جامعة يحيى فارس ـ المدية ـ
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية و المحاسبة

التخصص: مالية مؤسسة

عنوان المذكرة

# حدود فعالية موازنات التقديرية في الرقابة على المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة(ENAFOR)

بحاسي مسعود (2017-2018)

مذكرة ضمن متطلبات الحصول عل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

من إعداد الطالبتين:

* عابر رشا

*صفاء صالحي

تحت إشراف الأستاذ:

*بوشنافة ميسوم*

السنة الجامعية :2019م-2020م

# شكر وعرفان

الحمد لله الذي أعاننا على إنجاز هذا العمل راجين منه التوفيق والسداد والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم

شكر خاص للأستاذ " بوشنافة ميسوم " لقبوله الإشراف على هذا العمل .

وكذا على ملاحظاته وتوجيهاته القيمة إذ لم يبخل علينا بالنصح والإرشاد منذ انطلاقاتنا في هذا البحث إلى أخره.

كما نتقدم بالشكر إلى أساتذتنا الكرام بقسم علوم التجارية " مالية مؤسسة " بجامعة يحي فارس القطب الحضري

كما لا ننسى الفضل وتقديم الشكر لأساتذتنا عبر مسارنا الدراسي في الأطوار التي سبقت الجامعة

إلى كل من ساعدنا ولو بكلمة طيبة من قريب أو بعيد.

# إهداء

اهدي ثمرة جهدي الى :الذي قال فيها سبحانه تعالى ( :أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا )

الى لؤلؤة قلبي النابض وقرة عيني التي علمتني الحياة وسقتني حليـــب الأخـــلاق إلى من جعلت رضاها حافزي للنجاح في دربي اليك أمي الحبيبة.

إلى أعز ما أهداه الله لي تاج أيامي إلى من جاد بنفسه من أجل تعليمي، وكرس كل جهده وعلمه من أجل نجاحي إليك يا أبي الغالي "صالحي شوقي ".

إلى أحب إنسانة على قلبي «نور عيوني» التي تركت لي أغلى ما عندها في الدنيا "زوجي الغالي علي بن عزوز" الذي أنار لي درب النجاح بنوره.

إلى شموع الأسرة: "نور الهدى، عبد الرحمان ، محمد حسان ".

إلى القلوب الغالية التي قدمت لي الحب والحنان إخوتي «نور الهدى , سماح ,زهرة ,دليلة ,حياة ,راضية , رحاب ,سمية , نجاح ,كاميلية ,سندس".

إلى من اشعر معهم بالدفء والأمان: «ياسمين، نسرين ,احلام، رشا , ايمان".

الى كل عائلتي من كبيرها الى صغيرها ,والى كل من يعرفني وكل من وسعهم قلبي ولم تسعهم صفحتي.

الى كل المعلمين والاساتذة الذين مررت عليهم طيلة مشواري الدراسي. جزاهم الله خير.

إلى أستاذي الفاضل " بوشنافة ميسوم"إلى كل هؤلاء اهدي رسالتي هذه .

**صالحي صفاء**

# إهداء

*الحمد لله كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه وله الحمد والشكر على النعم التي لاتعد ولا تحصى

*لمعلم البشرية ومنبع العلم نبينا محمد صلى الله عليه وسلم

*أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى من قال فيهما عز وجل"وصاحبهما في الدنيا معروفا"

*إلى الذي تاهت الكلمات في وصفه وعجز اللسان في ذكره،إلى سندي وعوني وقدوتي ....لك يا أبي الغالي "عبد القادر عابر"أطال الله في عمرك .

*إلى نور العيون، ورمش الجفون والحب المجنون في القلب المفتون والصدر الحنون، والقلب الدافئ أمي الحبيبة "فتيحة منهوم "حفظها الله ورعاها.

*إلي الذين عشت معهم سنين عمري إلي إخواني "أيمن ،عادل ،سعيد،"الكتكوتات "صفاء ،رفيدة"

*إلى من كان لي معهم أحلا الذكريات،إلى من لا تنسيني فيهم السنوات،إلى أحلا صديقات، إلى من لهم معزة الأخوات:نجاة ، خليدة،خيرة،أمينة ،نصيرة ،رحمة ،نور ،سليمة،صفاء ،فاطمة،نجية،زهراء.عيدة

*إلى أخي وصديقي العزيز الفلسطيني "محمد يوسف ال شلح "

*إلى كل من كتبهم قلبي ولم يكتبهم قلمي .

جميعا اهدي لكم ثمرة هذا العمل المتواضع

رشا

| المحتوى | الصفحة |
|---|---|
| شكر | I |
| اهداء | II-III |
| فهرس المحتويات | IV-V |
| قائمة الجداول والأشكال | VI |
| المقدمة العامة | أ-خ |
| **الفصل الاول: الجانب النظري لمراقبة التسيير** | |
| مقدمة الفصل | 02 |
| المبحث الاول: مدخل عام الى مراقبة التسيير | 03 |
| المطلب الاول: ماهية مراقبة التسيير | 03 |
| المطلب الثاني: خطوات ومهام مراقبة التسيير و اهميتها | 09 |
| المطلب الثالث: أنواع مراقبة التسيير واهدافها | 13 |
| المبحث الثاني: أدوات مراقبة التسيير | 18 |
| المطلب الأول: الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير | 18 |
| المطلب الثاني: الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير | 23 |
| خلاصة الفصل | 29 |
| **الفصل الثاني: نظرة عامة حول الموازنات التقديرية** | |
| مقدمة الفصل | 31 |
| المبحث الأول:مفاهيم وعموميات حول الموازنات التقديرية | 32 |
| المطلب الأول:ماهية الموازنات التقديرية | 32 |
| المطلب الثاني: وظائف و اهمية الموازنات التقديرية | 35 |
| المطلب الثالث: مراحل اعداد الموازنات التقديرية | 40 |
| المبحث الثاني: أنواع الموازنات التقديرية ودورها في الرقابة | 51 |
| المطلب الأول:الموازنات كأداة رقابية | 51 |
| المطلب الثاني: استخدام موازنة الاستغلال في مراقبة التسيير | 53 |
| المطلب الثالث: استخدام موازنة الاستثمار في مراقبة التسيير | 66 |
| المطلب الرابع: استخدام الموازنة النقدية في مراقبة التسيير | 69 |
| خلاصة الفصل | 72 |

| الفصل الثالث: دراسة حالة الشركة الوطنية للتنقيب ENAFOR | |
|---|---|
| مقدمة الفصل | 74 |
| المبحث الأول: تقديم الشركة الوطنية للتنقيب | 75 |
| المطلب الأول: عرض عام للشركة | 75 |
| المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة | 82 |
| المطلب الثالث: مديرية المالية و المحاسبية | 87 |
| المبحث الثاني: واقع تطبيق الموازنات التقديرية في شركة ENAFOR | 91 |
| المطلب الأول: مكانة مراقبة التسيير وأدواتها في الشركة | 91 |
| المطلب الثاني: الموازنات التي تعدها الشركة | 92 |
| المطلب الثالث: تحليل انحرافات الموازنة النقدية | 93 |
| خلاصة الفصل | 97 |
| الخاتمة العامة | 101-99 |
| قائمة المراجع | 106-103 |
| قائمة الملاحق | 109-108 |

## قائمة الأشكال


| الرقم | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| (1) | الدور التخطيطي والرقابي للموازنات التقديرية | 37 |
| (2) | مراحل اعداد الموازنات التقديرية | 46 |
| (3) | نظام مراقبة التسيير ووفق نظام الموازنة | 50 |
| (4) | الطريقة البيانية | 68 |
| (5) | الهيكل التنظيمي لمؤسسةENAFOR | 83 |
| (6) | الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة و المالية " ENAFOR " | 87 |


## قائمة الجداول


| الرقم | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| (1) | تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة | 07 |
| (2) | آلات التنقيب | 78 |
| (3) | حظيرة النقل الثقيل المتميز | 79 |
| (4) | جدول الموازنة النقدية لشركة "اينافور" لسنة 2018م | 95-94 |

# مقدمة عامة

شهد العالم في الآونة الأخيرة زيادة كبيرة في الانتاج , نظرا لزيادة المؤسسات وحجمها وكذا التنوع في النشاطات, هذا ما أدى الا خلق الحاجة الى توفير رؤوس الأموال لتغطية هذه التغيرات ( زيادة الانتاج, تنوع النشاطات ), ولكن هذه التغيرات ادت الى صعوبة تسيير نشاطات المؤسسة, خاصة فيما يتعلق بخلق توازن بين الأهداف التي تسعى المؤسسة الى تحقيقها وبين الموارد المتاحة ,وهذا راجع الى اختلاف هذه الموارد من حيث: الوفرة ,الديمومة والتوزيع الاقليمي من منطقة الى اخرى , وكذلك لا تنسى العامل غير المنتظمة التي قد تؤثر في محيط المؤسسة منها: عوامل سياسية او عوامل اقتصادية.

ولقد أدى هذا التنوع الى ظهور مهام ووظائف عديدة على مستوى المؤسسة , لم تكن موجودة في السابق , لكن كل هذه المهام والوظائف تشترك في مهمة واحدة ووحيدة ,المتمثلة في البحث عن حلول مناسبة لما قد تواجهه المؤسسة من صعوبات وعراقيل في المستقبل ,خاصة في ظل محيط يتمتع بعدم اليقين.

نتيجة للأسباب السابقة الذكر , فقد أجبرت المؤسسة على البحث على أدوات تخطيط ورقابة تساعدها على فهم الحاضر ,والتنبؤ بما قد يحدث في المستقبل ومنه القدرة على تسيير المؤسسة بكفاءة وفعالية.

إن التسيير بأبعاده المختلفة بما فيه من :التخطيط ,التنظيم ,التنسيق , التوجيه والرقابة يسمح للمؤسسة بالتكيف مع محيطها الداخلي ومسايرة محيطها الخارجي ,فنجدها تعتمد على كل من التخطيط والرقابة كوظيفتين هامتين ,تضمنان للمؤسسة التحكم الجيد في مواردها ,من أجل ان تعطيها فعالية وملائمة مع الأهداف التي تسعى الى تحقيقها.

كما يعتبر نظام مراقبة التسيير ,الوسيلة الناجحة للسيطرة الكلية والمستمرة على التطورات والتغيرات التي تمس المؤسسة داخليا وخارجيا ,في الماضي ,الحاضر وحتى المستقبل ,وهو يمثل قدرة المؤسسة على تسيير مواردها بأحسن الطرق الممكنة.

تعتمد مراقبة التسيير على مجموعة من الأدوات حسب الأولية وحسب احتياجات المؤسسة والتي تعتبر أدوات أساسية ومهمة لقيادة المؤسسة والتحكم في تسييرها والمساعدة على اتخاذ القرارات نذكر منها: المحاسبة التحليلية ,لوحة القيادة والموازنات التقديرية...الخ .

هذه الاخيرة تعتبر أهم وأكثر أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسات ,فهي تجمع بين كونها أداة تخطيط ورقابة في نفس الوقت.

**الاشكالية:**

بناءا على ما سبق, نستخلص الإشكالية التي يقوم عليها البحث:

ما هي حدود فعالية الموازنات التقديرية في الرقابة على المؤسسات الاقتصادية؟

**الأسئلة الفرعية:**

1- ماذا نقصد بمراقبة التسيير ,وفيما تتمثل أدواتها؟

2- ماذا نعني بالموازنات التقديرية ,وماهي أهم أنواعها؟

3- ما هو دور وأهمية الموازنات التقديرية في مراقبة التسيير؟

4- ما واقع الاعتماد على الموازنات التقديرية في المؤسسة الاقتصادية؟

**الفرضيات:**

1- المراقبة تسمح بتسيير المؤسسة بانجح الطرق.

2- تعتبر الموازنات التقديرية ,خطة لنشاطات المؤسسة في شكل أرقام , حيث لها عدة أنواع منها: موازنة المبيعات ,موازنة الإنتاج ,موازنة التموينات ,الموازنة النقدية...الخ.

3- تساعد الموازنات التقديرية في مراقبة تسيير المؤسسة بالشكل الذي يحقق أهداف هذه المؤسسة.

4- تتمتع المؤسسة الاقتصادية بنظام مراقبة التسيير جد فعال قائم على استخدام الموازنات التقديرية.

**أهداف الدراسة:**

- التعريف بالموازنات التقديرية , ودورها في الرقابة على أداء المؤسسة.
- ابراز الدور الفعال للموازنات في مراقبة التسيير.
- ابراز أهمية المقارنة بين النتائج الفعلية بما هو مخطط ,وقياس الانحرافات.
- معرفة فعالية نظام الموازنات التقديرية في شركة اينافور .

**الدراسات السابقة:**

**1-** صفاء لشهب ,نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار ,دراسة حالة مؤسسة المياه المعدنية لموازية ,مذكرة لنيل شهادة الماجستير في ادارة الاعمال ,جامعة الجزائر ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,2006/2005.

تهدف هذه الدراسة الى:

- بلورة اهمية نظام مراقبة التسيير في رفع وتحسين اداء المؤسسة.
- معرفة كيف يساعد نظام مراقبة التسيير المسيرين والمسؤولين في عملية اتخاذ القرارات باعتباره وسيلة فعالة للتحكم في التسيير.

**واهم النتائج كانت كالتالي:**

- تتم عملية تنفيذ الأعمال من طرف الأفراد في ظروف مختلفة، هذا ما يؤدي إلى ظهور الانحرافات وهو ما يجعل المؤسسة في حاجة مراقبة التسيير.
- يعمل مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير على إقامة مجموعة من الأدوات التي تساعد في اتخاذ القرارات منها الموازنة التقديرية التي تسمح بتحديد الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تهدف إلى تقريب النتائج الحقيقية للتوقعات المنتظرة، وتسمح المناقشات التي تتم أثناء إعداد الموازنات بالحزم في العديد من القرارات.

2- الضب محمد الهادي , واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ,دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية أدرار, مذكرة لنيل شهادة الماستر ,تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,جامعة احمد دراية ,ادرار ,2017/2017.

**تهدف هده الدراسة الى:**

- الوقوف على مدى ادراك المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لأهمية ادوات مراقبة التسيير.
- معرفة اسباب عدم تطبيق ادوات مراقبة التسيير من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خاصة الادوات الحديثة منها ,ومدى مواكبة تلك المؤسسات التطور الحاصل في مجال مراقبة التسيير.

**اهم النتائج كانت كالتالي:**

- المؤسسات محل الدراسة لا تملك رؤية بعيدة المدى او استراتيجية وحلول محتملة للمشاكل التي قد تواجه سير المؤسسة في المستقبل وتهدد بقائها.
- غياب وظيفة مراقبة التسيير كوظيفة قائمة بحد ذاتها في المؤسسات محل الدراسة.

من خلال مطالعتينا لدراستين السابقتين ,نجد ان ما يميز دراستنا عنهما كون هذه الاخيرة تهدف الى ابراز اهمية ودور الموازنات التقديرية كأداة لمراقبة التسيير ,ومعرفة حدود فعاليتها في المؤسسة الاقتصادية ,كما تميزت دراستنا ايضا عن الدراسات السابقة في دراسة حالة ,اذ قمنا بدراسة حالة شركة اينافور بحاسي مسعود , على خلاف دراسة حالة كلا الدراستين السابقتين

**أسباب إختيار الموضوع:**

تعود اسباب اختيار الموضوع إلى ما يلي :

1- تعتبر مراقبة التسيير من أهم المواضيع الاقتصادية.

2- التعريف بمراقبة التسيير واحد اهم ادواتها الموازنة التقديرية.

3- التعرف على مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية للموازنات التقديرية.

**اهمية الدراسة:**

تكمن اهمية الدراسة في مدى تطبيق المؤسسات للموازنات التقديرية أم لا ومعرفة حدود فعاليتها في الرقابة على هذه المؤسسات وذلك من اجل الوصول الى أحسن الأهداف وتحقيق أفضل النتائج ,لان الموازنة التقديرية تساعد في مراقبة التسيير لهذه المؤسسات ،حيث ان هناك علاقة وثيقة بين أهداف الموازنة التقديرية وبين وظائف الإدارة من تخطيط وتنسيق وتوجيه رقابة .

**صعوبات البحث:**

لقد واجهتنا صعوبات كثيرة وهذا راجع للوضع الراهن جراء مرض كوفيد-19- ,حيث كانت هذه الصعوبات تتمثل في عدم ايجاد مراجع كتب عديدة بسبب عدم قدرتنا على التنقل للحصول عليها , وكذلك لم نتمكن من اتمام التربص للحصول على جميع المعلومات التي نحتاجها في بحثنا.

**هيكل البحث:**

ككل الدراسات والبحوث الأكاديمية فان بحثنا هذا مقسم إلى جزئيين ،جزئ نظري مبني على المفاهيم والدراسات النظرية ،وجزء عملي خاص بالدراسة الميدانية في مؤسسة محل الدراسة .

سنتطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري لمراقبة التسيير والذي ينقسم إلى ثلاث مبحثين ،حيث يشمل المبحث الأول مدخل عام لمراقبة التسيير، من نشأة وتعاريف واهم الانواع والاهداف ,بينما سنتطرق في المبحث الثاني لأدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة المستخدمة فيها.

وتناولنا في الفصل الثاني ايضا نظرة عامة حول الموازنات التقديرية والذي ينقسم إلى مبحثين ،حيث يشمل المبحث الأول عموميات حول الموازنات التقديرية ,اذ تطرقنا فيه الى التعاريف المتعددة للموازنات و وظائفها ،أما في المبحث الثاني يحتوي على إجراءات اعداد الموازنات التقديرية وأنواعها.

اما الفصل الثالث خصصناه لدراسة ميدانية لواقع تطبيق الموازنات التقديرية في المؤسسة محل الدراسة حيث يتضمن المبحث الاول تعريف المؤسسة وهيكلها التنظيمي ,والمحث الثاني سندرس من خلاله واقع استخدام الموازنات التقديرية في مراقبة التسيير ,وهذا من خلال تحليل الانحرافات ومعرفة الاسباب التي ادت الى ذلك واتخاذ الاجراءات التصحيحية.

# الفصل الأول

## مقدمة الفصل:

لقد عرف مصطلح مراقبة التسيير عدة تطورات قبل ان يصل إلى مفهومه الحالي, وذلك راجع للتغيرات الذي شهدها الاقتصاد حاليا, وسرعة هذه التغيرات, كما أن التغير لم يتطرق إلى مفهوم مراقبة التسيير بل تجاوزه إلى الأدوات التي يستخدمها.

وعرفت مراقبة التسيير امتدادات كثيرة نحو علوم أخرى بما سمح باستخدام أدوات الإحصاء الرياضيات وهو ما أدى إلى تنوع وتعدد أدواته انطلاقا من المحاسبة بأصنافها العامة والتحليلية ومحاسبة الشركات...إلى التحليل المالي ونسبه المختلفة, إضافة إلى لوحة القيادة والموازنات وغيرها.

## المبحث الأول: مدخل عام إلى مراقبة التسيير

تعد مراقبة التسيير أداة لإنجاح عملية التسيير عن طريق تعقب مراحل عمليات التنفيذ, وإجراء التصحيحات اللازمة في الوقت المناسب بهدف تحقيق الأهداف المسطرة وتحسين أداء المؤسسة ومردوديتها.

ان قواعد التسيير, معاييره, وتقنياته ليست ثابتة, وتعمل مراقبة التسيير على تطويرها و الإرتقاء بها نحو الاحسن عن طريق الاستفادة من سلبيات و ايجابيات الماضي.

### المطلب الأول: ماهية مراقبة التسيير

#### أولا: التطور التاريخي لمراقبة التسيير

ان مراقبة التسيير تعتبر حديثة من حيث البحث في الادارة وعلم التسيير, وقديمة من حيث الممارسة الميدانية, وهي تركيبة لعنصرين وهما التسيير والرقابة, كما ان مراحل ظهور وتطور مفهومها وانتشار استعمالها كأداة تساهم في التسيير الفعال انطلقت منذ بداية القرن العشرين, وفي ما يلي سيتم عرض اهم المراحل التي مر بها تطورها التاريخي:[1]

[1] نسيبة معرف, زهير سعيدي, **دوافع استخدام ادوات مراقبة التسيير الحديثة القائمة على مبادئ حوكمة الشركات في تقييم اداء المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة مؤسسة نفطال وحدة GPL رقم 704 –**،مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير, جامعة ام البواقي, 2014/2013, ص ص 2 -3.

## 1- المراحل التاريخية لمراقبة التسيير:

نظرا لظهور المؤسسات الكبيرة في بداية القرن العشرين ولدت الحاجة إلى أدوات تمنع من انفجار بنية هذه المؤسسات, وكذا تطور الشركات المتعددة الجنسيات وتوزيعها وانتشارها, أدى إلى ظهور مراقبة التسيير بعد الحرب العالمية الثانية خلال سنوات الخمسينات, هذا ما أدى إلى ظهور العديد من الدراسات التاريخية من طرف الباحثين, ولقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل أساسية نوجزها كما يلي:

- **المرحلة الأولى** : في البداية وكمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة, وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط, والمنتجات المحققة والمباعة من طرف المؤسسة. وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب وتطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة "dupont" وهذا النظام وضع لأول مرة في علاقة على حسابات الميزانية وحسابات النتائج من اجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.
- **المرحلة الثانية:** تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة وضعت من طرف sloam الذي وضع ميكانزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية, البحث والتطوير, وحاول فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير و إجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من اجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها.

- **المرحلة الثالثة:** في هذه الفترة تأسست 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 إستراتيجية تخطيط العمليات والموازنة عن طريق الأقسام التي تعتبر ذات أهمية في المستقبل بالنسبة للمسيرين, ولكن ذلك في تخطيط عملياتهم وتسيير الميزانية الداخلية من اجل مطابقة الموارد مع الاهتمامات الخاصة.
- **المرحلة الرابعة:** تعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل تطور مراقبة التسيير ظهرت في الستينات مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت النمط 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.

**ثانيا: مفهوم مراقبة التسيير**

وضعت تعاريف عدة لمراقبة التسيير منذ ظهورها, وقد اختلف العديد من الباحثين في مفهومها نظرا للتطور الذي مرت به المؤسسات, يمكن ذكر البعض منها في هذا العنصر:

**التعريف 1**: يعرف P.BERGERON مراقبة التسيير بأنها: " تلك العملية التي تسمح بالمسيرين بتقييم إعداداتهم وبمقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة, وباتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة"[1]

[1] ناصر دادي عدون وآخرون, **مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية "حالة البنوك"**,دار المحمدية العامة, الجزائر, 2003, ص10.

