

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم-

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبة

التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير.

إعداد الموازنات التقديرية

دراسة حالة ملبنة الساحل GIPLAIT - مستغانم

تحت إشراف الأستاذة:

- بن زازة منصورية.

مقدمة من طرف الطالبة:

- مهال يمينة أمال.



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

أحمد الله وأشكره يليق بجلال ملكه و عظيم سلطانه سهل لي الصعاب
ووفقي و ألهمني القدرة لانجاز هذا العمل الذي أهديه
إلى من أعانوني في دربي إلى من غمروني بدعواتهم وكانوا معي في كل خطوة
من خطواتي أبي و أمي الحبيبان أطال الله في عمركما.
إلى عائلتي العزيزة الكبير منهم و صغير
إلى من سكنوا موطن فلي و جمعتني بهم الأيام إلى صديقاتي العزيزات و
بالأخص اللذين تقاسموا معي هذا العمل.
إلى كل قريب و بعيد من وقف بجاني و ترك بصمة و لو بكلمة طيبة إليكم يا
أحبي.

شكر

الحمد لله عز وجل الذي بنعمته تتم الصالحات

الحمد لله الذي وفقني لإتمام هذا العمل و يسر لي أمري

أتقدم بجزيل الشكر للأستاذة المشرف* بن زازة منصورية* لإشرافها على هذه

المذكرة و على نصائحها و إرشاداتها

كما أتقدم بجزيل الشكر

لجميع موظفي GIPLAIT- الساحل ملينة مستغانم-

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
65	تقديرات الإنتاج ل 2021 بالكمية للبيئة الساحل GIPLAIL	01
67	برنامج التقديرية للمبيعات بالكمية لسنة 2021 للبيئة الساحل GIPLAIT	02
69	الانحرافات لسنة 2021 و ما قبلها للبيئة الساحل GIPLAIT	03

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
8	مفهوم مراقبة التسيير	01
18	الأدوات مراقبة التسيير التقليدية	02
18	الأدوات مراقبة التسيير الحديثة	03
23	الدور التخطيطي و الرقابي للموازنات	04
46	بيانات التخطيط	05
51	الشكل العام للمسار الموازي le processus budgétaire	06
61	فروع المؤسسة الأم GIPLAIT	07
62	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ملبنة الساحل GIPLAIT مستغانم	08

فهرس المحتويات

الصفحة	الفهرس
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
01	مقدمة عامة
05	الفصل الأول:مدخل إلى مراقبة التسيير
06	مقدمة الفصل
07	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول مراقبة التسيير
07	المطلب الأول: تعريف مراقبة التسيير
08	المطلب الثاني: خصائص مراقبة التسيير
09	المطلب الثالث: أهمية مراقبة التسيير
11	المبحث الثاني: واقع مراقبة التسيير
11	المطلب الأول: أنواع مراقبة التسيير
13	المطلب الثاني: مكونات نظام مراقبة التسيير
13	المطلب الثالث: مهام مراقبة التسيير
14	المبحث الثالث: أدوات مراقبة التسيير
15	المطلب الأول: الأدوات التقليدية
16	المطلب الثاني: الأدوات الحديثة
19	خاتمة الفصل
20	الفصل الثاني: الموازنات التقديرية
21	مقدمة الفصل
22	المبحث الأول: ماهية الموازنات التقديرية وأهدافها
22	المطلب الأول: تعريف الموازنات التقديرية
22	المطلب الثاني: أهداف الموازنات التقديرية
26	المطلب الثالث: أهمية الموازنات التقديرية في تسيير المؤسسة
28	المبحث الثاني: وظائف وأنواع الموازنات التقديرية

28	المطلب الأول:مزايا و عيوب الموازنات التقديرية
30	المطلب الثاني:وظائف الموازنات التقديرية
32	المطلب الثالث:أنواع الموازنات التقديرية
34	المبحث الثالث:المراقبة بالموازنات التقديرية
34	المطلب الأول:مفهوم المراقبة بالموازنات التقديرية
34	المطلب الثاني:خصائص المراقبة بالموازنات التقديرية
35	المطلب الثالث:مسؤولية إعداد الموازنات وتنفيذها
40	خاتمة الفصل
41	الفصل الثالث:إعداد الموازنات التقديرية
42	مقدمة الفصل
43	المبحث الأول:قواعد إعداد الموازنات التقديرية
43	المطلب الأول:الشروط الواجب توفيرها قبل إعداد الموازنات التقديرية
42	المطلب الثاني:العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية
44	المطلب الثالث:إجراءات إعداد الموازنات التقديرية
47	المبحث الثاني:أسباب و مبادئ إعداد الموازنات التقديرية
47	المطلب الأول:أسباب إعداد الموازنات التقديرية
48	المطلب الثاني:مبادئ إعداد الموازنات التقديرية
50	المطلب الثالث:مراحل إعداد الموازنات التقديرية
52	المبحث الثالث:مراقبة الموازنات التقديرية و تحليل الانحرافات
52	المطلب الأول:المراقبة الموازنة للنشاطات التجارية
53	المطلب الثاني:مراقبة الموازنة للنشاطات الصناعية
59	المطلب الثالث:المراقبة الموازنة للنشاطات الوظيفية
56	خاتمة الفصل

57	الفصل الرابع:دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته " مستغانم"
58	مقدمة الفصل
59	المبحث الأول:تقديم مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب و مشتقاته
59	المطلب الأول:لمحة تاريخية عن المؤسسة
62	المطلب الثاني:الهيكل التنظيمي للمؤسسة و مهام كل قسم
65	المبحث الثاني:أهم الموازنات التي تعدها المؤسسة
65	المطلب الأول:الموازنات التقديرية التي تعدها المؤسسة لسنة 2021
71	المطلب الثاني:مساعدة الموازنات التقديرية في اتخاذ القرارات
72	خاتمة الفصل
73	الخاتمة العامة
76	ملخص
77	قائمة المراجع
80	الملاحق

المقدمة العامة

المقدمة:

إن أزمة الكساد التي ظهرت عام 1929 و التي مست معظم الدول العالم كانت المحرك الأساسي الذي دفع بالمختصين إلى تصور تقنيات جديدة تسمح بالتنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة من جهة ومن جهة أخرى عمل على رفع الإنتاجية و المرودية ، وهذا كله راجع إلى أن المؤسسة أصبحت مجبرة على اعتماد على التخطيط الرشيد لأوجه النشاط الاقتصادي و التنسيق السليم بين أهداف النشاط و الوسائل و الإمكانيات الضرورية للإنتاج نشأ عنه رقابة فعالة على عمليات التنفيذ بهدف تحسين ظروف المؤسسة و رفع كفاءة الأداء.

و من بين الطرق و الأساليب التي ظهرت كأداة للتحكم و الرقابة على مستوى مختلف أنشطة المؤسسة نظام الموازنات التقديرية، الذي أصبح من بين أهم الركائز التي يعتد عليها المسير في عملية اتخاذ القرارات المختلفة الخاصة بالمؤسسة.

سوف أعالج في بحثي موضوع الموازنات التقديرية ومكانتها داخل المؤسسة،

أما في الميدان التطبيقي سوف أتطرق إلى مفهوم الموازنات بشكل عام ، وكيفية إعدادها داخل ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته GIPLAIT مستغانم لسنة 2022 ولإسقاط الجانب النظري على التطبيقي.

الإشكالية:

مما سبق يمكن طرح و صياغة الإشكالية الرئيسية لهذا الموضوع كالآتي:

كيف يتم إعداد الموازنات التقديرية داخل المؤسسة الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية:

حتى يتسنى لنا الإجابة عن الإشكالية الرئيسية و الإمام بقدر المستطاع بجوانب الموضوع كان لابد من تجزئتها إلى أسئلة فرعية منها:

■ ما هي مراقبة التسيير؟ وما هي أهم أدواتها؟

■ ما هي الموازنات التقديرية؟ وما هي أنواعها؟ وإجراءات إعدادها؟

■ و ما هي الشروط الواجب توفرها قبل إعداد الموازنات؟

الفرضيات:

على ضوء العرض السابق للإشكالية البحث يمكن طرح الفرضيات التالية:

- مراقبة التسيير هي النظام الذي يتأكد المسيرين من خلاله بأن الموارد التي تم الحصول عليها قد تم استخدامها بكفاءة وفعالية.
- الموازنات ما هي إلى عبارة عن التنبؤات التي تترجمها المؤسسة في شكل تقديرات.
- لإعداد الموازنات التقديرية يجب توفر شروط تنظيمية, مادية و نفسية.

أسباب اختيار الموضوع:

- نقص المراجع حول إعداد الموازنات التقديرية.
- تعرف على احد أهم أدوات مراقبة التسيير ألا وهي الموازنات.
- معرفة كيف تطبق الموازنات داخل المؤسسات الاقتصادية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية للموازنات التقديرية ومدى نجاعتها في تحقيق أفضل النتائج ووصول إلى الأهداف المرجوة ، وهذا لكون الموازنات التقديرية أداة من أدوات مراقبة التسيير الفعالة التي تستخدم لتحسين أداء المؤسسة و تجنب الانحرافات.

المنهج المتبع:

إن المنهج المتبع في الإجابة على الإشكالية المطروحة وإثبات صحة الفرضيات وخطئها ، هو المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال عرض المفاهيم الأساسية لكل من مراقبة التسيير و الموازنات التقديرية وتحليلها، وتدعيم لتلك المفاهيم في الجانب التطبيقي لفهم الأكثر وتوضيح الصورة من خلال المعلومات التي اقتصرت على محيط المؤسسة والمقابلة الشخصية مع رؤساء المصالح للحصول على معلومات حول الموضوع الدراسة وتدعيم بعض الحقائق عبر مجموعة من الوثائق والتقارير الداخلية التي تمس الموضوع مباشرة.

صعوبات البحث:

أخصها فيما يلي:

- قلة المراجع العلمية متعلق بالموضوع المذكورة.
- عدم وجود التوجيه من طرف المؤسسة للمتربص أثناء قيام بالتربص لغياب تشجيع البحث العلمي.
- الوقت الضيق الذي تم تقييدنا به من طرف الجامعة لكتابة المذكرة.

الدراسات السابقة:

- دراسة خشعي عفاف بعنوان: استخدام الموازنة التقديرية في مراقبة التسيير ، مذكرة تخرج ماستر علوم التسيير ، جامعة بسكرة. 2016/2015.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تعريف الموازنة التقديرية وما هي وظائفها أنواعها.
- فهم الواضح لماهية الشروط الواجب توفرها قبل إعداد الموازنات و ما هي العوامل المتحكمة فيها.

أما النتائج تتمثل في:

أن الموازنات تساهم في مراقبة التسيير فهي تبين ما تم تقديره خلال الفترة الزمنية ، وكما تبين ما تم انجازه فعلا ، و مراقبة التسيير تعمل على مقارنة النتائج التقديرية مع الفعلية و استنتاج الانحرافات و عمل على تصحيحها و اتخاذ القرارات الملائمة لمعالجتها من خلال الرقابة على نشاط المؤسسة.

- دراسة عبد العزيز خلاف و عزيز شلابي، دور الموازنات التقديرية في اتخاذ القرارات، مذكرة تخرج ماستر علوم التجارية، جامعة جيجل، 2014/2013.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تسليط الضوء على بعض المفاهيم المتعلقة بنظام الموازنات التقديرية.

- إبراز دور الموازنات التقديرية في إعطاء نظرة مستقبلية عن نشاط المؤسسة.
- إبراز دور المعلومة في توجيهه وترشيد متخذي القرارات.
- تسليط الضوء على واقع تطبيق نظام الموازنات التقديرية في الشركة الأفريقية للزجاج.

أما النتائج تتمثل في:

- الموازنات التقديرية خطة عمل مستقبلية للمؤسسة.
- الموازنات التقديرية أهمية بالغة في حياة اليومية للمؤسسة، لبقائها من الناحية و التطبيقية، ومواكبة مختلف التطورات.
- تنفيذ الموازنة التقديرية يسمح للمؤسسة بالتعرف على الانحرافات التي تقع بين ما خطط له وما تحقق فعلا، الأمر الذي يؤدي إلى تحديد أسباب تلك الانحرافات و طرق معالجتها بالشكل الذي يمكن المؤسسة من تحقيق نتائج ايجابية تتناسب مع الأهداف التي وضعتها....

الفصل الأول: مدخل إلى مراقبة التسيير

مقدمة الفصل:

تسعى كل المؤسسات الاقتصادية إلى النمو والازدهار وهذا لا يتحقق إلا إذا كان لدى المؤسسة نظام واضح فعال و منظم الذي من خلاله تحقق المؤسسة غاياتها و أهدافها من خلال التأكد من أن الموارد التي قد تم الحصول عليها و استخدامها بكفاءة و فعالية ، و هذا النظام طبعا هو مراقبة التسيير حيث سوف نتعرف على أهم المفاهيم لمراقبة التسيير، خصائصها، أهميتها بالنسبة للمؤسسة كما سوف نتعرف على أهم أدوات مراقبة التسيير من خلال هذا الفصل.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول مراقبة التسيير.

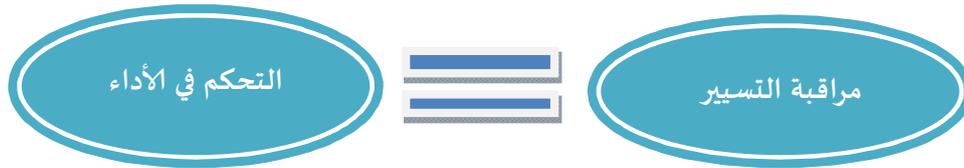
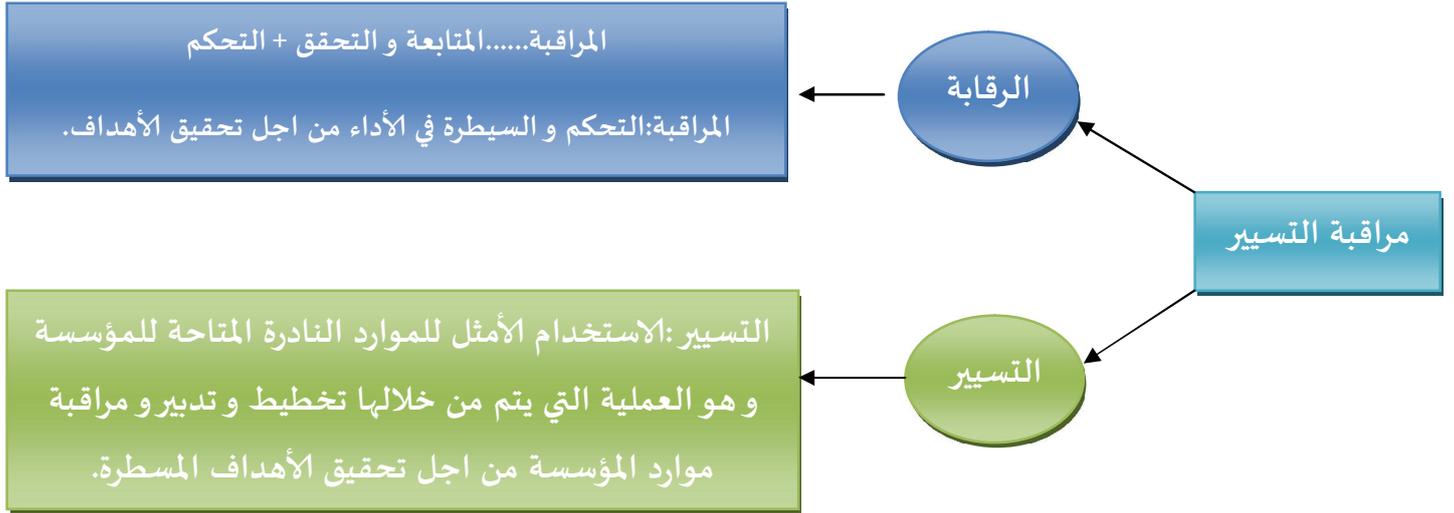
المطلب الأول: تعريف مراقبة التسيير.

التعريف الأول:

- يعرف انتوني antoony و دايردن dearden [مراقبة التسيير هي الإجراء التي يتأكد من خلالها المسيرين أن الموارد تم الحصول عليها و يتم استعمالها بفعالية] بالنسبة للأهداف [و فعالية] بالنسبة للوسائل المستعملة [و ذلك لتحقيق أهداف المؤسسة].
- فعالية: بمعناها التقني: التطابق مع الأهداف [السيارة ذات فعالية إذا كانت تسمح لي بلوغ المكان المحدد بالشروط المحددة].
- فاعلية: [السيارة ذات فاعلية إذا كانت تستهلك اقل ما يمكن].
- تعريف: مقدم من طرف خبراء المحاسبة و محافظوا المحاسبات [مراقبة التسيير هي نظام شامل للمعلومات الداخلية للمؤسسة هذا النظام بمركزية و تجمع و ترتيب المعلومات و ترجمتها قصد الفهم و تبين نجاعة كل نشاط أو وظيفة في المؤسسة] (معراج و مصطفى، 2011).

التعريف الثاني:

- يمكن تعريف مراقبة التسيير على أنها عملية دعم القرار التي تسمح بالتدخل قبل و أثناء و بعد الإجراء ، انه نظام معلومات عالمي داخلي للشركة يسمح بمركزية و تجميع و تفسير جميع البيانات التي توضح أداء كل نشاط من أنشطة الشركة أو مهام ، بالإضافة إلى حقيقة انه يجب أن يساهم في "إعادة تشكيل" الشركة ، فان المراقبة التسيير تفي بوظيفة الواجبة الخاصة بها ، لا سيما من خلال توفير عناصر التحكم بين النظام المرجعي و السوق (teller, 1999)



الشكل رقم 01: مفهوم مراقبة التسيير.

