



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



المرجع :/2022

المهيدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الفرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

مذكرة بعنوان:

مدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية ميله-

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص " مالية المؤسسة "

إشراف الأستاذ(ة):

تريش

إعداد الطالبة:

- سارة بومزبر

حسينة

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	محبوب فاطمة
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	تريش حسينة
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	فلة حمدي

السنة الجامعية 2022/2021

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين ولصلاة والسلام على اشرف المرسلين

سيدنا محمد وعلى اله

وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يومي الدين وبعد

فاني اشكر الله على فضله حيث أتاح لي انجاز هذا العمل فضله فله الحمد أولا
وأخرا ثم أتقدم بجزيل الشكر إلى من قال فيهما عز وجل بعد بسم الله الرحمن
الرحيم وقال ربي ارحمهما كما ربياني صغيرة

صدق الله العظيم.

ولا يسعني إلا أن تقدم بجزيل الشكر والامتنان لكل من ساعدني وأرشدني في
سبيل انجاز هذا البحث المتواضع واطمح بذكر أستاذتي المشرفة

"**تريش حسينة**"

على توجيهاتها القيمة فلقد كانت دليل سرت عليه طيلة إعداد هذه المذكرة
كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة أساتذة قسم علوم مالية ومحاسبة وجميع
أساتذتي المحترمين في كل أطوار التعليم بدون استثناء شكرا لكم جميعا
وأخيرا اشكر كل من قدم يد العون من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة
وأخيرا اشكر نفسي



إهداء

اهدي كل سطر وكل حرف من عملي هذا إلى عزيزي

وسندي في الحياة

أبي الغالي أطال الله

في عمره إلى جنة الحياة و زهرة العمر أُمي حفظها الله

إلى إخوتي دمت لي فرحة

إلى براعمي الصغار أولاد إخوتي:

أسيل، إيناس، بريم

إلى كل من دعمني من قريب أو بعيد

والى أحبائي و أصدقائي

دليلة، منال، سرور، زهرة، رانية، نجوى، نريمان، إيمان، ابتسام

إلى كل طالب علم جاد في طلبه غيور على دينه

إلى كل هؤلاء اهدي هذا العمل المتواضع

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال جانبيين أحدهما نظري والآخر تطبيقي، حيث تضمن الجزء النظري عرض وتحليل الإطار العام لمراقبة التسيير مع إبراز أهم أدواتها الحديثة، وكذا الإحاطة بماهية تقييم الأداء، ثم ربط العلاقة بين الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير وتقييم الأداء. أما الجانب التطبيقي فكان عبارة عن دراسة استقصائية لعينة قصدية من المؤسسات الاقتصادية بولاية ميله، وتمت معالجة البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية.

توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات محل الدراسة تستخدم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم الأداء بشكل متفاوت، حيث وجدنا أن الأدوات التي تستعين بها بشكل دائم كانت كالتالي: نظام التكلفة على أساس النشاط وهو الأداة الأكثر استخداماً؛ تليها الجودة الشاملة؛ ثم التكلفة المستهدفة؛ ثم تليها بطاقة الأداء المتوازن، في حين وجدنا أنها لا تستعين بسلسلة القيمة إلا أحياناً. كما خلصنا إلى أن هذه المؤسسات تعاني من العديد من العراقيل التي تحول دون الاستخدام الأمثل لهذه الأدوات، ويعتبر نقص المعرفة بها من أهمها.

الكلمات المفتاحية: مراقبة التسيير، تقييم الأداء، بطاقة الأداء المتوازن، نظام التكلفة على أساس النشاط، التكلفة المستهدفة، سلسلة القيمة، أداة الجودة الشاملة.

Résumé :

Cette étude vise à déterminer dans quelle mesure les outils modernes de suivi de la gestion sont utilisés pour évaluer la performance des institutions économiques à travers deux aspects, l'un théorique et l'autre appliqué. La partie théorique comprenait la présentation et l'analyse du cadre général de suivi de la gestion tout en mettant en évidence ses outils modernes les plus importants, ainsi que la prise en compte de ce qu'est l'évaluation des performances, et établir un lien entre les outils modernes de suivi de la gestion et d'évaluation du rendement. L'aspect appliqué était une enquête sur un échantillon intentionnel d'institutions économiques dans l'État de Mila, et les données ont été traitées à l'aide du programme Social Science Statistique Package.

L'étude a révélé que les établissements en question utilisaient des outils modernes de contrôle de gestion pour évaluer le rendement différemment, et que les outils qu'ils utilisaient en permanence étaient le système de coûts fondé sur les activités, qui est l'outil le plus couramment utilisé, suivi de la qualité globale; Puis le coût cible, suivi d'un tableau de bord équilibré. Bien que nous ayons constaté qu'ils n'utilisent la chaîne de valeur qu'occasionnellement. Nous avons également conclu que ces institutions souffrent de nombreux obstacles à l'utilisation optimale de ces outils, dont le manque de connaissances est l'un des plus importants.

Mots-clés : contrôle de gestion, évaluation du rendement, fiche de pointage équilibrée, système de coûts par activité, coût cible, chaîne de valeur, outil de qualité globale.

مقدمة

تعتبر المؤسسة الاقتصادية النواة الأساسية والمحور الذي يدور حوله أي اقتصاد، حيث تعمل من خلال وظائفها المختلفة، إلى بلوغ وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متعددة، وقد مرت بالعديد من التطورات والتغيرات لتصبح على ما هي عليه الآن، حيث كانت مراقبة التسيير تقتصر على صاحب المؤسسة فقط، إذ يتولى المالك تسييرها، كما انه لا يوجد تفويض، إذ يسيطر صاحب المؤسسة على جل المسؤوليات، ومع التطورات التي عرفتها المنتجات والخدمات، في ظل ظروف النمو والتوسع، كثرت نشاطات المؤسسة وعملياتها وبالتالي تعقد عمليات التسيير، الأمر الذي فرض على المسيرين الفصل بين الملكية والتسيير.

إن التحولات والتغيرات التي شهدتها عالم الأعمال، وبالأخص المنافسة الشديدة خلال السنوات الأخيرة من القرن العشرين، وغيرها من الأمور التي يصعب التحكم فيها، أو حتى التنبؤ بها، أدت إلى ظهور مراقبة التسيير كأداة قيادة، ومصدر للمعلومات، لا غنى عنها لدى أصحاب القرار في المؤسسات، إذ تمكن المؤسسة من تقييم الأداء وتحليل الانحرافات التي تكون بين النشاط الحقيقي والمخطط له، وتسييرها ليتم تصحيحها بالشكل الذي يمنع تكرارها في المستقبل، وبالتالي تمكن المسيرين من اتخاذ القرارات الصحيحة التي تحسن أداء المؤسسة، وتمكنها من الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة بكل كفاءة وفعالية، ولكي يحقق مراقب التسيير هذه المقاصد لابد من الاستعانة بآليات وأدوات موضوعة لهذا الغرض، منها أدوات تقليدية، لكن هذه الأدوات أصبحت لا تفي بالغرض نتيجة التأثيرات الناجمة عن التغير في المحيط الاقتصادي، التي صعبة من مهمة المدراء والمسؤولين، وكشفت عن عجز الأدوات التقليدية، لذلك أصبح لزاماً على مسيري المؤسسات البحث عن أفضل وأدق المعلومات وأكثرها ملائمة ومرونة، التي تساعد على البقاء في ظل المنافسة الشديدة، لأن المعلومات الدقيقة والسليمة تؤدي إلى اتخاذ القرارات الرشيدة في المجالات الاقتصادية والإدارية، لذلك استوجب ظهور أدوات حديثة لمراقبة التسيير.

أولاً- إشكالية الدراسة:

إن الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير أصبحت غير قادرة في الوقت الراهن، على توفير معلومات دقيقة تمكن المؤسسات من تقييم الأداء، وبناء عليه يمكننا إبراز إشكالية هذه الدراسة من خلال طرح السؤال الرئيسي التالي:

❖ ما مدى استخدام الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟

ويتفرع عن هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى مساهمة بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟
- ما مدى مساهمة نظام التكلفة على أساس النشاط في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟
- ما مدى مساهمة التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟
- ما مدى مساهمة أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟
- ما مدى مساهمة سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟
- هل هناك عوائق تحول دون تطبيق الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟

ثانيا - فرضيات الدراسة:

من اجل الإجابة على الإشكالية أعلاه تمت صياغة الفرضية الرئيسية لدراسة كالتالي:

❖ **تستخدم الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.**

وتتفرع عن هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات التالية:

- ويتفرع عن هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:
- تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.
- يساهم نظام التكلفة على أساس النشاط في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.
- تساهم التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.
- تساهم أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.
- تساهم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.
- هناك عوائق تحول دون تطبيق الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.

ثالثا - أهمية الدراسة:

إن أهمية هذه الدراسة تظهر في أهمية تقييم الأداء إذ يعتبر عامل أساسي في نجاح واستمرار أي مؤسسة، في بيئة أصبحت المنافسة فيها شديدة وتتميز بعدم الاستقرار، وأيضا في أهمية أدوات مراقبة التسيير الحديثة، فلقد كان دورها ولمدة طويلة محدود في تقييم الأداء المالي فقط، ونتيجة ظهور لأدوات الحديثة مكنت من تقييم الأداء ليس المالي فقط وإنما كل أنواع الأداء، لذا تأتي أهمية هذه الدراسة من أهمية الوقوف على مدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

رابعا - أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- استقراء واقع استخدام المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة للأدوات الحديثة لمراقبة التسيير؛
- الوقوف على مدى مواكبة المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة للمستجدات الحديثة لتقييم الأداء؛
- التعرف على الصعوبات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة وتحد من استخدامها؛ للأساليب الحديثة لمراقبة التسيير؛
- إظهار أهمية الأدوات الحديثة بالنسبة لتقييم الأداء.

خامسا - مبررات اختيار الدراسة:

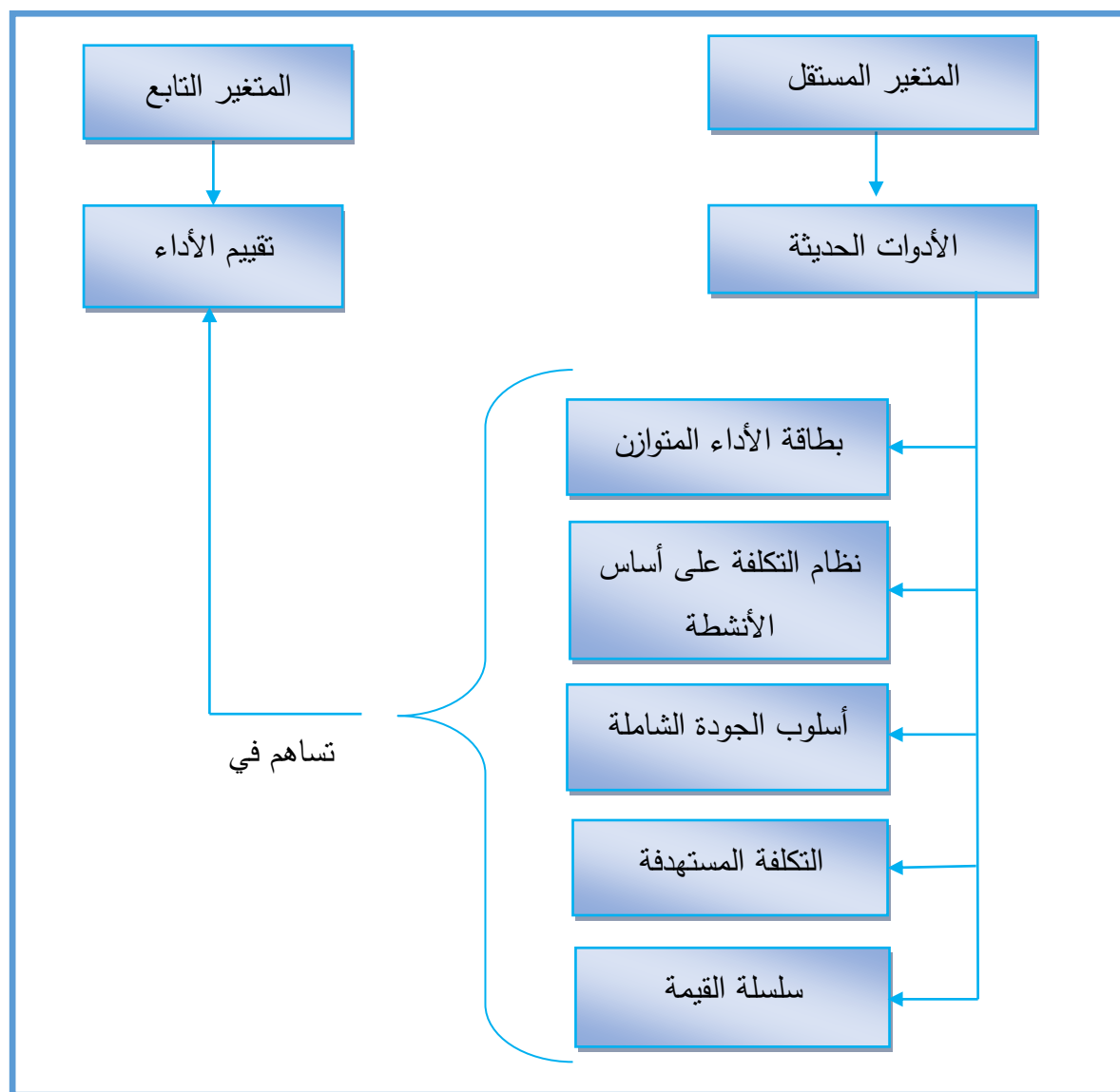
من أهم الأسباب التي دفعتنا للبحث في هذا الموضوع نذكر:

- الميول الشخصي لدراسة موضوع مراقبة التسيير والتعرف على واقع استخدام أدواته الحديثة من قبل المؤسسات الاقتصادية.
- الدور الفعال الذي تؤديه أدوات مراقبة التسيير الحديثة داخل المؤسسات الاقتصادية.

سادسا - متغيرات الدراسة:

سنوضحها فيما يلي:

الشكل رقم (1): تبين متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مباركي سليمة، اثر أدوات مراقبة التسيير المعتمدة لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على الأداء المالي، أطروحة دكتوراه ، اقتصاد وتسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2021، ص ج.

سابعاً - حدود الدراسة:

***الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة في خمسة مؤسسات اقتصادية بولاية -ميلة- لقياس مدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وتتمثل في:

- مطاحن بني هارون قرارم -قوقة-؛
- وحدة توزيع الكهرباء والماء فرجيوة؛
- بنك الفلاحة والتنمية الريفية؛
- مديرية اتصالات الجزائر؛
- وكالة اتصالات الجزائر.

***الحدود الزمانية:** لغرض الإلمام بموضوع الدراسة وقد تم البدا في توزيع الاستبيان في الفترة الممتدة من مارس إلى غاية 23 ماي 2022.

ثامناً - تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم هيكل الموضوع إلى ثلاثة فصول تسبقها مقدمة وتليها خاتمة، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار العام لمراقبة التسيير، من خلال دراسة ماهية مراقبة التسيير ثم مبادئ التسيير والمسار والحدود، بالإضافة إلى الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير، أما الفصل الثاني فيتضمن، دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، من خلال دراسة الإطار العام لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وكذا استخدام بطاقة الأداء المتوازن و نظام التكلفة على أساس النشاط في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، بالإضافة إلى استخدام التكلفة المستهدفة وأداة الجودة الشاملة وسلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أما الفصل الثالث والأخير خصص لدراسة الميدانية، بالتطبيق على عينة من المؤسسات الاقتصادية، ويتضمن توضيح طبيعة الدراسة، وكذا عرض الطريقة والإجراءات التي تمت بها الدراسة التطبيقية، بالإضافة إلى التحليل والمعالجة الإحصائية لبيانات الدراسة التطبيقية.

تاسعا - الدراسات السابقة:

*دراسة نادية سعودي، مدى استخدام الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في قياس وتقييم أداء البنوك التجارية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2018: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في قياس وتقييم أداء البنوك التجارية الجزائرية، وقد تم اختيار بطاقة الأداء المتوازن كنموذج لهذه الأساليب الحديثة، وخلصت هذه الدراسة إلى أن لدى البنوك الجزائرية الإمكانيات اللازمة لتطبيق نظام مراقبة التسيير، وأن مراقب التسيير يقوم بمهامه بشكل فعال، كما أن البنوك التجارية الجزائرية تستخدم مقاييس الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن في تقييم أدائها.

*دراسة نجوم قمازي، مساهمة الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، مالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2018: هدفت هذه الدراسة إلى معرفة ابرز المحطات التاريخية التي مرت بها المحاسبة الإدارية والتطرق إلى أهم الظروف التي مست بيئة الأعمال الحديثة، وجعلت المحاسبة الإدارية تتجه نحو المدخل الاستراتيجي المعاصر، وخلصت الدراسة إلى معرفة حقيقة التطور الذي حدث للمحاسبة الإدارية وبالأخص في حقبة الثمانينات، كما توصل إلى أن المؤسسات الإنتاجية بولاية سطيف لا تطبق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية بل يتم إتباع بعض المبادئ والأسس التي يقوم عليها، ولكن هناك إمكانيات للتطبيق ولكن يحتاج إلى وقت.

-دراسة هديل عائشة، اثر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير على قياس وقيادة أداء الموارد البشرية-حالة المؤسسات العمومية للقطاع الصناعي في الجزائر - أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2018: هدفت هذه الدراسة إلى دراسة اثر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير على قياس وقيادة أداء الموارد البشرية، ولتحقيق ذلك تمت بناء استبيان أحدهما موجه لمراقبي التسيير، والآخر لمسؤولي الموارد البشرية لمجموعة من المؤسسات العمومية الصناعية الجزائرية، وخلصت الدراسة إلى تأثير الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير على قياس وقيادة أداء الموارد البشرية، من

خلال التوصل إلى وجود علاقة إرتباطية ايجابية ذات دلالة إحصائية بين الأدوات الحديثة والقياس والقيادة.

من خلال الدراسات السابقة المذكورة أعلاه، تبين لنا أنها عالجت جانب واحد من جوانب موضوعنا، حيث ركز اغلبها إما على أدوات مراقبة التسيير الحديثة أو تقييم الأداء بشكل منفصل، كما ركزت الدراسات التي تطرقت للأدوات مراقبة التسيير الحديثة على أداة واحدة، في حين تعالج دراستنا موضوع استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم الأداء، كما لم تقتصر دراستنا على أداة واحدة.

عاشرا - صعوبات الدراسة:

- رفض مديري المؤسسات السماح لنا بتوزيع الاستثمارات داخل مؤسساتهم، مما أدى إلى تقليص عينة الدراسة؛
- عدم استرجاع إلا قسم قليل من مجموع الاستبيانات الموزعة، وذلك لتجاوب السلبي لأفراد عينة الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار العام لمراقبة التشغيل

تمهيد:

يعد ميدان مراقبة التسيير مجالا مهما، باعتباره مفتاح التحكم في تسيير المؤسسات، حيث يضمن السير في المسار الصحيح ويمكن المؤسسات من تقييم نشاطها والكشف عن مدى كفاءة عملياتها.

ولقد عرفت مراقبة التسيير تطورات عديدة تزامنت مع كبر حجم المؤسسات وتنوعها، ومع تطور وتعقد العمليات التسييرية ككل فأصبحت اليوم إحدى الوسائل الضرورية التي تعمل على ضمان السير الحسن لجميع وظائف المؤسسة وتحسين أدائها، والعمل على تحديد الانحرافات عن الأداء المخطط ومن ثم اتخاذ الإجراءات الصحيحة في الوقت المناسب، وذلك من خلال الاعتماد على مجموعة من الأدوات المهمة والتي صنفتم إلى أدوات تقليدية وحديثة، حيث تهدف هذه الأدوات إلى ضمان تحقيق هدف المؤسسة المتمثل في تقييم الأداء، ولهذا الغرض يتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

❖ **المبحث الأول:** ماهية مراقب التسيير.

❖ **المبحث الثاني:** مراقبة التسيير: المبادئ، المسار، الحدود.

❖ **المبحث الثالث:** الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير.

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

إن السعي إلى معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة، أدى إلى ضرورة إيجاد آليات تمكنه من الرقابة على التسيير، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم مراقبة التسيير، مبادئ مراقبة التسيير، حدودها مسارها، وأدوات مراقبة التسيير التقليدية.

المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير

نتطرق في هذا المطلب الأول نشأة مراقبة التسيير وتعريفها وخصائصها:

أولاً - نشأة مراقبة التسيير:

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الكبرى الأمريكية، ويرجع ذلك إلى فترة ما بين الحربين العالميتين لكن انتشارها لم يكن إلا بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب سيطرة المذهب المنفعي الذي كان سائداً في مرحلة ازدهار المؤسسات الأمريكية التي لم تكن في هذه الفترة بحاجة إلى التحكم في التكاليف وتحديد المسؤوليات. ومع تطور هيكلها ونشاطها وتعدد عملياتها، وما سببته الأزمة الاقتصادية العالمية لها آنذاك، وبسبب عجز الطرق الرقابية الكلاسيكية المستعملة في إخراج هذه المؤسسات من أزمتها، حاولت إيجاد طرق وأساليب رقابية جديدة من طرق محاسبية مثل المحاسبة التحليلية وطرق رياضية أخرى مثل بحوث العمليات... الخ، هذه الطرق التي ابتكرتها المؤسسات كانت هي بداية ميلاد مراقبة التسيير الحديثة، ومن ابرز المؤسسات التي ساهمت في ذلك نجد شركة فورد وجينيرال موتورز... هذه الشركات التي أدخلت طرق وأساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير، من اجل تدعيم وتنمية الفعالية الاقتصادية وذلك للتحكم في إدارة المؤسسة مهما كبر حجمها وتعددت وظائفها.¹

ومع تطور حجم المؤسسات والنواتج من عن إفرازات الثورة الصناعية الذي أدى إلى ضرورة تفويض المهام والمسؤوليات ومن ثم مراقبة التنفيذ، أصبحت المراقبة لا تقتصر على التكاليف فحسب بل تعدى ذلك إعداد الموازنات ومقارنتها بالانجازات ومن ثم تحليل الانحرافات، في هذه المرحلة اقترنت مراقبة التسيير بمراقبة الموازنات وركزت مراقبة التسيير في هذه الفترة على

¹ بن قوة هشام، قويدح جمال، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، 2017، ص 1.

النتائج المالية المرجوة بالنظر إلى الوسائل أو الموازنات المخصصة لمختلف المسؤولين.¹ ولقد مر تطور مراقبة التسيير بالمراحل التالية:²

***المرحلة الأولى:** من سنة 1910 إلى غاية سنة 1945 كان الاهتمام في هذه الفترة منصبا على ترشيد العمليات الإنتاجية القاعدية؛

***المرحلة الثانية:** من سنة 1945 إلى غاية سنة 1968 وارتكز الاهتمام فيها على البحث عن المثلية والمؤشرات المالية؛

***المرحلة الثالثة:** تمتد من سنة 1968، إلى غاية سنة 1980 في هذه الفترة تبلور المفهوم العام لمراقبة التسيير وتم الاهتمام بالإبعاد المتعددة لها؛

***المرحلة الرابعة:** كانت مع بداية 1980، أين ركزت على البعد الاستراتيجي والأولويات الإستراتيجية لمراقبة التسيير.

ثانيا: تعريف مراقبة التسيير

قبل التطرق إلى مراقبة التسيير نلاحظ أنها مركبة من مصطلحين مراقبة وتسيير، حيث أن التسيير هو العمل على تحقيق الأهداف المسطرة بأحسن الطرق وأقل التكاليف والمراقبة هي قياس النتائج المحققة ومقارنة هذه النتائج مع الأهداف المحددة مسبقا لمعرفة التوافق من عدمه. وتعرف مراقبة التسيير كما يلي:

تعرف على أنها هي التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمان استغلال الموارد المتاحة بأقل التكاليف وأكثر فعالية ونجاعة للوصول إلى الأهداف المسطرة.³

كما تعرف مراقبة التسيير هي نظام شامل للمعلومات الداخلية للمؤسسة هذا النظام يسمح بمركزية وتجمع و ترتيب المعلومات وترجمتها قصد الفهم وتبيين نجاعة كل نشاط أو وظيفة.⁴

¹ غزيبان علي، عليلي نادية، استخدام أدوات مراقبة التسيير لتفعيل آليات الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة التنمية والاستشرافات للبحوث والدراسات، جامعة البويرة الجزائر، المجلد 04، العدد 07، الجزائر، 2019، ص 41.

² بن زكورة العونية، مراقبة التسيير ودورها في تحسين معايير تقييم الأداء للمؤسسة الاقتصادية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، المجلد 16، العدد 1، جامعة مصطفى اسطنبولي-معسكر، 2020، ص 107.

³ محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، www.Rr4ee.net، ص 5.

⁴ معراج هوارى ومصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص 6.

وتعرف أيضا مراقبة التسيير على أنها مجموعة الإجراءات والأنظمة الرسمية التي تستخدم المعلومة من أجل الحفاظ أو تغيير الأشكال التنظيمية.¹

وتعرف على أنها هي تلك العملية التي تسمح للمسيرين من تقييم أدائهم، وبمقارنة نتائجهم مع الخطط والأهداف المسطرة، وابتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات الغير ملائمة.² من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن مراقبة التسيير، هي عبارة عن مجموعة من المعلومات، التي تسمح باستغلال الموارد بكفاءة وفعالية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.

ثالثا: خصائص مراقبة التسيير

يمكن تلخيص خصائص مراقبة التسيير فيما يلي:

1- سهولة الفهم: يتصف نظام مراقبة التسيير بالسهولة سواء من ناحية الفهم أو التطبيق، فإذا لم يفهم المسير نظام الرقابة جيدا وطبيعة المعلومات والنتائج التي يقدمها فانه سوف يسيء تفسير هذه النتائج مما يؤدي به إلى اتخاذ قرارات خاطئة؛

2- تقديم معلومات صحيحة: يعمل نظام مراقبة التسيير على تقديم معلومات صحيحة لمتخذ القرار، لأن المعلومات الخاطئة تظل متخذ القرار وكثيرا ما يؤدي إلى نتائج سيئة؛

3- الاقتصاد في التكاليف: يساهم نظام مراقبة التسيير على تخفيض التكاليف خاصة إذا كان هذا النظام إلكتروني مبني على الحساب الآلي والبرمجيات، فهو يخفض من تكاليف التشغيل وتكاليف الوقت؛³

4- حسن توقيت المعلومة المقدمة: يوفر نظام مراقبة التسيير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب حيث إن المعلومة المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئيا أو كليا، فحصول متخذ القرار على معلومة صحيحة ولكن متأخرة ليس لها اثر على القرار؛

¹ نعمون محمد عزالدين، مساهمة مراقبة التسيير في قيادة الأداء، أطروحة دكتوراه، دراسات محاسبة جباية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2019، ص51.

² مبارك سليمة، يوسف مسعداوي، استخدام أدوات مراقبة التسيير في تفعيل عملية مراقبة التسيير لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 11، العدد 03، جامعة لونسلي علي - البلدة - 2020، ص 286.

³ مبارك سليمة، اثر أدوات مراقبة التسيير المعتمدة لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على الأداء المالي، أطروحة دكتوراه، اقتصاد وتسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البلدة 02، الجزائر، 2021، ص09.

5- تسهيل اتخاذ القرار: يساهم نظام مراقبة التسيير في عملية اتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها هذا الأخير إلى متخذ القرار والتي تتصف بالوضوح والجاهزية دون حاجة إلى التفسير والتحليل والاستقصاء؛¹

المطلب الثاني: أهمية وأهداف مراقبة التسيير

لمراقبة التسيير أهمية وأهداف تسعى إلى تحقيقها سوف نتطرق لها فيما يلي:

أولاً- أهمية مراقبة التسيير:

لقيت مراقبة التسيير اهتماما كبيرا من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية:²

- ✓ الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي قصد تدليلها؛
- ✓ التأكد من أن العمليات الفنية تؤدي وفقا للأصول المقررة ثم تقويم المعوج منها؛
- ✓ الوصول إلى معلومات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرارات وبخاصة ما يختص منها بالسياسات العامة للعمل وبأهدافها؛
- ✓ اكتشاف الأخطاء فور وقوعها واتخاذ التدابير اللازمة لمعالجتها؛³
- ✓ تقييم كفاءة المديرين في جميع المستويات، والمحافظة على حقوق الأطراف ذات الصلة في المؤسسة؛
- ✓ التأكد من توافر الانسجام بين مختلف الأجهزة الإدارية وسيرها نحو تحقيق الأهداف المسطرة؛
- ✓ تمكن مراقبة التسيير المؤسسة من العمل بشكل فعال الانجاز الأنشطة والمهام وفقا لمعايير الأداء الكفاء ولتحقيق الأهداف المتوخاة، وتقليل جوانب الانحراف غير المرغوبة الحاصلة في العمليات التشغيلية.⁴

¹ عريوة محاد، خاوي محمد، أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، العدد4، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017، ص136.

² مريم عمارة، مقارنة رقابية للتدقيق الداخلي مع مراقبة التسيير في ظل إرساء آليات حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة- 2018، ص126.

³ بن زكورة العونية، أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية- بين التأصيل النظري والممارسات التطبيقية، -مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد4، العدد2، جامعة مصطفى اسطنبولي -معسكر- 2019، ص188.

⁴ شويح محمد، مراقبة التسيير، الطبعة الأولى، منشورات كليك، المحمدية، الجزائر، 2018، ص8.