**التعريف 2**: بينما يرى (ALAZARD.C)أن "رقابة التسيير تبحث عن إدراك ووضع وسائل معلوماتية موجهة, لتمكين المسؤولين من التصرف وتحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الأهداف والوسائل وما هو محقق. لذا يجب اعتباره نظام معلوماتي لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية و نجاعة الادعاءات لبلوغ الأهداف"[1]

**التعريف 3**: حدد أنتوني الرقابة الإدارية في عام 1965 على النحو التالي " هي العملية التي يضمن القادة من خلالها الحصول على الموارد واستخدامها بفعالية (فيما يتعلق بالأهداف) وكفاءة ( فيما يتعلق بالوسائل الموظفين) لتحقيق الأهداف التنظيمية.[2]

**التعريف 4**: بينما (Khemakhem A)فيعرف مراقبة التسيير على أنها " مسار العمل الموضوعي في خدمة المؤسسة لضمان التنشيط والتحريك الفعال والمستمر للطاقات والموارد المتاحة لبلوغ الهدف من قبل هذا الكيان"[3] فمراقبة التسيير إذن هي مجموعة الإجراءات والعمليات التي تسمح بمختلف المسيرين بتحديد كل طاقاتهم من أجل تحقيق أهدافها المسيطرة والتأكد من تحقيقها، فهي التي تسمح التأكد من الاستعمال العقلاني للموارد والطاقات المتاحة وكذلك تحديد الأهداف. وعليه نستنتج أن مراقبة التسيير تركز على ثلاثة مفاهيم أساسية:[4]

[1] C.ALAZARD et S.SEPARI, contrôle de gestion, 3éme édition, Dunod, 1996, p6

[2] ناصر دادي عدون وآخرون, نفس المرجع السابق, ص10.

[3] نفس المرجع ,نفس الصفحة.

[4] نفس المرجع, ص11.

**أ– الفعالية :(l'efficacité)** وتعني مقارنة النتائج بالأهداف المحددة.

**ب– الكفاءة :(efficience)** وتعني مقارنة النتائج بالوسائل المستعملة.

**ت– الملائمة :(pertinence)** وتعني مراقبة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

وبذلك يمكن القول أن مراقبة التسيير تعتبر جد ضرورية في المؤسسة لشموليتها، إذ تؤخذ بعين الاعتبار جميع أقسامها أو المديريات فيها، بغية تحقيق الأهداف المسيطرة مسبقًا.

ولقد تعددت تعاريف مراقبة التسيير نظرا لتعدد المختصين تبعا للمدارس التي ينتمون إليها وخاصة مع التطورات التي شهدها هذا النظام ويمكن توضيح أهم مراحل تطور مفهوم المراقبة حسب المدارس في الجدول التالي:

**الجدول رقم(1): تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة:**

| مفهوم المؤسسة | مفـهوم مراقبــة التسيير |
|---|---|
| **النظرية الكلاسيكية** | 1. مراقبة المحاسبية والمالية.<br>2. التركيز على التدقيق.<br>3. تحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات |
| **مدرسة العلاقات الإنسانية** | 1. مراقبة اقتصادية واجتماعية.<br>2. مراجعة اجتماعية.<br>3. مشاركة تحفيز، اتصال |

| | |
|---|---|
| **مدخل النظم** | 1. قيادة المؤسسة.<br>2. نظام قائمة على العلاقات بين الاتصال والمعلومات والأداء.<br>3. نظام قائمة على العلاقات بين الهيكل التنظيمي والأهداف والأداء |

المصدر: بونقيب أحمد، **دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير**، رسالة ماجيستير في علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، غير منشور،2005-2006,ص07.

**ثالثا: خصائص مراقبة التسيير**

يعتبر توفر هذه الخصائص ضروريا حتى يكون نظام المراقبة فعالا وتتمثل في[1] :

**1- تقديم المعلومات صحيحة** : فالمعلومات الخاطئة أو المشوهة تضلل عملية اتخاذ القرار وكثيرا ما تؤدي إلى نتائج أسوء من المتوقع.

**1- حسب توقيت المعلومات المتقدمة** :حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كليا فحصول المؤسسة مثلا على المعلومات صحيحة تتعلق بشروط دخول مناقصة أمر لا قيمة له إذ جاء بعد انقضاء الأجل أو الموعد المحدد للدخول.

[1] عباس رحمة، فعالية التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة وحدة تغذية الأنعام بمستغانم، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، 2017-2018، ص08.

2- **الاقتصاد في التكاليف** :فشراء نظام إلكتروني شديد التطور من أجل عمليات رقابية يمكن ضبطها باستعمال أبسط وأقل التكاليف بكثير لا يعتبر اقتصاديا ما دامت الفوائد المتحصل عليها لا توازي التكاليف.

3- **سهولة الفهم** :إذ لم يفهم المسير أو المسئول جيدًا نظام الرقابة وطبيعة النتائج والمعلومات التي يقدمها فإنه سيسيئ تفسيرها الأمر الذي يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.

4- **التركيز** :يجذب انتباه المسير بسرعة إلى الانحرافات التي تشكل نقاط اختناق عرقلة سير العمل.

5- **تسهيل اتخاذ القرارات** :وذلك بتقديم معلومات واضحة ومحددة تصلح أساس لاتخاذ القرارات بدون الحاجة للتفسير والتحليل أو الاستقصاء وهذه الأمور هي التي تستهلك وقت المسير وتعقد مهنته.

**المطلب الثاني: خطوات ومهام مراقبة التسيير و أهميتها**

**أولا: خطوات مراقبة التسيير**: تتمثل خطوات مراقبة التسيير فيما يلي:[1]

1. **تحديد معايير الأداء** :وتعتبر المعايير مقاييس يمكن بواسطتها قياس النتائج أو (الأداء ) الفعلية لما هو مطلوب تحقيقه من عمل ما أي الأهداف الحقيقية التي ينبغي الوصول إليها.
2. **قياس الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات** :بواسطة أدوات قياس مناسبة ومقارنتها بالمقاييس الموضوعة سلفا بعد تجميع المعلومات، تحديد الانحرافات بجانبيها السلبي والإيجابي إن وجدت، من أجل تحري أسبابها ومحاولة علاجها كخطوة ثالثة.

[1] نسيبة معرف زهير سعيدي, مرجع سابق, ص 07.

3. **تقييم الأداء** :إن وظيفة معايير الأداء هي تعريف المسير بما يجب أن يكون بينما قياس الأداء يعرفه بما هو موجود, وعليه أن يتساءل في هذه الحالة عن مدى قبوله لهذا المستوى، فإذا كان الجواب بالنفي، فهل هناك أسباب مقبولة تبرر انخفاض مستوى الأداء؟ تلك هي عملية تقييم الأداء التي يبنى عليها اتخاذ إجراءات وقرارات معينة.

4. **تصحيح الأداء** :وفيها يقوم المختصون باتخاذ القرارات الملائمة لتصحيح الاختلافات الناتجة عن الأداء الفعلي قياسا بالأداء المتوقع وإعادة تنظيم الأساليب والإجراءات وطبيعة العمل أو تعديل الخطط والأهداف إذا تطلب الأمر ذلك.

**ثانيا: وظائف مراقبة التسيير:**

إن تعدد مفاهيم مراقبة التسيير كما أوردناها سابقا توحي إلى تعدد أدوار ووظائف مراقبة التسيير ذلك ما يجعل من الصعب الإحاطة بها ولكن يمكن ذكر أهمها:[1]

**1-التخطيط الدائم طويل الأجل** : تعتبر مهمة التخطيط الطويل الأجل ووضع الاستراتيجيات للمؤسسة من أهم أعمال ومسؤوليات إدارة المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة مثل تعظيم الأرباح و تعظيم قيمة المؤسسة و تلعب معلومات مراقبة التسيير دورا بارزا في تزويد إدارة المؤسسة بتقارير عن التوقعات المستقبلية المختلفة، بحيث تساعد الإدارة على تقييم المعلومات الموجودة بهذه التقارير والعمل على اختيار أفضل بديل ووضعه في الخطة طويلة الأجل.

[1] مرغني وليد, **دور نظام مراقبة التسيير في التحكم في تسيير المؤسسات البنكية "دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية-BADR-"** ,مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير, معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, تخصص محاسبة ونظم المعلومات, الوادي,2011/2010, ص ص 18 -19.

**2- التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد** : حيث إن الموارد المتاحة بأي مؤسسة هي محدودة بطبيعتها فان يقع على عاتق ومسؤولية المدراء توزيع هذه الموارد النادرة واستعمالها في المؤسسة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة، ويتطلب ذلك تعاون الفعاليات والأنشطة المختلفة وتنظيمها وتوجيهها بحيث تؤدي إلى أفضل استعمال ، لها وتتعلق مهام التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد بعملية تنفيذ الخطط الموزعة للوصول إلى أهداف المؤسسة المرسومة وان القرارات المتعلقة بالمهام المذكورة تتطلب معلومات مراقبة التسيير الأكثر دقة للوصول إلى اتخاذ القرارات السليمة.

**3- تقييم الأداء وتصحيح الانحرافات** : ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى ملاءتها ، وتتسلم الإدارة عدة معلومات عن الانجاز الفعلي الذي تم مقارنته مع الخطط المرسومة وتقييم الانحرافات بين الانجاز الفعلي والتوقعات حسب الخطط الموضوعة ويتم البحث عن أسباب الانحرافات والمتسببين فيها وتصحيحها ,وبهذه الطريقة تتم الرقابة على الانجاز وتقييمه.

**4- جمع وتحفيز وتنشيط الأفراد** : حيث تقوم مراقبة التسيير بدور في العمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة وتنشيطها عن طريق مكافأة المجد ومعاقبة المتهاون وكذا تحفيز الأفراد وحثهم على بذل أقصى مجهوداتهم ،وهذا يتأتى عن طريق عملية مراقبة الأداء الوظيفي والتي تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات حول الأداء بموضوعية ،حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد حيث انه يسعى إلى جمع المعلومات ذات صيغة موضوعية والتي تساعد المسئولين على اتخاذ القرارات التي تتعلق بمستقبل الوظيفي للعمال مثل (زيادة الأجور،

مكافآت ،عقوبات...الخ) مما يؤدي إلى زيادة ثقتهم في المؤسسة والتي تتحقق عن طريق جملة من الخصائص وهي:

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

-**عدالة التوزيع** :وتعتبر من أهم العوامل التي تؤدي إلى تعزيز الثقة بين الإدارة والعامل، وذلك من خلال توزيع الأجور كل حسب طبيعة عمله، إضافة إلى توزيع الأرباح حسب الهيكل الهرمي للمؤسسة.

-**عدالة التعاملات**: إن عدالة التعاملات تكون بالاتصال الدائم لممثلي العمال بمختلف المسئولين من اجل طرح مشاكلهم على الإدارة لاتخاذ القرارات المصنفة أو العادلة المتعلقة بالعمل والمستقبل المهني للعمال.

**5- جمع ونشر المعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب** :وخاصة ما تعلق بالوضعية التنافسية للمؤسسة.

**6-** التقريب بين معطيات الواقع وما يجب أن يكون في الإستراتجية.

**7-** القائمون على مراقبة التسيير أخصائيون في الأرقام وأدوات القياس يفترض أن يكونوا دوما سباقين إلى وضع مؤشرات جديدة لقياس تأثيرات مختلف القرارات على الوضعية التنافسية للمؤسسة وكفاءتها المالية وحتى لمعرفة مساهمة المكافآت أو الأداء ذو الطابع الكيفي في مسار خلق القيمة.

**8-** مراقبة التسيير يسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور وظائفها و تقلبات محيطها مما يسمح لها بتعديل أهدافها ووسائلها مقارنة بالإنجازات، والتأقلم مع محيطها وفق وتيرة منسجمة ومتسقة، وبذلك يمكن اقتراح أربع حلقات في الإجراءات المقيدة بالنسبة للمؤسسة هي : التخطيط، القياس، الرقابة، النمذجة (إعادة النظر في الأهداف).

**المطلب الثالث: أنواع مراقبة التسيير وأهدافها**

يمكن تصنيف مراقبة التسيير حسب معايير مختلفة وسوف نتطرق إلى أنواع المراقبة حسب كل معيار[1] :

**1- من حيث الزمن** :إن وظيفة الرقابة تتطلب قياس الأداء الفعلي سواء قبل التنفيذ أو أثناء التنفيذ أو بعده ونجد:

أ- **المراقبة السابقة (القبلية** :)هذا النوع من الرقابة يتعلق بالمستقبل ويعتمد هذا النوع من المراقبة على التأكد من توفر متطلبات إنجاز العمل قبل البدء في التنفيذ أي المراقبة وقائية حيث تقلل من شدة الانحرافات بين النتائج المتوقعة والنتائج الفعلية، كما تساعد في مواجهة المشاكل المستقبلية التي تعرقل العمل وتعتبر هذه المراقبة تنبؤية لأنها ترتكز على التنبؤ بالمشاكل المتوقعة التي تحدث مستقبلا من أجل تحديد الإجراءات والاستعدادات لمواجهة هذه المشاكل.

ب- **المراقبة الآنية** :هذا النوع من المراقبة يعتبر مراقبة إصلاحية أو علاجية أثناء عملية الانجاز أي أنه يتم تصحيح الأخطاء والانحرافات إذا حدثت أثناء تنفيذ العمل والتأكد من أنه سيتم انجازه بالمواصفات المطلوبة وهذا النوع من الرقابة له كذلك تأثير من تفادي وقوع الانحرافات.

[1] عباس رحمة, مرجع سابق, ص ص 05- 06.

ت- **الرقابة اللاحقة (البعدية )** :تتم هذه المراقبة على شكل دورات عادة ما تكون أسبوعيا أو شهريا أو أيام محددة لذلك توضح برامج دورية للمراقبة ويتم تنفيذها مسبقا والهدف منه هو وقائي أكثر منه علاجي من الانحرافات ويتم هذا النوع بعد انجاز النشاط.

**2. من حيث التنظيم** :وحسب هذا المعيار هناك ثلاثة أنواع للمراقبة هي:

أ- **المراقبة المفاجئة** :تتم هذه الرقابة بشكل مفاجئ وبدون إنذار مسبق وهذا من أجل اكتشاف الأخطاء وانحراف والتمكن من تقييم الأفراد ويتم ذلك بجولات تفتيشية لمعرفة مدى انضباطهم ومدى تسيير أعمالهم وفق الخطة المسطرة.

ب- **المراقبة الدورية** :تتم هذه المراقبة على شكل دوران عادة ما تكون أسبوعية أو شهرية وذلك بوضع برامج مراقبة الدورية التي يتم تنفيذها مسبقا والهدف منها هو وقائي أكثر منه علاجي.

ت- **المراقبة المستمرة** :تكون طوال أيام السنة أي دائمة وليست على فترات متقطعة وذلك لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار والقيام بعملية التقييم الدائم للأداء وهذا باستخدام سجلات الدوام اليومية لمراقبة الانضباط العمل.

3 **. من حيث المصدر** :حسب هذا المعيار هناك نوعان هما:

أ- **المراقبة الداخلية** :ويقصد بها المراقبة الذاتية أي تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة والمهام والغرض منها ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة وتقوم بها وحدة إدارية مختصة في مراقبة التسيير ويهدف هذا النوع من المراقبة أساسا إلى:

- مراجعة مخطط المؤسسة الداخلي.

- تقييم محيط المؤسسة من الجانب الاجتماعي والاقتصادي.
- مراجعة سياسة القيادة وإستراتيجيتها المتبعة في النشاط.
- تقدير حصة المؤسسة في السوق.

ب- **المراقبة الخارجية** :هذه المراقبة تقوم بها جهات متخصصة ومستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالبا لجهاز الدولة كمراقبة مجلس المحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية ، ومراقبة مدققي الحسابات لميزانيات المؤسسات.

4 . **من حيث شموليتها** :تنقسم مراقبة التسيير حسب المعيار إلى ثلاثة أنواع:

أ- **المراقبة على مستوى الأفراد** :تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم والتعرف على سلوك الأفراد أثناء العمل وهذا باستخدام عدة مؤشرات منها:

الكفاءة الإنتاجية, معدل الغياب والتأخر.

ب- **المراقبة على الأنشطة الوظيفية** :وتشمل كل وظائف وأنشطة المؤسسة مثل التسويق، التمويل ،الإنتاج ،وإدارة الموارد البشرية وتقوم بقياس أداء كل منها بمؤشرات.

ت- **المراقبة على الأداء الكلي للمؤسسة** :من خلالها يمكن تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية وهذا عن طريق معايير ومؤشرات تستخدم في هذا الخصوص منها معدل الربحية، الحصة السوقية للمؤسسة، معدل الإنتاجية وإلى غير ذلك من المؤشرات وهذا من أجل معرفة مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف المسطرة.

5 . **من حيث طريقة المراقبة** :حسب هذا المعيار نجد

أ- **الرقابة عن طريق الحلقة المغلقة** :هي عبارة عن مخطط للرقابة قائم على أساس الملاحظة المباشرة لحالة المعايير ثم المقارنة بين الملاحظة (الانجاز) ،إذن هي عبارة عن خطوات للتحديد المباشر للانحرافات بين الانجازات والأهداف

ب- **الرقابة بطريقة الحواجز** :هي عبارة عن رقابة قائمة على أساس استعمال المعلومات المتحصل عليها من النظام المراقب ولكن لا تعطي مباشرة المعلومات حول المعايير.

**ثانيا: أهداف مراقبة التسيير**

أدى تطور مراقبة التسيير والنتائج بدوره عن الحاجة للتكثيف مع التغيرات الهامة التي عرفها المحيط إلى تطور في أهدافها، فبعد أن كانت مبنية في البداية على أساس الاستجابة للعقلانية الآلية وكانت تهدف إلى تحقيق أنشطة مختلف الأقسام من خلال القياس اللاحق للنتائج، أصبحت اليوم ونتيجة للتحولات الهامة التي شهدتها المؤسسات والاضطرابات الدائمة للمحيط واتساع مستويات عدم اليقين في مجال التسيير لا تبحث عن قياس النتائج فحسب بل قياس أداء النظام ككل، وهذا فرض ضرورة توسيع دائرة الأهداف لتشمل بالإضافة إلى المعايير الكمية المعايير النوعية وإدماج ذلك في المسعى الاستراتيجي بما يسمح بإعطاء تصور ونظرة إجمالية ومن بين الأهداف التي تسعى لها:[1]

- إصلاح العلاقة بين مراقبة التسيير الإستراتيجية و العملية.

[1] بزاز خديجة, **دور مراقبة التسيير في التقليل من المخاطر البنكية "دراسة حالة البنك الخارجي الجزائري"**, مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, شعبة علوم التسيير, جامعة ام البواقي,2015/2014,ص 12.

- توفير المعلومات الضرورية للإدارة و مختلف مراكز المسؤولية.
- صيانة النظام المحاسبي والتحكم في المعلومات و إعداد لوحات القيادة.
- محاولة التقليل من درجة عدم التأكد وتعيين الفرص و استغلالها.
- تكوين مقياس للنتائج و المؤشرات حول فاعلية التسيير من خلال التطرق إلى مختلف مستويات مراكز المسؤولية.
- قيادة المسؤولين إلى التعاون من أجل إيجاد هيكل مكيف ومحدد بين قواعد العمل والمسؤولية و العمل على التنسيق في إطار الصلاحيات المخولة لمراقبة التسيير.
- تطبيق السياسة العامة للمؤسسة من خلال تحديد الأهداف بوضوح.
- يسمح باتخاذ القرارات و الإجراءات الصحيحة للحد من الانحرافات.

## المبحث الثاني: أدوات مراقـــــــبة التسييـــــــر

إن مراقبة التسيير بطبيعتها ترتكز على أسس للتأكد من نجاعة استغلال موارد المؤسسة من اجل تحقيق الأهداف المخطط لها, وذلك عن طريق مقارنة الأداء الحقيقي بالمعياري, وعلى أساس نتيجة هذه المقارنة يتم تحديد الإجراءات التصحيحية اللازمة وللوصول إلى ذلك يمكن للمؤسسة استخدام العديد من التقنيات التي تعمل في نطاق واحد إلا وهو التحكم في التسيير, ونذكر منها ما يلي حسب التصنيف الذي إعتمدناه وهو أساليب تقليدية و أساليب حديثة.

### المطلــب الأول :الأدوات التقــليـــــــدية.

**أولا: المحاسبــة العـــامة** سنودر في هذا العصر كل من تعريف و أهمية المحاسبة العامة:[1]

**1- تعريف المحاسبة العامة** :سوف نورد التعاريف التالية:

**تعريف المحاسبة المالية في النظام المحاسبي التالي:** جاء هذا التعريف في المادة الثالثة كالأتي: " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان (أي المؤسسة) و نجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

[1] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة، وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)**، دار النشر جيطلي، ص06.

**تعريف عام للمحاسبة العامة:** " إن المحاسبة هي تقنية تتمثل في ملاحظة وتصنيف وتسجيل التدفقات المالية والحقيقية التي قامت بها المؤسسة خلال دورة محدودة، تم تلخيص هذه التدفقات في جداول خاصة مثل الميزانية وحساب النتيجة"

**2- أهمية المحاسبة العامة** :تظهر أهمية المحاسبة العامة على مستويين:

- **على مستوى المؤسسة:**

يمكن اعتبار الدفاتر المحاسبية كذاكرة للمؤسسة، فهي تسجل وتصنف كل الأحداث الاقتصادية التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة.

يتولى قسم المحاسبة نقل المعلومات (بعد تصنيفها وتلخيصها) من مختلف مصالح المؤسسة للإدارة العامة، مما جعل البعض يصف قسم المحاسبة بالجملة العصبية للمؤسسة.

إن دفاتر المحاسبية تعتبر أداة إثبات أمام المحاكم وإدارة الضرائب في حالة وقوع نزاع بين هذه الأخيرة والمؤسسة.

- **على المستوى الاقتصادي الوطني:**

تعتبر لمحاسبة المالية من أهم مصادر تموين المخططين على المستوى الوطني بالبيانات الضرورية لعملية التخطيط ومتابعة عملية تنفيذها.

- **استعمال المحاسبة العامة في مراقبة التسيير:** كما أشرفنا فان مراقبة التسيير هي مجموعة من التقنيات الكمية التي يمكن استخدامها لتسهيل اتخاذ القرار و التي منها المحاسبة العامة فمراقبة التسيير تستعمل معلومات و أنباء كثيفة جدا حيث أن جزء هام منها مأخوذ من المحاسبة العامة

حيث تأخذ المعلومات المقاسة بصفة إجمالية مثلا رقم الأعمال، حجم الإنتاج، حجم المشتريات ، المخزونات ،حيث أن مراقبة التسيير تعتمد عليها كثيرا لأنها كما أشرنا مصدر المعلومات و هي تقوم بتحديد النتائج العامة للسنة المالية بصفة إجمالية و تحدد الميزانية العامة لآخر السنة.[1]

**ثانيا: المحاسبة التحليلية:**

**1-تعريف المحاسبة التحليلية** :يطلق على المحاسبة التحليلية تسميات عديدة منها[2]:

المحاسبة الصناعية، محاسبة التكاليف وغيرها من الأسماء، وهذا التعدد في الواقع كان لفترات التطور التي شهدتها ودرجة تدخلها في التسيير والإدارة العامة ابتداءا من استعمال تقنيات التكلفة الحقيقية البسيطة ثم الأقسام المتجانسة لتحميل الأعباء غير مباشرة، وبعدها طرق تحليل التكاليف المتغيرة وغيرها ،ووصولا إلى التكاليف حسب النشاطات اليوم ومهما كثرت وتنوعت فإنها في الاغلب ما تؤكد:

- إن محاسبة التكاليف امتدادا للمحاسبة المالية (العامة) تمتد الإدارة بتكلفة إنتاج أو بيع الوحدات من الإنتاج أو الخدمات التي تقدمها للغي.

