

جمهورية جزائرية الديمقراطية الشعبية  
الوزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم  
كلية العلوم التجارية



مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة ماستر  
في التسويق

موضوع

التسيير التقديري  
دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية  
مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:  
براهيمي عمر

من إعداد المتربص :  
مخفي محمد

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ بوروية محمد الحاج.....رئيسا  
الأستاذ بوزيان العجال.....مناقشا

السنة

2017/2016

## تشكر :

الحمد لله رب العالمين و الصلاة و السلام  
على نبيه الصادق الأمين و على صحبه  
الغر الميامين و من تبعهم بإحسان إلى  
يوم الدين.

أما بعد ، أتقدم بشكري الجزيل إلى كل  
من ساهم في انجاز هذا العمل المتواضع  
و كذا أصدقاء دربي و كل من أحبهم و  
حفظهم قلبي و لم ينطق بهم لساني .  
و صلى الله على محمد النبي الله و على آله و  
صحابه و سلم

## إهداء

قال تعالى: ".....قل ربي إرحمهما كما ربياني صغيرا....."

إلى أبي سندي في الحياة.....الذي لم يبخل علي يوما .  
الذي علمني صعوبة الحياة .....بمشاكلها وخطورتها ومررتها.  
إلى أمي من كانت دعواتها سحر جناني .....ورضاها سر فلاحني  
إلى من أشاركها أمري .....من اكن لها كل الحب الاحترام  
إلى زوجتي الغالية منبع بسمة و الحياة.....  
إلى أبنائي الغاليان و ريحانا عمري .....طفلي وقرتا عيني إلى عبد  
القادر و أحمد

إلى زميلتي و زملائي إلى كل من يعرفني من بعيد أو قريب صغير أو كبير  
إلى كل هؤلاء أهذي هذا العمل المتواضع

لقد عرفت المؤسسة الاقتصادية تعددا أوجه نشاطاتها وتوسعا في حجمها وتعدد لهياكلها الإدارية استجابة لتغيرات مكونات محيطها حيث شهدت تغيرات جذرية بدءا من تطور الإطار الاقتصادي وتوجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق بالإضافة إلى المحيط التكنولوجي وما عرفه من ثورة الاتصالات والتقنيات الحديثة مما فرض على المؤسسات ضرورة مسايرة التطور التكنولوجي والاستفادة منه ضف إلى ذلك التغيرات في المعطيات السياسية الاقتصادية والمالية التي فرضها المحيط وكذا مراعاة القوانين والنظم التي تكون الإطار السياسي والقانوني وعليه فان هذه التغيرات التي عرفتها عناصر محيط المؤسسات آثرت عليها وفرضت على المسيرين تقسيم الإدارة إلى مستويات عديدة وسطى عليا..... الخ والفصل بين الإدارة والتفنيذ هذا الوضع فرض توافر المعلومات اللازمة لتسهيل مهمة الإدارة في ممارسة وظائفها المتمثلة في التخطيط رسم السياسات اتخاذ القرارات الرقابة وهذا ما مهد لظهور مجموعة من أدوات الرقابة منها الكمية المحاسبة العامة والحديثة مثل لوحة القيادة والتي تعمل على توفير البيانات اللازمة الإدارة المؤسسة حتى تقوم بوظيفة الرقابة على أكمل وجه وإن موضوع مراقبة التسيير بالرغم من كونه ظهر مع مطلع الألفية الثانية إلا انه لا يزال بحضي بالكثير من الاهتمام من قبل العديد من الباحثين والمهتمين بشؤون التسيير للتسيير الجديد اليوم للمؤسسات يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في الموارد بسبب ندرتها وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة وتكمن تلك القدرة في كفاءة المسير في استخدام الأدوات اللازمة لقياس الفعالية والتأكد من سلامة العمل بالتجنيد الدائم والفعال للموارد المتاحة من اجل تحقيق الأهداف بأقل التكاليف لقد ازداد اهتمام مؤسستنا الاقتصادية العمومية والخاصة بمراقبة التسيير على الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر منذ التخلي عن الاقتصاد الموجه والشروع في انتهاج اقتصاد السوق حيث أصبحت المؤسسات على إثرها تتمتع بالاستقلالية في إنجاز القرارات المتعلقة بتسيير شؤونها واعتبرت مراقبة التسيير وظيفة أساسية يتعين على المؤسسات العمومية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين أنماط سيرها وتسييرها بصفة

مستمرة لذلك نتناول في هذه المذكرة الميزانية التقديرية ومراقبة التسيير وسنحاول دراسة وتحليل هذا الموضوع انطلاقاً من طرح الإشكالية التالية:

### **الإشكالية:**

ما هي مهمة مراقبة التسيير في المؤسسة وما هي أدواتها وإلى أي مدى تستطيع تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة؟

مقدمة الفصل :

إن نظام المراقبة التسيير هو نظام ضروري و حساس من اجل تحديد أهداف المؤسسة وذلك لضمان نجاعة الوصول إلى الأهداف المسطرة و هذا ما سوف نتطرق إليه في هذا الفصل.

البحث الأول :مراقبة التسيير

المطلب الأول :مفهوم والأهداف مراقبة التسيير

الفرع :الأول.مفهوم مراقبة التسيير

يمكن إدراج عدة مفاهيم لمراقبة التسيير نذكر منها :

**التعريف الأول :ENTONY** هي التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمان استغلال المواد المتاحة بأقل التكاليف وأكثر فعالية و ناجعة الوصول إلى الأهداف المسطرة .

**التعريف الثاني : G.PILLOT** يتمثل نظام مراقبة التسيير في العملية المراد لها ضمان توحيد الأهداف اللامركزية للنشاطات المنسقة من أجل تحديد أهداف المؤسسة مع مراعاة أخلاقيات متفق عليها مسبقا ويشمل نظام مراقبة التسيير جملة من العمليات الداخلية والتي بدورها تحتوي على جملة من المناقشات كما يعمل أيضا على تنمية الكفاءات الفردية وذلك عن طريق إدخال نظام تأهيل وتكوين أمهنة التسيير الاكتساب مهنة متواصلة في ميدان التسيير .

**التعريف الثالث :A .GERMAMIS.etH .ARNAULD et V.IGNON.** وهي جملة من الوسائل والمرافق والعمليات التي تزود المؤسسة بأهداف طويلة الأجل وكذلك ضمان تحقيقها بصفة مستمرة .