ثانيا - أهداف مراقبة التسيير:

لمراقبة التسيير العديد من الأهداف من أهمها نذكر ما يلي:

- ✓ التوفيق والربط بين مراقبة التسيير الإستراتيجي ومراقبة التسيير العملي؛
- ✓ القضاء على الآثار السلبية الأنظمة قياس الأداء؛
- ✓ القضاء على الآثار السلبية الأنظمة التقييم اللاحق؛
- ✓ ضمان تقارب الأهداف¹؛
- ✓ اتخاذ القرارات الإستراتيجية بالمساهمة في تحديد التوجهات المستقبلية؛
- ✓ ضمان المراقبة البعيدة لاتخاذ القرارات التصحيحية بعد حساب الانحرافات، وبناءا عليه يتم تعديل نظام التسيير؛
- ✓ تحسين أداء المنظمة بالتحكم في تسييرها الداخلي، وبالتالي العوائد والتكاليف وتكييفها مع تغيرات البيئة.²

المطلب الثالث: أنواع مراقبة التسيير

يمكن تصنيف مراقبة التسيير حسب معايير مختلفة منها:

أولا- أنواع مراقبة التسيير حسب أهدافها:

هناك نوعين متميزان من الرقابة حسب الهدف هما:³

- 1- **الرقابة السلبية:** وهي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء دون أن توجه انتباه المسؤولين إلى أوجه القوة والضعف في التنفيذ وتقديم الحلول لمعالجة المشاكل القائمة، كما أنها تهدف إلى منع حدوث المخالفات ودفع سوء استعمال السلطة ومعاقبة الزاخرين؛
- 2- **الرقابة الإيجابية:** وهي تهدف إلى التأكد من أن التصرفات والإجراءات والأنشطة المختلفة تسيير وفقا للوائح والأنظمة والتعليمات المعمول بها في المؤسسة بما يكفل تحقيق الأهداف من جهة والنظر للمستقبل من جهة ثانية.

¹ نعيمة يحيوي، زكية مقري، التحولات الكبرى في أنظمة مراقبة التسيير والموازنات التقديرية، الطبعة الأولى، دار الراية لنشر والتوزيع، 2015 جامع الحاج لخضر-باتنة-، ص 43.

² خيرة بوهالي، خليل عبد الرزاق، واقع استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 8، العدد 3، جامعة قالمة 2017 ، ص 224.

³ مريم تواتي وآخرون، واقع ومكانة وظيفة مراقبة التسيير وأدواتها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية- دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزالية-، ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، يوم 25 أفريل، جامعة لونسلي علي، البليدة، الجزائر، ص 05.

ثانياً - أنواع مراقبة التسيير حسب معيار الزمن:

وتنقسم إلى ثلاثة أنواع وهي على النحو التالي:¹

1- المراقبة القبالية: ويقصد بها الرقابة على العمليات التخطيطية التي يمارسها المديرون للتأكد من أن الإمكانيات المتاحة والطاقات والموارد الاقتصادية سوف يتم استعمالها أفضل استعمال وأن الأهداف التي خطط لها يمكن تحقيقها وأن المعوقات الداخلية والخارجية تم أخذها بعين الاعتبار؛

2- المراقبة المتزامنة: وهي تسير تنفيذ العمل خطوة بخطوة وتقارنه بالمعايير الموضوعية سلفاً لمنع استفحال أي أثر ضار لأي انحراف قد يقع؛

3- المراقبة البعيدة: يقصد بها عملية مراقبة تنفيذ الخطة أو إجراء المقارنة ما بين المحقق والمخطط، وتحديد مواقع الانحراف وأسبابها والإجراءات الكفيلة بمعالجتها وضمان عدم تكرارها في المستقبل.

ثالثاً - أنواع مراقبة التسيير حسب التخصص أو أنواع النشاطات:

هناك عدة أنواع من الرقابة حسب النشاطات يمكن تلخيصها على النحو التالي:²

1- الرقابة على الأعمال الإدارية: تشمل الرقابة على الأعمال الإدارية كل أو بعض عناصر العملية الإدارية في الوحدات الإدارية وعلى جميع مستوياتها الإدارية والتنظيمية والوسائل وطرق العمل وشؤون الموظفين والنواحي المالية والنواحي الفنية واللوائح والقوانين والأنظمة المعمول بها في الإدارة العامة؛

2- الرقابة على النشاط الروتيني: تقوم المؤسسات في الإدارة العامة والخاصة بأنواع متعددة من العمليات والأعمال الكتابية الانجاز معاملاتها ويطلق على مثل هذه الأعمال تسميات متعددة كإجراءات العمل، روتين العمل، طرق وأساليب العمل، وتعتبر الإجراءات ووسائل القيام بالإعمال وبدونها لا يمكن انجاز أي عمل من الأعمال؛

3- الرقابة الفنية: هذا النوع من الرقابة يختص بالإعمال الفنية التي يمارسها الفنيون في مجالات العمل المهنية والحرفية المختلفة ومثالها الأعمال الطبية والهندسية والصحفية ... وكذلك للرقابة الفنية على إدارة امتياز المرافق العامة إذ تباشر السلطة العامة مانحة الالتزام للرقابة على هذه الإدارات وذلك وفقاً للأساليب التي تقررها المواصفات الموضوعية مسبقاً والمعمول بها حالياً

¹ مريم عمارة، مرجع سبق ذكره، ص 128.

² مباركي سليمة، مرجع سبق ذكره، ص 20.

ومن الأجهزة التي تقوم بهذا النوع من الرقابة هيئات التفتيش الفني والمراقبات الفنية الداخلية والخارجية؛

4- الرقابة المحاسبية على عمل الجهاز التنفيذي: تهدف الرقابة المحاسبية مراجعة المتحصل من الإيرادات العامة والمتصرف من الإنفاق العام للتأكد من صحة التصرفات المالية وحماية الأموال العامة وكشف الأخطاء والمخالفات المالية والبحث عن الأسباب التي أدت إلى حدوثها ومحاولة إيجاد الطرق والوسائل الكفيلة لعلاجها وتصحيحها وتحديد المسؤولية ومسائلة مرتكبيها.

رابعاً - أنواع مراقبة التسيير حسب مصادرها:

تنقسم مراقبة التسيير حسب المصدر إلى نوعين رئيسيين هما:¹

1- الرقابة الداخلية: وتسمى كذلك بالرقابة الذاتية وهي الدعامة الرئيسية لكل أعمال الرقابة لأنها تعني قيام وحدات الإدارة نفسها بالرقابة على أنشطتها وأدائها وتتميز بتمكين الأجهزة الإدارية أولاً بأول من معرفة أسباب القصور والتغلب على نواحي الضعف فالهدف من الرقابة ليس العقاب فقط وإنما التصحيح والتقويم؛

2- الرقابة الخارجية: في هذا النوع من الرقابة تقوم جهة من خارج المؤسسة بمراجعة وتقويم عمليات ونشاطات المؤسسة ومستوى أدائها هذه المراجعة لا تكون بالضرورة شاملة وتفصيلية لكل الجوانب والمجالات فهي تقوم بالتأكد من وجود المخزون والمعدات والآلات والموجودات النقدية فهذه الرقابة تساعد على ضبط استخدام موجودات وموارد المؤسسة.

¹ مباركي سليمة، مرجع سبق ذكره، ص22.

المبحث الثاني: مراقبة التسيير: المبادئ، المسار، الحدود

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى مبادئ مراقبة التسيير ومسارها، وحدودها.

المطلب الأول: مبادئ مراقبة التسيير

تتمثل مبادئ مراقبة التسيير فيما يلي:¹

- 1- **التنسيق والربط بين التخطيط الاستراتيجي والتخطيط التنفيذي:** حيث أنه على مستوى القرارات الإستراتيجية فإن الأمر يتعلق بتحديد الأهداف العامة التي تستند أساسا إلى مبادئ المردودية ورؤوس الأموال والنمو والحماية، أما على مستوى القرارات العملية أو التكتيكية المتخذة في مراكز المسؤولية أو الإدارات الفرعية، فكل مسؤول ملزم بإعادة موازنة وإعداد برامج جزئية في إطار خطة سنوية ناجمة عن الفرضيات المحددة على مستوى الأهداف العامة؛
- 2- **تقليل حالة عدم التأكد:** يعتبر من نقاط قوة مراقب التسيير، وذلك من خلال تدخله في تحديد عوامل الخطر التي يجب أخذها بعين الاعتبار، وهذا على المستويات الإستراتيجية والمالية والاستغلال؛
- 3- **إعداد نظام معلومات:** مراقبة التسيير تساهم في إعداد معلومات للمؤسسة، وعليه فإن مراقبة التسيير يجب أن تكون بشكل دقيق وصحيح، فمثلا عند إعداد الأهداف من خلال الميزانيات التقديرية، يجب أن تكون بشكل علمي وتبتعد عن الذاتية من خلال استعمال الأدوات الرياضية والإحصائية؛
- 4- **تحديد السلطات ومراكز المسؤولية:** مراقبة التسيير تساهم في هندسة هيكلية للمؤسسات باعتمادها على هذا المبدأ، من أجل إعطاء الفرصة لكل مسؤول بممارسة صلاحياته وتحمل عواقب النتائج السلبية، أو مكافأة في حالة تحقيق انحرافات إيجابية وتقييم أداء كل مركز من مراكز المسؤولية؛
- 5- **الاستقلالية:** يجب على مراقب التسيير أن يكون مستقلا تنظيميا، وعموما يكون مراقب التسيير يتبع مباشرة المدير العام وأن لا يحدث تزييف في النتائج والتقييم لأي مسؤول بداعي الخوف منه، ويكون تقييم أداء كل مسؤول بشكل موضوعي؛

¹ مباركي سليمة، مرجع سبق ذكره، ص 10.

6- الشفافية والإفصاح: مراقبة التسيير تعتمد على مبدأ الشفافية والإفصاح فيما يخص الأهداف الموكلة لكل مسؤول من أجل القدرة على تقييم أدائه ونتائجه وعدم التحجج بعدم معرفته للأهداف المطلوب تحقيقها.

المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير

مراقبة التسيير تشمل على مجموعة متتابعة من الأنشطة هذا التابع يطلق عليه مسار مراقبة التسيير، وهو عبارة عن حلقة مكونة من أربع مراحل، سنتطرق لها فيما يلي:

أولاً - مرحلة التخطيط والتنظيم:

تسمح هذه المرحلة بالانتقال من الغايات إلى الأهداف المحددة القابلة للتنفيذ وذلك بتصميم مخططات تسمح بتنفيذها، إن مرحلة التخطيط من ناحية تحديد الأهداف والتسيير التنبؤ تكون متبوعة بمرحلة التنفيذ أو الانجاز، حيث تسجل النتائج بعناية ثم تحلل لكي يتم اتخاذ الإجراءات التصحيحية للإعمال التي تم التخطيط لها، يقوم مراقب التسيير بتقديم المعلومات اللازمة لإدارة المؤسسة والتي تساعد المديرين على وضع إستراتيجية طويلة المدى يتم تقسيمها فيما بعد بمساعدة مراقب التسيير إلى المدى المتوسط وأيضاً المدى القصير عن طريق الموازنات حيث تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف قصيرة الأجل. ويمثل التنظيم المرحلة الأولى من مراحل الرقابة، ويهدف إلى ترتيب إجراءات الأداء الفعلي ترتيباً منطقياً منتظماً، ويتطلب هذا الترتيب توضيح هذه العلاقات وعلى تحديد الأعمال والواجبات المطلوب تنفيذها من كل فرد، وبالتالي يمكن تحديد مسؤولية هذا لفرد بقدر هذه لواجبات ووفقاً للسلطات الممنوحة له؛¹

ثانياً - مرحلة التنفيذ:

مرحلة التنفيذ هي المرحلة الموائية لمرحلة التخطيط، فبعدما يتم التخطيط لما تريد المؤسسة أن تحققه، تبدأ مرحلة التنفيذ وهي تطبيق المخططات التي تم إعدادها على أرض الواقع للوصول إلى الأهداف المحددة؛²

¹ مريم عمار، مرجع سبق ذكره، ص 133.

² صفاء لشهب، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة ورفع كفاءتها، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 03، جامعة سعد دحلب البليدة، 2009، ص 79.

ثالثا - مرحلة التقييم:

تشتمل هذه المرحلة على مقارنة النتائج المتحصل عليها من طرف الوحدات مع النتائج المرجوة من طرف الإدارة لتقييم أدائها، فهذه المرحلة توضح الفروقات وتحدد الأسباب، وبالتالي فهي تقود المسؤولين لاتخاذ الإجراءات التصحيحية؛¹

رابعا - مرحلة التقرير والتصحيح:

بعد إجراء التقييم وما يتطلبه من تحليل الانحرافات بأشكال مختلفة وفقا للغرض الذي تعد من اجله، ثم الوقوف على نتائج هذا التحليل، تأخذ المرحلة الرقابية الأخيرة دورها في تقرير أو توصيل نتائج التحليل إلى المستويات الإدارية المختلفة لتصحيح أسباب هذه الانحرافات أو اتخاذ القرارات المناسبة بشأنها وذلك تهدف التقارير إلى تحقيق رقابة مباشرة على الأداء الجاري مع إظهار الانحرافات التي أولا بأول حتى يمكن تداركها قبل فوات الأوان، ويقوم دور مراقب التسيير على إعداد وتقديم التقارير المناسبة للمستويات الإدارية المختلفة متضمنة بيانات شاملة وملائمة عن الانحرافات وأسبابها وتحديد المسؤولية عن حدوثها ومراكز التكلفة التي حدثت لها، إلى جانب بيانات إضافية أخرى من شأنها تسهيل مهمة المستويات الإدارية في اتخاذ القرارات السليمة للمشاكل التي تواجهها.

المطلب الثالث: حدود مراقبة التسيير

تواجه مراقبة التسيير صعوبات لا يمكن إهمالها عند تطبيقها العملي، نذكر منها:²

- **مشكل كفاءات مراقبي التسيير:** حيث على المؤسسة البحث عن شخص (الفرد) الذي يتميز بالمعرفة، الحوار، التلخيص والتنسيق. وتعتبر هذه الصعوبة كأحدى محاور نموذج تقييم الأداء نظرا لأهميتها؛
- **اختيار المعلومات الملائمة:** غالبا ما يؤدي البحث عن المعلومات الدقيقة والكاملة إلى زيادة أجال الحصول عليها، وهذا ما يؤدي إلى تخفيض القدرة على رد الفعل السريع والمناسبة للمسؤول، لذلك عمل مراقبة التسيير على البحث عن المعلومات الملائمة يزيد من مخاطر عدم فعاليتها؛

¹ مرغني وليد، تقييم فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 08، العدد 01، 2018، جامعة الوادي الجزائر، ص 123.

² خيرة بوهالي، تقييم أداء وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، الجزائر، 2018، ص 47.

- **ترجمة تقلبات الأداء:** تكمن الصعوبة في معرفة ما هي الانحرافات التي يجب أخذها بعين الاعتبار في رد فعل نظام المراقبة؟ وهذه الصعوبة ترجع إلى عدم الوضوح في العلاقة بين الأهداف والأداء من جهة، ومن جهة ثانية في الترجمة الصحيحة للانحرافات ذات الدلالة، ولتجاوزها وجب التركيز على الانحرافات ذات الدلالة التي تستحق تحليل معمق وتلك المرتبطة بالأهداف الضرورية التي تتطلب نشاط تصحيحي خاص؛
- **تعارض تشكيل الموازنات:** يكون التعارض بين الوظائف المحددة للموازنات وطريقة إعدادها، ويظهر أكثر بين التخطيط، التحفيز، التقييم.¹

¹ خيرة بوهالي، مرجع سبق ذكره، ص 47.

المبحث الثالث: لأدوات التقليدية لمراقبة التسيير.

تعتبر الأدوات التقليدية أدوات مساعدة على التسيير والمراقبة داخل المؤسسة، والتي سوف نتطرق لها في هذا المبحث.

المطلب الأول: المحاسبة العامة

المحاسبة العامة من بين أهم الأدوات التي تعتمد عليها مراقبة التسيير.

أولاً- تعريف المحاسبة العامة:

تعرف المحاسبة العامة من أنها عبارة عن تقنية أو أداة متميزة الهدف من استخدامها تقويم نتيجة نشاط المؤسسة ومتابعة حركية مركزها المالي، أو هي بعبارة أخرى، الوسيلة الموجهة خصيصا لتحديد النتيجة الإجمالية للمؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال ما يعرف بالمستندات أو الوثائق المحاسبية المعبر عنها أساسا فيما يطلق عليه بجدول حسابات النتائج والميزانية.¹

ثانيا- استعمال المحاسبة العامة في مراقبة التسيير:

إن مراقبة التسيير هي مجموعة من التقنيات الكمية التي يمكن استخدامها لتسهيل واتخاذ القرار والتي منها المحاسبة العامة فمراقبة التسيير تستعمل معلومات وأنباء كثيفة جدا حيث تأخذ المعلومات المقاسة بصفة إجمالية مثلا رقم الأعمال، حجم الإنتاج، حجم المشتريات، المحزونات، حيث أن مراقبة التسيير تعتمد عليها كثيرا لأنها كما أشرنا مصدر المعلومات وهي تقوم بتحديد النتائج العامة للسنة المالية بصفة إجمالية وتحدد الميزانية العامة لآخر السنة.²

المطلب الثاني: المحاسبة التحليلية

تعد المحاسبة التحليلية إحدى أدوات مراقبة التسيير ومن أهم الركائز التي يقوم عليها النظام المحاسبي.

أولاً- تعريف المحاسبة التحليلية:

تعتبر المحاسبة التحليلية على وجه العموم فرعاً متخصصاً من فروع المحاسبة العامة وتكون مهمتها تجميع وتحليل بيانات التكاليف، وتوزيع المصروفات من أجل تحديد ثمن تكلفة المنتجات أو الخدمات، وتقديم معلومات دقيقة إلى إدارة المؤسسة، وتقوم بتسجيل كل العمليات

¹ عبد الجليل بوداح، مدخل إلى المحاسبة التحليلية، الطبعة الثانية، مكتبة افرا قسنطينة، الجزائر، 2009، ص 10.

² محمد خليل عبد الحميد، احمد منى عبد السلام، مرجع سبق ذكره، ص 19.

النسبية الخاصة لنشاط المؤسسة.¹ وتعرف كذلك بأنها تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة ومن مصادر أخرى، وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات على مستوى التنفيذ أو الإدارة.²

ثانيا - علاقة المحاسبة التحليلية بمراقبة التسيير:

تعتبر المحاسبة التحليلية جزء من التسيير والتنظيم داخل المؤسسة، إن الأغلب المؤسسات الكبيرة محاسبة التكاليف التي تعتمد بشكل طبيعي على التنبؤات تسمح بمراقبة التسيير، ونظرا للأهمية البالغة التي تكتسبها المحاسبة التحليلية حيث هي الوحيدة التي تسمح ب:³

- ✓ المراقبة الفعالة للمصاريف (النفقات)؛
- ✓ توجه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف والتكلفة النهائية؛
- ✓ قياس مردوديات التصنيع؛
- ✓ التزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة؛
- ✓ التقديرات (التنبؤات) ببنية سياسة معينة.

¹ بوعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، الطبعة الخامسة ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 08.

² فتيحة بوحروود وآخرون، تحسين كفاءة مراقبة التسيير وفق نظام محاسبة التكاليف حسب الأنشطة بالتطبيق على ملينة التل مزلق

بولاية سطيف، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 05، العدد 01، 2020، ص 92.

³ محمد خليل عبد الحميد، احمد منى عبد السلام، مرجع سبق ذكره، ص 21.

المطلب الثالث: التحليل المالي

يعتبر التحليل المالي من بين الأدوات التي تبسط عملية فهم البيانات في شكل نسب.

أولاً- تعريف التحليل المالي:

يقصد به عملية يتم من خلالها استكشاف أو اشتقاق مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية حول نشاط منشأة والإعمال، وتساهم في تحديد أهمية وخواص الأنشطة التشغيلية والمالية للمنشأة وذلك من خلال تحليل القوائم المالية المعدة من قبل المنشأة.¹ كما يقصد به تشخيص للوضع المالي للمؤسسة من مختلف جوانبها بتاريخ معين عادة هو تاريخ إقفال القوائم المالية من أجل تحديد نقاط الضعف والبحث عن أسبابها ومعالجتها، وكذا تحديد نقاط القوة للحفاظ عليها وتدعيمها مستقبلاً.² ويمكن القول إن أهمية التحليل المالي تتمثل في ما يلي³:

- يتناول التحليل المالي بيانات النظام المحاسبي للمشاريع المختلفة، وبغض النظر عن طبيعة عملها، ليمد متخذي القرارات في المجتمع بالمؤشرات المرشدة لسلوكياتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة؛
- يساعد التحليل المالي في تقييم الجدوى الاقتصادية للإقامة المشاريع، ولتقييم الأداء بعد إنشاء المشاريع كما يساعد في التخطيط المستقبلي لأنشطة المشروع. إضافة إلى إخضاع ظروف عدم التأكد للرقابة والسيطرة وحماية المؤسسة من الانحرافات المحتملة؛
- يساعد التحليل المالي في توقع المستقبل للوحدات الاقتصادية، من حيث معرفة مؤشرات نتائج الأعمال، وبالتالي اتخاذ الإجراءات المناسبة لمواجهة الاحتمالات المختلفة.

ثانياً- أهداف التحليل المالي:

تتمثل أهداف التحليل المالي⁴:

- ✓ تقييم أداء الوحدات الاقتصادية وزيادة القيمة الحالية والمستقبلية للمشاريع القائمة وزيادة القيمة المتوقعة للمشاريع الجديدة؛
- ✓ متابعة تنفيذ الخطة الاستثمارية الموضوع؛
- ✓ بناء التوقعات خلال الفترة الزمنية القادمة قصيرة الأجل ومتوسطة وطويلة الأجل للمحافظة على السيولة اللازمة للمشاريع القائمة والجديدة وتحقيق فوائض مالية مستمرة؛
- ✓ تحقيق العوائد المناسبة على الاستثمار كالربحية التجارية للمشاريع القائمة والجديدة على حد سواء.

¹ حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي الأغراض تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل، الطبعة الثانية، دار الوراق لنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص39.

² زغيب مليكة، بوشنغير ميلود، التسيير المالي، ديوان المطوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2010، ص16.

³ وليد ناجي الحياي، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي، الطبعة الأولى، إثراء لنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص16.

⁴ خالد توفيق الشمري، التحليل المالي والاقتصادي في دراسات تقييم وجدوى المشاريع، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2010، ص55.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل والذي تضمن الإطار العام لمراقبة التسيير، نستنتج أن هذه الأخيرة تهدف إلى ضمان التسيير الحسن لجميع وظائف المؤسسة، وأيضاً تحقيق الفعالية من خلال تحقيق الأهداف المسطرة وبأقل تكلفة ممكنة، وكذلك اكتشاف الأخطاء والانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية.

كما نلاحظ أنه هناك عدة أدوات لمراقبة التسيير، منها التقليدية كالمحاسبة العامة، والمحاسبة التحليلية، وأيضاً التحليل المالي، حيث نلاحظ أن المؤسسة تستخدم هذه الأدوات من أجل ضمان استمرارها وتحقيق الأهداف المخطط لها وأيضاً التنسيق بين مختلف وظائفها، وكذلك تقييم أداء المؤسسة، حيث أنه بالإضافة إلى الأدوات التقليدية هناك الأدوات الحديثة وهذا ما سيتم التطرق له في الفصل الموالي.

الفصل الثاني:

دور الأدوات الحديثة لمراقبة

التسيير في تقييم أداء

المؤسسات الاقتصادية

تمهيد:

أمام التطورات التي شهدتها المؤسسات الاقتصادية، التي زادت من أهمية مراقبة التسيير ودورها في تقييم الأداء، هذا الأخير الذي يمثل الهدف الأساسي الذي يسعى أي مسير إلى تحسينه، وذلك لكونه يعكس مستوى النجاح و التوفيق الذي حققته أو تسعى إلى تحقيقه هذه المؤسسات.

لقد شهدت مراقبة التسيير عدة تطورات، تحولت من خلالها من المدخل التقليدي إلى المدخل المعاصر، وذلك عقب الانتقادات الموجهة إلى أساليبها التقليدية، وهو ما استدعى ابتكار مجموعة من الأدوات الحديثة التي توفر المعلومات وفق شرطي الدقة والسرعة، من أجل تقييم أداء المؤسسة ومعالجة الانحرافات.

يتضمن هذا الفصل دراسة دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، من خلال أربعة مباحث، نعرضها فيما يلي:

- ❖ **المبحث الأول:** الإطار العام لتقييم أداء المؤسسة الاقتصادية؛
- ❖ **المبحث الثاني:** استخدام بطاقة الأداء المتوازن، نظام التكلفة المستهدفة في تقييم الأداء؛
- ❖ **المبحث الثالث:** استخدام التكلفة المستهدفة، أداة الجودة الشاملة، سلسلة القيمة، في تقييم الأداء.

المبحث الأول: الإطار العام لتقييم أداء المؤسسة الاقتصادية

يعتبر تقييم الأداء مرحلة من عملية مراقبة التسيير، وتهدف عملية تقييم الأداء سواء المالي أو غير المالي إلى تحليل الأرقام والبيانات الواردة في هذه الحسابات الاستخلاص جوانب القوة والضعف في المؤسسة والوقوف على مدى تحقيق الأهداف.

المطلب الأول: ماهية تقييم الأداء

قبل أن نتناول مفهوم تقييم الأداء فمن المناسب التعرض أولاً إلى مفهوم الأداء.

أولاً- تعريف الأداء:

يعرف الأداء بأنه انعكاس لكيفية استخدام الموارد المادية والبشرية واستغلالها بصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها.¹

كما يمكن تعريف الأداء حسب الكفاءة والفعالية فيعرف الأداء حسب الكفاءة على أنه الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية، ويعرف حسب الفعالية على أنه قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً.²

ويعرف أيضاً على أنه قدرة المؤسسة على الاستمرارية والبقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال، ويعرف بأنه القدرة على الإنتاج بفعالية (باستهلاك القليل من الموارد) للسلع والخدمات التي تستجيب لطلب السوق (الجودة، الأجل، النمو) بما يسمح بتحقيق فائض لتحريك النظام الاقتصادي.³

مما سبق ذكره يمكن القول بأن أداء المؤسسة يتمثل في قدرتها على تحقيق النتائج التي تتطابق مع الخطط والأهداف المرسومة بالاستغلال الأمثل للموارد الموضوعة تحت تصرفها.

تتمثل أهم الخصائص التي تميز بها الأداء في:⁴

✓ اعتماده على مرجع والمتمثل في الهدف المراد تحقيقه؛

¹ زيدون فريق عبد العابدي، صلاح صاحب شاكر البغدادي، مدى إمكانيات استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحسين قياس الأداء للمصارف العراقية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 10، العدد 33، جامعة بغداد 2018، ص 88.

² يزيد تفرات، محاسبة التكاليف ودوره في تقييم الأداء، الطبعة الأولى مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع الجزائر أم البواقي، 2019، ص 153.

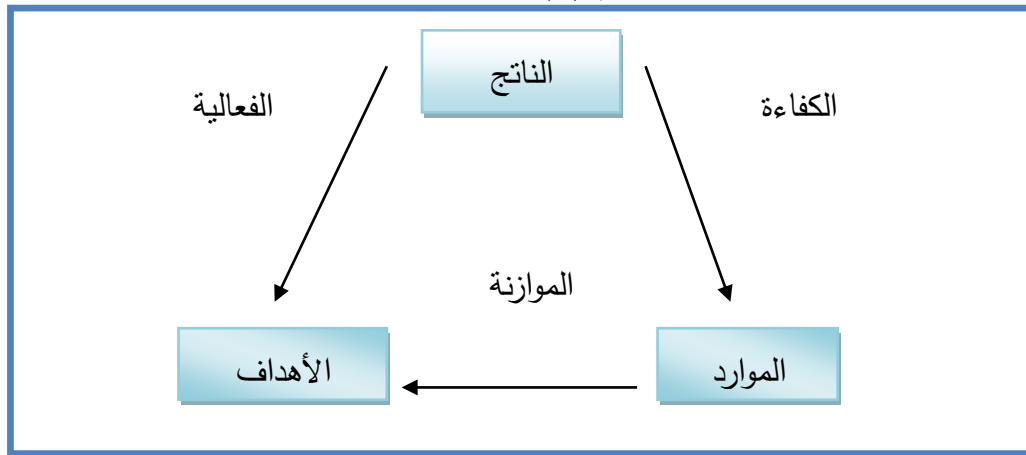
³ سنرة العجلة، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق التنمية المستدامة، أطروحة دكتوراه، علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2018، ص 128.

⁴ خيرة بوهالي، مرجع سبق ذكره، ص 127.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

- ✓ تتعدد أبعاده تبعا لتعدد الأهداف؛
 - ✓ يتكون من مجموعة فرعية من الأفعال؛
 - ✓ يتمثل الأداء في الأثر ونتيجة الفعل؛
 - ✓ تتميز بالمنظور النظامي: تعد النتيجة غير معبرة إذا لم يتم مقارنتها بوسائل الحصول عليها، وبالتالي فهي جزء متصل من نظام كامل له هدف وعملية تحويلية وتغذية عكسية.
- والشكل الموالي يلخص مثلث الأداء:

الشكل رقم (2): مثلث الأداء



المصدر: سترة العاجة، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق التنمية المستدامة، أطروحة دكتوراه، علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2018، ص 129.

ثانيا - تعريف تقييم الأداء:

هناك عدة تعارف نذكر منها:

يعرف تقييم الأداء بأنه: جمع البيانات والمعلومات، اللازمة عن الانجاز الفعلي خلال فترة زمنية معينة لمقارنته مع المعايير والخطوة الموضوعية من قبل المؤسسة مسبقا، وذلك لمعرفة ما قامت المؤسسة بانجازه خلال هذه الفترة للكشف عن نقاط القوة، ونقاط الضعف في جميع وظائف الإدارة داخل المؤسسة¹.

وهو كذلك عملية قياس انجازات المؤسسة المحققة فعلا باستخدام مؤشرات اغلبها كمية ليصبح لدى المسير، بالإضافة إلى المعلومات المعيارية معلومات حقيقية تعبر عن النتائج الفعلية للمؤسسة أو إحدى وظائفها، تسمح المقارنة بينهما بإصدار أحكام تقييميه بشأن أداء المؤسسة أو إحدى وظائفها (الأنظمة

¹ كامل احمد أبو ماضي، بطاقة الأداء المتوازن كأداة تقييم الأداء المؤسسات الحكومية وغير الحكومية، مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، فلسطين، قطاع غزة، 2018، ص 25.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الفرعية). ويعرف مصطلح تقييم الأداء تداخلا بينه وبين مصطلحات أخرى وهي قياس الأداء، تقييم الأداء، وكثيرا ما تستعمل لدلالة على نفس المفهوم، لذلك سنميز بينهما كما يلي:¹

- ✓ **قياس الأداء:** وهو مقارنة الأداء المحقق للمعايير الموضوعية؛
- ✓ **تقييم الأداء:** تحديد مستوى الأداء المحقق جيد أو ضعيف أي إعطاء قيمة للأداء؛
- ✓ **تقويم الأداء:** تعزيز نقاط القوة أو معالجة نقاط الضعف في الأداء المحقق.

