادـةـ باـعـتـبارـهاـ تـضـمـ الـمـعـلـومـاتـ الـمـالـيـةـ وـغـيـرـ الـمـالـيـةـ، وكـذـلـكـ باـعـتـبارـهاـ أـدـاءـ تـلـخـيـصـيـةـ تسـهـلـ عـمـلـيـةـ اـتـخـادـ الـقـرـاراتـ بـسـرـعـةـ وـفـيـ الـأـوـقـاتـ الـمـنـاسـبـةـ.

الخاتمة العامة

خاتمة

إن الهدف من وراء عملية التسيير هو تحقيق أقصى الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة وذلك بأقل تكلفة ممكنة وباستعمال الإمكانيات المتاحة، لكن عملية تحقيق هذه الأخيرة لا يمكن أن يتم بسهولة وبدون مواجهة المشاكل، نظراً للصعوبات التي تتخلل تنفيذ الأعمال مما يؤدي إلى وجود اختلالات وانحرافات. وهذا ما يستوجب وجود نظام فعال لمراقبة التسيير يعمل على تحديد الانحرافات وتفسيرها من أجل مساعدة المسيرين والمسؤولين على اتخاذ القرارات اللازمة والمناسبة قبل تفاقم الأوضاع.

من هذا المنطلق كان الهدف من دراستنا هذه هو التعرف على نظام مراقبة التسيير وعلى كيفية مساعدته على اتخاذ القرارات من خلال الأدوات التي يستخدمها وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين، الأول تطرقنا فيه إلى دراسة نظام مراقبة التسيير حيث قمنا بعرض مفهوم هذا النظام واستخرجنا أهم الخصائص والأهداف المتعلقة به كما تطرقنا إلى كيفية تصميمه وكذا مفهوم القرار وأنواعه وكيفية صنع القرار الفعال. أما الفصل الثاني فقمنا فيه بدراسة أهم أدوات نظام مراقبة التسيير مع توضيح كيفية مساعدتها على اتخاذ القرارات.

أما الدراسة التطبيقية فكانت المؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد أدرار مجالاً لها إلا أن المؤسسة لا تتوفر على نظام مراقبة التسيير حالها في ذلك حال أغلب المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري إلا أن هذا لم يمنعنا من استنتاج ما يلي:

بالنسبة للدراسة النظرية : توصلنا من خلال الدراسة النظرية إلى النقاط التالية:

- بالرغم من اختلاف الباحثين حول تعريف مراقبة التسيير إلا أن تعريفهم تدرج جمیعاً في أنها مسار دائم للتعديل يستهدف تجنييد الطاقات من أجل الاستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات.
- ترمي مراقبة التسيير إلى تحقيق هدف عام ورئيسي هو التحكم في التسيير، عن طريق تنمية معلومات المسيرين، وتطوير قدراتهم، وتعديل اتجاههم وبالتالي يصبح هذا الهدف وسيلة لهدف آخر وهو رفع كفاءة الأفراد وتحسين أداء المؤسسة كل عن طريق اتخاذ القرارات الفعالة وفي الوقت المناسب.
- يمكن النظر إلى مسار مراقبة التسيير على أنه مسار للتعلم ويكون هذا المسار من أربعة مراحل وهي: التخطيط، التنفيذ، المتابعة والتحليل وأخيراً تصحيح الانحرافات.
- تتطلب مهمة مراقبة التسيير أن يكون مراقب التسيير مزوداً بقاعدة صلبة في ميادين تنظيم المؤسسات ونظم المعلومات والموارد البشرية وتقنيات التعبير .

- تميل التوجهات الحديثة إلى إلهاق مراقب التسيير مباشرة بالمدير العام وهذا لأن هذه الوضعية تدعم مراقب التسيير أكثر وتمنحه استقلالية وقدرة على التدخل بصورة أكبر.

يعمل مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير على اقتراح وإقامة مجموعة من الأدوات حسب الأولويات، وتعتبر هذه الأدوات مساعدة على اتخاذ القرار. بطرقنا في دراستنا إلى أهمها وهي:
نظام المعلومات: تعمل أنظمة المعلومات على تزويد هيكل المؤسسة بالمعلومات الضرورية لمساعدة كافة المستويات الإدارية على اتخاذ القرارات الخاصة بهم.