**التعريف الرابع :M.GERVAIS** هي عبارة عن نظام الذي من خلاله يتأكد المسيرون من أن الموارد قد تم الحصول عليها وتم استعمالها بفعالية وفعالية .

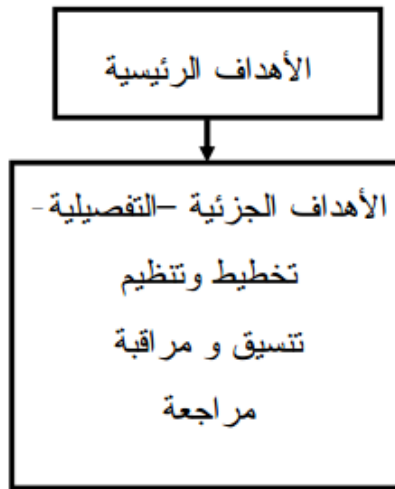
**التعريف الخامس:KHEMAHEM** هي العملية المنجزة داخل وحدة اقتصادية لضمان التنشيط والتحرك الفعال الدائم لطاقات والموارد المراد بها تحقيق الأهداف المسطرة من طرف هذه الوحدة.

الفرع الثاني أهداف مراقبة التسيير .

أهداف مراقبة التسيير من خلال تعرضنا لبعض الخاصة بمراقبة التسيير يتضح لنا أنها وظيفة ضرورية تساهم بشكل كبير في مساعدة المسيرين على اتخاذ القرار حيث نجدها تسعى إلى :

- تحليل الانحرافات التي تكون ناتجة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري وإبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات وذلك يتم عن طريق الميزانيات التقديرية .
  - تحقق الفعالية وتعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة .
  - ومن أجل تحسين الفعالية يتطلب تطوير ديناميكي لأنظمة المعلومات حتى نتمكن من جمع المعلومات حتى نتمكن من جمع المعلومات في الوقت والحجم المناسبين إضافة إلى ضرورة معرفة إيرادات وتكاليف المؤسسة .
  - الوقف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها .
  - تحقيق الفاعلية يعتبر المبدأ الأساسي في النظرية النيوكلاسيكية من الاستعمال العقلاني والرشيد للموارد المؤسسة ويتم تحقيق ذلك عن طريق وضع ميزانيات تقديرية ثم مقارنة بين ما خطط له وما تم تحقيقه.
  - تحقيق الملائمة أي التأكيد من أن الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة وذلك بتبني الإستراتيجية مدروسة وتسيير أمثل للأفراد أن بهذين العاملين يتمشى التسيير الفعال لوسائل الاستغلال وبالتالي تحقيق الأهداف بأقل تكاليف .
- ويمكن تلخيص أهداف مراقبة التسيير في الشكل التالي :الشكل الرقم 1:أهداف مراقبة التسيير .





المصدر: S.separi .C.alazar

المطلب الثاني: مهام والارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير .

الفرع الأول :مهام مراقبة التسيير .

أ. مراقبة الأداء الوظيفي إن مراقبة الأداء الوظيفي في المنظمات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقييم الأداء بموضعيه حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء لبعوث للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد أنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات صيغة موضوعية تساعد المسؤولين على اتخاذ القرار والتي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية زيادة الأجر مكافأة عقوبات ..... الخ مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة والتي يحقق عن طريق جملة من خصائص .

أولاً: المشاركة في تجديد الأهداف تعتبر مشاركة العمال في تحديد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة رافعا معنويا من أجل تحقيقها مع ضرورة إحداث نوع من التوازن بين أهداف الفرد وأهداف المؤسسة.

ثانيا :عدالة التوزيع وتعتبر من أهم العوامل التي تؤدي عقوبة الثقة بين الإدارة و العمال وذلك من خلال توزيع الأجور كل حسب طبيعة عمله إضافة إلى توزيع العادل للأرباح حسب الهيكل الهرمي للمؤسسة .

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

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

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

ج- إدارة الوقت :إن للوقت أهمية كبيرة في المنظمة وكلما استطعت المنظمة استغلال بالشكل الحسن كلما كانت لها القدرة على التنافس كبير وذلك من خلال تخفيض تكلفة الوحدة الواحدة والعكس صحيح.

وعليه فمن واجب استغلاله ومراقبته بالوسائل التالية :

❖ العمل على تطوير الكفاءة عن طريق التكوين المستمر التغلب على المشكلات الطارئة .

❖ تأدية العمليات على المستويات الحسابية كالإنتاج التمويل .....الخ مثل استعمال الحاسب لآلي لربح الوقت .

❖ تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني باستخدام بحوث العمليات .

❖ تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا .

د- التنسيق بين مستويات المؤسسة ضروري باعتبارها كل متماسك وذلك لا بد على مراقب التسيير التنسيق بين جمع مراكز المسؤولية فيما يخص .

-وضع الأهداف .

- وضع الميزانيات .

- وضع مؤشرات لتقييم .

الفرع الثاني: الارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير .

إن مراقبة التسيير هي العملية التي شأنها أن تقوم بجمع المعلومات ومعالجتها وتحليلها وتقديمها للمصالح المعنية الاستفادة منها في شكل توجيهات وإرشادات لذلك فإن مكانة مراقبة التسيير داخل الهيكل التنظيمي داخل المؤسسة يعتبر مشكلة صعبة الحل منذ القديم وعلى العموم فإن مراقبة التسيير لها علاقة وطيدة ب:

■ طريقة تسيير المؤسسة تسيير مركزي ولا مركزي.

■ حجم الإمكانيات الموجودة .