- تعتمد محاسبة التكاليف عن المبادئ والأساليب والنظم التي تطبقها المؤسسة لتخطيط ومراقبة لموارد المضحي بها من قبل المؤسسة.

[1] محمد خليل وآخرون ,**مراقبة التسيير في المؤسسة** , شبكة الابحاث والدراسات الاقتصادية ,www.rr4ee.net , ص 18-19.

[2] ناصر دادي عدون وآخرون، **دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة**، دار المحمدية الجزائر، ص37.

ومن هذا فالمحاسبة التحليلية وسيلة لمراقبة التسيير وكخلاصة لما سبق يمكن اختصار تعريف المحاسبة التحليلية كالاتي: إنها مزيج بين علم وتقنيات، ففي شقها العلمي تدرس الأسس والمبادئ العلمية لمعاني التكلفة ونظرياتها ونظم تطبيقها في مختلف المؤسسات، وفي شقها التقني استعمال هذه الأسس من متخصصين مهنيين وغير متخصصين، في المؤسسات، وعلى ضوئها يتم التحكم في توجيه، واستغلال الموارد المتاحة، وتسمح للمسيرين باتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة التي تهتم لنشاط وتطور المؤسسات وفقا لإمكاناتها، وظروف محيطها.

**أهداف المحاسبة التحليلية:**

من بين الأهداف التي تهدف إليها المحاسبة التحليلية ما يلي:[1]

**1- بحسابها للتكاليف وسعر التكلفة تساعد وتسهل:**

- تحديد قيمة المخزون باستعمال الجرد الدائم, وبهذا تسهل أيضا عملية تحديد النتائج.
- تحديد سعر البيع لمنتوجات المؤسسة.
- مراقبة التكاليف بعد تحليلها وبالتالي مراقبة عمل المؤسسة ومسيريها.

**2- دراسة المردودية التحليلية تسمح بمراقبة سياسات الإنتاج والاستثمار والتوزيع وذلك**

- تسجيل المصاريف حسب اتجاهاتها ( حسب الوظائف أو المنتوجات).
- مراقبة التكاليف: التموين , الإنتاج, التوزيع.

[1] ناصر دادي عدون, **تقنيات مراقبة التسيير –محاسبة تحليلية-** , دار المحمدية العامة, الجزائر, ص ص 8- 9.

أي السهر على الضغط عليها ( خفضها ) بقدر الإمكان ومراقبة المردودية على مختلف الأقسام في المؤسسة, أو مختلف المنتوجات, أو مجموعات المنتوجات المتشابهة , وهذا بمتابعة تطور التكاليف مع الزمن ومقارنتها مع المبالغ المحددة مسبقا , او مع المبالغ المثالية , أو مع المبالغ التي تظهر في المؤسسات المشابهة.

3- **تسمح بقياس النتائج التحليلية**: بمعرفة التكاليف وسعر التكلفة تستطيع قياس مردودية المنتوجات المختلفة أو مجموعات المنتوجات والمبيعات, او الخدمات كل منها على حدة, إذ يتحدد سعر البيع على أساس سعر التكلفة و ان المردودية تتحدد على أساس الربح الذي تحققه المؤسسة.

4- تساهم في وضع الميزانيات التقديرية.

- **علاقة المحاسبة التحليلية بمراقبة التسيير** : تعتبر المحاسبة التحليلية جزء من التسيير و التنظيم داخل المؤسسة ، إن لأغلب المؤسسات الكبيرة محاسبة التكاليف التي تعتمد بشكل طبيعي على تنبؤات تسمح بمراقبة التسيير، و نظرا للأهمية البالغة التي تكتسبها المحاسبة التحليلية حيث هي الوحيدة التي تسمح ب:[1]

أ- المراقبة الفعالة للمصاريف (النفقات)

ب- توجه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف و التكلفة النهائية

ت- قياس مردوديات التصنيع .

ث- التزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة.

ج- التقديرات (التنبؤات) بتبني سياسة معينة.

[1] محمد خليل واخرون, مرجع سابق,ص ص20-21.

**المطلـــب الثاني :الأدوات الحديثة لمراقــبة التسيير.**

**اولا: التحليل المالي.**

1- **تعريف التحليل المالي** :يعرف على انه:[1]

مجموعة العمليات التي تعين بدراسة وفهم البيانات والمعلومات المالية المتاحة في القوائم المالية للمنشأة وتحليلها وتفسيرها حتى يمكن الإفادة منها في الحكم على مركز المنشأة المالي وتكوين معلومات تساعد في اتخاذ القرارات التي تساعد أيضا في تقييم أداء المنشأة وكشف الانحرافات والتنبؤ بالمستقبل.

ويعد التحليل المالي عملية دقيقة ومدروسة تسعى إلى تعزيز القرارات التي أثبتت القوائم المالية نجاعتها ومن جهة أخرى تعديل القرارات التي تبين وجود ثغرات فيها وأيضا تكوين منظومة معلومات يستند إليها المدير المالي في عمليات التخطيط واتخاذ القرارات.

- أكبر فعالية
- أحسن مردودية
- أرباح و مردودية إنتاجية

**2- أهداف التحليل المالي** :يهدف التحليل المالي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المالية، المتمثلة بقراءة وتفسير البيانات المالية وتشكيلها بطريقة تساعد فئات مختلفة على اتخاذ القرار المالي المتعلق بنشاطات وعمليات مالية مختلفة.

[1] د.محمد الصبرفي، **التحليل المالي وجهة نظر محاسبة ادارية**، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2014،ص113

ومن الأهداف التي يسعى التحليل المالي إلى تحقيقها[1]:

- حديد المركز المالي للمنشأة، وتحديد قيمتها السوقية.
- تحديد مركز المنشأة الائتماني سواء كان قدرة المنشأة على لاقتراض أو قدرتها على خدمة دينها.
- تحديد نسبة لمخاطرة المحيطة بكل عملية مالية أو نشاط استثماري.
- تحديد اتجاهات المنشأة وطريقة أدائها وسياساتها المالية
- .تحديد فعالية وجدوى الاستثمار في كل نشاط.
- المساعدة في اتخاذ القرارات المالية بأقل كلفة وأعلى عائد.
- تقديم المعلومات المالية الجاهزة التي تساعد المسئولين في كل المواقع عند اتخاذ القرارات التي لها أثر مالي.
- توجيه أصحاب الأموال والراغبين بالاستثمار في مجالات الاستثمار في مجالات المختلفة والعائد المتوقع من كل مجال.
- تحديد نسبة النجاح المنشأة في تحقيق أهدافها ونسبة الأرباح المحققة.

بصورة عامة يمكن الكشف عن حقيقة المركز المالي، و دلك بتوفير بيانات محاسبية و مالية التي تستخلص منها النتائج المعبرة عن المركز المالي، و بالتالي التخطيط للسياسات المالية.2

[1] نفس المرجع,ص ص 115-116.

[2] ناصر دادي عدون، ".تحليل مالي" ,دار البعث، قسنطنة 1988، ص 11

**ثانيا: الموازنات التقديرية:**

**1- تعريف الموازنة التقديرية:**

-تعتبر الموازنة التقديرية إحدى الأدوات التي تستخدم على نطاق واسع لغرض مراقبة التسيير، وهي تدخل ضمن إطار التسيير الاستراتيجي لتغطية مدة تتراوح ما بين (50إلى 05سنوات)، ثم تقسم أهداف المخطط الاستراتيجي إلى أهداف متوسطة المدى في إطار المخطط العملي لمدة 50 سنوات مثلا، وبناءا على المخطط العملي يتم وضع الموازنة للمدى القصير (تقديرات لسنة مقبلة).[1]

-أما Horngren يعرف الموازنة التقديرية على أنها:"تعبير كمي عن خطة الأعمال والمساعدة لتحقيق التنسيق والرقابة."[2]

-تعرف الموازنة التقديرية كذلك بأنها:" تكوين الخط الخاصة لفترة زمنية مقبلة مع التعبير عنها بأرقام وهذه الأرقام قد تكون في شكل مبالغ مالية، أو ساعات عمل أو وحدات إنتاج...الخ أو أي مقياس رقمي أخر".[3]

[1] ناصر دادي عدون، **مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص 127.

[2] محمد بوهالي، **تحليل العلاقة بين الموازنة التقديرية ونظم قياس الأداء-حالة المؤسسات الجزائرية-**، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر، تخصص مالية المؤسسة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر3، الجزائر، 2013/2012, ص 18.

[3] نعيمة يحياوي، **التحولات الكبرى في أنظمة مراقبة التسيير والموازنات التقديرية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015, ص 171.

**2- أهداف الموازنات التقديرية:**

تتمثل الأهداف العامة من إعداد تلك الموازنات فيما يلي [1]:

- تساهم في تحديد الأهداف المطلوبة وذلك بشكل كمي، محدد وواضح.
- يستدعي إعداد الموازنات التقديرية التنبؤ بالمستقبل ثم التعرف على احتمالات وجود أي تغيرات طارئة واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها.
- يؤدي إعداد تلك الموازنات إلى تحديد المسؤوليات الملقاة على عاتق العاملين ودور كل منهم في تحقيق أهدافها.
- يتطلب إعداد تلك الموازنات العديد من البيانات والتقارير من الإدارات الأخرى بالمؤسسة بما يؤدي في النهاية إلى أحداث التنسيق بين أنشطة مختلف الإدارات.
- يستلزم إعدادها اشتراك العاملين في توفير ما تحتاج إليه من بيانات مما يساهم في النهاية زيادة شعورهم بالمسؤولية اتجاه تحقيق أهداف المؤسسة.
- تساهم تلك الموازنات في تحديد حجم الالتزامات المالية المطلوبة مستقبلا ومن ثم الإعداد في توفير تلك الأعباء.
- تعتبر الموازنات التقديرية أحد الوسائل المهمة التي تستخدم في تقويم كفاءة مختلف الإدارات في تنفيذ المهام المطلوبة منها.

[1] محمد عبد الفتاح الصيرفي، **إدارة البنوك**، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص122.

**ثالثا: لوحـــة القيادة:**

مثل ما هو عليه الحال في عملية قيادة السيارة و التي تستوجب وجود لوحة قيادة تزود السائق بالمعلومات الضرورية للتحكم بها كمستوى البنزين و السرعة الحالية و حالة الفرامل ...، فإن هناك لوحة القيادة الخاصة بعملية التسيير و المتمثلة في مجموعة من المؤشرات التي تزود المسؤول بالمعلومات المفيدة والفورية من أجل قيادة المؤسسة أو الوحدة التي تخصه نحو تحقيق أهدافها.[1]

1**– تعريف لوحة القيادة** :أعطيت للوحة القيادة عدة تعريفات أهمها:[2]

ويعرفها **S.Separi** ، **C.Alazard** لوحة القيادة على أنها "مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام خاضع لمتابعة فريق عمل أو مسؤول ما للمساعدة على اتخاذ القرارات و التنسيق والرقابة على عمليات القسم المعني ، كما تعتبر **أداة اتصال** تسمح لمراقبي التسيير بلفت انتباه المسؤول إلى النقاط الأساسية في إدارته بغرض تحسينها "

ويضيف **Saulou jean Yves** أن لوحة القيادة هي عرض لأهم المعلومات التي يحتاجها المسؤول، والتي تسمح بإظهار الانحرافات الناتجة عن سوء التسيير،كما تعتبر أداة تنبؤ تسمح بتقدير التطورات المتوقعة لاقتناص الفرص وتخفيض نسبة الخطر.

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف لوحة القيادة على أنها تمثيل مبسط وملخص لأهم المؤشرات والمعلومات التي يحتاجها المسؤول من أجل التحكم الجيد في سير العمليات اليومي .

[1] بونقيب احمد ,مرجع سابق ,ص 118.
[2] نفس المرجع ,ص 119.

ومن بين أهم خصائص لوحات القيادة توجد: [1]

- لكل مسؤول عملي لوحة القيادة الخاصة به والتي تتناسب مع طبيعة نشاطه .
- يركّز فيها على أهم النقاط التي تسمح بمتابعة أداء المسؤول، والتي تعكس الإستراتيجية المتبعة.
- يعبر عنها بلغة مشتركة تسمح لجميع أعضاء الفريق بالتحاور حول نتائج أدائهم.
- تسمح بكشف الخلل والتعديل فيها لمطابقة احتياجات المسؤولين.
- تسمح بتحديد الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.

إضافة إلى أن المعلومات التي تقدمها لوحة القيادة :

- تكون قليلة العدد. .
- تكون مطابقة لاحتياجات المسؤول المعني.
- تحتوى علي قيم مالية وغير مالية.
- يتم تحصيلها بسرعة مع القدرة على تحديد مصدرها .
- تكون واضحة وسهلة الشرح.
- يتم تمثيلها بشكل فعال (بيانات..) ،للفت انتباه المعنيين.

[1] نفس المرجع,ص119.

**خاتمة الفصل:**

عرضنا في هذا الفصل ماهية مراقبة التسيير التي تعتبر نظام فعال في المؤسسة في تسيير مواردها بأحسن الطرق الممكنة, ثم عددنا أهم أدواتها التي تساعد في متابعة انجازات المؤسسة والتحكم الجيد في أدائها, فالمحاسبة العامة التي تهدف إلى تسجيل الوقائع التي تقوم بها المؤسسة مع الغير, فهي توفر مجموعة من المعلومات الهادفة إلى خدمة أطراف خارجية, إما محاسبة التسيير فتهدف إلى تبيان معلومات حاضرة تخص كل مركز مسئول, ولوحة القيادة التي تسمح بالمتابعة الجيدة لسير العمليات, وتساعد على اتخاد الإجراءات التصحيحية الملائمة بشكل سريع, كما تعتبر الموازنة التقديرية من بين الأساليب الكمية في التسيير والتي تعتبر كأداة فعالة في مراقبة التسيير، وكترجمة للقرارات المستقبلية.

# الفصل الثاني

## مقدمة الفصل:

تعتبر عملية التخطيط من الوظائف الهامة التي تقوم بها الإدارة؛ من اجل اتخاذ القرار وتسيير أعمال المؤسسة؛ حيث تنطلق من وضع الأهداف المنتظرة من المشروع ثم تجنيد الإمكانيات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف؛ وتعتمد في ذلك عدة وسائل أهمها الموازنات التقديرية.

وقد عرفت الموازنات منذ ظهورها إلى يومنا هذا تطورا وتغيرا كبيرين؛ وهذا راجع إلى اهتمام الاقتصاديين بها وحاجتهم إلى وسيلة تمكنهم من تقييم أداء الفرد والمؤسسة.

## المبحث الأول: مفاهيم و عموميات حول الموازنات التقديرية

لكي تستطيع الإدارة تحقيق أهداف المؤسسة بممارسة وظائفها الإدارية المختلفة من تخطيط؛ تنظيم؛ توجيه؛ رقابة واتخاذ القرارات اعتمادا على النماذج الكمية منها الموازنة التقديرية وتسمى أيضا بالموازنة التخطيطية أو الموازنة الرقابية.

### المطلب الأول: ماهية الموازنات التقديرية.

أولا: نشأة الموازنات التقديرية.

كانت نشأة الموازنات التقديرية على النحو الأتي[1]:

إن كلمة الموازنة التقديرية تطلق على تقدير الدولة لإيراداتها ومصاريفها؛ ويرجع أصل كلمة budget إلى الكلمة الفرنسية bougette التي تعني الحقيبة؛ حيث كان الوزير المالي الانجليزي بعد تقديرات للمجلس العمومي البريطاني حقيبة جلدية لهذا أصبحت تسمى budget.

وتعتبر الولايات المتحدة الأمريكية هي السباقة في استعمال الموازنة التقديرية لتسيير أوجه النشاط داخل المؤسسة خاصة بعد الأزمة الاقتصادية سنة 1929م وتلاهم الفرنسيين سنة 1950م.

ويمكن تلخيص المراحل التي خرجت بها الموازنات على النحو التالي:

**المرحلة الأولى**: كانت فيها الموازنات جداول لتجميع الموارد اللازمة لتنفيذ برنامج معين.

**المرحلة الثانية**: طورت فيها الموازنة وأصبحت تتضمن جدولا لبرمجة عملية التنفيذ.

**المرحلة الثالثة**: أصبحت فيها الموازنات تستخدم مع التكاليف المعيارية.

**المرحلة الرابعة**: أصبحت الموازنات تستخدم كأداة فعالة للتخطيط والرقابة والتنسيق بين الأنشطة.

[1] بن عزوز ليندة، **واقع تطبيق الموازنات التقديرية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية**, مذكرة لنيل شهادة الماستر,كلية العلوم الاقتصادية,تخصص مراقبة التسيير,جامعة محمد بوضياف, المسيلة, 2015/2014, ص 03.

**ثانيا: تعريف الموازنات التقديرية.**

**التعريف 1**:"هي عبارة عن خطة عمل للمستقبل يتم خلالها إعداد بيانات كمية تقديرية للأداء المتوقع للمنشاة في المستقبل خلال الفترة التي تغطيها الموازنة؛ وبالتالي فالموازنة تعتبر بمثابة بيان كمي بتوقعات الإدارة فيما يتعلق بعمليات البيع والشراء والإنتاج والتمويل للفترة التي تعد لها الموازنة"[1]

**التعريف 2**:"الموازنة ما هي إلا ترجمة لأهداف المنشاة في عمل مستقبلي تعتمد على عدة فروض معينة وتتطلب موافقة المستويات الإدارية المسئولة عن تنفيذها."[2]

**التعريف 3**:" الموازنة خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محدودة؛ أو بعبارة أخرى هي التعبير عن الأهداف والسياسات وخطط ونتائج؛ تعد مقدما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع. "[3]

**التعريف 4**:" عبارة عن بيان مكتوب بخطط الإدارة عن فترة زمنية مستقبلية؛ أو بمعنى آخر هي تعبير مالي عن الخطة ".[4]

**التعريف 5**:" هي خطة عمل في فترة مستقبلية؛ تهدف إلى تنظيم وتنسيق أوجه النشاط الاقتصادي لمؤسسة معينة في حدود الموارد البشرية والمادية والمالية المتاحة؛ بحيث يمكن تحقيق أفضل النتائج فيما يتعلق بتحقيق

[1] صلاح بسيوني، عبد المنعم فليح, زايد سالم ابو شناف, عماد سعيد الزمر, **المحاسبة الادارية**, جامعة القاهرة, كلية التجارة, ط1, 2017/2016, ص196.

[2] صلاح بسيوني, مرجع سابق,ص196.

[3] جلابي حميدة, **دور مراقبة التسيير في تحسين جودة الخدمات في المؤسسة الاستشفائية العمومية_ دراسة حالة سيدي عيسى _**, مذكرة لنيل شهادة الماستر ,كلية العلوم الاقتصادية, جامعة محمد بو ضياف بالمسيلة, 2017/2016, ص 18.

[4] أ.د.عبد الوهاب نصر علي,أ.د.شحاته سيد شحاته, **المحاسبة الادارية – اتخاذ القرارات – الموازنات التخطيطية و المالية و الراسمالية –**, دار التعليم الجامعي و الاسكندرية, 2015, ص129.

الأهداف المرغوبة والمحددة مقدما؛ باستخدام أفضل الوسائل والأساليب والطرق التي توصل إلى هذه الأهداف."[1]

**ومنه نستنتج تعريفا شاملا للموازنة:**" هي خطة مالية مستقبلية وتعبير كمي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها في المدى القصير والمدى الطويل؛ حيث تستخدم الإدارة مجموعة من الأدوات لتحقيق أهدافها المسطرة."

**ثالثا: مميزات الموازنات التقديرية.**

تعد الموازنات التقديرية عصب التخطيط المالي الذي تقوم به الإدارة الفاعلة من اجل المحافظة على مواردها من الهدر والرقابة عليها؛ كما بين (CAPLAN) إن عدم الأخذ في الحسبان العوامل الإنسانية عند إعداد الموازنة؛ سوف يؤثر سلبا على الأداء وعليه يجب أن يصمم نظام الموازنة بطريقة تلاؤم طبيعة الإنسان وإلا تصبح مجرد استيفاء بيانات لا تصلح لان تكون أساسا للرقابة وتقويم الأداء. ويمكن إيجاز أهم المميزات فيما يلي:[2]

- يساعد إعداد الموازنة على استخدام الموارد المتاحة بشكل امثل.
- يساعد إعداد الموازنة المديرين في كافة المستويات المختلفة القيام بعملية التخطيط.
- تقوم الإدارات المختلفة بوضع الموازنات الفرعية الخاصة بها وذلك من خلال التنسيق بين الإدارات فيما بينها بما يحقق الأهداف بكفاءة عالية.

[1] محمد سامي راضي و وجدي جامد حجازي, **المدخل الحديث في اعداد واستخدام الموازنات**, الدار الجامعية, مصر, 2001, ص12.

[2] ماهر موسى درغام ,**ابراهيم محمد الشيخ عيد** ,**مدى فاعلية الموازنات التقديرية كاداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين علة اعداد وتنفيذ الموازنات**, المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية ,الجامعة الاسلامية ,جامعة القدس المفتوحة ,العدد2 ,2008 ,ص ص 4-5

- تساعد الموازنات على الاتصال بين الإدارة العليا و الإدارات الفرعية؛ وذلك من خلال رفع تقارير دورية إلى الإدارة العليا.
- تعد الموازنات أداة للرقابة وتقويم الأداء؛ حيث إن وجود نظام حوافز يعمل على تشجيع الإدارات للقيام بعملهم على أكمل وجه وهذا يحسن أدائهم.
- الموازنات وسيلة فعالة لتدفق المعلومات من الإدارات الدنيا في المنشاة إلى الإدارة العليا وذلك لمساعدتها في عملية اتخاذ القرارات الرشيدة.

بالإضافة إلى:[1]

- تعد الموازنات التقديرية نظاما للمعلومات.
- تعد الموازنات بمثابة المسار الذي يجب على الجميع احترامه عند التنفيذ.
- تتعلق الموازنات بفترة زمنية مستقبلية.

يتم التعبير عم الموازنة بارقام هذه الأخيرة تكون في شكل قيم (مبالغ مالية) او كمية.

**المطلب الثاني: وظائف و أهمية الموازنات التقديرية.**

**أولا: وظائف الموازنات التقديرية.**

1- **وظيفة التخطيط** : إن الوظيفة الأولى للموازنات هي التخطيط على المستوى المؤسسة وذلك بطريقة منظمة ومنطقية تساهم في تحقيق الالتزام بالإستراتيجية طويلة الأجل للمؤسسة وكذلك فهي تؤدي إلى إحداث التوافق ومنع الصراع بين الأطراف المرتبطة بأداة الأنشطة المختلفة على مستوى

[1] نعيمة يحياوي , **محاضرات في مقياس مراقبة التسيير, لطلبة الماستر** ,تخصص التدقيق المحاسبي ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,جامعة الحاج لخضر ,باتنة ,ص6.