المحاسبة التحليلية : تعتبر المحاسبة التحليلية من بين أهم أدوات مراقبة التسيير التي تساعد على اتخاذ القرارات عن طريق دراسة العلاقة بين التكاليف والإيرادات الخاصة بكل منتج، فهي تساعد في تحديد الحد الأدنى للأسعار التي يمكن أن تقبلها الإدارة) عن طريق التكاليف المعيارية (وتساعد في تحديد مستويات الإنتاج وأثر استغلال الطاقة الإنتاجية على التكاليف، كما تساعد في تحديد تشكيلة الإنتاج التي تحقق أكبر ربحية ممكنة... إضافة إلى مساعدتها في اتخاذ العديد من القرارات الهامة الأخرى.

الموازنات التقديرية : ينطوي نظام الموازنات التقديرية على مرحلتين : الأولى تتعلق بتحضير ووضع الموازنات والثانية تتعلق بإجراءات مراقبتها، وتسمح عملية مراقبة الموازنات بتحديد الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تهدف إلى تقريب النتائج الحقيقية للتوقعات المنتظرة، بالإضافة إلى العديد من القرارات الأخرى الهامة وعلى هذا الأساس تعتبر الموازنات التقديرية أداة أخرى هامة في مراقبة التسيير واتخاذ القرارات.

لوحة القيادة: ينتج عن المحاسبة التحليلية و تسيير الموازنات معلومات تفصيلية عن نشاط المؤسسة وبالمقابل نجد أن تسيير هذه الأخيرة يحتاج إلى معلومات ملخصة وواضحة، وبالإضافة إلى ذلك نجد أن استعمال المعلومات والأدوات المحاسبية والموازنية فقط غير كافي لمواجهة النقائص التي يمكن أن تظهر أثناء تسيير المؤسسة وهذا راجع لكون المعلومات الناتجة عنها تكون عادة ذات طبيعة مالية ومحاسبية بحتة و في هذا الصدد نجد أن لوحات القيادة تسمح بتقديم المعلومات الأساسية ذات الطبيعة المالية وغير المالية بصورة ملخصة تسهل عملية استعمالها في اتخاذ القرارات الملائمة بسرعة و في الأوقات المناسبة. وبالتالي يمكن اعتبار أدوات مراقبة التسيير كتقنيات تسمح بتحطيط الأداءات وكذلك متابعتها و الحكم عليها بعد تنفيذها.

• أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد توصلنا إلى مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- عدم وجود نظام لمراقبة التسيير بالمؤسسة وهذا راجع أساساً لعدم وجود نصوص قانونية تلزم مديري المؤسسات الصحية بوضع نظام مراقبة التسيير. رغم جود مصلحة حساب التكاليف وإعداد لوحة القيادة إلا أنها لا تستعمل في مراقبة التسيير واتخاذ القرارات بل مجرد مهام تتفذ لا غير.

- ضعف نظام التحفيز إن لم نقل انعدامه، فبالرغم من زيادة نشاطات المؤسسة وتحسين نتائجها مقارنة مع السنة الماضية لم تكن هناك أية تحفيزات للمستخدمين.

- عدم معرفة معظم المسؤولين والأفراد بأدوار وأهداف مراقبة التسيير وعدم اشتراكهم في عملية وضع الأهداف.

المقترحات: وبناء على هذا حاولنا تقديم جملة من الاقتراحات والتوصيات للمؤسسة كما هو موضح:

- يجب أن ينظر إلى مراقبة التسيير على أنها وسيلة وليس غاية فهي تعمل على تزويد المسيرين والمسؤولين بمختلف المعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة، كما تعمل على تطوير القدرات والكفاءات من خلال تحديد الانحرافات وتفسيرها بما يسمح بعدم تكرارها مستقبلاً وبالتالي فهي تهدف إلى تحسين أداء المؤسسة ككل وبالتالي التحكم الجيد في العملية التسييرية.

- ينبغي تنظيم نشاطات تكوين على جميع المستويات، كما ينبغي النظر إلى هذه العملية على أنها استثمار لا يقل أهمية عن باقي الاستثمارات.