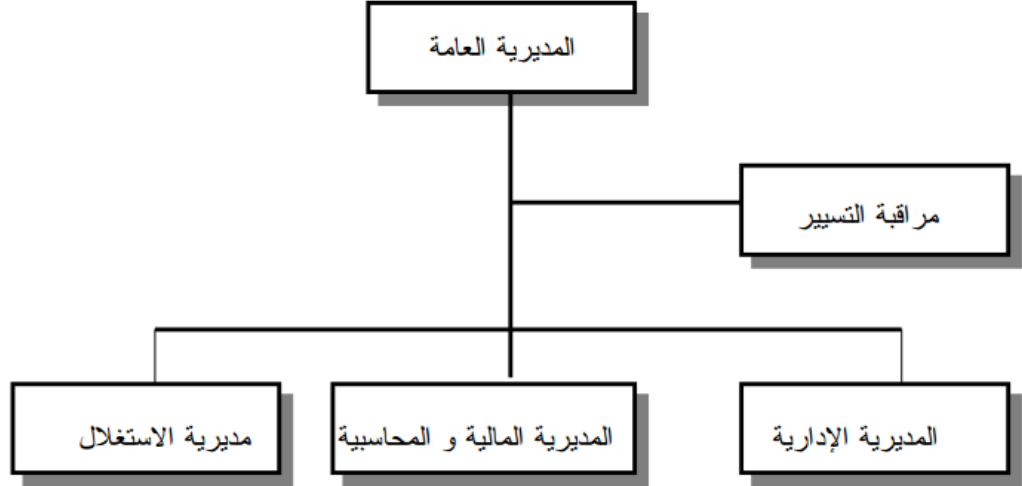
■ حجم المؤسسة .

■ الأهداف المسطرة من طرف الإدارة العامة .

وفيها نتطرق إلى بعض الأنماط لتوضيح مكانة مراقبة التسيير داخل التقسيم الوظيفي للمؤسسة

النمط الأول: بنية الشكل التالي.

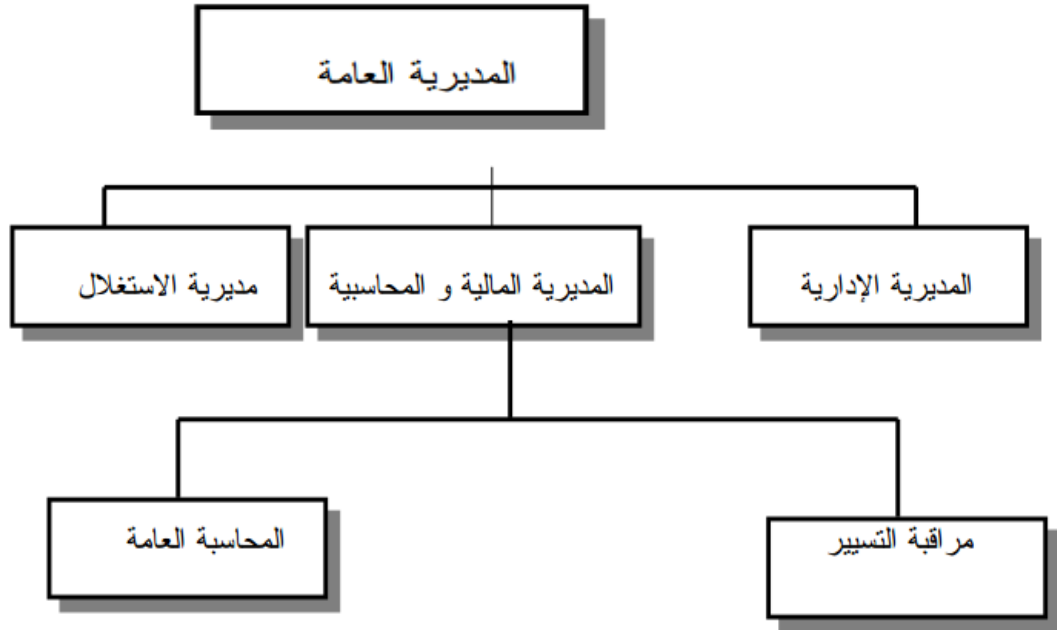
الشكل رقم 2 مراقبة التسيير لها ارتباط مباشر مع المديرية العامة 1



في هذه الحالة فان مراقبة التسيير مرتبطة ارتباط مباشر مع المديرية العامة تحظى بأهمية كبرى تمتاز باستقلالية التسيير تحصل على معلومات من المديريات الفرعية تناقشها ونعالجها وتقدم التوجيهات والإرشادات.

النمط الثاني: بنية الشكل التالي.

الشكل رقم 3 مراقبة التسيير والمحاسبة العامة مرتبطان بالمديرية وظيفة حسب هذه الهرم التنظيمي 2