المؤسسة؛ مثال ذلك تخطيط المبيعات في ضوء الطلب السوقي، وكذلك في ضوء الطاقة الإنتاجية المتاحة، ويشار إلى الموازنات كخطط اقتصادية، تستلزم دراسات مستفيضة للاختبار بين البدائل المتاحة ويلزم لنجاح التخطيط أيضا أن يكون هناك هدف واضح أولا، ثم يجب أن يكون هناك تقييم علمي للنتائج السابقة المحققة وللظروف التكنولوجية السائدة، وتعتبر هذه الدراسات ضرورية في مجال الاختيار بين البدائل المتاحة ولتحديد الخطة المثالية.[1]

2- **وظيفة التنسيق:** و هذه العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة بحيث تعمل كل قسم منها نحو تحقيق الهدف الموضوع؛ و لهذا فانه يجب إن لا يصدر احد الأقسام قرارات تخصه يكون لها اثر على الأقسام الأخرى دون الرجوع إلى هذه الأقسام فمثلا لابد أن يكون هناك توافق تام بين إدارة المبيعات و الإنتاج بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيعه لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن إنتاجها في قسم الإنتاج و لا ينبغي أن تقوم سياسة الإنتاج على إنتاج كميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها. [2]

3- **وظيفة الرقابة:** "الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط و الأهداف الموضوعة و استخدام الميزانيات التقديرية للرقابة يحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملائمة الخطط ".[3]

" أو هي متابعة التنفيذ الأعمال و الخطط و الأهداف باستمرار مع محاولة اكتشاف الانحرافات عن الخطط و الأهداف؛ مع تحديد أسباب تلك الانحرافات؛ سواء تعلق الأمر بالخطة نفسها أو تنفيذ الخطة و اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب". [1]

[1] بن عزوز ليندة,مرجع سابق, ص 5.

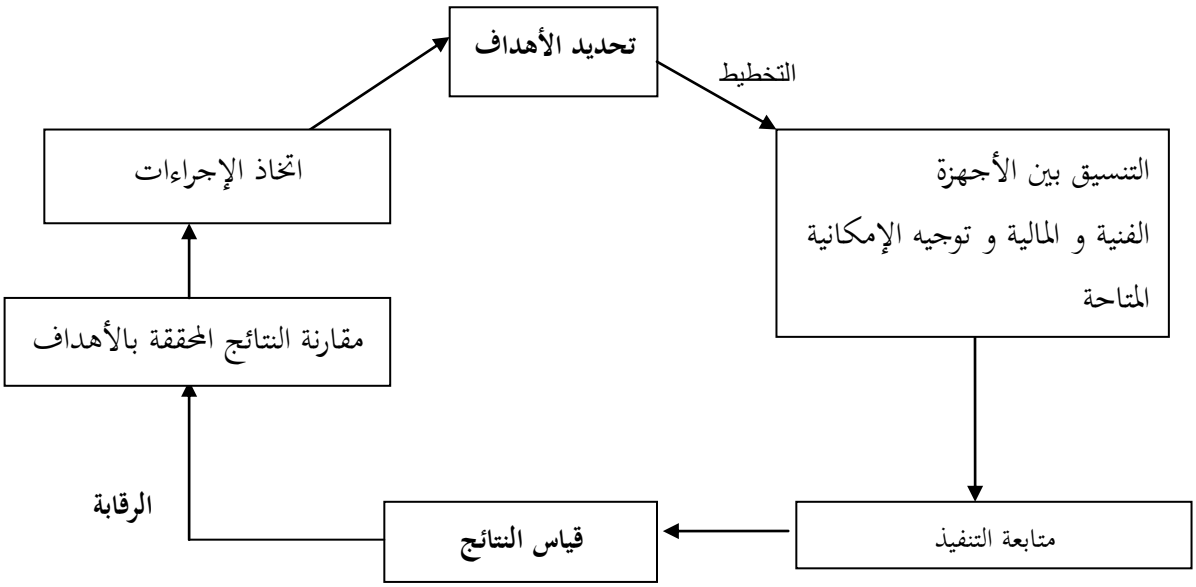
[2] محمد خليل عبد الحميد واخرون, مرجع سبق ذكره, ص 24.

[3] محمد خليل واخرون، نفس المرجع.

إذن الرقابة هي الدور الفعال الذي تلعبه الموازنة التقديرية، ومن دونها تصبح مجرد تقديرات لا جدوى منها وذلك من خلال:[2]

- متابعة تنفيذ الأنشطة[3].
- مقارنة النتائج الفعلية مع المحققة.
- تحديد الانحرافات وتوجيه نظر المسئولين إليها.

الشكل رقم 01: الدور التخطيطي والرقابي للموازنات التقديرية




**المصدر: بن عزوز ليندة مرجع سابق؛ ص 6**

[1] بولرباح عسالي, **تسيير المؤسسات بين المفاهيم النظرية والتطبيقات العملية مع نماذج امتحانات مقترحة وحلولها**, ديوان المطبوعات الجامعية,2017,ص 106.

[2] بن عزوز ليندة، مرجع سابق,ص 6.

**ثانيا: أهمية الموازنة**

من خلال الاستعراض السابق لنشأة وتعريف الموازنة تتضح أهميتها و التي نضعها في النقاط التالية [1]:

1- تعتبر الموازنة أداة تخطيط يتم من خلالها التنبؤ بالمستقبل؛ و وضع الخطط المناسبة لكافة أنشطة الوحدة الاقتصادية. فالتخطيط يجعل الإدارة تنظر إلى المستقبل باستمرار مما يؤدي إلى تقليل المفاجآت؛ و يرى هورنجون بان التفكير المسبق يساعد الإدارة على تغيير الأحوال و الظروف نحو الأفضل.

2- تستخدم الموازنة كأداة تنسيق بين مختلف الأنشطة و الأقسام داخل الوحدة الاقتصادية حيث تتضمن توزيع وتخصيص الموارد المالية المختلفة على أوجه الاستخدامات المتعددة وفقا للأولويات و الحاجة.

3- تعتبر الموازنة التخطيطية أداة رقابية فعالة بيد الإدارة تضمن لها الإشراف الكامل على التصرفات المالية للإدارات التنفيذية المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية مهما كان نوعها أو حجمها؛ حيث تستخدم الموازنة بواسطة الحكومات و بواسطة المشروعات التجارية؛ و يرى كروزير أن الموازنة إذا ما استخدمت كأداة رقابة فعالة؛ فإنها سوف تحقق الأهداف الآتية:

- ✓ تعريف و تقييم الخطط قصيرة الأجل.
- ✓ تحديد المسؤوليات و تفويض الصلاحيات لمديري الموازنة من اجل تحقيق و انجاز الخطط.
- ✓ تخصيص الموارد المتاحة للمشروع من اجل الانجاز و الرقابة على الأنشطة المختلفة.

[1] درويش مصطفى الجخلب,**دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الاداء المالي –دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقا لأسلوب ABC–**,مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير,كلية التجارة, الجامعة الإسلامية, غزة، جمادة الاول 1428هـ/يونيه 2007م., ص ص 44 – 45.

✓ العمل على تحفيز المديرين و العاملين في المنظمة لبدل قصارى جهدهم من اجل إنجاح الخطط

4- تعتبر الموازنة وسيلة هامة تعمل على تحسين كفاءة الإدارة و تشجع روح التعاون بين العاملين للعمل على إنجاحها.

5- توفر الموازنة نظاما متكاملا لتقييم الأداء و بيان الانحرافات و اتخاذ الخطوات المناسبة للعمل على تصحيح الأخطاء و تقليل الانحرافات.

6- الموازنة أداة للتحفيز: يمكن استخدام الموازنة كوسيلة لتحفيز الأفراد و حثهم على تحقيق أهداف المنشأة من خلال إشراكهم في إعداد تقديرات الموازنة حتى تكون التقديرات واقعية و غير مفروضة بالإضافة الى انه يمكن ربط نظام الحوافز بمدى تحقيق الأهداف الواردة بالموازنة مما يدفع جميع العاملين الى السعي لتحقيق الأهداف المطلوبة. هذا ولا يمكن تصور تحقق هذه المزايا بمعزل عن بعضها البعض إذ أنها تتداخل فيما بينها حتى انه يصعب الفصل التام بينها وكذلك يصعب تناول احد هذه المزايا دون المزايا الأخرى

**المطلب الثالث:** مراحل إعداد الموازنات التقديرية

أولا: أسباب إعداد الموازنات التقديرية.

هناك أسباب عديدة تدفع إدارة المنشات إلى الأخذ بأسلوب الموازنة لرفع كفاءتها الإدارية؛ من هذه الأسباب إن الموازنة [1]:

- تحقيق التخطيط الدوري لكافة أنشطة المؤسسة.
- تحسن من الكفاءة التنسيقية للإدارة و تشجع روح التعاون بين الأفراد؛ وتزويد من كفاءة نظام الاتصال بالمؤسسة.
- تأخذ بالقياس الكمي في التحليل و عرض البيانات و المعلومات.
- توفر نظام متكامل لتقييم الأداء.
- تخلق الوعي التكاليف لدى الأفراد.
- يمكن من مقابلة المتطلبات القانونية او التعاقدية.
- تحرك كافة الجهود و الأنشطة نحو تحقيق أهداف المنشأة

[1] فقيه اميرة,**استخدام الموازنات التقديرية في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز ( TIFIB )**–,مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير, تخصص فحص محاسبي,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير,جامعة محمد خيضر ,بسكرة, 2016/2015,ص05.

**ثانيا:: شروط و مبادئ إعداد الموازنات التقديرية .**

**1- شروط إعداد الموازنات التقديرية.**

نلخص هذه الشروط فيما يلي [1]:

**1-الشرط التنظيمي**: يتطلب تعدد أهداف المؤسسة توزيعها و إسنادها إلى أطراف متعددة؛ و تحقيقها لا يمكن أن يتم من طرف واحد بل من عدة أطراف؛ حيث تمثل مراكز مسؤوليات لها مهام و أهداف خاصة وواضحة وعملية.

و عليه فان الشرط الأساسي لنجاح الموازنات هو تواجد تنظيم إداري تكون فيه المسؤولية واضحة حتى يتم فيه توزيع المهام من جهة. و قياس (تقييم ) الأداء من جهة أخرى.

**2-الشرط التقني**: نجاح الموازنات لا يتوقف على الشروط التقنية ( أدوات المحاسبية؛ أدوات الإحصائية. .) فقط؛ بل لابد من توفر الشروط النفسية التي تحفز العمال؛فاشتراك جميع المسؤولين وعمالهم لإعداد الموازنة التقديرية يتم تقبلها كأداة لقياس أدائهم؛ و بالتالي العمل على تحقيقها (الموازنة) للحصول على انجازات مادية أو معنية.كما أن أهداف الميزانيات لابد إن تكون تلك الطريقة التي تسمح للعمال بإشباع حاجاتهم عن طريق تحقيق أهداف المؤسسة

**الشرط المادي**: إن تطبيق نظام الموازنات التقديرية يتطلب منبعا للمعلومات و المتمثلة بصفة خاصة في المعطيات المحاسبية؛ حيث يجب توفر هذه المعلومات في الأوقات المناسبة من اجل

[1] ناصر دادي عدون، **مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004، ص ص 49،50.

إعداد الميزانيات من جهة؛ و اتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق مختلف أهداف مراكز المسؤوليات المعينة من جهة أخرى؛ أي المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة.

## 2- مبادئ إعداد الموازنات التقديرية

تعتمد عملية إعداد الموازنات على أسس و مبادئ علمية من اجل تحقيق الأهداف المسطرة و نذكر منها[1]:

- **مبدأ الشمولية**: وفقا لهذا المبدأ ينبغي أن توضع خطط عامة للتنمية الاقتصادية و الاجتماعية و يجب إن تعد الموازنات التخطيط بشكل يشمل كافة لوجه النشاط بالمنشأة فالموازنة لا يجب أن تقتصر على نشاط معين بل تشمل تشخيص لأهداف مختلف أنشطة المنشاة كالمبيعات؛ الإنتاج و التحويل.
- **مبدأ المشاركة**: يقتضي هذا المبدأ بضرورة مراعاة الجوانب السلوكية للموازنات و تكمن أهميته في أن الموازنات المفروضة لا يتم تحقيقها غالبا بالكفاءة الموجودة؛ وتتمثل المشاركة في مقدار تأثير الفرد على الموازنة النهائية التي يشارك في وضعها.
- **مبدأ اعتبار الموازنة مقياس للأداء**: يمثل تقييم الأداء لب و جوهر الوظيفة الرقابية؛ و هو أمر ضروري لانجازها بنجاح و فاعلية؛ و يعتبر اتخاذ الموازنة كأداة لقياس الأداء تمهيدا لتقييمه في ضوء الأهداف المحددة؛ احد أهم الأساليب التي تحقق أهداف الموازنة الرقابية و تظهر مدى كفاءة المنشأة في استغلال الموارد المتاحة لديها حيث من المهم أن يرتبط مقياس الأداء بالأهداف و يكون معبرا عنها تعبيرا دقيقا.

[1] بن عزوز ليندة, مرجع سبق ذكره, ص ص 11, 12.

– **مبدأ الربط بين معايير الموازنة و مراكز المسؤولة:** إن تحقيق فاعلية الموازنة كأداة للتخطيط و الرقابة يتطلب الربط بين معايير الموازنة و مراكز المسؤولية من خلال [1]:

- تجميع و تحليل النتائج الفعلية حسب مراكز المسؤولية.
- إعداد و تقديم تقارير رقابية تبين الانحرافات بين النتائج الفعلية و تقديرات الموازنة.

– **مبدأ التعبير المالي:** الموازنات تغطي كافة أوجه النشاط داخل المنشاة سواء إنتاج أو عمالة أو مبيعات و غيرها من الموازنات الفرعية [2].

**ثالثا: العوامل المتحكمة في إعداد الموازنة التقديرية**

يتأثر إعداد الموازنة التقديرية بعدة عوامل ذات علاقة بإمكانيات المؤسسة الداخلية أو بظروفها الخارجية؛ و هي في الواقع تعبر عن قيود تعمل في إطارها المؤسسة؛ وقد لا تستطيع التأثير فيها؛ مما يعيق تنفيذ الموازنة التقديرية أحيانا في الإعداد؛ و لذلك فعلى المؤسسة أن تعمل على الحد من أثار هذه العوامل و هي تختلف درجة تأثيرها من مؤسسة لأخرى كما تختلف من فترة لأخرى على مستوى نفس المؤسسة؛ منها[3] :

**1– حجم المبيعات:** إذا كانت لدى المؤسسة طاقة أو قدرة إنتاجية تزيد عن كمية الإنتاج الممكن بيعه ففي هذه الحالة يتم وضع برنامج إنتاجي يعادل حجم الكمية الممكن بيعها و هنا يكون حجم المبيعات هو القيد المتحكم في إعداد الموازنة التقديرية.

[1] محمد سامي راضي واخرون،مرجع سبق ذكره, ص21.

[2] ماهر موسى درغام وابراهيم محمد الشيخ عيد, مرجع سابق,ص 188.

[3] ناصر دادي عدون وآخرون، **دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة**، مرجع سابق، ص115.

**2- الطاقة الإنتاجية**: إذا كانت الطاقة الإنتاجية المتاحة اقل من حجم الإنتاج الممكن بيعه؛ ففي هذه الحالة يكون العامل المتحكم في الطاقة الإنتاجية كقيد في العملية وهنا تكون التقديرات وفقا للطاقة الإنتاجية.

**3- مستلزمات برنامج الإنتاج**: يتطلب برنامج الإنتاج كميات من مختلف الموارد تتمثل في المواد الأولية و اليد العاملة؛ و إذا كانت حالة صعوبة في الحصول على المواد الأولية أو اليد العاملة المطلوبة حسب العدد و التكوين أو المهارة و بالتالي تكون هذه مستلزمات هي القيد المتحكم في إعداد الموازنة.

**4- رأس المال العامل**: إن الزيادة في حجم الإنتاج و مختلف نشاطات المؤسسة حسب طبيعتها؛ تتطلب الزيادة في رأس المال لاستثماره في مستلزمات الإنتاج؛ و الوسائل اللازمة لزيادة حجم الإنتاج و النشاط؛ و عدم توفر عنصر رأس المال يعرقل تنفيذ البرنامج و بالتالي يصح كقيد يتحكم في إعداد الموازنة.

**رابعا: طرق إعداد الموازنات التقديرية.**

توجد ثلاث طرق لإعداد تقديرات الموازنة التقديرية هي [1]:

**1- الطريقة المفروضة**: طبقا لهذه الطريقة فان التقديرات يتم تحديدها من قبل الإدارة العليا وفقا للأهداف العامة للمؤسسة؛ و يتم وضعها على مديري الأقسام لتنفيذها؛ و يتم ربط هذه الموازنات التقديرية بحوافز اقتصادية تتمثل في مكافآت أو عقوبات في حالة تحقيق التقديرات أو عدم تحقيقها.

[1] زايدي حميدة، مرجع سابق، ص ص 07،06.

و من مميزات هذه الطريقة أن الإدارة لها إدراك واسع بعمليات المؤسسة و العلاقات بين الأنشطة المساعدة وحريصة على توزيع المواد المتاحة دون أي تحفيز؛ و يعاب على هذه الطريقة أنها تقلل من التزام الأقسام المفروضة عليهم بمسؤولياتهم.

**2- الطريقة الاسهامية:** وفقا لهذه الطريقة فان مديري الأقسام يتولون مسؤولية إعداد التقديرات و بعد ذلك ترسل إلى الإدارة العليا للمصادقة عليها؛ و هذه الطريقة تحقق المزايا التالية:

- تنمي الانتماء من قبل المديرين للأهداف المحددة و الموازنات التقديرية؛ و الشعور بان هذه الأهداف هي أهدافهم الشخصية؛ و بالتالي زيادة احتمال تحقيقها.
- تجنب و إزالة العوامل التي تؤدي إلى تخفيض الإنتاجية الناتجة من الشعور بالضبط الذي تخلقه الموازنات التقديرية المفروضة.
- مسؤول الأقسام يبالغون في أهمية أقسامهم في الاحتياج للموارد أو وضع أهداف سهلة التحقق.
- عدد الأشخاص الذين يعدون التقديرات اكبر بالمقارنة مع الطريقة السابقة فان تكلفتها اعلي.

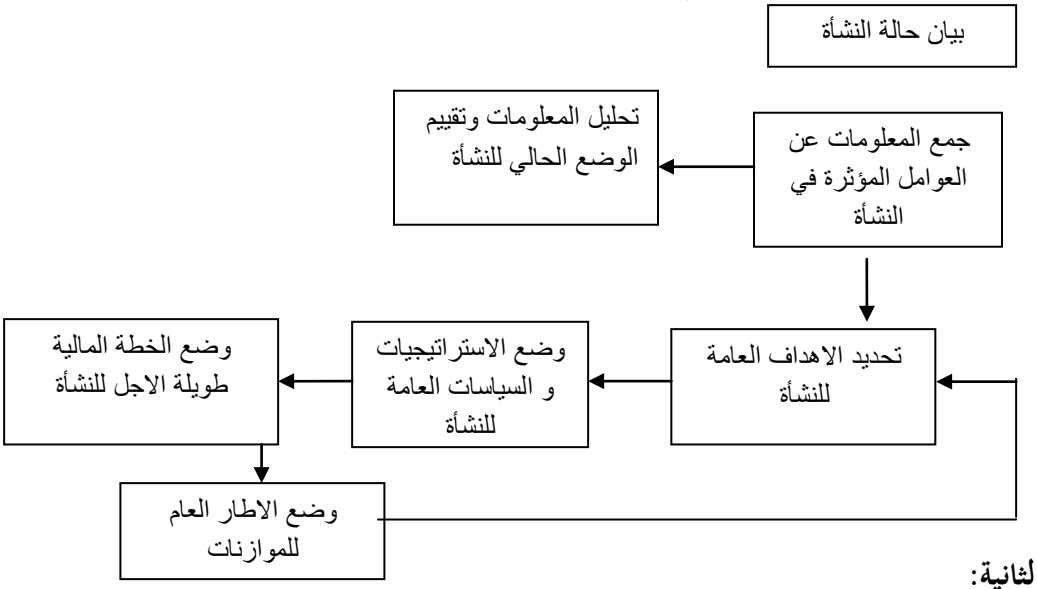
**3- الطريقة التفاوضية:** هي طريقة أكثر واقعية تعتمد على جمع الطريقتين السابقتين؛ و حسب هذه الطريقة المعلومات تكون متداولة بين المستويات الإدارية و مديري الأقسام؛ في البداية تقوم الإدارة العليا بإرسال الأهداف المبدئية إلى رؤساء الأقسام؛ مع حرص الإدارة العليا على توزيع المواد بطريقة عادلة وغير متحيزة؛ فإذا رفض رؤساء الأقسام الأهداف و الموارد المتاحة؛ فان الإدارة العليا ستطالبهم باقتراح البدائل في إطار الموارد المتاحة ثم الإدارة تقوم بإضافة الموارد او تحقق توقعاتها.

**خامسا: مراحل إعداد الموازنة التقديرية**

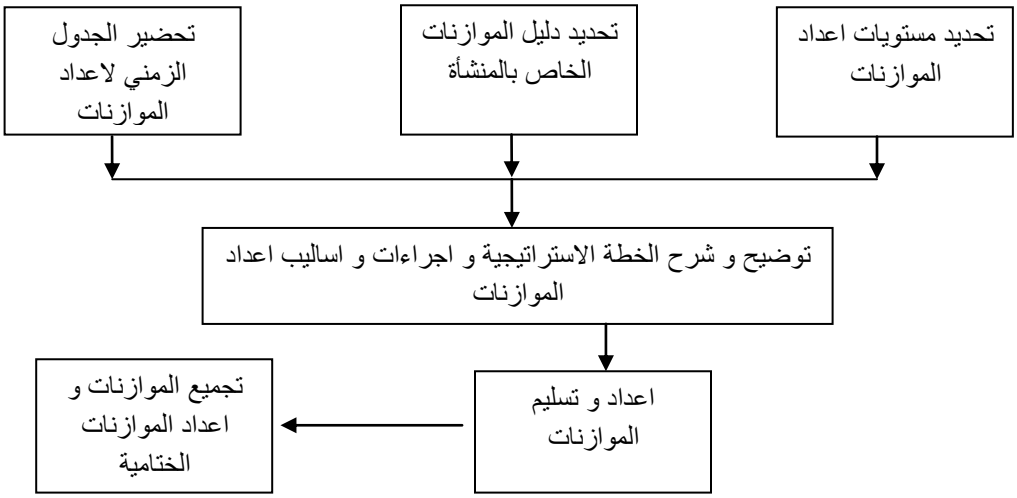
من الضروري وضع جدول زمني يحدد الترتيب الذي يجب مراعاته

في إعداد الميزانيات التقديرية ويمكن تلخيص المراحل التي يمر بها إعداد الموازنات التقديرية على الوجه التالي:

**الشكل رقم02: مراحل أعداد الموازنات التقديرية.**

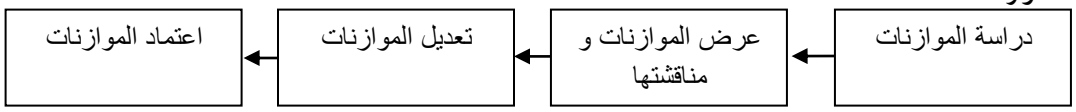



**المرحلة الثانية:**

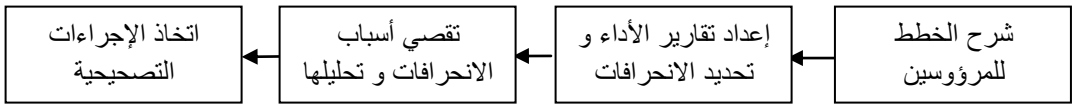



**المرحلة الثالثة: اعتماد الموازنات واستخدامها كأداة للرقابة ومتابعة تطبيق الخطط**

**1/ اعتماد الموازنات.**




**2/ واستخدامها كأداة للرقابة ومتابعة تطبيق**




المصدر: محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي, مرجع سابق, ص48.