المطلب الثاني: خصائص مراقبة التسيير.

نشير فيما يلي إلى خصائص مراقبة التسيير حيث يجب توفرها حتى يكون النظام المراقبة فعالاً:

- 1- يعمل نظام مراقبة التسيير على تقديم المعلومات صحيحة لمتخذ القرار لان المعلومات الخاطئة أو المشوهة تضلل متخذ القرار وكثيرا ما يؤدي إلى نتائج سيئة.
- 2- يوفر نظام مراقبة التسيير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب حيث أن المعلومة المتأخرة تفقد معناها و فائدتها جزئيا أو كليا، فحصول متخذ القرار على معلومة صحيحة و لكن متأخرة ليس لها اثر على القرار.
- 3- تساهم نظام فعال لمراقبة التسيير على تخفيض التكاليف خاصة إذا كان هذا النظام الالكتروني مبني على الحاسب و البرمجيات فهو يخفض من تكاليف التشغيل و تكاليف

الوقت وأيضاً تخفيض التكاليف من خلال التقليل من الأخطاء الانحرافات التي غالباً ما يكون لها تكاليف باهظة.

4- يتصف نظام مراقبة التسيير بالسهولة سوءاً في الفهم أو التطبيق فإذا لم يفهم المسير نظام الرقابة جيداً وطبيعة المعلومات والنتائج التي يقدمها فإنه سوف يسيء تفسير هذه النتائج الأمر الذي يؤدي به إلى اتخاذ قرارات خاطئة.

5- يساهم نظام مراقبة التسيير في عملية اتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها هذا الأخير إلى متخذ القرار والتي تتصف بالوضوح والجاهزية دونما الحاجة إلى التفسير والتحليل والاستقصاء.

6- لمسار مراقبة التسيير الدائم طبيعة هادفة بحيث لا يمكن أن نجدها بدون غايات منتظرة من العمل أو النشاط، والمعرفة الواضحة لأهداف تمكن من معرفة الوجهة سواء للفرد أو الجماعة. وتكون بذلك حافزاً للعمل كما أن قبولها من قبل الجميع يجعلها أساساً مناسباً لقياس النتائج والحكم على الأداء.

7- لمختلف أفراد المؤسسة أهداف مختلف بحسب الاختصاصات، والمهام، تسعى كلها منسجمة إلى تحقيق الغاية المشتركة وهي حياة المؤسسة وتطويرها وهذا مرتبط بمدى تحقيق أهدافها ولهذا يجب التحكم في أداء هذه المجموعة عن طريق مراقبة التسيير.

8- تختص مراقبة التسيير بتوفير المعلومات للأطراف الداخلية للمؤسسة والتي تشمل الإدارة على كافة مستوياتها ورؤساء الأقسام والمسيرين فيها وتصدر مراقبة التسيير تقارير ومعلومات داخلية تفصيلية طبقاً لحاجة الأطراف الداخلية بالمؤسسة وفي أي وقت.

9- مراقبة التسيير هي مراقبة أمامية وخلفية لأداء، يظهر هذا جلياً من خلال مسارها، لها مهام في الإطار التقديري [الخطط والموازنات التقديرية]، تتابع النشاطات والتنفيذ وتوفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات كما تقوم بتقييم لما تم بعد الأداء باستخدام لوحة القيادة والمحاسبة التحليلية. (زهرة، ممارسة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية،

(2015/2014)

المطلب الثالث: أهمية مراقبة التسيير:

لقيت مراقبة التسيير اهتماماً كبيراً من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك لأسباب التالية:

- 1- تعقد و تشعب نطاق الأعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير والتحليلات لإحكام الرقابة على العمليات .
- 2- الضبط الداخلي و الفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري و احتمال الأخطاء و الغش.
- 3- من المستحيل أن يقوم المراقب داخل المنشأة بطريقة اقتصادية بدون الاعتماد على مراقبة التسيير.
- 4- التقليل مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لتنفيذ عملية التسيير بالكفاءة المطلوبة ، حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيرا على حكمه المهني و ذلك لكي يتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة ، و هذا يعني أن على المراقب أن يهتم بخصائص الجودة لأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه للتسيير لتحديد المخاطر الرقابة و من تم تصميم الاختبارات التفصيلية التي تمكنه من الحصول على أدلة و قرائن إضافية تمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن أداء المؤسسة و مدى وصولها لأهدافها.
- 5- حيث أن الموارد المتاحة بأي مؤسسة هي محدودة بطبيعتها و يقع على عاتق المدراء و مسؤولية توزيع هذه الموارد النادرة و استعمالها في المؤسسة بأقصى كفاءة و فعالية ممكنة و يتطلب ذلك تعاون الأنشطة المختلفة و تنظيمها و توجيهها بحيث تؤدي إلى أفضل استعمال لها، و تتعلق مهام التنظيم و التوجيه و توزيع الموارد بعملية تنفيذ الخطط الموزعة للوصول إلى أهداف المؤسسة المرسومة و أن القرارات المتعلقة بالمهام المذكورة تتطلب معلومات مراقبة التسيير الأكثر دقة للوصول إلى اتخاذ القرارات السليمة .
- 6- ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة و مدى ملائمتها ، و تتسلم الإدارة عدة معلومات عن الانجاز الفعلي الذي تم مقارنته مع الخطط المرسومة و تقييم الانحرافات بين الانجاز الفعلي و التوقعات حسب الخطط الموضوعة و يتم عن أسباب الانحرافات و المتسببين فيها و تصحيحها ، و بهذه الطريقة تتم الرقابة على الانجاز و تقييمه.
- 7- تعمل مراقبة التسيير على توحيد الجهود من اجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة و بالتالي تحقيق أهداف المؤسسة حيث تقوم مراقبة التسيير في العمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة و تنشيطها عن طريق مكافأة المجد و معاقبة المتهاون و كذا تحفيز الأفراد و حثهم على بدل أقصى مجهودات ممكنة.

- 8- توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب من اجل اتخاذ القرار.
- 9- مراقبة التسيير تسمح بتنظيم و تعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور ووظائفها و تقلبات محيطها مما يسمح لها بتعديل أهدافها ووسائلها مقارنة بالإنجازات ، و التأقلم مع محيطها وفق و وتيرة منسجمة ، و بذلك يمكن اقتراح أربع حلقات في إجراءات مفيدة بالنسبة للمؤسسة هي : التخطيط ، القياس ، الرقابة ، التوجيه ، التنظيم. (عثمان، 2016)

المبحث الثاني: واقع مراقبة التسيير.

المطلب الأول: أنواع مراقبة التسيير.

يمكن تصنيف مراقبة التسيير حسب معايير مختلفة منها الزمن، التنظيم، المصدر، الشمولي.

- 1- من حيث الزمن: إن وظيفة الرقابة تتطلب قياس الأداء الفعلي سواء قبل التنفيذ أو بعد التنفيذ، ونجد

أ- المراقبة القبلية: هذا النوع من الرقابة يتعلق بالمستقبل ، و يعتمد هذا النوع من الرقابة على التأكد من توفر متطلبات انجاز العمل قبل البدء في التنفيذ، أي هي مراقبة وقائية ، حيث تقلل من شدة الانحرافات بين النتائج المتوقعة "التقديرية" و النتائج الفعلية كما تساعد في مواجهة المشاكل المستقبلية التي تركز على التنبؤ بالمشاكل المتوقعة التي تحدث مستقبلا من اجل تحديد الإجراءات و الاستعدادات لمواجهة هذه المشاكل.

ب- المراقبة الآنية: "أثناء الانجاز" و هذا النوع من المراقبة يعتبر مراقبة علاجية أي يتم تصحيح الأخطاء أو الانحرافات إذ حدثت أثناء تنفيذ العمل و التأكد من انه سيتم انجازه بالموصفات المطلوبة و هذا النوع من الرقابة له كذلك تأثير في تفادي وقوع الانحرافات.

ت- الرقابة اللاحقة: "البعديّة" تتم هذه المراقبة على شكل دورات عادة ما تكون أسبوعية شهرية أو أيام محددة ن لذلك توضع برامج دورية للمراقبة و يتم تنفيذها مسبقا و الهدف منها وقائي أكثر منه علاجي من الانحرافات و سلبياتها، ويتم هذا النوع بعد انجاز النشاط.

2- من حيث التنظيم: هناك ثلاثة أنواع حسب هذا المعيار.

أ- **المراقبة المفاجئة:** وهي التي تتم بشكل مفاجئ و بدون إنذار مسبق لغرض اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و التمكن من تقييم الأفراد، و ذلك بالقيام بجولات تفتيشية لمعرفة مدى انضباطهم و سير أعمالهم وفق الخطة المسطرة.

ب- **المراقبة الدورية:** و تكون على شكل دورات "أسبوعية، شهرية..." و تكون هذه الرقابة وقائية أكثر منها علاجية.

ت- **المراقبة المستمرة:** تكون طوال أيام السنة "دائمة" لمتابعة عمليات التنفيذ باستمرار و القيام بعملية التقييم الدائم للأداء.

3- من حيث المصدر: وهناك نوعان من مراقبة التسيير.

أ- **المراقبة الداخلية:** وهي المراقبة الذاتية "Autocontrôle" أي تتم داخل المؤسسة على جميع الأنشطة و المهام و الغرض منها هو ضبط الأعمال الجارية في المؤسسة للوصول إلى الأهداف المرسومة:

- تقييم محيط المؤسسة من الجانب الاجتماعي والاقتصادي.
- تقدير حصة المؤسسة في السوق.
- تقدير احتياجات الزبائن و تصنيفهم.

ب- **المراقبة الخارجية:** هذه المراقبة تقوم تبعثها غالبا لجهاز الدولة كمراقبة مجلس المحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية و مراقبة مدققين لميزانيات المؤسسة.

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

أ- **على مستوى الأفراد:** تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم و التعرف على سلوك الأفراد أثناء عملهم هذا باستخدام عدة مؤشرات: الكفاءة، الإنتاجية، معدل الغياب و التأخر.

ب- **المراقبة على الأنشطة الوظيفية:** و تشمل كل وظائف و أنشطة المؤسسة مثل: التسويق، التمويل، الإنتاج، إدارة الموارد البشرية نو تقوم بقياس أداء كل منها بمؤشرات.

ت- **المراقبة على أداء المؤسسة الكلي:** ومن خلالها يمكن تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة و هذا عن طريق معايير و مؤشرات تستخدم في هذا الخصوص منها كمدخل الربحية، الحصة السوقية للمؤسسة، معدل الإنتاجية و إلى غير ذلك من

المؤشرات و هذا من اجل معرفة مدى كفاء تحقيق أهداف المسطرة كما يمكن اعتماد معيار آخر يرتبط بالبنية الهيكلية للمؤسسة. (نسيمة، 2016/2017)

المطلب الثاني: مكونات نظام مراقبة التسيير.

أ- بيئة الرقابة: تمثل الأساس لمراقبة التسيير في المنشأة، وهناك عدة عوامل لبيئة الرقابة:

- الأمانة و القيم الأخلاقية.
- الالتزام بالكفاءة.
- فلسفة الإدارة و طريقة قيامها بعملها.
- الهيكل التنظيمي.
- توزيع السلطة و المسؤولية.
- السياسات و الممارسات الخاصة بالموارد البشرية.

ب- نظام المعلومات: إن نظام المعلومات الملائم يهدف إلى إضفاء الثقة في مراقبة التسيير، و الذي يتضمن النظام الأساسي، و يتكون من طرق و سجلات لتحديد و تجميع و تحليل و تصنيف و تسجيل و إشهار معاملات المنشأة مع المحافظة على الأصول و الالتزامات ذات العلاقة، و الاتصال يضمن التزويد بفهم واضح من الأدوار و المسؤوليات الفردية المتعلقة بالرقابة على النشاط.

ت- الأنشطة الرقابية: إن أنشطة الرقابة تتضمن السياسات و الإجراءات التي تساعد في التأكيدات بان توجيهات الإدارة قد تم تنفيذها و أنها تساعد في التأكيد بأنه تم اتخاذ الإجراءات الضرورية المتعلقة بمخاطر تحقيق أهداف المنشأة. (رجم و شربي، 2018/2019)

المطلب الثالث: مهام مراقبة التسيير.

و يمكن تلخيص هذه المهام كمايلي:

- **تحسين الأداء و فعالية النشاط:** و لكي يتحقق هذا التحسين و الفعالية لابد من قيام بالعمليات التالية:
 - التأكد من أن تكلفة النظام لا تفوق الفائدة المحصلة عليها منه.

- وضع نظام معلومات و تقديرات عن طريق مخططات الموازنات التقديرية لمتابعة النتائج وتحليلها.
- المعرفة و الدراية الدقيقة لإيرادات و التكاليف.
- **التحكم في التطوير:** من اجل مواكبة أو مسايرة التطور و التحكم فيه لابد من مراقبة التسيير أن يشارك في المهام التالية:
 - تحديد الموازنات التقديرية و محاولة التنسيق بينها و بين ما خطط له خصوصا على المدى القصيرة.
 - وضع تخطيط في إطار إستراتيجية محددة و ذلك علة المدى المتوسط.
 - توفير أو إشعار المدير بكل الانحرافات و الفروقات الموجودة بين الموازنات و الأهداف المخطط لها
 - إعلام المدير بالنتائج.
- **الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج:** إن الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج يرتبط بالتسيير الحسن لكل من الأفراد و الاستثمارات و استغلالها أحسن استغلال لذلك على مراقب التسيير المساهمة في بعض الدراسات من اجل تحقيق:
 - اكبر فعالية .
 - أحسن مردودية.
 - تحقيق أحسن فوائد. (زهرة، ممارسة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، (2015/2014)

المبحث الثالث: أدوات مراقبة التسيير.

تحتاج عملية المراقبة إلى معلومات عديدة تساعد في الوصول إلى الأهداف المسطرة منها، و قد تعتمد هذه العملية على أدوات عديدة لتحصيل المعلومات منها في المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: الأدوات مراقبة التسيير التقليدية.

تمثل أدوات مراقبة التسيير التقليدية في المحاسبة العامة و المحاسبة التحليلية.

1- المحاسبة العامة: تمكنت المحاسبة العامة في العصر الحديث من أن تصبح الركيزة الأساسية في التسيير واتخاذ القرارات إذ تعتبر أول نظام لمعلومات التسيير في المؤسسة، و يمكن القول أنها لغة المسيرين والماليين والمهنيين بمجال الأعمال وتسمى كذلك بالمحاسبة المالية.

وتعرف المحاسبة بأنها: "التسجيل الدائم للعمليات التي تمس الذمة المالية لمؤسسة والمعبر عنها بالنقود، و بالتالي فهي تعطي الصورة الحقيقية للمركز المالي للمؤسسة لكل الأطراف الخارجية التي يهملها ذلك".

عادة ما يرتبط نشاط المؤسسة بعدد من الأهداف التي تتجلى من خلال استراتيجياتها و لعل ابرز هذه الأهداف هو البقاء والاستمرارية والتطور على حسب المحيط وذلك على مدى سنوات البقاء غير أن تحقيق مثل هذه الإستراتيجية يتطلب من المؤسسة السعي المتواصل للحصول على حد أدنى من الربح ، و عليه فان مسير المؤسسة تتمثل أساسا في النتيجة هذا فيما يخص المسير ، أما مراقبة التسيير فتعتبر المحاسبة العامة الركيزة الأساسية لا سيما المالية منها لأنها تعتبر الأداة الأقرب بمتابعة و رصد التدفقات المجسدة لحركة أداء المؤسسة ، سواء كان على المستوى الداخلي (إنتاج، صيانة، تخزين، متابعة.....) أو على المستوى الخارجي (شراء ، بيع ، تفاوض ، عقد صفقات) و لان هذه الأخيرة تقوم بتجميع البيانات و معالجتها و استخراجها في شكل معلومات (القوائم المالية) حيث أنها تساعد على تدعيم عملية الرقابة في جميع مراحلها و توفر لها جميع المعلومات اللازمة.

2- المحاسبة التحليلية: هي تقنية كمية لتحليل و ترجمة المعطيات العامة التي تؤدي إلى اتخاذ معايير دقيقة و تفصيلية ، و إلى حل مشاكل مرتبطة بالتسيير بطريقة توجه متخذي القرار إلى ترشيد قراراتهم ، كما تمثل نظام للمعلومات و همزة وصل تربط بين كل أجهزة الإدارة ووظائفها بإمداد بالمعلومات التفصيلية التي تساهم في تقييم الكفاءة لمختلف الأنشطة .

إن المحاسبة التحليلية و المحاسبة التكاليف هي احد فروع المحاسبة المؤسساتية كما أن لها علاقة متينة بالمحاسبة العامة ، إذ تأخذ اغلب معلوماتها من هذه الأخيرة ، فإذا كان موضوع المحاسبة العامة رئيسي يتمثل في لبراز الوضعية المالية للمؤسسة في الوقت معين و في تحديد نتيجة الدورة ، فان موضوع المحاسبة التحليلية يمكن أساسا في دراسة حساب

تحليل و مراقبة التكاليف لمختلف مستويات النشاط الاقتصادي. (يدو محمد و مريم، 2017)

المطلب الثاني: الأدوات مراقبة التسيير الحديثة.

تعتبر الأساليب الحديثة في المراقبة العنصر الفعال في تقييم الأداء لأنها تتماشى و عصره المؤسسة، وهناك أربع أدوات التحليل المالي، الموازنات التقديرية، لوحة القيادة و بطاقة الأداء المتوازن.

