

مقدمة:

تهدف كل مؤسسة لتعظيم أرباحها والنمو في سوقها والتفوق على منافسيها. ولأجل ذلك، يتعين عليها اتباع نهج تسييري قويم، بكل ما يقتضيه من أدوات وخطوات وموارد مادية كانت أو بشرية. فبعد تحديد الأهداف طويلة الأجل، تضع إدارة المؤسسة استراتيجيتها الموجهة لتحقيق تلك الأهداف، وعادة ما تكون الأهداف الاستراتيجية لمدة أكثر من سنة (مثال: تهدف المؤسسة إلى بلوغ حصة سوقية نسبتها 30% في سنة 2024، تهدف المؤسسة إلى رفع نسبة المردودية إلى 40% خلال 3 سنوات) وهنا قد تبرز عدة أسئلة:

- كيف يمكن تقييم ومراقبة مدى تحقيق الأهداف المسطرة؟ ومتى يتم هذا التقييم والمراقبة؟
- كيف نحول الاستراتيجية إلى خطط سنوية؟
- كيف نقيس أداء المؤسسة؟ وبالنسبة إلى ماذا؟

إن الإجابة عن هذه الأسئلة تستدعي أن يكون لدى المؤسسة وظيفة تسمى في العادة بـ "مراقبة التسيير" والشخص الذي يتولى تلك الوظيفة يسمى بـ "مراقب التسيير". فما هي مراقبة التسيير؟

تعريف مراقبة التسيير:

أعطيت لمراقبة التسيير عدة تعاريف عبر الزمن، بحيث يعبر كل منها إما عن طبيعة عمل مراقب التسيير في تلك الفترة، أو عن رؤية الكاتب نفسه لهذه الوظيفة، وهنا نعرض بعضها منها:

- تعريف **1965 R.N. Anthony**: مراقبة التسيير هي المسار الذي يتأكد من خلاله المسيرين من أنه تمت حيازة واستغلال الوسائل بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة
- تعريف **1988 R.N. Anthony**¹: مراقبة التسيير هي المسار التي يؤثر به المسيرين على الأعضاء الآخرين في المنظمة لتنفيذ الاستراتيجية.
- تعريف **2006 H. Bouquin**²: تساعد مراقبة التسيير المسيرين على فهم المستقبل والتصرف وفقًا لذلك...؛ كما أنه يساعدهم في توجيهه، أو التحكم في تصرفات موظفيهم وشركائهم.
- بحسب **LORINO** فإن مراقبة التسيير: لا تهتم فقط بتسيير التكاليف، بل تتعداها إلى تسيير القيمة أيضًا من خلال بناء مؤشرات الأداء، كما تهتم بتسيير التغيير في ديناميكية التقدم المستمر، من خلال ممارسة دائمة للتحليل والتشخيص، وكذا بناء وسائل قيادة ويضمن تقارب السلوكيات داخل المؤسسة³.
- تعريف آخر⁴: يمكن تعريف وظيفة مراقبة التسيير على أنها مسار يهدف إلى التحكم في تقدم المنظمة نحو أهدافها. فأحيانًا، عند الكلام عن مؤسسة تواجه مشاكل، قد يقال ما يلي: " Cette entreprise avait un mauvais contrôle de gestion، كيف تترجم؟ هل: "كان لدى هذه المؤسسة مراقبة سيئة للتسيير؟" أم: "كان لدى هذه

¹- **R.N. Anthony**, The Management Control Function, Harvard University Press, 1988.

² - **H. Bouquin**, Le contrôle de gestion, PUF, 2006.

³ - **Philippe LORINO**, Le Contrôle de Gestion Stratégique : la gestion par les activités, DUNOD, Paris, 1991.

⁴ - **M. Luciani, D. Hirsch, N. Kacher, M. Polossat**, Le grand livre du contrôle de gestion, Eyrolles, 2013

المحاضرة رقم 01: مدخل لمراقبة التسيير

المؤسسة تحكم (إتقان) سميء في التسيير"؟ ولذلك فإن كلمة "المراقبة" في "مراقبة التسيير" لها معنى الإتقان والتحكم La maitrise.