فالقياس يمكن التعبير عنه بفعالية وكفاءة الأنشطة، أما التقويم فيأخذ بالأهمية النوعية والكمية لما توصلت إليه المنظمة، بالإضافة إلى أن تقييم الأداء يهدف إلى تحديد مستوى الأداء في إطار شامل، أما التقويم فهو العملية اللاحقة لتصويب الانحراف ورفع الأداء.

وعليه يمكن تعريف الأداء بأنه عملية تقييم نشاط المؤسسة باستخدام مجموعة من المؤشرات، حيث تتم مقارنة الأداء الفعلي لكل نشاط من أنشطة المؤسسة بما هو مطلوب حسب الخطة وتحديد الانحرافات إن وجدت ومعالجتها.

المطلب الثاني: أهداف تقييم الأداء

تهدف عملية تقييم الأداء إلى الوصول إلى مجموعة من الأهداف يمكن تلخيصها كما يلي:

- ✓ التحقق من مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها، وذلك من خلال إيجاد مجموعة من الأسس والأساليب التي تقيس انجاز المؤسسة، والتوصل لمواطن الضعف أو القوة؛
- ✓ تسليط الضوء على مدى كفاءة استغلال المؤسسة لمواردها المتاحة للوصول إلى الاستثمار الأفضل لهذه الموارد؛
- ✓ ترشيد التكلفة وذلك من خلال تطوير العمل والوصول إلى طرق أفضل للإنجاز وبتكلفة أقل؛
- ✓ متابعة أداء العمل والرقابة عليه بصفة دائمة: حيث تستعمل تقارير الكفاءة كأداة للرقابة والإشراف إذ تسمح للمسؤول المباشر بأن يهتم بصفة شبه دائمة بسير العمل وملاحظة أداء العاملين الأعمال وظائفهم للحكم على مدى كفاءتهم لمهنتهم²؛
- ✓ دفع العمال إلى الاجتهاد أكثر في مهنتهم: فعندما يدرك العامل أن مهنته ستخضع للتقويم والتقدير الدائم من قبل المسؤولين، فإن ذلك يجعل العامل يبذل جهد أكثر،
- ✓ تبيان بعد العيوب والمشاكل الإدارية والتنظيمية: حيث تكفل الدراسة التحليلية لنتائج تقارير الكفاءة الكشف عن بعض العيوب الإدارية والتنظيمية وعلى سبيل المثال فإذا كان مستوى

¹ خيرة بوهالي، مرجع سبق ذكره، ص 128.

² يزيد تفرات، مرجع سبق ذكره، ص 156.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

غالبية الوحدة الإدارية بالنسبة لعنصر من العناصر دون المستوى المطلوب فإن هذا يبين أن هناك مشكلة في الوحدة الإدارية ككل، وليس في الموظف نفسه.

المطلب الثالث: معوقات تقييم الأداء

من الطبيعي جدا أن تواجه عملية تقييم الأداء عوائق، قد تكون من داخل المؤسسة أو خارجها، وفيما يلي بعض العوائق والمشاكل التي تواجه عملية تقييم الأداء:

- عدم تفهم العاملين لعملية تقييم الأداء واعتبارها طريقة لتصيد أخطائهم وتشكيل خطر على مستقبلهم الوظيفي¹؛
- عدم كفاية المعلومات والبيانات الموجودة لوصف الحالة؛
- حدوث تغييرات جوهرية لا تدع لتقييم الأداء مجالا للعمل على النحو المطلوب؛
- عدم إلمام المكلفين بنظام التقييم بأساليب التقييم وإدارتها؛
- عدم تفاعل الإدارة العليا مع نتائج التقييم؛
- عدم فاعلية شبكة الاتصالات في نقل المعلومات من نظام التقييم بالتوصيات والدقة المطلوبة إلى المركز؛
- صعوبة تحديد نموذج متكامل واضح على درجة من الدقة والموضوعية لتقييم الأداء²؛
- نقص الكوادر البشرية المدربة للقيام بتقييم الأداء لان هذه العملية تتطلب درجة عالية من الكفاءات اللازمة؛

¹ كامل احمد أبو ماضي، مرجع سبق ذكره، ص27.

² بكوش لطيفة، مساهمة التسيير على أساس الأنشطة في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر، 2016، ص22.

المبحث الثاني: استخدام بطاقة الأداء المتوازن، نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

سوف يتم التعرف في هذا المبحث على بطاقة الأداء المتوازن ونظام التكاليف على أساس الأنشطة.

المطلب الأول: استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

تم تقديم بطاقة الأداء المتوازن سنة 1992 من طرف كابلان ونورتون، وقد كان السبب في ظهور هذا المفهوم هو التغلب على القصور الذي يرافق استخدام المقاييس المالية، حيث تركز المقاييس المالية على الأداء المالي فقط ويعتبر هذا ثغرة في تقييم الأداء، إذ مكنت بطاقة الأداء المؤسسات من قياس أداءها الكلي باستعمال بيانات مالية وغير مالية.

أولاً- تعريف بطاقة الأداء المتوازن:

هناك تعريفات مختلفة لبطاقة الأداء المتوازن من طرف الباحثين والكتاب نذكر ما يلي:

تعرف بأنها منهجية للرقابة الإستراتيجية تستخدم إطار متعدد الأبعاد لوصف وتنفيذ وإدارة الإستراتيجية في جميع إدارات المنظمة، كما تقدم مقياساً شاملاً عن كيفية تقدم المنظمة نحو أهدافها الإستراتيجية ويتيح للإدارة العليا توضيح رؤية المنظمة من خلال ترجمتها إلى وسيلة للوصول إلى الغايات الإستراتيجية ومتابعة الأداء وفقاً للأهداف الموضوعة، حيث تستطيع المنظمة التفكير في خططها الإستراتيجية.¹

كما يمكن تعريف بطاقة الأداء المتوازن بأنها نظام إداري يهدف إلى مساعدة الملاك والمديرين على ترجمة رؤية واستراتيجيات مؤسساتهم إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة. كما عرفت بأنها أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لقياس وتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة.²

وتعرف أيضاً انه نموذج يعرض طرق متنوعة الإدارة المنظمة لكسب عوائد مرضية، من خلال صناعة قرارات إستراتيجية تأخذ بالاعتبار الآثار المنعكسة على كل من المحور المالي

¹ يحيوي نعيمة، زكية مقري، مرجع سبق ذكره، ص344.

² بلعجوز حسين، عريوة محاد، تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسات الاقتصادية بالجزائر، المجلد 37 العدد2، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017، ص138.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

والزبائن والعمليات الداخلية وتعلم ونمو الأفراد، وإن تحليل الأداء وقياسه للمحاور المذكورة يعتمد على تحليل وتشخيص مقاييس أداء مالية وغير مالية الأهداف قصيرة وطويلة الأجل.¹

مما سبق من ذكره من تعاريف بطاقة الأداء المتوازن نحاول اقتراح التعريف التالي: تمثل بطاقة الأداء المتوازن نظاماً إدارياً شاملاً، يهدف إلى مساعدة المؤسسة إلى ترجمة رؤيتها، وإستراتيجيتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة، وتمكن من إعطاء نظرة سريعة ومتكاملة عن المؤسسة، بطريقة شمولية ومتوازنة من خلال الاعتماد على مقاييس مالية ومقاييس غير مالية وتحسين مهامها، لتحقيق أهداف الشركة الإستراتيجية.

ثانياً - أبعاد بطاقة لأداء المتوازن:

تضم بطاقة الأداء المتوازن أربعة محاور:

- 1- البعد المالي:** يقيس هذا البعد ربحية الخطة الإستراتيجية الموضوعة من طرف المؤسسة للتنفيذ، لأن تخفيض التكلفة المتعلق بالمنافسين والغير وتحقيقهم للإرباح تمثل المحركات الأساسية للمبادرات والاستراتيجيات التي تمارسها المؤسسة، ويعتمد البعد المالي على مستويات الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال الذي سيتم تحقيقه،²
- 2- بعد الزبون:** يحدد هذا البعد قطاعات السوق المستهدفة وقياس نجاح المؤسسة في هذه القطاعات، لتتحكم في أهداف نموها، وتستخدم المؤسسات مقاييس مثل الحصة السوقية، عدد الزبائن الجدد، رضا وولاء الزبون لمنتجات المؤسسة،
- 3- بعد العمليات الداخلية:** تشكل العمليات الداخلية حجر الأساس في تكوين قدرة المؤسسة الأدائية والتنافسية، فهو البحث على الطريقة التي تدار بها العمليات والتي من شأنها خلق ميزة تنافسية للمؤسسة، حيث تعرف على أنها جميع الأنشطة والفعاليات الداخلية الحيوية التي تتميز بها المؤسسات الأخرى، والتي من خلالها يتم مقابلة حاجات العملاء وأهداف المساهمين؛³
- 4- محور التعلم والنمو:** يهتم أساساً بالطريقة التي تدار بها الموارد البشرية والمعارف والتي تمكن المؤسسة من تحقيق الأهداف الإستراتيجية المحددة، إذ يعد بعد التعلم والنمو الأساس الذي

¹ مرغني وليد، مساهمة التفكير الاستراتيجي في زيادة فعالية مراقبة التسيير، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2018، ص 198.

² غزيباوي علي، عليلي نادية، مرجع سبق ذكره، ص 52.

³ سترة العلجة، مرجع سبق ذكره، ص 107.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

تبنى عليه بطاقة الأداء المتوازن حيث يحدد البنية التحتية التي ينبغي على المؤسسة بناؤها لخلق نمو طويل الأجل، وذلك بالاعتماد على ثلاث مصادر أساسية هي:¹

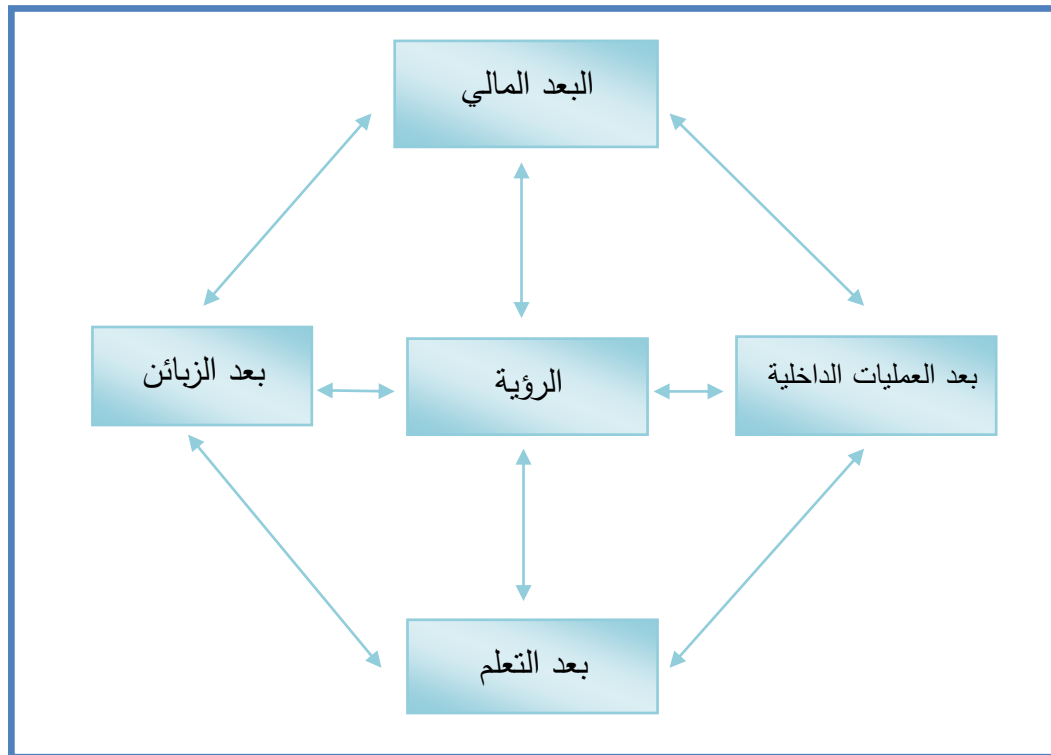
***الأفراد:** من خلال سياسة الأجور والحوافز، لخلق الدافع لدى العاملين بالالتزام بقواعد ونظم العمل وتحفيزهم على تحسين مستويات الأداء وكل ما يفيد في تحقيق نمو جيد لنشاط المؤسسة؛

***الأنظمة:** يعتبر تفعيل نظام المعلومات وتطبيقها بشكل يتفق مع الظروف المتاحة عاملا أساسيا ومهما في نجاح عملية التعليم والنمو،

***الإجراءات التطبيقية:** وذلك باستثمار قدرات العاملين عن طريق التدريب وتنمية المهارات وتطوير الكفاءات وإدخال أنظمة المعلومات الحديثة وتطوير الإجراءات التنظيمية، فيتوجب على كل عامل أن يبحث عن الابتكار والتحسين لكل جوانب العمل في المؤسسة للحفاظ على المزايا التنافسية.

والشكل الموالي يلخص الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن:

الشكل رقم (3): الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن



المصدر: من إعداد الطالبة، بالاعتماد: نعمون محمد عز الدين، محددات اختيار أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الميادين الاقتصادية، المجلد 02، العدد 1، جامعة الجزائر 3، ص 108.

¹ سترة العلجة، مرجع سبق ذكره، ص 108.

ثالثاً - المقومات الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن:

لنجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لابد من توفر مجموعة من المقومات التالية:

- يجب تحديد عدد محدود من الأهداف والمقاييس تتوافق مع السمات الفردية التي تميز كل تنظيم أعمال ولا شك أن ذلك يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات يفوق القدرة التحليلية لها، وما يترتب عليه من إعاقة العمل الإداري؛¹
- يجب إدراك أنه لا توجد حلول معيارية تناسب كل منظمات الأعمال، نظراً للاختلاف عوامل البيئة الداخلية والخارجية التي تؤثر على تلك المنظمات؛
- يجب إدراك أن تحديد وفهم إستراتيجية المنظمة إنما هو نقطة البداية في مشروع نموذج بطاقة الأداء المتوازن، فعندما يتم تحديد وفهم المتطلبات الإستراتيجية لنجاح المنظمة يتم اختيار مجموعة من المقاييس تتفق مع الإستراتيجية، وتعكس مدى تنفيذ الأهداف المحددة؛
- ضرورة إدراك أثر مؤشرات الأداء على سلوك العاملين، مع التأكد من أن تغييرها سيؤثر على ذلك السلوك، وذلك للتشجيع على التحسين؛
- ضرورة إدراك صعوبة القياس الكمي لكل مقاييس الأداء، لذلك ينبغي أن ندرك أن هناك مقاييس كمية و مقاييس كيفية؛
- وجود الدافعية الاختيار مقاييس الأداء المتوازن، أي لابد من الاستجابة للتغيرات البيئية والضغوط التي تتعرض لها المنشآت مثل شدة المنافسة والتركيز على العميل وظاهرة الاندماج الصناعي؛²
- الأخذ بمنهج النظام: يتوقف نجاح تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن على الأخذ بمدخل النظام، على أن يستخدم ذلك المقياس نظام إدارة إستراتيجي، وليس نظام قياس، أي دمج كامل للجوانب الأربعة للنموذج في شكل منظومة متكاملة؛
- تحديد واضح للأهداف الإستراتيجية: لأن تحديد الأهداف الإستراتيجية يعد المحور الأساس في استخدام نموذج بطاقة الأداء المتوازن.

¹ جبر إبراهيم الداعور، أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الحد من إدارة الأرباح دراسة ميدانية مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 2، جامعة الأزهر غزة، 2013، ص 114.

² ماهر موسى درغام، أثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي والإستراتيجي للمصاريف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد السابع عشر العدد الثاني، الجامعة الإسلامية فلسطين، 2009، ص 751.

رابعا - خطوات تصميم بطاقة الأداء المتوازن:

لقد تعددت آراء الكتاب والباحثين حول الخطوات اللازمة لتصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وقد أشار العديد منها على الترتيب الذي يلزم لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن. والوقت المخصص لكل خطوة يتم تكيفها طبقا لخصائص وظروف كل مؤسسة على حدة. ويوضح الشكل الموالي باختصار خطوات تطبيق أسلوب بطاقة قياس لأداء المتوازن:¹

1- تحديد الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة وصياغة رسالتها: تعبر الرؤية عن طموحات المؤسسة وتصوراتها عما ستكون عليه في المستقبل البعيد، وهي تساعد في صياغة الرسالة، هذه الأخيرة تظهر في شكل وثيقة مكتوبة، تدل على الغرض الأساس الذي وجدت المؤسسة من أجله أو المهمة الجوهرية لها، ومبرر وجودها واستمرارها، وهي أيضا تعبر عن الرؤية العامة، وتفصل أكثر أنشطة ومنتجات ومصالح المؤسسة وقيمها الأساسية، تساعد كل من الرؤية والرسالة في صياغة الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة؛

2- وضع الإستراتيجية وتحديد الأهداف الإستراتيجية بدقة: تترجم عملية صياغة إستراتيجية المؤسسة من خلال وضع مخطط مفصل، هذا المخطط يصف النشاطات اللازم القيام بها بدلالة الوسائل والقيود من أجل الوصول إلى هدف ثابت في زمن محدد، هذا المخطط سيكون إطارا لمصب القرارات لبلوغ أفضل إستراتيجية ملائمة؛

2-1- صياغة الإستراتيجية الملائمة: وفيها يتم الإجابة عن التساؤلات التالية:

من نحن؟: تحليل كيان المؤسسة (مواردها، هيكلها، المستخدمين، التجهيزات...)

أين نحن؟: تحليل المحيط (سوق المؤسسة، زبائننا، مواردنا، منافسوها، شركائها...)

إلى أين نود الاتجاه؟: التعبير عن الأهداف المرجوة.

الإجابة عن هذه الأسئلة تسهل وضع الإستراتيجية واختيار الأكثر ملائمة من بين مجموعة من السيناريوهات للاستراتيجيات المحتملة.

2-2- وضع الأهداف الإستراتيجية: انطلاقا من الإستراتيجية التي تمت صياغتها، تقوم المؤسسة بتحديد عدد من الأهداف الكلية على المستوى الاستراتيجي، بحيث تحدد عددا محددا من لأهداف مقابل كل محور من محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة؛

¹ نجوم قمازي، مساهمة الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، مالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2018، ص 115.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

مثال إذ رغبت المؤسسة في توسيع حصتها السوقية يمكن أن يكون هدفها الاستراتيجي هو: تقديم أفضل خدمة لزيائنها، هذا الهدف يمكن أن يترجم إلى سلسلة من الأهداف التكتيكية، مثل تحسين نوعية وجودة المنتجات؛

3- تحديد عوامل النجاح الحرجة وإعداد الخريطة الإستراتيجية: تعني هذه الخطوة الانتقال من الإستراتيجية الموصوفة إلى مناقشة ما نحتاجه لنجاح الرؤية الإستراتيجية، بحيث تحدد المؤسسة، ما هي أكثر العوامل تأثيرا على النجاح ضمن كل محور من محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة. تركز مفاتيح النجاح على التغييرات التي يجب أن تمارسها المؤسسة وهي خطوة سابقة لوضع الخطط العملية وتساعد على تحديد القياسات الأساسية. ويعتمد على هذه العوامل في رسم الخطة الإستراتيجية، والتي تعتبر أداة اتصال منطقية تربط الإستراتيجية المختلفة للمؤسسة بعملياتها وبالنظم التي تساعد في انجاز تلك الاستراتيجيات وأهميتها تكمن في تقديم خطط واضحة للعاملين في مختلف المستويات التنظيمية في المؤسسة.

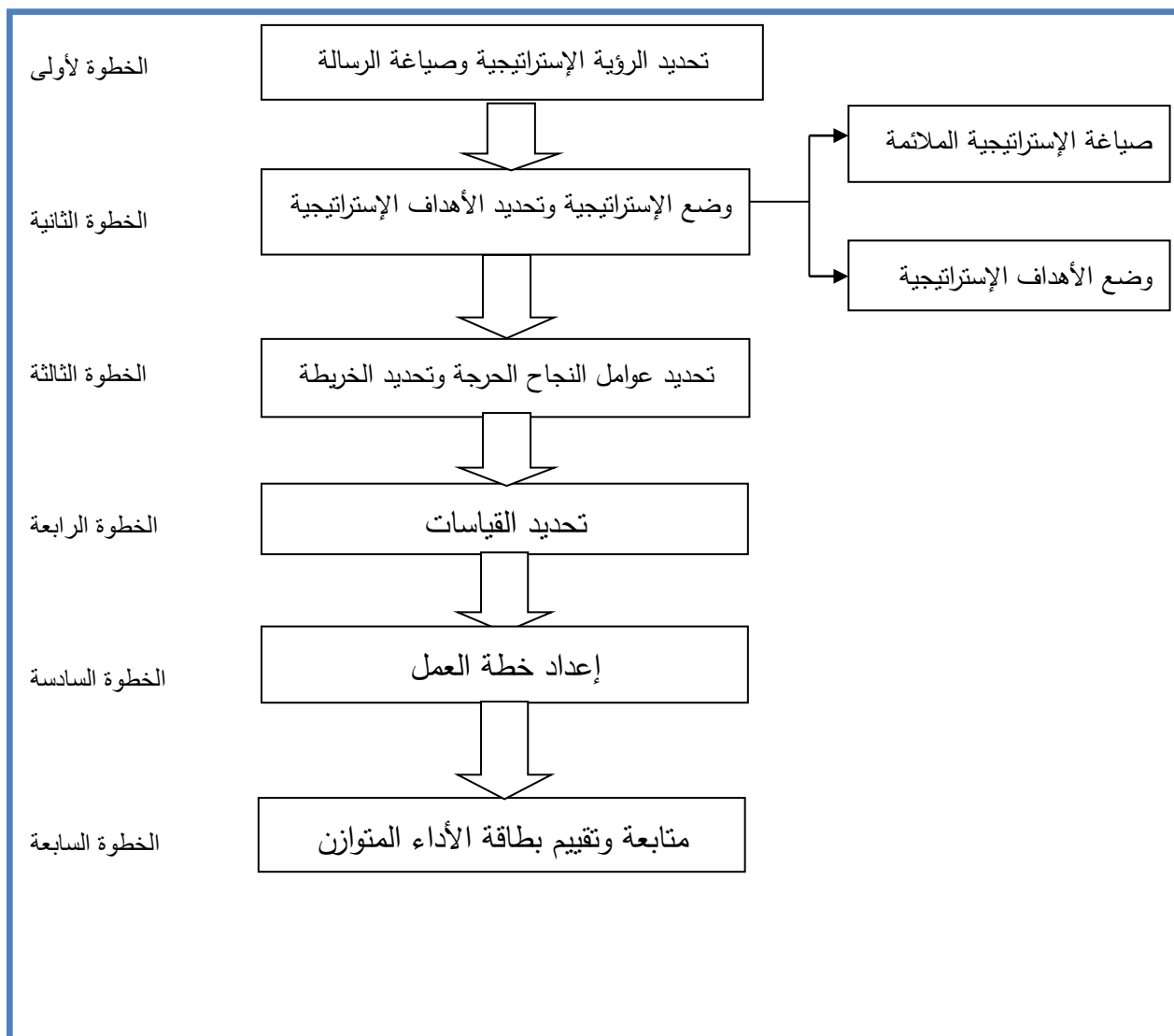
4- اختيار القياسات: بعد تحديد عوامل النجاح التي تم استخراجها من الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، يجب قياس هذه العوامل من خلال اختيار المؤشر المناسب الذي يقيس بدقة عامل النجاح المراد تقييمه؛

5- إعداد خطة العمل: يجب على إدارة المؤسسة إعداد خطط العمل أي بيان الأنشطة والأعمال الواجب القيام بها، سعيا لإنجاز الأهداف والرؤية الإستراتيجية. ويتضمن ذلك تحديد الأهداف السنوية وتخصيص الموارد، تحديد المسؤوليات والأدوات وتدعيم البرامج، اختيار الأفراد المسؤولين عن إتمام خطة العمل، وتحديد المدة اللازمة للتطبيق؛

6- المتابعة التقييم: من الضروري أن تتابع المنظمة بصورة متصلة الاهتمام بالمقاييس في جميع أنحاء المنظمة وفي الجوانب اليومية للإدارة، فإذا وفرت بذلك الأساس لجدول الأعمال اليومي لكل وحدة، ستكون لها وظيفة طبيعية من أعمال إعداد التقارير والرقابة الحالية من خلال تأثيرها على العمليات اليومية، ولذا فإن خطة التنفيذ ينبغي أن تحتوي على قواعد وأساليب مقترحة لضمان تحول تسجيل درجات قياس الأداء المتوازن إلى جزء من العمل اليومي للشركة، وفي النهاية ينبغي أن تظل المقاييس المختارة، ولاسيما من أجل الرقابة قصيرة المدى، مطروحة على بساط البحث وأن يتم استبدالها في الحالات المناسبة بأخرى جارية بدرجة أكبر.¹

¹ نادية سعودي، مدى استخدام الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في قياس وتقييم أداء البنوك التجارية الجزائرية، الاقتصادية أطروحة دكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2018، ص 156.

الشكل رقم (04): خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: من إعداد الطالبة، بالاعتماد على، نادية سعودي، مدى استخدام الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في قياس وتقييم أداء البنوك التجارية الجزائرية، الاقتصادية أطروحة دكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2018، ص156.

خامسا - معوقات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

تواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بعض المشاكل التي يجب تفاديها أو العمل على التكيف معها، ومن بينها نذكر ما يلي:

- يحتاج إعداد بطاقة الأداء المتوازن إلى رؤية مشتركة الإستراتيجية متفق عليها، لذلك قد لا تكون هناك رؤية معينة متفق عليها، أو إذ اتفق عليها قد لا تكون واضحة لكل المستويات الإدارية،¹
- يمكن أن تفوق تكاليف بطاقة الأداء المتوازن في قياس الأداء المنفعة التي يمكن الحصول عليها؛
- الرغبة في إعداد بطاقة متكاملة منذ البداية يؤدي إلى شلل كامل في العملية. لكن بالتجربة تجد المنظمة نفسها تعدل في بطاقتها من خلال إضافة الأهداف والمؤشرات غير المالية التي تسمح بتوقع أفضل للأداء، وبالتالي فإن عملية التحسين والتطور في بطاقة الأداء المتوازن تسمح بتفادي الشلل الذي ينتج عن هذه الرغبة؛
- إن إغفال المؤشرات غير المالية عند تقييم أداء المسيرين والعمال سيجعلهم يركزون أكثر على ما بيت أدائهم عند التقييم، ويهملون ويقلصون من أهمية هذه المؤشرات؛
- صعوبة تعظيم كل المؤشرات في آن واحد، بل يجب الفصل بين مختلف الأهداف الإستراتيجية،²
- إن التوقعات الخاصة ببطاقة الأداء المتوازن تكون مرتبطة بصفة مباشرة أو غير مباشرة بمصالح الأطراف المتعاملة مع المؤسسة (كالمستثمرين، الزبائن المباشرين، العمال)، وتقضي بعض الشركاء القادرين على التأثير على مفهوم الإستراتيجية وتطبيقها (مثل الهيئات العمومية التي ترسم الإطار العام لقواعد المنافسة، أو تلك التي تفرض قوانين احترام المعايير المتنوعة أو الزبائن النهائيين الذين يمكن أن يغير سلوكهم من احتياجات الزبائن المباشرين للمؤسسة وبالتالي إستراتيجيتها)؛
- ثقافة المؤسسة: من المؤسسات من يرى ضرورة تبني بطاقة الأداء المتوازن بشيء من المرونة، والبعض الآخر يرى تطبيقها يتم دون إدماج العناصر الإستراتيجية مما جعلها مصدر لنقاش أكثر منها قوة للتكامل والقيادة. وهناك من أضاف محور خامسا للبطاقة كما هو الحال بالنسبة لمجموعة British telecom التي أضافت محور الثقافة إلى المحاور

¹ نادية سعودي، مرجع سبق ذكره، ص 156.

² يحيوي نعيمة، زكية مقري، مرجع سبق ذكره، ص 360.

لأخرى، ومؤسسة أخرى قلصت عدد المحاور إلى ثلاثة حيث عوضت محور التعلم بمحور النمو وجمعت محوري الزبائن والعمليات الداخلية في محور واحد الاستثمار المستمر؛

- المحيط لاجتماعي: يؤثر هذا الأخير في كيفية استعمال البطاقة من مؤسسة إلى أخرى، كما اختلفت نسبة استعمالها في الدول الغربية فلقد تراوحت بين 24% و 30% في كل من بريطانيا إيطاليا وألمانيا أما في فرنسا فأقل من 4% ولقد أشارت دراسة تمت على 83 مؤسسة فرنسية إن نسبة 85.5% منها تستعمل مؤشرات قياس الأداء المالي (نتيجة الاستغلال، القيمة المضافة الهامش الإجمالي) ومؤسسة من بين أربعة فقط تقيس الأداء تجاه الزبائن، وثالث هذه المؤسسات تستخدم محور العمليات الداخلية، أما محور الإبداع والتعلم غائب تماما في هذه المؤسسات، وتوصل الباحث إلى نتيجة مفادها أن المؤسسات تطور أنظمة جزئية وغير متوازنة لقياس الأداء وإن تغطية محاور بطاقة الأداء المتوازن يتم بصفة غير متساوية، حيث أن غالبية المؤسسات طغى عليها المحور المالي في قياس الأداء.¹

إضافة إلى بطاقة الأداء المتوازن هناك أدوات أخرى حديثة لمراقبة التسيير كنظام التكاليف المبني على أساس الأنشطة ABC والتكلفة المستهدفة هذا ما سنتطرق فيما يلي.

المطلب الثاني: استخدام نظام التكلفة على أساس الأنشطة ABC في تقييم الأداء

طريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة، هي إحدى الطرق التي تم تطويرها في منتصف الثمانينات من القرن العشرين بالولايات المتحدة الأمريكية، من أجل تحسين نوعية معلومات التكاليف غير المباشرة والسيطرة عليها، ويعود الظهور الفعلي لهذا الأسلوب سنة 1986، وأول ظهور له في الكتب العلمية كان سنة 1987 الذي ابرز سلبية الطرق التقليدية لحساب التكاليف وظهر أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة كأداة حديثة، ومنذ ذلك الوقت بدأت المؤسسات الأمريكية في تطبيق نظام التكلفة على أساس الأنشطة داخل إداراتها.