1- التحليل المالي: هو عبارة عن عملية معالجة منظمة للبيانات المالية المتاحة عن مؤسسة ما للحصول على المعلومات تستعمل في عملية اتخاذ القرار و تقييم الأداء في الماضي و الحاضر و كذلك في تشخيص المشاكل الموجودة و توقع ما سيكون عليه الوضع في المستقبل و يتطلب تحقيق مثل هذه الغاية القيام بعملية جمع و تصحيح البيانات المالية و تقديمها بشكل مختصر و بما يتناسب مع عملية اتخاذ القرار.

و تقوم وظيفة مراقبة التسيير بمراقبة الكشوفات المالية الناتجة عن التحليل المالي و هذه المراقبة تسمح بتحديد الانحرافات للتشخيص المالي و الفوارق و اتخاذ القرارات المالية اللازمة.

2- الموازنات التقديرية: تعتبر الموازنات التقديرية إحدى الأدوات التي تستخدم على نطاق واسع لغرض مراقبة التسيير، وهي تندمج ضمن إطار التسيير الاستراتيجي للمؤسسة ففي البداية يتم وضع المخطط الاستراتيجي لتغطية مدة تتراوح بين 5 إلى 10 سنوات، ثم تقسم أهداف المخطط الاستراتيجي إلى أهداف متوسطة المدى في إطار المخطط العملي لمدة 3 سنوات مثلا، و بناء على المخطط العملي يتم وضع الموازنات للمدى القصير (تقديرات للسنة المقبلة).

و عليه يمكن تعريف الموازنة على أنها خطة مالية قصيرة المدى، تتضمن توزيعا للموارد مرتببا بالمسؤوليات المحددة من اجل تحقيق الأهداف التي تطمح إليها المؤسسة، و يجب أن تكون الموازنة مرفوقة بمخطط عمل نوعي و تتضمن تواريخ انجاز النشاطات.

ولقد عرف تسيير الموازنات بأنه: "تلك العملية التي تعتمد على التقديرات و التي بدورها ترتبط بالظروف الداخلية و الخارجية للمؤسسة و الوسائل الضرورية لتحقيقها و ذلك في شكل برامج

عملية و الفترات محددة و أخيرا التقريب بين الموازنات و النتائج المحققة من اجل استخلاص الفروقات ، دراستها ، تحليلها و استغلالها و تبك هي وظيفة مراقبة الموازنة ."

مجمل القول أن مراقبة التسيير تتمثل في الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة عن طريق :

- متابعة الأداء الفعلي للأنشطة .
- مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط .
- تحليل الانحرافات و التعرف على أسبابها و عاجها في الوقت المناسب . (يدو محمد و مريم، 2017).

3- لوحة القيادة: هي أداة تلخيصية تتضمن المعلومات الضرورية التي تسمح لكل مسؤول بتحليل الوضعيات لسبق الأحداث و لاتخاذ القرارات في أوقات قياسية، و هي من جهة أخرى وسيلة اتصال مفضلة لدى جميع من جهة أخرى الفاعلين بالمؤسسات، أو هي وسيلة رقمية تشير إلى المستوى المحتمل للمشاكل الفعلية أو المستقبلية ، و هي تتكون من مجموعة مؤشرات لتزويد المسؤولين بالمعلومات الأساسية لقيادة نشاطهم .

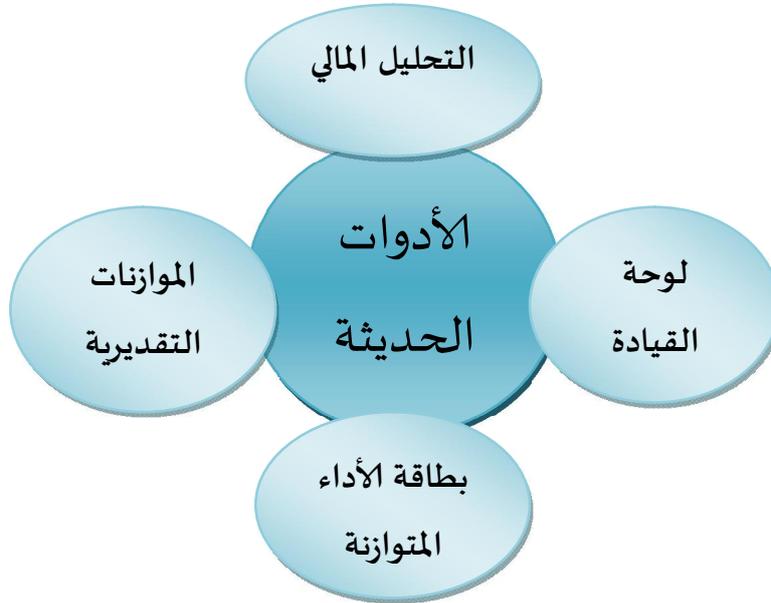
و تتم المراقبة من خلال مراقبة التسيير بتوجيه و إرشاد المؤسسة نحو الأهداف المسطرة بالفعالية كبيرة، و كذلك من خلال تدخل قمة الهرم التنظيمي في ضبط مسار عمل المؤسسة. (يدو محمد و مريم، 2017)

4- بطاقة الأداء المتوازن: هي الكلمة المقابلة باللغة الانجليزية BSC Balanced scorecard و التي ترجمت بدورها إلى اللغة الفرنسية بجدول القياس المستقبلي Tableau de bord prospectif و تعني: "ترجمة النوايا و الميولات و إستراتيجية المنظمة في صور كاملة من مؤشرات الأداء".

و تعرف كذلك بأنها: "منهجية للرقابة الإستراتيجية تستخدم إطارا متعدد الأبعاد لوصف و تنفيذ و إدارة الإستراتيجية في جميع إدارات المنظمة، كما تقدم مقياسا شاملا عن كيفية تقدم المنظمة نحو أهدافها الإستراتيجية و يتيح للإدارة العليا توضيح رؤية المنظمة من خلال ترجمتها إلى وسيلة للوصول إلى الغايات الإستراتيجية و متابعة الأداء وفقا للأهداف الموضوعية ، حيث تستطيع المنظمة التفكير في خططها الإستراتيجية (يدو محمد و مريم، 2017).



الشكل رقم 02: الأدوات مراقبة التسيير التقليدية.



الشكل رقم 03: الأدوات مراقبة التسيير الحديثة.

خاتمة الفصل:

من خلال هذا الفصل تعرفنا على أهم مفاهيم مراقبة التسيير بصورة مبسطة كما أدركنا أهميتها الكبيرة بالنسبة للمسير على الوجه الخصوص والمؤسسة بصفة عامة، وهذا حتى يتم اتخاذ القرارات السليم و الفعال لتحسين أداء المؤسسة و ضمان إستمراريتها.

الفصل الثاني: الموازنات التقديرية

مقدمة الفصل:

تعتبر موازنات التقديرية أهم أدوات مراقبة التسيير وهذا يرجع إلى الأثر الفعال في تحسين الحسن لنشاط المؤسسة و هذا لكونها تضم مجمل نشاط على شكل تنبؤات و على هذه التنبؤات يقوم المسير بإعداد برنامج عمل يتمثل في تقسيم هدف الرئيسي إلى أهداف فرعية بشكل خطط تعرف بالموازنات التقديرية التي سوف نتعرف عليها في هذا الفصل و على أهم جوانبها .

المبحث الأول: ماهية الموازنات التقديرية وأهدافها.

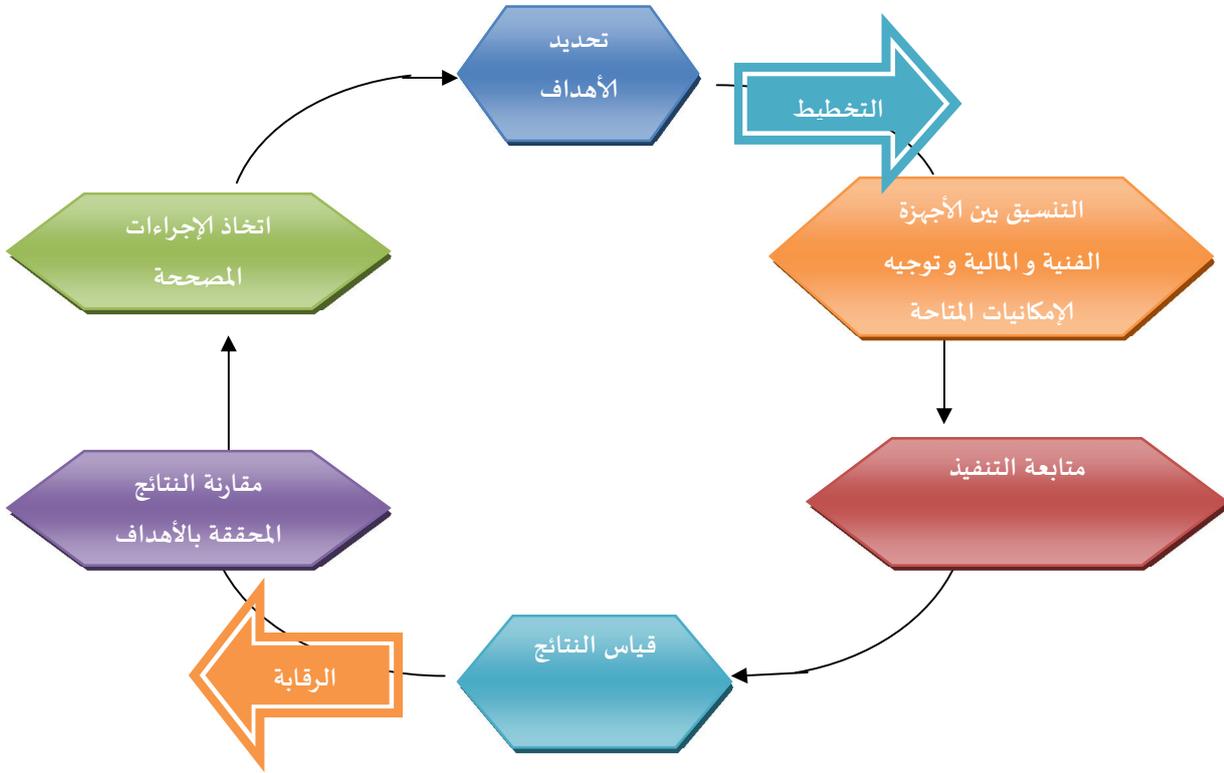
المطلب الأول: تعريف الموازنات التقديرية.

- إن الموازنة التقديرية ماهي إلا خطة مالية للمنشأة تتضمن التفاصيل الخاصة بكيفية إنفاق الأموال على العمالة والخامات والسلع الرأسمالية وغيرها ، كما أنها تتضمن كيفية الحصول على هذه الأموال ، ويمكن استخدام هذه الموازنة كأداة لوضع خطط المنشأة و الرقابة على إدارتها المختلفة. (طارق ونهال، 2013)
- الموازنة هي خطة [أو برنامج] للعمل في الفترة المستقبلية ، تهدف إلى تنظيم وتنسيق أوجه النشاط الاقتصادي لمنشأة معينة ، في حدود الموارد البشرية و المادية و المالية المتاحة ، بحيث يمكن تحقيق أفضل النتائج فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المرغوبة و المحددة مقدما باستخدام أفضل الوسائل و الأساليب و الطرق التي توصل إلى هذه الأهداف. (حجازي و راضي، 2006).
- يعرف معظم كتاب المحاسبة الإدارية الموازنة التقديرية على إنها خطة ، حيث تعتبر الموازنة التقديرية خطة تفصيلية محددة مقدما للإعمال المرغوب تنفيذها **A predetermined Detailed Plan** و توزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في تصرفاتهم و حتى يمكن استخدامها كأساس لتقييم الأداء في المشروع. (عبد الوهاب و شحاته، 2015)

المطلب الثاني: أهداف الموازنات التقديرية.

يمكن التعرف على أهداف الموازنة من خلال بيان دورها في مجالي التخطيط و الرقابة حيث أصبح التخطيط و الرقابة عملا أساسيا لأي إدارة علمية معاصرة ن تود تحقيق أهدافها بأكبر قدر ممكن من الكفاءة و الفعالية.

ويوضح الشكل التالي دور كل منهما بصورة شاملة:



الشكل رقم 04: الدور التخطيطي والرقابي للموازنات.

ويتضح من الشكل السابق الصلة الوثيقة والترابط الكامل بين كل من المحاسبة والإدارة في أداء وظيفتي التخطيط لأعمال أو نشاط المنشأة ثم الرقابة على تنفيذ هذه الأعمال.

فالتخطيط يحاول دراسة كيفية تحقيق الأهداف من خلال مجموعة متناسقة من العمليات المخططة بينما تحاول الرقابة التماشي أو المطابقة مع عمليات الأهداف عن طريق تنفيذ الخطط الموضوعة.

1- الموازنة كأداة للتخطيط:

يمكن تعريف التخطيط بأنه التقرير مسبقا بما يجب عمله و كيف يتم و متى و من الذي يقوم به، أو انه نشاط من جانب إدارة المنشأة يهدف إلى التحكم و التأثير في طبيعة و اتجاهات ما يحدث من تغيرات بالمنشأة، و هو يتم بصورة مستمرة.

و يمكن تقسيم التخطيط إلى التخطيط الاستراتيجي و تخطيط وظيفي فالتخطيط الاستراتيجي تحدد فيه إدارة المنشأة الأهداف العامة لها ، و الكيفية التي يمكن بموجبها تحقيق هذه الأهداف على ضوء الموارد المتاحة حاليا و في المستقبل، إما التخطيط الوظيفي فيستهدف تحقيق كفاءة أعلى في بعض النواحي الوظيفية حيث انه يتعلق برفع الكفاءة الإنتاجية للمنشأة، و يلاحظ أن عليه الأحداث الاقتصادية في المستقبل ، و يجب أن يراعي في هذه الأسس و القواعد الدقة ، و تتفاوت الآراء حول أهمية الدور التخطيطي للموازنة و ينحصر هذا الاختلاف في اتجاهين:

فالالاتجاه الأول يقوم على اعتبار أن الموازنة تلعب دورا بارزا في مجال التخطيط حيث أنها تجبر إدارة المنشأة على التخطيط الشامل لمختلف الأنشطة و الموارد المالية في المنشأة، فاستخدام الموازنة يساعد في الكشف عن المشاكل المتوقعة و دراستها و تحليل أسبابها ، و اقتراح الحلول الملائمة لها، كما انه في ظل ندرة الموارد الاقتصادية المتاحة لإدارة المنشأة فان الموازنة غالبا ما تنطوي على الإجراءات يتم بمقتضاها تقييم الاستخدامات البديلة للموارد المتاحة و اختيار الاستخدام الذي يدر أقصى دخل ممكن ، وهو الأمر الذي يعني أن الموازنة باعتبارها خطة اقتصادية فان إعدادها ينطوي على اختيار بديل من البدائل المتاحة لإدارة المنشأة للوصول إلى خطة اقتصادية فعالة ، كما أنها طريقة هادفة لتجميع الحقائق و تحليلها و تركيبها في شكل برنامج في المستقبل .

أما الاتجاه الثاني فيرى أن الموازنة هي مجرد أداة للتعبير المالي عن الخطة الاقتصادية للمنشأة و طبقا لهذا الاتجاه فان إجراءات الموازنة ستكون متعلقة بتنفيذ خطة اقتصادية معينة، و من ثم فان الموازنة وفقا لهذا الاتجاه بمثابة القنطرة التي تربط بين الخطة و بين تنفيذها ، و يؤكد هذا الاتجاه أن إعداد الخطط الاقتصادية يتطلب دراسات مستفيدة للاختيار بين البدائل المتاحة ، كما أن وظيفة التخطيط اعم و اشمل من مجرد إعداد الموازنة و التعبير رقميا عما تم التوصل إليه من خطط.

ويقوم هذا المؤلف على اعتبار الموازنة بمثابة خطة تستند إلى التنبؤ بالأحداث الاقتصادية المستقبلية، ويعد هذا التنبؤ احد الأركان الرئيسية لعملية التخطيط، ويعنى ذلك تبني المؤلف لاتجاه الأول.

ويلاحظ أن الموازنات تخدم وظيفة التخطيط عن طريق :

- توصيف الأهداف في صورة الكمية -تحديد الهدف.
- توضيح الفروض التي عليها هذه الأهداف - دراسة التنبؤات.
- المفاضلة بين البدائل المتاحة و التنسيق بين الإمكانيات المتاحة و الهدف - تجميع الموارد.
- وضع أنماط أو معدلات للأداء - تحديد المعايير.
- تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف و التنسيق بينها- تحديد خطط و سياسات العمل.

2- الموازنة كأداة لرقابة:

مما لا شك فيه أن التخطيط و الرقابة وجهان لعملة واحدة، و انه لا رقابة بدون تخطيط لان الرقابة وظيفة إدارية تهدف إلى التأكد من تحقيق الأهداف و ذلك بمتابعة تنفيذها و مقارنة النتائج الفعلية بالتنبؤ به ، و لا تقل أهمية الدور الذي تلعبه الموازنات في المجال الرقابة عن دورها في مجال التخطيط حيث أنها تخدم كأداة لتقييم أداء مختلف الأنشطة في المنشأة، و تعتبر الموازنة أداة للرقابة من خلال اشتغالها على معايير و مقاييس كمية لأداء مختلف الأنشطة مما يمكن معه تقييم هذا الأداء.

و بناءا عليه فان الرقابة تنطوي على قياس الأداء الفعلي لمختلف الأنشطة و مقارنته بمستويات الأداء المخطط تمهيدا لاكتشاف انحرافات الأداء و تحليل أسبابها و المسؤولين عنها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة.