- ضرورة توعية وتحسيس الأفراد بأهمية هذا النظام وبأهدافه حتى يساهموا في إقامته بأسرع ما يمكن.

- الإسراع في وضع نظام للمحاسبة التحليلية باعتباره من أهم أدوات مراقبة التسيير.

- النظر إلى مراقبة التسيير على أنها عملية مستمرة تتطلب المتابعة والتجديد كلما استدعى الأمر ذلك.

- العمل على إشراك الأفراد في عملية اتخاذ القرارات وتحديد الأهداف حتى تكون لديهم محفزات أكبر لتحقيقها.

وأخيراً نرى أن نظام مراقبة التسيير أصبح يفرض نفسه اليوم بإلحاح أكثر من أي وقت مضى، مما يستدعي أن يكون ملحاً للتطبيق في الإدارات العمومية وخاصة المؤسسات العمومية للصحة، لاسيما وأن هذه الأخيرة تعاني هي الأخرى من وجود انحرافات بين التخطيط والتنفيذ، وغالباً ما تكون النتائج المحققة دون المستوى الذي يتطلع إليه المواطن والقائمين على قطاع الصحة في الجزائر.

في الختام، نأمل أن تكون قد وفقنا في معالجة الموضوع وعرضه وإن لم يكن بكل جوانبه فعلى الأقل للجوانب الأكثر أهمية، والعمل العلمي إفاده واستفادة والكمال لله وحده.

الملحق

التعريف بالمؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد أدرار

1. التقديم:

تقع المؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد أدرار في طريق تيليلان ولاية أدرار دخلت حيز الخدمة سنة 2016 بطاقة استيعاب 120 سرير. جاءت لتعزز المكاسب الصحية للولاية خصوصا مع الوضعية التي آلت إليها المؤسسة العمومية الاستشفائية القديمة.

2. التنظيم الهيكلي:

1.2. طاقة الاستيعاب : تقدر طاقة استيعاب المؤسسة العمومية الاستشفائية ب 120 سرير تقريبا منهم 80 سرير منظم .

2.2. المصالح الاستشفائية : المصالح الاستشفائية المتوفرة على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد أدرار تتمثل في :

- مصلحة الاستعجالات الطبية الجراحية
- مصلحة الطب الداخلي
- مصلحة الجراحة العامة
- مصلحة الانعاش الطبي
- اعادة التاهيل الوظيفي

3.2. المصالح و الهياكل القاعدية : تتمثل المصالح و الهياكل القاعدية الموجودة على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية في :

- قاعات العمليات 05
- مصلحة الأشعة 01
- المخبر 01
- الصيدلية 01
- المصعد 02

المطبخ 01

البياضة 01

حظيرة السيارات 01

4.2. توزيع الأسرة على المصالح : توزيع الأسرة على المصالح الاستشفائية كالتالي :

توزيع الأسرة		المصالح الاستشفائية
عدد الأسرة المنظم	عدد الأسرة التقني	
00	12	الاستعجالات الطبية الجراحية
60	60	الطب الداخلي
00	50	جراحة عامة
10	10	الانعاش الطبي
80	120	المجموع

3. التنظيم البشري : تضم المؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد 326 عاملًا يمارسون مهامهم في مختلف التخصصات كالتالي :

1.3. الأطباء : يتكون الطاقم الطبي العامل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببني سليمان من 33 طبيب موزعون على المصالح كالتالي :

أطباء عامون وعدهم 13

ممارسو متخصصون 17

صيدلي 02

أطباء أخصائيون وعدهم 17 طبيب يضمنون تخصصات مختلفة.