أولاً- تعريف نظام التكلفة على أساس الأنشطة ABC:

يعد نظام الكلفة على أساس الأنشطة بمثابة طريقة جديدة لتوزيع التكاليف التي تساهم في توفير معلومات أكثر دقة من خلال تحديد الأنشطة داخل المنظمة.

¹ يحيوي نعيمة، زكية مقري، مرجع سبق ذكره، ص 361.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

حيث يعرف هذا النظام على أنه: ذلك المدخل القادر على ربط التكاليف بالأنشطة كمصادر لوجود التكاليف بغض النظر عن فكرة التخصيص الحالي للتكاليف غير المباشرة.¹

وعرف بأنه: مجموعة من الإجراءات المحاسبية المترابطة والمتكاملة التي تهدف إلى قياس هيكل وربحية المنتجات أو الخدمات التي تقدمها المنشأة عن طريق تقسيم الأداء إلى مجموعات الأنشطة وإيجاد تكلفة كل نشاط، ثم تحميل تكلفة هذه الأنشطة على المنتجات أو الخدمات في ضوء محركات تكلفة ملائمة.²

كما يعرف بأنه ذلك النظام الذي يهتم بتجميع وتحليل التكاليف غير المباشرة بناء على أداء كل نشاط من أنشطة الشركة في أوعية التكلفة ومن ثم توزيع هذه التكاليف على المنتجات، أو المنتج النهائي، أو الخدمة المقدمة بموجب قياس يعكس السبب الرئيسي في تكوين عنصر التكلفة داخل النشاط معتمداً بذلك على العلاقة السببية.³

مما سبق يمكن استخلاص التعريف التالي: محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة هو نظام يسعى إلى تحقيق مستوى متميز من الدقة في حساب بيانات التكلفة من خلال تحليل الأنشطة داخل المؤسسة، حيث أن الأنشطة تستهلك الموارد ومن ثم فهي المسببة للتكلفة وليست المنتجات، وإن المنتجات هي التي تستهلك الأنشطة وبالتالي يجب تحميل نسبة التكاليف المختلفة إلى أنشطة معينة ثم تحميل هذه الأنشطة على المنتجات قدر استهلاك كل منتج من هذه الأنشطة، كما يركز هذا النظام على الأنشطة الهامة فقط والتي يعتمد عليها في التصنيع من أجل تحسينها وتحسينها، والتخلي عن الأنشطة التي لا تعطي قيمة.

ثانياً - أهداف نظام التكلفة على أساس الأنشطة ABC:

يهدف مدخل التكلفة على أساس النشاط إلى تحقيق لأهداف التالية:

- ✓ إضفاء مزيد من الدقة في تحميل التكاليف غير المباشرة لوحدة النشاط باعتبار أن هذه الوحدة هي التي تخلق الطلب من الأنشطة وإن الأنشطة هي التي تخلق الطلب من الموارد
- ✓ القياس الدقيق والموضعي لتكلفة وحدة النشاط وأيضا لوحدة التكلفة من المنتجات والخدمات؛

¹ محمد العشماوي، محاسبة التكاليف المنظورين التقليدي والحديث، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن 2013، ص 285.

² يزيد تفرات، مرجع سبق ذكره، ص 130.

³ محمد البشير إبراهيم احمد، أسلوب التكلفة على أساس النشاط ودوره في الرقابة على التكاليف، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 4، العدد 1، 2019، ص 97.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

- ✓ ترشيد القرارات الإدارية والتي من أهمها قرارات التسعير كمدخل لمواجهة ظروف المنافسة العالمية الحادة حفاظا على حصة المنظمة في الأسواق وتدعيم هذه الحصة مستقبلا، فضلا عن خدمة قرارات الدخول في تعاقدات جديدة أو التوقف عن الاستمرار في أنشطة محددة. وغير ذلك من القرارات الأخرى؛¹
- ✓ تحقيق العدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة؛
- ✓ تقديم معلومات مفيدة للإدارة في اتخاذ القرارات وتحديد أسباب ارتفاع التكاليف فيقيم ما؛
- ✓ التخلص من العشوائية في توزيع التكاليف الغير مباشرة بين المنتجات المختلفة؛
- ✓ يساعد إدارة المنشأة في إعطائها صورة واضحة ودقيقة عن الأنشطة المسببة للتكاليف ومن ثم معرفة نصيب المنتج من كل نشاط على حدة.²

ثالثا - خطوات تطبيق نظام التكلفة على أساس الأنشطة ABC:

نظام ABC هو إطار متكامل وشامل وتشمل عملية تطبيقه على الخطوات الآتية:³

- 1- **تحديد الأنشطة:** من خلال التعرف على الأعمال المختلفة التي تقوم المؤسسة وبسبب تعدد هذه الأعمال أي تحليل العمليات التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية، من أنشطة رئيسية وفرعية عن طريق تعريف كل نشاط؛
- 2- **تحديد المسببات لكل نشاط:** أي تحديد مسببات حدوث التكلفة والمتمثلة في عوامل متغيرة تؤثر على التكاليف، وترتبط معها بعلاقة سببية واضحة وقوية ويمثل معظمها بمقاييس كمية يسهل ربطها بمنتج معين أو خط إنتاج معين مثل تكلفة المواد المباشرة، ساعات عمل الآلات... الخ؛
- 3- **تحديد مراكز الأنشطة:** مركز النشاط هو تجميع العديد من الأنشطة التي لها نفس السلوك الاقتصادي في مراكز تجميع واحد أو ما يسمى بحوض التكلفة؛
- 4- **تتبع التكاليف لمراكز الأنشطة:** أي تخصيص الموارد على الأنشطة وهي تستعمل لتسيير التكاليف؛
- 5- **تحميل تكاليف الأنشطة الأغراض التكلفة:** يتم تحميلها طبقا لحاجة كل المنتجات للموارد المستهلكة في انجاز الأنشطة، وذلك عن طريق تحديد معدل تحميل للتكاليف غير المباشرة لكل نشاط باستخدام مسبب التكلفة المناسب الذي يتم حسابه كما يلي:

معدل تحميل تكلفة المركز (التكلفة الوحيدة للمسبب) = إجمالي تكاليف المركز / عدد المسببات.

¹ محمد العشماوي، مرجع سبق ذكره، ص 286.

² إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة، الطبعة الأولى، دار الحامد لنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 164.

³ مرغني وليد، مرجع سبق ذكره، ص 171.

المبحث الثالث: استخدام التكلفة المستهدفة، أداة الجودة الشاملة سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

سوف يتم في هذا المبحث التعرف على ثلاثة أدوات مهمة، التكلفة المستهدفة والجودة الشاملة وسلسلة القيمة:

المطلب الأول: استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية:

يعتبر أسلوب التكاليف المستهدفة عملية بسيطة الفهم والتطبيق نسبيا، وبالرغم من ذلك فإنها تؤثر تأثيرا كبيرا على ربحية المنظمات والأعمال التجارية. كما أنها لا تتطلب جيش من المتخصصين والمهنيين، أو حتى تتطلب تطبيقات برامج واسعة النطاق، أو تراكيب وإجراءات إدارة معقدة. ولكنها في الغالب عبارة عن حس منضبط ومنطقي يترجم الإجراءات والعمليات الحالية للشركة.

أولا- تعريف التكلفة المستهدفة:

أداة تهدف الإدارة التكلفة، يستخدمها القائمون على عملية الإنتاج والهندسة والتطوير والتصميم والتسويق والمحاسبة بهدف تخفيض تكاليف الإنتاج الكلية على مدار دورة حياة المنتج.

إن التكاليف المستهدفة هي نظام لتخطيط الأرباح وإدارة التكلفة يعتمد على سعر البيع والتركيز على العميل على العميل وتصميم المنتج ووجود فريق عمل متكامل ملزم بتطبيق النظام، ويتيح تطبيق نظام التكاليف المستهدفة ممارسة إدارة التكلفة في المراحل المبكرة لتطوير المنتج وتستمر تلك الممارسة خلال دورة حياة المنتج وذلك من خلال التعامل النشط مع سلسلة القيمة الكلية.¹

يمكن القول أن التكلفة المستهدفة هي أسلوب الإدارة التكلفة خلال مراحل تخطيط، تصميم وتطوير المنتج، بهدف تخفيض تكاليف دورة حياة المنتج وزيادة ربحيته وبما يحقق رضا العميل.²

وعرفها البعض على أنها أداة الإدارة التكلفة تهدف إلى تخفيض تكلفة الإنتاج أثناء مرحلة التخطيط والتطوير والتصميم، ومن ثم فإن هذه الأداة تحاول تخفيض التكلفة عند مرحلة التصميم

¹ دواوي مهدي، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة للإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودوره في تحقيق المركز التنافسي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 09، 2009، ص 210.

² نفس المرجع السابق، ص 210.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

لسرعة وكبر الوفرات التي يمكن تحقيقها عند تلك المرحلة عنها في المراحل التالية لها، وذلك مع الحفاظ على جودة المنتج والقدرات الوظيفية ودرجة الثقة فيه من جانب العملاء.¹

تعرف أيضا على أنها أداة إدارية لتخفيض تكلفة المنتج خلال دورة حياة المنتج ويعتمد مدخل التكلفة المستهدفة على البدء بتحديد سعر البيع المستهدف الذي يطرح منه الربح المستهدف للوصول إلى التكلفة المسموح بها.²

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف أسلوب التكلفة المستهدفة: هو أداة تهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج أثناء مرحلة التصميم والتخطيط والتطوير، مع ضرورة التأكيد على إنتاج منتج ذو جودة عالية، يرضي الزبون، والبقاء قيد المنافسة.

ثانيا - أهداف التكلفة المستهدفة:

تتمثل أهداف التكلفة لمستهدفة في الآتي:

خفض التكاليف أثناء تكاليف الإنتاج أثناء مرحلة تخطيط وتصميم وتطوير المنتج أو الخدمة باعتبارها المرحلة التي تشمل تكلفتها النسبة الكبرى من إجمالي تكلفة الإنتاج وذلك سعيا لتحقيق الربح المستهدف في ظل ظروف السوق،³

✓ تحقيق التوازن بين المستويات الآتية:

1- الجودة: إذ لا يمكن التوصل للتكلفة المستهدفة خصما على الجودة أو الخصائص أو المواصفات المميزة للمنتج من وجهة نظر العميل.

2- الوقت: حيث يساعد أسلوب التكلفة المستهدفة على توفير الوقت إذ يتم تفادي الوقت الضائع في محاولة تحديد كيفية تصنيع المنتج بعد تصميمه.

¹ نجوم قمازي، مرجع سبق ذكره، ص 89.

² الباهي مصطفى، الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير من طرق محاسبية إلى أدوات للحكومة وقيادة الأداء، مجلة أفاق علوم الإدارة والاقتصاد، العدد 04، جمعة فرحات عباس سطيف، 2018، ص 182.

³ هدييل عائشة، اثر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير على قياس وقيادة أداء الموارد البشرية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2018، ص 46.

3- السعر: هو السعر المحدد من قبل السوق وبعد الأساس لتحديد التكلفة المستهدفة.

- ✓ تحفيز مستخدمي أسلوب التكلفة المستهدفة الاختيار التصميم الذي يمكن من الوصول للربح المستهدف الإنتاج المنتجات،
- ✓ تحقيق رغبات العملاء وإشباع حاجياتهم بتقديم منتجات ذات جودة وسعر مناسبين،¹
- ✓ تحسين الموقف التنافسي للشركة عن طريق توفير منافع الانتماء من قبل العاملين و سعيهم نحو تحقيق أهداف خفض التكلفة.

ثالثاً - خطوات تطبيق أسلوب التكلفة المستهدف:

تمر التكلفة المستهدفة بثلاث مراحل كالتالي:

1- المرحلة الأولى: تخطيط التكلفة المستهدفة:

تبدأ عملية التخطيط للتكلفة المستهدفة من خلال البحث السوقي لمستوى جودة المنتج التي يمكن أن تجذب العملاء المتوقعين والسعر المتوقع له والذي عادة ما يعكس ظروف السوق ليست الحالية وإنما المستقبلية.

وتمر مرحلة التخطيط بالخطوات التالية:²

1-1- تحديد سعر البيع المستهدف: ويتم من خلال تحديد السعر الذي سوف يدفعه المستهلكين مقابل الحصول على المنتج ومن خلال دراسة السوق الأسعار المنتجات المنافسة والوظائف التي يؤديها المنتج.

1-2- وضع هامش الربح المستهدف: وذلك من خلال وضع التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة على المدى الطويل ومحفظة منتجاتها متوسطة الأجل، فتحدد الربح المستهدف يكون بناء على إستراتيجية الربح طويل الأجل للمؤسسة وإستراتيجية حصة المنتج من السوق في المدى القصير. يحدد هذا الهامش بناء على عوامل كثيرة مثل الربح المتوقع للنتائج التاريخية، تحليل المنافسة... الخ، وينبغي أن يكون هامش الربح واقعي وكافي لتعويض تكاليف دورة حياة المنتج.

¹ عباس صباح طالب، دور تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض تكاليف المنتجات، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 14،

الجامعة التقنية الوسطى، 2019، ص 54.

² هديل عائشة، مرجع سبق ذكره، ص 48.

1-3- تحديد التكلفة المسموح بها: يمكن التعبير عنها بالمعادلة التالية:

التكلفة المسموح بها = سعر البيع المتوقع - الربح المستهدف.

بعد حساب التكلفة المسموح بها والمحددة وفقا لمتطلبات السوق، تقوم المؤسسة بتحديد التكلفة المقدرة للمنتج وفقا لقدراتها وظروفها الداخلية (طاقتها وخصائصها ومواردها) ثم تقوم المؤسسة بالمقارنة بين التكلفة المسموح بها والتكلفة الجارية. وإذا ما كانت هذه الأخيرة اكبر من الأولى، تبدل المؤسسة مجهود لتحليل الفجوة، ومحاولة إيجاد الحلول الممكنة لتقليصها قدر الإمكان .

1-4- تحديد وتحليل هدف خفض التكلفة للوصول إلى التكلفة المستهدفة: هدف خفض التكلفة

هو الفرق بين التكلفة والتكلفة الجارية ويقصد بالتكلفة الجارية، تكلفة المنتج المقترحة بافتراضات التصنيع الحالية دون إجراء أي محاولة لخفض التكاليف.

2- المرحلة الثانية: على مستوى المنتج

بعد نهاية المرحلة السابقة نتمكن من حساب التكلفة المستهدفة التي لا تأخذ بعين الاعتبار إمكانية المؤسسة، وتكون هذه التكلفة في غالب الأحيان اكبر من التكلفة المستهدفة هذا ما يدفع إلى التخلص من الفجوة التكاليفية بينهما حيث يتم التخلص منها من خلال تصميم أفضل للمنتج، إذ تبدل كل الجهود إلى تخفيض التكلفة لبلوغ التكلفة المستهدفة دون أن ينخفض أداء المنتج عن الحد الذي يحدده العميل، وهناك قاعدة أساسية مفادها انه: لا يمكن أبدا تجاوز التكلفة المستهدفة للمنتج ولو حدث هذا لن يتم إطلاق المنتج في السوق وإلا فان التكلفة المستهدفة تفقد أثرها كأداة لتسيير.¹

ومن أجل تحقيق غرض خفض التكلفة هناك العديد من الأدوات التي تستخدم لتحقيق ذلك، ومن أشهر هذه الأدوات ما يلي:²

2-1- هندسة القيمة: يعتبر أسلوب هندسة القيمة من أشهر الأساليب لتحقيق التكلفة

المستهدفة، وقد كان أول ظهور لهذا الأسلوب أثناء الحرب العالمية الثانية حيث كان هناك نقص في وجود بعض المواد الخام فحاول مهندسي التصميم إنتاج المنتجات بالاعتماد على مصادر بديلة للمواد والأجزاء الغير المتاحة، ثم تم تطوير هذه الفكرة من جانب اليابانيين لاستخدامها في محاولة تخفيض تكاليف الإنتاج عن طريق إجراء بعض التغييرات الهندسية على المنتج دون

¹ نجوم قمازي، مرجع سبق ذكره، ص 95.

² هديل عائشة، مرجع سبق ذكره، ص 50.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الإضرار بوظائفه أو خصائصه، وبهدف أسلوب هندسة القيمة إلى التعرف على الأجزاء والأنشطة التي تضيف قيمة، والأنشطة والأجزاء التي لا تضيف قيمة حتى يتم حذفها لتخفيض التكلفة مع المحافظة على الجودة.

2-2- جداول التكلفة: حيث تعد تلك الجداول من المصادر المهمة للمعلومات عند تحديد التكلفة المستهدفة، فهي توفر المعلومات عن أثر استخدام المواد الإنتاجية المختلفة وطرق التصنيع البديلة وتصميم المنتجات البديلة على التكلفة من خلال تحليل التكاليف الخاصة بكل بديل وتوفير قاعدة معلومات تكاليفية، كما تساند جداول التكلفة جهود خفض التكلفة خلال دورة حياة المنتج وبصفة خاصة مرحلة ما قبل الإنتاج.

2-3- تحليل التكلفة الوظيفي: يتم استخدام التحليل الوظيفي في حالة توفرت معلومات عن تكاليف كل وظيفة من وظائف الخدمة أو المنتج، وتقسيم الوظائف إلى مجموعات رئيسية وثنائية حتى يتم عمل تعديل عليها أما بضمها مع بعضها أو حذفها إذا كانت غير ذات أهمية وذلك بهدف خفض التكلفة.

2-4- نظم دعم التكلفة المستهدفة: ساعد وجود التكنولوجيا المتقدمة للمعلومات، والتي لها أثر مهم في تسهيل عملية تحديد التكلفة المستهدفة من بينها (النظم المساعدة في حساب الأسعار المستهدفة، النظم المساعدة في حساب الأرباح المستهدفة، النظم المساعدة في البحوث والتطوير).

3- المرحلة الثالثة: على مستوى المركبات

تكون هذه المرحلة على مستوى المركبات المكونة للمنتج وفي حالات عديدة تتم بالتوازن مع المرحلة الثانية، بحيث تتم بالتوازن مع المرحلة الثانية، بحيث تتم تجزئة المركبات إلى وظائف فرعية وتعاد بنفس العملية لتي تمت في المرحلة الثانية على مستوى المنتج.

وتجدر الإشارة انه في حالة تساوي التكلفة المقدرة مع التكلفة المستهدفة هذا نادرا ما يحدث، يتم اعتماد التصميم والبدء في الإنتاج ويتم العمل على تحسين مدخل التكلفة المستهدفة باستخدام مدخل التطوير وتحسين أداء الآلات لتقليل نسبة العطل أو التوقف عن الإنتاج كما يتم تدريب العمالة وتأهيلهم لأن هذا المدخل يركز على العملية وليس المنتج.¹

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أداتين من الأدوات الحديثة المهمة التي ظهرت نتيجة التغيرات وتطورات المتسارعة.

¹ نجوم قمازي، مرجع سبق ذكره، ص 96.

المطلب الثاني: استخدام إدارة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

ظهرت إدارة الجودة الشاملة كفلسفة إدارية جديدة تستدعي ضرورة تطبيقها في كافة المؤسسات من أجل تحقيق الأهداف الإستراتيجية الجديدة المتمثلة في إرضاء المستهلك من خلال تحسين مستوى الجودة، وتحسين الأداء الكلي للمؤسسة ومن خلال تبني الأساليب الحديثة في مراقبة التسيير ومنها إدارة الجودة الشاملة، وأخيرا تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة في السوق العالمية.

أولاً- تعريف إدارة الجودة الشاملة:

تعدد مفهوم إدارة الجودة الشاملة لدى الباحثين، نورد بعضا منها كما يلي:

- فلسفة إدارية شمولية تسعى للوصول إلى التحسين المستمر في كل أقسام المؤسسة، وذلك يمكن تحقيقه فقط إذا كان مفهوم الجودة الكلية مطبق بدءا من الحصول على الموارد حتى خدمة المستهلك بعد البيع.¹
- إدارة الجودة الشاملة هي نظام إداري واستراتيجي متكامل يسعى لتحقيق رضا الزبون.²
- أداة إدارية تهتم برضاء العملاء وتتطلب مشاركة فعالة من جميع العاملين في المنظمة على جميع المستويات ليس فقط الإنتاج ولكن جميع العمليات التشغيلية لتحسين الجودة وخفض التكاليف الإرضاء العملاء.³
- وتعرف بأنها نظام للتسيير يعتمد على الموارد البشرية التي تسعى إلى تحقيق التحسين المستمر من أجل إرضاء وإشباع حاجات المستهلكين وتكلفة أقل.⁴

¹ نعيمة بسي، نظام المعلومات ERP أداة لتنسيق بين المراجعة التسويقية ومراقبة التسيير، أطروحة دكتوراه نخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر 2018، ص 95.

² نفس المرجع، ص 95.

³ الباهي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 183.

⁴ بن عيشي عمار، إثر تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة في العملية التعليمية، مجلة الاقتصاد الجديدة، العدد 08، جامعة بسكرة الجزائر، 2013، ص 192.

ثانياً - أهداف إدارة الجودة الشاملة:

تسعى إدارة الجودة لشاملة إلى تحقيق الأهداف التالية:¹

- فهم حاجات ورغبات العميل لتحقيق ما يريده؛
- توفير السلعة أو الخدمة وفقاً لمتطلبات العميل من حيث: الجودة، التكلفة، الوقت، الاستمرارية
- التكيف مع المتغيرات التقنية، والاقتصادية، بما يخدم تحقيق الجودة المطلوبة؛
- توقع احتياجات ورغبات العميل في المستقبل، وجعل ذلك عملاً مستمراً؛
- جذب المزيد من العملاء، والمحافظة على العملاء الحاليين، وجذب مستهلكين جدد؛
- أن تكون المنظمة هي الأفضل دائماً مع وجود أقل قدر ممكن من التقلبات في جودة المنتج أو الخدمة؛
- أن تكون المنظمة هي الأسرع في تقديم الخدمات والمنتجات، من خلال قنوات مختلفة، التي تمكن من الوصول إلى المستخدم النهائي؛
- المرونة الدائمة وإدخال التعديلات اللازمة، في الحجم ونوع المتطلبات الإنتاجية وفقاً للاحتياجات العملاء.

ثالثاً - متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة:

لنجاح تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المنظمات لابد من توفر مجموعة من المقومات نلخصها فيما يلي:²

* **إعادة بناء ثقافة المنظمة:** حيث أن أي مظهر جديد في المنظمة يستلزم إعادة تركيب ثقافتها بما يتلاءم مع ثقافة ومعتقدات العاملين في المنظمة هذا يتطلب توتير البيئة الإدارية لتغيير الأساليب المعتمدة وربما يحتاج إلى إدخال مفاهيم ثقافية جديدة؛

* **توفير تدريب فعال:** حيث يتطلب التعامل مع مفاهيم الجودة تدريب العاملين وتهيئتهم لتقبل الأفكار الجديدة والتحسب للاتجاهات المعاكسة للتغيير والوقوف على المخاطر المحتملة وذلك من خلال برنامج فعال لتدريب يشمل المحاضرات والندوات والمؤتمرات والدورات وورش العمل من أجل التوعية بمفاهيم الجودة وأبعادها وفوائدها للمنظمة والعامل والمجتمع معا ويتعين أن يكون التدريب موجهاً لكل المستويات القيادية والإدارية ومجموع العاملين في المنظمة بهدف الوصول إلى نتائج حاسمة وملموسة للتدريب أي تطوير وتحسين العمليات؛

¹ فتحة حبشي، إدارة الجودة الشاملة، أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاد كمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2007، ص 84.

² نادية سعودي، مرجع سبق ذكره، ص 111.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

* **الاستعانة بالخبرة:** ويراد بذلك أن المنظمة بإمكانها الاستهانة بخبرة أصحاب المشورة وبيوت الخبرة من أجل التغلب على المشاكل الناشئة أثناء تطبيق متطلبات الجودة وخاصة في بداية العمل بها؛

* **تشكيل فرق العمل:** وتهدف هذه التشكيلات إلى تطوير العمل وإيجاد السبل اللازمة لتحسينه ويمكن أن تتألف كال فرقة من 6-8 أعضاء تضم الأشخاص المشهود لهم بالخبرة والمعرفة والحماس للعمل؛ ويخول صلاحيات تساعد على تقديم المقترحات والتوصيات التي من شأنها الارتقاء بالإنتاجية وتطويرها إلى مستويات أفضل تؤثر بنتائج المشروع؛

* **التشجيع والتحفيز:** تلعب المحفزات ووسائل التشجيع المختلفة إلى زيادة الشعور بالانتماء أو الاعتزاز بالمنظمة وتدفع العاملين إلى مزيد من العطاء وتقديم الأفضل من السلع أو الخدمات من خلال رفع حماسهم نحو التحسين المستمر وتشمل عملية التشجيع والتحفيز والمكافآت المادية والمعنوية؛

* **إيجاد نظام فعال للمتابعة:** بهدف إنجاح أنشطة الجودة لابد من إيجاد نظام فعال للمتابعة يتضمن تشخيص أسباب الانحرافات واقتراح السبل لتصحيحها وتوفير البيئة المناسبة لتنفيذ هذه المقترحات؛

* **التوعية بمفاهيم الجودة:** لابد أن تسعى الإدارة العليا لدعم الجهود الرامية لنشر مفاهيم الجودة بين العاملين والعمل على بيان فوائدها وشرح السبل اللازمة لتطبيقها والأخذ بمبادئ توكيد الجودة وأسس وعناصر الايزو (9000) الذي يعتبر الخطوة الأولى لنجاح تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة؛

* **التعليم والتدريب:** من خلال التأكيد على الثقافة التنظيمية للجودة وذلك بتعميق فعاليات التعليم والتدريب المستمر لجميع العاملين من أجل توسيع وعيهم وإمامهم بمبادئ وعناصر ومتطلبات تطبيق الجودة الشاملة وتعميق وعيهم بأن نتائج الجودة المذكورة ستعم فوائدها عليهم،

* **مشاركة العاملين في عملية صنع القرار:** وذلك من خلال مساهمتهم في اتخاذ القرارات المتعلقة بتحسين الجودة وتطويرها والارتقاء بها؛¹

* **تحفيز العاملين على تنمية مهاراتهم:** من خلال الحوافز المادية والمعنوية التي من شأنها دفعهم بصورة مستمرة إلى رفع قدراتهم وإمكانياتهم نحو التحسين المستمر؛

¹ نادية سعودي، مرجع سبق ذكره، ص 112.

الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

* **بناء فرق العمل:** وذلك من أجل حشد الجهود وتطوير الرغبة في المساهمة في العمل الجماعي لدلا العاملين على مختلف مستوياتهم؛

* **تطوير هياكل تنظيمية:** وذلك بإيجاد وتطوير هياكل تنظيمية تتلاءم مع متطلبات الجودة الشاملة في المنظمة،

* **تطوير القيادات:** من خلال تنمية قدراتهم وخلق أنماط من القيادة والإشراف الكفاء للأخذ بمبادئ الجودة الشاملة،

* **إيجاد نظام معلومات يمكن استخدامه.**

المطلب الثالث: استخدام سلسلة القيمة في تقييم الأداء

تعتبر سلسلة القيمة إحدى الأفكار الجديدة المهمة في الإدارة وهي كذلك أحد المفاهيم الرئيسية في التسيير الاستراتيجي للتكاليف كمدخل حديث لمحاكاة التسيير حيث تم اكتشاف نموذج سلسلة القيمة على يد العالم مايكل بورتر والذي جاء في كتابه الشهير "الميزة التنافسية" سنة 1985 وسنتعرف على سلسلة القيمة فيما يلي:

أولاً- تعريف أسلوب سلسلة القيمة

تعرف سلسلة القيمة لأي منظمة بأنها مجموعة من الأنشطة الخلاقة أو المولد للقيمة وذلك بداية من أنشطة الحصول على المواد الأولية من الموردين وانتهاء بتسليم المنتج النهائي إلى الزبائن. وهناك من يرى سلسلة القيمة كأحد أساليب الإدارة الإستراتيجية للتكاليف هي أداة الإدارة معلومات متكاملة حول تدفق الإنتاج خلال مراحله المختلفة بدءاً من الموردين وانتهاء بالمستخدمين بهدف إضافة القيمة وتحقيق أفضل أداة ممكنة للإنتاج لتحسين مستوى الرضا للزبائن.¹

كما تعرف بأنها تلك الأنشطة المتتابعة والمتتالية في منظمات الأعمال والتي يمكنها إضافة قيمة للمنتج (سلعة أو خدمة) المقدمة للعملاء، حيث تمثل سلسلة القيمة أداة فعالة للاستخدام الأمثل للموارد المحددة، وتشمل هذه السلسلة الأنشطة من بداية الحصول على المستلزمات من الموردين حتى الاستخدام النهائي للمنتج من طرف العميل والتخلص منه.²

¹ نادية سعودي، مرجع سبق ذكره، ص122.

² ملوكي محمد، جعفاري يوسف، إمكانية تطبيق نموذج سلسلة القيمة على المؤسسة، مذكرة ماستر، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018، ص21.

ثانياً - أهمية أسلوب سلسلة القيمة

تعرف سلسلة القيمة على إنها مجموعة مترابطة من الأنشطة التي تخلق قيمة والتي تبدأ من مصادر المواد الأولية إلى نهاية استعمال المنتج، ويعد الغرض من تحليل سلسلة القيمة هو تحديد مدى استطاعة المسيرين على تخفيض التكاليف من مرحلة التصميم إلى التوزيع النهائي، ويتم ذلك بتحليل التغيرات في قيمة التكاليف لكل نشاط من خلال تحليل مسببات التكلفة، والهدف من أسلوب سلسلة القيمة هو التعرف على الأنشطة الأساسية الكفوءة للمنظمة وتتبعها نظراً لتأثيرها على قيمة المنتجات وتحقيق الأهداف المرجوة من تطبيق تحليل سلسلة القيمة بالقدرة على تتبع ورقابة سلسلة القيمة ومقاييس الأداء وأهداف المنظمة.¹

من جهة أخرى يساهم تحليل أنشطة سلسلة قيمة المنظمة في استخدام الأنشطة للتمييز بين المنتجات المقدمة من خلال مقارنة سلسلة القيمة الخاصة بالمنظمة مع سلسلة أنشطة المقاييس والتي من خلالها يتم ترشيد اتخاذ القرارات بتوجيه الموارد المتاحة بغرض خلق القيمة. وتتلخص أهميته في الآتي:

- ✓ يساعد في تحليل القيمة وتخفيض تكاليف العمليات؛
- ✓ يمكن من تحديد الفرص لتطوير أعمال المنظمة؛
- ✓ يساعد المنظمة في ترتيب وتحديد الأداء الأنظمة المعلومات الإدارية والمحاسبية داخل المنظمة،
- ✓ يساهم في تحسين اتخاذ القرارات.