و تلعب الموازنة دورا فعالا في تعضيد عملية الرقابة و ذلك من خلال إسهامها في تحقيق الآتي:

- 1- منع الإسراف في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة و التي تتسم بالندرة

- 2- التركيز على النواحي ذات الأهمية النسبية الكبيرة .
- 3- تلاقي العديد من الأسباب المؤدية إلى انحرافات الأداء ، إذ أن استخدام الموازنة يحث الإدارة على التفكير مقدما فيما يجب عمله ، ومتى ، وأين يتم عمله ، والمسؤولين عنه ، مما يتيح فرصة الاكتشاف المبكر للعناصر التي تؤثر على مستقبل النشاط و الأهداف. (راضي و حجازي، 2006)

المطلب الثالث: أهمية الموازنات التقديرية في تسيير المؤسسة.

إن المهمة الرئيسية والأساسية لنظام الميزانيات التقديرية 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 التخطيط أعمال وأنشطة المؤسسة .

إن الميزانية التقديرية هي عبارة عن خطة رقمية لنشاط المؤسسة المستقبلية على المدى القريب أو المتوسط.

إن هذه الخطة توضع بعد قيام المؤسسة بدراسة كافة العوامل المحيطة بها، و نقصد بذلك العوامل والظروف الخارجية والتي تشمل على مايلي :

الوضع الاقتصادي العام ، مقدار الدخل القومي ودرجة نموه ، القوة الشرائية و معدل نموها ، طبيعة و مرونة الطلب على المنتجات و البضائع و الخدمات التي تتعامل بها المؤسسة ، أذواق المستهلكين و التغيرات الحاصلة فيها ، طبيعة المنتجات التي تنتجها أو تسوقها من حيث كونها ضرورية ، أو شبه كمالية أو كمالية ، سوق اليد العاملة وكذلك الموارد الأولية و مستلزمات الإنتاج ، السياسة الضريبية و القوانين السائدة في السوق و تشريعات العمل و الضمان الاجتماعي و غيرها.

كما يجب دراسة العوامل والظروف الداخلية والتي من أهمها : الوضع المالي للمؤسسة و مدى توفر السيولة ، كفاءة الجهاز الإنتاجي و الإداري ، الطاقات الإنتاجية المتاحة ، مدى توفر وسائل

الإنتاج ، علاقة المؤسسة بالزبائن و الموردين ، التسهيلات المصرفية و الضمانات المطلوب في هذا الميدان ، التكاليف التي تتحهما و تركيبه أسعار البيع ، الدورة الإنتاجية و طولها

إن تخطيط أنشطة المؤسسة و استعمال الميزانية التقديرية كأداة تخطيطية يمكن المؤسسة من استغلال مواردها أفضل استغلال و كذلك يتيح لها السيطرة على التكاليف .

إن عرض خطة على شكل ميزانية تقديرية يضمن مساهمة كافة المستويات الإدارية و العاملين فيها في صياغتها، و ذلك عن طريق إبدائهم لأرائهم و مناقشة الأهداف و الأساليب التي ستتبع أثناء التنفيذ ، مما يؤدي إلى تحسين مستوى الأداء ، و بث روح التعاون و الشعور بالمسؤولية بين العاملين في المؤسسة .

كما يعتبر عرض الخطة بصيغة الميزانيات التقديرية أداة تمكن إدارة المؤسسة من متابعة التنفيذ و الرقابة المستمرة على السياسات و الإجراءات التنفيذية و الأسس التي بنيت عليها الخطة

إن التخطيط بدون رقابة يصبح عديم الفائدة و بدون جدوى ، لهذا يسمى نظام الميزانيات التقديرية عادة بنظام "السيطرة عن طريق الميزانيات التقديرية".

إن الرقابة عن طريق الميزانيات تعني تنظيم الفعاليات في المؤسسة و مواكبتها لتسيير ضمن الخطة للوصول إلى الأهداف المرسومة فيها ، بكلمة أخرى الرقابة هي عبارة عن متابعة الخطط و تحفيز العاملين في المؤسسة لتنفيذ ما تم رسمه و تحقيق مستويات الأداء المطلوبة، و العمل على تحقيق الأهداف ، و منع الانحرافات و اتخاذ الإجراءات اللازمة لتجاوز هذه الانحرافات عند وقوعها ، و ذلك عن طريق دراسة و تحليل النتائج المتحققة و مقارنتها مع ما خطط له في الميزانيات التقديرية و تحديد مواقع الانحرافات و طبيعتها و أسبابها و كيفية معالجتها ، و إعداد تقارير دورية ترفع إلى الجهات المختصة لاتخاذ القرارات اللازمة و التي تضمن معالجتها محاولة منع حدوثها مستقبلا .

يمكن القول بان أهمية الميزانيات التقديرية في تسيير المؤسسة تظهر لنا بشكل واضح عبر الفوائد و المزايا التي تحققها و التي هي:

- إن نظام الميزانيات التقديرية عند استعماله في المؤسسة يوجب على إدارتها صياغة خطط واضحة ورسم سياسات وبرامج تضمن الوصول إلى تحقق الأهداف.
- إن نظام الميزانيات التقديرية يفرض ضرورة مشاركة كافة العاملين في عملية صياغة الخطط والالتزام بتنفيذ المهام الملقاة على عاتقهم.
- إن نظام الميزانيات التقديرية يستوجب تحديد المسؤوليات في المؤسسة ، أي وضع خارطة توضح مسؤولية كل فرد و كل قسم أو مصلحة أو مديرية في العملية التخطيطية و التنفيذية.
- إن نظام الميزانيات التقديرية يمكن المؤسسة من متابعة التنفيذ و مدى التقدم الحاصل فيه، و تحديد نقاط الاختلاف و أسبابها و من المسئول عنها، و كيفية معالجتها و تقييم الخطة بشكل إجمالي. (خالص، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، 2010)

المبحث الثاني:وظائف وأنواع الموازنات التقديرية.

المطلب الأول:مزايا و عيوب الموازنات التقديرية.

تلعب الموازنات التقديرية دورا هاما في مراقبة الأداء و التنفيذ في المؤسسة ،رغم ذلك يوجد حدود للانتفاع بها، كما أنها قد تعاني نقائص تؤدي إلى إضعافها.

أولا: مزايا الموازنات التقديرية.

يؤدي استخدام الموازنات التقديرية إلى البحث عن الفرص التي تكون أكثر ربحية إلى جانب هذا فان أسلوب الموازنات التقديرية يقدم أربعة خدمات رئيسية لإدارة:التنسيق ، الرقابة ، و التحفيز كما أوضحنا سابقا غير أن لهذا الأسلوب مزايا أخرى تتمثل فيما يلي:

- 1- إلزام الإدارة بتخطيط برامجها على أساس اقتصادي سليم بالنسبة للموارد و الأجور و المصاريف الرأسمالية و الرأس المال العامل.
- 2- ينظم تحديد المسؤولية لكل مستويات الإدارة و كل فرد من أفرادها و تحديد مراكز المسؤولية تبعا لذلك.

- 3- إلزام كل فرد من أفراد الإدارة بوضع خطط تتناسب مع الخطط الأقسام الأخرى.
- 4- إلزام الإدارة بدراسة أسواقها، منتجاتها، أساليبها وهذا ما يساعد على اكتشاف الوسائل التي تثنى وتوسع مجال نشاط المؤسسة.
- 5- يمثل أسلوب الموازنات التقديرية قوة تعمل على المحافظة على أموال المؤسسة لأنه ينظم حجم المدفوعات في حدود الإيرادات.
- 6- يلزم الإدارة دراسة و برمجة من اجل الاستعمال الأكثر اقتصادا لليد العاملة و الموارد الأولية و الموارد المؤسسة
- 7- يلزم الإدارة على وضع نظام جيد للمحاسبة العامة و المحاسبة التحليلية.
- 8- يسهل الحصول على الائتمان من البنوك .
- 9- الوسيلة الوحيدة التي تبين مقدما المبالغ التمويلية اللازمة ، ومتى يتم الحاجة إليها.
- 10- المساعدة على وضع سياسات واضحة مقدما.
- 11- إشراك جميع الإداريين في وضع الأهداف.
- 12- يلزم المستويات الإدارية على المحافظة على مواعيد و عدم اتخاذ القرارات الإدارية قبل أخذ جميع العوامل بعين الاعتبار.
- 13- الوقوف على مدى تحقيق الأهداف الموضوعية.
- 14- متابعة جميع النشاطات للبحث مدى تقدم في تطبيق الخطة.

ثانيا: عيوب الموازنات التقديرية.

للموازنات التقديرية عيوب عديدة يمكن ذكرها :

- 1- انعدام اليقين قد يفقد الموازنات التقديرية وثيقة صلتها.
- 2- إعداد الموازنات التقديرية لا يمكن أن يحل محل الإدارة الجيدة أو يكون بديلا عنها ، بل هو فقط يعتمد استخدامها على المهارات التي يحملها المديرون إلى وظائفهم.
- 3- قد يعتبر بأنه لا يجوز للمؤسسة التقييد بالموازنة التقديرية لأنها تعمل ما يحتاج إليه و ليس ما سبق تقديره و يمكن ذكر عيوب أخرى للموازنات التقديرية:

1- اظهر نموذج الموازنات التقديرية عدم إمكانية التقدير بالتغيرات التي تطرأ على محيط المؤسسة لان التقديرات ينقصها إطار أكثر شمولية يقترح الحلول و الوسائل لتحقيقها مسبقا.

2- تتطلب متابعة ودراسة مستمرة و تعديلات .

3- لا يوجد طريقة موحدة لحساب و قياس الموازنات التقديرية فهناك التجارب الماضية و مع ما يحدث في الحاضر بالإضافة إلى دراسة ما يمكن توقع حدوثه في المستقبل.

4- في حالة تعدد طرق إنتاج منتج معين لن تستطيع الموازنات التقديرية الإجابة على أفضل أسلوب.

كما أن للموازنة التقديرية عراقيل قد تواجهها نذكر منها:

1- انعدام روح التعاون الذي ينبغي أن يسود المستويات الإدارية.

2- عدم كفاية الدراسات الخاصة بالأسواق و حالة الطلب و أذواق المستهلكين.

3- عدم القدرة على تحليل النتائج و استقصاء أسباب الاختلافات و الانحرافات.

4- عدم مراعاة المخزون السلعي و الإنتاج. (بوخشبة و مريشة، 2017/2018)

المطلب الثاني: وظائف الموازنات التقديرية.

أولاً: وظيفة التخطيط و علاقتها بالموازنة التقديرية: يقصد بالتخطيط بأنه: "تقرير مسبقاً بما يجب عمله و كيف يتم و متى و من الذي يقوم به " و تتطلب عملية التخطيط عدة خطوات أهمها:

- تحديد الأهداف الرئيسية.

- تجميع البدائل المتاحة و التنسيق بين الإمكانيات المتاحة و الأهداف المراد تحقيقها،

- تحديد معايير الأداء.

- تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف و تحديد الخطط و سياسات العمل.

التخطيط هو الوظيفة الأولى للتسيير التي تعتمد عليها الوظائف الأخرى ، فهو تقرير سلفاً لما يجب عمله لتحقيق هدف معين إذن التخطيط يركز الانتباه على أهداف المؤسسة ، و يركز على انجاز الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة و وضع خطة مناسبة لهذه الأهداف ، و كذلك عملية التخطيط

تتركز أساساً على الاستخدام الأمثل للوسائل المادية و المالية و البشرية بأكفاً الطرق لتحقيق أهداف المؤسسة و ذلك يؤدي إلى تخفيض التكاليف.

ثانياً: وظيفة الرقابة و علاقتها بالموازنة التقديرية: تعبر الرقابة عن الجهد الموجه لمتابعة تنفيذ الخطط الموضوعة حتى يمكن معرفة مدى تحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة ، تتطلب الرقابة تكامل عمليات متنوعة فهي تتعلق بكل ما يجري داخل المؤسسة و خارجها ، كما تتضمن الرقابة استخدام أساليب استرجاع المعلومات إلى المخططين لمقارنة النتائج الفعلية بما هو مخطط ، و النتائج التي يجب أن تتحقق في ظل ظروف التشغيل الفعلي ، و توجد مؤشرات لكفاءة أداء عملية أو وظيفة معينة ، و تتضمن هذه المؤشرات معايير العمل ، معدلات التشغيل و احتياجات المواد و النماذج الرياضية

و يظهر تدفق معلومات الموازنة التقديرية هذه المؤشرات لتصبح جزءاً منها كما أنها تستخدم كأدوات قياس تهدف للتعرف على المجالات الأداء الغير الكفاء ، و تعتبر تقارير الرقابة عن طريق الموازنة التقديرية أداة لاسترجاع المعلومات إلى الخلف، و تهدف إلى إعلام المستويات الإدارية المختلفة بالنتائج مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط و ما يدل عليه من مستويات الكفاءة ، و على ضوءها يتم تركيز على مناطق المشاكل و إجراء التصحيح اللازم ، فهي توضح الانحرافات و من المسؤول عليها.

ثالثاً: وظيفة الاتصال و علاقتها بالموازنة التقديرية: تعتبر الموازنة التقديرية وسيلة اتصال بين الإدارة العليا و الأقسام الفرعية في المؤسسة ، فالإدارة تعتمد على التوصيل الجيد للمعلومات ، السياسات ، الأهداف ، الخطط.... التي تم الاتفاق عليها في الإدارة العليا إلى باقي الأقسام بالمؤسسة في المقابل توصيل واقع هذه الأقسام و مدى قدرتها على تنفيذ الأهداف المنصوص عليها من قبل الإدارة العليا [حجم المبيعات الواجب تحقيقها ، كمية الإنتاج الواجب إنتاجها لمواجهة حجم المبيعات ، حجم المشتريات ...]، كما توصل لنا الأداء الحقيقي الفعلي لهذه الأقسام و مدى انحرافهم على ما هو مخطط في الموازنة التقديرية و تحديد من المسؤول على هذه الانحرافات.

رابعاً: وظيفة التنسيق و علاقتها بالموازنة التقديرية : قد يحدث التعرف على الأهداف الفرعية سواء بين مديري الأقسام ، أو رؤساء الوحدة داخل القسم الواحد ، وتساهم اللقاءات التي تتم في مراحل إعداد الموازنة التقديرية إلى إزالة التعارض بين الأهداف الفرعية ، ثم تنسيقها في إطار الخطة المثلى من جهة نظر المؤسسة كوحدة ، وتنطوي الموازنة التقديرية للمبيعات على التنبؤ بآثار المنتجات الجديدة و الاتجاهات التنافسية و تغيرات الحجم و السعر ، و التغيرات في المبيعات المناطق المختلفة ، كما أن لهذه الموازنة التقديرية علاقة مباشرة بالموازنات الترويجية و بحوث السوق ، و أخيراً ، فهي تعبر عن مستوى النشاط الكلي للمؤسسة.

و تقدم الموازنة التقديرية المبيعات أساساً لإعداد موازنات التقديرية الإنتاج و مخزون السلع الجاهزة ، و تتأثر هذه الموازنة التقديرية بالاحتياجات اللازمة لمقابلة أهداف المبيعات و المستوى الأمثل لحجم المخزون ، حيث يعدل الأخير على ضوء المزايا النسبية لمعدلات الإنتاج ، و يعتمد على المعلومات حجم و مستلزمات الإنتاج لإعداد الموازنة التقديرية للمواد الأولية و العمل المباشر.

و ترتبط الموازنات التقديرية للمصروفات الإضافية بالمستويات المختلفة النشاط، كما يتم احتساب عناصرها على أساس مسلك عناصر التكاليف و مستوى النشاط.

خامساً: وظيفة التحفيز و علاقتها بالموازنة التقديرية: يقصد بالتحفيز أو الحفز ، تشجيع الأفراد و حثهم من أجل تحقيق أهداف المؤسسة ، تبدأ العملية بالتأثير الخارجي على الفرد ، و ذلك بحافز عادي كأجر مرتفع ، إلا أنها تتوقف على العوامل الداخلية تتصل بوضعية الفرد و نفسيته ، و هناك ثلاث عناصر أساسية في عملية التحفيز و تتمثل في القدرة ، الجهد ، الرغبة. (خشعي، 2015)

المطلب الثالث: أنواع الموازنات التقديرية.

تعدد الموازنات التقديرية و تنوع حسب المنظور الذي ينظر فيه إلى الموازنة، فإذا نظرنا إلى الموازنة التقديرية من حيث الفترة التي تشملها فهناك: الموازنة التقديرية الطويلة الأجل، و الموازنة التقديرية القصيرة الأجل أو ما تسمى بالموازنة التقديرية السنوية.

إن الموازنة التقديرية الطويلة الأجل تغطي فترة تزيد عن الخمس سنوات و هي في غالب تهتم و تخطط للاستثمارات الرأسمالية.

أما الموازنة التقديرية السنوية أو العملية فهي تخطط للأنشطة التي تمارسها المؤسسة خلال الدورة المالية القادمة و كل ما يتعلق بالموارد و المصروفات و الخسائر و الأرباح المتوقع أن تنتج خلالها، تحت هذا الباب نجد الموازنات التقديرية التالية:

- 1- الموازنة التقديرية للمبيعات.
- 2- الموازنة التقديرية للإنتاج.
- 3- الموازنة التقديرية للمواد الأولية و المخزون السلعي.
- 4- الموازنة التقديرية للمشتريات.
- 5- الموازنة التقديرية للعمل و الأجور .
- 6- الموازنة التقديرية للتدفقات النقدية أو ما يسمى بالمقبوضات و المدفوعات.

فإذا قامت المؤسسة بوضع جميع هذه الموازنات التقديرية سميت الموازنة التقديرية السنوية ب [الموازنة التقديرية السنوية الشاملة]، إلا انه ليس من الضروري دائما أن تتبنى أو أن تأخذ المؤسسة بنظام الموازنة التقديرية الشاملة ، فقد تكتفي بعض المؤسسات بإعداد الموازنة التقديرية للمبيعات و الإنتاج دون إعداد باقي الموازنات.