**المرحلة الأولى: التحضير لإعداد الموازنات.**

تهدف هذه المرحلة إلى عملية إعداد الموازنات السنوية ونظرا إلى ضرورة وضع الإطار العام للموازنات انطلاقا من الخطة الإستراتيجية الطويلة الأجل؛فان مرحلة التحضير لإعداد الموازنات تتطلب إعادة النظر سنويا في المعلومات التي بنيت عليها هذه الخطة؛وتشمل هذه المرحلة سبع خطوات الرئيسية [1]:

- **بيان حالة المنشأة:** ومن خلال ذلك يعبر هذا البيان عن العناصر الآتية:
  - هدف المنشأة
  - أنشطة المنشأة
  - القطاع الصناعي الذي تنتمي إليه
  - المنطقة الجغرافية التي تعمل فيها و توزع فيها منتجاتها
- **جمع المعلومات عن العوامل المتغيرة في المنشأة:** وذلك من أجل وضع خطة إستراتيجية واقعية تضمن انتقال المنشأة من الوضع الحالي إلى الوضع المستقبلي
- **تحليل المعلومات وتقييم الوضع الحالي للمنشأة:** من خلال تحليل العوامل المتغيرة الخارجية والداخلية المؤثرة في مسار المنشأة وذلك تمهيدا لتحديد الأهداف ووضع الاستراتيجيات اللازمة
- **تحديد الأهداف اللازمة (العامة) للمنشأة:** وذلك بتحديد الأهداف العامة للمنشأة مع ملاحظة أن العمومية تعني الشمولية لمختلف أنشطة المنشأة على المدى الطويل
- **وضع الاستراتيجيات والسياسات العامة للمنشأة:** وذلك من خلال اختيار الأساليب و الوسائل التي يؤدي إتباعها خلال السنوات القادمة إلى تحقيق الأهداف العامة للمنشأة

[1] محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي, مرجع سابق, ص ص 49, 50.

- **وضع الخطة المالية طويلة الأجل للمنشأة:** تقوم بوضعها لجنة الموازنات و هي خطة مالية طويلة الأجل (عادة خمس سنوات ) تتضمن أرقاما إجمالية يخضع جزء كبير منها لبعض المرونة نظرا إلى صعوبة إجراء التقديرات الدقيقة على المدى الطويل
- **وضع الإطار العام للموازنات:** تقدم الأهداف المحددة من طرف كل مشرف على مركز المسؤولية إلى العليا وتنسيقها و اعتمادها لتكون بحملها الإطار العام للموازنات

**المرحلة الثانية: إعداد الموازنات.**

انطلاقا من الأهداف التفصيلية لكل مركز من مراكز المسؤولية؛وعلى ضوء الأهداف و الاستراتيجيات العامة و الخطة الطويلة الأجل؛يتم إعداد الموازنات التخطيطية وفقا للمراحل التالية [1]:

- تحضير الجدول الزمني لإعداد الموازنة والذي يشمل تحديد خطوات العمل التي يجب إتباعها لإعداد الموازنة؛وذلك ضمن إطار برنامج تفصيلي للعمل يلتزم به جميع المشتركين في المهمة
- توزيع وشرح الخطة الإستراتيجية وإجراءات وأساليب إعداد الموازنات لكافة المشرفين على مراكز المسؤولية
- إعداد وتسليم الموازنات أولا بأول إلى قسم الموازنات لمراجعتها وتنسيقها مع الموازنات الأخرى
- تجميع الموازنات وإعداد الموازنات الختامية

**المرحلة الثالثة: اعتماد الموازنات واستخدامها كأداة للرقابة ومتابعة تطبيق الخطط**

**أولا: اعتماد الموازنات[2]**

[1] زايدي محمود موسى عليان, **مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة**,مذكرة لنيل شهادة الماجستير,كلية الإعمال , جامعة الأردن, ايار2009, ص 47.

[2] بن عزوز ليندة, مرجع سابق , ص 17.

يعتبر إعداد الموازنة عملية تعاونية تشترك فيها جميع أنشطة المشروع بمستوياتها الإدارة المختلفة إلى جانب لجنة الموازنة؛وبعد مناقشات عديدة و ربما اتخاذ الكثير من القرارات لحسم أية تباينات بين الخطط الفرعية المختلفة قد تمدد لجنة الموازنة هذه الموازنات الفرعية إلى المسؤولين التنفيذيين لتعديلها على ضوء القرارات المتخذة و إعادتها ثانية للاعتماد وبعد ذلك ترفع جميع الموازنات إلى الإدارة العليا للموافقة عليها و اعتمادها

إن اعتماد الموازنة و الموافقة عليها يعتبر أمرا ضروريا لكي يتوفر عنصر الالتزام بها ويتقيد الجميع بتقديراتها وعند اعتماد الموازنات التخطيطية و الموافقة عليها من قبل الإدارة العليا تصبح:

- إذنا أو ترخيصا بتنفيذ جميع عمليات المشروع وفقا لهذه الموازنة.
- • مستندا رقابيا هاما لمعرفة مدى الالتزام بتقديراتها.
- • تتسلم كل الوحدات التنظيمية في مشروع نسخة من جداول و قوائم الموازنة المعتمدة المتعلقة بنشاط المشروع.

**ثانيا: استخدام الموازنات كأداة للرقابة ومتابعة تطبيق الخطط**

بعد إعداد الموازنات و تنفيذها من طرف مختلف مراكز المسؤولية تأتي مرحلة المراقبة و المتمثلة في تقريب النتائج المحققة بالموازنات المحددة ثم استخلاص الفروقات التي يتم تحليلها و استغلال غير العادية منها لتحسين التسيير وعليه فان المرحلة تحتوي على: [1]

- **إعداد تقارير الأداء و تحديد الانحرافات:** و ذلك بمقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المقدرة واستخلاص الانحرافات سواء كانت موجبة أو سالبة و منه:

الانحراف = النتائج المقدرة – النتائج الفعلية.

[1] ناصر دادي عدون واخرون, مرجع سابق , ص 53.

- **تقصي الانحرافات و تحليلها**: من خلال:

- تحديد طبيعة الانحرافات.

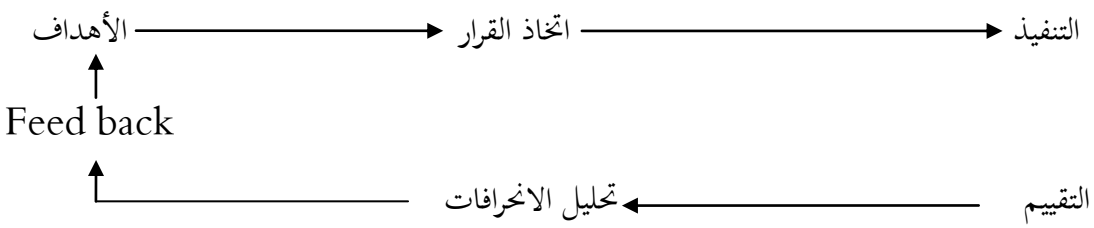
- ربط الانحراف بالنتائج الأخرى و مقارنة الاتجاه فيما بينها.

- • البحث عن الأسباب التي أدت إلى الانحراف و تحليلها.

- تحديد المسؤولية عن الانحراف.

- **مرحلة اتخاذ الإجراءات التصحيحية**: يتم ذلك بمناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحراف و اتخاذ القرارات لمعالجة هذه الانحرافات.

**الشكل رقم03: نظام مراقبة التسيير ووفق نظام الموازنة**




**المصدر**: ناصر دادي عدون وآخرون؛ مرجع سابق؛ ص 54.

- **المبحث الثاني: أنواع الموازنة ودورها في مراقبة التسيير.**

تعتبر الموازنة من بين الأساليب الكمية في التسيير والتي تعتبر كأداة فعالة للتسيير والرقابة،حيث يعتبر نظام الموازنة بمثابة نظام شامل يخص كل أوجه نشاط المؤسسة إذ تساعد الموازنة المسؤولين في المؤسسة على المفاضلة بين القرارات المتعلقة بالتمويل والاستثمار.

سنتطرق في هذا المبحث إلى الموازن ككل و كيفية استخدامها في مراقبة تسيير المؤسسة.

**المطلب الأول: الموازنة كأداة رقابية.**

إن المهمة الرئيسية لنظام الموازنة هو مساعدة إدارة المؤسسة على انجاز مهامها الوظيفية على الوجه المطلوب عن طريق تمكينها من اتخاذ القرارات اللازمة التي تضمن التسيير الحسن للمؤسسة وذلك يقوم على تخطيط أعمال وأنشطة المؤسسة.

إن عرض الخطة على شكل موازنة يضمن مساهمة كافة المستويات الإدارية والعاملين فيها في صياغتها،وذلك عن طريق إبدائهم لآرائهم ومناقشة الأهداف والأساليب التي ستتبع أثناء التنفيذ،مما يؤدي إلى تحسين مستوى الأداء وبث روح التعاون والشعور بالمسؤولية ،

كما يعتبر عرض الخطة بصيغة موازنة أداة تمكن إدارة المؤسسة من متابعة التنفيذ والرقابة المستمرة على السياسات والإجراءات التنفيذية والأسس التي بنيت عليها الخطة[1] .

إن الرقابة عن طريق الموازنة تعني تنظيم الفعاليات في المؤسسة ومواكبتها لتسييرها ضمن الخطة للوصول إلى الأهداف المرسومة فيها و تحقيق مستويات الأداء المطلوبة، ومنع الانحرافات واتخاذ الإجراءات اللازمة لتجاوز هذه الانحرافات عند وقوعها،وذلك عن طريق دراسة وتحليل النتائج المتحققة ومقارنتها مع ما

[1] فقيه أميرة, مرجع سابق,ص30.

خطط له في الموازنة وتحديد مواقع الانحرافات وطبيعتها وأسباب وكيفية معالجتها ،وإعداد تقارير دورية ترفع إلى الجهات المختصة لاتخاذ القرارات اللازمة والتي تضمن معالجتها ومحاولة منع حدوثها مستقبلا[1].

**مراحل الرقابة باستخدام الموازنة:**

تتمثل مراحل الرقابة باستخدام الموازنة في[2]:

**1- إعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات:**

يجب أن تتضمن تقارير الأداء مقارنة النتائج الفعلية بتلك المقدرة وتحديد الانحرافات التي حدثت سواء الملائمة أو غير الملائمة منها،فضلا عن ذلك فانه يجب أن يتم إعداد الأداء وتوزيعها على أساس شهري بالرغم من أنه قد يكون من الضروري أن يتم إعداد هذه التقارير أو بعضها أسبوعيا أو حتى يوميا في بعض الحالات.

**2- تحليل الانحرافات والرقابة عليها:**

في هذه الحالة يتم دراسة كل انحراف بـــ:

- • تحديد طبيعة الانحرافات ومدى أهميتها المطلقة والنسبية.
- • ربط الانحرافات بالنتائج الأخرى ومقارنة الاتجاه فيما بينها.
- تقصي الأسباب التي أدت إلى هذا الانحراف وتحليلها بما قد يتطلبه ذلك من الحصول على معلومات إضافية تفصيلية عن النتائج الفعلية والنتائج المقدرة أو الرجوع إلى تقارير الأداء الأخرى لربط الانحراف بالنتائج الأخرى.

[1] خالص صافي صالح،**رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق**، مرجع سابق،ص213-215.

[2] محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي،مرجع سابق،ص ص286-288.

- • تحديد المسؤولية عن الانحراف اعتمادا على قدرة المسؤول على الرقابة والتحكم في النتائج.

**3- اتخاذ الإجراءات الصحيحة:**

في هذه المرحلة يتم مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحراف واتخاذ القرارات والخطوات التنفيذية لمعالجة الانحراف ومنع تكراره.

**المطلب الثاني: استخدام موازنات الاستغلال في مراقبة التسيير.**

**أولا: موازنة المبيعات:**

تعتبر موازنة المبيعات الأساس الذي يستند عليه إعداد الموازنة الأخرى و نجاح نظام الموازنة يتوقف إلى حد كبير على مدى الدقة في التنبؤ بالمبيعات،حيث تضم هذه الموازنة رقم الأعمال ومصاريف البيع المباشرة والغير مباشرة والهدف من تقدير مصاريف البيع هو مراقبة هذه المصاريف ،وتتم عملية التقدير وفقا للكيفية الآتية:[1]

ـ تحديد الهدف من التقدير.

ـ تقسيم المنتجات المراد بيعها إلى مجموعات متجانسة.

ـ معرفة العوامل التي تؤثر على المبيعات كل مجموعة وترتيبها حسب قوة تأثيرها.

ـ اختيار أسلوب التنبؤ الذي يناسب كل مجموعة متناسبة.

ـ جمع البيانات والمعلومات وتحليلها تحليلا علميا واستخلاص النتائج.

للتنبؤ بالمبيعات عدة أساليب وقبل التطرق لهذه الأساليب نوضح أولا مفهوم التنبؤ بالمبيعات وأهميته

***مفهوم التنبؤ بالمبيعات:**

"هو تحديد حجم المبيعات المتوقعة والتي يمكن تحقيقها من منتج معين في ضوء خطة تسويقية معينة."[2]

[1] فقيه أميرة, مرجع سبق ذكره,ص31

[2] نفس المرجع.نفس الصفحة.

***طرق التنبؤ بالمبيعات:**

يعتبر رقم المبيعات التقديرية كمية وقيمة لفترة زمنية معينة أمرا ضروريا وهاما لعدة أسباب أهمها[1]:

ـ يعد الأساس الأول لتخطيط كافة أنشطة المؤسسة.

ـ يعتبر الأساس عند اتخاذ العديد من القرارات التسويقية.

ـ يعد أداة فعالة للرقابة على مختلف أنشطة المؤسسة.

طرق التنبؤ بالمبيعات: تنقسم طرق التنبؤ بالمبيعات إلي نوعين طرق كمية وطرق كيفية.

**1- الطرق الكيفية: تنقسم إلى[2]:**

**- دراسة المؤشرات الاقتصادية العامة:**

يجب دراسة المؤشرات الاقتصادية العامة وتحليلها وتبيان أثرها على مبيعات المؤسسة في المدى لقصير والطويل و يعتمد الدارس على الإحصائيات والبيانات التي تنشرها الهيئة المكلفة بالتخطيط.

**- طريقة جمع تقديرات وكلاء ومندوبي البيع:**

يقوم رجال البيع في المناطق المختلفة التي تباع فيها منتجات المؤسسة بتقدير المبيعات لكل منتوج حسب الزبائن و يعتمدون في ذلك على اتصالات الزبائن وتوفر لهم الإدارة أرقام المبيعات الفعلية للسنوات الماضية الخاصة بمناطقهم من أجل المساعد في عملية التنبؤ فبعد إعدادهم للتقديرات يقدموا إلى المدير الجهوي الواقع في منطقتهم والذي بدوره يقوم بدراستها و يقيمها و استنادا إلى المبيعات الفعلية للمنطقة في السنوات الماضية و التوقعات المستقبلية.

تتميز هذه الطريقة بسرعة الحصول على المعلومات وبتكاليف أقل ،غير أن التقديرات قد تكون في بعض الأحيان غير دقيقة وحسب الميول الشخصي لممثلي البيع ،خاصة إذا انعدمت المزايا و الدوافع القوية التي تحفزهم على إعداد تقديرات دقيقة.

**- اللجنة الاستشارية:**

تقوم هذه الطريقة على أساس التقديرات الفردية التي تعدها مجموعة من الخبراء سواء مسؤولين تنفيذيين

[1] نفس المرجع.نفس الصفحة.

[2] فركوس محمد, **الموازنات التقدية أداة فعالة للتسيير, ديوان المطبوعات الجامعية**, الجزائر, 2001,ص ص 23,24.

واقتصاديين مستشارين،وبعد مناقشة التقديرات الفردية من طرف هؤلاء الخبراء يتفقون على تقديرات معينة و توضع تحت تصرفهم كل البيانات التي هم بحاجة لها.

**2- الطرق الكمية:**

إن النماذج الرياضية تعتبر أدق الطرق للتنبؤ بالمبيعات التقديرية حيث تتمثل في:

**- السلاسل الزمنية:**

السلاسل زمنية عبارة عن سلاسل إحصائية تمثل تطور متغير اقتصادي عبر الزمن. وترتبط تطور المبيعات بالعامل الزمني وتعتمد على متابعة التغيرات لتطرأ على حجم المبيعات في الأوقات المختلفة. وقبل أي معالجة رياضية لابد من إجراء ملاحظة بيانية حول المبيعات. [1]

تسمح الملاحظة البيانية بأخذ فكرة عن تطور الظاهرة ،وهذا التطور يكون في شكل منحنى مستمر يمر بمجموعة نقاط يمكن تحديد معاملا بمعالجة إحصائية،ولتحديد معادلة الاتجاه العام نستخدم طريقة التسوية الرياضية:

معادلة اتجاه العام :[2]

$$y=xa+b$$

Y: هي المبيعات التقديرية

X:هي الفترة الزمنية المرغوب تقدير مبيعات

أما b و a : يتم استعمال المعادلتين التاليتين لتحديدهما

$$\sum y=a\sum x + nb$$

$$\sum xy=a\sum x + b \sum x$$

حيثn: عدد الفترات الزمنية

مهما كانت معادلة الاتجاه العام (خطا مستقيما، أسية، قطع مكافئ ) يجب التأكد من صحة النموذج عن طريق معامل الارتباط الذي يستخدم لتحديد قوة الارتباط بين المبيعات ومتغير أخر أو متغيرات أخرى للتوقع

[1] نفس المرجع السابق,ص 25.

[2] نعيمة يحياوي, مرجع سبق ذكره,ص 97.

بكمية المبيعات

حيث يحسب بالعلاقة التالية: [1]

$$R = \frac{n\sum xy - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{n\sum x^2 - (\sum x)^2[n\sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

حيث يمثل r معامل الارتباط ويكون النموذج جيدا إذا كان معامل الارتباط قريبا من1.

**– طريقة المتوسطات المتحركة:**

تستخدم هذه الطريقة للتخلص من التقلبات التي تشمل عليها السلسلة الزمنية وتستعمل كذلك في حالة التقلبات الدورية والتقلبات الفصلية.

تساعد هذه الطريقة على إزالة التقلبات التي تحتوي عليها السلسلة ، وتتطلب أولا معرفة طول السلسلة، ثم تعويض قيمة المبيعات بمتوسطات دف إزالة التقلبات والتقليل من عدد الأرقام.

تعتمد هذه الطريقة على استخدام أكثر من متوسطين حسابيين حيث يتم حساب المتوسطات المتتابعة لمجوعات البيانات.

حيث يتم اعتماد هذه الطريقة كما يلي[2]:

يتم تقدير المبيعات وفق هذه الطريقة بإتباع الخطوات التالية:

**الخطوة الأولى:**

إذا كان طول السلسلة الزمنية n( X1،X2، X3،.....Xn) فإن مجموع السنوات الثلاثة الأولىX1 + X2 +X3 هو المجوع المتحرك الأول.

ومجموع السنوات X2+ X3+ X4 هو المجوع المتحرك الثاني

**الخطوة الثانية:**

حساب المعاملات الموسمية كما يلي:

_ البحث عن المعاملات الموسمية م=(القيمة الحقيقية/ القيمة التقديرية)

[1] محمد فركوس, مرجع سابق,ص 29.

[2] زايدي حميدة,ص ص 11,12.

_ تلخص جميع المعاملات على شكل سلسلة واحدة 3/( α1 + α2 + α3 )

_ البحث عن التقديرات من خلال ضرب المعاملات الموسمية في قيم الميل الجديد.

- ***إيجاد وتحليل انحرافات موازنة المبيعات:**

لإيجاد انحراف المبيعات المقدرة والمبيعات المحققة يجب إيجاد الفرق الآتي[1]:

الفرق = المبيعات المقدرة –المبيعات الفعلية.

يمكن حساب كل من انحراف الكمية والسعر على حدا وذلك من خلال العلاقات التالية:

انحراف الكمية =(الكمية التقديرية–كمية الفعلية)× السعر التقديري.

انحراف السعر=(السعر التقديري- السعر الفعلي )×الكمية الفعلية.

❖إذا كان ناتج الفرق موجبا فان ذلك يعني وجود اضطرابات إما في الإنتاج أو في تسويق المنتج الذي يعود سلبا على المؤسسة وفي هذه الحالة الموازنة تكون قد نبهت المسؤولين إلى وجود خلل وساهمت في الرقابة على المؤسسة الانحراف فعلى المسؤول مراجعة ما يلي واتخاذ القرارات المناسبة:

- سوء عملية تقدير المبيعات.
- • إما أن المنتج أصبح لا يرضي ذوق المستهلك.
- الكمية المنتجة من المنتج ليست بالجودة المعتادة.
- • خسارة عملاء مهمين.
- • ظهور منتج منافس في السوق يحمل مواصفات المنتج لكن بجودة أفضل.
- • ركود اقتصادي غير متوقع.

[1] فقيه اميرة, مرجع سابق,ص 34.

- • السعر غير مناسب للمستهلك مقارنة بالمنتجات المنافسة.

❖إذا كان الفرق سالبا فان ذلك لصالح المؤسسة ويفسر أن المؤسسة باعت أكثر من الكمية المقدرة و حصلت على هامش ربح أكبر من المقدر وبالتالي تحقيق أرباح أكثر من الأرباح التي كانت مقدرة.

نستنتج مما سبق أن للموازنة المبيعات دور مهم جدا في الرقابة وذلك من خلال التنبؤ بالمبيعات مسبقا الذي يساعد في متابعة كل من رقم الأعمال ومصاريف البيع التقديريين ومقارنتهما بالفعلي لمعرفة الفرق بينهم اذا كان موجبا أو سالبا.