¹نادية سعودي، مرجع سبق ذكره، ص122.

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى مفهوم تقييم الأداء، وكذا الهدف منه، بالإضافة إلى الصعوبات التي تواجه تقييم الأداء إذ يلعب تقييم الأداء أهمية كبيرة في النشاط الاقتصادي، كما أن تقييم الأداء يمكن من تحديد مراكز القوة أو بيان نقاط الضعف، وتبيين فعالية الأداء في تحقيق الأهداف، التي تسعى إلى تحقيقها المؤسسة، في حين تمكن من اتخاذ القرارات المختلفة، وتعتمد في ذلك على مجموعة من الأدوات الحديثة التي تطورت حسب تطور المؤسسات، وتغيرات محيطها، وكذا حاجة المسيرين الأكبر قدر من المعلومات الدقيقة، وقد تم في هذا الفصل ذكر بعض الأدوات، مثل بطاقة الأداء المتوازن، وسلسلة القيمة، ... باعتبارها أكثر الأدوات انتشاراً، والتي لاقى اهتماماً كبيراً من كافة المؤسسات، والشركات، ونجد أن المؤسسة تستخدم هذه الأدوات والطرق، من أجل تقييم أدائها، والتنسيق بين مختلف وظائفها، والتأكد من الاستعمال العقلاني للموارد المتاحة، واتخاذ القرارات الصحيحة لتحقيق الأهداف المسطرة، بكفاءة وفعالية وبالتالي ضمان استمرارها.

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية لمدى استخدام
الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير
في تقييم أداء المؤسسات
الاقتصادية لولاية-ميلة-

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

تمهيد:

بعد استعراضنا للإطار النظري لموضوع الأداء وتقييمه، ومراقبة التسيير ومختلف أدواتها الحديثة، وبناء على ما سبق، نقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، ونتطرق في هذا الفصل إلى الدراسة التطبيقية، حيث تسعى الدراسة التطبيقية إلى التعرف على مدى مساهمة الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

ولهذا الغرض تم تصميم استبيان، تم توزيعها على عينة من المؤسسات الاقتصادية وتم الاعتماد في معالجة البيانات المتحصل عليها على البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Sciences, version 19) والذي يسمى اختصاراً ببرنامج الـ "spss"، لنتمكن من تحليل ومناقشة النتائج المتوصل إليها من خلال أجوبة المستجوبين على المحاور وبهذا الصدد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

- ❖ المبحث الأول: طبيعة الدراسة التطبيقية؛
- ❖ المبحث الثاني: الطريقة والإجراءات؛
- ❖ المبحث الثالث: التحليل والمعالجة الإحصائية لبيانات الدراسة التطبيقية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

المبحث الأول: طبيعة الدراسة التطبيقية

سيتم دراسة هذا المبحث من خلال التطرق إلى مطلبين حيث يتناول المطلب الأول منهج وبيانات الدراسة، والمطلب الثاني مجتمع وعينة الدراسة.

المطلب الأول: منهج وبيانات الدراسة

1- المنهج المتبع:

المنهج المستخدم في الدراسة للإجابة على الإشكالية المطروحة هو المنهج الوصفي التحليلي، حيث سوف يتم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري للبحث من خلال الاعتماد على الكتب، المجالات والمقالات المتخصصة التي تناولت موضوع البحث، وهو ما يساهم في تشكيل خلفية علمية يمكن أن تفيد في إثراء الجوانب المختلفة للبحث، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على طرق التحليل الإحصائي، وقد تم الحصول على بيانات الدراسة من خلال توزيع استبانة تم إعدادها لهذا الغرض، بعد ذلك تم تحليل آراء المسؤولين في المؤسسات الاقتصادية، بالاعتماد على طرق التحليل الإحصائية باستعمال برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS)، الذي يساعد على تحليل المعطيات للوصول إلى نتائج والتي من خلالها يمكن تفسيرها واستخلاص النتائج.

المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

يمثل المجتمع الإحصائي كافة المفردات التي ستخضع لدراسة في حين أن العينة تعتبر مجموعة جزئية من المجتمع الإحصائي لها نفس خصائصها الأصلية.

ويتمثل مجتمع الدراسة في جميع المؤسسات الاقتصادية العاملة في الجزائر، ونظرا لكبر حجم مجتمع الدراسة والذي يمثل جميع المؤسسات الاقتصادية، ونظرا لقيود الوقت والتكلفة وأخذ بعين الاعتبار ما تحتويه استمارة الاستبيان من أسئلة كثيرة تتطلب الكثير من الوقت، فقد تم استخدام أسلوب العينة القصدية، مكونة من 05 مؤسسات اقتصادية في ولاية ميله وهي:

1- مطاحن بني هارون القرارم قوقة:

يحتل فرع مطاحن بني هارون القرارم قوقة ولاية ميله موقع استراتيجي هام فهو يقع على الطريق الوطني رقم 12 والذي يربط ولايتي قسنطينة وجيجل، ويتم تمويل الوحدة من طرف التعاونية

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الفلاحية للحبوب والبقول الجافة، وبعض الخواص، وتختص الوحدة في إنتاج الدقيق والفرينة والنخالة الناتجة عن عملية الطحن والغرلة؛

2- وحدة توزيع الكهرباء والماء فرجيوة:

تعد مؤسسة سوناريك وحدة فرجيوة ولاية ميله من أهم المؤسسات الاقتصادية العمومية، وهي كباقي المؤسسات الوطنية المتواجد عبر التراب الوطني تساهم مباشرة في التنمية الوطنية وتغطية احتياجات الاقتصاد الوطني تتمثل أهميتها في أنها تتفرد بصناعة المدافئ المنزلية، والمكيفات الهوائية، وسخانات الماء، على مستوى ولاية ميله؛

3- بنك الفلاحة والتنمية الريفية:

بنك الفلاحة والتنمية الريفية مؤسسة اقتصادية مالية وطنية انشأ في 13 مارس 1982 بعد إعادة الهيكلة التنظيمية والمالية للقطاع المصرفي، وذلك بهدف تمويل الأنشطة الخاصة والعمومية للقطاع الزراعي والصناعي والري والصيد البحري وكل الأنشطة التي تهدف إلى تطوير القطاع الريفي؛

4- مديرية اتصالات الجزائر:

مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأس مال اجتماعي تنشط في مجال الاتصالات، الهاتف الثابت والنقال (موبيليس) وخدمات الانترنت (جواب) والاتصالات عبر الساتل (اتصالات الجزائر الفضائية)؛

5- وكالة اتصالات الجزائر: وهي وكالة تابعة لمديرية اتصالات الجزائر، حيث هي المكلفة بعمليات دفع الفواتير، وحل المشاكل التي قد تواجه الزبائن.

وقد تم توزيع 60 استبانة استعيد منها 45 استبيان، وبعد مراجعة الاستبيانات المسترجعة تم استبعاد 11 استبيانات لعدم اكتمالها أو لاسترجاعها فارغة، وتم اعتماد 32 استمارة لغرض التحليل الإحصائي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

المبحث الثاني: الطريقة والإجراءات

يتناول هذا المبحث وصفا لطريقة تصميم قائمة الاستبيان انطلاقا من مرحلة إعدادها إلى اختبار صدقها وثباتها، وهذا من خلال المطلبين التاليين:

❖ **المطلب الأول:** إعداد الاستبيان وطرق توزيعه؛

❖ **المطلب الثاني:** اختبار صدق وثبات الاستبيان.

المطلب الأول: إعداد الاستبيان وطرق توزيعه

تم إعداد وتجهيز هذا الاستبيان ليكون قابلا للتوزيع وذلك على النحو التالي:

1- إعداد الاستبيان:

وقد تضمن الاستبيان توضيحا لموضوع الدراسة وأهميتها وأهدافها، كما تضمن الاستبيان أيضاً على (46) سؤالاً (بعد التحكيم)، توزعت على جزأين رئيسيين، الأول يشتمل على البيانات العامة لأفراد العينة المدروسة وتضمن أربعة أسئلة (4)، أما الجزء الثاني فيضم ستة محاور تتعلق بموضوع الدراسة تشتمل على اثنان وأربعون سؤالاً (42). كما اعتمدت الطالبة نوع الأسئلة المفتوحة في آخر كل محور من محاور الاستبيان الستة، وذلك للوقوف على وجهات نظر أفراد العينة حول القضايا المرتبطة بالموضوع، وفيما يلي تفاصيل الاستبيان:

واجهت الاستبيان: تبرز موضوع الدراسة والهدف منها، مع التأكيد على أهمية الإجابة كونها تخدم البحث العلمي، وأن هذه الإجابة تبقى سرية تستخدم لأغراض الدراسة فقط.

معلومات عامة: وتشمل أربعة أسئلة (04)، الهدف منها هو توفير معلومات شخصية تمثل خلفية عامة حول المستجوبين، مثل المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، التخصص العلمي، وهذه المعلومات تعتبر متغيرات مراقبة مهمة تساعد في تفسير وتحليل محاور البحث.

المحور الأول: ويشمل 09 أسئلة (1-8)، يهدف إلى تبيان استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

المحور الثاني: ويشمل 07 أسئلة (10-16)، يسعى إلى تبيان استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

المحور الثالث: ويشمل 08 أسئلة (17-24)، يسعى إلى تبيان استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

المحور الرابع: ويشمل 06 أسئلة (25-30)، يهدف إلى تبيان استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

المحور الخامس: ويشمل 07 أسئلة يهدف إلى تبيان استخدام سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

المحور السادس: يشمل 05 أسئلة (38-42)، الغاية من هذا المحور معرفة العراقيين التي تحول دون تطبيق الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

وقد تم الاعتماد على سلم "ليكرت الثلاثي" لمعرفة مدى الالتزام بالإجراءات المتضمنة في عبارات الاستبيان، أي هل بصفة دائمة أم أحياناً أم نادراً، ولقد تم إعطاء ترميز لكل إجابة من الإجابات الثلاث كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): درجات مقياس سلم "ليكرت الثلاثي"

التصنيف	نادراً	أحياناً	دائماً
الترميز	1	2	3

المصدر: إعداد الطالبة اعتماداً على سلم ليكرت الثلاثي.

ولتفسير هذه الأرقام يعطى للمتوسط الحسابي النظري مدلولاً، وذلك للاستفادة منه عند تحليل النتائج، ويتم حساب المدى من خلال حساب الفرق بين الحد الأدنى والحد الأعلى للفئات (خيارات الإجابة) كما يلي $(2=1-3)$ ، ويتم حساب طول الفئة من خلال تقسيم طول المدى على عدد الفئات كما يلي $(0.66=3/2)$.

ثم يتم إضافة طول المدى (0.66) إلى رموز الفئات بالتدرج ابتداءً من أصغر فئة كما يلي:

$$1.66=0.66+1 \quad \checkmark \quad \text{أي من 1 إلى 1.66 تمثل الإجابة نادراً؛}$$

$$2.33=0.66+1.67 \quad \checkmark \quad \text{أي من 1.67 إلى 2.33 تمثل الإجابة أحياناً؛}$$

$$2.34=0.66+2.34 \quad \checkmark \quad \text{أي من 2.34 إلى 3 تمثل الإجابة دائماً.}$$

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

2- طرق توزيع الاستبيان:

اعتمدت الطالبة في توزيع الاستبيان، على طريقة وحيدة، وهي طريقة التوزيع المباشر من اليد إلى اليد.

المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق الاستبيان

بهدف التأكد من سلامة قائمة الاستبيان المستخدمة في جمع بيانات الدراسة التطبيقية، ومدى مساهمتها في تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها ونجاح الأداة المستخدمة في قياس الشيء المراد قياسه، فإنه ينبغي التحقق من صلاحية قائمة الاستبيان وموضوعيتها قبل توزيعها على عينة الدراسة من خلال إجراء اختبارات الصدق والثبات كما يلي:

1- اختبار صدق الاستبيان الظاهري:

تم صياغة الاستبيان بمساعدة المشرف وإرشاداته، وكذلك عرضه على عدد من الأساتذة المحكمين بمعهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بالمركز الجامعي ميله، وذلك بغرض تحكيم قائمة الاستبيان والتأكد من سلامة بنائها من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:

- دقة صياغة الأسئلة وتحديد مدى السلامة في صياغة العبارات ووضوحها؛
- مدى شمولية الاستمارة؛
- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملاءمتها لهدف الدراسة؛
- الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية.
- وقد تمحورت معظم الملاحظات في ما يلي:
- حذف بعض الأسئلة وإعادة صياغة أخرى لعدم وضوحها؛
- إضافة بعض الأسئلة التي هي على صلة وثيقة بموضوع الدراسة؛
- اختيار سلم ليكارت الثلاثي؛
- تمكين المشاركين في الدراسة من إبداء بعض الملاحظات والإضافات، وذلك بترك بعض الأسطر فارغة في آخر كل محور؛
- اعتماد صيغة المخاطب عند طرح الأسئلة، وذلك للوقوف على مدى التزام كل مدقق بالعبارات الواردة في الاستبيان من واقع ممارسته المهنية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

وفي ضوء الملاحظات التي أبدتها المحكّمون، قامت الطالبة بإجراء التعديلات التي اتفق عليها المحكمون بحذف وتعديل وإعادة صياغة بعض العبارات حتى تزداد أداة الدراسة وضوحاً وملائمة لقياس ما وُضعت من أجله، وتمت صياغة الاستبيان بشكله النهائي، والملحق رقم (01) يُوضّح أسماء الأساتذة المشاركين في تحكيم الاستبيان.

2- اختبار ثبات الاستبيان:

يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي الاستبيان نفس النتائج في حالة ما إذا تم توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الشروط والظروف، أي أن تكون النتائج التي يعطيها الاستبيان متقاربة إذا تم تكرار توزيعه على نفس عينة الدراسة. ويأخذ معامل الثبات قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يوجد ثبات في البيانات المكوّنة للاستمارة، فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، بالتالي أي زيادة في قيمة معامل "ألفا كرنباخ" تعني زيادة في مصداقية البيانات، وبالتالي إمكانية تعميم النتائج على مجتمع الدراسة. ومن أجل اختبار ثبات الاستبيان المعد لهذه الدراسة قامت الطالبة باختبار أداة القياس باستخدام اختبار ألفا كرنباخ (Alpha Cranbach) من خلال برنامج (Spss)، والجدول الموالي يبين ذلك:

الجدول رقم (02): معاملات الثبات لعبارات الاستبيان

المتغيرات	عدد العبارات	قيمة معامل "ألفا كرنباخ"
استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية	9	0.914
استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية	7	0.826
استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.	8	0.873
استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.	6	0.789
استخدام سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.	7	0.920
العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية	5	0.852
المتغيرات ككل	42	0.838

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على الاستبيان وبرنامج spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

من الجدول أعلاه، نلاحظ أن قيمته معامل "ألفا كرنباخ" قد بلغت (0.838)، ويمكن اعتبارها نسبة عالية لأنها تزيد عن النسبة المقبولة إحصائياً والبالغة (0.60)، مما يدل على أن الاستبيان مقبول لإجراء الدراسة التطبيقية.

3- صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان:

يُساهم الاتساق الداخلي للاستبيان في الحكم على دقة القياس، وتحديد مدى ثبات الاستبيان وصدقه في قياس العلاقة المراد إثباتها. ويُقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي إليه هذه العبارة. وسنقوم في هذا الجزء بقياس الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية والدرجة الكلية للفرضية التابعة لها من أجل تحديد العبارات التي إذا تم حذفها لا تؤثر على الاتجاه العام للفرضية التي تنتمي إليها هذه العبارة، كما يلي:

3-1- صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الأولى: يبين الجدول رقم (3) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى والفرضية ككل، والمتمثلة: في استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وصدق عبارات هذا الفرضية ملخصة في الجدول الموالي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (03): صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	هل تقومون بإعداد بطاقة الأداء المتوازن في مؤسستكم؟	0.810	0.000
2	هل تعتمدون على المؤشرات المالية أكثر من مؤشرات الأداء غير المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن؟	0.747	0.000
3	هل يساهم كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء من منظور مختلف؟	0.810	0.000
4	هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في توجيه التغيرات داخل مؤسستكم؟	0.866	0.000
5	هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين المؤشرات الداخلية والخارجية داخل مؤسستكم؟	0.802	0.000
6	هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين الأهداف التي تريد مؤسستكم الوصول إليها؟	0.785	0.000
7	هل تقدم بطاقة الأداء المتوازن معلومات محدودة لا تتعدى الطاقة التحليلية لمتخذ القرار داخل مؤسستكم؟	0.669	0.000
8	هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في الكشف عن الانحرافات قبل وقوعها في مؤسستكم؟	0.710	0.00
9	هل تعتبر بطاقة الأداء المتوازن فعالة في تقييم أداء مؤسستكم؟	0.744	0.00

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من الجدول السابق يتبين أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى وبين الفرضية الأولى ككل، ذلك أن معامل ارتباط "بيرسن" في كامل الحالات هو أكبر من الصفر، كما أن مستوى الدلالة المحسوبة في جميع الحالات أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$)، ومنه فإن عبارات الفرضية الأولى صادقة لما وضعت لقياسه.

3-2- صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثانية: يبين الجدول رقم (4) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية والفرضية ككل، والمتمثلة في: استخدام نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وصدق عبارات هذا المحور ملخص في الجدول الموالي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (04): صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
10	هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات توزيعاً عادلاً؟	0.686	0.000
11	هل يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة؟	0.829	0.000
12	هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوفير معلومات غير مالية ؟	0.585	0.000
13	هل يتيح نظام التكلفة على أساس الأنشطة توزيع التكاليف غير المباشرة بطريقة عادلة بين المنتجات؟	0.547	0.001
14	هل يساهم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج النهائي ؟	0.768	0.000
15	هل يعتبر نظام التكلفة على أساس الأنشطة أكثر فعالية مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة؟	0.778	0.000
16	هل يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟	0.712	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من الجدول أعلاه يتبين أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية وبين الفرضية الثانية ككل، ذلك أن معامل ارتباط "بيرسن" في كامل الحالات هو أكبر من الصفر، كما أن مستوى الدلالة المحسوبة في جميع الحالات أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$)، ومنه فإن عبارات الفرضية الثانية صادقة لما وضعت لقياسه.

3-3- صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثالثة: يبين الجدول رقم (5) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة والفرضية ككل، والمتمثلة في: استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وصدق عبارات هذا المحور ملخص في الجدول الموالي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (05): صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثالثة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
17	هل توفر أداة التكلفة المستهدفة معلومات ملائمة لاتخاذ القرار على مستوى كل نشاط داخل مؤسستكم؟	0.813	0.000
18	هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة داخل مؤسستكم على طرح منتجات تلبي رغبات المستهلكين وإمكانياتهم المادية وتسعى إلى إرضائهم في الأجل الطويل؟	0.780	0.000
19	هل تساعد أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على التخطيط للمدى الطويل؟	0.678	0.000
20	هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على تخفيض التكاليف؟	0.614	0.000
21	هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تحديد مواصفات المنتج وفق رغبات الزبون؟	0.625	0.000
22	هل تحدد مؤسستكم وفق أداة التكلفة المستهدفة المنتجات الغير مربحة قبل إنتاجها؟	0.735	0.000
23	هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تخفيض التكلفة قبل حدوثها؟	0.837	0.000
24	هل تستخدم التكلفة المستهدفة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟	0.744	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من الجدول أعلاه يتبين أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة وبين الفرضية الثالثة ككل، ذلك أن معامل ارتباط "بيرسن" في كامل الحالات هو أكبر من الصفر، كما أن مستوى الدلالة المحسوبة في جميع الحالات أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$)، ومنه فإن عبارات الفرضية الثالثة صادقة لما وضعت لقياسه.

3-4- صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الرابعة: يبين الجدول رقم (06) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الرابعة والفرضية ككل، والمتمثلة في: استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وصدق عبارات هذا المحور ملخص في الجدول الموالي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم(06): صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الرابعة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
25	هل تساهم أداة الجودة الشاملة في فهم حاجات ورغبات زبائنكم؟	0.514	0.003
26	هل تستعين مؤسستكم بأداة الجودة الشاملة من أجل توفير السلعة أو الخدمة وفق متطلبات زبائنكم؟	0.481	0.005
27	هل يمكن استخدام أداة الجودة الشاملة من توقع حاجات ورغبات الزبون في المستقبل؟	0.532	0.002
28	هل تمكن أداة الجودة الشاملة من جذب زبائن جدد لمؤسستكم؟	0.810	0.000
29	هل تساهم أداة الجودة الشاملة في المحافظة على زبائنكم الحاليين؟	0.711	0.000
30	هل تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟	0.496	0.004

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من الجدول السابق يتبين أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين كل عبارة من عبارات الفرضية الرابعة وبين الفرضية الرابعة ككل، ذلك أن معامل ارتباط "بيرسن" في كامل الحالات هو أكبر من الصفر، كما أن مستوى الدلالة المحسوبة في جميع الحالات أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$)، ومنه فإن عبارات الفرضية الرابعة صادقة لما وضعت لقياسه.

3-5- صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الخامسة: يبين الجدول رقم (07) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الخامسة والفرضية ككل، والمتمثلة في: استخدام سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وصدق عبارات هذا المحور ملخص في الجدول الموالي:

الجدول رقم(07): صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الخامسة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
31	هل تستخدمون سلسلة القيمة في القيام بنشاطاتكم؟	0.837	0.000
32	هل تشمل سلسلة القيمة الأنشطة من بداية الحصول على المستلزمات إلى غاية تسليم المنتج إلى العميل؟	0.811	0.000
33	هل تدرس سلسلة القيمة كل أنشطة مؤسستكم الداخلية والخارجية؟	0.798	0.000
34	هل تمكن سلسلة القيمة من معرفة مدى وجود تناسق بين الأنشطة الداخلية لمؤسستكم؟	0.796	0.000
35	هل تسهل سلسلة القيمة عملية تحديد مراكز خلق القيمة؟	0.862	0.000
36	هل تستعين مؤسستكم بسلسلة القيمة من أجل الكشف عن الانحرافات؟	0.802	0.000
37	هل تستخدم سلسلة القيمة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟	0.864	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

من الجدول أعلاه، يتبين أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين كل عبارة من عبارات الفرضية الخامسة وبين الفرضية الخامسة ككل، ذلك أن معامل ارتباط "بيرسن" في كامل الحالات هو أكبر من الصفر، كما أن مستوى الدلالة المحسوبة في جميع الحالات أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$)، ومنه فإن عبارات الفرضية الخامسة صادقة لما وضعت لقياسه.

3-6- صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية السادسة: يبين الجدول رقم (08) معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية السادسة والفرضية ككل، والمتمثلة في: العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وصدق عبارات هذا المحور ملخص في الجدول الموالي:

الجدول رقم (08): صدق الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية السادسة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
38	نقص المعرفة اللازمة بأهمية الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير من أجل بقاء المؤسسة ونموها.	0.741	0.000
39	عدم توفر إشارات مؤهلة تقوم بإجراء دراسات للكشف عن الأدوات الحديثة، والاكتفاء بالأدوات التقليدية.	0.842	0.000
40	عدم توفر البنية التحتية المساعدة على استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في مؤسستكم.	0.754	0.000
41	المنافع التي تعود على المؤسسة جراء استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير أقل من تكلفة استخدامها.	0.743	0.000
42	عدم استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير يعود إلى التخوف من التغيير داخل مؤسستكم.	0.887	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من الجدول السابق يتبين أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين كل عبارة من عبارات الفرضية السادسة وبين الفرضية السادسة ككل، ذلك أن معامل ارتباط "بيرسن" في كامل الحالات هو أكبر من الصفر، كما أن مستوى الدلالة المحسوبة في جميع الحالات أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$)، ومنه فإن عبارات الفرضية السادسة صادقة لما وضعت لقياسه.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

3-7- صدق الاتساق البنائي للاستبيان:

الجدول رقم (09): معامل الارتباط بين معدل كل فرضية من فرضيات الدراسة والمعدل الكلي لعبارات الاستبيان

الفرضية	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الفرضية الأولى	0.635	0.000
الفرضية الثانية	0.580	0.001
الفرضية الثالثة	0.563	0.001
الفرضية الرابعة	0.659	0.000
الفرضية الخامسة	0.458	0.008
الفرضية السادسة	0.473	0.006

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من الجدول أعلاه يتبين أنه توجد علاقة ارتباط طردية بين كل فرضية من فرضيات الدراسة وبين المعدل الكلي لعبارات الاستبيان، ذلك أن معامل ارتباط "بيرسن" في كامل الحالات هو أكبر من الصفر، كما أن مستوى الدلالة المحسوبة ($\text{sig}=0.00$) في جميع الحالات، وهو أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha=0.05$)، وبذلك تعتبر كل عبارات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

المبحث الثالث: التحليل والمعالجة الإحصائية لبيانات الدراسة التطبيقية

بعدما قمنا بإعداد الاستبيان واختباره، نقوم في هذا المبحث بتحليل ومعالجة البيانات التي حصلنا عليها باستخدام الأدوات الإحصائية المناسبة للإجابة على فرضيات الدراسة، وذلك من خلال المطالب التالية:

❖ **المطلب الأول:** الأساليب الإحصائية المستخدمة وتحليل الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة؛

❖ **المطلب الثاني:** عرض نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة؛

❖ **المطلب الثالث:** اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة وتحليل الخصائص الديموغرافية

يتضمن هذا المطلب عرضاً للأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل ومعالجة البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبيانات الموزعة على عينة الدراسة، بالإضافة إلى تحليل الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة.

أولاً- الأساليب الإحصائية المستخدمة:

بعد عملية جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بمتغيرات الدراسة، تم تفرغها ببرنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss) قصد معالجتها إحصائياً، والذي تم بالاعتماد على جملة من الأساليب الإحصائية الملائمة من أجل الوصول إلى الإجابة عن أسئلة الدراسة وتتمثل في:

1- التكرارات والنسب المئوية: يتم استعمال التكرارات والنسب المئوية للتعرف على واقع ومتغيرات الدراسة أي الصفات الشخصية لمفردات الدراسة، ومدى استجابة أفرادها لعبارات محاور الاستبيان وكذلك المعلومات العامة لعينة الدراسة؛

2- المتوسط الحسابي: نهدف من استخدامه معرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات محاور الاستبيان، كما نهدف من استخدامه ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي؛

3- الانحراف المعياري: وهذا من أجل معرفة مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات محاور الاستبيان، ولكل محور من محاور الدراسة عن متوسطها الحسابي. حيث يوضح الانحراف المعياري التشتت في إجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات المحاور التي تضمنها الاستبيان، فكلما اقتربت من الصفر كلما دل ذلك على تركيز الإجابات وانخفاض تشتتها بين المقياس. كما أنه يفيد في ترتيب العبارات عند تساوي المتوسطات الحسابية وذلك لصالح العبارة الأقل تشتتاً؛

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

4- اختبار التوزيع الطبيعي "اختبار كولمجروف- سمرنوف" (Sample Kolmogrov-Smirnov): يتم تطبيق اختبار "كولمجروف-سميرنوف" لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن تكون البيانات تتبع التوزيع الطبيعي حتى تكون نتائجها صحيحة؛

5- اختبار الفرضيات من خلال استخدام الاختبار الإحصائي (One Sample T-Test) لعينة واحدة لاختبار الفرضيات؛

6- اختبار كاي تربيع (Chi-deux): من أجل تحديد وجود علاقة بين فرضيات الدراسة والخصائص الديموغرافية للمدققين الخارجيين عينة الدراسة.

ثانياً- تحليل البيانات العامة لعينة الدراسة:

تُعتبر الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة ذات دور كبير وهام في تحديد مستوى إدراك أفراد العينة لأسئلة وطبيعة الدراسة المُنفَّذة، حيث تُسهم في تفسير نتائج الدراسة وتحديد مدى إمكانية الاعتماد على إجابات أفراد هذه العينة، وبالتالي تزيد من فعالية النتائج التي يتم التوصل إليها، ونعرض في هذا الجزء الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة استناداً إلى إجاباتهم عن الأسئلة الواردة في الاستبانة ضمن القسم المتعلق بالبيانات العامة، وذلك على النحو الآتي:

1. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الجدول الموالي يلخص توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم (10): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

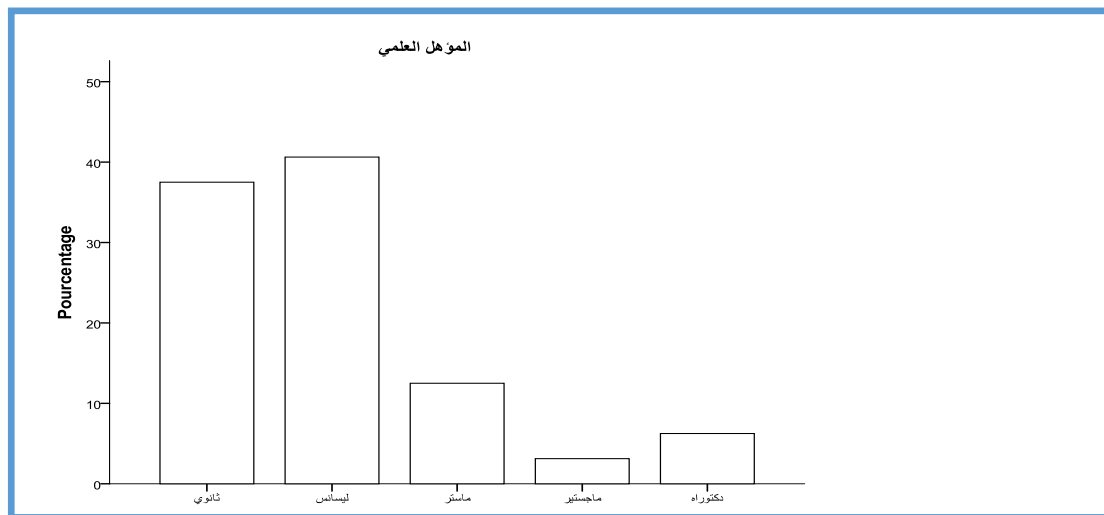
المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
ثانوي	12	37.5
ليسانس	13	40,6
ماستر	4	12.5
ماجستير	1	3,1
دكتوراه	2	6,3
المجموع	32	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن أكبر نسبة لأفراد عينة الدراسة الحاصلين على شهادة ليسانس بنسبة (40.6%)، يليها الحاصلين على شهادة ثانوي بنسبة (37.5%)، ثم يليها الحاصلين على شهادة ماستر بنسبة (12.5%)، ثم يليها الحاصلين على شهادة دكتوراه بنسبة (6.3%)، والباقي هم الحاصلين على شهادة ماجستير بنسبة (3.1%). والشكل الموالي يمثل ذلك.

