

أولاً: ماهية مراقبة التسيير .

نظراً للتغيرات التي يعرفها المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة تعتمد هذه الأخيرة على التسيير بأبعاده المختلفة التخطيط، التنظيم، التنسيق، التوجيه، الرقابة، وذلك من أجل التكيف مع هذه التغيرات من خلال التحكم في محيطها الداخلي، ومسيرة محيطها الخارجي، فنجدها تعتمد على الرقابة كوظيفة هامة لضمان التحكم في مواردها من أجل جعلها أكثر فعالية وملاءمة مع الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

1- مراحل تطور مراقبة التسيير: ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الأمريكية هذه المؤسسات ومع تطور نشاطها وتعقد عملياتها وما سببته الأزمة الاقتصادية العالمية لها أنا ذاك وبسبب عجز الطرق الرقابية الكلاسيكية المستعملة في إخراج هذه المؤسسات من أزمتها، حاولت إيجاد طرق وأساليب رقابية جديدة من طرق محاسبية مثل المحاسبية التحليلية وطرق رياضية أخرى مثل بحوث العمليات... الخ هذه الطرق التي ابتكرتها هذه المؤسسات كانت هي بداية ميلاد مراقبة التسيير الحديثة ومن أبرز المؤسسات التي ساهمة في ذلك نجد شركة "فورد" و"جينرال موتورز" وشركة "DUPONT" هذه الشركات التي أدخلت طرق وأساليب جديدة على نظام مراقبة التسيير من أجل تدعيم وتنمية الفعالية الاقتصادية وذلك للتحكم في إدارة المؤسسة مهما كبر حجمها وتعددت وظائفها .

ولقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل :

1-1 المرحلة الأولى: في البداية وكمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة (المالية)، وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط، والمنتجات المحققة والمباعة من طرف المؤسسة. وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي وشاع نظام النسب وتطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة "DUPONT" سنة 1907 وهذا النظام وضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من أجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية .

2-1 المرحلة الثانية: تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة وضعت من طرف "SLOAM"، "الذي وضع ميكانيزمات التنظيم" وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية، البحث والتطوير، وحاول فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير وإجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها.

3-1 المرحلة الثالثة: المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتي جاءت بعد الحرب العالمية الثانية في عصر الطرق التقنية للتسيير والتنبؤ التقديري والتي طبقت في المؤسسات الخاصة، هذه الأخيرة خصت استراتيجية تخطيط العمليات والموازنة عن طريق الأقسام التي تعتبر ذات أهمية في المستقبل بالنسبة للمسيرين، ولكن ذلك في تخطيط عملياتهم وتسيير الميزانية الداخلية من أجل مطابقة الموارد مع الاهتمامات الخاصة.

4-1 المرحلة الرابعة: هذه المرحلة التي تعتبر من أهم المراحل التطور مراقبة التسيير ظهرت في الستينات مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نمط التنظيم التسلسلي الذي يعتمد على معالجة الأهداف ومقارنتها بالنتائج الموازية، والذي استدعى عن طريق مراقبة التسيير تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤوليات التسلسلية.

2- تعريف مراقبة التسيير: يمكن إدراج عدة مفاهيم لمراقبة التسيير نذكر منها:

التعريف الأول R.ENTONY: هي التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمان استغلال الموارد المتاحة بأقل التكاليف وأكثر فعالية ونجاعة، للوصول إلى الأهداف المسطرة.

التعريف الثاني M.GERVAIS: مراقبة التسيير هي العملية التي من خلالها يتأكد المسيرون من أن الموارد موجودة مستعملة بصفة فعالة وبنجاعة وملائمة بما يتماشى مع تحقيق أهداف المنظمة، وأن المساعي والتوجهات الحالية تسير جيدا وفق الاستراتيجية المحددة.

التعريف الثالث P.BERGERON: أنها تلك العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أداءهم وبمقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة.

التعريف الرابع A.KHEMAKHEM: هي العملية المنجزة داخل وحدة اقتصادية لضمان التنشيط والتحرك الفعال الدائم للطاقات والموارد المراد بها تحقيق الأهداف المسطرة من طرف هذه الوحدة.

