



حل التطبيق الاول

محاسبة التسيير في ظل بيئة الأعمال الحديثة

ج1: يمكن تلخيص خطوات أداء وتنفيذ مراقبة التسيير في النقاط التالية:

- 1- تحديد المعايير الرقابية التي تعتبر مقاييس يمكن بواسطتها قياس الأداء والنتائج الفعلية لما هو مطلوب تحقيقه من عمل ما، أي الأهداف الحقيقية التي ينبغي الوصول إليها.
- 2- قياس الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والذي يتم من خلال:
 - جمع المعلومات اللازمة التي تخص نشاط المراكز والمؤسسة ككل؛
 - مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط أو المعايير الرقابية المحددة مسبقا؛
 - تحديد وحساب الانحرافات الناتجة عن المقارنة.
- 3- تحليل الانحرافات وتقييم الأداء من خلال:
 - تحليل الانحرافات ومعرفة أسبابها، علما أن وجود الانحراف لا يعني بالضرورة أن الأداء ليس في حالة جيدة إلا إذا زاد عن حدود الموضوعية؛
 - تقييم الأداء وهو قياس ومراجعة النتائج التي تحققت مقارنة بالأهداف وتحديد العوامل المؤثرة على النتائج، وتشخيص المشاكل وتحديد المسؤولية الإدارية (الأفراد، الإنتاج، التمويل، التسويق، المؤسسة ككل).
 - تركز عملية المراقبة على تحليل الانحرافات التي تكون محل تقييم. وللانحرافات أسباب متعددة منها:
 - وجود عيب في الخطة أو المعيار يتعين إعادة النظر فيه؛
 - وجود قصور في الأداء الفعلي مقارنة بما تم التخطيط له؛
 - ظهور عيوب التنظيم والتعقيد في إجراءات العمل أو اللوائح؛
 - قصور في التوجيهات الصادرة وعدم وجود اتصال بين الإدارة و الأفراد.
- 4- تصحيح الانحرافات والتي قد تكون فورية أو على المدى الطويل، ففي كل الحالات يجب مراعاة أثر القرارات التصحيحية على التنظيم والأفراد ومدى انسجامها مع إستراتيجية المؤسسة. تتطلب عملية تصحيح الانحرافات من أجهزة الرقابة القيام بثلاثة أمور تتمثل في:
 - تحديد أسباب الانحراف من خلال نظام المعلومات المتاح للمؤسسة؛
 - إختيار أنسب الطرق العلاجية من خلال تقييم كل البدائل وإختيار أكثرها ملائمة؛
 - التأكد من نجاح تطبيق إجراء التصحيح من حيث قدرته على معالجة الانحرافات والسيطرة عليها.

ج2: يتكون نظام معلومات مراقبة التسيير من العناصر التالية:

- 1- المدخلات والتي تتمثل في أعباء ومنتجات المحاسبة العامة، وكذلك البيانات الأخرى لمحاسبة التكاليف، وتشكل التدفقات الداخلية والخارجية مدخلات نظام المعلومات.
- 2- المعالجة وتتمثل في الإجراءات المحاسبية وإعداد الموازنات وحساب التكاليف والفروقات.
- 3- المخرجات وتتمثل في الموازنات والخطط والتكاليف والفروقات.

ج3: تعتبر المراجعة الداخلية جزء من نظام الرقابة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل على مدها بالمعلومات المستمرة وهي تعرف بأنها "المراجعة التي تسند إلى شخص من داخل المؤسسة حيث يقوم بفحص العمليات والدفاتر والمستندات ومدى الإلتزام بالمعايير المحاسبية، أي أنها وظيفة كباقي الوظائف الأخرى وهي تعمل كذلك على فحص وتقييم ملائمة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية الموضوعية من قبل المؤسسة وذلك لتوجيه أنشطتها نحو تحقيق الأهداف المسطرة ومدى توافقها مع السياسات والخطط المرسومة".