الشكل رقم(05): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (10).

من الشكل أعلاه نلاحظ أن هناك تنوع في المستوى التعليمي لأفراد العينة، وهو مؤشر هام يدل على أن أفراد العينة من الفئة المؤهلة علميا والقادرة على الإجابة على أسئلة الاستبيان

2- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية في المؤسسة: الجدول الموالي يلخص توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

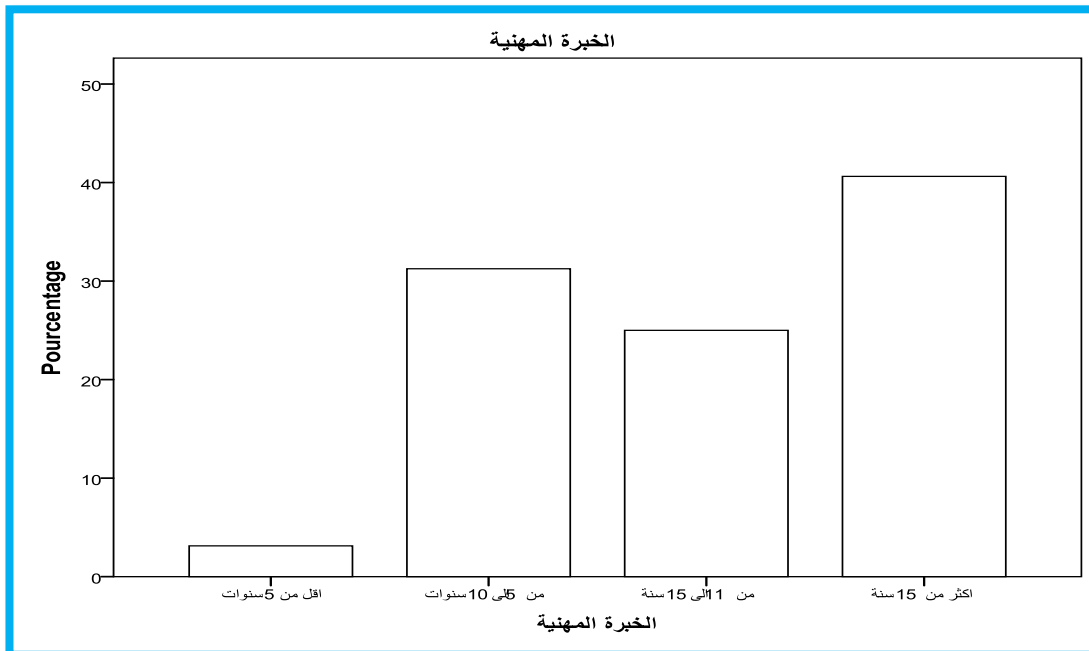
الجدول رقم (11): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	1	3.1
من 5 إلى 10 سنوات	10	31.3
من 11 إلى 15 سنة	8	25
أكثر من 15 سنة	13	40.6
المجموع	32	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

يُلاحظ من الجدول أعلاه أن أعلى نسبة هي 40.6% وتعود للأفراد الذين تتجاوز عدد سنوات خبرتهم العملية 15 سنة، يليها الأفراد الذين تتراوح عدد سنوات خبرتهم العملية (من 5 إلى 10 سنة) وقدرت نسبتهم بـ 31.3%، ثم يليها الأفراد الذين تتراوح عدد سنوات خبرتهم العملية (من 11 إلى 15 سنة) بنسبة 25%، ثم يليها الأفراد الذين تقل عدد سنوات خبرتهم العملية عن 5 سنوات بنسبة 3.1%. والشكل الموالي يمثل ذلك.

الشكل رقم (06): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (11).

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

من الشكل أعلاه، يتضح لنا أن أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة تمكنهم من الإجابة بكفاءة عالية على أسئلة الاستبيان، مما يُمكننا من الحصول على بيانات أكثر دقة وآراء أقرب إلى الواقع، بحكم معرفتهم بالوضع العام وما يجري عمليا على أرض الواقع.

3- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

الجدول الموالي يلخص توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

الجدول رقم (12): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

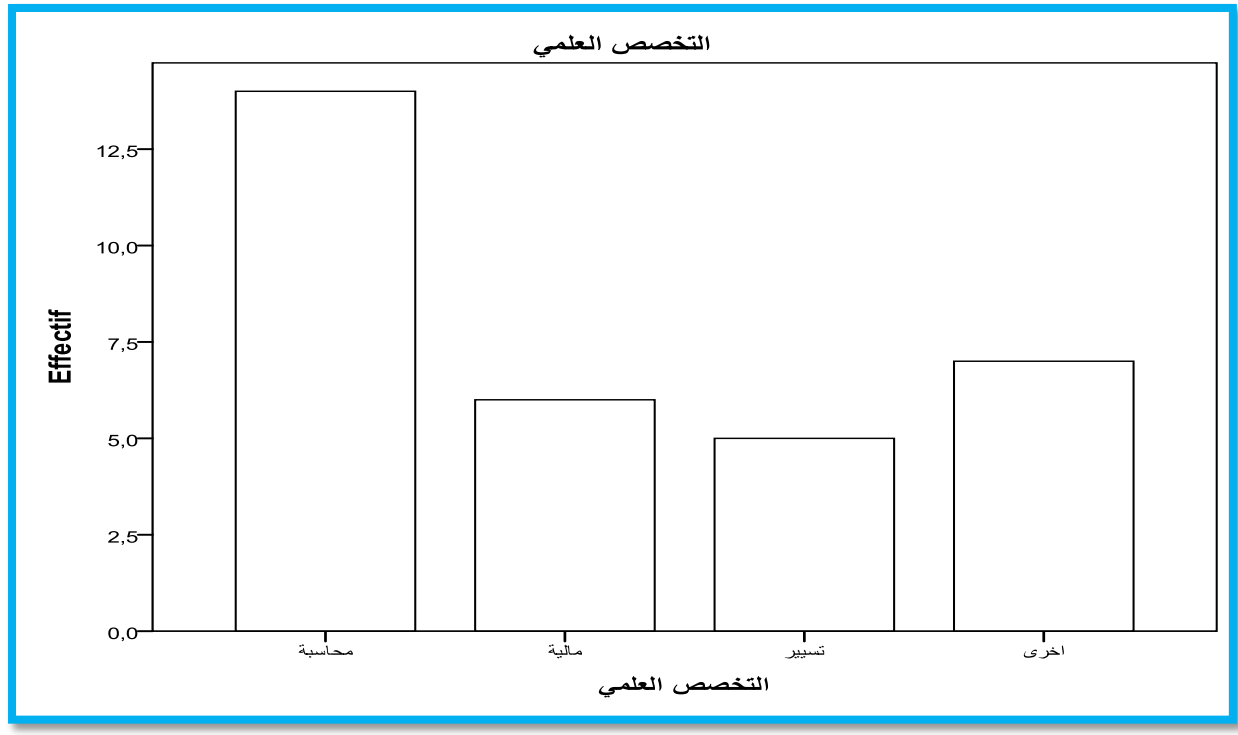
التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	14	43.8
مالية	6	18.8
تسيير	5	15.6
تخصصات أخرى	7	21.9
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه، نجد أن أعلى نسبة هي 43.8% وهي تعود للأفراد الذين تخصصهم محاسبة، ثم يليها الأفراد الذين لديهم تخصصات أخرى بنسبة 21.9%، ثم يليها الأفراد الذين تخصصهم مالية بنسبة (18.8)، والباقي بنسبة (15.6) ممن تخصصهم 18.8%. والشكل الموالي يمثل ذلك.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الشكل رقم (07): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (12).

من الشكل أعلاه، نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة لهم تخصصات تتماشى وطبيعة موضوع دراستنا، حيث أن هذه التخصصات تسمح لنا بالحصول على أفضل الإجابات حول موضوعنا، والنتائج المتوصل إليها تكون تتميز بالواقعية والموضوعية.

المطلب الثاني: عرض نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة

سيتم في هذا المطلب عرض إجابات أفراد عينة الدراسة كما جاءت في الاستبيانات المستلمة في شكل تكرارات ونسب، من أجل أخذ صورة أولية عن الإجابات، واستنتاج إلى أي مدى يتم استخدام الأدوات الحديثة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وهذا قبل إجراء الاختبارات الإحصائية التي تثبت أو تنفي هذه الأخيرة.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

1- نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الأولى: "استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية".

يلخص الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة حول استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، وهذا استناداً إلى درجات مقياس "ليكرت الثلاثي" الذي تم اعتماده في بناء الاستبيان.

الجدول رقم (13): توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الأولى

المجموع	الاستجابات			التكرار النسبة (%)	العبارات
	نادرا	أحيانا	دائما		
32	4	19	9	التكرار	1 هل تقومون بإعداد بطاقة الأداء المتوازن في مؤسستكم؟
%100	12.5	59.4	28.1	النسبة (%)	
32	5	16	11	التكرار	2 هل تعتمدون على المؤشرات المالية أكثر من مؤشرات الأداء غير المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن؟
%100	15.6	50	34.4	النسبة (%)	
32	7	16	9	التكرار	3 هل يساهم كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء من منظور مختلف؟
%100	21.9	50	28.1	النسبة (%)	
32	4	19	9	التكرار	4 هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في توجيه التغيرات داخل مؤسستكم؟
%100	12.5	59.4	28.1	النسبة (%)	
32	5	17	10	التكرار	5 هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين المؤشرات الداخلية والخارجية داخل مؤسستكم؟
%100	15.6	53.1	31.3	النسبة (%)	
32	6	19	7	التكرار	6 هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين الأهداف التي تريد مؤسستكم الوصول إليها؟
%100	18.8	59.4	21.9	النسبة (%)	
32	9	18	5	التكرار	7 هل تقدم بطاقة الأداء المتوازن معلومات محدودة لا تتعدى الطاقة التحليلية لمتخذ القرار داخل مؤسستكم؟
%100	28.1	56.3	21.9	النسبة (%)	
32	7	18	7	التكرار	8 هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في الكشف عن الانحرافات قبل وقوعها في مؤسستكم؟
%100	21.9	56.3	21.9	النسبة (%)	
32	5	19	8	التكرار	9 هل تعتبر بطاقة الأداء المتوازن فعالة في تقييم أداء مؤسستكم؟
%100	15.6	59.4	25	النسبة (%)	
%100	18.05	55.9	26.04	النسبة	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة (اعتماداً على الاستبيان و spss).

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن فئة كبيرة من أفراد عينة الدراسة قد أكدوا على أنهم أحيانا ما يستخدمون بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وذلك بما نسبته 55.6% من أفراد عينة الدراسة، كما أجاب ما نسبته 26.04% من أفراد عينة الدراسة بأنهم دائما ما يستخدمون هذه الإجراءات، أما نسبة أفراد عينة الدراسة الذين لا يلتزمون بهذه الإجراءات فلم تبلغ سوى 16.26%، وهو ما يدل على أن الأغلبية من أفراد عينة الدراسة أحيانا ما يلتزمون باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

2- نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثانية: استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

يلخص الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة حول استخدام نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وهذا استناداً إلى درجات مقياس "ليكرت الثلاثي" الذي تم اعتماده في بناء الاستبيان.

الجدول رقم (14): توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثانية

المجموع	الاستجابات			التكرار النسبة (%)	العبارات
	دائما	أحيانا	نادرا		
32	14	15	3	التكرار	10 . هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات توزيعا عادلا؟
%100	43.8	46.9	9.4	النسبة (%)	
32	17	13	2	التكرار	11 هل يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة؟
%100	53.1	40.6	6.3	النسبة (%)	
32	11	14	7	التكرار	12 هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوفير معلومات غير مالية؟
%100	34.4	43.8	21.9	النسبة (%)	
32	11	20	1	التكرار	13 هل يتيح نظام التكلفة على أساس الأنشطة توزيع التكاليف غير المباشرة بطريقة عادلة بين المنتجات؟
%100	34.4	62.5	3.1	النسبة (%)	
32	16	12	4	التكرار	14 هل يساهم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج النهائي؟
%100	50	37.5	12.5	النسبة (%)	
32	17	12	3	التكرار	15 هل يعتبر نظام التكلفة على أساس الأنشطة أكثر فعالية مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة؟
%100	53.1	37.5	9.4	النسبة (%)	
32	19	11	2	التكرار	16 هل يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
%100	59.4	34.4	6.3	النسبة (%)	
%100	46.85	43.30	9.82	النسبة (%)	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على الاستبيان ومخرجات برنامج spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة كانت إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة باستخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، حيث أكد ما نسبته 46.85 % من أفراد عينة الدراسة بأنهم "دائما" ما يستخدمون الإجراءات الواردة في الجدول أعلاه، كما أجاب ما نسبته 43.30 % من أفراد عينة الدراسة بأنهم أحيانا ما يستخدمون هذه الإجراءات، أما نسبة أفراد عينة الدراسة الذين لا يلتزمون بهذه الإجراءات فلم تبلغ سوى 9.82 %، وهو ما يدل على أن الأغلبية من أفراد عينة الدراسة يستخدمون نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

3- نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثالثة: "استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية".

يلخص الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة حول مدى استخدامهم التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.، وهذا استناداً إلى درجات مقياس "ليكرت الثلاثي" الذي تم اعتماده في بناء الاستبيان.

الجدول رقم (15): توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثالثة

المجموع	الاستجابات			التكرار والنسبة (%)	العبارات
	دائما	أحيانا	نادرا		
32	16	11	5	التكرار	17 هل توفر أداة التكلفة المستهدفة معلومات ملائمة لاتخاذ القرار على مستوى كل نشاط داخل مؤسستكم؟
%100	50	34.4	15.6	النسبة (%)	
32	13	16	3	التكرار	18 هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة داخل مؤسستكم على طرح منتجات تلبي رغبات المستهلكين وإمكانياتهم المادية وتسعى إلى إرضائهم في الأجل الطويل؟
%100	40.6	50	9.4	النسبة (%)	
32	12	19	1	التكرار	19 هل تساعد أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على التخطيط للمدى الطويل؟
%100	37.5	59.4	3.1	النسبة (%)	
32	10	17	5	التكرار	20 هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على تخفيض التكاليف؟
%100	31.3	53.1	15.6	النسبة (%)	
32	11	17	4	التكرار	21 هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

				النسبة (%)	12.5	53.1	34.4	%100	من اجل تحديد مواصفات المنتج وفق رغبات الزبون؟
22				التكرار	6	19	7	32	هل تحدد مؤسستكم وفق أداة التكلفة المستهدفة
				النسبة (%)	18.8	59.4	21.8	%100	المنتجات الغير مريحة قبل إنتاجها؟
23				التكرار	7	15	10	32	هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة
				النسبة (%)	21.8	46.9	31.3	%100	من اجل تخفيض التكلفة قبل حدوثها؟
24				التكرار	2	20	10	32	هل تستخدم التكلفة المستهدفة في تقديم
				النسبة (%)	6.3	62.5	31.3	%100	معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
				النسبة (%)	12.89	50.34	34.7	%100	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة (اعتماداً على الاستبيان و spss).

من الجدول أعلاه، نستخلص أن فئة كبيرة من المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة بنسبة بلغت 50.34% أكدوا على أنهم "أحياناً" ما يستخدمون التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أما 34.7% من أفراد عينة الدراسة "دائماً" ما يستخدمون التكلفة المستهدفة، في حين لم تبلغ نسبة الذين "نادراً" ما يستخدمونها سوى 12.89%.

4- نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الرابعة: "استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية".

يلخص الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة حول مدى استخدامهم أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وهذا استناداً إلى درجات مقياس "ليكرت الثلاثي" الذي تم اعتماده في بناء الاستبيان.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (16): توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الرابعة

المجموع	الاستجابات			التكرار النسبة (%)	العبارات
	دائما	أحيانا	نادرا		
32	16	12	4	التكرار	25 هل تساهم أداة الجودة الشاملة في فهم حاجات ورغبات زبائنكم؟
%100	50	37.5	12.5	النسبة (%)	
103	15	14	3	التكرار	26 هل تستعين مؤسستكم بأداة الجودة الشاملة من أجل توفير السلعة أو الخدمة وفق متطلبات زبائنكم؟
%100	46.9	43.8	9.4	النسبة (%)	
32	13	14	5	التكرار	27 هل يمكن استخدام أداة الجودة الشاملة من توقع حاجات ورغبات الزبون في المستقبل؟
%100	40.6	43.8	15.6	النسبة (%)	
32	19	9	4	التكرار	28 هل تمكن أداة الجودة الشاملة من جذب زبائن جدد لمؤسستكم؟
%100	59.4	28.1	12.5	النسبة (%)	
32	22	6	4	التكرار	29 هل تساهم أداة الجودة الشاملة في المحافظة على زبائنكم الحاليين؟
%100	68.8	18.8	12.5	النسبة (%)	
32	14	14	4	التكرار	30 هل تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
%100	43.8	43.8	12.8	النسبة (%)	
%100	51.56	35.93	12.5	النسبة (%)	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة (اعتمادًا على الاستبيان و spss).

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أغلبية أفراد عينة الدراسة أكدوا على استخدامهم للجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، حيث حازت الإجابة "دائما" على نسبة 51.56%، وتليها الإجابة "أحيانا" بنسبة تقدر بـ 35.93%، في حين لم يختار الإجابة "نادرا" سوى نسبة ضئيلة قدرت بـ 12.5%.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

5- نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الخامسة: "استخدام سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية".

يلخص الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة حول مدى استخدامهم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وهذا استناداً إلى درجات مقياس "ليكرت الثلاثي" الذي تم اعتماده في بناء الاستبيان.

الجدول رقم (17): توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الخامسة

المجموع	الاستجابات			التكرار النسبة (%)	العبارات
	دائماً	أحياناً	نادراً		
32	9	18	5	التكرار	31 هل تستخدمون سلسلة القيمة في القيام بنشاطاتكم؟
%100	28.1	56.3	15.3	النسبة (%)	
103	11	15	6	التكرار	32 هل تشمل سلسلة القيمة الأنشطة من بداية الحصول على المستلزمات إلى غاية تسليم المنتج إلى العميل؟
%100	34.4	46.9	18.8	النسبة (%)	
32	11	12	9	التكرار	33 هل تدرس سلسلة القيمة كل أنشطة مؤسستكم الداخلية والخارجية؟
%100	34.4	37.5	28.1	النسبة (%)	
32	9	15	8	التكرار	34 هل تمكن سلسلة القيمة من معرفة مدى وجود تناسق بين الأنشطة الداخلية لمؤسستكم؟
%100	28.1	46.9	25	النسبة (%)	
32	8	18	6	التكرار	35 هل تسهل سلسلة القيمة عملية تحديد مراكز خلق القيمة؟
%100	25	56.3	18.8	النسبة (%)	
32	8	17	7	التكرار	36 هل تستعين مؤسستكم بسلسلة القيمة من أجل الكشف عن الانحرافات؟
%100	25	53.1	21.9	النسبة (%)	
32	10	15	7	التكرار	37 هل تستخدم سلسلة القيمة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
%100	31.3	46.9	21.9	النسبة (%)	
%100	29.46	49.10	21.42	النسبة (%)	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على الاستبيان ومخرجات برنامج spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه، أن ما نسبته 49.10% من المؤسسات الاقتصادية أحيانا ما يستخدمون سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أما ما نسبته 29.46% من أفراد عينة الدراسة فدائما ما يستخدمون سلسلة القيمة، في حين بلغت نسبة الذين نادرا ما يلجئون لسلسلة القيمة 21.42%.

6- نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية السادسة: "العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية".

يلخص الجدول الموالي إجابات أفراد عينة الدراسة حول مدى العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وهذا استناداً إلى درجات مقياس "ليكرت الثلاثي" الذي تم اعتماده في بناء الاستبيان.

الجدول رقم (18): توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية السادسة

المجموع	الاستجابات			التكرار والنسبة (%)	العبارات
	دائما	أحيانا	نادرا		
32	14	13	5	التكرار	38 نقص المعرفة اللازمة بأهمية الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير من أجل بقاء المؤسسة ونموها.
%100	43.8	40.6	15.6	النسبة (%)	
32	7	17	8	التكرار	39 عدم توفر إطارات مؤهلة تقوم بإجراء دراسات للكشف عن الأدوات الحديثة، والاكتفاء بالأدوات التقليدية
%100	21.9	53.1	25	النسبة (%)	
32	13	13	6	التكرار	40 عدم توفر البنية التحتية المساعدة على استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في مؤسساتكم.
%100	40.6	40.6	18.8	النسبة (%)	
32	12	12	8	التكرار	41 المنافع التي تعود على المؤسسة جراء استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير أقل من تكلفة استخدامها.
%100	37.5	37.5	25	النسبة (%)	
32	13	10	9	التكرار	42 عدم استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير يعود إلى التخوف من التغيير داخل مؤسساتكم.
%100	40.6	31.3	28.1	النسبة (%)	
%100	36.87	40.62	22.5	النسبة (%)	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة (اعتماداً على الاستبيان و spss).

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن إجابات عينة الدراسة اتجهت بنسبة 40.62% إلا أنه أحيانا ما تكون هناك عراقيل تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، في حين أكد ما نسبته 36.87% دائما ما توجد عراقيل، في حين بلغت نسبة الذين أجاب انه نادرا ما توجد عراقيل 22.5%.

من خلال كل النتائج المتضمنة في الجداول السابقة يتراءى لنا أن مجموعة كبيرة من عينة الدراسة أكدت على انه أحيانا، ما يتم استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، وقصد التعمق والتأكد أكثر من هذه النتائج لابد من الاستناد إلى أساليب إحصائية أخرى أكثر دقة، لذا سنقوم في المطلب الموالي بتحليل هذه النتائج بأساليب إحصائية تعطينا نتائج أكثر دقة، واختبار كل فرضية على حدة من أجل الخروج في الأخير بمجموعة من النتائج وكذا اقتراح بعض التوصيات.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

نهدف من خلال هذا المطلب إلى اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة، ثم اختبار صحة الفرضيات التي تم صياغتها في بداية الدراسة، ثم اختبار وجود تأثير للخصائص الديموغرافية للأفراد عينة الدراسة على تجسيد هذه الفرضيات.

1- اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات: الجدول الموالي يوضح نتائج هذا الاختبار.

الجدول رقم (19): اختبار التوزيع الطبيعي (Sample Kolmogrov-Smirnov).

الجزء	عدد العبارات	قيمة z	مستوى الدلالة (sig)
المحور الأول الخاص بالفرضية الأولى	9	1.416	0.066
المحور الثاني الخاص بالفرضية الثانية	7	0.960	0.315
المحور الثالث الخاص بالفرضية الثالثة	8	0.651	0.790
المحور الرابع الخاص بالفرضية الرابعة	6	1.343	0.064
المحور الخامس الخاص بالفرضية الخامسة	7	0.931	0.351
المحور السادس الخاص بالفرضية السادسة	5	0.705	0.703
جميع عبارات الاستبيان	42	0.502	0.963

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج الإجابة على الاستبانة ومخرجات برنامج spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة المستخرجة من البيانات الميدانية لجميع محاور الاستبيان أكبر من ($\text{sig.} > 0.05$)، وهو ما يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، ومنه يمكن إجراء الاختبارات المعلمية.

2- اختبار (One Sample T-test):

لاختبار فرضيات الدراسة استخدمت الطالبة اختبار (T-test) لعينة واحدة لتحليل عبارات الاستبيان، بحيث يقوم بمقارنة المتوسط الحسابي المحسوب مع المتوسط الحسابي الفرضي (2) بحيث:

- تكون العبارة دالة بمعنى توجد فروق دالة إذا كان مستوى الدلالة (sig) أصغر من أو يساوي (0.05) وهنا نكون أمام حالتين:
 - أ. إذا كانت قيمة (T) موجبة فهذا تكون نتائج العبارة إيجابية، بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يلتزمون دائما بالإجراء المتضمن في العبارة (مستوى الالتزام قوي)، أي أن المتوسط الحسابي المحسوب أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي؛
 - ب. إذا كانت قيمة (T) سالبة فهذا تكون نتائج العبارة سلبية بمعنى أن أفراد عينة الدراسة لا يلتزمون إلا نادرا بالإجراء المتضمن في العبارة (مستوى الالتزام ضعيف)، أي أن المتوسط الحسابي المحسوب أقل من المتوسط الحسابي الفرضي.
- تكون العبارة غير دالة أو لا توجد فروق دالة إذا كانت قيمة مستوى الدلالة (sig) أكبر من (0.05)، أي بمعنى أن أفراد عينة الدراسة أحيانا ما يلتزمون بالإجراء المتضمن في العبارة (مستوى الالتزام متوسط).

2-1 اختبار (T-test) الفرضية الأولى:

بهدف اختبار الفرضية الأولى من الدراسة والتي مفادها " استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، قامت الطالبة بإجراء اختبار (T-test) على عبارات الفرضية الأول من الاستبيان. وتمت صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

- **فرضية العدم H_0 :** لا تستخدم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛
 - **الفرضية البديلة H_1 :** تستخدم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.
- والجدول الموالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

جدول رقم (20): نتائج اختبار (T-test) للفرضية الأولى

مستوى الالتزام	القرار	مستوى الدلالة	قيمة t المحسوبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
ج	فروق دالة	0,01	1,408	2	0,73	2,34	1 هل تقومون بإعداد بطاقة الأداء المتوازن في مؤسستكم؟
	فروق دالة	0,00	1,531	1	0,81	2,39	2 هل تعتمدون على المؤشرات المالية أكثر من مؤشرات الأداء غير المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن؟
	فروق غير دالة	0,625	0,494	6	0,71	2,06	3 هل يساهم كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء من منظور مختلف؟
	فروق دالة	0,02	1,408	3	0,62	2,34	4 هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في توجيه التغيرات داخل مؤسستكم؟
	فروق غير دالة	0,201	1,305	4	0,67	2,15	5 هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين المؤشرات الداخلية والخارجية داخل مؤسستكم؟
	فروق غير دالة	0,786	0,273	7	0,64	2,03	6 هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين الأهداف التي تريد مؤسستكم الوصول إليها؟
	فروق غير دالة	0,292	-1,072	9	0,65	1,87	7 هل تقدم بطاقة الأداء المتوازن معلومات محدودة لا تتعدى الطاقة التحليلية لمتخذ القرار داخل مؤسستكم؟
	فروق غير دالة	1,000	0,000	8	0,67	2,00	8 هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في الكشف عن الانحرافات قبل وقوعها في مؤسستكم؟
	فروق دالة	0,414	0,828	5	0,64	2,09	9 هل تعتبر بطاقة الأداء المتوازن فعالة في تقييم أداء مؤسستكم؟
	فروق دالة	0,03	1,20	-	0,51	2,41	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج الإجابة على الاستبانة وبرنامج spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

تُشير الأرقام في الجدول رقم (20) إلى أن اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة إيجابي نحو جميع العبارات المتعلقة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (2.41) وهو محصور في المجال [2.34-3]، وهو يشير إلى الإجابة "دائماً"، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي (0.51) وهي تُشير إلى التقارب في إجابات أفراد عينة الدراسة.