3-أهمية مراقبة التسيير: لقيت مراقبة التسيير أهمية كبيرة من طرف الإدارة لما لها من دور في تحسين اتخاذ القرارات الصائبة وهذا لأن:

- تعقد وتشعب نطاق الأعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير والتحليلات لإحكام الرقابة على العمليات؛
- الضبط الداخلي والفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري واحتمال الأخطاء والغش؛
- لكي يقوم المراقب داخل المؤسسة بالتسيير الفعال الاقتصادي عليه الاعتماد على مراقبة التسيير؛
- التقليل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لتنفيذ عملية التسيير بالكفاءة المطلوبة، حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيرا على حكمه المهني وذلك لكي يتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة، وهذا يعني أن على المراقب أن يهتم بخصائص الجودة لأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه للتسيير لتحديد مخاطر الرقابة ومن ثم تصميم الاختبارات التفصيلية التي تمكنه من الحصول على أدلة وقرائن إضافية تمكنه من الحصول على أدلة وقرائن إضافية تمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن أداء المؤسسة ومدى وصولها لأهدافها؛
- مراقبة التسيير يسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور وظائفها وتقلبات محيطها وفق وتيرة منسجمة، وبذلك يمكن اقتراح أربع حلقات في إجراءات المقيدة بالنسبة للمؤسسة والتي هي: التخطيط، القياس، الرقابة، التوجيه والتنظيم.
- التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد؛
- تقييم الأداء وتصحيح الانحرافات؛
- توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب من أجل اتخاذ القرار؛

4- أهداف مراقبة التسيير: يمكن تلخيص أهداف مراقبة التسيير في النقاط التالية:

- أ- تحليل الانحرافات: التي تكون ناتجة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري وإبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات، وذلك يتم عن طريق الميزانيات التقديرية.
- ب- تحقيق الفعالية: ونعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة، ومن أجل تحسين الفعالية يتطلب تطوير ديناميكي لأنظمة المعلومات حتى نتمكن من جمع المعلومات في الوقت والحجم المناسبين، إضافة إلى ضرورة معرفة إيرادات وتكاليف المؤسسة والوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها.
- ج- تحقيق الفاعلية: يعتبر المبدأ الأساسي في النظرية النيوكلاسيكية من الاستعمال العقلاني والرشيد لموارد المؤسسة، ويتم تحقيق ذلك عن طريق وضع ميزانيات تقديرية ثم مقارنة بين ما خطط له وما تم تحقيقه.
- د- تحقيق الملاءمة: أي التأكد من أن الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة وذلك بتبني استراتيجية مدروسة وتسيير أمثل للأفراد، إذ أن بهذين العاملين يتمشى التسيير الفعال لوسائل الاستغلال والقدرة على تحقيق الأهداف.

ثانياً: مهام مراقبة التسيير وأدواتها.

1- مهام مراقبة التسيير: هناك عدة مهام لمراقبة التسيير يمكن إيجازها فيما يلي:

- 1-1 مراقبة الأداء الوظيفي: إن مراقبة الأداء الوظيفي في المنظمات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها، باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقديم الأداء بموضوعية حيث يعمل القائمون بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد أنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات صبغة موضوعية تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار والتي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية (زيادة الأجر، مكافآت، عقوبات... الخ) مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة والتي يحقق عن طريق جملة من الخصائص:

أ- المشاركة في تحديد الأهداف: تعتبر مشاركة العمال في تحديد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة دافعا معنويا من أجل تحقيقها، مع ضرورة إحداث نوع من التوازن بين أهداف الفرد وأهداف المؤسسة؛

ب- عدالة التوزيع: وتعتبر من أهم العوامل التي تؤدي الى تقوية الثقة بين الإدارة والعمال، وذلك من خلال توزيع الأجور كل حسب طبيعة عمله، إضافة إلى التوزيع العادل للأرباح حسب الهيكل الهرمي للمؤسسة.

ج- عدالة التعاملات: إن عدالة التعاملات تكون بالاتصال الدائم لممثلي العمال بمختلف المسؤولين، من أجل طرح مشاكلهم على الإدارة لاتخاذ القرارات المنصفة أو العادلة المتعلقة بالعمل ومستقبل العمال المهني.

2-1 مراقبة الجودة: إن إدارة الجودة لها أهمية كبيرة على مستوى المؤسسات التي تسعى إلى التقدم والتوسع في نشاطها، حيث يتطلب منها إنتاج سلع ذات جودة تتلاءم ورغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي للسلع والمواد المستعملة لإنتاجها.