من خلال ما سبق، يمكن استنباط تعريف مختصر لمراقبة التسيير على أنها مسار من الإجراءات والأدوات التي تسمح للمسيرين بالتحكم الجيد في تسيير أنشطة المؤسسة، من خلال مراقبة مدى الالتزام بالاستراتيجية، وكيفية استخدام الموارد، ومقارنة النتائج بالأهداف.

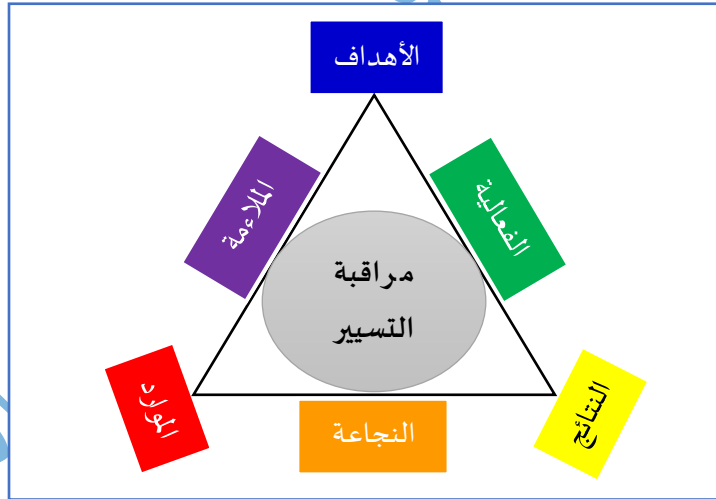
خصائص مراقبة التسيير:

- نظام متكيف: لا يمكن الحديث عن نظام موحد صالح لكل المؤسسات، بل إن لكل مؤسسة نظامها الذي يتماشى مع طبيعتها وبيئتها.
- عملية مستمرة وشاملة: فمراقبة التسيير تكون عبر كل مراحل عمل المؤسسة وتشمل كل أنشطتها العملية.
- مستعمل ومنتج للمعلومات: فنظام مراقبة التسيير يستعمل معلومات مختلف أنظمة المعلومات في المؤسسة، للقيام بالتحليل والمقارنة، وهو بدوره ينتج معلومات موجهة للإدارة العليا للمؤسسة وكذا لمختلف المصالح.

مثلث مراقبة التسيير:

تعنى مراقبة التسيير بدراسة العلاقة بين ثلاثة عناصر هي: الموارد والنتائج والأهداف، كما يوضحها الشكل الآتي:

العلاقة بين الموارد والنتائج والأهداف



- الأهداف Objectives: وتستنبط من الاستراتيجية، بحيث يعمل مراقب التسيير على تحويل الأهداف طويلة الأجل إلى أهداف جزئية سنوية، ويجب أن يتسم الهدف بخصائص تجمعها كلمة SMART: محدد Specific، قابل للقياس Measurable، قابل للتحقيق Achievable، ذو صلة Relevant، مقيد زمنيا Time bound.
- الموارد Resources: أو الوسائل، وتشمل الموارد البشرية والتكنولوجية والتنظيمية والمالية. بحيث يتعين قبل بداية كل سنة تحديد الحجم اللازم من الموارد الواجب تخصيصها لتحقيق الأهداف المسطرة، وقد يتم التعبير عن هذا التخصيص بالموازنات.