وقد قامت الطالبة بترتيب العبارات المقترحة للفرضية الأولى من الدراسة حسب توجه استجابات أغلبية أفراد عينة الدراسة والتي عكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها كما يلي:

العبارة رقم (2): "هل تعتمدون على المؤشرات المالية أكثر من مؤشرات الأداء غير المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن"، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.39)، وهي محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنهم دائماً ما يعتمدون على المؤشرات المالية أكثر من مؤشرات الأداء غير المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن، وعلى الرغم من أنها تستخدم بعض المؤشرات غير المالية كرضا الزبون إلا أن ذلك لا يتم ضمن تطبيق كامل لبطاقة الأداء المتوازن؛

العبارة رقم (1): "هل تقومون بإعداد بطاقة الأداء المتوازن في مؤسستكم"، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.34)، وهي محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنهم دائماً ما يعتمدون على بطاقة الأداء المتوازن داخل مؤسستهم، ويفسر ذلك أن المؤسسة تقدر أهمية هذه الأداة الحديثة في سير أعمالها واكتشاف الانحرافات؛

العبارة رقم (4): هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في توجيه التغيرات داخل مؤسستكم، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.34)، وهي محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنهم دائماً ما تساهم بطاقة الأداء المتوازن في توجيه التغيرات داخل مؤسستهم، ويشير ذلك على قدرتها على إصلاح الانحرافات قبل وقوعها؛

العبارة رقم (5): هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين المؤشرات الداخلية والخارجية داخل مؤسستكم، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.15)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

بأنهم أحيانا ما يتم التوازن بين المؤشرات الداخلية والخارجية، ويمكن أنهم يعتبرون أن عدم التوازن بين المؤشرات لا يؤثر على تقييم الأداء؛

العبارة رقم(9): هل تعتبر بطاقة الأداء المتوازن فعالة في تقييم أداء مؤسساتكم، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.09)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت أحيانا، ويدل ذلك أن بطاقة الأداء المتوازن تساهم في تقييم الأداء ولكن ليس بشكل دائم، ويمكن أن يرجع ذلك إلى طبيعة المؤسسة؛

العبارة رقم(3): هل يساهم كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء من منظور مختلف، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.06)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت أحيانا، -على رغم من أهمية ذلك- لأن الأبعاد الأربعة تدعم نفسها وتساهم في قياس مدى تحقق الأهداف، حيث يسمح النمو والتعلم بتحسين العمليات الداخلية، مما يؤدي إلى زيادة رضا الزبائن وعدم تمكنها من تقييم الأداء من جهات مختلفة يتولد عنها نتائج غير مرضية للمساهمين والمؤسسة ككل؛

العبارة رقم(6): هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين الأهداف التي تريد مؤسساتكم الوصول إليها، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.06)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت أحيانا، -على رغم من أهمية ذلك- لأن الأهداف داخل المؤسسة غالبا ما تعتبر مكملية لبعضها وبالتالي عدم التوازن بينها يؤدي إلى انحرافات عن ما هو مخطط له؛

العبارة رقم(8): هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في الكشف عن الانحرافات قبل وقوعها في مؤسساتكم، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.00)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت أحيانا، -على الرغم من أهمية ذلك- لأن عدم اكتشاف الانحرافات قبل وقوعها يضع المؤسسة أمام عراقيل تؤثر على سير العمل وقد تؤدي إلى عدم استمرارها وإفلاسها؛

العبارة رقم(7): هل تقدم بطاقة الأداء المتوازن معلومات محدودة لا تتعدى الطاقة التحليلية لمتخذ القرار داخل مؤسساتكم، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (1.87)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، -على الرغم من أهمية ذلك- لأن استقبال معلومات تفوق الطاقة التحليلية

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

يمكن أن تؤدي إلى تحليلها بشكل خاطئ وعدم الاستفادة منها وبالتالي عدم التمكن من قياس أداء المؤسسة؛

كما تظهر لنا نتائج التحليل الإحصائي باستخدام اختبار (T-test) للفرضية الأولى المتضمنة في الجدول رقم (20) أن قيمة الدلالة المعنوية لكل عبارات الفرضية الأولى بلغت (0.03) وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية (0.05)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة لكل عبارات هذه الفرضية أيضاً (1.20)، وهي بذلك دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)، لذلك يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة، وعليه نؤكد صحة الفرضية الأولى كما يلي:

❖ تستخدم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

2-2- اختبار (T-test) للفرضية الثانية:

بهدف اختبار الفرضية الثانية من الدراسة والتي مفادها "استخدام نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، قامت الطالبة بإجراء اختبار (T-test) على عبارات الفرضية الثانية من الاستبيان، وتمت صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

• **فرضية العدم H_0 :** لا يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛

• **الفرضية البديلة H_1 :** يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

والجدول الموالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (21): نتائج اختبار (T-test) للفرضية الثانية

مستوى الالتزام	القرار	مستوى الدلالة	قيمة t المحسوبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
10	فروق دالة	0,006	2,978	5	0,65	2,34	هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات توزيعاً عادلاً؟
	فروق دالة	0,000	4,267	2	0,62	2,46	هل يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي تصيف قيمة؟
	فروق غير دالة	0,354	0,941	7	0,75	2,12	هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوفير معلومات غير مالية ؟
	فروق دالة	0,002	3,304	6	0,53	2,31	هل يربط أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة المنتجات بالأنشطة؟
	فروق دالة	0,005	3,000	4	0,70	2,37	هل يساهم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في استبعاد الأنشطة التي لا تصيف قيمة للمنتج النهائي ؟
	فروق دالة	0,001	3,699	3	0,66	2,43	هل يعتبر نظام التكلفة على أساس الأنشطة أكثر فعالية مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة؟
	فروق دالة	0,000	4,836	1	0,62	2,53	هل يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
	فروق دالة	0,000	4,58	-	0,45	2,37	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج الإجابة على الاستبانة وبرنامج spss

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

تُشير الأرقام في الجدول رقم (21) إلى أن اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة إيجابي نحو جميع العبارات المتعلقة باستخدام نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (2.37) وهو محصور في المجال [2.34-3]، وهو يشير إلى الإجابة "دائماً"، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي (0.45) وهي تُشير إلى التقارب في إجابات أفراد عينة الدراسة.

وقد قامت الطالبة بترتيب العبارات المقترحة للفرضية الثانية من الدراسة حسب توجه استجابات أغلبية أفراد عينة الدراسة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها كما يلي:

العبارة رقم (16): "هل يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم"، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.53)، وهي محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنهم دائماً ما يستخدمون نظام التكاليف على أساس الأنشطة، ويفسر ذلك بأنهم يدركون أهمية نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تحقيق الأهداف المسطرة؛

العبارة رقم (11): "هل يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة"، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.46)، وهي محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنهم دائماً ما يستخدمون نظام لتكاليف على أساس الأنشطة في التمييز بين الأنشطة التي يكون لها قيمة، عن الأنشطة التي لا يكون لها قيمة وتخفيض تكاليف إنتاجها وبالتالي تحسين أداء المؤسسة؛

العبارة رقم (15): "هل يعتبر نظام التكلفة على أساس الأنشطة أكثر فعالية مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة"، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.43)، وهي محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنهم دائماً ما يعتبرون نظام التكاليف على أساس الأنشطة أكثر فعالية مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف، ويدل هذا على أن نظام التكاليف على أساس الأنشطة أكثر فعالية من التقليدي

العبارة رقم (14): "هل يساهم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج النهائي"، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.73)، وهي

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "دائماً" ما يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج يتفقون على أن نظام التكاليف على أساس الأنشطة يمكن المؤسسة من استبعاد المنتجات التي لا تساهم في خلق منتج نهائي وبالتالي المحافظة على موارد المؤسسة؛

العبارة رقم (10): هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات توزيعاً عادلاً، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.34)، وهي محصورة في المجال [2.34-3]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "دائماً" ما يقوم نظام التكاليف على أساس الأنشطة بتوزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات توزيعاً عادلاً، وذلك بالاستناد على المسبب الرئيسي لنشوء التكلفة ألا وهو الأنشطة، وبالاعتماد على عدة موجهات التكلفة حسب طبيعة كل مصروف ومن ثم توزيعها على المنتجات، مما يساعد الإدارة على اتخاذ القرارات الرشيدة وتحقيق المزايا التنافسية؛

العبارة رقم (13): هل يربط نظام التكلفة على أساس الأنشطة المنتجات بالأنشطة، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.31)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه أحياناً ما يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بربط التكاليف مع المنتجات وبالتالي تتحكم المؤسسة في أنشطتها حسب ما يتطلبه كل نشاط، لان عدم القدرة على إدراك احتياجات كل منتج يؤدي إلى خفض رقم أعمالها ونقص حصصها السوقية؛

العبارة رقم (12): هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوفير معلومات غير مالية، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.12)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه أحياناً ما يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوفير معلومات مالية، -على الرغم من أهمية ذلك- لان المعلومات المالية وحدها ليست كافية لسير نشاط المؤسسة، وعدم توفير المعلومات الغير مالية يؤدي إلى نقص المعلومات لذلك يرى الأفراد عينة الدراسة أن المعلومات الغير مالية مهم للمؤسسة لتقييم الأداء.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

كما تظهر لنا نتائج التحليل الإحصائي باستخدام اختبار (T-test) للفرضية الثانية المتضمنة في الجدول رقم (21) أن قيمة الدلالة المعنوية لكل عبارات الفرضية الثانية بلغت (0.00) وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية (0.05)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة لكل عبارات هذه الفرضية أيضا (4.58)، وهي بذلك دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)، لذلك يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة، وعليه نؤكد صحة الفرضية الثانية كما يلي:

❖ يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

2-3- اختبار (T-test) للفرضية الثالثة

بهدف اختبار الفرضية الثالثة من الدراسة والتي مفادها "استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، قامت الطالبة بإجراء اختبار (T-test) على عبارات الفرضية الثالثة من الاستبيان. وتمت صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

- **فرضية العدم H_0 :** لا تستخدم التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛
- **الفرضية البديلة H_1 :** تستخدم التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

والجدول الموالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

جدول رقم (22): نتائج اختبار (T-test) للفرضية الثالثة

مستوى الالتزام	القرار	مستوى الدلالة	قيمة t المحسوبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
19	فروق دالة	0,01	2,609	1	0,74	2,34	17 هل توفر أداة التكلفة المستهدفة معلومات ملائمة لاتخاذ القرار على مستوى كل نشاط داخل مؤسستكم؟
	فروق دالة	0,01	2,743	3	0,64	2,31	18 هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة داخل مؤسستكم على طرح منتجات تلبي رغبات المستهلكين وإمكانياتهم المادية وتسعى إلى إرضائهم في الأجل الطويل؟
	فروق دالة	0,00	3,566	2	0,54	2,34	19 هل تساعد أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على التخطيط للمدى الطويل؟
	فروق دالة	0,20	1,305	6	0,67	2,15	20 هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على تخفيض التكاليف؟
	فروق دالة	0,07	1,877	5	0,65	2,21	21 هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تحديد مواصفات المنتج وفق رغبات الزبون؟
	فروق دالة	0,78	,273	8	0,64	2,03	22 هل تحدد مؤسستكم وفق أداة التكلفة المستهدفة المنتجات الغير مربحة قبل إنتاجها؟
	فروق دالة	0,47	,722	7	0,73	2,09	23 هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تخفيض التكلفة قبل حدوثها؟
	فروق دالة	0,01	2,490	4	0,56	2,25	24 هل تستخدم التكلفة المستهدفة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
	فروق دالة	0.01	2.59		0.47	2.42	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج الإجابة على الاستبانة وبرنامج spss

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

تُشير الأرقام في الجدول رقم (22) إلى أن اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة إيجابي نحو جميع العبارات المتعلقة باستخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (2.42) وهو محصور في المجال [2.34-3]، وهو يشير إلى الإجابة "دائماً"، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي (0.47) وهي تُشير إلى التقارب في إجابات أفراد عينة الدراسة. وقد قامت الطالبة بترتيب العبارات المقترحة للفرضية الثالثة من الدراسة حسب توجه استجابات أغلبية أفراد عينة الدراسة والتي عكسها لنا المتوسطات الحسابية، لذا سنتناول العبارات حسب ترتيبها كما يلي:

العبارة رقم (17): هل توفر أداة التكلفة المستهدفة معلومات ملائمة لاتخاذ القرار على مستوى كل نشاط داخل مؤسستكم، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة (2.43)، وهي محصورة في المجال [2.34-3] وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنها دائماً ما تساعد التكلفة المستهدفة المؤسسة على توفير معلومات ملائمة، ويدل ذلك على أن التكلفة المستهدفة تساهم في تزويد المؤسسة بمعلومات حول كل نشاط مما يؤدي إلى وجود تناسق بين الأنشطة المختلفة داخل المؤسسة؛

العبارة رقم (19): هل تساعد أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على التخطيط للمدى الطويل، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة (2.43)، وهي محصورة في المجال [2.34-3] وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "دائماً" ما تساعد التكلفة المستهدفة على التخطيط للمدى الطويل وبالتالي الإدارة الإستراتيجية للإرباح المستقبلية؛

العبارة رقم (18): هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة داخل مؤسستكم على طرح منتجات تلبي رغبات المستهلكين وإمكانياتهم المادية وتسعى إلى إرضائهم في الأجل الطويل، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.31) وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "أحياناً" ما تعمل أداة التكلفة المستهدفة على طرح منتجات تلبي رغبات المستهلكين وإمكانياتهم المادية وتسعى إلى إرضائهم في الأجل الطويل،-على الرغم من أهمية ذلك- لان دوق المستهلك أصبح رفيع، فهو لا يقوم بشراء أي منتج لمجرد انخفاض سعره، فا تخفيض التكاليف مع الاستغناء على مستوى الجودة، تؤدي إلى خسارة الزبون لذلك وجب توفير منتج يلبي رغب المستهلك وإمكانياته المادية من اجل المحافظة على الحصة السوقية؛

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

العبارة رقم (24): هل تستخدم التكلفة المستهدفة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.25) وهي محصورة في المجال [2.33-1.67]، وتشير إلى أن متوسط إجابات المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "أحياناً" ما تستخدم التكلفة المستهدفة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء المؤسسة؛

العبارة رقم (21): هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تحديد مواصفات المنتج وفق رغبات الزبون، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.21) وهي محصورة في المجال [2.33-1.67]، وتشير إلى أن متوسط إجابات المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "أحياناً"، -على الرغم من أهمية ذلك- لأن طرح منتجات لا تتوافق مع رغبات الزبون يؤدي إلى عدم إشباع احتياجات المستهلك وخسارته، وبالتالي فشل المؤسسة وعدم استمراره؛

العبارة رقم (20): هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة في مؤسستكم على تخفيض التكاليف، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.15)، وهي محصورة في المجال [2.33-1.67]، وتشير إلى أن متوسط إجابات المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "أحياناً"، ويمكن أن يرجع ذلك إلا أنه لا يمكن تخفيض التكاليف من الحد التي هي عليه؛

العبارة رقم (23): هل تستعين مؤسستكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تخفيض التكلفة قبل حدوثها، بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات هذه العبارة (2.09) وهي محصورة في المجال [2.33-1.67]، وتشير إلى أن متوسط إجابات المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على هذه العبارة كانت بأنه "أحياناً"، ما يتم الاستعانة بالتكلفة المستهدفة من أجل تخفيض التكلفة قبل حدوثها -على الرغم من أهمية ذلك- لأن تخفيض التكلفة بعد حدوثها أي بعد تصميم المنتج يعتبر صعب خاصة كلما قصرت دورة حياة المنتج.

كما تظهر لنا نتائج التحليل الإحصائي باستخدام اختبار (T-test) للفرضية الثالثة المتضمنة في الجدول رقم (22) أن قيمة الدلالة المعنوية لكل عبارات الفرضية الأولى بلغت (0.01) وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية (0.05)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة لكل عبارات هذه الفرضية أيضاً (2.95)، وهي بذلك دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)، لذلك يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

وعليه نؤكد صحة الفرضية الثالثة كما يلي:

❖ تستخدم التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

2-4- اختبار (T-test) الفرضية الرابعة:

بهدف اختبار الفرضية الرابعة من الدراسة والتي مفادها "استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، قامت الطالبة بإجراء اختبار (T-test) على عبارات الفرضية الرابعة من الاستبيان. وتمت صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

- **فرضية العدم H_0 :** لا تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛
 - **الفرضية البديلة H_1 :** تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.
- والجدول الموالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

الجدول رقم (23): نتائج اختبار (T-test) للفرضية الرابعة

مستوى الالتزام	القرار	مستوى الدلالة	قيمة t المحسوبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
مستوى الالتزام	فروق دالة	0,00	3,000	3	0,70	2,37	25 هل تساهم أداة الجودة الشاملة في فهم حاجات ورغبات زبائنكم؟
	فروق دالة	0,00	3,215	4	0,65	2,37	26 هل تستعين مؤسستكم بأداة الجودة الشاملة من أجل توفير السلعة أو الخدمة وفق متطلبات زبائنكم؟
	فروق غير دالة	0,05	1,969	6	0,71	2,25	27 هل يمكن استخدام أداة الجودة الشاملة من توقع حاجات ورغبات الزبون في المستقبل؟
	فروق غير دالة	0,10	1,672	1	0,70	2,88	28 هل تمكن أداة الجودة الشاملة من جذب زبائن جدد لمؤسستكم؟
	فروق دالة	0,00	4,447	2	0,71	2,56	29 هل تساهم أداة الجودة الشاملة في المحافظة على زبائنكم الحاليين؟
	فروق دالة	0,01	2,552	5	0,69	2,31	30 هل تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
	فروق دالة	0,002	3,41	-	0,81	2,49	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج الإجابة على الاستبانة وبرنامج spss

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

تشير الأرقام في الجدول أعلاه إلى أن اتجاه إجابات فئة الدراسة إيجابي نحو جميع العبارات المتعلقة باستخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وهو استخدام قوي، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي الكلي (2.49) وهي محصورة في [2.34-3] وتشير إلى الإجابة "دائماً"، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي (0.81) وهي تُشير إلى التقارب في إجابات أفراد عينة الدراسة.

كما يظهر لنا أن أكثر إجراء يتبعه أفراد عينة الدراسة هو الإجراء المتضمن في العبارة رقم (28)، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على هذه العبارة (2.88)، وهي محصورة في المجال [2.34-3] والتي تعبر عن الإجابة "دائماً"، مما جعل هذه العبارة تحتل المرتبة الأولى لحصولها على المتوسط الحسابي الأكبر لهذا المحور. كما يتبين من الجدول رقم (23) بأن أقل متوسط حسابي بلغ (2.25) وكان للعبارة رقم (27) التي تتضمن استخدام أداة الجودة الشاملة من توقع حاجات ورغبات الزبون في المستقبل، وهو محصور في المجال [1.67-2.33]، وهو يشير إلى الإجابة "أحياناً"، رغم أن توقع رغبات المستهلكين يساهم في تحقيق الأهداف المسطرة وتفادي الانحرافات.

كما تظهر لنا نتائج التحليل الإحصائي باستخدام اختبار (T-test) للفرضية الرابعة أن قيمة الدلالة المعنوية لكل عبارات المحور الثاني بلغت (0.000) وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية (0.05)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة لكل عبارات هذا المحور أيضاً (3.41)، وهو بذلك دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)، لذلك يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة. وعليه نؤكد صحة الفرضية الرابعة كما يلي:

❖ تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

2-5- اختبار (T-test) الفرضية الخامسة

بهدف اختبار الفرضية الخامسة من الدراسة والتي مفادها "تستخدم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، قامت الطالبة بإجراء اختبار (T-test) على عبارات الفرضية الخامسة من الاستبيان. وتمت صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

- فرضية العدم H_0 : لا تستخدم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛
- الفرضية البديلة H_1 : تستخدم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

والجدول الموالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (24): نتائج اختبار (T-test) للفرضية الخامسة

مستوى الالتزام	القرار	مستوى الدلالة	قيمة t المحسوبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
متوسط	فروق غير دالة	0,29	1,072	2	0,65	2,12	31 هل تستخدمون سلسلة القيمة في القيام بنشاطاتكم؟
	فروق غير دالة	0,23	1,222	1	0,72	2,15	32 هل تشمل سلسلة القيمة الأنشطة من بداية الحصول على المستلزمات إلى غاية تسليم المنتج إلى العميل؟
	فروق غير دالة	0,66	0,442	4	0,80	2,06	33 هل تدرس سلسلة القيمة كل أنشطة مؤسستكم الداخلية والخارجية؟
	فروق غير دالة	0,81	0,239	7	0,73	2,03	34 هل تمكن سلسلة القيمة من معرفة مدى وجود تناسق بين الأنشطة الداخلية لمؤسستكم؟
	فروق غير دالة	0,60	0,528	5	0,66	2,06	35 هل تسهل سلسلة القيمة عملية تحديد مراكز خلق القيمة؟
	فروق غير دالة	0,80	0,254	6	0,69	2,03	36 هل تستعين مؤسستكم بسلسلة القيمة من أجل الكشف عن الانحرافات؟
	فروق غير دالة	0,47	0,722	3	0,73	2,09	37 هل تستخدم سلسلة القيمة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟
	فروق غير دالة	0,77	0,447	-	0,59	2,08	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة (اعتمادًا على الاستبيان و spss).

تشير الأرقام في الجدول أعلاه إلى أن اتجاه إجابات فئة الدراسة كانت متجهه إلى انه أحيانا ما يتم استخدام سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي الكلي (2.08) وهي محصورة في المجال [1.67-2.33] وتشير إلى الإجابة "أحيانا". كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي (0.59) وهي تُشير إلى التقارب في إجابات أفراد عينة الدراسة.

كما يظهر لنا أن العبارة التي تحتل المرتبة الأولى هي العبارة (32)، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على هذه العبارة (2.15)، وهي محصورة في

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

المجال [1.67-2.33]، كما يظهر لنا من الجدول أن اقل متوسط حسابي بلغ (2.03) وكان للعبارة رقم (34)، رغم أن سلسلة القيمة لها أهمية داخل المؤسسات الاقتصادية في تحليل القيمة وتخفيض تكاليف العمليات.

كما تظهر لنا نتائج التحليل الإحصائي باستخدام اختبار (T-test) للفرضية الخامسة أن قيمة الدلالة المعنوية لكل عبارات المحور الثاني بلغت (0.77) وهي اكبر من قيمة الدلالة الافتراضية (0.05)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة لكل عبارات هذا المحور أيضا (0.44)، وهو بذلك دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)، وهو ما يدل على أن استخدام سلسلة القيمة هو استخدام متوسط، لذلك يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

وعليه نؤكد صحة الفرضية الخامسة كما يلي:

❖ تستخدم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

2-6- اختبار (T-test) الفرضية السادسة:

بهدف اختبار الفرضية السادسة من الدراسة والتي مفادها "العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، قامت الطالبة بإجراء اختبار (T-test) على عبارات المحور الأول من الاستبيان. وتمت صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

- **فرضية العدم H_0 :** لا توجد العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛
 - **الفرضية البديلة H_1 :** توجد عراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.
- والجدول الموالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (25): نتائج اختبار (T-test) للفرضية السادسة

مستوى الالتزام	القرار	مستوى الدلالة	قيمة t المحسوبة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
38	فروق دالة	0,03	2,183	1	0,74	2,39	نقص المعرفة اللازمة بأهمية الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير من أجل بقاء المؤسسة ونموها.
	فروق غير دالة	0,801	0,254	5	0,69	1,96	عدم توفر إشارات مؤهلة تقوم بإجراء دراسات للكشف عن الأدوات الحديثة، والاكتفاء بالأدوات التقليدية.
	فروق دالة	0,00	1,648	2	0,54	2,34	عدم توفر البنية التحتية المساعدة على استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في مؤسستكم.
	فروق دالة	0,37	0,892	4	0,79	2,12	المنافع التي تعود على المؤسسة جراء استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير أقل من تكلفة استخدامها.
	فروق دالة	0,40	0,849	3	0,83	2,12	عدم استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير يعود إلى التخوف من التغيير داخل مؤسستكم.
	فروق دالة	0,02	1,34	-	0,60	2,16	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج الإجابة على الاستبانة وبرنامج spss.

نلاحظ من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (25) أن المتوسط العام لعبارات هذه الفرضية متعلقة بالعراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية (2.16)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33] وتشير إلى الإجابة "أحياناً"،

كما يظهر لنا أن العبارة التي تحتل المرتبة الأولى هي العبارة (38)، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على هذه العبارة (2.39)، وهي محصورة في المجال [3-2.34] وتشير إلى الإجابة "دائماً" أي أن نقص المعرفة اللازمة بأهمية الأدوات الحديثة لمراقبة

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

التسيير من أجل بقاء المؤسسة ونموها احد العراقيل التي تحول دون تطبيقها، أي أنها لا تدرك أن هذه الأساليب تتوافق مع الاتجاهات الحديثة لمراقبة التسيير وقدرتها على إجراء التحسينات المستمرة، وبالتالي استمرار المؤسسة ونموها في ظل بيئة معقدة وسريعة التغير. كما يظهر لنا من الجدول أن اقل متوسط حسابي بلغ (1.69) وكان للعبارة رقم (39)، وهي محصورة في المجال [1.67-2.33]، وتشير إلى الإجابة "أحياناً" ما تعتبر عدم توفر إطارات مؤهلة تقوم بإجراء دراسات للكشف عن الأدوات الحديثة، والاكتفاء بالأدوات التقليدية احد العراقيل التي تحول دون تطبيق الأساليب الحديثة، أي يمكن لقول أن أفراد عينة الدراسة ليس بضرورة عدم توفر إطارات مؤهلة احد أسباب عدم تطبيق الأدوات الحديثة، يمكن أن التكون الإطارات موجودة لكن لا يتم استغلالها بشكل فعال من اجل تبني مثل هذه الأدوات.

كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي (0.55) وهي تُشير إلى التقارب في إجابات أفراد عينة الدراسة.

كما تظهر لنا نتائج التحليل الإحصائي باستخدام اختبار (T-test) للفرضية السادسة أن قيمة الدلالة المعنوية لكل عبارات المحور الثاني بلغت (0.02) وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية (0.05)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة لكل عبارات هذا المحور أيضاً (1.34)، وهو بذلك دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)، لذلك يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

وعليه نؤكد صحة الفرضية السادسة كما يلي:

❖ توجد عراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

2-7- اختبار (T-test) للفرضية الرئيسية للدراسة:

لاختبار الفرضية الرئيسية للدراسة، والتي مفادها "تستخدم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية"، قامت الطالبة بإجراء اختبار (T-test) على كل عبارات الاستبيان، فيما عدا القسم الأول من الاستبيان والمتعلق بالخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة، وتمت صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كما يلي:

- **فرضية العدم H_0 :** لا تستخدم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛
- **الفرضية البديلة H_1 :** تستخدم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

والجدول الموالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (26): نتائج اختبار (T-test) للفرضية الرئيسية للدراسة

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة	القرار	مستوى الالتزام
كل عبارات الاستبيان (من العبارة رقم 1 إلى العبارة رقم 42).	2.37	0.32	39.13	0.000	فروق دالة	قوي

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج الإجابة على الاستبانة وبرنامج spss.

تشير الأرقام في الجدول أعلاه إلى أن اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة إيجابي نحو جميع العبارات المتعلقة بمساهمة الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (2.37) وهو محصور في المجال [2.34-3]، ويشير إلى الإجابة "دائماً". كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلي (0.32) وهي تُشير إلى التقارب في إجابات أفراد عينة الدراسة.

كما تُظهر لنا نتائج التحليل الإحصائي باستخدام اختبار (T-test) للفرضية الرئيسية للدراسة أن قيمة الدلالة المعنوية لكل عبارات الاستبيان بلغت (0.00) وهي أقل من قيمة الدلالة الافتراضية (0.05)، كما بلغت قيمة (T) المحسوبة لكل عبارات الاستبيان (3.90)، وهو بذلك دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة.

وعليه نؤكد صحة الفرضية الرئيسية للدراسة كما يلي:

❖ تستخدم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

3- تحليل فرضيات الدراسة من خلال متغيرات المراقبة:

الهدف من اختبار "كاي تربيع" هو تحديد وجود علاقة ارتباط من عدمها بين متغيرين مصنفين، وفي هذه الحالة يتم قياس وجود العلاقة من عدمها بين فرضيات الدراسة استناداً إلى الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي)، حيث يتم صياغة فرضيتي العدم والفرضية البديلة في تحليل "كاي تربيع" كما يلي:

- **فرضية العدم:** لا تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على فرضيات الدراسة؛
- **الفرضية البديلة:** تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على فرضيات الدراسة.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

3-1- تحليل الفرضية الأولى من خلال متغيرات المراقبة:

بهدف تحديد وجود علاقة من عدمها بين الفرضية الأولى من الدراسة والتي مفادها: "تستخدم بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" والخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي) قامت الطالبة بصياغة فرضيتي العدم والفرضية البديلة في تحليل "كاي تربيع" كما يلي:

- فرضية العدم: لا تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الأولى؛
 - الفرضية البديلة: تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الأولى.
- والجدول الموالي يلخص نتائج اختبار "كاي تربيع".

الجدول رقم (27): نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الأولى

متغير المراقبة	معامل "كاي تربيع"	مستوى الدلالة (SIG)
المؤهل العلمي	41.18	0.24
الخبرة المهنية في المؤسسة	31.21	0.26
التخصص العلمي	32.76	0.20

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج spss.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كل معاملات الارتباط (sig) هي أكبر من قيمة الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$) عند مستوى ثقة (95%) وبالتالي نقبل فرضية العدم بأن كلا من المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي لا تُؤثر ومستقلة عن الفرضية الأولى، أي لا تُؤثر على استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

تحليل الفرضية الثانية من خلال متغيرات المراقبة

بهدف تحديد وجود علاقة من عدمها بين الفرضية الثانية من الدراسة والتي مفادها: "يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" والخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي)، قامت الطالبة بصياغة فرضيتي العدم والفرضية البديلة في تحليل "كاي تربيع" كما يلي:

- فرضية العدم: لا تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الثانية؛
 - الفرضية البديلة: تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الثانية.
- والجدول الموالي يلخص نتائج اختبار "كاي تربيع".

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

الجدول رقم (28): نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الثانية

متغير المراقبة	معامل "كاي تربيع"	مستوى الدلالة (SIG)
المؤهل العلمي	31.61	0.67
الخبرة المهنية في المؤسسة	20.83	0.79
التخصص العلمي	30.13	0.30

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج spss.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كل معاملات الارتباط (sig) هي أكبر من قيمة الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$) عند مستوى ثقة (95%) وبالتالي نقبل فرضية العدم بأن كلا من المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي لا تؤثر ومستقلة عن الفرضية الثانية، أي لا تؤثر على استخدام نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

3-2- تحليل الفرضية الثالثة من خلال متغيرات المراقبة:

بهدف تحديد وجود علاقة من عدمها بين الفرضية الثالثة من الدراسة والتي مفادها: "تستخدم التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" والخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي)، قامت الطالبة بصياغة فرضيتي العدم والفرضية البديلة في تحليل "كاي تربيع" كما يلي:

- فرضية العدم: لا تؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الثالثة؛
 - الفرضية البديلة: تؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الثالثة.
- والجدول الموالي يلخص نتائج اختبار "كاي تربيع".

الجدول رقم (29): نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الثالثة

متغير المراقبة	معامل "كاي تربيع"	مستوى الدلالة (SIG)
المؤهل العلمي	66.61	0.04
الخبرة المهنية في المؤسسة	31.44	0.80
التخصص العلمي	45.68	0.21

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج spss.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمة "sig" الخاصة بالمؤهل قدّرت بـ 0.04 وهي أقل من مستوى الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$) عند مستوى ثقة 95% وفي هذه الحالة نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول بأن المؤهل العلمي يؤثر على استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية. في حين أن بقية المعاملات كانت أكبر من قيمة الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$) عند مستوى ثقة 95% وبالتالي نقبل فرضية العدم بأن كلا من المؤهل العلمي و الخبرة المهنية في المؤسسة والتخصص مستقلة عن الفرضية الثالثة أي لا تؤثر على استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

3-4- تحليل الفرضية الرابعة من خلال متغيرات المراقبة:

بهدف تحديد وجود علاقة من عدمها بين الفرضية الرابعة من الدراسة والتي مفادها: "تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" والخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي)، قامت الطالبة بصياغة فرضيتي العدم والفرضية البديلة في تحليل "كاي تربيع" كما يلي:

- فرضية العدم: لا تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الرابعة؛
 - الفرضية البديلة: تُؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الرابعة.
- والجدول الموالي يلخص نتائج اختبار "كاي تربيع".