إن موضوع إدارة الجودة هي اهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط وعوامل تحسين الجودة – مرجعية التنظيم الدولي ISO وبالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية وبالتالي تلبية رغبات ومتطلبات المستهلكين ومن ورائها ضمان استمرارية المؤسسة.

3-1 إدارة الوقت: إن للوقت أهمية كبيرة في المنظمة، وكلما استطاعت المنظمة استغلاله بالشكل الحسن كلما كانت لها القدرة على التنافس كبيرة، وذلك من خلال تخفيض تكلفة الوحدة الواحدة، والعكس صحيح وعليه فمن الواجب استغلاله ومراقبته بالوسائل التالية:

- العمل على تطوير الكفاءة عن طريق التكوين المستمر للتغلب على المشكلات الطارئة؛
- تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني باستخدام بحوث العمليات؛
- تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.

4-1 التنسيق الهيكلي: يعتبر التنسيق بين مستويات المؤسسة ضروري باعتبارها كل متماسكة ولذلك لابد على مراقب التسيير التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيما يخص:

- وضع الأهداف؛
- وضع الميزانيات؛
- وضع مؤشرات لتقييم.

2- الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير.

1-2 نظم المعلومات: كانت نشأة علم نظم المعلومات كواحد من فروع علم الحاسب الآلي، وذلك لمحاولة استيعاب وفهم فلسفة إدارة تقنية المعلومات داخل المنظمات والمؤسسات بأنواعها، وتطور بعد ذلك ليصبح مجالاً بحد ذاته في الإدارة، كما أنه محور مهم للبحوث في الدراسات الإدارية، ويشار إلى أنّ نظم المعلومات تُدرّس في الجامعات الكبرى، والمدارس التجارية في مختلف أنحاء العالم. تعتبر نظم المعلومات إلى جانب تقنية المعلومات، والموارد المالية، والمواد الخام، والآلات واحدة من الموارد الأساسية الخمسة المتاحة لمدراء المؤسسات، واستُحدث منصب رئيس قسم المعلومات في كثيرٍ من الشركات، والذي يعادل في أهميته الكثير من المناصب الأخرى كالرئيس التنفيذي، ورئيس قسم المالية، ورئيس العمليات، ...

ويمكن تعريفه من الناحية الفنية على أساس أنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات والرقابة في التنظيم، بالإضافة إلى تدعيم اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة، ويمكن لنظم المعلومات أن تساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير المنتجات المقدمة وخلق المنتجات الجديدة.

كما عرفت نظم المعلومات بأنها الأنظمة التي تتكون من مجموعة من الأشخاص، وسجلات البيانات، وبعض العمليات اليدوية وغير اليدوية، وتعالج هذه النظم بالعموم البيانات والمعلومات الخاصة بكل منظومة، كما يمكن تعريفه بأنه مجموعة من العناصر التي تتداخل فيما بينها لجمع ومعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات عن موضوعٍ معيّن بشكلٍ منهجي، وذلك لإسناد التنظيم، والتحكم به، والتحليل، وتشكيل تصوّر حالي ومستقبلي واضح عن الموضوع قيد البحث.

- خصائص المعلومات: كما ذكرنا فان المعلومات تضيف الى المعرفة المرتبطة وتخفف من عدم التأكد، وتؤيد عملية اتخاذ القرارات في المنشأة، مع ذلك فهناك أنواع مختلفة من المعلومات وطرق مختلفة لوصف المنشأة أو الهدف أو الموقوف وسنوضح خصائص المعلومات فيما يلي:

أ- الدقة: قد تكون المعلومة صحيحة أو غير صحيحة، دقيقة أو غير دقيقة، فالمعلومات الدقيقة هي نتيجة أخطاء تكون خلال عملية الجمع، أو والتجهيز، أو إعداد التقارير وقد يعتقد مستخدمها أن معلومات غير دقيقة بأنها دقيقة، وفي هذه الحالة طالما أن مستلمها يعتقد أنها دقيقة ويستخدمها لبعض الأغراض، فإنها تعتبر معلومات لهذا الشخص.

ب- الشكل: قد تكون المعلومات كمية أو وصفية، رقمية أو بيانية، مطبوعة على الورق أو معروضة على الشاشة، ملخصة أو مفصلة، وعادة ما تحتاج إلى عدة أشكال من البدائل المتاحة وفقا لكل موقف.