إن أهم نقاط التشابه والإختلاف بين مراقبة التسيير والمراجعة الداخلية تتمثل في الآتي:

- 1- **أوجه التشابه:** تشترك مراقبة التسيير والمراجعة الداخلية في عديد النقاط والتي منها:
 - إعلام وإرشاد الإدارة والمسؤولين بالإجراءات الواجب إتخاذها للحفاظ على المؤسسة وأهدافها وثروتها؛
 - ليس لمراقب التسيير ولا للمراجع الداخلي أية مسؤولية، ولا أية سلطة على النشاطات التي يراقبها؛

حل التطبيق الأول: محاسبة التسيير في ظل بيئة الأعمال الحديثة = مراقبة التسيير المعقدة = الدكتور: بولحبال فريد
- مراقبة التسيير والمراجعة الداخلية هما نوعان من الرقابة متكاملان وضروريان معاً، إذ أصبحت مراقبة الأداء تركز على صدق مختلف المعلومات والمراقبة والتأكد من هذا الصدق يعتبر من مهام المراجع بالإضافة إلى مراقبة التسيير التي تهتم خاصة بالموازنات ومقارنتها بالنتائج؛
- إن حرص المراجعة الداخلية على سلامة البيانات الواردة في مختلف الوثائق والدفاتر يضمن سلامة مخرجات المحاسبة وبالتالي دقة النتائج المتحصل عليها، هذه النتائج التي تهتم مراقبة التسيير بمراقبتها بعد ذلك، ومن ثم تحديد الإنحرافات بدقة وتقييم الأداء.

2- أوجه الاختلاف: تختلف مراقبة التسيير عن المراجعة الداخلية في النقاط التالية:

- تهدف مراقبة التسيير إلى التأكد من ملائمة الأهداف بالوسائل المتاحة وإكتشاف الإنحرافات وبالتالي التشجيع أكثر من أجل تطوير وتحسين الأداء، بينما هدف المراجعة الداخلية هو إكتشاف الأخطاء التي قد ترتكب والتي يصل جزاءها حد العقاب؛
- المراجعة الداخلية عادة ما تأتي بعد تحقيق العمليات، وتسهر على إحترام الجوانب والشروط القانونية والتقنية للمحاسبة، أما مراقبة التسيير فتأتي في مختلف أطوار العمليات، أي قبل وأثناء وبعد أداء العمليات وهدفها تقييم أداء المسييرين؛
- المراجعة الداخلية لا تتطلب تحقيق نتائج إيجابية من المراقبة بقدر ما تفرض ضرورة إستعمال الوسائل والطرق اللازمة لأداء العمل، في حين أن مراقب التسيير يتطلب تحقيق نتائج إيجابية في حدود الوسائل والظروف المتاحة للمسير؛
- تهتم المراجعة الداخلية بمراقبة حركة الوثائق وسلامتها، إضافة إلى صحة البيانات والمعلومات والحسابات الواردة في مختلف السجلات، أما مراقبة التسيير فتهم بمراقبة النتائج وذلك من خلال مخرجات هذه الدفاتر والمتمثلة في تقارير القوائم المالية، ومقارنة المعلومات الواردة فيها مع ما كان مخطط له، أو مع نتائج السنوات السابقة.

ج4: تستمد مراقبة التسيير أهميتها من العوامل التالية:

1- تغيير الظروف: حيث تواجه كل المؤسسات تغير الظروف بين صياغة الأهداف ووضع الخطط وتنفيذها، مما قد يعيق الأهداف وتنفيذ الخطط، ويساعد نظام مراقبة التسيير في توقع التغيير والاستعداد للاستجابة له.
2- تراكم الأخطاء: حيث أن الأخطاء البسيطة أو المحدودة لا تؤدي إلى إلحاق الضرر بالمؤسسة بشكل كبير، غير أنه بمرور الوقت قد تتراكم هذه الأخطاء ويتعاظم أثرها، إذا ما بقيت بدون معالجة.
3- التعقيد التنظيمي: والذي يتطلب بدرجة أكبر وجود عملية مراقبة التسيير والاستفادة من نتائجها في التخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق والتنفيذ والمتابعة والتقييم وإتخاذ القرار.

ج5: لكي تحقق مراقبة التسيير أهدافها لا بد أن تقترن بوظيفة التخطيط وذلك من خلال إهتمامها بقياس ما تم إنجازه فعلاً ومقارنته مع الخطط التي تم وضعها، إذ لا يمكن القيام بمهمة مراقبة التسيير إلا إذا كانت هناك خطط أو أهداف محددة مسبقاً. وفي الوقت ذاته فإن الرقابة تعد وسيلة هادفة في إكتشاف صحة التخطيط وملائمتها لتحقيق الأهداف العامة للمؤسسة وما يقترن بها من سياسات وبرامج وإجراءات قادرة على تحقيق كفاءة وفعالية الإنجاز المراد تحقيقه.