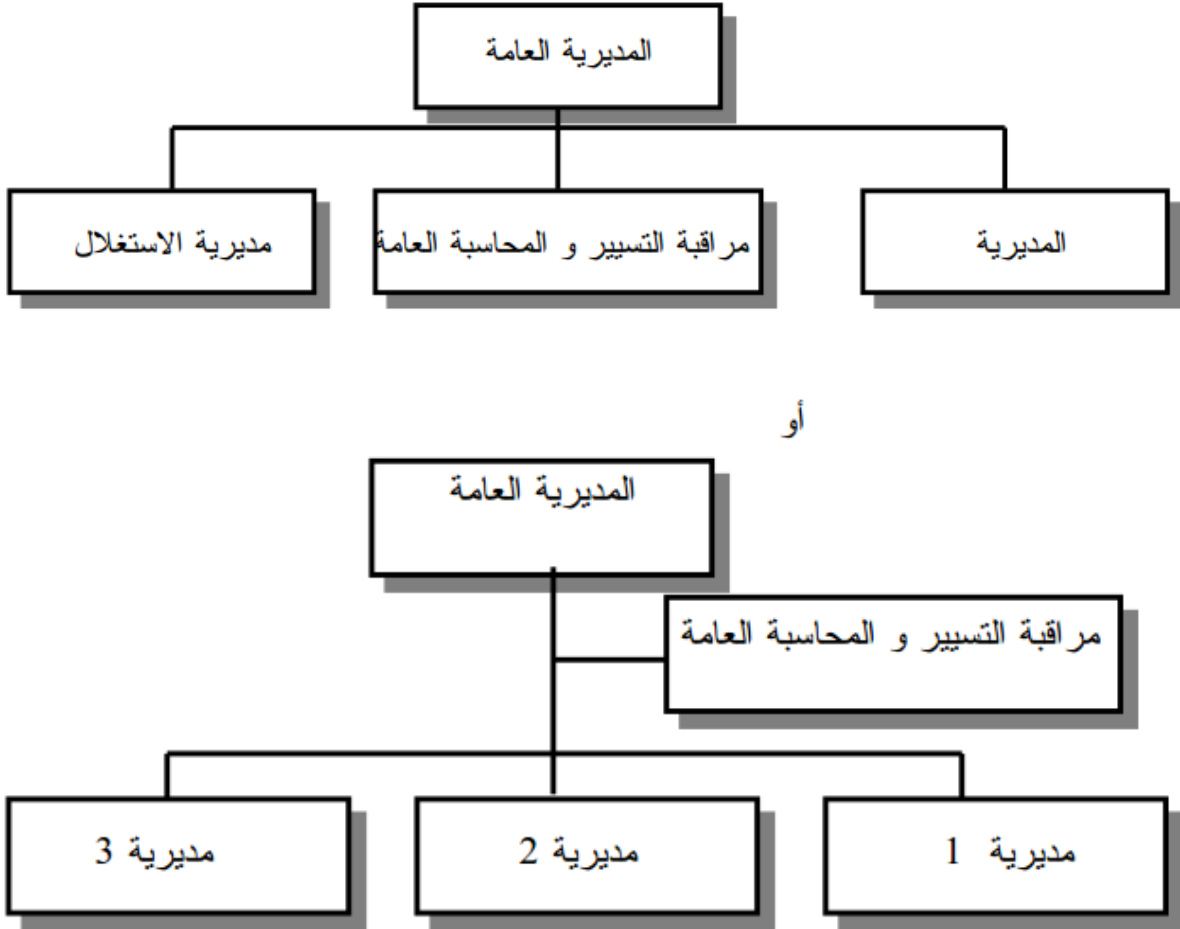
2

وفي هذه الحالة فان مراقبة التسيير والمحاسبة العامة ينتمون إلى نفس المديرية الوظيفية والتي هي المديرية المالية والمحاسبة وما يلاحظ:

- محدودية الاشتراك في المنافسات حول التوجيهات الإستراتيجية للمؤسسة .
- عدم اعتماد وظيفة مراقبة التسيير كهيئة استشارية تابعة مباشرة للمديرية العامة يؤثر تأثيرها سلبيا من حيث متابعة تطبيق العمليات ويقلص من دورها في تحقيق الأهداف .
- غياب الاستقلالية في التسيير بالنسبة للمراقبة باعتبارها مرتبطة بالمديرية المالية والمحاسبة .
- توفر وقرب المعلومات المالية والمحاسبة .

النمط الثالث: بنية الشكل التالي:

الشكل 4: مراقبة التسيير المحاسبة العامة .



في هذه الحالة مراقبة التسيير والمحاسبة العامة لها ارتباط مباشرة والمديرية العامة ونلاحظ إمكانية إرسال وتحليل فعال للمعلومات المحاسبة .

-الاستقلالية في التحكم .

-حوار مدعم بين المديريات .

بعد التطرق إلى هذه الأنماط الثلاثة كالهيكلة التنظيمية بحيث نلاحظ أن:

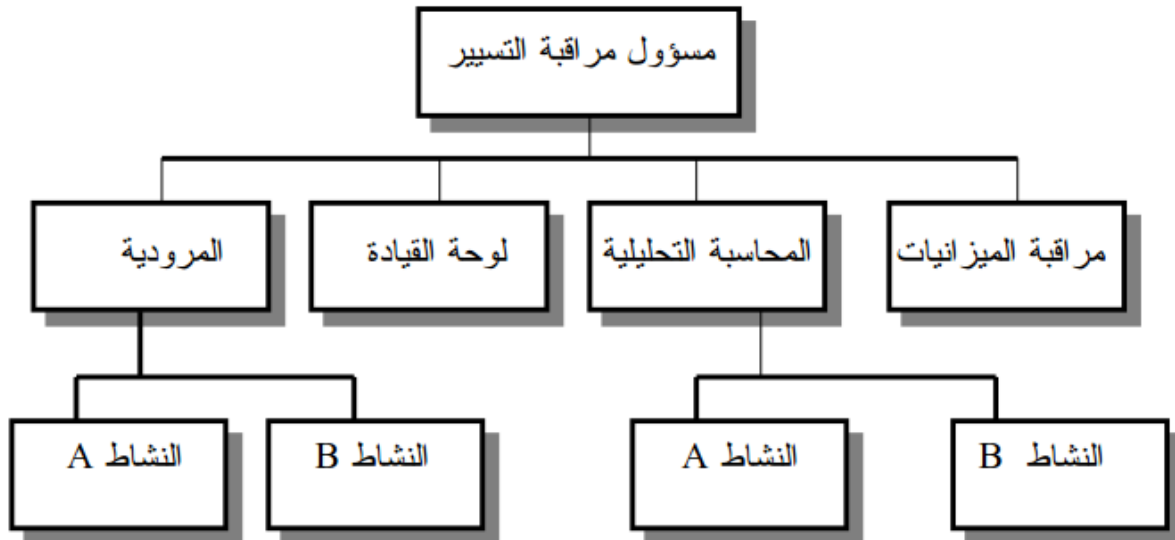
**النمط الأول:** أين مراقبة التسيير مرتبطة مباشرة مع المديرية العامة بمثل النمط الأمثل بحيث نجدها بمثل هيئة استشارية تشارك بشكل كبير في إستراتيجية المؤسسة إضافة إلى ذلك يمتاز بالاستقلالية التسيير أي لا يمارس عليها ضغوطات من طرف المديريات الأخرى وبالتالي يمكننا القيام بدورها الحقيقي ألا وهو التوجيه والمراقبة .

أما النمط الثاني أين مراقبة التسيير والمحاسبة العامة مرتبطان مع مديرية وظيفية وهي المديرية المالية والمحاسبة رغم توفر وقرب المعلومات اللازمة والكافية فيما يخص المالية والمحاسبة إلا أن هذا النمط يعتبر محدود للاشتراك في المناقشات حول التوجهات الإستراتيجية للمؤسسة إضافة إلى ذلك غياب الاستقلالية في التسيير باعتبارها مرتبطة بالمديرية الوظيفية .

وفي النمط الثالث : أين مراقبة التسيير والمحاسبة العامة مرتبطان مع المديرية العامة هنا يكون التركيز على مصدر واحد للمعلومات وهو المحاسبة العامة والتهميش المصادر الأخرى الإعلام الآلي المراجعة الداخلية والتنظيم .