ج- التكرار: يقيس التكرار مدى تكرار الحاجة إلى معلومات وتجميعها وإنتاجها.

د- المدى: شمول المعلومات مداها فقد تكون بعض المعلومات عامة تغطي مدى كبير بينما قد يكون البعض الآخر ضيق المدى، محدد في الاستخدام المطلوب.

هـ- الارتباط: قد تكون المعلومات مرتبطة إذا ما ظهرت الحاجة إليها في موقف معين من المعلومات التي ظهرت إليها الحاجة في وقت ما قد لا تكون مرتبطة في وقت آخر لذلك فان المعلومات التي نحصل عليها.

و- الكمال: توفر المعلومات الكاملة للمستخدم كل المطلوب معرفته عن موقف معين.

ز- التوقيت: المعلومات الموقوتة هي التي نجدها حين الحاجة إليها أي لا تكون متقدمة حين وصولها.

ح- المنشأة: قد تنشأ المعلومات من مصادر داخلية للمنشأة أو من خارجها.

ط- الفترة الزمنية: قد تكون المعلومات مستمدة من الماضي، أو من القدرة الجارية أو من أنشطة مقبلة.

2-2 المحاسبة المالية: تعرف المحاسبة المالية بأنها أهم أنواع المحاسبة التي تُعنى بتسجيل المعلومات المحاسبية المتعلقة بالتدفقات النقدية، وقائمة المركز المالي، وقائمة الدخل تبعاً لمعايير المحاسبة المتفق عليها، والتي تخصّ الشركات، وعادةً ما تكون هذه المعلومات متاحةً لمتخذي القرار سواء من داخل الشركة أو خارجها، كما أنّها الفرع الأم للمحاسبة، وتهتم بتبويب وتسجيل العمليات المالية للحصول على بيانات مالية ملخصة لصالح متخذي القرار مثل أصحاب الشركات، وتعرف أيضاً بأنها مجموعة من القواعد العلمية المتعارف عليها، والتي تتحكم في عملية تسجيل العمليات المالية من خلال الاعتماد على المستندات، والدفاتر، والقوائم المالية، لتحديد نتائج نشاطات الشركة، وفي هذا المقال سنعرفكم عليها.

أ- أهداف المحاسبة المالية: تتمثل أهداف المحاسبة العامة في:

- تحديد نتائج أعمال الشركة سواء كانت ربحاً أم خسارةً في فترة معيّنة، ممّا يتطلب توفير البيانات الحقيقية عن الإيرادات، والمصروفات المتعلقة بها، والمقارنة بينها لتحديد الربح أو الخسارة.
- تصوير الميزانية في تاريخ معيّن للشركة.
- توفير المعلومات المفيدة في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية، وصياغتها بشكلٍ يمكن المستخدمين من استيعابه وفهمه.
- توفير المعلومات التي تساعد على تقدير حجم التدفّقات النقدية المستقبلية وتوقيتها.
- توفير المعلومات التي تساعد على تقييم موارد المنشأة والتزاماتها، والتغيّرات التي تجري عليها.
- توفير المعلومات التي تساعد على تقييم أداء الشركة، وتحديد أرباحها.
- توفير المعلومات التي تحدّد درجة السيولة وتدفّقات الأموال.
- توفير المعلومات التي توضّح مدى نهوض الإدارة بمسؤولياتها، ومدى نجاحها.
- توفير المعلومات المرتبطة بملاحظات الإدارة، ما يرد في التقارير المالية الخاصة بالشركة.
- توفير المعلومات المالية للإدارة ولغيرهم، لتمكّنهم من اتخاذ القرارات الاقتصادية.
- المساعدة على إدارة المشروع في مجالات عديدة، مثل المساعدة في تخطيط ورسم السياسات، وتحديد المراكز المالية للمتعاملين مع الشركة.

ب- أهمية المحاسبة المالية: تتميز المحاسبة المالية بأهمية كبيرة في المنشآت على مختلف أنواعها؛ لأنها تساهم في تحقيق العديد من الفوائد من أهمها:

- المساعدة في قياس إمكانية توفير وظائف للأفراد، وتقييم الأجور المقدمة لهم.
- المشاركة في تمكين الأفراد عموماً لتقييم الحالة المالية للمنشآت.
- تعزيز الاستثمارات في ظل الظروف السياسية، والاجتماعية، والبيئية المحيطة بالمنشآت.
- تقديم المساعدة للحكومات في حساب قيمة الضريبة المضافة، والضرائب المترتبة على الشركات المتنوعة، وغيرها من الأمور المالية.
- المساهمة في تحليل الاستثمار الخاص في المؤسسات والأفراد؛ من أجل وضع مقارنة بين الأداء الماضي والمستقبلي.
- توفير معلومات مساندة لعملية اتخاذ القرارات لجميع العمليات.
- منع النشاطات الاحتياطية؛ من خلال توفير كافة المعلومات المتعلقة بالأصول، والإيرادات، والالتزامات.