**ثانيا: موازنة الإنتاج**

***مفهوم موازنة الإنتاج:**

" أداة من أدوات التخطيط الرئيسة والتي عن طريقها يتم الإشراف وتوجيه الإنتاج وذلك بإعداد التقديرات الكمية و القيمة لمختلف عمليات الإنتاج للفترات المستقبلية.[1]"

برنامج الإنتاج وفق العلاقة الموالية:

**الإنتاج التقديري =المبيعات التقديرية + مخزون آخر مدة – مخزون أول مدة**

بعد تحديد مستوى الإنتاج تأتي مرحلة دراسة مختلف القيود الإنتاجية كاليد العاملة و كمية المواد الأولية والوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج ومحاولة تحديد الكميات المثلى من المنتجات التي تؤدي إلى تعظيم الربح في خلال فترة الموازنة وهذا مع الأخذ بعين الاعتبار المبيعات المقدرة، حيث تستعمل البرمجة الخطية التي تضم طريقة السمبلاكس و الطريقة البيانية في تحديد الحجم الأمثل من الإنتاج في ظل الموارد المتاحة[2].

[1] خالص صافي خالص،**تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة**، مرجع سابق،ص 43.

[2] فقيه أميرة, مرجع سابق,ص 35.

كما يجب دراسة مختلف القيود الإنتاجية وذلك وفق إعداد موازنة المواد الأولية التي تقتضي تقدير كميات وأسعار المواد الأولية اللازمة، و موازنة اليد العاملة المباشرة التي تتعلق بتقدير الوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج، بالإضافة إلى الموازنة التي تتعلق بالمصاريف الصناعية الغير مباشرة كالإهتلاكات والإيجار وغيرها من المصاريف التي تمن من تحسين الإنتاج[1].

***إيجاد وتحليل الانحرافات موازنة الإنتاج:**

يقوم قسم المحاسبة بتحليل هذه الانحرافات[2]:

- انحرافات في الكميات المستهلكة وترجع أسبابها عموما إلى الضياع والتلف وفساد المواد.

– انحراف السعر وهو ينتج من التغير في السعر الفعلي عن السعر التقديري.

وعند تحليل ومراقبة انحرافات الكميات المستهلكة يجب التمييز بين الأسباب الخارجية يتسبب فيها الموردون كتموين المؤسسة بمواد تالفة أو غير مطابقة للمواصفات. أما الأسباب الداخلية فتحمل على أقسام الإنتاج كالضياع والتلف في المواد والمنتوجات غير الصالحة للبيع.

**الانحراف الكلي= التكلفة الفعلية – التكلفة التقديرية**

نحلل هذا الانحراف إلى انحراف السعر وانحراف الكمية.

1- انحراف السعر ( = السعر الفعلي – السعر التقليدي )x الكمية الفعلية.

2- انحراف الكمية = ( الكمية الفعلية – الكمية التقديري ) xالسعر المعياري.

[1] نفس المرجع, نفس الصفحة.

[2] مصطفى بلهاشمي,مرجع سابق,ص 65.

**1- موازنة المواد الأولية:**

تعتبر المواد الأولية من العناصر الضرورية لتنفيذ برنامج الإنتاج، وتنقسم إلى نوعين مواد مباشرة وأخرى غير مباشرة.[1]

**-المواد الأولية المباشرة:**

هي جميع المواد التي تكون جزء رئيسيا من المنتجات تامة الصنع وتمثل جزءا رئيسيا من تكاليف الإنتاج وتتغير طردا مع حجم الإنتاج.

**- المواد الأولية الغير مباشرة:**

هي المواد واللوازم التي تساعد في عملية التصنيع ولكنها لا تظهر في المنتج النهائي وهذه المواد لا يمكن اعتبارها ضمن موازنة المواد الأولية المستهلكة بل يتم إدراجها ضمن الموازنة الصناعية غير مباشرة.

ولإعداد موازنة المواد الأولية يجب إعداد برنامج المواد الأولية المستهلكة وتقدير الأسعار للمواد الأولية وفقا للعلاقة التالية:

**الوحدات الواجب شراؤها =الكميات التقديرية اللازمة من المواد الأولية اللازمة للإنتاج+مخزون أخر- مخزون أول المدة**

- **تقدير كميات المواد اللازمة للإنتاج:**

لغرض تقدير الكميات من المواد الأولية ،اللازمة للإنتاج يفترض أولا تحديد مقدار الكمية اللازمة من كل مادة أولية لغرض إنتاج وحدة واحدة من المنتوج تام الصنع ،والخطوة الثانية هي حساب كمية المواد الكلية اللازمة للإنتاج على ضوء عدد الوحدات التي يجب إنتاجها طبقا للتقديرات الواردة بموازنة الإنتاج[2].

[1] فقيه اميرة, مرجع سابق,ص 36.

[2] محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي،مرجع سابق،ص59.

- **تقدير الأسعار للمواد الأولية:**

إذا كانت أسعار السوق مستقرة فإن تتبع وتقييم المخزون والمواد الأولية والمنتجات تامة الصنع على أساس سعر معياري،أما إذا كانت السوق غير مستقرة وتتميز بتقلبات هامة و عشوائية فالانتفاع بالأسعار المعيارية غير ممكن ولكن التقييم يتم على أساس آخر الأسعار المعروفة[1].

*** إيجاد وتحليل الانحرافات لموازنة المواد الأولية:**

لإيجاد انحراف المواد الأولية المقدرة والمواد الأولية الفعلية يجب إيجاد الفرق التالية[2]:

الانحراف = المواد الأولية المقدرة – المواد الأولية الفعلية.

❖إذا كان الناتج موجبا فان ذلك لصالح المؤسسة ويفسر بأن المؤسسة أنتجت الكمية المقدرة من الإنتاج بكمية مواد أولية أقل من كمية المواد الأولية المقدرة وبالتالي تخفيض مصاريف المواد الأولية، وقد يكون سببه انخفاض أسعار المواد الأولية.

❖أما إذا كان الناتج سالبا فان ذلك يفسر بـــ:

- أن الكمية المقدرة لم تكن كافية للإنتاج المقدر وهذا بحد ذاته يعيب عملية التقدير التي قام بها الفريق القائم بعملية التقدير وقد يتسبب ذلك في مصاريف إضافية لشراء مواد أولية إضافية للحصول على كمية الإنتاج المقدر ويؤدي ذلك إلى تخفيض الربح المقدر.
- تلف جزء من المواد الأولية مما يستدعي هذا إلى وجوب مراقبة تسيير المخزون وآلية حفظه.

كما يفسر أيضا بـــ:

[1] فركوس محمد، مرجع سابق، ص103.

[2] فقيه أميرة, مرجع سابق, ص ص 36,37.

- استخدام مواد أولية رديئة أو غير مطابقة للمواصفات.
- عدم واقعية معيار الكمية المحددة مقدما.
- تغير الأسعار الفعلية للمواد عن الأسعار المعيارية نتيجة ظروف اقتصادية معينة.
- الشراء بكميات غير اقتصادية.

**2-موازنة اليد العامل:**

تهدف هذه الموازنة إلى استقرار العمالة والاستخدام الأمثل للعاملين كما تتضمن تخطيط الأجور بشكل يسمح بتخفيضها إلى أدنى المستويات، والموازنة الجيدة هي التي تحقق التفاعل بين أهداف العاملين وهدف تخفيض التكلفة.

لإعداد هذه الموازنة يجب معرفة العناصر التالية[1]:

ـ برنامج الإنتاج التقديري.

ـ الوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج.

ـ الوقت المتاح من العمل المباشر.

ـ معدل الأجر الواجب دفعه للعامل.

***تقدير الوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج:**

لتقدير ساعات العمل المباشرة اللازمة لتنفيذ برنامج الإنتاج التقديري لابد أولا من تحديد الوقت اللازم

[1] فقيه أميرة,مرجع سابق, ص 37.

لإنتاج وحدة واحدة، ثم بعد ذلك تطبيقه على برنامج الإنتاج.وهذا يحتاج إلى أشخاص ذوي خبرة واختصاص في مجالات الهندسة الصناعية[1].

*** تقدير معدل الأجر:**

يتضمن معدل الأجر صافي المبلغ المدفوع للعامل إضافة إلى كافة النفقات والمصاريف كمساهمة المؤسسة في صندوق الضمان والضمان الصحي وإجازات الممنوحة التي ينص عليها القانون،الامتيازات الأخرى والمكافآت التي تمنح للعامل سواء كانت نقدية أو مادية[2].

إن الأجرة المعيارية للساعة تعتبر الأساس في وضع تقديرات الأجور،والتي على أساسها يتم تقدير الأجور،حيث يتم ترجيح الأجرة المعيارية للساعة لفئة عمال معينة بعدد الساعات اللازمة لإنتاج وحدة واحدة،بعد ذلك ترجح النتيجة بعدد الوحدات المقدر إنتاجها من منتوج معين فنحصل على تكلفة الأجر خلال فترة الموازنة لفئة عمال معينة ومنتوج معين[3].

*** إيجاد و تحليل انحرافات موازنة اليد العاملة:**

لإيجاد انحراف موازنة اليد العاملة نتبع العلاقة التالية:

الانحراف = مصاريف اليد العاملة المقدرة – مصاريف اليد العاملة الفعلية.

❖إذا كان الناتج موجبا فان ذلك يفسر بأن المؤسسة استطاعت إنتاج كمية الإنتاج المقدر بأقل مصاريف من قيمة المصاريف المخطط لها وهذا لصالح المؤسسة حيث يؤدي ذلك إلى تخفيض التكاليف.

[1] نفس المرجع

[2] نفس المرجع, ص 38.

[3] خالص صافي صالح،رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق،مرجع سابق،ص 22.

❖إذا كان الناتج سالبا فان ذلك يفسر بـ: [1]

ـ عطل في الآلات وبالتالي يؤدي إلى ضياع الوقت.

ـ عدم تموين الورشات بالمواد في الوقت المحدد.

ـ رفع الأجور من طرف الإدارة العامة أو من طرف الدولة في المؤسسات التابعة للدولة.

ـ تشغيل عمال للقيام بأعمال غير مؤهلين فيها.

ـ سوء عملية التقدير من قبل الفريق القائم بها.

ـ انخفاض كفاءة العمال عن المعدل العادي وذلك بسبب سوء نظام الحوافز.

**3- موازنة المصاريف الصناعية غير المباشرة:**

تتمثل المصاريف الصناعية غير المباشرة في كافة الأعباء التي لا يمكن تخصيصها لمر كز كلفة معين أو كلفة منتج معين إذ أن موازنة المصروفات الصناعية غير المباشرة أداة فعالة للرقابة على هذه المصروفات عن طريق إجراء مقارنة بين المصاريف المتحققة والمصاريف المقدرة.

لإعداد هذه الموازنة يجب تحديد ما يلي[2]:

ـ النشاط الضروري لتحقيق برنامج الإنتاج معبرا عنه بوحدات العمل.

ـ المصاريف الصناعية غير المباشرة التقديرية لوحدة العمل.

[1] فركوس محمد،مرجع سابق،ص 13.

[2] فقيه أميرة , مرجع سابق, ص 38.

**– تقدير وحدات العمل:**

يعتبر معامل الارتباط أحسن طريقة لتحديد وحدة العمل المناسبة التي تقيس نشاط القسم بالضبط.كما يجب تحديد لكل قسم من أقسام الإنتاج وحدة العمل المناسبة والضرورية لتحقيق برنامج الإنتاج[1].

**– تقدير المصاريف الصناعية غير المباشرة لوحدة العمل:**

عند تقدير هذه المصاريف يمكن الاستعانة بالسجلات المحاسبية ونتائج السنوات الماضية لغرض تحديد الاتجاه العام لهذه المصاريف. غير أنه من الخطأ الاعتماد على وضع التنبؤات على أساس زيادة أرقام المصاريف الخاصة بالسنوات الماضية بنسبة ثابتة،بل يجب العناية بتفاصيل هذه المصاريف وتحليلها وفقا للأقسام التي تحققت فيها[2].

كما يجب عدم نسيان التغيرات المتوقعة لهذه المصاريف في المستقبل عند التقدير وتشمل هذه التغيرات[3]:

_ ارتفاع أو انخفاض قسط الاهتلاك بسبب شراء أو بيع بعض الآلات والمعدات.

_ تغير عدد ساعات العمل.

_ توظيف أو تسريح لعدد من العمال.

*** إيجاد وتحليل انحرافات موازنة المصاريف الغير مباشرة:**

لإيجاد الانحراف نستخدم العلاقة الموالية:

الفرق = قيمة المصاريف الغير مباشرة المقدرة – قيمة المصاريف الغير مباشرة الفعلية.

[1] نفس المرجع, ص39.
[2] نعيمه يحياوي، مرجع سابق ص 12.
[3] فقيه اميرة, مرجع سابق, ص 39.

❖إذا كان الناتج موجبا فان ذلك يفسر بأن المؤسسة استطاعت أن تنتج الكمية المقدرة بمصاريف اقل من قيمة المصاريف المقدر وهذا يؤدي إلى تخفيض نسبة التكاليف.

❖إذا كان الناتج سالبا فان ذلك يفسر بـــ:

_ تغير الأسعار الفعلية عن الأسعار المقدرة نتيجة ظروف اقتصادية.

_ عملية التقدير لم تعد بصفة دقيقة.

_ ارتفاع قيمة بعض المصاريف.

نستنتج مما سبق أن دور موازنة الإنتاج في مراقبة التسيير يتمثل في المساعدة على الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة والحفاظ عليها سواء كانت مادية او بشرية؛ وكذا متابعة السوق لمعرفة الأسعار المناسبة والكميات التي يجب إنتاجها.

**المطلب الثالث: استخدام موازنة التموينات في مراقبة التسيير:**

تشمل موازنة التموينات إعداد تقديرات كمية وأخرى بالقيمة للمواد واللوازم الضرورية لتنفيذ برنامج الإنتاج وتسعى إلى التأكد من أن المواد و اللوازم سوف تشترى بالكميات المطلوبة في الأوقات المناسبة وبأقل تكلفة[1].

*** طرق إعداد موازنة التموينات:**

يكون الهدف من وراء إعداد هذه الموازنة هو ضمان أن الكمية التي يحتاجها تنفيذ برنامج الإنتاج سيتم شرائها بالكميات المناسبة، وفي الأوقات المناسبة وبالأسعار المناسبة وبالجودة المناسبة والأهم في هذه الموازنة

[1] نفس المرجع , نفس الصفحة.

هو التحكم في التكاليف المتعلقة بتسيير المخزون فالتقدير الجيد لهذه التكاليف سيعود على المؤسسة بفوائد كثيرة.

توجد طريقتين لإعداد موازنة التموينات الطريقة البيانية والطريقة المحاسبية[1]:

**✓الطريقة البيانية:**

تتمثل هذه الطريقة في رسم منحنى بياني يحتوي على نقاط تبين تواريخ تقديم الطلبيات وتواريخ الاستلام وتتلخص الطريقة في النقاط التالية:

ـ وضع على المحور الأفقي الزمن.

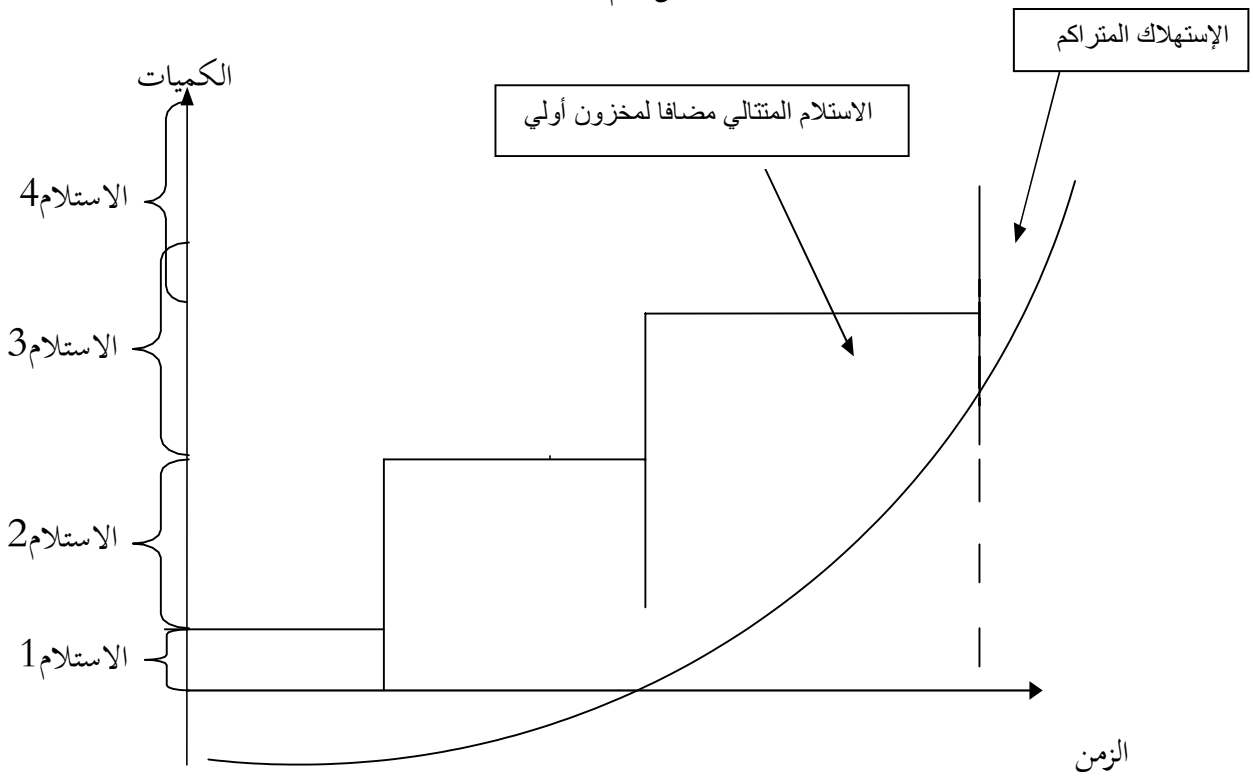
ـ وضع على المحور العمودي الاستهلاك المتراكم ثم الاستلام المتتالي مضافا إلى المخزون الابتدائي.

ـ عندما يكون الاستهلاك مؤكد ومنتظم فان نقاط تقاطع منحنى الاستهلاك المتراكم مع منحنى الاستلام المتتالي تمثل تواريخ الاستلام وإذا انحرفنا انطلاقا من هذه النقاط نحو اليسار بمسافة تعادل فترة الانتظار فإننا سنحصل على نقاط تبين تواريخ تقديم الطلبيات.

ـ أما إذا كان الاستهلاك غير منتظم أو أجل الاستلام غير مؤكد فان النقاط التسليم و نقاط الطلبيات ستنحرف نحو اليسار بمسافة إضافية تعادل مخزون الآمان.

[1] محمد فركوس،مرجع سابق ص 146.

الشكل رقم04: الطريقة البيانية




المصدر: نعيمة يحياوي ،مرجع سابق،ص 129

✓ **الطريقة المحاسبية:**

تتمثل هذه الطريقة في تسجيل كل التحركات المتوقعة في بطاقة المخزون بشكل يسمح بتحديد نقاط الانقطاع ثم إيجاد تواريخ تقديم الطلبيات لتفادي هذا الانقطاع.

***تحليل انحراف موازنة التموينات:**

يمكن حساب الانحراف بالعلاقة الموالية[1]:

الانحراف =قيمة التموينات المقدرة –قيمة التموينات الفعلية

❖إذا كان الناتج موجبا فذلك يعتبر لصالح المؤسسة حيث ذلك يعني إن المؤسسة تحصلت عن جميع تموينات بقيمة أقل من القيمة المقدرة حيث ذلك الفرق بين القيمة المقدرة والقيمة الفعلية يعتبر ربحا.

❖ إذا كان الناتج سالبا فان ذلك يمكن أن يفسر بـ:

– ارتفاع سعر التموينات

– تغيير احد أنواع التموينات المقدرة.

**المطلب الرابع: استخدام موازنة النقدية في مراقبة التسيير.**

الموازنة النقدية هي" ملخص للتقديرات الخاصة بالنفقات والإيرادات بالنسبة لكل شهر من الأشهر المقبلة كما أنها تبين أيضا رصيد أو قيمة النقدية في كل شهر.[2]"

حيث تتضمن موازنة النقدية تقرير كل التكاليف والنتائج باستثناء التكاليف غير المدفوعة والنتائج غير مقبوضة.

يتطلب إعداد الموازنة النقدية إعداد كل من جدول المدفوعات وجدول المقبوضات اللذان يعرفان كما يلي:[3]

✓**جدول المقبوضات:**

[1] فقيه أميرة , مرجع سابق, ص 41.

[2] سليمان سفيان، مجيد شرع، **المحاسبة الإدارية اتخاذ قرارات و رقابة**، دار الشروق والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000, ص 274.

[3] فركوس محمد، مرجع سابق،ص 220.

يتطلب إعداده الأخذ بعين الاعتبار آجال التسديد و بعض المقبوضات التي تكون متعلقة بمبالغ مستحقة على المدينين في بداية فترة الموازنة من جهة وبمبالغ ناتجة عن عمليات وقعت خلال فترة تحت الدراسة ويتم تحصيلها في نفس الفترة من جهة ثانية ، ويجب الإشارة إلى أن النواتج الناتجة خلال الفترة والتي لم تحصل بعد لا تهم جدول المقبوضات فهي عبارة عن دين يظهر في جانب الموجودات من الموازنة العامة في نهاية الفترة.

**✓جدول المدفوعات:**

إن هذه المدفوعات المتعلقة بالالتزامات المستحقة في نهاية الفترة السابقة أو في فترات سابقة كتسديد الديون المتتالية المترتبة عن مشتريات تمت في فترات سابقة ، وكذلك متعلقة بالتزامات ناتجة عن عمليات وقعت في الفترة تحت الدراسة ويجب أن تسدد في نفس الفترة، كما يجب الإشارة إلى أن الأعباء الناتجة خلال الفترة ولكن غير مسددة لا علاقة لها بجدول المدفوعات.

**✓الرصيد النقدي:**

بعد إعداد تقديرات المقبوضات والمدفوعات تقوم المؤسسة بطرح المدفوعات من المقبوضات، مع الأخذ بعين الاعتبار الرصيد النقدي في أول المدة حتى نستطيع تحديد هل سيكون هناك زيادة أو نقص في السيولة النقدية،و يجب الاحتفاظ بحد أدنى من الرصيد كحد أمان، وبمقارنة الفائض أو العجز في السيولة النقدية مع الحد الأدنى للرصيد تتوصل إلى معرفة المبلغ الواجب اقتراضه وكذلك موعده، أو المبلغ الذي تستطيع توظيفه في المدى القصير وكذلك موعده[1] .

لإيجاد انحراف موازنة النقدية نحسب العلاقة التالية:

[1] فقيه أميرة, مرجع سابق, ص 42.

يتم حساب انحراف الموازنة النقدية بالعلاقة التالية:[1]

الانحراف = الرصيد المقدر – الرصيد الفعلي.

❖إذا كان الناتج موجب فان المؤسسة لم تحقق قيمة النتيجة المقدرة أو المخطط لها، ويمكن تفسير ذلك بـ:

ـ فريق العمل الذي قام بإعداد الموازنة لم يوفق في عملية التقدير.