2.3. الشبه الطبيين : يتكون الطاقم الشبه طبي العامل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد

142 موظف شبه طبي، موزعين على مختلف المصالح حسب الرتب:

الرتبة	العدد
ممرضون	50
مساعدي التمريض	192
المجموع	242

3.3. العمال الإداريين : يتكون الطاقم الإداري العامل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد

من 33 موظف إداري، موزعين على مختلف المكاتب حسب الرتب التالية :

- - متصرف إداري رئيسي 05
- متصرف إداري 07
- ملحق إداري رئيسي 05
- ملحق إداري 04
- عون إدارة 09
- تقني 02
- تقني سامي . 01

4.3. العمال المهنيين : يعمل بالمؤسسة العمومية الاستشفائية ببني سليمان 75 عامل مهني، موزعين

حسب الرتب كالتالي:

الرتبة	العدد
عامل مهني صنف 1	25
اعوان الخدمة	5
الحراس	5

4. الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد:

تنص المادة 10 من الرسوم التنفيذية 140/07 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و تنظيمها و سيرها، نجدهما تنصان على ما يلي : 'يسير كل مؤسسة عمومية استشفائية و مؤسسة عمومية للصحة الجوارية مجلس إدارة و يديرها مدير ، و تزودان بهيئة استشارية تدعى المجلس الطبي '

1.4. مجلس الإدارة: يضم مجلس الإدارة ما يلي:

- ممثل عن الوالي، رئيسا
- ممثل عن إدارة المالية
- ممثل عن التأمينات الاقتصادية،
- ممثل عن المجلس الشعبي البلدي
- ممثل عن المستخدمين الطبيين، و ممثل عن المستخدمين الشبه طبيين
- ممثل عن جمعيات مرافق الصحة
- ممثل عن العمال ينتخب في جمعية عامة
- رئيس المجلس الطبي.

* يعين أعضاء مجلس الإدارة لعهدة 3 سنوات قابلة للتجديد بقرار من الوالي بناءاً على اقتراح من السلطات و الهيئات التابعة لها

* يجتمع مجلس الإدارة في دورة عادية مرة واحدة كل 6 أشهر و يمكنه الاجتماع في دورة غير عادية بناءاً على استدعاء من رئيسه أو بطلب من ثلثي أعضائه، و تحرر مداولات مجلس الإدارة في محاضر يوقعها الرئيس و أمين الجلسة و تقييد في سجل خاص يرقمه و يؤشر عليه الرئيس.

* يتدالو مجلس الإدارة على الخصوص فيما يأتي: مخطط تنمية المؤسسة على المديين القصير و المتوسط ، مشروع ميزانية المؤسسة، الحسابات التقديرية، الحساب الإداري، مشاريع الاستثمار، مشاريع التنظيم الداخلي للمؤسسة، البرامج السنوية لحفظ البيانات و التجهيزات الطبية و التجهيزات المرافقة و صيانتها، الاتفاقيات المتعلقة بالتكوين، العقود المتعلقة بتقديم العلاج المبرمة مع شركاء المؤسسة لا سيما هيئات الضمان الاجتماعي و التأمينات الاقتصادية و التعاقديات و الجماعات المحلية و المؤسسات و الهيئات الأخرى،مشروع جدول تعداد المستخدمين، اقتناء و تحويل ملكية المنقولات و العقارات و

عقود الإيجار، قبول الهبات و الوصايا، الصفقات و العقود و الاتفاقيات و الاتفاقيات طبقا للتنظيم المعمول به .

2.4. المدير:

بالرجوع إلى نص المادة 19 و نص المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 140/07 المتضمن إنشاء المؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية للصحة الجوارية و تنظيمها و سيرها، نجدهما تتضمان على ما يلي :

بالنسبة للمادة 19^١ يعين مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية و مدير المؤسسة العمومية للصحة الجوارية بقرار من الوزير المكلف بالصحة، و تنتهي مهامهما حسب الأشكال نفسها.

أما المادة 20 فتنص على أن المدير مسؤول عن حسن سير المؤسسة و بهذه الصفة :

- يمثل المؤسسة أمام العدالة و في جميع أعمال الحياة المدنية
- هو الامر بالصرف في المؤسسة
- ينفذ مداولات مجلس الإدارة
- يحضر مشاريع الميزانيات التقديرية و يعد حسابات المؤسسة و يعرضه على مجلس الإدارة للمداولة و يرسله بعده إلى السلطة الوصية الموافقة عليه
- يعد مشروع التنظيم الداخلي و النظام الداخلي للمؤسسة
- يعد التقرير السنوي عن النشاط و يرسله إلى السلطة الوصية بعد موافقة مجلس الإدارة عليه
- يبرم كل العقود و الصفقات و الاتفاقيات في إطار التنظيم المعمول به
- يمارس السلطة السلمية على المستخدمين الخاضعين لسلطته
- يعين جميع مستخدمي المؤسسة باستثناء المستخدمين الذين تقرر طريقة أخرى لتعيينهم