ج- المستفيدون من المحاسبة المالية: يستفيد مجموعة من الأفراد من المحاسبة المالية داخل المنشآت، ومنهم:

- المستثمرون سواءً أكانوا حاليين أو جدد، وتساعدهم المحاسبة المالية على تقييم المخاطر الخاصة بالاستثمارات التي تربطهم مع المنشآت.
- أصحاب القروض ضمن رؤوس الأموال الذين يتابعون آلية حصولهم على أموالهم في تواريخ استحقاقها.

- العملاء والموردون؛ حتى يتمكنوا من تحديد الفترة الزمنية المتوقعة لاستمرار المنشأة في عملها.
- المؤسسات الحكومية؛ مثل هيئة الضرائب التي تتابع الحالة الضريبية للمنشأة.
- الموظفون في المنشآت؛ من أجل توقع المدة الزمنية لاستمرارهم في عملهم.

د- قوائم المحاسبة المالية: تعتمد المحاسبة عموماً على وجود قوائم مالية تساهم في إعداد التقارير المالية، وتقسم إلى ثلاث قوائم مالية أساسية هي:

- قائمة المركز المالي: هي من القوائم المالية الرئيسيّة، ويُطلق عليها أيضاً مسمى الميزانية العموميّة، وتحتوي على معلوماتٍ حول الثروة الماليّة للشركة، وقيمة الأصول، والالتزامات، وحقوق الملكية الخاصة في المساهمين، وتعتمد قائمة المركز المالي على تحقيق مُعادلة محاسبية رئيسيّة هي (الأصول = الالتزامات + حقوق الملكية للمساهمين)؛ إذ لا يُمكن معرفة قيمة أصول الشركة إلاّ عند تحديد حقوق الملكية والالتزامات المُرتبّة عليها، وهكذا تُساهم الميزانية العموميّة في عكس العلاقة المباشرة بين هذه العمليّات، كما تُعدّ خلاصةً لحسابات الشركة في نهاية الفترة الماليّة المحاسبية.

- قائمة الدخل: هي القائمة التي تُقدّم معلوماتٍ عن نسبة الإيرادات الماليّة الخاصّة في الشركة خلال فترة زمنيّة مُعيّنة، مع تحديد كميّة المصاريف والتنفقات المُرتبطة مباشرةً مع الإيرادات الماليّة، وتحتوي القائمة على الإيرادات الخاصّة في المبيعات، ومن ثمّ تُطرح منها أيّ قيمٍ ماليّة غير مُتوقّع أن تُجمع من المبيعات؛ بسبب تخفيض قيمتها، وأيضاً تُخصم قيمة النفقات المُرتبّة على تكلفة المبيعات من صافي الإيرادات؛ ممّا يؤدي إلى الوصول للربح الإجماليّ، وبعد ذلك تُطرح المصاريف التشغيليّة، وينتج عن ذلك الحصول على قيمة الأرباح التشغيليّة، والمصروفات المُرتبّة على ضريبة الدخل، ويُدرج صافي الربح أو الخسارة كنقطةٍ أساسيّة خاصّةً في قائمة الدّخل، بعد خصم المصروفات المُرتبّة على الضرائب والفوائد.

- قائمة التدفّقات النقدية: هي القائمة التي تهتمّ بمتابعة التدفّقات النقدية خلال الفترة الزمنيّة المحاسبية، وتساهم في تسليط الضوء على البيانات الماليّة المُرتبطة بصافي الزيادة، والنقصان في مجموع القيم النقدية المُتوقّرة خلال الفترة الزمنيّة المحاسبية. تُقسم قائمة التدفّقات النقدية إلى مجموعةٍ من الأقسام المتنوعة، وتشمل النّشاطات التشغيليّة، والتمويل، والاستثمار، وتوضّح المعلومات الموجودة ضمن هذه القائمة كافّة التفاصيل المُتعلّقة بالتغيرات على مُستوى العمليّات الخاصّة في تحقيق صافي الأرباح أو الخسائر، كما هي واردة في قائمة الدخل.