المحاضرة رقم 01: مدخل لمراقبة التسيير

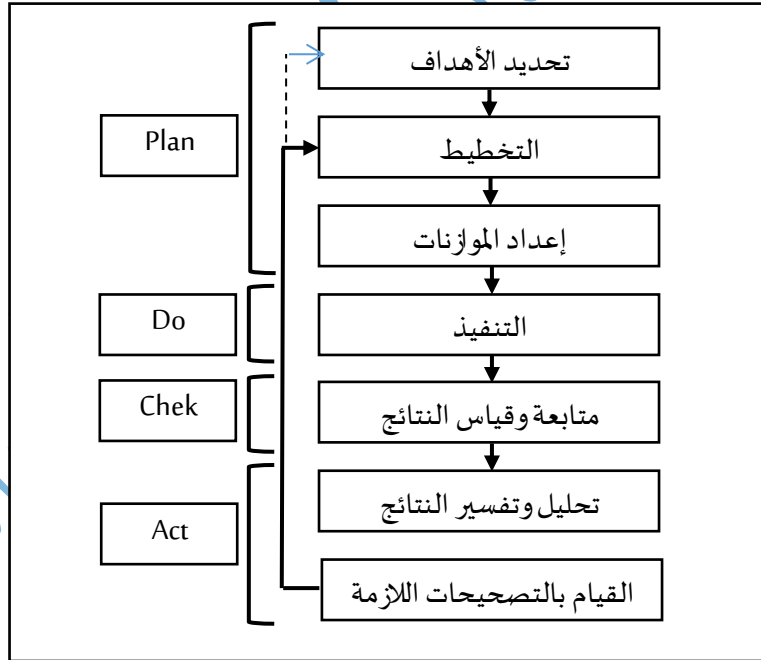
- النتائج Results: وتعتبر عن مؤشرات أو قياسات لمخرجات أداء الأنشطة المختلفة في المؤسسة، إذ يفترض أن تتماشى طريقة عرض النتائج مع الأهداف، مثل: رقم الأعمال، التكاليف، النتيجة الصافية، ...
- تسمح المقارنة بين هذه العناصر باستخراج ثلاثة مؤشرات هي: الفعالية Efficacité والنجاعة Efficience والملاءمة Pertinence.

- الفعالية: مدى تطابق النتائج المحققة مع الأهداف المسطرة.
- الملاءمة: مدى موافقة الموارد المخصصة للأهداف المسطرة؛
- النجاعة أو الكفاءة: مقارنة النتائج المحققة بالموارد المستهلكة.

مسار مراقبة التسيير:

يتضمن عمل مراقب التسيير التدخل الرقابي عبر كل مراحل نشاط المؤسسة، سواء في مرحلة التخطيط (مراقبة أمامية سابقة) أو في مرحلة التنفيذ (مراقبة متزامنة مرافقة) أو في مرحلة النتائج والتقارير (مراقبة بعدية لاحقة)، كما يوضحه الشكل الآتي

مسار مراقبة التسيير



يتضمن عمل مراقب التسيير التدخل الرقابي عبر كل مراحل نشاط المؤسسة،

- مرحلة التخطيط (مراقبة أمامية سابقة)
- مرحلة التنفيذ (مراقبة متزامنة مرافقة)
- مرحلة النتائج والتقارير (مراقبة بعدية لاحقة)

المراقبة الاستراتيجية ومراقبة التسيير:

- تتطلب المراقبة الإستراتيجية من الميسرين الإجابة عن السؤال: هل استراتيجيتنا صحيحة؟ أو، بشكل أكثر ملاءمة في البيئات المتغيرة: هل استراتيجيتنا لا تزال صالحة؟ وإذا لم تكن كذلك، فكيف ينبغي تغييرها؟
- تتضمن مراقبة التسيير الإجابة عن السؤال: هل من المرجح أن يتصرف الموظفون بشكل مناسب؟ يمكن تقسيم هذا السؤال إلى عدة أجزاء.
- 1- أولاً: هل يفهم الموظفون ما نتوقعه منهم؟
- 2- ثانياً: هل سيعملون بجد باستمرار ويحاولون القيام بما هو متوقع منهم؟ أي، هل سينفذون استراتيجية المنظمة على النحو المنشود؟
- 3- ثالثاً: هل هم قادرون على القيام بعمل جيد؟
- 4- أخيراً: إذا كانت الإجابة على أي من هذه الأسئلة بالنفي، فما الذي يمكن فعله لحل مشاكل مراقبة التسيير؟

سياق مراقبة التسيير:

- الهيكل التنظيمي: وهو البنية التي تحدد توزيع مراكز المسؤولية في المؤسسة، بناء على معايير مثل وحدة الوظائف، وحدة الأهداف، التقسيم الجغرافي ...
 - السلوك التنظيمي: أو العلاقات التنظيمية فمراقب التسيير يحرص على أن يكون كل فرد في المؤسسة على دراية تامة بما يجب عليه فعله للمساهمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية.
- مشاكل الأداء لدى الموظفين: في العادة، يفترض توافر ثلاثة عناصر لدى كل موظف لنحصل منه على أداء جيد داخل المؤسسة، وهي التوجيه الجيد والكفاءة الحسنة والتحفيز اللازم. فضعف أو انعدام أحد هذه العناصر عند موظف ما، يفضي إلى سوء في أداء هذا الموظف. وحتى في ديننا الحنيف، يحث الفرد دائماً على طلب الهداية للطريق السليم، كما يحث على التعوذ من العجز الذي هو انتفاء القدرة أو الكفاءة. ومن الكسل الذي هو انتفاء الإرادة أو التحفيز:

- ضعف التوجيه: قد لا يكون أداء بعض الموظفين جيداً لسبب وحيد هو أنهم لا يعلمون تحديداً ما هو مطلوب منهم للمساهمة في تحقيق استراتيجية المؤسسة وبلوغ أهدافها. وهذا يرجع إلى ضعف الجهود المبذولة لشرح الاستراتيجية وإيصالها لكل المستويات الإدارية. ففي استطلاع قامت به مؤسسة KPMG سنة 2005 طال 4000 موظف عبر كل مستويات المسؤولية في مؤسسات أمريكية من مختلف القطاعات، تبين أن نسبة 55%

المحاضرة رقم 01: مدخل لمراقبة التسيير

- من أفراد العينة يستصعبون فهم المعايير التي تنطبق على وظائفهم.¹ وفي هذا الصدد، يتعين على مراقب التسيير الحرص على أن يفهم كل شخص في المؤسسة ما يطلب منه في سبيل تحقيق الأهداف.
- **ضعف الكفاءة:** قد يكون ضعف أداء موظف ما أحيانا راجعا ببساطة إلى نقص الكفاءة لديه، فلا يكفي أن تحسن توجيه شخص لأداء وظيفة معينة، في الوقت الذي تتجاوز الكفاءات اللازمة لأدائها ما يحوزه من قدرات. وهنا يبرز الدور الفعال لمسار التوظيف والتكوين، إذ يجب أن يخضع للتدقيق والمراقبة دوريا.
 - **ضعف التحفيز:** أحيانا قد توظف المؤسسة أكفأ شخص في مجاله (التسويق، المحاسبة، الهندسة...)، لكن يبقى أداؤه محدودا ما لم تتوافر لديه الإرادة الصادقة لخدمة أهداف هذه المؤسسة، فبعض الموظفين قد يعطي الأولوية لأهدافه الشخصية، أو حتى لراحته، وهنا يأتي دور مراقب التسيير –بالشراكة مع مصلحة تسيير الموارد البشرية- للمساعدة في بناء نظام للتحفيز يوجه لصالح كل مستويات المسؤولية في المؤسسة.

عناصر الأداء الجيد للموظفين



- **المعلومة أو نظم المعلومات:** وتتضمن معلومات عن الإيرادات والتكاليف وباقي عناصر الأداء هناك عدة أنظمة معلومات: نظام التكاليف، نظام معلومات تسويقي، نظام المحاسبة المالية، نظام تسيير الخزينة، لوحة القيادة...

يحرص مراقب التسيير على كون منفعة المعلومة أو نظام المعلومات أكبر من تكلفته

¹ - **Kenneth A. Merchant, Wim A. Van der Stede, Management Control Systems Performance Measurement, Evaluation and Incentives, Second Edition, Pearson Education Limited, 2007.**

أدوات مراقبة التسيير:

- الموازنات التقديرية: التخطيط للإنفاق، ترجمة الاستراتيجية إلى خطط؛
- نظام حساب التكاليف (المحاسبة التحليلية): قياس التكاليف، بحسب الحاجة.
- نظم تسيير التكاليف: تسيير التكاليف على أساس الأنشطة ABCM، تحليل سلسلة القيمة VCA، التكلفة المستهدفة TC، تحليل تكاليف دورة حياة المنتج LCC، تكاليف الجودة.
- لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن BSC.
- موازنة رأس المال.
- إدارة الجودة.
- التحسين المستمر والمقارنة مع الخارج.

إعداد الأستاذ فرزقي إبراهيم