كما قد توضع الموازنات التقديرية على أساس المنتجات التي تنتجها المؤسسة حيث يتم تقدير الإيرادات و التكاليف و المصاريف التي تتحملها المؤسسة لكل منتج و بعد مقارنة الإيرادات المتوقعة و التكاليف اللازمة يتم تحديد مقدار الأرباح المتوقعة و كذلك تستطيع معرفة درجة استغلال الطاقات الإنتاجية و مستوى الاستغلال.

إن الموازنة التقديرية السنوية يجب أن تكون تفصيلية بالنسبة لفترة الثلاث إلى الست أشهر الأولى ، أما المتبقي من السنة فتعد بالمجاميع أي التقديرات تكون إجمالية ، و بعد انتهاء الربع الأول توضع الموازنة التقديرية التفصيلية للربع الثالث و هكذا.

وهناك نوع آخر من الموازنات يسمى بالموازنة التقديرية المستمرة حيث توضع الموازنة التقديرية لفترة ثلاثة أشهر ، وكلما انقضى شهر من الثلاث أشهر تم إعداد تقديرات أخرى لشهر آخر يضاف إلى الموازنة ، لذلك نجد لدينا دائما وبصورة مستمرة موازنة تقديرية لفترة ثلاث أشهر ، إن هذا النوع من الموازنات يلجأ إليه عندما تكون عملية التنبؤ وقراءة المستقبل يشوبها الشك وعدم التأكد. (خالص، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، 2006)

المبحث الثالث: المراقبة بالموازنات التقديرية.

المطلب الأول: مفهوم المراقبة بالموازنات التقديرية.

بعد القيام بعملية ترجمة أهداف المؤسسة في شكل موازنات لمختلف الوظائف يتم بعد ذلك متابعة الانجازات وذلك عن طريق مراقبة الموازنة ، وقد عرف M Gervais مراقبة الميزانية كما يلي :

تمثل المراقبة على الموازنة في عملية المقارنة المستمرة بين النتائج الفعلية و النتائج التقديرية المحددة في الموازنات بغرض:

❖ البحث عن أسباب الانحرافات .

❖ تزويد مختلف المسؤولين بالمعلومات حول هذه الانحرافات.

❖ اتخاذ الإجراءات التصحيحية الممكنة.

❖ تقييم أداء المسؤولين.

كما تعرف أيضا : "مجموعة من إجراءات يقوم بها المدير تبدأ بتحديد و قراءة الانحرافات ثم تحديد الأسباب المؤدية لهذه الانحرافات كما يحدد المسؤول عليها و أخيرا اقتراح الإجراءات التصحيحية." (عفاف)

المطلب الثاني: خصائص المراقبة بالموازنات التقديرية.

و حتى تكون مراقبة الموازنة التقديرية فعالة يجب أن تتوفر على خصائص هي:

- ❖ تقديم المعلومات صحيحة: إن المعلومات الخاطئة أو المشوهة تضلل العملية و أيضا اتخاذ القرارات نو كثيرا ما يؤدي إلى نتائج أسوء من الواقع .
- ❖ حسن توقيت المعلومات المقدمة: إذا أن المعلومة المتأخرة تفقد معناها و فائدتها جزئيا أو كليا، فحصول المؤسسة على المعلومات صحيحة أمر لا قيمة له إذا جاء بعد انقضاء الأجل أو الموعد المحدد لاستعمالها، سواء في المتابعة أو في استعمال أخرى.
- ❖ الاقتصاد في التكاليف: شراء نظام الالكتروني لمراقبة التكاليف، يمكن رقابتها باستعمال أنظمة ايسط و اقل تكلفة لا يعتبر اقتصادية ، إذا كانت الفوائد المتحصل عليها لا توازي التكلفة المحتملة فيها.
- ❖ سهولة الفهم: إذا لم يفهم المسير أو المسؤول جيدا نظام المراقبة، و طبيعة النتائج و المعلومات التي تقدمها فانه سيسيء تفسيرها ، الأمر الذي يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.
- ❖ التركيز: لجذب انتباه المسير بسرعة إلى الانحرافات التي تشكل نقاط اختناق، و تعرقل سير العمل و انسياب الإنتاج، وهو أمر يرتبط بمفهوم المراقبة بالاستثناء.
- ❖ تسهيل اتخاذ القرارات : بتقديم معلومات واضحة و محددة تصلح أساسا لاتخاذ القرار دونما حاجة للتحليل و التفسير و الاستقصاء تلك الأمور التي تستهلك وقت المسير و تعقد مهمته. (عفاف، استخدام الموازنة التقديرية في مراقبة التسيير، 2015/2016)

المطلب الثالث: مسؤولية إعداد الموازنات و تنفيذها.

إن اشتراك جميع المسؤولين في المنشأة على كافة المستويات الإدارة. في عملية إعداد الموازنات ، هو أمر ضروري و حيوي لضمان نجاحها فالمسؤولين الذين يشاركون في إعداد الموازنات مراكز المسؤولية التي يشرفون عليها ، سوف يساهمون دون شك في إنجاح عملية تنفيذ هذه الموازنات في هذه المراكز.

و تقع مسؤولية إعداد الموازنات على عاتق العديد من المسؤولين في مختلف الوظائف الإدارية في المنشأة، و التي يمكن تصنيفهم في خمس مجموعات رئيسية على النحو التالي:

- الإدارة العليا.

- لجنة الموازنات.
- مدير إدارة الموازنات.
- المسئولون الفنيون.
- المسئولون التنفيذيون.

1- الإدارة العليا: غن المسؤولية التي تقع على عاتق الإدارة العليا، أي مجلس الإدارة (إن وجد) والمدير العام، في مجال إعداد واستخدام الموازنات، تشمل المهام الرئيسة التالية:

- ❖ بيان حالة المنشأة.
- ❖ دراسة وتحليل العوامل المتغيرة المؤثرة في أنشطة وعمليات المنشأة، و تقييم الوضع المالي الحالي للمنشأة وتحديد نقاط القوة ومواطن الضعف.
- ❖ تحديد الأهداف العامة للمنشأة على ضوء تقييم نقاط قوتها ومواطن ضعفها.
- ❖ وضع الاستراتيجيات والسياسات العامة للمنشأة، والتي تحقق الأهداف العامة التي سبق أن تم تحديدها.
- ❖ الموافقة على الإطار العام للموازنات، و المتمثل في تحديد الأهداف التفصيلية لكل نشاط رئيسي في المنشأة.
- ❖ مناقشة واعتماد التعديلات المقترحة من قبل لجنة الموازنات على السياسات و إجراءات إعداد الموازنات، وذلك لتصبح عملية إعداد والتنفيذ أكثر فعالية.
- ❖ مناقشة واعتماد الموازنات بعد مراجعتها وتعديلها من قبل لجنة الموازنات.
- ❖ مناقشة واعتماد التعديلات المقترحة من قبل لجنة الموازنات على سياسات و إجراءات إعداد الموازنات باستخدام الموازنات، وذلك لضمان التزام الخطط و أحكام الرقابة.
- ❖ استلام التقرير الملخص عن إدارة المنشأة ككل بكامل إدارتها وأقسامها.
- ❖ تقييم الإدارة العام للمنشأة وتحليل الانحرافات الأساسية، و دراسة أسبابها، و مناقشة ذلك مع المسئولين التنفيذيين.
- ❖ الموافقة على مقترحات المسئولين التنفيذيين في شأن أساليب معالجة الانحرافات.

2- لجنة الموازنات:

تضم لجنة الموازنات المسؤولين التنفيذيين في المنشأة على مستوى مدرا الإدارة بالإضافة إلى مدير إدارة الموازنات، ويقوم المدير المالي غالبا برئاستها. كما قد يوكل إلى هذه اللجنة القيام بمهام التخطيطية الاستراتيجية وفي هذه الحالة ، غالبا ما تسمى لجنة التخطيط و الموازنات ويقوم المدير العام برئاستها وتقع على عاتق لجنة الموازنات ، في مجال إعداد واستخدام الموازنات مسئولية القيام بالمهام الرئيسية التالية:

- ❖ الاشتراك في تحليل المعلومات عن العوامل المتغيرة المؤثرة في المنشأة، و تقييم الوضع الحالي للمنشأة و تحديد نقاط القوة و مواطن الضعف، ووضع الاستراتيجيات والسياسات العامة للمنشأة.
- ❖ وضع الخطة المالية طويلة الأجل التي تترجم الأهداف و الاستراتيجيات و السياسات العامة للمنشأة.
- ❖ دراسة و مناقشة التعديلات المقترحة من قبل مدير إدارة الموازنات على سياسات و إجراءات إعداد الموازنات لتصبح عملية الإعداد أكثر فعالية و عرضها على الإدارة العليا لاعتمادها.
- ❖ مناقشة و اعتماد تصاميم النماذج و الجداول و التقارير التي يجب استخدامها في إعداد الموازنات.
- ❖ دراسة و مناقشة و تعديل كافة الموازنات ، بما فيها الموازنات الختامية و التأكد من توافقها مع الأهداف و الاستراتيجيات و السياسات المحددة من قبل الإدارة العليا في المنشأة.
- ❖ اقتراح التعديلات على إجراءات الرقابة باستخدام الموازنات ، و عرضها على الإدارة العليا لاعتمادها.

3- مدير إدارة الموازنات:

يتولى مدير إدارة الموازنات مسؤولية الإشراف الوظيفي على عملية إعداد واستخدام الموازنات ، و تشمل مسؤوليته في هذا المجال المهام التالية:

- ❖ تحديد مسؤوليات إعداد الموازنات.
- ❖ اقتراح السياسات و الإجراءات التفصيلية لعملية إعداد الموازنات بمختلف أجزائها وعناصرها.
- ❖ اقتراح تصاميم النماذج و الجداول و التقارير التي يجب استخدامها في عملية إعداد الموازنات.

4- المسئولون الفنيون:

يقع جزء من المسؤولية، في مجال إعداد الموازنات بشكل خاص على عاتق بعض المسئولين المنشأة، وذلك بحكم وظيفتهم التي تفرض عليهم توفير بعض المعلومات أو التأكد من إتباع بعض القواعد الفنية الإلزامية في عملية إعداد الموازنات، و يشمل ذلك على سبيل المثال لا الحصر:

رئيس الحسابات، وتشمل مسؤوليته المهام الرئيسية التالية:

- ❖ توضيح مفهوم ومعنى كل من الحسابات الواردة في الموازنات، خاصة ما يتعلق منها بمراكز المسؤولية وعناصر التكلفة.
- ❖ توفير المعلومات المالية التاريخية، خاصة ما يتعلق منها بعناصر الأصول الثابتة والاستهلاكيات والمصاريف الثابتة ومعدلات المصاريف المتغيرة.
- ❖ توضيح وشرح السياسات وقواعد المحاسبية.

5- المسئولون التنفيذيون:

المسئول التنفيذي هو كل من يرأس نشاطا، أي مركز مسؤولية (وحدة إدارة)، وبالتالي فهو مسئول عن إعداد الموازنة الخاصة بالنشاط الذي يتولى الإشراف عليه، ودراسة و تحليل الانحرافات ضمن هذا النشاط وتحديد أسبابها واقتراح أساليب معالجتها، وقد يتيح المسئول التنفيذي عن نشاط معين (مدير إدارة مثلا) مسئولون تنفيذيون عديدون (رؤساء أقسام مثلا) يرأس كل منهم نشاطا فرعيا، أي مركز مسؤولية فرعية (وحدة إدارية فرعية)، وهنا يتولى المسئول التنفيذي الأعلى الموازنة الخاصة بمركز مسؤوليته من خلال تجميع الموازنات التي قام بإعدادها المسئولون التنفيذيون التابعون له.

و تشمل مسؤولية المسؤولين التنفيذيين، في مجال إعداد و استخدام الموازنات المهام الرئيسية التالية:

- ❖ وضع الأهداف التفصيلية لمراكز المسؤولية الخاصة بهم.
- ❖ إعداد التقديرات التي تحتاج إليها إعداد الموازنات، و ذلك استنادا إلى المعلومات التي تم جمعها.
- ❖ إقرار كافة المدخلات اللازمة لإعداد الموازنات الخاصة بمراكز المسؤولية التي يتولون عليها.
- ❖ تحديد و تحليل الانحرافات عن الأهداف المقدرة في مراكز المسؤولية التي يتولون الإشراف عليها. (راضي و حجازي، 2006)

خاتمة الفصل:

من خلال هذا الفصل تعرفنا على الموازنات التقديرية و على أهم جوانبها ورأينا أنها تقوم بتقديم معلومات واضحة و محددة التي تصلح لاتخاذ القرارات دون الحاجة إلى التحليل و التفسير و الاستسقاء تلك الأمور التي تستهلك الوقت و تعقد مهمة المؤسسة.

الفصل الثاني: إعداد الموازنات التقديرية

مقدمة الفصل:

تقوم المؤسسات الاقتصادية وفقا لوضعها المالي بوضع طريقة مثلى لسير العمل خلال فترة مستقبلية محددة وقد تكون تلك الفترة سنة واحدة أو أكثر حيث تستعمل مجموعة من التقنيات الرياضية أي وضع تقديرات وعلى أساسها يتم إعداد الموازنات التقديرية التي تعتبر تعبير كمي عن أهداف المؤسسة و التي تستمر مراقبتها لكشف عن الانحرافات وتحليلها و في هذا الفصل سوف نتطرق إلى عدة مواضيع تخص إعدادا الموازنات التقديرية.

المبحث الأول: قواعد إعداد الموازنات التقديرية.

المطلب الأول: الشروط الواجب توفيرها قبل إعداد الموازنات التقديرية.

نلخص هذه الشروط فيما يلي:

1- الشرط التنظيمي: يتطلب تعدد أهداف المؤسسة توزيعها واستنادا إلى أطراف متعددة. و

تحقيقها لا يمكن أن يتم من طرف واحد بل من عدة أطراف ، حيث تمثل مراكز المسؤولين لها مهام وأهداف خاصة وواضحة وعملية.

وعليه فإن الشرط الأساسي لنجاح الموازنات هو تواجد تنظيم إداري تكون فيه المسؤولية واضحة حتى يتم فيه توزيع المهام من جهة ، وقياس (تقييم) الأداء من جهة أخرى.

2- الشرط النفسي: إن نجاح الموازنات لا يتوقف على الشروط التقنية (أدوات محاسبية،

أدوات إحصائية....) فقط ، بل لا بد من توفر الشروط النفسية التي تحفز العمال، فاشترك جميع المسؤولين وعمالهم لإعداد الموازنة التقديرية يتم تقبلها كأداة لقياس أدائهم ، وبالتالي العمل على تحقيقها (الموازنة) للحصول على إنجازات مادية أو معنوية ، كما أن أهداف الميزانيات لا بد أن تكون تلك الطريقة التي تسمح للعامل بإشباع حاجاتهم عن طريق تحقيق أهداف المؤسسة.

3- الشرط المادي: إن تطبيق نظام الموازنات التقديرية يتطلب منبعا للمعلومات، و المتمثلة

بصفة خاصة في المعطيات المحاسبية ، حيث يجب أن تتوفر هذه المعلومات في الأوقات المناسبة من أجل إعداد الميزانيات من جهة ، واتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق مختلف أهداف مراكز المسؤولين المعنية من جهة أخرى ، أي المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة. (خشعي، استخدام الموازنة التقديرية في مراقبة التسيير ، 2015/2016)

المطلب الثاني: العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية.

يتأثر إعداد بموازنة التقديرية بعدة عوامل ذات علاقة بإمكانيات المؤسسة الداخلية أو بظروفها الخارجية ، وهي في الواقع تعبر عن قيود تعمل في إطارها المؤسسة ، وقد لا تستطيع التأثر فيها ، مما يعيق تنفيذ الموازنة التقديرية أحيانا الإعداد ، ولذلك فعلى المؤسسة أن تعمل على الحد من

الآثار هذه العوامل وهي تختلف درجة تأثيرها من مؤسسة إلى أخرى كما تختلف من فترة إلى أخرى على المستوى نفس المؤسسة ، منها :

- 1- **حجم المبيعات:** إذا كانت لدى المؤسسة طاقة أو قدرة إنتاجية تزيد عن الكمية 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.
- 2- **الطاقة الإنتاجية:** إذا كانت الطاقة الإنتاجية المتاحة اقل من حجم الإنتاج الممكن بيعه، ففي الحالة يكون العامل المتحكم هو الطاقة الإنتاجية كقيد في العملية، و هنا تكون التقديرات وفقا للطاقة الإنتاجية.
- 3- **مستلزمات برنامج الإنتاج :** يتطلب برنامج الإنتاج كميات من مختلف الموارد ، مثل المواد الأولية و اليد العاملة لتنفيذ ، و إذا كانت هناك صعوبة في الحصول على الموارد الأولية أو اليد العاملة المطلوبة حسب العدد و التكوين أو المهارة ، و بالتالي تكون المستلزمات هي القيد المتحكم في إعداد الموازنة.
- 4- **رأس المال العامل:** إن الزيادة الحجم الإنتاج و مختلف نشاطات المؤسسة ، حسب طبيعتها ، تتطلب الزيادة في رأس المال في لاستثماره في مستلزمات الإنتاج ، و الوسائل اللازمة لزيادة حجم الإنتاج و النشاط ، و عدم توفر عنصر رأس المال يعرقل تنفيذ البرنامج و بالتالي يصبح كقيد يتحكم في إعداد الموازنة . (خشعي، استخدام الموازنة التقديرية في مراقبة التسيير ، 2016/2015)

المطلب الثالث: إجراءات إعداد الموازنات التقديرية.