- قائمة حقوق الملكية: هي من التقارير الماليّة التي تحتوي على كافة التغيرات الخاصّة بحقوق الملكية، مثل عمليات شراء وبيع الأسهم، والأرباح والخسائر الماليّة، والأرباح المترتبة على الأسهم

الصادرة، وعادةً لا تستخدم هذه القائمة المالية عند إصدار القوائم داخل بيئة عمل المنشأة؛ لأن البيانات المالية الواردة فيها لا تُشكل فائدة كبيرة للإدارة.

د- استعمال المحاسبة المالية في مراقبة التسيير: إن مراقبة التسيير هي مجموعة من التقنيات الكمية التي يمكن استخدامها لتسهيل واتخاذ القرار والتي منها المحاسبة المالية فمراقبة التسيير تستعمل معلومات كثيفة جدا حيث أن جزء هام منها مأخوذ من المحاسبة المالية حيث تأخذ المعلومات المقاسة بصفة إجمالية مثلا، حجم الإنتاج، حجم المشتريات، حجم المبيعات، المخزونات،... 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.

3-2 المحاسبة التحليلية: المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة، بالإضافة إلى مصادر أخرى وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيروا المؤسسات القرارات المتعلقة بنشاطها وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية، وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة.

أ- أهداف المحاسبة التحليلية: أهداف المحاسبة التحليلية تتجلى فيما يلي:

أ-1 تحديد تكلفة الإنتاج: ويعتبر الهدف الأساسي للمحاسبة التحليلية، إذ تقوم باستخراج سعر تكلفة الإنتاج التام، ومجمل التكاليف في مختلف مراحل الإنتاج، بالإضافة إلى استخدام هذه التكلفة لتحديد سعر البيع.

أ-2 ضبط رقابة التكاليف: المحاسبة التحليلية تهدف إلى تخفيض تكلفة الإنتاج مع الحفاظ على المواصفات الخاصة بالمنتج، وتحقيق الجودة المطلوبة لنجاح تسويقه لذلك يعتبر ضبط ورقابة استخدام هذه العناصر المهمة أساسا لتحقيق هدف خفض التكلفة وتحقيق هذه المهمة من خلال تصميم الإجراءات والنظم والدورات المستندية الخاصة لكل عنصر من عناصر التكاليف.

أ-3 إمكانية تقييم المخزونات: أي الكميات المنتجة التي لم يتم استهلاكها في نهاية الفترة الحسابية الخاصة بالنسبة لحسابات:

30 المخزونات من البضائع

31 المواد الأولية والتوريدات

32 التموينات الأخرى

33 إنتاج السلع الجاري إنجازها

331 المنتجات الجاري إنجازها

335 الأشغال الجاري إنجازها

35 المخزونات من المنتجات

351 المنتجات الوسيطة

355 المنتجات المصنعة

358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفائيات، السقطات)

36 المخزونات المتأتية من التثبيتات

أ-4 مقارنة النتائج الفعلية بالتقديرية وتحليل الانحرافات: وتتمثل في إمكانية تحليل كل من البيانات المعبرة عن الخطط المعيارية، والبيانات الممثلة للتنفيذ الفعلي الحقيقي، والمقارنة بينهما وتحليل الانحرافات لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

أ-5 اختيار أفضل بديل: تهتم محاسبة التكاليف بتوفير بيانات لكل بديل، ويتحقق ذلك من خلال تحليل بيانات التكاليف وفق مفاهيم وطرق معينة، بحيث يمكن لها إعداد تقارير ملائمة تتضمن بيانات مقارنة عن تكلفة القرارات البديلة والعائدات المترتبة عن كل بديل منها.

أ-6 قياس النتائج التحليلية: لمعرفة التكاليف وسعر التكلفة نستطيع قياس مردودية المنتجات المختلفة أو المبيعات كل منها على حدى إذ يتحدد سعر البيع على أساس سعر التكلفة وتحديد المردودية على أساس الربح الذي تحققه المؤسسة.