وفيما يلي نحاول تقديم نمط التنظيم الداخلي لمصلحة مراقبة التسيير الذي توضيحه عن طريق الشكل التالي:

الشكل 5:التنظيم الداخلي لمصلحة مراقبة التسيير .



المبحث الثاني: أدوات المراقبة التسيير .

المطلب الأول: الأدوات التقليدية .

**1. نظم المعلومات information systems.** يمكن تعريف من الناحية الفنية على أساس أنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة ويمكن لتنظيم لتنظيم المعلومات أن تساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير المنتجات المقدمة وخلق المنتجات الجديدة .

وحتى عام 1980 لم يكن المديرين يهتمون بكيفية جمع وتنظيم وتشغيل وبتث المعلومات في المنظمة ولو يكونوا يعلمون الكثير عن التكنولوجيا المعلومات وبالرغم من ظهور من الحاسبات الآلية واستخدامها في مجال نظم المعلومات سواء في عملية الإدارية واتخاذ القرارات .

وكانت المعلومات نفسها لا ينظر إليها كأصل هام في المنظمة ولكن في الآونة الأخيرة وحاليا لا يمكن للمديرين أن يتجاهلوا كيفية إدارة المعلومات في المنظمة و النظر للمعلومات كورد استراتيجي له تأثير على قدرة المنظمة في المنافسة والبقاء في مجال الأعمال.

**2. خصائص المعلومات:** كما ذكرنا فان المعلومات تضيف إلى المعرفة المرتبطة و تخفض من عدم التأكد ونؤيد عملية اتخاذ القرارات في المنشأة مع ذلك فهناك أنواع مختلفة من المعلومات وطرق مختلفة لوصف المنشأة أو الهدف أو الموقوف وسنوضح خصائص المعلومات فيما يلي :

➤ **الدقة:** قد تكون المعلومة صحيحة أو غير صحيحة دقيقة أو غير دقيقة فالمعلومات الدقيقة هي نتيجة أخطاء تكون خلال عملية الجميع أو التجهيز أو إعداد التقارير وقد يعتقد مستخدميها أن معلومات غير دقيقة بأنها دقيقة وهي في حالة طالما أن يستلمها يعتقد أنها دقيقة ويستخدمها لبعض الأغراض فإنها تعتبر لهذا الشخص .

➤ **الشكل:** قد تكون المعلومات كمية أو وضعية رقمية أو بيانية مطبوعة على الورق أو معروضة على الشاشة ملخصة او مفصلة وعادة ما نحتاج إلى عدة أشكال من البدائل المتاحة وفقا لكل موقف .



- **التكرار** : يقيس التكرار مدى تكرار الحاجة إلى معلومات وتجميعها وإنتاجها .
- **المدى شمول المعلومات** : مداها فقد تكون بعض المعلومات عامة تغطي مدى كبير بينما قد يكون البعض الآخر ضيق المدى محدد في الاستخدام المطلوب .
- **الارتباط** : قد تكون المعلومات مرتبطة إذا ما ظهرت الحاجة إليها في موقف معين من المعلومات التي ظهرت إليها الحاجة في وقت ما قد لا تكون مرتبطة في وقت آخر لذلك فإن معلومات التي نحصل عليها .
- **الكمال** : توفر المعلومات الكاملة للمستخدم كل مطلوب معرفته عن الموقف معين .
- **التوقيت** : المعلومات الموقوتة هي التي نجدها حين الحاجة إليها أي لا تكون متقدمة حين وصولها .

- **النشأة** : قد تنشأ المعلومات من مصادر مستمدة من الماضي أو من خارجها .
- **القدرة الزمنية** : قد تكون المعلومات مستمدة من الماضي أو القدرة الجارية أو من أنشطة مقبلة .

#### المحاسبة العامة:

- أ- **مفهوم المحاسبة العامة** : هي عبارة عن فن للتسيير المحكم والمضبوط المتمثل في متابعة ومعاينة كل الحركات المخصصة للاستثمار داخليا وخارجيا، والتي تمكننا من معرفة الحالة المالية للمؤسسة في مدة معينة، مع تجديد النتيجة من حيث الربح أو الخسارة .
- ب- **أهداف المحاسبة العامة** : تتمثل أهداف المحاسبة العامة في :

- معرفة نتائج النشاط.
- معرفة مدى تطور الذمة.
- تزويد المحاسبة التحليلية والمحاسبة التقديرية بالبيانات اللازمة.
- تمثل المحاسبة العامة قاعدة لكل تحليل مالي .
- هذه الأهداف خاصة بالمؤسسة أما بالنسبة للغير فهي :
- تعرف المحاسبة العامة على أنها نظام علامي و بالإضافة إلى تزويد مسؤولي المؤسسة بالبيانات اللازمة، فإنها تزود كل من يتعامل مع المؤسسة (الزبائن، الموردون، المساهمون، الخواص، البنوك، وكل الهيئات الأخرى) .

• تزودا لمحاسبة الوطنية على مستوى الأمة بما تحتاجه من أجل التخطيط (الدخل ميزان المدفوعات).

• تزود مصلحة الضرائب بالبيانات، مما يسمح بالمراقبة وفرض الضرائب المختلفة على النشاط والأرباح .

نستخلص من هذا أنه يجب أن تحضر القوائم المالية ( الميزانية، جدول حسابات النتائج، والملحقات).

بكل عناية أن ووضوحها ودقتها وصدقها وموضوعيتها مرهون بتطبيق المبادئ المحاسبية الأساسية، وقواعد التقييم ومعايير إظهار النتائج والتسجيل التي جاء بها المخطط المحاسبي الوطني وإلا سوف تكون تلك القوائم المختلفة من مؤسسة إلى أخرى شكلا ومضمونا غير قابلة للاستعمال، وإن استعملت فستكون لها آثار وخيمة على الجميع<sup>1</sup> .

**ج- المبادئ المحاسبية:** تتصف هذه المبادئ بالقوة القانونية أن المحاسبين يحاولون

دائما تقديم صورة صادقة لوضعية المؤسسة متمثلة في القوائم المالية

من المبادئ الأساسية المحاسبية المتعارف عليها عموما:

- مبدأ استمرارية النشاط .
  - مبدأ الاستقلالية الدورات والنتائج الدورية.
  - مبدأ استقرارية الوحدة النقدية .
  - مبدأ ثبات أو استمرارية الطرق المحاسبية .
  - مبدأ الحيطة والحذر . مبدأ القيد المزدوج.
  - مبدأ أحسن البيانات أو الموضوعية .
- د- العمل المحاسبي بالدرجة الأولى : تسجيل ومعاملة البيانات المحاسبية إعداد مختلف الوثائق المحاسبية الشاملة:

- مهمة مراجعة ومراقبة الحسابات الداخلية والخارجية.
- مهمة تدقيق المحاسبة من طرف مصلحة الضرائب.