تبدأ معظم الموازنات التقديرية في الوقت الحاضر بالتنبؤ بالمبيعات الذي يجب إعدادها بطريقة مفصلة لكل المنتجات و الأقسام المختلفة ، و المناطق المختلفة ، و الفترات الزمنية المختلفة ، و على أساس الموازنة التقديرية للمبيعات يتم إعداد موازنة الإنتاج ، و المشتريات ، و الأجور و المصاريف ، و بعد ذلك يتم دمج الموازنات التقديرية للمصروفات مع موازنة المبيعات للوصول إلى القائمة الدخل التقديرية ثم بعد ذلك تعد الموازنة النقدية و الميزانية العمومية

التقديرية في ضوء الموازنات السابقة ، و تعتبر النتيجة النهائية لكل هذه الأعمال مرشدا لتصرفات الإدارة في خلال فترة الموازنة.

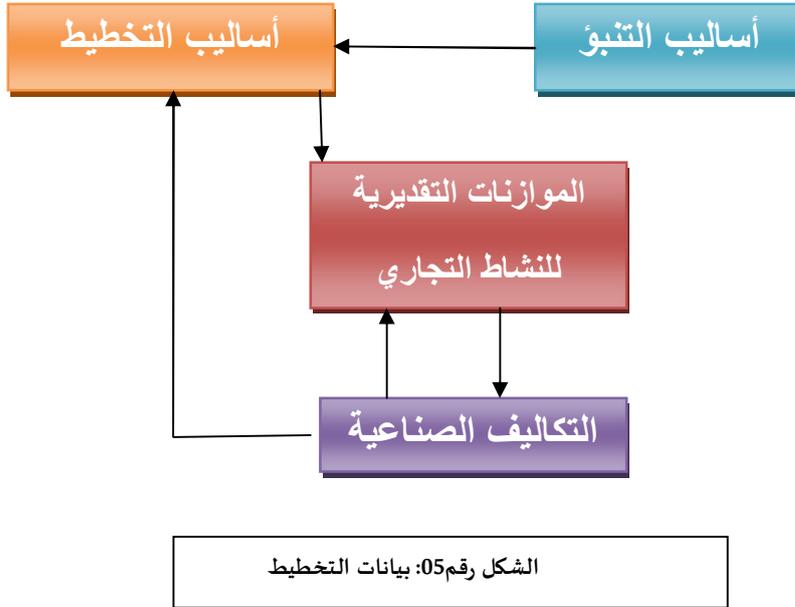
وبناء على ما تقدم نجد أن الموازنات التقديرية يتضمن مجموعتين من العوامل:

4- العوامل الداخلية.

5- العوامل الخارجية.

و يمكن تحقيق الرقابة على المجموعة الأولى من العوامل ، بينما يجب مقابلة العوامل الخارجية كما هي ، ولا شك أن الإلمام لكامل بهذه العوامل الداخلية والخارجية والاهتمام الكافي بطبيعتها وخصائصها هي من متطلبات التخطيط الاقتصادي الجيد للمشروع ، وفي حقيقة الأمر فإن التنبؤ بالمبيعات يمثل عنصر هام في نظام الموازنات التقديرية في معظم دول العالم و ذلك طبقا لما أظهرته الدراسات العلمية في هذا المجال ، و طبقا لما هو معروف بين كتاب المحاسبة الإدارية ، و تمثل الموازنات التقديرية للمبيعات إذن حجر لزاوية أو العمود الفقري و لنظام الموازنات التقديرية للنشاط الجاري ، و تعتمد دقة و كفاءة النظام الكلي للموازنات التقديرية على دقة التنبؤ بالمبيعات.

و يمثل التنبؤ توقع لحادثة معينة أو لمواقف معين، و ذلك مثل التنبؤ بحجم مبيعات الصناعة في السنة القادمة ، و لكن الخطة تمثل برنامج لتصرفات معينة و لنتائج مرغوبة و تعتبر التنبؤ احد الأركان الرئيسية لعملية التخطيط ذلك لان التخطيط يبدأ حيث ينتهي التنبؤ ، و يمكن توضيح العلاقة بين التنبؤ و التخطيط و الموازنات التقديرية بالرسم التالي:



يتضح من هذا الرسم أن الأساليب التخطيطية تشمل على التنبؤ بالمبيعات في الوصول إلى الخطة المثالية التي سيتم التعبير عنها بالموازنة التقديرية. والتخطيط الاقتصادي كنشاط مميز عن التنبؤ يمثل أسلوب متكامل يهدف إلى تحقيق أقصى فعالية للشركة كنظام يهدف إلى تحقيق أهداف معينة، ويشمل التخطيط الاقتصادي على اختيار بين البدائل المتاحة ، فيما يتعلق بالأهداف والسياسات والإجراءات والبرامج ، وبهذا فإنه يعتبر مجال لاتخاذ القرارات الإدارية التي تؤثر على مستقبل المشروع أو احد فروع ، إن التخطيط هو الوظيفة التي تهدف إلى تحقيق أهداف معينة ، لا يمكن أن تحقق بدون تخطيط ، وتساعد الخطط على تخفيض التكاليف وتحديد المسؤولية عن كل شق من العمليات وتظهر هذه الخطط كيف أن كل وحدة فرعية أو مدير فرعي يمكن أن يدعم عمل الآخرين والموارد المطلوبة والبرامج الزمنية الذي يجب إتباعه .

ويوجد أساليب إحصائية مختلفة يمكن استخدامها في التنبؤ بالمبيعات سنعرض لبعض منها باختصار بعد قليل.

ولاشك أن الأساس الأكثر واقعية للتنبؤ بالمبيعات هو الذي يبدأ بواسطة عمال أو مندوبي البيع أنفسهم، وبناء على هذا الأسلوب يكون كل مندوب بيع مسؤول عن إعداد تقديراته الخاصة بالمبيعات التي يتوقع تحقيقها خلال الفترة المقبلة لكل منتج من المنتجات ، وفي كل منطقة من مناطق البيع.

و الخلاصة أن التنبؤ الجيد يؤدي إلى تحسين التخطيط و إلى سياسة رشيدة فيما يتعلق بالمخزون ، و فضلا عن ذلك فإنه يؤدي إلى تقليل حجم الطلب على رأس المال العامل، أو بصفة عامة فإن التنبؤ الجيد يؤدي إلى التخطيط الجيد و النظام السليم للموازنات التقديرية. (عبد الوهاب و شحاته، 2015)

المبحث الثاني: أسباب و مبادئ إعداد الموازنات التقديرية.

المطلب الأول: أسباب إعداد الموازنات التقديرية.

توجد عدة أسباب تدعو إلى إعداد الموازنة التقديرية من أهميتها:

❖ التخطيط الدوري لكافة الأنشطة:

حيث يستدعي الأمر حصر أنشطة المؤسسة و التعرف على الكيفية التي تتم بها انجازها بكفاءة و فعالية حيث يؤدي ذلك إلى الاستغلال الأمثل للموارد، و يجعل هذا التخطيط الاهتمام اللازمة من قبل المسؤولين لانجاز الأهداف المطلوبة حيث تكون هناك رقابة و تقييم أداء لأنشطتهم.

❖ خلق روح التعاون بين الأفراد :

يتطلب إعداد الموازنة التقديرية عادة تضافر الجهود لغرض تبادل الأفكار و المعلومات بين العاملين داخل المؤسسة مما يؤدي إلى تلاقي الأخطاء و التعارض مع الأهداف المخططة و هذا ما يشجع روح التعاون و الشعور بالمسؤولية.

❖ توفر نظام متكامل لتقييم الأداء:

تحتاج المؤسسات ذات الأنشطة المتعددة إلى دراسة هذه الأنشطة من عدة جوانب بهدف تحديد التكلفة و العائد و لذلك فإن الدراسة المسبقة و تحديد الاحتياجات في برامج

الموازنة التقديرية تكون إحدى المؤشرات المهمة في تقييم الأداء عن طريق مقارنة معايير الميزانية بالمنفذ فعلا، مما يعطي دلالات واضحة لأهمية الموازنة التقديرية في تقييم الأداء.

❖ تحقيق الوعي لدى العاملين بترشيد الإنفاق:

يعد هذا السبب احد مؤشرات لقياس الأداء حيث التوازن بين الإنفاق و بين الموارد يجعل من المؤسسة تسير بصورة موجهة نحو أهدافها و هذا لا يتحقق إلا بتنمية الوعي لدى العاملين عن حصرهم على استغلال موارد المخصصة استغلالا امثلا.

❖ التعرف على مصادر التمويل الخارجية و الكيفية التي تتم بها التسديد كذلك معرفة التدفقات النقدية الداخلية:

من خلال عمليات البيع الأجل أو تنفيذ الخدمات بموجب التعهدات المتطلبات التعاقدية أو القانونية، و تتعرف إدارة المؤسسة عن طريق الموازنة التقديرية على الالتزامات المترتبة على المؤسسة تجاه الغير و كذلك التزامات الغير تجاه المؤسسة. (خشعي، استخدام الموازنة التقديرية في مراقبة التسيير، 2016/2015)

المطلب الثاني: مبادئ إعداد الموازنات التقديرية.

لابد من الالتزام بمجموعة من المبادئ العلمية الأساسية و التي تعتبر مرجع يتم الاسترشاد به في المراحل المختلفة التي تمر بها الموازنة و هي:

1- مبدأ الشمولية:

ينص هذا المبدأ على أن تشمل الموازنة على جميع إدارات المؤسسة ، أقسامها المختلفة و مراكز المسؤولية ، و بلك فان أرقام الموازنة تغطي جميع أوجه النشاط باعتبار الموازنة خطة شاملة لجميع أوجه النشاط ، و ليست خطط فرعية كل منها قائمة بذاتها، و عليه يجب أن تكون بيانات الموازنة تشمل جميع أوجه النشاط في المؤسسة.

2- مبدأ الواقعية:

تعتبر الموازنة ترجمة كمية الأهداف المؤسسة، فهذا يعني أن الموازنة تبدأ بتحديد الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، و يمكن تحقيق تلك الأهداف بمراعاة مدى مناسبة الأهداف المحددة للإمكانيات و الموارد المتاحة المؤسسة.

إذ أن الربط بين الأهداف و الإمكانيات يخدم المؤسسة من زاويتين هما:

✓ البحث عن الوسائل التي من خلالها يمكن تحقيق الأهداف.

✓ التحقق من واقعية الأهداف المحددة.

3- مبدأ الربط بين معايير الموازنة و مراكز المسؤولية:

حتى يمكن تحقيق فعالية الموازنة كأداة للتخطيط و الرقابة، لابد من الربط بين معايير الموازنة و مراكز المسؤولية في المؤسسة ، و يمكن أن يتحقق هذا الربط عن طريق توزيع تقدير الموازنة على الوحدات التنظيمية المختلفة التي تتكون منها المؤسسة.

4- مبدأ وحدة الموازنة:

يقصد بها أن تظهر الموازنة على شكل موازنة شاملة واحدة ، تعمل على تحقيق التجانس بين الخطط الفرعية التي تتكون منها ، كما يجب أن يكون هناك ترابط تام و تنسيق كامل بين تلك الخطط الفرعية حيث أن كل جزء من الموازنة يتأثر بالأجزاء الأخرى نتيجة العلاقات المتبادلة بين الأنشطة المختلفة المؤسسة.

5- مبدأ المشاركة في الإعداد :

يجب عند إعداد الموازنات إشراك جميع المسؤولين عند تنفيذ الموازنة، لان عدم مشاركتهم في إعدادها و فرض تقديراتها عليهم سوف يؤدي إلى عدم تحقيق أهداف الموازنة، كما أن المشاركة في الإعداد تؤدي إلى تنمية و تقوية روح التعاون و جعلهم أكثر أمانا و اطمئنانا على مستقبلهم ، و هذا راجع إلى معرفتهم الكاملة بخطط المؤسسة و أهدافها ، و هذا ما يؤدي إلى إنجاح الموازنة.

6- مبدأ التنبؤ:

يمثل التنبؤ توقع أحداث سوف تقع في المستقبل، بالاعتماد على دراسات إحصائية للفترات السابقة أو الماضية ، فعلى ضوء هذه الدراسات توضع افتراضات الفترة القادمة لكل بند من بنود الموازنة.

7- مبدأ الارتباط بفترات زمنية:

حيث أن تقديرات الموازنة تغطي فترة زمنية مدتها عام تعرف هذه الفترة بفترة الموازنة، فإنه ينبغي أن ترتبط هذه التقديرات بفترات اقصر (فصل أو شهر) حتى يتم تقييم الأذى واتخاذ إجراءات تصحيحية. (خلاف و شلابي، 1014/2013)

المطلب الثالث: مراحل إعداد الموازنات التقديرية.

تمتد عادة إجراءات إعداد الموازنة التقديرية من أربعة إلى ستة شهور ويمكن تقسيمها إلى خمسة مراحل كبرى هي :

المرحلة الأولى : تبلغ المديرية العامة أهداف المخطط العملي وكذا المعلومات المتعلقة بالمحيط أو البيئة (التي يقدمها مراقب التسيير إلى مسؤولي المراكز).

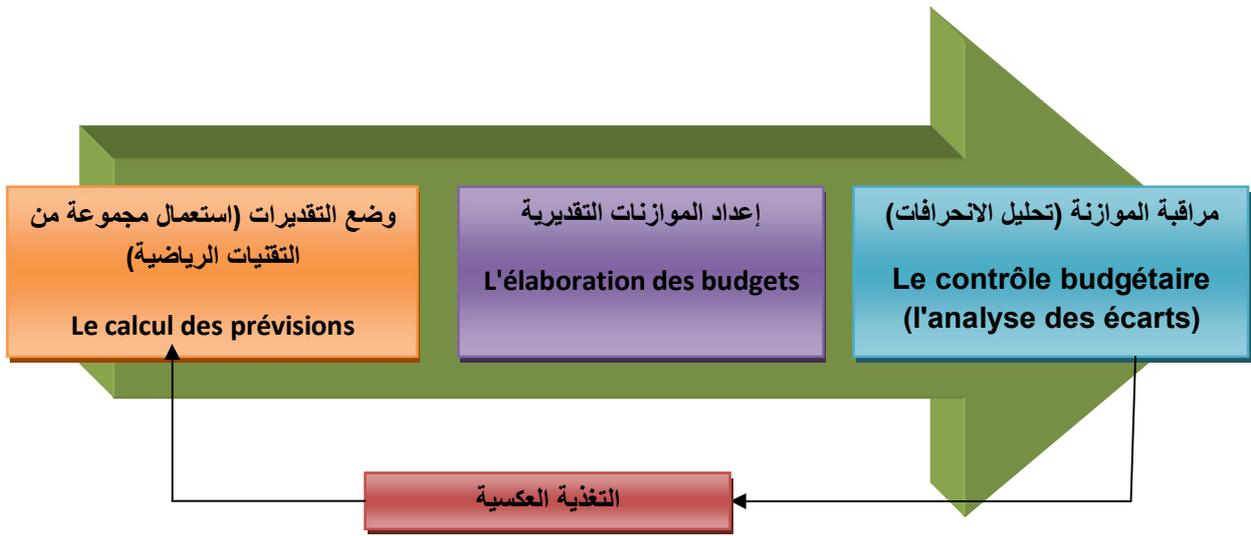
المرحلة الثانية: يقوم كل مسؤول مركز بوضع مشروع موازنة أو موازنة أولية مؤقتة.

المرحلة الثالثة: تجمع مشاريع الموازنات لفحص مدى انسجامها و يقوم مسؤولي المراكز و لجنة الموازنات بمناقشة الأهداف والوسائل التي ينبغي تسخيرها.

المرحلة الرابعة : وضع الموازنات النهائية لكل مركز مسؤولية ثم تجميعها للوصول إلى الموازنة التقديرية للمؤسسة.

المرحلة الخامسة: متابعة الموازنات و تعديلها تبعا لتطورات المحيط و النتائج المحققة. (لعلمي،

(2016/2015)



الشكل رقم 06: الشكل العام للمسار الموازي le processus budgétaire

المبحث الثالث: مراقبة الموازنات التقديرية وتحليل الانحرافات.

تتم المراقبة الموازنة بصورة عامة شهريا من اجل تحقيق هدفين : أولهما مراقبة تنفيذ الموازنات . و ثانيهما يمثل في ضبط التقديرات و اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

ويعتمد مسار مراقبة الموازنات على منفذين أساسيين في المؤسسة هما:

- مراقب التسيير الذي يراقب الموازنات.

- المديرية أو المصلحة المراقبة التي عليها أن تبرز الفوارق أو الانحرافات الموازنة.

إن المقارنة بين المعطيات الحقيقية و المعطيات الموازنة تسمح باستخراج الانحرافات الموازنة معبرا عنها بالقيمة و بالنسب المئوية ، و تختلف التقنيات المستعملة في المراقبة باختلاف نوع النشاط محل المراقبة ، حيث نميز بين ثلاثة أنواع من الأنشطة و هي : النشاطات التجارية ، النشاطات الصناعية ، النشاطات الوظيفية، و فيما يلي سنحاول عرض الكيفية التي تتم بها المراقبة الموازنة للنشاطات الثلاثة السالفة الذكر عبر المطالب التالية.

المطلب الأول: المراقبة الموازنة للنشاطات التجارية.

يتم حساب الانحراف عادة بطرح التقديرات من التحقيقات، و توجد عموما ثلاثة أنماط من المراكز التي تغطي النشاط التجاري بالمؤسسة و هي: مراكز الإيرادات ، مراكز الأرباح ، و مراكز الاستثمار، و تتحقق مراقبة النشاطات التجارية بالاعتماد على مؤشرين هما: رقم الأعمال و الهامش.