ج6: يعتبر التوفيق بين المستويين الإستراتيجي والتنفيذي أهم دور تقوم به عملية مراقبة التسيير، فمن أجل ضمان تقارب أهداف المؤسسة وواقع السلوكيات اليومية للعمال يجب توفر أدوات إتصال ملائمة ومتعارف عليها بغرض تشخيص وتحليل الوضع وفقاً للأهداف المسطرة، ونشر الإستراتيجية داخل المؤسسة. فمراقبة التسيير تقوم هنا بدورين متكاملين أولهما هو تشخيص الوضع باستعمال أدوات مثل المحاسبة التحليلية التي تمكن من تحديد أسباب التكاليف بدقة، والدور الثاني هو توفير أدوات تسمح بنشر الإستراتيجية وتساعد على تطبيقها من طرف المنفذين العمليين، ويتم ذلك باستخدام الميزانيات ووضع مؤشرات تسمح بمتابعة الأداء بشكل جيد.

حل التطبيق الأول: محاسبة التسيير في ظل بيئة الأعمال الحديثة — مراقبة التسيير المعقدة — الدكتور: بولحبال فريد
ج7: يقوم نظام مراقبة التسيير على أساس العلاقات بين مستويات الهيكل التنظيمي، فبعض هذه العلاقات تكون في شكل أوامر من طرف الرؤساء، كطلب القيام بتنفيذ عمليات وفق إجراءات معينة لغرض تحقيق أهداف خاصة، كما يشترط لتحقيق ذلك توفير الوسائل والموارد لهؤلاء المرؤوسين ومنحهم السلطة اللازمة لذلك. غير أن تحقيق الأهداف والوصول إلى النتائج المرغوب فيها لا يتم في الغالب إلا إذا وجد مجال يسمح فيه بالمبادرة الفردية لهؤلاء العمال والمرؤوسين أثناء قيامهم بعملهم، والحل يكمن في إيجاد نظام دعم لمبادرات الأفراد وهذا النظام يقوم على أساس المكافأة والجزاء وتحفيز العمال وخلق روح المبادرة فيهم، مما يولد شعورا لدى المسؤولين بتحمل المسؤولية والسعي لتنمية مهاراتهم وقدراتهم، وهذا ما يتوفر في نظام مراقبة التسيير، بشرط أن يكون مراقب التسيير على دراية بسلوكيات وتصرفات العمال، كما يجب عليه أن يتمتع بالقدرة على الاتصال مع جميع أعضاء المؤسسة للحصول على المعلومات اللازمة لنشاطه.

ج8: إن أهم خصائص وشروط فعالية نظام مراقبة التسيير تتمثل في:

- 1- حسن توقيت المعلومات المقدمة وصحتها، حيث يعتبر تقديم معلومات خاطئة مضللا لعملية اتخاذ القرارات وكثيرا ما يؤدي إلى نتائج أسوأ من المتوقع، كما أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئيا أو كليا، لذا يفترض في نظام مراقبة التسيير أن يقدم معلومات واضحة وشفافة.
- 2- سهولة فهم نظام مراقبة التسيير المطبق، فإذا لم يفهم المسير أو المسؤول النظام الرقابي المطبق وطبيعة النتائج والمعلومات التي يقدمها جيدا، فإنه لا يستطيع تفسيرها جيدا مما قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.
- 3- القدرة على التحفيز، فالنظام الفعال هو ذلك الذي يستطيع أن يحفز المسؤولين والموظفين، ويدفعهم إلى تحقيق أهداف المؤسسة. لذا يتم الاستعانة بنظام المكافآت والحوافز المادية وغير المادية من أجل دفع الأفراد لتحقيق أهداف المؤسسة دون إهمال أهدافهم الخاصة.
- 4- توافق النظام المطبق مع الهيكل التنظيمي وتجاوبه مع إنشغالات مسؤولي المراكز من أجل تحقيق التخطيط الجيد والتحكم في النشاط.