<sup>1</sup>: محمد بوتين، "المحاسبة العامة للمؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة، 1994 ص 14

• مهمة جمع البيانات الاقتصادية الخاصة بالمؤسسات من أجل الدراسات الإحصائية والتخطيط.

• عملية التحليل المالي للأوضاع ونتائج المؤسسات.

• مهمة تعليم المحاسبة في قطاع التعليم .

هـ- استعمال المحاسبة العامة في مراقبة التسيير : كما أشرفنا فان مراقبة التسيير هي

مجموعة من التقنيات الكمية التي يمكن استخدامها لتسهيل واتخاذ القرار والتي منها<sup>1</sup>:

المحاسبة العامة فمراقبة التسيير تستعمل معلومات وأنباء كثيفة جدا حيث أن جزء هام منها مأخوذ من المحاسبة العامة حيث تأخذ المعلومات المقاسة بصفة إجمالية مثلا رقم الأعمال، حجم الإنتاج، حجم المشتريات، المحزونات، حيث أن مراقبة التسيير تعتمد عليها كثير ا لأنها كما أشرنا مصدر المعلومات وهي تقوم بتحديد النتائج العامة للسنة المالية بصفة إجمالية وتحدد الميزانية العامة لآخر السنة<sup>2</sup>

### 3 - المحاسبة التحليلية :

أ- مفهوم المحاسبة التحليلية : المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة، بالإضافة إلى مصادر أخرى وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسير والمؤسسات القرارات المتعلقة بنشاطها وتسمح بدراسة ومراقبة المرود ودية ،وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة<sup>3</sup>

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

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

<sup>1</sup> : محمد بوتين، "المحاسبة العامة للمؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة، 1994 ص 14

<sup>2</sup> : د خيرت ضيف، مرجع سابق، ص 15

<sup>3</sup> : ناصر دادي عدون، "المحاسبة التحليلية وتقنيات مراقبة التسيير" الجزء الثاني، قسنطنة، 1988، ص

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

ثالثا-إمكانية تقييم مخزونات: أي الكميات المنتجة التي لم يتم استهلاكها في نهاية الفترة الحسابية الخاصة بالنسبة لحسابات: 33، 34، 35، 36 .

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

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

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

سابعا- إكمال المحاسبة العامة: عن طريق تزويدها بكل المعلومات المتعلقة بتطورات بعض عناصر الأصول كمخزونات السلع،المنتجات،والاستثمارات التي تمولها،والأعباء غير المعتبرة، وكذلك العناصر الإضافية.

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

- المراقبة الفعالة للمصاريف (النفقات).

- توجه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف والتكلفة النهائية .
- قياس مرد وديات التصنيع .
- التزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة.
- التقديرات (التنبؤات) بتبني سياسة معينة.

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

1. الأقسام المختلفة الخاصة بالإنتاج وتسمى بمراكز الإنتاج.
2. الأقسام المختلفة الخاصة بالخدمات وتسمى بمراكز الخدمات.
3. أقسام المحاسبة العامة ويتفرع منها قسم المحاسبة التحليلية، ويلاحظ بأن قسم التكاليف هو من أهم أقسام المصنع الرئيسية الهامة، فهو يجمع كافة المعلومات والإحصاءات المالية العائدة لأوجه نشاط الأقسام الأخرى تكون أساسا لاعداد الكشوف والتقارير، ويقوم بإجراء المراقبة الكاملة على كافة الأقسام، بينما في الأقسام الأخرى نرى كل قسم مسؤول عن مراقبة قسمه فقط.

### المطلب الثاني: الأدوات الحديثة

#### (1) التحليل المالي :

أ. مفهوم التحليل المالي : يعني التحليل المالي إيجاد النسب المالية للبنود المتناسقة في القوائم المالية الختامية وغيرها لاستخلاص المعلومات التي تعطي صورة واضحة عن تقدم المشروع ونموه، إذ أن الرقم المالي في أي قائمة لا تظهر أهميته ولا تتضح دلالاته إذا نظرنا إليه بشكله لمطلق، يجب أن ننظر إليه في علاقته مع غيره من والأرقام المرتبطة به، ليعطي صورة لها مدلولها الخاص ومفهومها الواضح، بل أن دلالة الأرقام المطلقة مشكوك في صحتها والاعتماد عليها غالبا يؤدي إلى نتائج لا يمكن الاعتماد عليها. ومن الممكن تلخيص المعلومات المنتقاة من التحليل المالي بصفة عامة في الآتي:

- ❖ معلومات عن مستقبل المشروع وبيانات يمكن الاستفادة منها في فحص أعماله عن طريق التحليل المالي للقوائم الختامية وتبرز هذه المعلومات المعاني التالية:
- مدى تمثيل هذه القوائم لرقم الربح أو الخسارة في قائمة الدخل ومدى تمثيل المركز المالي السليم في قائمة المركز المالي .
- مدى التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية المقبولة بصدق.

❖ إيضاحات خاصة بالبنود المحاسبية في القوائم المالية الختامية مع توضيح أسباب الزيادة أو النقص في البنود المهمة خلال الفترة أو الفترات المالية المتعاقبة . ويعاب على النسب المالية أنها مقياس للأداء عن مدة ماضية، ولما كانت مؤسسة الأعمال تعمل داخل اقتصاديات الحركة، فإن النسب المالية تكون غير سليمة حينما تستخدم في تقييم العمليات المالية الخاصة بمستقبل المشروع، ومن الممكن وضع نمط معين لنسبة الربحية مثلا حتى يتسنى تحديد درجة نجاح المشروع واستخلاص الانحرافات وتحليلها ومعرفة مسبباتها<sup>1</sup> .