3.4. المجلس الطبي: يتكون المجلس الطبي من:

- مسؤلو المصالح الطبية
 - الصيدلي المسؤول عن الصيدلية
 - جراح أسنان
 - شبه طبي ينتخبه نظراً له من أعلى رتبة في سلك شبه الطبيين
- * ينتخب المجلس الطبي من بين أعضائه رئيسا و نائب رئيس لمدة ثلاثة سنوات قابلة التجديد، و يجتمع المجلس الطبي بناءً على استدعاء من رئيسه في دورة عادية مرة واحدة كل شهرين، و يمكنه

الاجتماع في دورة غير عادية بطلب إما من رئيسه و إما من أغلبية أعضائه و إما من مدير المؤسسة العمومية الاستشفائية، ويحرر في كل اجتماع محضر يقيد في سجل خاص

* يعتبر المجلس الطبي هيئة استشارية و يكلف بدراسة كل المسائل التي تهم المؤسسة و إبداء رأيه الطبي و التقني فيها و اقتراح كل التدابير التي من شأنها تحسين و تنظيم المؤسسة و سيرها و لاسيما فيما يأتي:

- التنظيم و العلاقات الوظيفية بين المصالح الطبية
- مشاريع البرامج المتعلقة بالتجهيزات الطبية و بناء المصالح الطبية و إعادة تهيئتها
- برامج الصحة و السكان و برامج التظاهرات العلمية و التقنية
- إنشاء هيكل طبية أو إلغائها

4.4. المديريات الفرعية:

1.4.4. المديرية الفرعية للموارد البشرية: على رأسها مدير فرعى، تحتوى على مكتبين :

- مكتب تسيير الموارد البشرية و المنازعات
- مكتب التكوين

2.4.4. المديرية الفرعية للمالية و الوسائل: على رأسها مدير فرعى، تحتوى على ثلاثة مكاتب:

- مكتب الميزانية و المحاسبة
- مكتب الصفقات العمومية
- مكتب الوسائل العامة و الهياكل

3.4.4. المديرية الفرعية للمصالح الصحية: على رأسها مدير فرعى، تحتوى على ثلاثة مكاتب:

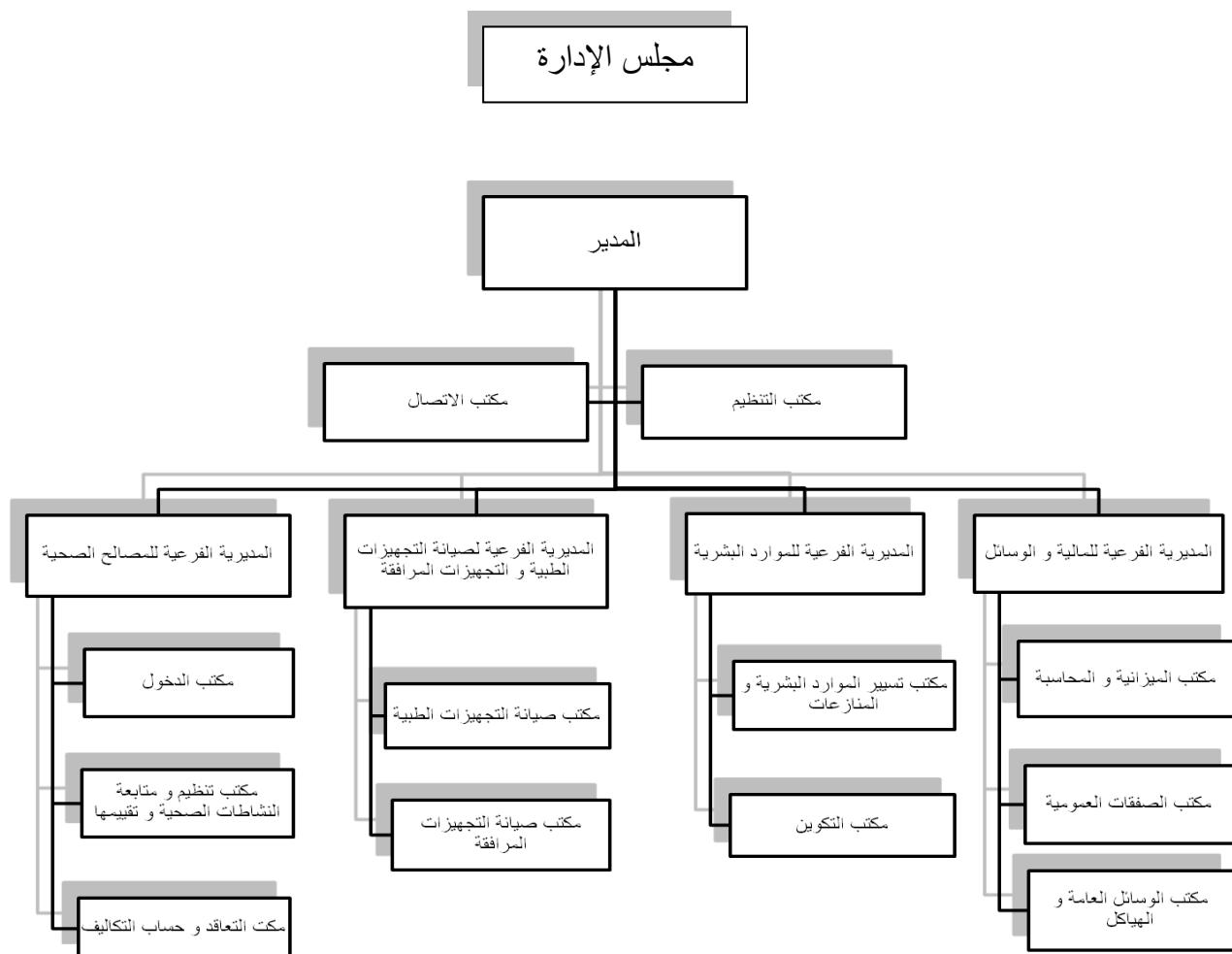
- مكتب القبول
- مكتب التعاقد و حساب التكاليف
- مكتب تنظيم و متابعة النشاطات الصحية و تقييمها.

4.4.4. المديرية الفرعية لصيانة التجهيزات الطبية و التجهيزات المرافقية: و تتكون من مكتبين :

- مكتب صيانة التجهيزات الطبية
- مكتب صيانة التجهيزات المرافقية

بالنسبة لهذه المديرية الفرعية غير مجدة على مستوى المؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد أدرار.

5. الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الاستشفائية :



نموذج تفصيلي للوحة قيادة للمؤسسة العمومية الاستشفائية المستشفى الجديد أدرار

الفصل : الأول

السنة : 2017.....

تصحيح وقرارات	ترجمة الفوارق	الفارق	النتائج المحققة	الأهداف المحققة	المؤشرات	نسبة	البيان
استيفاء الشروط الازمة وتقديم الوثائق الثبوتية للالتزامات	تأخر تأشيرة المراقب المالي على الالتزامات وذلك راجع لعدم استيفاء الشروط الازمة	%20	%80	%100	نسبة استهلاك الاعتمادات حسب طبيعة النفقات.	1	الإلتزامات
			%100	%100	نسبة تحصيل تحصيل الإيرادات بالمقارنة مع التوقعات	2	الإيرادات
تقديم الإجراءات والاعتماد على الميزانية التقديرية	تأخر إجراءات الاتفاقيات	%20	%80	%100	نسبة الالتزامات حسب طبيعة النفقات بالمقارنة مع الاعتمادات الممنوحة	3	الالتزامات
اتخاذ إجراءات ردعية في حالة الغياب غير المبرر من خلال المذكرات المصلحية	معظم الغيابات تعود لأسباب شخصية قاهرة وعطل مرضية	%96.63	%3.37	%0	نسبة الغيابات	1	الغيبات
/	/	/	سارية	20	عدد الترقيات الداخلية	2	الترقيات
/	/	/	سارية	60	عدد المناصب المفتوحة	3	المناصب