الجدول رقم (30): نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الرابعة

متغير المراقبة	معامل "كاي تربيع"	مستوى الدلالة (SIG)
المؤهل العلمي	47.28	0.09
الخبرة المهنية في المؤسسة	24.16	0.62
التخصص العلمي	25.43	0.55

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج spss.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كل معاملات الارتباط (sig) هي أكبر من قيمة الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$) عند مستوى ثقة 95% وبالتالي نقبل فرضية العدم بأن كلا المؤهل العلمي والخبرة المهنية في المؤسسة والتخصص العلمي، لا تُؤثر ومستقلة عن الفرضية الرابعة، أي لا تُؤثر على استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

3-5- تحليل الفرضية الخامسة من خلال متغيرات المراقبة:

بهدف تحديد وجود علاقة من عدمها بين الفرضية الخامسة من الدراسة والتي مفادها: "تستخدم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" والخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي)، قامت الطالبة بصياغة فرضيتي العدم والفرضية البديلة في تحليل "كاي تربيع" كما يلي:

- فرضية العدم H_0 : لا تؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الخامسة؛
 - الفرضية البديلة H_1 : تؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية الخامسة.
- والجدول الموالي يلخص نتائج اختبار "كاي تربيع".

الجدول رقم (31): نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الخامسة

متغير المراقبة	معامل "كاي تربيع"	مستوى الدلالة (SIG)
المؤهل العلمي	35.45	0.81
الخبرة المهنية في المؤسسة	25.51	0.82
التخصص العلمي	41.71	0.14

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج spss.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كل معاملات الارتباط (sig) هي أكبر من قيمة الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$) عند مستوى ثقة (95%) وبالتالي نقبل فرضية العدم بأن كلا المؤهل العلمي والخبرة المهنية في المؤسسة والتخصص العلمي، لا تؤثر ومستقلة عن الفرضية الخامسة، أي لا تؤثر على استخدام أداة سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

3-6- تحليل الفرضية السادسة من خلال متغيرات المراقبة:

بهدف تحديد وجود علاقة من عدمها بين الفرضية السادسة من الدراسة والتي مفادها: "العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" والخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (من المؤهل العلمي، الخبرة المهنية في المؤسسة، التخصص العلمي)، قامت الطالبة بصياغة فرضيتي العدم والفرضية البديلة في تحليل "كاي تربيع" كما يلي:

- فرضية العدم H_0 : لا تؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية السادسة؛
- الفرضية البديلة H_1 : تؤثر الخصائص الديموغرافية لفئة الدراسة على الفرضية السادسة.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

والجدول الموالي يلخص نتائج اختبار "كاي تربيع".

الجدول رقم (32): نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية السادسة

متغير المراقبة	معامل "كاي تربيع"	مستوى الدلالة (SIG)
المؤهل العلمي	41.20	0.25
الخبرة المهنية في المؤسسة	23.56	0.65
التخصص العلمي	18.87	0.87

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج spss.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كل معاملات الارتباط (sig) هي أكبر من قيمة الدلالة الجدولية ($\alpha = 0.05$) عند مستوى ثقة (95%) وبالتالي نقبل فرضية العدم بأن كل من المؤهل العلمي والخبرة المهنية في المؤسسة والتخصص العلمي، لا تُؤثر ومستقلة عن الفرضية السادسة، أي لا تُؤثر على العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

خلاصة الفصل:

لقد خصصنا هذا الفصل لإجراء دراسة تطبيقية على بعض المؤسسات الاقتصادية لمعرفة مدى مساهمة الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية. وقد تطرقنا في هذا الفصل إلى طبيعة الدراسة التطبيقية، والطريقة والإجراءات المتبعة في إعداد الاستبيان ونشره واختبار صدقة وثباته، وكذلك مختلف خطوات الدراسة التطبيقية، ثم قمنا بعد ذلك بعرض ومعالجة البيانات المتحصل عليها وتحليل نتائج استجابات عينة الدراسة باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss).

وقد وجدنا أن عبارات الاستبيان اتسمت بالثبات والصدق في تحقيق الهدف الذي وضعت لأجله، وتحليل الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وجدنا أنها تميزت بالتنوع، وهو ما يعطي إجابات أكثر تمثيلاً للواقع. كما توصلنا من خلال نتائج التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة إلى نتيجة عامة مفادها أن الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير تستخدم في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية. كما وجدنا أن كل من المؤهل العلمي والتخصص العلمي والخبرة المهنية في المؤسسة هي متغيرات مستقلة ولا تُؤثر على استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

خاتمة

عالجت هذه الدراسة موضوع استخدام الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، حيث يعتبر تقييم الأداء من أهم المواضيع في مجال التسيير المالي ومراقبة التسيير على حد سواء. إذ تسعى أي مؤسسة اقتصادية من وراء أي عملية تسييرية إلى تحقيق الأهداف المسطرة، وذلك بأقل تكلفة ممكنة وفي حدود الإمكانيات المتاحة، إلا أن تحقيق هذه الأهداف يتطلب مواجهة مجموعة من التحديات والمشاكل التي تعيق سيرورة تحقيقها، حيث تتخلل عملية تنفيذ هذه الأهداف العديد من الصعوبات الطارئة وغير المتوقعة، الأمر الذي يولد الكثير من الاختلالات والانحرافات، وهو ما يستوجب وجود نظام فعال لمراقبة التسيير يعمل على تحديد هذه الانحرافات وتفسيرها، ودراسة طرق معالجتها والحد منها.

احتوت هذه الدراسة على جانبين، جانب نظري وآخر تطبيقي. تضمن الجانب النظري عرض للإطار العام لمراقبة التسيير وإبراز أهم أدواته التقليدية منها والحديثة، ودور هذه الأخيرة في تقييم الأداء. أما في الجانب التطبيقي، فقد تم تسليط الضوء على مدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم الأداء، وذلك من خلال استقراء واقع هذا الاستخدام على خمسة مؤسسات اقتصادية بولاية ميله، معتمدين في ذلك على أداة الاستبيان لجمع البيانات.

أولاً- نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

***الفرضية الأولى:** "يتم استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" وتعتبر هذه الفرضية صحيحة، كون المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة تؤكد استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء بشكل قوي، وقد احتلت العبارة الخاصة بالمؤشرات المالية المرتبطة بالمحور الأول المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (2.39)، إذ تتفق المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على استخدام المؤشرات المالية في تقييم أدائها، وتوصلنا أيضاً إلى أهمية بطاقة الأداء المتوازن وقدرتها على مواجهة التغيرات المفاجئة؛

***الفرضية الثانية:** "يستخدم نظام التكلفة على أساس النشاط في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" وقد تم تأكيد صحة الفرضية، حيث اثبت التحليل الإحصائي على أن المؤسسات عينة الدراسة تستخدم نظام التكلفة على أساس النشاط في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية بشكل قوي، حيث أشارت نتائج الدراسة إلا أن نظام التكلفة على أساس الأنشطة يقدم معلومات تساهم في

تقييم الأداء ومواجهة الانحرافات، ويساهم في تخفيض تكلفة المنتج أو الخدمة، وتوصلت النتائج أيضا إلا أن الأدوات التقليدية تبقى قاصرة في تخصيص التكاليف غير المباشرة؛

***الفرضية الثالثة:** "تستخدم التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" وتؤكد المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية بشكل قوي، حيث أشارت نتائج الدراسة على أن التكلفة المستهدفة مصدر للمعلومات تساهم في تقديم معلومات تمكن المسيرين من اتخاذ القرارات الملائمة، وتساعد على التخطيط للمدى فيما يتعلق بالأهداف التي تريد المؤسسة الوصول لها؛

***الفرضية الرابعة:** "تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" وتؤكد المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية بشكل قوي، حيث أشارت نتائج الدراسة إلى مساهمة أداة الجودة الشاملة في فهم حاجات ورغبات الزبون من خلال توفير سلع وخدمات ذات جودة عالية تتلائم ورغبات المستهلكين، وبالتالي تمكنها من إرضاء الزبائن والمحافظة عليهم وحتى جذب زبائن جدد؛

***الفرضية الخامسة:** "تستخدم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" وتؤكد المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على أن استخدام سلسلة القيمة هو استخدام متوسط في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛

***الفرضية السادسة:** "وجود عراقيل تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" وتؤكد المؤسسات الاقتصادية على وجود عراقيل تحول دون تطبيقها الأدوات الحديثة، حيث أشارت نتائج الدراسة إلى وجود عقبات وراء عدم تطبيق الأساليب الحديثة، منها عدم الوعي الكافي بضرورة تبني الأدوات الحديثة من أجل استمرار المؤسسة ونموها، وعد توفر بنية تحتية مساعدة على تبني الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير.

إن النتائج المتحصل عليها من الدراسة التطبيقية، تمكن من القول أن المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة تستخدم الأدوات الحديثة بشكل متفاوت، وأيضا نلاحظ انه يوجد تكامل بين الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم الأداء، لكن يبقى لكل أسلوب إيجابياته وسلبياته وليس بضرورة على المؤسسة أن تستعين بكل الأدوات الحديثة معا، إذ يمكن تطبيق أسلوب واحد فقط، وأيضا

هناك عراقيل أمام المؤسسات الاقتصادية تحول دون استخدام الأدوات الحديثة، وعليه ومن خلال نتائج الدراسة التطبيقية تؤكد المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على استخدامها الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير بشكل قوي وعليه نؤكد صحة الفرضية الرئيسية.

ثانيا - اقتراحات الدراسة:

- ✓ ضرورة إجراء دورات تكوينية وتدريبية للمسؤولين ولمدراء المؤسسات الاقتصادية في مجال مراقبة التسيير من اجل أن يتمكنوا من إتباع الأدوات المناسبة والفعالة؛
- ✓ ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق الأدوات الحديثة بشكل مستمر، ونشر الثقافة التنظيمية القائمة على التغيير؛
- ✓ تنمية الوعي لدى مدراء المؤسسات الاقتصادية بمدى أهمية مراقبة التسيير، ودور أدواتها الحديثة في تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات؛
- ✓ على الإدارة أن تركز على التكامل والتناسق في تقييم الأداء وهذا بالتركيز على المؤشرات المالية وغير المالية؛
- ✓ ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بدراسات كل فترة لتقييم جودة المنتجات والخدمات التي تقدمها لزبائن من اجل التعرف على المنتجات التي لاقت رواج والمحافظة عليها والتعرف على القصور في بعض المنتجات والعمل على تحسينها.

ثالثا: آفاق الدراسة:

نظر لأهمية الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية نقترح بعض الدراسات التي تعتبر مكملة لما تطرقنا إليه في دراستنا:

- ✓ معوقات تطبيق الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم المؤسسات الاقتصادية؛
- ✓ مدى استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء البنوك التجارية الجزائرية؛
- ✓ دور مراقبة التسيير في التحسين المستمر لأداء المؤسسة.

قائمة المراجع

الكتب:

1. إسماعيل يحيي التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
2. بويقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.
3. حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي الإغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، الطبعة الثانية، دار الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
4. خالد توفيق الشمري، التحليل المالي والاقتصادي في دراسات تقييم وجدوى المشاريع، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2010، الأردن.
5. زغيب مليكة، بوشنكير ميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر.
6. شويح محمد، مراقبة التسيير، الطبعة الأولى، منشورات كليك، المحمدية، الجزائر، 2018.
7. عبد الجليل بوداح، مدخل إلى المحاسبة التحليلية، الطبعة الثانية، مكتبة اقرأ قسنطينة، الجزائر، 2009.
8. كامل احمد أبو ماضي، بطاقة الأداء المتوازن كأداة تقييم الأداء المؤسسات الحكومية وغير الحكومية، مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، فلسطين، قطاع غزة، 2018.
9. محمد العشماوي، محاسبة التكاليف المنظورين التقليدي والحديث، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2013.
10. محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، الجزائر www.Rr4ee.net.
11. معراج هواري ومصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
12. وليد ناجي الحياي، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي، الطبعة الأولى، إثراء لنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
13. يحيى نعيم، زكية مقري، التحولات الكبرى في أنظمة مراقبة التسيير والموازنات التقديرية، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع. جامع الحاج لخضر-باتنة-، 2015.
14. يزيد تفرات محاسبة التكاليف ودوره في تقييم الأداء، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الجزائر، أم البواقي، 2019.

الأطروحات:

1. بكوش لطيفة، مساهمة التسيير على أساس الأنشطة في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر، 2016.
2. خيرة بوهالي، تقييم أداء وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، الجزائر 2018.
3. سترة العلجة، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق التنمية المستدامة، أطروحة دكتوراه، علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، الجزائر، 2018.
4. فتيحة حبشي، إدارة الجودة الشاملة، أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاد كمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2007.
5. مباركي سليمة، اثر أدوات مراقبة التسيير المعتمدة لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية على الأداء المالي، أطروحة دكتوراه ، اقتصاد وتسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2021.
6. مرغني وليد، مساهمة التفكير الاستراتيجي في زيادة فعالية مراقبة التسيير، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2018.
7. مريم عمارة، مقارنة رقابية للتدقيق الداخلي مع مراقبة التسيير في ظل إرساء آليات حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه، محاسبة، كلية العلوم لاقصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة 2018.
8. نادية سعودي، مدى استخدام الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير في قياس و تقييم أداء البنوك التجارية الجزائرية، الاقتصادية أطروحة دكتوراه، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية جامعة المسيلة الجزائر 2018.
9. نجوم قمازي، مساهمة الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، مالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، الجزائر، 2018.
10. نعمون محمد عزالدين، مساهمة مراقبة التسيير في قيادة الأداء، أطروحة دكتوراه، دراسات محاسبة جباية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2019، 03.

11. نعيمة بسي، نظام المعلومات ERP أداة لتنسيق بين المراجعة التسويقية ومراقبة التسيير، أطروحة دكتوراه نخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر 2018.
12. هديل عائشة، اثر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير على قياس وقيادة أداء الموارد البشرية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر 2018.

المجلات والمقالات:

1. الباهي مصطفى، الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير من طرق محاسبية إلى أدوات للحكمة وقيادة الأداء، مجلة أفق علوم الإدارة والاقتصاد، العدد 04، جامعة فرحات عباس-سطيف، 2018.
2. بلعوز حسين، د، عريوة محاد، تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسات الاقتصادية بالجزائر، المجلد 37 العدد 2، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017.
3. بن زكورة العونية، أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية- بين التأصيل النظري والممارسات التطبيقية- مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 4، العدد 2، جامعة مصطفى اسطنبولي -معسكر 2019 .
4. بن زكورة العونية، مراقبة التسيير ودورها في تحسين معايير تقييم الأداء للمؤسسة الاقتصادية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، المجلد 16، العدد 1، 2020.
5. بن عيشي عمار، اثر تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة في العملية التعليمية، مجلة الاقتصاد الجديدة، العدد 08، جامعة بسكرة الجزائر، 2013.
6. بن عيشي عمار، اثر تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة في العملية التعليمية، مجلة الاقتصاد الجديدة، العدد 08، 2013.
7. جبر إبراهيم الداعور، اثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الحد من إدارة الأرباح دراسة ميدانية مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الحادي والعشرين، العدد الثاني، جامعة الأزهر -غزة- 2013.
8. خيرة بوهالي، أ.د. خليل عبد الرزاق، واقع استخدام أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 8، العدد 3، جامعة قالمة، 2017.
9. دعريوة محاد، أ.خاوي محمد، أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، العدد 4، جامعة المسيلة، 2017.
10. دواوي مهدي، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة للإدارة الإستراتيجية للتكلفة ودوره في تحقيق المركز التنافسي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 09، 2009.

11. زيدون فريق عبد العابدي، صلاح صاحب شاكر البغدادي، مدى إمكانيات استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحسين قياس الأداء للمصارف العراقية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 10، العدد 33، جامعة بغداد 2018.
12. صفاء لشهب، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة ورفع كفاءتها، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 03، جامعة سعد دحلب البليدة، 2009.
13. عباس صباح طالب، دور التكلفة المستهدفة في تخفيض تكاليف المنتجات، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 14، الجامعة التقنية الوسطى، 2019.
14. غزيبان علي، عليلي نادية، استخدام أدوات مراقبة التسيير لتفعيل آليات الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة التنمية والإستشرافات للبحوث والدراسات، المجلد 04 العدد 07، الجزائر، جامعة البويرة الجزائر 2019.
15. فتيحة بوحروود وآخرون، تحسين كفاءة مراقبة التسيير وفق نظام محاسبة التكاليف حسب الأنشطة بالتطبيق على ملينة التل مزلق بولاية سطيف، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 05، العدد 01، 2020.
16. ماهر موسى درغام، اثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي والاستراتيجي للمصاريف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد السابع عشر العدد الثاني الجامعة الإسلامية فلسطين، 2009 .
17. مبارك سليمة، أ.د. يوسف مسعداوي، استخدام أدوات مراقبة التسيير في تفعيل عملية مراقبة التسيير لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 11، العدد 03، جامعة لونسي علي - البليدة، 2020 .
18. محمد البشير إبراهيم احمد، أسلوب التكلفة على أساس النشاط ودوره في الرقابة على التكاليف، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 4، العدد 1، 2019.
19. مرغني وليد، تقييم فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 08، العدد 01، جامعة الوادي الجزائر، 2018.
20. مريم تواتي وآخرون، واقع ومكانة وظيفة مراقبة التسيير وأدواتها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية- دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزارية-، ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، يوم 25 افريل، جامعة لونسي علي، البليدة، الجزائر.
21. نعمون محمد عزالدين، محددات اختيار أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الميادين الاقتصادية، المجلد 02، العدد 1، جامعة الجزائر 3،

المذكرات:

1. بن قوة هشام دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية مذكرة ماستر 2017.
2. ملوكي محمد، جعفاري يوسف، إمكانية تطبيق نموذج سلسلة القيمة على المؤسسة، مذكرة ماستر، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، 2018.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
	شكر وعرفان
	إهداء
	الملخص
أ - ز	مقدمة
17 - 2	الفصل الأول: الإطار العام لمراقبة التسيير
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير
3	المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير
6	المطلب الثاني: أهمية وأهداف مراقبة التسيير
7	المطلب الثالث: أنواع مراقبة التسيير
10	المبحث الثاني: مراقبة التسيير: المبادئ، المسار، الحدود
10	المطلب الأول: مبادئ مراقبة التسيير
11	المطلب الثاني: مسار مراقبة التسيير
12	المطلب الثالث: حدود مراقبة التسيير
14	المبحث الثالث: الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير
14	المطلب الأول: المحاسبة العامة
14	المطلب الثاني: المحاسبة التحليلية

فهرس المحتويات

16	المطلب الثالث: التحليل المالي
17	خلاصة الفصل
45-19	الفصل الثاني: دور الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
19	تمهيد
20	المبحث الأول: الإطار العام لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
20	المطلب الأول: ماهية تقييم الأداء
22	المطلب الثاني: أهداف تقييم الأداء
23	المطلب الثالث: معوقات تقييم الأداء
24	المبحث الثاني: استخدام بطاقة الأداء المتوازي، نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
24	المطلب الأول: استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
32	المطلب الثاني: استخدام نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
35	المبحث الثالث: استخدام التكلفة المستهدفة، أداة الجودة الشاملة، سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
35	المطلب الأول: استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
40	المطلب الثاني: استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
43	المطلب الثالث: استخدام سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
45	خلاصة الفصل

فهرس المحتويات

99-47	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
47	تمهيد
48	المبحث الأول: طبيعة الدراسة
48	المطلب الأول: منهج وبيانات الدراسة
48	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
50	المبحث الثاني: الطرق والإجراءات
50	المطلب الأول: إعداد الاستبيان وطرق توزيعه
52	المطلب الثاني: اختبار صدق وثبات الاستبيان
61	المبحث الثالث: التحليل والمعالجة الإحصائية للبيانات الدراسة التطبيقية
61	المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة وتحليل خصائص الديمغرافية لعينة الدراسة
68	المطلب الثاني: عرض نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة
74	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
99	خلاصة الفصل
101	خاتمة
105	قائمة المراجع
111	فهرس المحتويات
115	فهرس الجداول والأشكال والمختصرات
120	الملاحق

فهرس الأشكال والجداول

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	متغيرات الدراسة	د
02	مثلث الأداء	21
03	الإبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن	26
04	خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن	30
05	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	63
06	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	64
07	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	66

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	درجات مقياس سلم "ليكرت الثلاثي	51
02	معاملات الثبات لعبارات الاستبيان	53

فهرس الأشكال والجداول والمختصرات

55	الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الأولى	03
56	الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثانية	04
57	الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الثالثة	05
58	الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الرابعة	06
58	الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية الخامسة	07
59	الاتساق الداخلي لعبارات الفرضية السادسة	08
60	معامل الارتباط بين معدل كل فرضية من فرضيات الدراسة والمعدل الكلي لعبارات الاستبيان	09
62	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	10
64	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	11
65	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	12
67	توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الأولى	13
68	توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثانية	14
69	توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الثالثة	15
71	توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الرابعة	16

فهرس الأشكال والجداول والمختصرات

72	توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية الخامسة	17
73	توزيع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفرضية السادسة	18
74	اختبار التوزيع الطبيعي (Sample Kolmogrov-Smirnov)	19
76	نتائج اختبار (T-test) للفرضية الأولى	20
80	نتائج اختبار (T-test) للفرضية الثانية	21
84	نتائج اختبار (T-test) للفرضية الثالثة	22
87	نتائج اختبار (T-test) للفرضية الرابعة	23
89	نتائج اختبار (T-test) للفرضية الخامسة	24
91	نتائج اختبار (T-test) للفرضية السادسة	25
93	نتائج اختبار (T-test) للفرضية الرئيسية للدراسة	26
94	نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية	27
95	نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الأولى	28
95	نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الثانية	29
96	نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الثالثة	30

فهرس الأشكال والجداول والمختصرات

97	نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الرابعة	31
98	نتائج اختبار "كاي تربيع" للفرضية الخامسة	32

قائمة المختصرات:

المصطلح	التفسير
ABC	Activity Based Costing
SPSS	Statistical Package for Social Sciences

الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
1	استبيان الدراسة	126-121
2	قائمة الأساتذة المحكمين	127
3	النتائج الإحصائية -مخرجات برنامج spss-	138-128

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف جامعة ميلة

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

تخصص مالية المؤسسة

استمارة استبيان

تحية طيبة وبعد

في إطار تحضير مذكرة ماستر تحت عنوان: في إطار تحضير مذكرة ماستر تحت عنوان: مدى استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية-

يسعدنا سيدتي، سيدي، اختياركم ضمن عينة الدراسة للمشاركة في إثراء هذا الموضوع الأكاديمي، لذلك نرجوا من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، مع العلم بأن صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتكم.

والطالبة نُقدّر لكم تعاونكم، ونؤكد لكم أن هذا الاستبيان قد صُمم لأغراض البحث العلمي فقط، كما أن إجاباتكم ستعامل بسرية تامة، فضلا على أن الاستبيان لا يشتمل على أي بيانات تُحدّد شخصية القائم بالإجابة.

أرجو أن تتقبلوا مني فائق التحية والاحترام

الطالبة: بومزير سارة

الجزء الأول: بيانات عامة

يرجى الإجابة بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة.

1. المؤهل العلمي

ثانوي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه

2. الخبرة المهنية في المؤسسة

أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	من 11 إلى 15 سنة	أكثر من 15 سنة

3. التخصص العلمي

محاسبة	مالية	تسيير	أخرى يرجى تحديدها
			

4. المنصب الحالي:

.....

الجزء الثاني: محاور الدراسة

المحور الأول: استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

- ضع علامة (x) في الخانة الموافقة لإجابتك.

الرقم	العبارات	دائما	أحيانا	نادرا
1	هل تقومون بإعداد بطاقة الأداء المتوازن في مؤسساتكم؟			
2	هل تعتمدون على المؤشرات المالية أكثر من مؤشرات الأداء غير المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن؟			
3	هل يساهم كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء من منظور مختلف؟			
4	هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في توجيه التغيرات داخل مؤسساتكم؟			

الملحق رقم 1

5	هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين المؤشرات الداخلية والخارجية داخل مؤسستكم؟		
6	هل تحقق بطاقة الأداء المتوازن التوازن بين الأهداف التي تريد مؤسستكم الوصول إليها؟		
7	هل تقدم بطاقة الأداء المتوازن معلومات محدودة لا تتعدى الطاقة التحليلية لمتخذ القرار داخل مؤسستكم؟		
8	هل تساهم بطاقة الأداء المتوازن في الكشف عن الانحرافات قبل وقوعها في مؤسستكم؟		
9	هل تعتبر بطاقة الأداء المتوازن فعالة في تقييم أداء مؤسستكم؟		
ملاحظات وإضافات أخرى يرجى ذكرها:			
-			
-			
-			

المحور الثاني: استخدام نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

- ضع علامة (X) في الخانة الموافقة لإجابتك.

الرقم	العبارات	دائما	أحيانا	نادرا
10	هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات توزيعا عادلا؟			
11	هل يساهم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة؟			
12	هل يقوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة بتوفير معلومات غير مالية؟			
13	هل يربط أسلوب التكلفة على أساس الأنشطة المنتجات بالأنشطة؟			
14	هل يساهم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج النهائي؟			
15	هل يعتبر نظام التكلفة على أساس الأنشطة أكثر فعالية مقارنة بنظام التكاليف التقليدي لتخصيص التكاليف غير المباشرة؟			
16	هل يستخدم نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تقديم معلومات مفيدة			

الملحق رقم 1

			لتقييم أداء مؤسساتكم؟
ملاحظات وإضافات أخرى يرجى ذكرها:			
-			
-			
-			

المحور الثالث: استخدام التكلفة المستهدفة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

- ضع علامة (X) في الخانة الموافقة لإجابتك.

الرقم	العبارات	دائماً	أحياناً	نادراً
17	هل توفر أداة التكلفة المستهدفة معلومات ملائمة لاتخاذ القرار على مستوى كل نشاط داخل مؤسساتكم؟			
18	هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة داخل مؤسساتكم على طرح منتجات تلبي رغبات المستهلكين وإمكانياتهم المادية وتسعى إلى إرضائهم في الأجل الطويل؟			
19	هل تساعد أداة التكلفة المستهدفة في مؤسساتكم على التخطيط للمدى الطويل؟			
20	هل تعمل أداة التكلفة المستهدفة في مؤسساتكم على تخفيض التكاليف؟			
21	هل تستعين مؤسساتكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تحديد مواصفات المنتج وفق رغبات الزبون؟			
22	هل تحدد مؤسساتكم وفق أداة التكلفة المستهدفة المنتجات الغير مربحة قبل إنتاجها؟			
23	هل تستعين مؤسساتكم بأداة التكلفة المستهدفة من أجل تخفيض التكلفة قبل حدوثها؟			
24	هل تستخدم التكلفة المستهدفة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسساتكم؟			
ملاحظات وإضافات أخرى يرجى ذكرها:				
-				

الملحق رقم 1

–
–

المحور الرابع: استخدام أداة الجودة الشاملة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

– ضع علامة (X) في الخانة الموافقة لإجابتك.

الرقم	العبارات	دائماً	أحياناً	نادراً
25	هل تساهم أداة الجودة الشاملة في فهم حاجات ورغبات زبائنكم؟			
26	هل تستعين مؤسستكم بأداة الجودة الشاملة من أجل توفير السلعة أو الخدمة وفق متطلبات زبائنكم؟			
27	هل يمكن استخدام أداة الجودة الشاملة من توقع حاجات ورغبات الزبون في المستقبل؟			
28	هل تمكن أداة الجودة الشاملة من جذب زبائن جدد لمؤسستكم؟			
29	هل تساهم أداة الجودة الشاملة في المحافظة على زبائنكم الحاليين؟			
30	هل تستخدم أداة الجودة الشاملة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟			
ملاحظات وإضافات أخرى يرجى ذكرها:				
–				
–				
–				

المحور الخامس: هل تستخدم سلسلة القيمة في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

ضع علامة (X) في الخانة الموافقة لإجابتك.

الرقم	العبارات	دائماً	أحياناً	نادراً
31	هل تستخدمون سلسلة القيمة في القيام بنشاطاتكم؟			
32	هل تشمل سلسلة القيمة الأنشطة من بداية الحصول على المستلزمات إلى غاية تسليم المنتج إلى العميل؟			
33	هل تدرس سلسلة القيمة كل أنشطة مؤسستكم الداخلية والخارجية؟			

الملحق رقم 1

34	هل تمكن سلسلة القيمة من معرفة مدى وجود تناسق بين الأنشطة الداخلية لمؤسستكم؟		
35	هل تسهل سلسلة القيمة عملية تحديد مراكز خلق القيمة؟		
36	هل تستعين مؤسستكم بسلسلة القيمة من أجل الكشف عن الانحرافات؟		
37	هل تستخدم سلسلة القيمة في تقديم معلومات مفيدة لتقييم أداء مؤسستكم؟		
ملاحظات وإضافات أخرى يرجى ذكرها:			
-			
-			
-			

المحور السادس: العراقيل التي تحول دون استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

- ضع علامة (X) في الخانة الموافقة لإجابتك.

الرقم	العبارات	دائماً	أحياناً	نادراً
38	نقص المعرفة اللازمة بأهمية الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير من أجل بقاء المؤسسة ونموها.			
39	عدم توفر إطارات مؤهلة تقوم بإجراء دراسات للكشف عن الأدوات الحديثة، والاكتفاء بالأدوات التقليدية.			
40	عدم توفر البنية التحتية المساعدة على استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في مؤسستكم.			
41	المنافع التي تعود على المؤسسة جراء استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير أقل من تكلفة استخدامها.			
42	عدم استخدام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير يعود إلى التخوف من التغيير داخل مؤسستكم.			
ملاحظات وإضافات أخرى يرجى ذكرها:				
-				
-				
-				

قائمة الأساتذة محكمي الاستبيان

الجامعة	أسماء المحكمين
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	فلة حمدي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	بوعظم منير
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله	طباضي سناء