#### ب- أهداف التحليل المالي :

تستخدم المؤسسة التحليل المالي من أجل تحقيق عدة أهداف أهمها ما يلي :

**أولاً- الرقابة:** معرفة درجة أداء المؤسسة من خلال التقارير المالية التي تعدها في السابق، ومن ثم إمكانية إعداد برنامج للمستقبل يخص السياسات المالية التي تتبعها في عدة دورات من نشاطها، وكذلك القيام بالدراسات التفصيلية للبيانات المالية الخاصة بها، وبالتالي اكتشاف الإيجابيات والسلبيات في السياسة المالية المطبقة خلال فترة معينة، وعلى أثر ذلك يتم الاتفاق على الاستمرار في تطبيقها إذا كانت نتائجها جيدة أو تعديلها أو تغييرها إذا كانت النتائج سلبية .

**ثانياً- اتخاذ القرارات المالية:** تتمثل القرارات المالية في قراري الاستثمار ومصادر التمويل، فالأول يعني اختيار المشاريع المناسبة للاستثمارات ، بينما القرار الثاني فهو إيجاد

<sup>1</sup>: د أبو الفتوح علي فضالة، "التحليل المالي و ادارة الأموال "دار الكتب العلمية للنشر و التوزيع، 1999، ص66.65

مصادر كافية لتمويل المشاريع، ومن أهمها رأس مال المؤسسة الخاصة وكذلك القروض، ويصب المحلل اهتمامه نحو دراسة هيكل الأصول وقدرة المؤسسة على الافتراض والتسديد، وتطور شروط التمويل سواء ذاتيا أو عن طريق الافتراض يستطيع المحلل تسيير هيكل الأصول في فترة معينة، ومنه فان وضع أي برنامج متوازن منذ طرف مجلس الإدارة يصعب تحقيقه إذا كانت وضعية الانطلاق مختلفة .

**ثالثا- إعلام الغير:** يؤدي ذلك إلى تحاليل مالية تبعا لسياستها المالية اتجاه السوق المالية، هذه التحاليل يتضمنها تقارير مجلس الإدارة وغالبا ما تتصف سياسة المؤسسة تجاه تعاملاتها بالحدز. بصورة عامة يمكن الكشف عن حقيقة المركز المالي، وذلك بتوفير بيانات محاسبية ومالية التي تستخلص منها النتائج المعبرة عن المركز المالي، وبالتالي التخطيط للسياسات المالية.<sup>1</sup>

## 2- الميزانية التقديرية.

**أ- مفهوم الميزانية التقديرية :** هي خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة، أو بعبارة أخرى هي للتعبير عن أهداف وسياسات وخطط ونتائج، تعد مقدما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتباره وحدة واحدة وتتكون الميزانية التقديرية الموحدة للمشروع من عدة ميزانيات فرعية لكل قسم، وتتكون هذه الأخيرة بدورها من عدة ميزانيات أصغر لكل فرع من هذه الأقسام، فالميزانية التقديرية بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين تسعى إلى تحقيقه إدارة المؤسسة وقد يحدث العكس لذلك كان من الضروري متابعة تنفيذ لإجراء تعديلات معينة تكفل نجاح الخطة الموضوعية، بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل على البرنامج. المرسوم.<sup>2</sup>

وللميزانية التقديرية ثلاث وظائف إدارية:

**أولا- وظيفة التخطيط:** وهو وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها، وتوضع الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل وخطط قصيرة الأجل، بالنسبة للمؤسسة وبالنسبة

<sup>1</sup>: ناصر دادي عدون، "تحليل مالي" دار البعث، قسنطينة 1988، ص 11 .

<sup>2</sup> : " and controle london, sir isaac pitman " budgetary WiLl smore , .A.wcc business budgets and. sons, ltd 1960.,p05

لكل قسم من أقسامها، وبعد أن يتم التخطيط يصبح من الضروري تنظيم عوامل الإنتاج تنظيماً يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموضوعية.<sup>1</sup>

**ثانياً- وظيفة التنسيق:** وهو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة بحيث يعمل كل قسم منها نحو تحقيق الهدف الموضوع، ولهذا فإنه يجب أن لا يصدر أحد الأقسام قرارات تخصه يكون لها أثر على الأقسام الأخرى دون الرجوع إلى هذه الأقسام. فمثلاً لا بد أن يكون هناك توافق تام بين إدارة المبيعات والإنتاج بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيعه لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن إنتاجها في قسم الإنتاج، ولا ينبغي أن تقوم سياسة الإنتاج على إنتاج كميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها.<sup>2</sup>

**ثالثاً- وظيفة الرقابة:** الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط و الأهداف الموضوعية واستخدام الميزانيات التقديرية للرقابة يحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملائمة الخطط.

والأهداف والسياسات الموضوعية مقدماً، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والأهداف الموضوعية مقدماً، ومتابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي.<sup>3</sup>

**ب- المراحل التي يمر بها إعداد مشروع الميزانية التقديرية :**

من الضروري وضع جدول زمني يحدد الترتيب الذي يجب مراعاته في أعداد الميزانيات التقديرية والوقت اللازم لذلك ويمكن تلخيص المراحل التي يمر بها إعداد الميزانيات التقديرية مرتبة ترتيباً زمنياً على الوجه الآتي :

- إعلان السياسة العامة للمؤسسة.
- إعداد التقديرات.
- مراجعة الميزانيات التقديرية المختلفة والتنسيق بينها.

<sup>1</sup> : "A.wcc business budgets and. sons, ltd , budgetary WiLi smore , sir isaac pitman " and controle london, 1960.,p05

<sup>2</sup> : د خيرت ضيف .المرجع السابق ص 08-13

<sup>3</sup> :www.ir4ee.net



■ المصادقة النهائية على الميزانيات التقديرية.

وتعرض لهذه الخطوات تواريخ تقريبية يجب مراعاتها :

**أولاً- إعلان السياسة العامة للمؤسسة :** تقوم إدارة المؤسسة بإعلان الخطوط الرئيسية للسياسة العامة للشركة للسنة التالية، ويتم تحديد هذه الخطوط على أساس التنبؤ بالمبيعات وعلى ضوء التغيرات المنتظرة في مستويات الأسعار ونظر الأن هذه الخطوط الرئيسية تعتبر ذات أهمية بالغة فإنه ينبغي العمل على الاحتفاظ بسريتها .