إدراج مذكرات مصلحية خاصة	عدم توفر الاعتمادات اللازمة لتغطية المستحقات	%50	%50	%100	نسبة تصفية المستحقات	4
التعاقد مع مراكز تكوين خاصة لتغطية العجز في التكوين	عدم توفر الإطارات المكونة	65	43	108	عدد الأعوان الذين برمج تكوينهم	5
/	النزاع لازال على مستوى المحكمة الإدارية (طول الإجراءات)	1	3	4	عدد النزاعات التي تم حلها	6
		0 دج	450.00 دج	450.00 دج	تكلفة يوم التغذية	1
	الإعتماد على الوسائل الذاتية لا الخارجية	7.00 دج	43.00 دج	50.00 دج	تكلفة التبييض لكل مريض	2
			1000.00 دج	1000.00 دج	تكلفة التحويل	3
	توفر وسائل حديثة لدى المؤسسة	1000.00 دج	2000.00 دج	3000.00 دج	استهلاك الوقود اليومي	4
			%0	%0	نسبة حدوث عطل / عدد السيارات المستعملة	5
			0	0	تكلفة الصيانة اليومية	6
			0	0	تكلفة الصيانة اليومية للسيارات	7
	عدم كفاية الاعتماد المالي	%40	%60	%100	تكلفة تالية الطلبيات	8

			0	0	نسبة المفقودات بالنسبة للأشياء التي تم توصيلها للمصالح	9
مراجعة احتياجات الطلبيات	سوء في تقدير احتياجات المصالح من الأدوية	%10	%90	%100	نسبة استهلاك الأدوية / لكل مصلحة وكل يوم وكل مريض	1 نسبة استهلاك الأدوية

خطة عمل / لوحة القيادة

نقطة النزوة	مؤشرات الفعالية	الأهداف الواجب تحقيقها	أنشطة واجب القيام بها في وقت محدد مع تحمل المسؤولية	مؤشرات التوجيه المتابعة و التصحيح

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

- 1- مهدي حسن زوليف، احمد القطامين ، الرقابة الإدارية عمان دان حين للنشر 1995.
- 2- إبراهيم عبد العزيز شيخة، أصول الإدارة العامة، الإسكندرية منشأة المعارف 1993.
- 3- سونيا محمد البكري، استخدام الأساليب الكمية في الإدارة الإسكندرية مطبعة الإشعاع 1997.
- 4- أحمد رجب عبد العال، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية. الدار الجامعية للنشر بيروت 1992.
- 5- دادي عدون ناصر، المحاسبة التحليلية، الجزائر، دار المحمدية العامة، 1990.
- 6- رحال علي، سعر التكلفة و المحاسبة التحليلية، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1994.
- 7- سفيان بن بلقاسم ، حسين لبيهي ، المحاسبة التحليلية -منهجية حساب سعر التكلفة، دار الأفاق، ب.ت.
- 8- صالح الرزق، عطا الله خليل بن وراد، مبادئ محاسبة التكاليف -الإطار النظري والعملي، دار زهران، عمان الأردن، 1997.
- 9- هشام أحمد عطية، أحمد محمود عبد ربه، دراسات في المحاسبة المتخصصة، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية المستشفى الخدمية، الدار الجامعية مصر، 2000.

المراجع باللغة الأجنبية

- 1- A Vinay et HB contrôle de gestion de l'entreprise approche par les SI. Paris 1984.
- 2-Alazard Claude, Sépari Sabine, Contrôle de gestion, 5e Edition, Paris, Dunod, 2001.
- 3- Alain Fernandez. Les nouveaux tableaux de bord de décideurs-projet décisionnel dans sa totalité, 2éme éd, organisation, paris 2000.
- 4-Ali Sahraoui, Comptabilité de gestion, Alger, Berti Edition, 2004.
- 5- Arnaud Diaz, Essentiel sur gestion, Comptabilité analytique et gestion budgétaire, Lyon, L'hermés, 1992.
- 6- Asouames ; grands axes du système d'information ; alger 1992.
- 7-Charpentier Michel, Grandjean Philippe, Secteur public et contrôle de gestion, Paris, Edition d'organisation, 1998.
- 8- Coté Marcel, Hafsi Taieb, le management d'aujourd'hui, Paris, Economica, 2000.
- 9- Didier Leclère, L'essentiel de la comptabilité analytique, Paris, Edition d'organisation, 1997.
- 10- E TROT. SI comptable et réparting chez un équipement automobile .2000.9- Geudj Nobert, Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise ,3e Edition, Paris, Edition d'organisation, 2000.
- 11- Erik disart. Le budget global a l'hôpital, les édition ESF, paris 1987.