1- المراقبة الموازنة لرقم الأعمال:

تتم المراقبة الموازنة لرقم الأعمال من خلال حساب الفرق بين رقم الأعمال المحقق و رقم الأعمال المقدر في الموازنة ، و يوجد شرحين محتملين لوجود هذا الانحراف و هما:

- **الانحراف بسبب الكميات:** حيث تكون الكميات المباعة فعلا مختلفة عن الكميات المقدرة في الموازنة التقديرية.

- **الانحراف بسبب الأسعار:** حيث تباع الكميات الحقيقية بسعر مختلف عن السعر المقدر في الموازنة.

ويتم حساب الانحراف الإجمالي لرقم الأعمال بجمع الانحراف بسبب الأسعار مع الانحراف بسبب الكميات.

2- المراقبة الموازنية للهامش: يتم حساب الانحراف الإجمالي على الهامش بمقارنة الهامش

الحقيقي المقدر في الموازنة. ويرجع الانحراف على الهامش إلى ثلاثة احتمالات ممكنة هي:

- الاختلاف بين سعر البيع الحقيقي وسعر البيع المقدر في الموازنة.
- لاختلاف بين الكميات الحقيقية المباعة والكميات المقدرة في الموازنة.
- الاختلاف بين التكلفة الحقيقية و التكلفة المقدرة.

وتعود مسؤولية الانحراف بسبب الاحتمالين الأول والثاني إلى المصلحة التجارية، بينما تعود مسؤولية الانحراف بسبب الاحتمال الثالث إلى مصلحة الشراء في المؤسسات التجارية أو مصلحة الإنتاج في المؤسسات الصناعية.

مع العلم أن:

الانحراف على السعر = الكمية الحقيقية * (السعر الحقيقي - السعر المقدر)

الانحراف على الكمية = السعر المقدر * (الكمية الحقيقية - الكمية المقدرة) (لعلي، محاضرات في مقياس مراقبة التسيير، 2015/2016)

المطلب الثاني: المراقبة الموازنية للنشاطات الصناعية.

تتم مراقبة النشاط الإنتاجي حسب طبيعة التكاليف كما يلي:

1- الانحراف على التكاليف المباشرة: يتم حساب الانحراف على التكاليف المباشرة بمقارنة

التكاليف الحقيقية لإنتاج الحقيقي بالتكاليف المقدرة للإنتاج الحقيقي، حيث أن

التكاليف الحقيقية للإنتاج الحقيقي = التكلفة الحقيقية للوحدة * كمية الإنتاج الحقيقية.

التكاليف المقدرة للإنتاج الحقيقي = التكلفة المقدرة للوحدة * كمية الإنتاج الحقيقية .

الانحراف على التكاليف المباشرة = التكاليف الحقيقية - التكاليف المقدرة.

ويقسم هذا الانحراف إلى انحرافات فرعية لكل عنصر من العناصر الآتية:

أ- **الانحراف على المواد الأولية:** يتم حساب الانحراف الإجمالي على المواد الأولية بقياس الفرق بين التكاليف الحقيقية للمادة الأولية و التكاليف المعيارية للمادة الأولية الخاصة بالإنتاج الحقيقي.

و يرجع الانحراف على المواد الأولية إلى استخدام كمية اقل أو أكثر من الكمية المقدرة أو استخدام أسعار اقل أو أكثر من الأسعار المقدرة.

ب- **الانحراف على اليد العاملة المباشرة:** يتم حساب الانحراف الإجمالي على اليد العاملة بنفس الطريقة المستعملة لحساب الانحراف على المواد الأولية ، ويمكن الفرق الوحيد في التسميات حيث يمثل السعر هنا الأجر، أما الكمية فهي عدد الساعات المستغرقة في العمل.

2- **الانحراف على التكاليف غير المباشرة :** تعود صعوبة تحديد هذه الانحرافات الى اشتراك هذه التكاليف بين عدة منتوجات ، و كذا احتوائها على عناصر ثابتة لا تتغير مع حجم النشاط لذلك قبل حساب الانحراف الإجمالي على التكاليف غير المباشرة و مختلف التكاليف المرتبطة به.

لابد من إعداد الموازنات المرنة، و الموازنات المرنة هي عبارة عن تقديرات للتكاليف غير المباشرة مع الأخذ بعين الاعتبار تغير حجم النشاط (تغير عدد ساعات العمل)، و بالتالي فهي تسمح بتكليف التكاليف المقدرة للنشاط المقدر للحصول على التكاليف المقدرة و المحسوبة على أساس النشاط الحقيقي، و كذلك على أساس الإنتاج الحقيقي، ثم نقارن فيما بعد مع التكاليف الحقيقية ليتم استخراج الانحرافات.

أ- **الانحراف الإجمالي على التكاليف غير المباشرة:** يتم حساب الانحراف الإجمالي على التكاليف غير المباشرة بمقارنة التكاليف غير المباشرة الحقيقية بالتكاليف غير المباشرة المقدرة و لكن المحسوبة على أساس الإنتاج الحقيقي.

ب- **الانحراف على الميزانية :** أو ما يطلق عليه بالانحراف على المصاريف ، حيث يساعد هذا الانحراف على معرفة درجة احترام الموازنة الموضوعة مسبقا أي معرفة مدى الاقتصاد أو التبذير في الميزانية.

ت- الانحراف على النشاط: يساعد هذا الانحراف المؤسسة على تقييم نشاطها، لمعرفة هل حققت فائض في النشاط؟ أو عجزا في النشاط؟، و تتحقق الحالة الأولى عندما يكون النشاط الحقيقي اكبر من النشاط المقدر، أما الحالة الثانية فتتحقق عندما يكون النشاط الحقيقي اقل من النشاط المقدر.

ث- الانحراف على المردودية:يسمح هذا الانحراف بقياس الربح أو الخسارة الناتجين على الفارق بين مردودية النشاط الفعلي و مردودية النشاط المقدر ، فإذا كانت عدد ساعات عمل الأفراد الحقيقية اكبر من عدد ساعات العمل المقدره ، فهذا يعني أن المؤسسة قد تحملت تكاليف اكبر من التكاليف المقدره ، وهذا ما يستلزم إنتاج كميات موافقة لمستوى تلك النفقات ، و ليس الاكتفاء بالمستوى التقديري فقط. (لعلمي، محاضرات في مقياس مراقبة التسيير، 2016/2015)

المطلب الثالث:المراقبة الموازنية للنشاطات الوظيفية.

تجزا النشاطات الوظيفية للمؤسسة على مستوى مراكز المصاريف إلى:المحاسبة، الإعلام الآلي، الإدارة.....إلى آخره

وتطبق مراقبة التسيير على مستوى هذه النشاطات رقابة موازنية للمصاريف العامة لها:تكلفة الأجور ، مصاريف الهاتف ، مصاريف الإعلام الآلي ، مصاريف الإشراف،.....إلى آخره.

و تتمثل المراقبة الموازنية لهذه النشاطات في متابعة الانحرافات للمجاميع الإجمالية لهذه المصاريف حسب طبيعتها و ذلك دون تجزئتها إلى الكميات و التكاليف الوحودية لأنه من الصعب تحقيق ذلك في هذا النوع من المصاريف. (لعلمي، محاضرات في مقياس مراقبة التسيير،

(2016/2015)

خاتمة الفصل:

من خلال ما سبق، يمكن أن نقول أن عملية إعداد الموازنات التقديرية ضرورية للمؤسسة الاقتصادية بشكل دائم وهذا لضمان استمراريتها حيث أن تحليل الانحرافات الناتج عن الفرق بين التقديرات والتحقيقات والقيام بمعالجتها يقي المؤسسة مستقبلاً من الأزمات مثلاً أو الإفلاس و خسارة فادح في منتج معين.

الفصل الرابع:

دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

مقدمة الفصل:

في هذا الفصل إن شاء الله سوف نتعرف على ملبنة الساحل لإنتاج لحليب و مشتقاته لولاية مستغانم كما سوف نتعرف على جميع أقسامها ومصالحها وأيضا سوف أسلط الضوء على أهم الموازنات التقديرية التي تعدها المؤسسة وكيفية الكشف عن الانحرافات و ماهي القرارات التي تتخذها المؤسسة وبهذا أكون قد بلغت الهدف من هذا البحث وهو مطابقة الجانب النظري مع الواقع لتأكد من صحة المعطيات النظرية .

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة.

بدأ إنشاء الحليب في الجزائر منذ الاستعمار، حيث تأسس على مستوى جهة الغرب مركب الحليب بوهران سنة 1954 عن طريق مجموعة من منتجي الحليب كان عددهم 150 منتج برأس مال قدر ب 900.000 دج وبطاقة إنتاجية تقدر ب 420.000 لتر يوميا.

عرفت هذه المؤسسة عدة تغيرات حيث أنها سنة 1967 أصبحت تسميتها تعاونية الحليب بوهران ، وفي سنة 1970 حل مكانها الديوان الوطني للحليب و مشتقاته مرسوم رقم 81-354 الديوان الجهوي الغربي، وفي إعادة تركيب المؤسسات قسم إلى ثلاث فروع وهي:

- الديوان الجهوي الغربي يضم الوحدات التالية OROLAIT:

- وحدات الإنتاج وهران.
 - وحدات الإنتاج سيدي بلعباس.
 - وحدات الإنتاج مستغانم.
 - وحدات الإنتاج سعيدة.
 - وحدات الإنتاج معسكر.
 - وحدات الإنتاج تيارت.
 - وحدات الإنتاج بشار.
- الديوان الجهوي في الوسط ومقره بالجزائر العاصمة ويضم الوحدات التالية:
- وحدات الإنتاج ببدووار.
 - وحدات الإنتاج بذراع بن خدة.
- الديوان الجهوي الشرقي ويضمك:
- وحدة إنتاج عنابة.
 - وحدة إنتاج قسنطينة.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

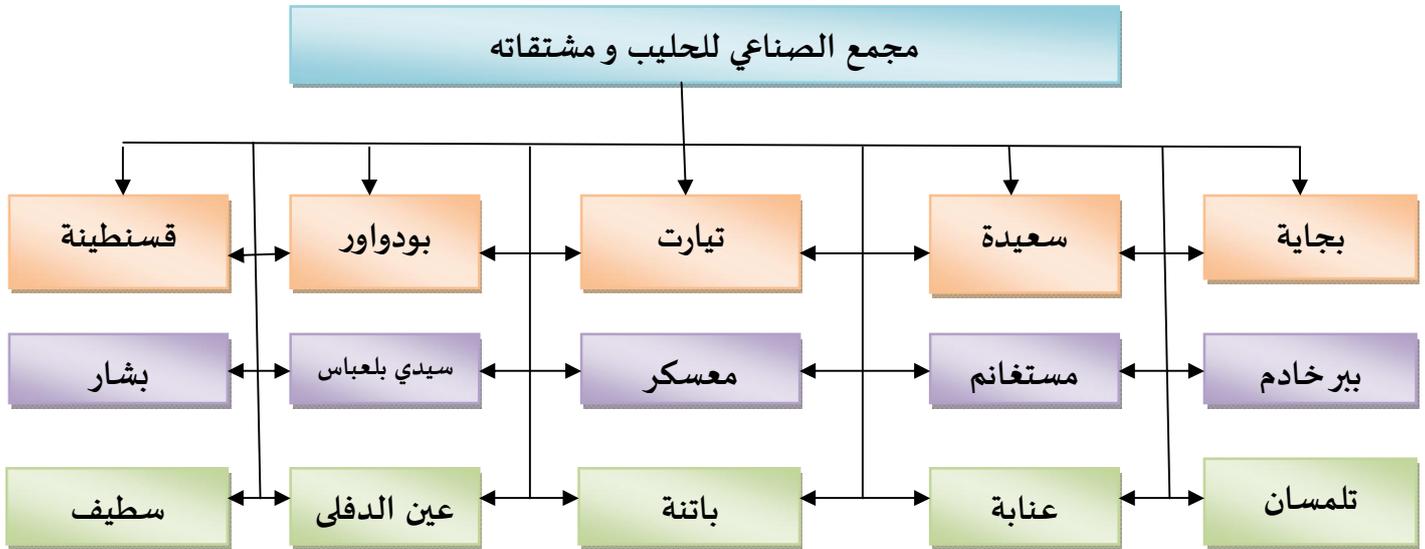
• وحدة إنتاج سوق أهراس.

أما بالنسبة وحدة إنتاج مستغانم تعود نشأتها إلى سنة 1986 حيث كانت مجرد مشروع، أما الانطلاقة الفعلية فقد كانت 1987 OROLAIT : Office Régional Du Lait و في سنة 1997 اندمجت جميع الدواوين في إدارة واحدة تحت اسم المركب الصناعي لإنتاج الحليب و مشتقاته GIPLAIT الواقع مقره بحسن داي بالجزائر العاصمة و يسمى ONIL.

تعتبر مؤسسة ملبنة الساحل لولاية مستغانم، مؤسسة عمومية ذات أسهم من أهم المؤسسات على المستوى المحلي أو الجهوي للشمال الغربي الجزائري، و تعود أهمية المؤسسة لكونها تزود سكان المنطقة بإحدى أهم المواد ذات الاستهلاك اليومي الضروري و المتمثلة في مادة الحليب و مشتقاته، الواقعة بطريق لاصونيك بمستغانم وهي عبارة عن مؤسسة ذات طابع صناعي تجاري، تمارس نشاطها في إطار قانوني متمثل في سجل تجاري، يقدر رأسمالها ب 290.480.000 دج حيث يبلغ عدد عمالها 125 عامل منهم 100 عامل دائمين و 25 عامل مؤقتين في إطار عقود ما قبل التشغيل للسنة الحالية.

شعار المؤسسة: الحليب مهنة و هواية.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"



الشكل رقم 07: فروع المؤسسة الأم GIPLAIT.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملينة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة و مهام كل قسم.



الشكل رقم 08: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ملينة الساحل GIPLAIT مستغانم.

المصدر: الوثائق الرسمية للمؤسسة.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

1- المدير العام:

من مهامه:

- رسم السياسة العامة من الإنتاج، البيع، التموين.
- مراقبة نشاط الوحدة.
- تسيير وتوجيه رؤساء المصالح لمساعدتهم على تنفيذ مهامهم.
- اتخاذ القرارات المصيرية.

2- مصلحة مراقبة التسيير:

- تقوم بإرسال تقارير شهرية من رؤساء المصالح ومقارنتها مع التقديرات المسطرة وحساب الانحرافات.
- مراقبة التكاليف من الحصص الاقتصادية والمالية.
- استعمال الوسائل في ميادين نشاطات الوحدة.

3- المخبر:

- تحليل تركيب الحليب ومدى صلاحيته والتأكد من المقادير.

4- مصلحة النزاعات:

- تتكفل بقضايا المتعلق بالمؤسسة ومعالجتها.

5- قسم المراقبة والتدقيق:

- عمل على مراقبة كل مصالح الملبنة.
- عمل على تطبيق احترام جميع التعليمات والقوانين داخل المؤسسة.

6- قسم الإنتاج:

- تحويل مادة الأولية إلى منتج نهائي (حليب، رايب، لبن، زبدة)

7- قسم المحاسبة والمالية:

- دورها يتمثل في استلام الفاتورات والوثائق التي تثبت وتبين العمليات التي قامت بها الوحدة وكذلك تسديد مبالغ هذه الفاتورة ومراقبة تحركات الخاصة برصيد البنك.

8- قسم الفلاحة:

- جمع الحليب من عدة مراكز للفلاحين.
- إعادة تحليل الحليب المستلم في الوحدة.

9- قسم التموين و تسيير المخازن:

- شراء المادة الأولية لإنتاج الحليب و مشتقاته .
- شراء مستلزمات الداخل و مساعد في عملية الإنتاج

10- مصلحة الإدارة العامة و تسيير الموارد البشرية:

- تقوم بدفع أجور العمال في نهاية كل شهر.
- توظيف العمال.

11- مصلحة النظافة و الأمن:

- الأمن على الوحدة و على الوسائل العمل.
- تؤمن الصيانة و المحافظة على الوسائل ضد الحريق.
- مراقبة دخول و خروج العمال و البضائع المحملة.

12- مصلحة التجارة:

- مختص في تسويق المنتجات.

13- مصلحة النقل:

- برمجة الشاحنات لتوزيع مادة الحليب و مشتقاته في نقاط البيع.

14- مصلحة الصيانة:

- مراقبة نشاط المصالح التي تشملهم مسؤوليتها.
- ضمان الصيانة و الحفظ الجيد و النوعي للعتاد.
- تطبيق صيانة وقائية لتجنب الوقوع في الخسائر.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

المبحث الثاني: أهم الموازنات التي تعدها المؤسسة.

المطلب الأول: الموازنات التقديرية التي تعدها المؤسسة لسنة 2021.

1- Plan de production 2021 en quantités.

الجدول رقم 01: تقديرات الإنتاج ل 2021 بالكمية للملبنة الساحل GIPLAIL.