ـ طرأ تغيير على بعض الموازنة فاثر على النتيجة لأن الموازنة النقدية تتماشى بالتوازي مع الموازنة الأخرى.

ـ المؤسسة دائنة لبعض العملاء ولم يسددوا ما عليهم بعد.

ـ المؤسسة مدينة لبعض الموردين.

ـ إذا كان الناتج صفرا فان المؤسسة استطاعت أن تحقق وتنفذ الموازنة بنجاح.

ـ إذا كان الناتج سالبا فيعني ذلك أن المؤسسة استطاعت تحقيق نتيجة أكبر من النتيجة المقدرة وهذا لصالح المؤسسة.

[1] نفس المرجع, ص ص 42,43.

**خلاصة الفصل:**

إن استخدام أسلوب الموازنات التقديرية في المؤسسة له أثر كبير في السير الحسن له والاستغلال الأمثل لمواردها باعتبارها أداة ناجعة لمراقبة التسيير، فالموازنات التقديرية باختلاف أنواعها عبارة عن خطط خاصة بفترة زمنية مستقبلية وأن الخطط يجب توزيعها على جميع المسؤولين حتى يكونوا على دراية بما يجري داخلها، كما أنها تعتبر أداة للرقابة والتقييم، ومن خلال ما سبق نقول أن الموازنات التقديرية عبارة عن الترجمة النقدية لبرمج العمل الذي هو عبارة عن الأهداف المسطرة لفترة قصيرة لا تتجاوز السنة والتي يهدف من ورائها إلى تحقيق التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة وكذلك تقييم الأداء وتحفيز العمال والمسؤولين ويكون ذلك عن طريق التخطيط، التنسيق،

والرقابة، وهذا ما يخلق أثر مباشر في تحمل المسؤولية في تحقيق الأهداف الإستراتيجية.

كما تناولنا في هذا الفصل مختلف هذه الموازنات (الموازنات التقديرية للمبيعات، الموازنات التقديرية للإنتاج...الخ) ومدى فعاليتها في التسيير، حيث ركز في الفعالية على الرقابة وتحليل الانحرافات.

# الفصل الثالث

**مقدمة الفصل:**

من خلال ما جاء في الجانب النظري حيث رأينا ماهية الموازنة واستخداماتها في شتى المجالات التي من بينها مراقبة التسيير وبغية التعمق أكثر في جوانب الموضوع سنحاول إسقاط ما جاء في الجانب النظري على إحدى المؤسسات الجزائرية ألا وهي مؤسسة "اينافور" بحاسي مسعود ولاية ورقلة، حيث سنحاول دراسة وتحليل نشاطها ومعرفة واقع التسيير فيها والرقابة عليه وهذا من خلال تشخيص وتحليل واقع استخدام الموازنة في مراقبة تسيير المؤسسة ،من خلال دراسة الموازنة وإيجاد انحرافاتها وتحليل أسباب وجود هاته الانحرافات و الوصول إلى قرارات مقترحة لتفاديها.

**المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للتنقيب:**

تم إجراء تربص تطبيقي لدى المؤسسة الوطنية للتنقيب" ENAFOR" بالمديرية العامة الواقعة بحاسي مسعود.

هذا التربص، الذي تمحور هدفه الأول في اكتشاف الميدان المهني عن قرب.

**المطلب الأول: عرض عام للمؤسسة الوطنية للتنقيب:**

1. مراحل تطور و نشأة المؤسسة الوطنية للتنقيب:

في سنة 1966 وطبقا لمخطط التنمية التي وضعته سوناطراك ، تم استحداث ألفور (ALFOR ) نمط شراكة بين سونا طراك وسدكو(SEDCO ).

51% للشركة الجزائرية سوناطراك (SONATRACH).

49% للشركة الأمريكية.SEDCO.

بمقتضى المرسوم رقم 170/81 المؤرخ في الفاتح من أوت سنة 1981، تأسست " المؤسسة الوطنية للتنقيب" "ENTREPRISE NATIONAL DE FORAGE"،وفي أول جانفي 1982 أخذت المؤسسة على عاتقها مشاريع التنقيب.

و بمقتضى المرسوم الصادر في 26 نوفمبر 1998 تغيرت حالة المؤسسة الى شركة ذات مساهمة حيث وزعت الاسهم على HOLDING SH بسنة 51 %وSGP INDJAB بنسبة 49%.

في سنة 2005 أصبحت المؤسسة الوطنية للتنقيب احد الفروع التابعة لسونا طراك بنسبة 100% حصلت المؤسسة الوطنية للتنقيب في سنة 2003 على شهادة الجودة ايزو(ISO) 9001 نسخة 2000

وتقف المؤسسة الوطنية للتنقيب اليوم على مهارة تقنية في مجال التنقيب منذ أربعة عقود الأمر الذي ساعدها على تحقيق إنجازات لصالح المتعاملين الأجانب وشركة سونا طراك، هذه الأخيرة التي أصبحت بتاريخ 30 مارس 1998 الشريك الأساسي للمؤسسة باستحواذها على 51% من الأسهم برأسمال يقدر بـ 4.000.000.000 دج. وقد أصبحت في وقتنا الحالى الشريك الأساسي للمؤسسة باستحواذها على100%من الأسهم برأسمال يقدر بـ.14.800.000.000 دج.

واستجابة للمعايير العالمية توخت المؤسسة الوطنية للتنقيب مراعاة الأنظمة العالمية لمنشآتها كإدخال جهاز التثبيت الأوتوماتيكي والجهاز الإلكتروني للتزويد بالطاقة وذلك وفقا لمتطلبات المعهد الأمريكي للبترول والمنظمة العالمية لمقاولات التنقيب وكذا الشروع في تجسيد أهلية الانخراط وفق منظور المصادقة على شهادة النوعية (ايزو 2000/9001) بالإضافة إلى تطبيق برنامج الأمن، الصحة،و المحافظة على البيئة.

## 2. أهداف المؤسسة الوطنية للتنقيب

طبقا للقانون الأساسي للمؤسسة الوطنية للتنقيب ،هذه الأخيرة مكلفة بإنجاز عمليات التنقيب لحساب العملاء الوطنيين والأجانب، وذلك لغرض اكتشاف و استغلال النفط و الطبقات المائية

وكذا عمليات صيانة الآبار المنتجة للزيت و الغاز الأمر الذي جعلها تنفرد بالإنجازات الموكلة لها لحساب المتعاملين الأجانب في جميع مجالات اختصاصها وذلك داخل الوطن وخارجه.

### 3. إنجازات المؤسسة الوطنية للتنقيب

تتربع المؤسسة الوطنية للتنقيب منذ إنشائها سنة 1966م على الإنجازات التالية:

قامت المؤسسة الوطنية للتنقيب انجاز أول بئر أفقي في سنة 1991 و ساهمت في اكتشافات عديدة في قطاع المحروقات داخل الوطن.

أنجزت أكثر من 3300 بئر في قطاع الاستغلال، التنمية وصيانة الآبار (أكثر من 4.960.000 م حفر منذ تاريخ 1966).

وتتفق المؤسسة على الرقم القياسي في التنقيب الأفقي في حاسي مسعود و كذا انجاز حقول التنقيب(في منطقة حاسي بركين ب : مدة 23 يوم ).

### 4. الموارد البشرية:

يمتلك مستخدمي المؤسسة الوطنية للتنقيب من حفارين، ميكانيكيين، و كهربائيين خبرة فنية تتراوح من 22 إلى 25 سنة.

كما تقوم المؤسسة بالإضافة إلى سند المعهد الوطني للمحروقات والمعهد الجزائري للبترول ببرمجة فترات تربصية وتكوينية في مجالات عدة منها :التنقيب، الكهرباء، الميكانيك،التحكم في الآبار و قواعد الأمن والمحيط.

**5. الوسائل المادية**

تقف المؤسسة الوطنية للتنقيب على حضيرة عتاد تتكون من 35 آلة تنقيب من النوع الثقيل ، الخفيف والمتوسط، تتكون هذه الحظيرة كأتي :

**الجدول رقم2: آلات التنقيب**

| نوع الآلة | الكمية |
|---|---|
| غاردنر دينفر2100. | 01 |
| أويل ول 2000. | 12 |
| أويل ول 1500. | 14 |
| أويل ول 1000. | 01 |
| ناسيونال 1000. | 02 |
| إديكو 900. | 04 |
| أويل ول 660. | 01 |
| المجموع | 35 |

**الجدول رقم3: حظيرة النقل الثقيل المتميز**

| النـــوع | الـرقم |
|---|---|
| شاحنة لنقل العتاد من نوع اشكوش ، مول ، و كتوارث | 76 |
| رافعة لمختلف الأحجام | 34 |
| شاحنة تموين | 23 |
| المجموع | 132 |

وإلى جانب مهنتها القاعدية، تمارس المؤسسة الوطنية للتنقيب نشاطات الدعم التالية:

الفندقة والإطعام من أجل مستخدمي القواعد و ورشات التنقيب وصيانة الآبار.

**6. الصيانة**

بفضل الكفاءة العالية و الورشات المختصة، تقوم المؤسسة الوطنية للتنقيب بكل عمليات الصيانة و التحديث لعتاد التنقيب، و وسائل النقل و منشآتها.

حيث أن هذه الورشات تابعة لمديرية الصيانة البترولية و تتمثل في:

- ورشة صيانة وسائل التنقيب.
- ورشة الصيانة الهيدروليكية والميكانيكية.

- ورشة التصنيع.(L'usinage).
- كما تتوفر المؤسسة على قسم متخصص في صيانة و تجديد تابع لمديريتي التنقيب و صيانة الآبار تدعى: "Département Revamping ".

**7. الشركات الفرعية:**

L. L.C (المؤسسة الوطنية للتنقيب/.P D O، الشركة العالمية للتنمية البترولية –عمان).

FORAQUA (المؤسسة الوطنية للتنقيب /. الديوان الوطني للجيولوجيا و المناجم).

M.S.C.I (المؤسسة الوطنية للتنقيب /. وذر فورد).

**8. العالمية:**

في إطار تصدير الخدمات للخارج قامت المؤسسة الوطنية للتنقيب ب :

إمضاء عقد تنقيب بتاريخ 10أوت 2005 اجل التنمية و استغلال الغاز (بمسقط) مع الشركة العمانية للتنمية البترولية.

إنشاء شركة فرعية جزائرية عمانية بتاريخ 28 أوت 2005.

**9. من حيث الشكل**

تعتبر المؤسسة الوطنية للتنقيب "ENAFOR " شركة ذات أسهم " SPA " وذات رؤوس أموال تجارية تابعة لسونا طراك ، كما تخضع في الوقت الحاضر إلى أحكام التالية:

- القوانين الأساسية الحالية.
- القانون التجاري.

الأمر رقم 25-95 المؤرخ في 1995/09/25المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة.

يتولى تسيير مؤسسة "ENAFOR " مجلس إدارة وهذا طبقا للمادة 610 من القانون التجاري

## 10. من حيث المقر الاجتماعي

يتموقع المقر الاجتماعي للمؤسسة الوطنية للتنقيب صندوق بريد رقم 211 حاسي مسعود ولاية ورقلة و لها ملحق بالجزائر العاصمة الكائن بـ ساحة بئر حاكم الأبيار.

## 11. النظام المحاسبي للمؤسسة الوطنية للتنقيب

إن نظام المحاسبة في المؤسسة الوطنية للتنقيب يعتمد على الإعلام الآلي هذا الأخير الذي وجد في المؤسسة لتحقيق أهداف منها:

- إيجاد شبكة إعلام موحدة للتسيير في المؤسسة ( S A P).
- التعريف بمبادئ و طرق سير الحسابات.
- تسجيل، تحليل و ترتيب الأعمال المحاسبية حسب المجموعات.

- Wincompta : "Win Comptabilité":

برنامج تسيير المحاسبة العامة و التحليلية، كذلك متابعة الاستثمارات يعمل وفق المخطط الوطني المحاسبي ومبادئه.

**‘System Application Product’ :SAP**

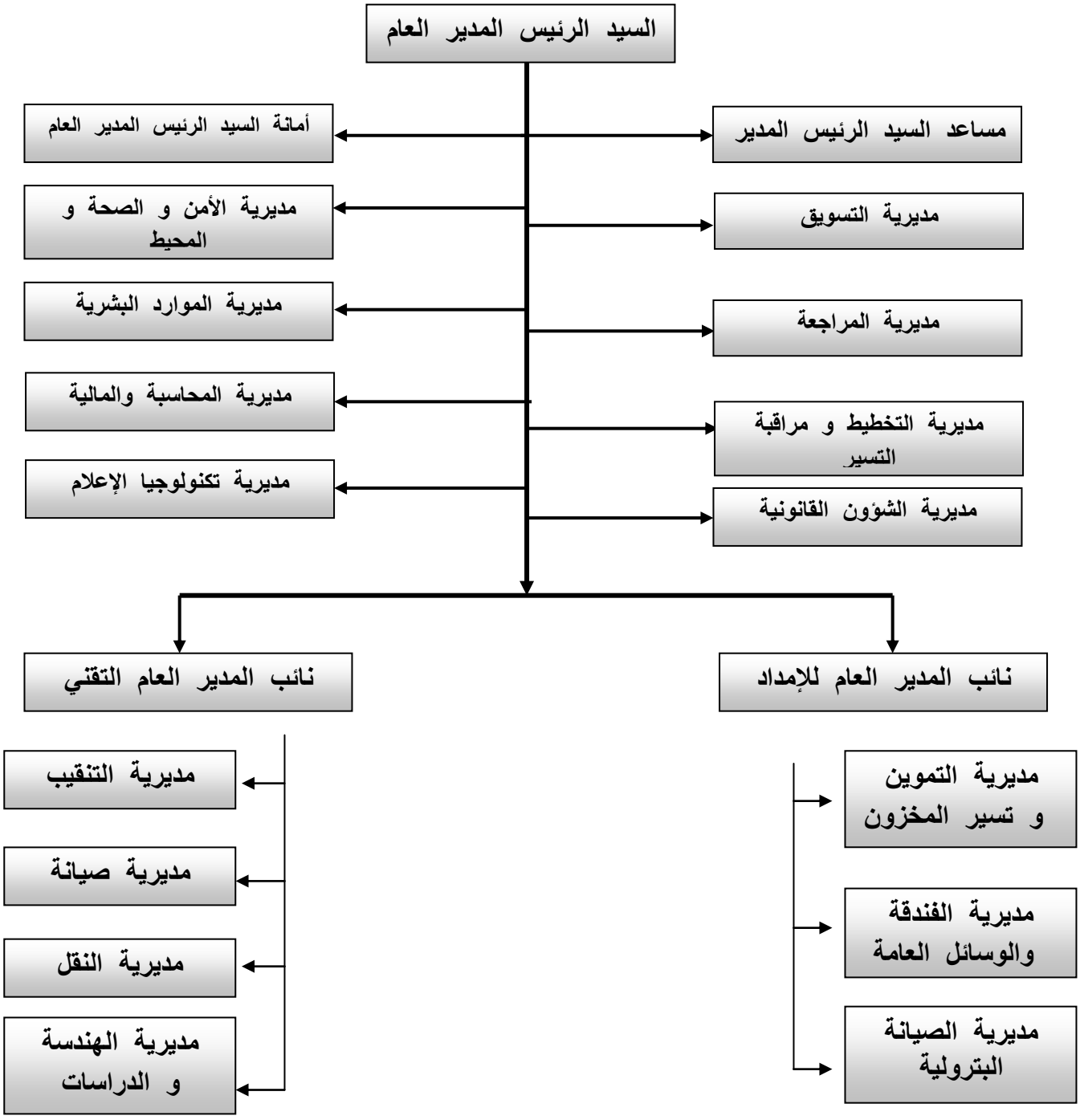
نظام برمجيات مدمج التطبيقات يغطي جميع مهام داخل المؤسسة مثل المحاسبة ،التسيير المالي الميكانيك ، الصيانة ، الموارد البشرية و تسير المخازن... الخ، هذا البرنامج ألماني الأصل حيث أنه يعمل بمختلف أنواع المخططات المحاسبية منها المخطط المحاسبي الوطني و المخطط المحاسبي العام و المخطط المحاسبي الأمريكي.

و ما يميز هذا النظام هو كون كل مصلحة، من مصالح مديرية المالية والمحاسبة، تقوم بإدراج حساباتها بنفسها على عكس ما هو معمول به في مؤسسات أخرى، حيث أن المصالح تكتفي بتهيئة الوثائق و إرسالها إلى المحاسبة العامة التي تتكفل بإدراجها في اليومية.

**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:**

حتى نتمكن من بلوغ الأهداف التي أنشأت من أجلها تمت هيكلة مؤسسة ENAFOR كما يلي:

**الشكل رقم5:الهيكل التنظيمي لمؤسسة ENAFOR**



- المديرية العامة :

والتي تقوم بتنسيق وربط النشاطات المختلفة للمديريات المركزية المهيكلة بطريقة تأخذ بعين الاعتبار الوظائف التالية:

- فرع الاقتصاد.
- فرع العمليات.
- فرع الإمداد.

كما أن تنظيم الشركة ذات الأسهم " **ENAFOR** " ناتج عن استراتيجياتها في التطور على المدى القصير والمتوسط والطويل استنادا إلى :

1. الرؤية المستقبلية للدولة في تطوير القطاع المحروقات ، والذي من شأنه توفير دفتر طلبيات ثابت ودائم.
2. فرص التطور في مختلف أشكال الشراكة بهدف رفع وزيادة حصتها في السوق.
3. التحسن التكنولوجي عن طريق تطوير تجهيزات وطرق التنقيب.

**أولا : المبادئ العامة للتنظيم**

تمثل المديرية العامة العضو المركزي الذي يقوم بتنفيذ السياسات والإستراتيجيات الاقتصادية للإنتاج والتسويق وكذا التطورات المرسومة مسبقا من طرف مجلس الإدارة. فهي تضمن ترجمة أهداف

التخطيط الاستراتيجي إلى برنامج عملي على المدى القصير والمتوسط والطويل، بالإضافة إلى تسيير الموارد والإمكانيات الضرورية لتنفيذه.

تقوم كذلك بمتابعة السير الحسن عن طريق التقييم والمراقبة الدورية مرفقة في نهاية السنة بتقرير مجلس الإدارة للجمعية العامة للمساهمين.

**ثانيا: تقديم التنظيم**

التنظيمات الهيكلية للمؤسسة في إطار وظائفها تتمتع بطابع مزدوج إذ تعتبر وظيفية وعملية في آن واحد.

**أ) السيد الرئيس المدير العام :**

إضافة إلى الصلاحيات التي يتمتع بها طبقا للقوانين التأسيسية ، والسلطة المخولة له من طرف مجلس الإدارة ، يمارس السيد الرئيس المدير العام وظيفة الإدارة ، وللقيام بذلك على أكمل وجه ، يساعده في ذلك طاقم استشاري مكون من :

- مساعد السيد الرئيس المدير العام.
- مديرية الدراسات و الهندسة.

**ب) مديرية التنقيب و صيانة الآبار:**

تتلخص مهام ومسؤوليات المديريتين فيما يلي :

- تحديد ووضع سياسة التنقيب، الحفاظ على وسائل التنقيب بالإضافة إلى الاستعمال العقلاني لها.

- تحديد سياسة الحماية ،الأمن و البيئة بالزيادة إلى تحسين الأداء الخدمات حسب معايير التنقيب المتبعة لدى المؤسسة و نظام ايزو ISO.

**ج) مديرية الموارد البشرية :**

تعد مديرية الموارد البشرية الإدارة المسؤولة عن سياسة الموارد البشرية وتسيير الوسائل.

في إطار الصلاحيات المخولة لها، يعتبر مدير الموارد البشرية والإدارة أيضا مسؤولا عن تطبيق التوجيهات وأهداف المؤسسة في تطوير الوظائف الإدارية والعمال.

كما تمارس هذه المديرية نوعين من المهام والمتمثلة في :

- الأولى وظيفية بالنسبة لمختلف المديريات.
- الثانية عملية فيما يخص تسيير الإمكانيات البشرية على مستوى المؤسسة.

وتقسم هذه المديرية إلى الدوائر الفرعية التالية :

- دائرة الدراسات و تنمية المستخدمين.
- دائرة تسير المستخدمين.
- مركز التكوين.

د)مديرية التخطيط ومراقبة التسيير:

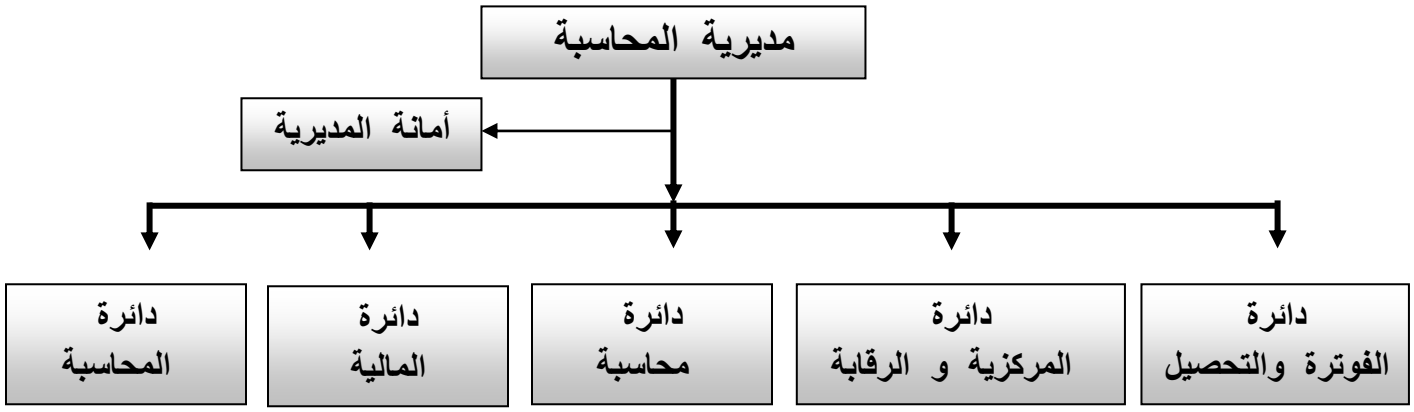
تقتصر مهام مديرية التخطيط ومراقبة التسيير فيما يلي:

- مراقبة الأداء الوظيفي.

- مراقبة الجودة.
- العمل على تطوير الكفاءة عن طريق التكوين المستمر.
- تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني.
- التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيما يخص ( وضع الأهداف؛ وضع الميزانيات؛ وضع مؤشرات للتقييم..)

**المطلب الثالث: مديرية المالية والمحاسبة:**

**الشكل رقم6: الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة و المالية " ENAFOR "**



**1- دائرة المحاسبة العامة:**

تتلخص أهداف هذه الدائرة فيما يلي:

- استلام و مراقبة فواتير الموردين.
- إدراج الفواتير الواردة في اليومية.
- تدوين الفواتير في دفتر خاص بها ( excel ) .
- تسليم الفواتير لدائرة المالية و الخزينة بغية تسديدها.
- إجراء عملية التقارب بين المشتريات والمخزونات

(Rapprochement des stocks avec les achats.)