- 12- HC. Lucas. Système d'information pour le management 1986.
- 13- H.simon. le nouveau management la décision par ordinateur- paris économisa.
- 14- H.hangot, l'entreprise et le système d'information. Edition BOEK wesmeal Bruxelles 1989.
- 15- Laverty jaques, Deneestère René, Les nouvelles règles du contrôle de gestion industrielle, Paris, Dunod, 1990.
- 16- Loning Helene, Le contrôle de gestion, Paris, Dunod, 2003.
- 17- L.LALAM. journal d'étude sur l'information et l'entreprise de production des biens et service. Alger 2000.
- 18- JL peancelle. A quoi servent les SI FRONCAISE contrôle de gestion. 1983.
- 19- Jobard Jean- pierre, Grégory pierre, Gestion, Paris, Dalloz, 1995.
- 20- Michel Gervais . Control de gestion 7eme édition Economica ; 2000.
- 21- Michel gremadez et François grateau, le management stratégie hospitalier ; interdiction paris 1992.
- 22- Michelle charpentier. Philippe Grandjean, secteur public et control de gestion. Edition d'organe ; 1998.
- 23- Rex Système d'information et management des organisation 4^{eme} édition paris 2002 .
- 24- Robert le duff. Encyclopédie de la gestion et de management paris Dalloz ; 1999.
- 25- Sahraoui Ali, comptabilité de gestion, Alger, Berti Edition, 2004 .

المذكرات

- 1- لوحة القيادة أداة لمراقبة التسيير في البنوك، بركان فاطمة، مذكرة ماستر قسم علوم اقتصادية جامعة سعد دحلب البليدة .2011-2012
- 2- سنوسي على، نحو تطبيق مراقبة التسيير في المؤسسات الصحية رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 2000.

ملخص المذكرة:

يعتبر التسيير بمثابة المرأة التي يمكن بواسطتها إعطاء صورة حقيقة عن نشاطات المؤسسة ، حيث يهتم بتحديد الأهداف وتحقيقها عن طريق توجيه وتنسيق العمل بين العمال ، وتخطيط وتنظيم ورقابة العمليات المنفذة للتأكد من اتجاهها نحو تحقيق الأهداف المسطرة.

إن الهدف وراء العملية التسييرية هو تحقيق أقصى الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة وذلك بأقل تكلفة ممكنة وباستعمال الإمكانيات المتاحة ، لكن عملية تحقيق هذه الأخيرة لا يمكن أن يتم بسهولة وبدون مواجهة المشاكل ، نظراً للصعوبات التي تتخلل تنفيذ الأعمال مما يؤدي إلى وجود اختلالات وانحرافات . وهذا ما يستوجب وجود نظام فعال لمراقبة التسيير يعمل على تحديد الانحرافات وتفسيرها من أجل مساعدة المسيرين والمسؤولين على اتخاذ القرارات اللازمة والمناسبة قبل تفاقم الأوضاع.

Memorandum Summary:

Governance is the mirror through which a true picture of the organization's activities can be given To identify and achieve objectives by directing and coordinating work among workers, planning, organizing and controlling operations Implemented to ensure their direction towards achieving the objectives set. The goal of the management process is to achieve the maximum goals set by the institution and less Cost and using available resources, but the process of achieving the latter can not be done easily and without Facing problems, given the difficulties that permeate the implementation of the actions leading to imbalances and deviations. This requires an effective management control system that identifies and interprets deviations to help managers and officials make the necessary and appropriate decisions before the situation worsens.