ج9: هناك ثلاثة تصنيفات مستخدمة في تقييم الأداء وهي:

- 1- عوامل متصلة بإنتاج العامل والتي منها:
 - أ- درجة المعرفة بالعمل والتي يقصد بها درجة إلمام العامل بتفاصيل وإجراءات العمل وكيفية أدائه؛
 - ب- كمية الإنتاج من خلال تقييم مدى تغطية العامل لمسؤوليات عمله من حيث كمية الإنتاج مع الأخذ بالإعتبار ضرورة العمل المتاح، أي إنتاج أكثر من العادي أو إنتاج قليل غير منظم؛
 - ج- جودة الإنتاج، يقيم من خلال مدى إتقان العامل ومدى سلامة إنتاجه مع مراعاة قواعد الأمن الصناعي.
 - 2- عوامل متصلة بسلوك العامل والتي منها:
 - أ- التعاون: يقيم درجة التعاون بين العامل والمتصلين به سواء من المؤسسة أو من خارجها؛
 - ب- درجة الإعتماد عليه: يقيم مدى تقدير العامل لمسؤولياته ومدى حاجته للمتابعة؛
 - ج- السلوك الشخصي: ويقصد به المحافظة على مواعيد الحضور والإنصراف.
 - 3- قدرات العامل والتي منها:
 - أ- القدرة على الإشراف والتنظيم: يقيم المشرف على تنظيم العمل بالوحدة ومدى قدرته على توجيه وتدريب ومتابعة مرؤوسيه لتحقيق أفضل إنتاج؛
 - ب- القدرة على إدخال التحسينات والأفكار النافعة: يقصد بها تقديم حلول للمشاكل التي تقابله في حدود الإمكانيات المتاحة؛
 - ج- الإستفادة من التدريب: يقصد به أن العامل الذي أتم تدريبه يتعين أن يؤخذ في الحسبان.
- ج10: إن المجالات الرئيسية لتقييم الأداء والقياسات الكمية النمطية لها يمكن توضيحها من خلال الجدول الموالي:

حل التطبيق الأول: محاسبة التسيير في ظل بيئة الأعمال الحديثة — مراقبة التسيير المعقدة — الدكتور: بولحبال فريد
جدول رقم (1-1): المجالات الرئيسية لتقييم الأداء والقياسات الكمية النمطية لها

مجالات رئيسية لتقييم الأداء	الأسلوب المستخدم	القياسات الكمية النمطية
الربحية	محاسبة عامة (جمع البيانات وتحليلها)	الربح الإجمالي العائد الاستثماري
الإنتاجية	المحاسبة الإدارية	الإنتاج بالساعة للألة الإنتاج لرأس المال الثابت
موقف السوق	أرقام المبيعات بحوث السوق	المبيعات النهائية الحصة السوقية عدد المنافسين
القيادة الإنتاجية	مجلس المدراء بحوث السوق	ترتيب جودة المنتج
أداء الأفراد	أسلوب محاسبي لأداء الموارد البشرية	نسبة مئوية للعمالة المؤهلة نسبة الزيادة في التأهيل
المسؤولية الاجتماعية	إحصائيات خاصة بالحوادث والأفراد	نسبة الحوادث والأمراض المترتبة عن العمل.

المصدر: إعداد الباحث

ج11: إن لقياس الأداء دور هام لتحسين أداء المؤسسة وضمان إستمراريتها وتحقيق أهدافها الإستراتيجية، كما تتمكن الإدارة بواسطته من متابعة وقيادة مختلف الأعمال كما هو مخطط لها وتنفيذها في أحسن الظروف، ومن خلال الأدوات والمؤشرات المستخدمة في قياس الأداء تستطيع المؤسسة تقييم أداء مختلف العناصر ذات الصلة، من مسؤولين، أفراد، أنشطة، منتجات ومراكز مسؤولية وغيرها، وتتخذ في ذلك القرارات اللازمة.
فوائد تظهر في النقاط التالية:

- معرفة الإنحراف بين إنجازات الأعمال وتقديراتها؛
- تخطيط وبرمجة الأعمال، إذ يعطي قياس الأداء المعلومات الكافية عن توقعات وكفاءة الأداء في الوظائف المختلفة وبالأخص فيما يتعلق بإمكانيات القوى العاملة؛
- توقع وتقدير الإحتياجات من الوسائل والقوى العاملة؛
- تحديد أفضل سبل أداء الأعمال المختلفة؛
- تحديد أفضل السبل في توزيع الأعباء على الأفراد أو في مجال معين بالمؤسسة؛
- تحديد معايير الوقت والتكلفة في أداء الأعمال المطلوبة؛
- إختيار الأفراد والكفاءات المطلوبة وتحديد قيمتهم وأهميتهم بالنسبة للمؤسسة.