**2- دائرة المالية:**

ويتلخص دور هذه الدائرة فيما يلي:

- ضمان تمويل مجمل نشاطات المؤسسة ومراقبة تخصيص الموارد المالية بالاستخدامات.
- ضمان معالجة ومراقبة كل التسجيلات المرتبطة بنشاط المؤسسة، ومسك المحاسبة.
- وضع مخططات التمويل.
- ضمان تسيير الحسابات البنكية للمؤسسة.
- تحديد سياسة القرض ومتابعة محفظة الحقوق.
- تسيير ملفات الحقوق والديون.
- متابعة وتسيير الخاصية الجبائية داخل المؤسسة.

**3- دائرة محاسبة التسيير:**

وتتلخص مهام هذه الإدارة فيما يلي:

- إعداد وتنشيط الإجراءات الموازناتية.
- مراقبة التنسيق ما بين المديريات.
- إعداد التدقيقات الموازناتية.
- إعداد الجداول الداخلية للمؤسسة وتحليل الفروقات.
- دراسة وتحليل التكاليف وكذا مردودية الإيرادات.
- الدراسات التقديرية.

**4- دائرة المركزية و الرقابة :**

وتتلخص مهامها فيما يلي:

- تجميع اليوميات الفرعية (المساعدة ) بغية الحصول على يومية شاملة.
- إعداد دفتر الأستاذ (LE GRAND LIVRE).
- ترحيل الحسابات إلى ميزان المراجعة (LA BALANCE).
- إعداد جدول حسابات النتائج (T.C.R).
- إعداد الميزانية الختامية (LE BILAN).

**5- دائرة الفوترة و التحصيل:**

هناك عدة ورشات للتنقيب، يقوم رئيس كل ورشة تنقيب يوميا بإصدار بيان للأشغال (Attachement) و يعتمد محاسب مصلحة الفوترة على جمع هذه البيانات اليومية لإصدار الفواتير المناسبة و الخاصة بكل زبون حسب العقود و الاتفاقيات السائرة المفعول. تمضى هذه الفواتير من طرف مدير المالية و المحاسبة؛تبعث بعد ذلك هذه الفواتير للزبائن ،و يسهر المكلف بالتحصيل (Le chargé de recouvrement ) بمتابعة هذه الفواتير حتى تسدد من طرف الزبون ، كما تقوم مصلحة الفوترة بتدوين الفواتير الصادرة منها في دفتر خاص ،و إشعار مصلحة الجباية برقم الأعمال المحصل شهريا.

## المبحث الثاني : واقع الموازنات التقديرية ومراقبة التسيير في شركة "اينافور"

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مكانة مراقبة التسيير واهم الأدوات المستعملة في الرقابة على شركة "اينافور".

### المطلب الأول : مكانة مراقبة التسيير وأدواتها في الشركة.

أولا : مكانة مراقبة التسيير في الشركة.

تلعب مراقبة التسيير داخل الشركة دورا كبيرا؛ من خلال مساعدة المسؤولين العمليين والإدارة العامة على التحكم بشكل جيد في تسيير نشاطاتهم وتحقيق أهدافهم؛ من خلال سيرورة عمليات قائمة على وضع الموازنات وخطط العمل؛ بغرض مقارنتها بما هو مخطط وما هو فعلي ومتابعة النتائج؛ فإذا كانت النتائج المتحصل عليها أحسن مما هو مخطط فهذا يعني أنها في القمة وأنها تحكمت في مواردها المتاحة بشكل ملائم؛ أما إذا كانت النتائج سلبية فهذا يعني أن الشركة في حالة تدهور نتيجة لعدم استغلالها لمواردها بشكل صحيح؛ هنا يقوم المراقب بتحديد الانحرافات ومساعدة المسؤلين على شرح أسبابها ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

ومنه يمكن القول أن مراقبة التسيير تهدف إلى الاستغلال الأمثل للموارد من أجل بلوغ الأهداف المسطرة وفقا للاستراتيجية المعمول بها داخل الشركة.

**ثانيا : أدوات مراقبة التسيير المعمول بها في الشركة.**

تعتمد شركة "اينافور" على الأدوات التالية : لوحة القيادة بصفة أولى؛المحاسبة التحليلية؛المحاسبة العامة؛التحليل المالي؛ وكذلك الموازنات التقديرية.

بما أن موضوع بحثنا يرتكز على الموازنات التقديرية؛ لذا سنقوم بعرض دور الموازنات كأداة رقابية بالشركة.

تتحقق فعالية الموازنات من خلال المنظور الاستراتيجي للشركة؛ حيث تلتزم الشركة بوضع خطة سنوية محل التطبيق وتتخذ الإجراءات الرقابية السليمة و التي تتضمن تحديد المهام؛ وتحديد من الذي يقوم بذلك وتوقيت القيام به؛ وكذلك تحديد الضوابط الرقابية الضرورية والتي تعتبر الموازنات من بينها؛ وهذا لتأكيد أن النتائج المتوقعة يتم تحقيقها.

لتحقيق أهداف الشركة لابد من وجود أنظمة رقابية تضمن بها فعالية الموازنة في تحديد الانحرافات وتحليلها لاتخاذ القرارات بشأنها.

**المطلب الثاني : الموازنات التي تقوم بها الشركة.**

- **موازنة الاستغلال** : هي الموازنة التي تغطي النشاطات العادية للمؤسسة ( بيع؛ شراء؛ انتاج) بهدف الاستغلال الامثل للموارد المتاحة والرقابة على الانشطة.

  تقوم الشركة بإعداد موازنة الاستغلال انطلاقا من جدول حسابات النتائج.

- **موازنة الاستثمار:** تختص هذه الموازنة بتخطيط الانفاق الاستثماري للشركة؛ وتهتم بوضع برنامج للاستثمار وطريقة تمويله والرقابة على تنفيذه طبقا للخطة الموضوعة.

- **الموازنة النقدية** : تعتبر اداة للتخطيط ومراقبة الخزينة؛ وتهدف الى ضمان توفير السيولة المناسبة للوفاء بالتزامات الشركة وإدارة مواردها بصورة صحيحة؛ ويعبر عنها بوحدات نقدية تستعمل لغرض تقييم الموازنات العينية من جهة ولغرض الجمع بين مختلف الموازنات في الاعمال النهائية من جهة أخرى؛ تمثل هذه الموازنة برنامج التحصيلات والمدفوعات النقدية خلال فترة زمنية مقبلة والتي تنتج عن الموازنات المالية.

**المطلب الثالث : تحليل انحرافات الموازنة النقدية.**

بحكم الظروف الحالية السائدة في البلاد ( وباء كوفيد -19- ) لم نتمكن من اتمام التربص والحصول على جميع المعلومات؛ اذ تمكنا فقط من الحصول على معلومات بخصوص الموازنة النقدية؛ بما ان الموازنة النقدية تعتبر اداة هامة في يد المدير المالي؛ كونها تظهر حاجة الشركة الى السيولة؛ سنقوم بالتركيز على هذه الموازنة في هذا المطلب.

- **ايجاد انحراف الموازنة النقدية لشركة "اينافور":**

نقوم بحساب الانحراف بالاعتماد على العلاقة التالية:

الانحراف= النقد المقدرة – النقد الفعلية

**الجدول رقم4:جدول الموازنة النقدية لشركة "اينافور" لسنة 2018م.**

**الوحدة: مليون دينار جزائري**

| البيـــــــــان | المبالغ | | الانحراف | |
|---|---|---|---|---|
| | التقديرية | الفعلية | موجب | سالب |
| **النقد في بداية الفترة (01)** | 6331 | 7191 | | 860 |
| **إرادات الإستغلال للسنة (02)** | 43489 | 49671 | | 6182 |
| الدفع لموردي السلع والخدمات | 16587 | 21083 | | |
| الخدمات المصرفية والخدمات ذات الصلة | 30 | 35 | | |
| تكاليف الموظفين | 12930 | 13028 | | |
| الضرائب | 2066 | 1397 | | |
| الأرباح على الشركات | 0 | 785 | | |
| تكاليف متنوعة | 92 | 13 | | |
| حساب الطعام DOS | 600 | 401 | | |
| الفائدة على الأوراق المالية الجزئية (للسنة N-1) | 68 | 45 | | |
| التحويل للشركات التابعة | 300 | 225 | | |
| توزيعات الأرباح | 0 | 160 | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| مصاريف التشغيل | 32672 | 37172 | | 4500 |
| الفائدة على القرض | 1362 | 1605 | | |
| سداد إستحقاقات القرض | 6132 | 4275 | | |
| **نفقات التشغيل (3)** | 40166 | 43052 | | 2886 |
| **التدفق النقدي التراكمي(4)=(1)+(2)-(3)** | 9654 | 13810 | | 4156 |
| **الإستثمرات التي سيتم صرفها (5)** | 8310 | 3102 | | 5208 |
| **الحاجة الى التموين الخارجي (6)** | 2000 | | 2000 | |
| **تمويل سونطراك (7)** | | | | |
| **التدفق النقدي النهائي للفترة (4+6+7-5)** | 3344 | 10708 | | 7364 |

**المصدر**: من اعداد الطالب من خلال المعطيات

**من خلال الجدول نلاحظ مايلي:**

- ايرادات التشغيل الفعلية (49671 ) اكبر من الايرادات التقديرية (43489 ) أي ان انحرافها سالب.
- نفقات التشغيل الفعلية (43052) كانت اكبر من النفقات التقديرية (40166) أي ان الانحراف موجب.
- نلاحظ أن التدفق النقدي المتراكم بعد حسابها كان انحرافه سالب.
- كانت الشركة تتوقع اللجوء إلي التمويل الخارجة لكن لم تحتاج إليه فعليا.

- الخزينة في نهاية الفترة حققت زيادة على ما كانت الشركة تتوقع تحقيقه.

**تحليل انحرافات الموازنة النقدية:**

من خلال الملاحظات السابقة نرى أن معظم الانحرافات سالبة وهذا في صالح الشركة؛أي أن الشركة توصلت إلى ما كانت تريد تحقيقه؛وهذا راجع إلى التخطيط الجيد من البداية.

لكن لاحظنا أن النفقات التي أنفقت الشركة فعلا كان اكبر مما كانت تتوقع إنفاقه؛إلا أن هذا لم يؤثر على الخزينة لأنها استطاعت تغطيت هذه النفقات من خلال إيراداتها.

**خلاصة الفصل:**

تعتبر شركة "اينافور" – حاسي مسعود- من الشركات التي تعمل علة التنقيب عن البترول على المستوى الوطني.

وقد تطرقنا في هذا الفصل التطبيقي إلى الموازنات التي تعدها الشركة لمختلف نشاطاتها نشاطها؛ بحيث ركزنا على أحد أهم الموازنات ألا وهي الموازنة النقدية.

ومن خلال دراسة وتحليل انحرافات موازنة النقدية للشركة لسنة 2018م تبين لنا أن الشركة استطاعت تحقيق أهدافها المتعلقة بالخزينة وتمكنت من تغطيت التزاماتها لهذه السنة وهذا راجع إلى قدرتها على اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة للتقليل من الانحرافات.

# الخاتمة العامة

نظرا للدور الذي تلعبه الموازنات التقديرية في المؤسسة من خلال ترشيد قرارات الإدارة التي تسعى الى تحقيق الكفاءة والفعالية وكذا زيادة فعالية الإتصالات بين المستويات المختلفة للإدارة من خلال التنسيق والإنسجام الذي تحققه بين مختلف الوظائف في المؤسسة ولضمان نجاح الموازنات التقديرية يجب اشراك كافة العاملين في عمليات الإعداد للموازنات ،اضافة الى ضرورة القيام بالبحوث المافية لدراسة السوق و التنبؤ بالمبيعات ، وكذلك يجب القيام بالرقابة الدوروية على الموزنات التقديرية قصد التمكن من زيادة فاعلية الموازنات ومعالجة إنحرفاتها في الوقت المناسب للتقليل منها وتفادي تفاقمها وتكرارها مستقبلا وهذا لتحقيق القرارات الراشدة .

**اختبار الفرضيات:**

بناءا على الدراسة التي قمنا بها تم التوصل الى اثبات الفرضيات التي تم تبنيها مسبقا كمايلي:

1- مراقبة التسيير تسمح بتسيير المؤسسة بأنجح الطرق ,وذلك من خلال أدواتها العديدة و المتنوعة التي تلم بجوانب التسيير ,من تخطيط ,تنظيم ومراقبة.

2- الموازنات ,خطة شاملة لنشاطات المؤسسة في شكل أرقام وهو ما تم التأكد منه من خلال التعاريف التي تم عرضها نظريا.

3- تساعد الموازنات التقديرية في مراقبة تسيير المؤسسة بالشكل الذي يحقق أهداف هذه المؤسسة ,وذلك من خلال عملية الرقابة عن طريق الموازنات ومتابعة تنفيذ الأنشطة والخطط التي وضعتها المؤسسة وتحديد انحرافاتها وتحليلها.

4- تعتمد شركة اينافور على الموازنات التقديرية في الرقابة ,لكن ليس بصورة اولى بل تعتمد اكثر على لوحة القيادة .

**النتائج المتوصل اليها:**

- **الجانب النظري:**

بناءا على ما تم التطرق اليه في الدراسة النضرية تم التوصل الى النتائج التالية:

- تعد الموازنات التقديرية خطة عمل للمؤسسة.
- تعد عملية الرقابة من أهم وظائف الموازنات التقديرية ,فالمؤسسة تعتمد على تخطيط الأهداف المرجوة والرقابة عليها باستعمال الموازنات ,وذلك لتحسين أدائها واتخاذ قرارات التسيير الصحيحة والتي تحقق الأهداف المسطرة.
- اعداد الموازنات لا يتم إلا بالتنسيق بين مختلف أقسام المؤسسة.
- تعتبر دقة التنبؤات حجر أساس بناء الموازنات كما تعتبر موازنة المبيعات نقطة إنطلاق باقي الموازنات.

- **الجانب التطبيقي:**

- تستخدم شركة اينافور من بين ادوات مراقبة التسيير ,الموازنات التقديرية في الرقابة على تسيير الشركة.
- من اهم الادوات التي تعتمد عليها شركة اينافور في الرقابة هي لوحات القيادة ,ولا تعطي اهمية كبيرة للموازنات التقديرية .

**توصيات البحث:**

بما اننا لم نتمكن من اتمام التربص ودراسة حالة شركة اينافور ,لا نستطيع تقديم توصيات للشركة بخصوص تطبيقها للموازنات التقديرية ,وهذا راجع للظروف التي تمر بها بلادنا كما ذكرنا مسبقا.

**آفاق الدراسة:**

من خلال الدراسة التي قمنا بها يمكن اقتراح مجموعة من الآفاق التي يمكن أن تكون كدراسات مستقبلية من شأنها أن تساهم في توسيع وتطوير مجال استخدام الموازنات التقديرية في المؤسسات كما يمكن أن تفيد الدراسة المهتم بهذا المجال كما يلي :

-دور الموازنات التقديرية في زيادة الكفاءة والفعالية التسييرية .

-واقع استخدام نظام الموازنة التقديرية كأداة لرقابة التسيير في المؤسسات العمومية والخدماتية.

# قائمة المراجع

## 1- الكتـــــب العربية:

_ أ.د محمد الصيرفي، التحليل المالي، وجهة نظر محاسبة إدارية، دار الفجر للنشر والتوزيع 2014.

_ بولرباح عسالي، تسيير المؤسسات بين المفاهيم النظرية والتطبيقات العملية مع نماذج امتحانات مقترحة وحلولها، ديوان المطبوعة الجامعية 2017.

_ سليمان سفيان، مجيد شرع ، المحاسبة الإدارية اتخاذ قرارات ورقابية، دار الشروق والنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2000.

_ فركوس محمد ، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر2001.

_ صلاح بسيوني، عبد المنعم فليح، زايد سالم، أبو شاف، عماد سعيد الزمر، المحاسبة الإدارية، جامعة القاهرة، التجارة، ط1، 2017/2016.

_ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد) دار النشر جيطي.

_ محمد خليل وآخرون ، مراقبة التسيير في المؤسسة،شبكة الابحاث والدراسات الإقتصادية، www.rr4.net

- محمد سامي راضي ووجدي جامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر 2001 _ محمد عبد الفتاح الصيرفي، إدارة البنوك، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن 2006.

_ ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية " حالة البنوك "، دار المحمدية العامة الجزائر 2003.

_ ناصر دادي عدون وآخرون، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة دار المحمدية.

_ ناصر دادي عدون وآخرون، تقنيات مراقبة التسيير، محاسبة تحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر. _ ناصر دادي عدون وآخرون، " تحليل مالي" دار البعث قسنطينة. ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة الجزائر، 2004.

**2_ الكتب باللغة الفرنسية:**

CALAZA RD et SSEPARL, Contriôle de géstion, 3éme edion, Dnnod 1996.

**3_ المذكرات:**

_ بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير دراسة خالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة " AMC" مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية قسم العلوم التجارية جامعة محمد بوضياف المسيلة2006/2005.

- بزار خديجة، دور مراقبة التسيير في التقليل من المخاطر البنكية"دراسة حالة البنك الخارجي الجزائري"، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شعبة علوم التسيير، جامعة أم البواقي2014-2015.

_ بن عزوز ليندة، واقع تطبيق الموازنات التقديرية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية، تخصيص مراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة2015/2014.

_ جلابي حميدة، دور مراقبة التسيير في تحسين جودة الخدمات في المؤسسة الاستشفائية العمومية، دراسة حالة سيدي عيسى، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017/2016.

_ درويش مصطفى الجحلب، دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي- دراسة تطبيقية حول أعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفق الأسلوب ABC، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة، حمادة الأول 1428هـ، ، جونيه 2007.

_ زايدي محمود سوسة عليان، مدى استخدام الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الأعمال، جامعة الأردن، أيار2009.

_ فقية أميرة، استخدام الموازنات التقديرية في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد قيصر، بسكرة، 2016/2015.

_ عباس رحمة، فعالية التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة وحدة تغذية الأنعام بمستغانم، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر 2018/2017.

_ محمد بوهالي "تحليل العلاقة بين الموازنة التقديرية ونظم قياس الأداء، حالة المؤسسات الجزائرية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية المؤسسة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر3، الجزائر2013/2012.

_ مرغي وليد، دور نظام مراقبة التسيير في التحكم في تسيير المؤسسات البنكية "دراسة حالة بنك فلاحة والتنمية الريفية BADR، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة ونظم المعلومات، الوادي 2011/2010.

**4_ المحاضرات:**

نعيمة يحياوي، سلسلة المحاضرات في مقياس مراقبة التسيير.لطلبة الماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و العلوم التسيير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة

**5_المجلات:**

_ ماهر موسى درغام، إبراهيم محمد، الشيخ عيد، مدى فاعلية الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة وجهة نظر القائمين على إعداد وتنفيذ الموازنات. , المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية ,الجامعة الاسلامية ,جامعة القدس المفتوحة ,العدد2 ,2008

# قائمة الملاحق

## الملحق رقم 1: مخطط الخزينة

**RERIE :**

Le plan de trésorerie est basé sur des disponibilités permettant des approvisionnements dans des délais qui ne perturbent pas le cycle d'exploitation de
l'Entreprise. A contrario, les recouvrements de nos créances devront continuer à
faire l'objet d'une attention soutenue.

Le tableau ci-après résume les ressources et emplois liés au cycle d'exploitation et
au financement par les ressources propres du plan d'investissement. Il en ressort ainsi :

Les recettes de l'année 2018 d'un montant de **43.489 millions de DA**.

Les dépenses d'exploitation totaliseront un montant de **40.166 millions de DA** en
2018.

Le solde de trésorerie cumulé après décaissement du cycle d'exploitation sera de
**9.654 millions de DA**

Afin de financer une partie de ces d'investissement, l'Entreprise envisagera la
mobilisation d'un CMT de **(2.000 millions de DA)**

Un solde de trésorerie fin de période d'un montant **3.344 millions de DA** qui sera
nécessaire pour poursuivre dans de bonnes conditions le fonctionnement de
l'activité.

**الملحق رقم 2: الموازنة النقدية**

Unité : Millions DA

| Designation | LES MONTANTS | |
|---|---|---|
| | Prévisions | Réalisations |
| **Trésorière début de période (1)** | **6331** | **7191** |
| **Recettes d' exploitation de la période (2)** | **43489** | **49671** |
| Payement fournisseur de biens & services | 16587 | 21083 |
| Services bancaires et assimilés | 30 | 35 |
| Frais de personnel | 12930 | 13028 |
| Impôts & taxes | 2066 | 1397 |
| IBS | 0 | 785 |
| Frais divers | 92 | 13 |
| Alimentation compte DOS | 600 | 401 |
| Intelets /titres participatifs (exercice N-1) | 68 | 45 |
| Virement poir filiales | 300 | 225 |
| Paiement divibendes SH | 0 | 160 |
| **Dépenses opérationnelles** | | |
| Intérêts sur emprunts | 1362 | 1605 |
| Remboursememt des échéances d'emprunts | 6132 | 4275 |
| **Dépenses d'exploitation (3)** | | |
| Trésorerie cumulée (4) = (1)+(2-3) | 9654 | 13810 |
| **Investissements à décaisser (5)**<br>**Besoin en financement exteme (6)** | **8310**<br>**2000** | **3102** |
| **Financement SONATRACH (7)** | | |
| **Trésorerie fin de période (4+6+7-5)** | | |

**الملخص**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الموازنات التقديرية بمختلف أبعادها من خلال التعرف لمفهومها،أهميتها وأهدافها في المؤسسة الاقتصادية، بالإضافة إلى تبين كيفية إعدادها واستخدامها في التنبؤ،التخطيط والرقابة.

لذا فقد حاولت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق الموازنات التقديرية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية من خلال دراسة حالة شركة ENAFOR بحاسي مسعود، بحيث توصلنا إلى أن الشركة محل الدراسة تعتمد عل نظام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة على التسيير، وترشيد القرارات من خلال استخراج الفوارق بين ما تم تخطيطه وتحقيقه والوقوف على الأسباب المؤدية إلى ذلك من أجل تصحيحه.

**الكلمات المفتاحية** :مراقبة التسيير،الموازنات التقديرية،الرقابة.

Résumé:

Cette étude vise à identifier les budgets estimés dans différentes dimensions en exposant leur concept, leur importance et leurs objectifs dans l'institution économiques, en plus d expliquer comment les préparer et les utiliser dans la prévision, la planification et le contrôle.

Par conséquent, cette étude a tenté d identifier l'étendue de l'application des budgets prévisionnels dans les institutions économiques algériennes à travers une étude de cas de la société ANAFOR à Hassi Messaoud , de sorte que nous avons conclu que l'entreprise étudiée s appuie sur le système des budgets prévisionnelle comme outil de contrôle de gestion et de rationalisation des décision en extrayant les écarts entre ce qui a été prévu .

Et y parvenir et découvrir les raison qui y conduisent afin de les corriger .