ب- علاقة المحاسبة التحليلية بمراقبة التسيير: تعتبر المحاسبة التحليلية جزء من التسيير والتنظيم داخل المؤسسة، ذلك لأغلب المؤسسات الكبيرة تعتمد بشكل طبيعي على محاسبة التكاليف في التنبؤات التي تسمح بمراقبة التسيير، ونظر للأهمية البالغة التي تكتسبها المحاسبة التحليلية حيث هي الوحيدة التي تسمح بـ:

- المراقبة الفعالة للمصاريف (النفقات)؛

- توجه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف والتكلفة النهائية؛

- التزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة.

هذا وأن كل مؤسسة ناجحة يجب تقسيمها إلى أقسام بغية تحديد المسؤولية في كل قسم، وأن المحاسبة التحليلية هي التي تحدد علاقات الأقسام ببعضها، كما وأن كل قسم يوزع إلى أجزاء أو وحدات صغيرة تحمل كل منها مسؤولية خاصة.

وعلى ذلك فإنه يمكن تقسيم المؤسسة إلى الأقسام التالية:

- الأقسام المختلفة الخاصة بالإنتاج وتسمى بمراكز الإنتاج؛

- الأقسام المختلفة الخاصة بالخدمات وتسمى بمراكز الخدمات؛

- أقسام المحاسبة العامة ويتفرع منها قسم المحاسبة التحليلية، ويلاحظ بأن قسم التكاليف هو من أهم أقسام المصنع الرئيسية الهامة، فهو يجمع كافة المعلومات والإحصاءات المالية العائدة لأوجه نشاط الأقسام الأخرى التي تكون أساساً لإعداد الكشوف والتقارير، ويقوم بإجراء المراقبة الكاملة على كافة الأقسام، بينما في الأقسام الأخرى نرى كل قسم مسؤول عن مراقبة قسمه فقط.

3- الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير

1-3 التكاليف على أساس الأنشطة Activity Based Costing

تعتبر عملية تخصيص التكاليف غير المباشرة من أهم واكبر المشاكل التي تواجه الشركات وقد مرت عملية التخصيص هذه بعدة مراحل حسب الحاجة إليها وحسب تطور الأسواق والموارد والتقنيات فخلال قرن العشرين بدأت محاسبة التكاليف بشكل أساسي بالإهتمام بحساب تكلفة المخزون السلعي والذي تمحور في بداية الأمر حول التكاليف المباشرة غير ان ذلك الاهتمام اتسع فيما بعد ليشمل الأعباء الإضافية وكيفية تخصيصها على المنتجات والخدمات وصولاً لتحديد أدق لتكلفة المخزون وتركز اهتمام الأسلوب التقليدي للتخصيص على مجرد توفير بيانات مالية لغرض تقييم المخزون وتحديد تكلفة البيع ومع تسارع التطور التكنولوجي والتقني في عوامل الانتاج واجتياح المكننة وما نتج عن ذلك من تخفيض للتكاليف المباشرة المتمثلة في اجور الأيدي العاملة وتخفيض الفاقد ، كل ذلك ادى الى تزايد الانتقادات

الموجهة الى الأسلوب التقليدي لتخصيص التكاليف حيث بات عاجزاً عن توفير البيانات الاضافية التي تخدم الادارة في اتخاذ قرارات التشغيل والإستراتيجيات ، هذا القصور شكل اهم عائقاً أمام مواجهة المنافسة المحلية والخارجية وادى الى خلق اهم المشاكل التي كانت وما زالت موضع العديد من الدراسات والأبحاث المحاسبية وهو ايجاد حلول مناسبة لمشكلة تخصيص التكاليف غير المباشرة لتوفير معلومات مفيدة ودقيقة في مجال قياس تكلفة المنتج او الخدمة ولأغراض التخطيط والرقابة ، مما دفع Kaplan & Cooper في العام 1985 بالدعوة الى تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) كبديل أكثر ملائمة لتخصيص التكاليف على المنتجات أو الخدمات، وفي المحور الثاني في جزئه الرابع سوف يتم التطرق بالتفصيل لطريقة (ABC).

2-3 الإدارة على أساس الأنشطة (Activity Based Management (ABM) :

بعد ظهور نظام ABC بفترة قصيرة ونتيجة لتركيز هذا النظام على تحليل الانشطة، فقد توجه اهتمام الادارة الى ادارة التكلفة على اساس النشاط الامر الذي ادى الى ظهور نظام ABM والذي يعتمد على معلومات نظام ABC بشكل مباشر في تلبية احتياجات الادارة من المعلومات اللازمة لأغراض اتخاذ القرارات. ومع زيادة الخبرة في التعامل مع الانشطة فقد توجه اهتمام الادارة الى ادارة الانشطة نفسها بدلاً من ادارة التكلفة، وبذلك فقد ظهر نظام ABM والذي يتعامل مع معلومات الانشطة المالية وغير المالية مثل الوقت، النوعية، التكلفة، المرونة، وخدمات الزبون .