Tableau

U = Laitres

Désignation	janvier	février	Mars	Avril	mai	juin	1 ^{er} semestre
Lait pasteurisé conditionné	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait fermenté conditionné	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait cru	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb conditionné	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Yaourt aromatisé	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait de vache 1/2 écrémé en carton	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
L'ben en carton	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait écrémé	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait demi écrémé	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Beurre fermier	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Creme de lait épaisse 50% MG	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb en pots.	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Charbet	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Total tous laits	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX

Tableau

Désignation	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	2 ^{er} semestre
Lait pasteurisé conditionné	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait fermenté conditionné	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait cru	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb conditionné	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Yaourt aromatisé	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait de vache 1/2 écrémé en carton	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
L'ben en carton	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait écrémé	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

Lait demi écrémé	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Beurre fermier	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Creme de lait épaisse 50% MG	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb en pots.	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Charbet	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Total tous laits	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Total tous lait Année 2021 (1 ^{er} semestre + 2 ^{er} semestre) .	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX

- من خلال ما تم استخلاصه أعلاه ، جدول تقديرات الملبنة الساحل GIPLAIL ، والذي يظهر من خلاله تقديرات الإنتاج المتوقع إنتاجها لسنة 2021 بالكمية لجميع منتجات الملبنة ، أي الكميات متوقع إنتاجها من الحليب بجميع أشكاله كامل دسم ، منزوع دسم جزئيا ، حليب بقر 2/1 دسم معلب ، حليب خام ، وكذلك كميات متوقع إنتاجها من مشتقات الحليب زيده البيت ، كريمة الحليب كثيف 50% مغ ، لبن معلب ، رايب معلب ، زبادي منكه و الشاربات. وهذه التقديرات تعمل الملبنة على تحقيقها لتجنب الانحرافات.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

2- Programme des ventes en quantités 2021.

الجدول رقم 02 يبين برنامج التقديرية للمبيعات بالكمية لسنة 2021 للملبنة الساحل GIPLAIT.

Tableau

U= laites.

Désignation	janvier	février	Mars	Avril	mai	juin	1 ^{er} semestre
Lait pasteurisé conditionné	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait fermenté conditionné	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait cru	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb conditionné	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Yaourt aromatisé	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait de vache 1/2 écrémé en carton	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
L'ben en carton	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait écrémé	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait demi écrémé	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Beurre fermier	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Creme de lait épaisse 50% MG	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb en pots.	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Charbet	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Total tous laits	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX

Tableau

Désignation	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	2 ^{er} semestre
Lait pasteurisé conditionné	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait fermenté conditionné	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait cru	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb conditionné	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Yaourt aromatisé	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait de vache 1/2 écrémé en carton	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
L'ben en carton	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Lait écrémé	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

Lait demi écrémé	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Beurre fermier	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Creme de lait épaisse 50% MG	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Rayeb en pots.	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Charbet	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Total tous laits	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
Total tous lait Année 2021 (1 ^{er} semestre + 2 ^{er} semestre) .	XXXXX	XXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX

المصدر: الوثائق الرسمية للمؤسسة.

- يظهر من خلال الجدول أعلاه المبيعات التي تتوقع الملبنة تحقيقها في سنة 2021 بالكمية لجميع منتجاتها من الحليب بأشكاله كامل دسم ، منزوع دسم جزئيا ، حليب بقر 2/1 دسم معلب ، حليب خام ، وكذلك كميات متوقع إنتاجها من مشتقات الحليب زبده البيت ، كريمة الحليب كثيف 50% مغ ، لبن معلب ، رايب معلب ، زيادي منكه و الشاريات.
- و هذا لتكون الملبنة على تنبؤ بكميات التي سوف تبيعها في كل شهر من سنة لتجنب الانحرافات و ورفع مبيعاتها بناءا على الإحصاءات للسنوات الماضية.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

جدول رقم 03 يبين الانحرافات لسنة 2021 وما قبلها للملبنة الساحل GIPLAIT.

1- Productions des laits:

- إنتاج الحليب:

Désignations	Part%	Réal 2021	Prév2021	T/Réal %	Rappel 2020	T/d'Evol%
LPC (L)	82.15%	34 934 657	32 400 000	108%	34 836 012	+0.28%
Lait de vache entier (L)	-	00	165 302	-	948	-
Lait écrémé (L)	5.90%	2 510 480	1 865 500	135%	1 868 512	+34.36%
Lait demi écrémé (L)	1.34%	570 014	524 203	109%	567 881	+0.38%
Lait demi écrémé carton (L)	0.002%	1 037	7 628	14%	599	+73.12%
Total lait ...01	89.39%	38 016 178	34 962 633	109%	37 273 952	1.99%

1- Production des Produits laitiers:

- إنتاج مشتقات الحليب:

Désignations	Part%	Réal 2021	Prév2021	T/Réal %	Rappel 2020	T/d'Evol%
Leben (L)	4.42%	1 877 998	1 973 980	95%	1 796 288	+4.55%
Rayeb(L)	4.13%	1 757 221	2 151 106	82%	1 924 428	-8.69%
Reyeb en pots	0.38%	162 715	101 500	160%	85 026	+91.37%
Crème de lait	0.005%	2 156	584	369%	122	+1667.2%
Beurre 10kg	0.04%	18 194	29 457	120%	5 557	+227.41%
Beurre 500gr	0.0009%	401			0	-
Beurre 1kg	0.04%	16 839			18 333	-8.15%
Leben en carton (L)	0.07%	30 315	36 266	84%	26 215	+15.64%
Yaourt	0.62%	262 299	297 657	88%	108 756	+141.18%
Charbet	0.73%	309 800	196 817	157%	207 691	+49.16%

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

Creme dessert chocolat	0.11%	47 069	00	-	0	-
Flan caramel	0.06%	25 734	00	-	0	-
Total produits laitiers	10.61%	4 510 741	4 787 367	94%	4 172 416	+8.11%
Total Général.... 01+02		42 526 919	39 750 000	107%	41 446 368	+2.61%

المصدر: الوثائق الرسمية للمؤسسة.

حل النموذج:

- الصياغة النموذجية الرياضية:

$$- T/Réal \% = \frac{Réal\ 2021}{Prév\ 2021} \times 100$$

$$- T/d'Évol\ \% = \frac{Réal\ 2021 - Réal\ 2020}{Réal\ 2020} \times 100$$

$$- Part\ \% = \frac{Réal\ 2021}{TOTAL\ GENERAL...01+02} \times 100$$

تحليل:

إنتاج: بلغ الإنتاج لعام 2021، 42 526 919 لترا من الحليب ومنتجات الحليب الأخرى، أي بمعدل إنتاج 107% مقارنة بالأهداف المحددة التقديرات () في 2020 التي قدرت بـ 39 750 000 لترا من الحليب ، مقابل إنتاج (تحقيقات) 41 446 368 لترا من حليب في سنة 2020 أي بنمو بنسبة +2.61% مقارنة بالعمليات لعام 2020 و 2021.

من حيث الإنتاج لعام 2021 حسب نوع المنتج تم تسجيل النقاط التالية:

- 89.39% كل أنواع الحليب.

- 10.61% كل منتجات الألبان.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

المطلب الثاني: مساعدة الموازنات التقديرية في اتخاذ القرارات.

إن إعداد الموازنات التقديرية والكشف عن الانحرافات سيمكن ملبنة الساحل من اتخاذ القرارات المناسبة التي تتعلق أساسا بالإنتاج و عملية الإنتاج، حيث تعتبر الموازنات التقديرية تقريرا بحد ذاتها يتم عرضه على مجلس الإدارة ليتم التعرف على المشكلة وإيجاد الحل المناسب لها مثلا خط إنتاج حليب البقر يوجد احتمالين:

- 1- الانحراف سلبي أي التقديرات اكبر من التحقيقات و يجب على المؤسسة دراسة أسباب الانحراف وتحديد المسؤوليات وإيجاد الإجراءات التصحيحية.
- 2- الانحراف ايجابي أي التحقيقات اكبر من التقديرات وهذا ما جعل المؤسسة تتخذ قرار الاستمرار في النمو والحفاظ على الحصة السوقية.

وبعد موافقة مجلس الإدارة على القرار يتم إرساله إلى مؤسسة الأم بالعاصمة حيث يتم المصادقة عليه وتأتي عملية التنفيذ ثم مقارنة النتائج.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة ملبنة الساحل لإنتاج الحليب ومشتقاته "مستغانم"

خاتمة الفصل:

من خلال هذا الفصل حاولت تعريف ملبنة الساحل نشأتها وأهميتها بالنسبة للمنطقة حيث أنها توفر للسكان أهم مادة التي يكثر استهلاكها وهي الحليب كما عرفت أهم الموازنات التي تعدها المؤسسة وكيفية الكشف عن الانحرافات وكيفية اتخاذ القرارات والإجراءات التصحيحية التي تتخذها المؤسسة.

الغائمة العامة

لقد تطرقت في هذا البحث إلى تعريف الموازنات التقديرية و مدى تطبيقها و مساهمتها في تسيير المؤسسة الاقتصادية، وذلك للمكانة الهامة و الدور الكبير الذي تحتله الموازنات التقديرية في التنبؤ المستقبلي لمختلف النشاطات التي تمارسها المؤسسة.

حيث تمثل الموازنات التقديرية أداة هامة في تقييم الأداء الداخلي للمؤسسة و هذا لكونها تبين مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المسطرة و كذلك تحدد الانحرافات عن الخطط المستقبلية الموضوعة من قبل مصلحة مراقبة التسيير.

و تعتبر موازنة ملبنة الساحل GIPLAIT لإنتاج الحليب و مشتقاته خطة رقمية أو كمية التي تعكس الفترة المحاسبية المستقبلية. كما تعتبر خطة فعالة لتسيير مصالحيها و عملية تحضيرها و تنفيذها تتم في إطار قانوني حيث تتم هذه العملية تحت إشراف المكلف بمصلحة مراقبة التسيير و هذا لضمان مصداقيتها و تحقيقها للأهداف المسطرة و تجنب الانحرافات و اتخاذ القرارات الصائبة.

و توصلت من خلال هذه الدراسة التي قمت بها إلى مجموعة من النتائج سواء من الجانب النظري أو التطبيقي.

أهم نتائج الدراسة مايلي:

- تقوم مراقبة التسيير بإمداد إدارة المؤسسة بالبيانات التي تساعد في اتخاذ القرارات و رسم السياسات ،
- الموازنات التقديرية أداة من أدوات مراقبة التسيير الحديثة التي تعمل على متابعة الأداء الفعلي للأنشطة و مقارنته مع المخطط و تحليل الانحرافات و التعرف على أسبابها و علاجها في الوقت المناسب.
- استعمال الميزانية التقديرية كأداة تخطيطية يمكن المؤسسة من استغلال مواردها أفضل استغلال و كذلك يتيح لها السيطرة على التكاليف.
- تهدف الموازنات إلى تحديد نقاط الاختلاف و أسبابها و من المسئول عنها، و كيفية معالجتها و تقييم الخطة بشكل إجمالي.
- إعداد الموازنات التقديرية يتطلب منبعا للمعلومات، و المتمثلة بصفة خاصة في المعطيات المحاسبية ، حيث يجب أن تتوفر هذه المعلومات في الأوقات المناسبة لتحقيق أهداف مراكز المسؤوليات المعنية.

كما توصلت من خلال نتائج الدراسة الميدانية إلى إثبات فرضيات الدراسة:

■ الفرضية الأولى: من خلال الدراسة الميدانية على مستوى ملبنة الساحل لإنتاج الحليب و مشتقاته GIPLAIT فإنه تم إثبات الفرضية الأولى و التي تنص على أن مراقبة التسيير ما هي إلا نظام الذي يتأكد المسيرين من خلاله بان الموارد التي تم الحصول عليها قد تم استخدامها بكفاءة وفعالية و هذا من خلال المراقبة الفعال على مستوى وحدات الإنتاج و النتائج المتحصل عليها على مستوى مصلحة مراقبة التسيير.

■ الفرضية الثانية: من خلال النتائج المتحصل عليها من مراقب التسيير فقد تم التوصل إلى صدق الفرضية أي أن الموازنات ما هي إلى عبارة عن التنبؤات التي تترجمها المؤسسة في شكل تقديرات.

■ الفرضية الثالثة: بناء على الدراسة التطبيقية في ملبة الساحل GIPLAIT قد تأكد لي أن كل الشروط الضرورية (تنظيمية , مادية و نفسية) لإنجاح عملية إعداد الموازنات التقديرية متوفر لمصلحة مراقبة التسيير و مراكز المسؤولية و هذا لتوفير ظروف عمل ملائم تخدم مصالح المؤسسة.

التوصيات:

من خلال نتائج الدراسة حول واقع إعداد الموازنات التقديرية توصلت إلى تقديم جملة من التوصيات و الاقتراحات أهمها:

■ الاهتمام الأكثر بالنتائج التي تقدمها الموازنات التقديرية لتفادي الأزمات التي تؤدي إلى بطئ نشاط المؤسسة.

■ على مراقب التسيير الخضوع لتكوين دائم بغية مواكبة التغيرات التي تحصل في مجال مراقبة التسيير.

■ اهتمام بتأليف كتب باللغة العربية الخاصة بمجال مراقبة التسيير و إعداد الموازنات التقديرية.

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تعريف الموازنات التقديرية و إجراءات إعدادها، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ،امتدت فترة الدراسة من شهر ماي إلى غاية شهر جوان بملبنة الساحل GIPLAIIIT -مستغانم-

ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

إن إعداد الموازنات التقديرية ضروري بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، وهذا لتستفيد من تجاربها الماضية، و ضمان النجاح في المستقبل
الكلمات المفتاحية:

الموازنات التقديرية، القرارات، مراقبة التسيير، الانحرافات.

Summary

This study aimed, to define estimated budgets and procedures for its preparation then to rely on the descriptive analytical approach, the study period extended from May to June at Mostaganem GIPLAIIIT.

Thought the study, the following result were obtained:

- The preparation of estimated budgets is necessary for economic institutions.in order to benefit from their past experiences, and to ensure success in the future.

Key words:

- estimated budgets -decision- management control – distractions.

قائمة المراجع

- أولاً: الكتب:

1. صافي صالح خالص. (2006). تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة. بن عكنون، الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية.
2. صافي صالح خالص. (2010). رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق. بن عكنون، الجزائر .
3. عزيزة بن سميحة. (الطبعة الاولى 2017). اقتصاد المؤسسة. عمان، الاردن : دار الايام للنشر و التوزيع.
4. عمر صخري. (2007). اقتصاد المؤسسة. بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
5. فرحات غول. (2008). الوجيز في الاقتصاد المؤسسة. القبة القديمة، الجزائر : دار الخلدونية.
6. محمد سامي راضي، و وجدي حامد حجازي. (2006). المدخل الحديث في اعداد و استخدام الموازنات. الاسكندرية، مصر : الدار الجامعية .
7. مصطفى الشهاوي طارق، و فريد مصطفى نهال. (2013). الادارة المالية. الاسكندرية، مصر : دار التعليم الجامعي.
8. نصر علي عبد الوهاب، و السيد شحاته شحاته. (2015). دور المحاسبة الادارية في التخطيط و اتخاذ قرارات الاستثمار و الرقابة و طرق اعداد الموازنات. الاسكندرية، مصر .
9. هوارى معراج، و الباهي مصطفى. (2011). مدخل الى مراقبة التسيير. بن عكنون، الجزائر.
10. وجدي حامد حجازي، و محمد سامي راضي. (2006). المدخل الحديث في اعداد و استخدام الموازنات. اسكندرية، مصر: الدار الجامعية.

- ثانيا: الرسائل الجامعية:

1. احمد قبابي. (2017). دور المحاسبة التحليلية في اتخاذ القرار و مراقبة التسيير في المؤسسة ALFON وهران. 3. وهران، الجزائر.
2. انيس عبد الرحيم بوسنة. (2016). تقييم العمليات المحاسبية الختامية في المؤسسة. دراسة حالة مؤسسة متيجي للمطاحن ، 4. مستغانم، الجزائر.
3. بن زعيط نسيم. (2017/2016). نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية. دراسة حالة ميناء مستغانم ، 28. مستغانم، الجزائر.
4. قبايلي زهرة. (2014). ممارسة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية. 15. مستغانم، الجزائر .
5. حنان بوخشبة، و ليندة مريشة. (2017/2018). دور الموازنات التقديرية في تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية. دراسة حالة المركب الصناعي التجاري عين بسام AGRODIV . البويرة ، الجزائر.
6. خشعي عفاف. (2016/2015). استخدام الموازنة التقديرية في مراقبة التسيير. دراسة حالة شركة التمور للجنوب بسكرة ، 41. بسكرة، جزائر.
7. سياخن يدو محمد، و رباحي صابرية مريم. (2017, 04 25). مراقبة التسيير كالية لحوكمة المؤسسات و تفعيل الابداع. الملتقى الوطني . بليدة2، جزائر.

8. عبد العزيز خلاف، و عزيز شلابي. (1014/2013). دور الموازنات التقديرية في اتخاذ القرارات. دراسة حالة الشركة الافريقية للزجاج ، 18. جيجل، الجزائر.
9. فلاح عثمان. (2016). دور مراقبة التسيير في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية. دراسة حالة بنك الفلاحة و التنمية الريفية BADR . مستغانم، الجزائر .
10. قبايلي زهرة. (2015). ممارسة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية. دراسة حالة مؤسسة تكرير السكر بولاية مستغانم RAM SUCRE . مستغانم، الجزائر.
11. وسيلة بن سعد. (2015). تقييم المؤسسة و دورها في تحقيق ميزة تنافسية. 22. سيدي بالعباس، الجزائر.

- ثالثا: الصحيفة الالكترونية:

المرسال. (14 3, 2022). تم الاسترداد من www.almrsal.com Almrsl:

- رابعا: محاضرات:

1. خالد رجم، و محمد الامين شربي. (2019/2018). محاضرات مقياس مراقبة التسيير. 11. ورقلة: الجزائر.
2. فاطمة لعلمي. (2016/2015). محاضرات في مقياس مراقبة التسيير. بشار ، الجزائر .

بالفرنسية:

teller, r. (1999). *le controle de gestion*. paris, france: management et societe.

الملاحق:

صور عن بعض منتجات ملبنة الساحل GIPLAIT مستغانم



المصدر: ملتقط من نقطة بيع ملبنة الساحل مستغانم.



مصدر مأخوذ من الصفحة الرسمية لملبنة الساحل مستغانم.