ويمكن القول ان نظام ABM ما هو الا خطوة لاحقة لنظام ABC ، ففي خطوة ABC يتم تقديم معلومات كفاءة عن التكلفة والتي يتم الاستفادة منها في الخطوة اللاحقة لتنفيذ الادارة على اساس النشاط وهي استخدام هذه المعلومات لإدارة الانشطة، والغاية منها هي تحسين القيمة التي يستلمها الزبون عن طريق زيادة قيمة المنتج الذي يقتنيه وهي بدورها تؤدي الى دعم الموقف التنافسي للمنظمة.

- ان نظام ABM يحقق هدف تحسين القيمة من خلال تحليل الانشطة على طول سلسلة القيمة، حيث ان سلسلة القيمة تحدد الانشطة التي تؤثر في القيمة المتسلمة من قبل الزبون من خلال شرائه لمنتجات المنظمة.

ويلاحظ أن أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة ABC يقوم بتوفير المعلومات وأسلوب الإدارة على أساس الأنشطة يستخدم هذه المعلومات لمختلف أنواع التحليلات والتي ينتج عنها التحسين المستمر.

- إن أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة ABC يهتم بالأنشطة لتوزيع التكاليف غير المباشرة على المنتج فبالجمع والإبلاغ عن الأنشطة المهمة من الممكن فهم وإدارة التكلفة بكفاءة لذلك ظهر ABM الذي يعتمد بشكل مباشر على معلومات ABC في اتخاذ القرارات إلا إن هدفها هو إدارة الأنشطة بدلاً من إدارة التكلفة أي بمعنى إدارة القوى التي تسبب الأنشطة. وفي الجزء الثالث من المحور الرابع سوف يتم التطرق إلى نظام ABM بالتفصيل.

3-3 بطاقة الأداء المتوازن balanced Scorecard:

تعددت نماذج تطوير أداء المنظمات ومشروعات الأعمال في السنوات الأخيرة، وتحديدًا منذ أواخر التسعينيات، إذ ظهرت أساليب وأفكار ونظريات مختلفة حول ترجمة الاستراتيجية الخاصة بالمنشأة ورسالتها إلى مقاييس أداء دقيقة توضح عمل إطار الإدارة والمقياس الاستراتيجي. جاءت بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كثمرة للدراسات وجهود علماء وباحثين في مجال الإدارة والأعمال، بالتزامن مع تطور الفكر الإداري الحديث ومفهوم الجودة وإعادة هندسة المنظمات وإدارة المعرفة وتقنية المعلومات.

بطاقة الأداء المتوازن هي أداة من أدوات التخطيط الاستراتيجي لمساعدة المنظمات على تقييم أنشطتها وأدائها وفق رؤيتها واستراتيجيتها. يمكن القول أيضًا إن بطاقة الأداء المتوازن ليست فقط نظام قياس، وإنما نظام إداري يقوم بربط الأهداف والمقاييس والمستويات المستهدفة والمبادرات، والتي بمجملها تصف استراتيجية المنشأة وتساعد على تزويد الإدارة بالتغذية العكسية لعملياتها الداخلية ومنتجاتها الخارجية من أجل التطوير المستمر لأداء ونتائج استراتيجيتها.

وعليه، فقد ثبت أن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد المنظمات على التغلب على مشكلتين أساسيتين وهما: القياس الفعال لأداء المنظمة Effectively measuring organizational performance والتنفيذ الناجح للاستراتيجية. Successfully implementing strategy.

وقد طور هذا النموذج في عام 1996 كلٌّ من Kaplan & Norton ؛ روبرت كابلان (بروفيسور في التطوير القيادي كلية إدارة أعمال، جامعة هارفارد)، وديفيد نورتن (مؤسس ورئيس مؤسسة الحلول الحديثة). واستمر تطوير هذا النموذج من قبل كابلان وزميله وأيضًا من قبل باحثين آخرين خلال السنوات الماضية، ومازالت تتطور بتطور استخداماتها.

وفي الجزء الثاني من المحور الرابع سوف يتم التطرق إلى نظام BSC بالتفصيل.