**ثانياً- إعداد التقديرات :** يقوم كل مشرف مسؤول في مستويات الإدارة التنفيذية بإعداد تقديرات عن المفردات التي يعتبر مسؤولاً عنها مسترشداً في ذلك الخطوط الرئيسية للسياسة الموضوعة، ويتم مناقشة هذه التقديرات والتصديق عليها بموقف الرئيس المباشر، ثم تجمع التقديرات المماثلة الإدارة العليا.

ويلاحظ أن قسم الحسابات هو الذي يقوم عادة بإعداد البيانات التاريخية اللازمة التي يعتمد عليها المشرفون في اتخاذ القرارات الخاصة بهذه التقديرات . وفي خلال هذه الفترة يتم تحديد المواعيد النهائية لا عداد كشوف كل نوع من التقديرات بحيث يمكن إنجاز المجموعة الكاملة للميزانيات التقديرية في موعد محدد.

**ثالثاً- المراجعة والتنسيق:** تسلم تقديرات الميزانيات التقديرية إلى السلطة التنفيذية حيث يتم التنسيق بين الميزانيات التقديرية المختلفة، ثم تراجع هذه الميزانيات الإجمالية لدراسة مدى إمكان تنفيذها عملياً، وقد تؤدي عملية المراجعة إلى إظهار حاجة الشركة إلى إدخال تعديلات جديدة بعد استشارة المختصين .

فإذا بقيت بعض المشاكل فإنه ينبغي عرضها على لجنة الميزانية التقديرية لدراستها واتخاذ قرار بشأنها وفي خلال هذه الفترة أيضاً يتم إعداد المرفقات والقوائم الإجمالية، ومنها الميزانية العمومية التقديرية وحساب الأرباح والخسائر التقديرية .

**رابعاً- المصادقة النهائية:** يقوم رئيس مجلس الإدارة أو مجلس الإدارة مجتمعاً بالمصادقة على مشروع الميزانية التقديرية، ثم تبلغ مستويات الإدارة المختلفة بالميزانيات التقديرية

المعتمدة وبداية إبلاغ هذه المستويات بأهداف الشركة وبالخطط الموضوعة لتحقيق هذه الأهداف خلال السنة التالية.<sup>1</sup>

### 3 - لوحة القيادة

أ - مفهوم لوحة القيادة : لقد ظهرت عبارة لوحة القيادة عام 1930 على شك متابعة النسب والبيانات الضرورية التي تسمح للمسير أو القائد بمتابعة تسيير المؤسسة نحو الأهداف المسطرة، وذلك عن طريق المقارنة بين النسب المحصل عليها والنسب المعيارية. ليتطور هذا المصطلح بالولايات المتحدة الأمريكية عام 1948 وكان معمول به من طرف المؤسسات التي تقوم على نظام التسيير التقديري وقد اختلفت تسمية هذه الأداة من جدول التسيير"، "جدول المراقبة"، "لوحة القيادة"، إلا أن جل التعريفات المقدمة لهذه الأداة لها معنى واحد.

**تعريف : Norbert Guedj** «لوحة القيادة هي مجموعة مهمة من المؤشرات الإعلامية التي تسمح بالحصول على نظرة شاملة للمجموعة كلها، والتي تكشف الاختلافات الحاصلة، والتي تسمح كذلك باتخاذ القرارات التوجيهية في التسيير، وهذا لبلوغ الأهداف المسطرة ضمن إستراتيجية المؤسسة<sup>2</sup>»

**تعريف : Michel Gervais** «لوحة القيادة تطابق نظام معلومات يسمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة وتسهل لهذه الأخيرة ممارسة المسؤوليات<sup>3</sup>».

**تعريف : Jean Richard Sulzer** «تعتبر لوحة القيادة على أنها تركيب مرقم للمعلومات الأساسية والضرورية للمسيرين لتوجيه نشاط التجمع البشري المتواجد تحت السلطة نحو الاستعمال الحسن لوسائل الاستغلال المتاحة لهم».

ب- أنواع لوحة القيادة : تتنوع لوحة القيادة حسب طبيعة المسؤوليات المتواجدة بالمؤسسة وعموما نجد الأشكال التالية :

<sup>1</sup> : د خيرت ضيف. المرجع السابق ص22-21.

<sup>2</sup> : Nguedj, " le contrôle de gestion" ED d'organisation, 1995, p 285

<sup>3</sup> : M. Gervais, " contrôle de gestion" ED economica ,1997, p 593

أولاً - لوحة قيادة الاستغلال (الوظيفية) : تساغ بشكل يجعل منها وسيلة مساعدة لتقييم أداء وظيفة ما، حيث توفر المعلومات المباشرة والمفهومة في الطرف الزمني الملائم وتتفرع إلى :

- لوحة قيادة مالية: تمدنا بجميع المعلومات المتعلقة بالحالة المالية للمؤسسة من مداخيل تكاليف (أجور، علاوات، تكاليف خارج الاستغلال... الخ).
- لوحة قيادة اجتماعية: هذه اللوحة تمدنا بجميع المعلومات بالمستخدمين المهنية منها والاجتماعية (عدد المستخدمين، الإطارات، التوظيف، التكوين، حوادث العمل الخ).
- لوحة قيادة تقنية : هذه اللوحة تمس الجانب التقني ( عدد الآلات حالات العطب، الصيانة.... الخ)
- لوحة قيادة الخزينة : تمدنا بجميع حقوق المؤسسة ( أرصدة مختلف الحسابات، الديون..... الخ) .

ثانيا- لوحة قيادة التسيير : وهي تتعلق بكل جوانب نشاط المؤسسة أي أنها حصيلة تفاعل مختلف الأنواع السابقة تحتوي على المؤشرات والمعلومات الأساسية لمتابعة النشاط حسب الاتجاهات والسياسات المسطرة، وهدفها متابعة النتائج ومراقبة التنفيذ المحقق بين مستويات المؤسسة توجه إلى المديرية العامة.

ج- أهداف لوحة القيادة: من بين أهداف لوحة القيادة نجد:

أولاً- لوحة القيادة أداة رقابة ومقارنة : وذلك لأنها تقوم بمقارنة الأهداف لمعيارية المسطرة سابقا مع النتائج المحصل عليها و إظهار الانحرافات على شكل نسب أوقيم مطلقة وهي بالتالي تلفت الانتباه إلى النقاط الأساسية في التسيير، وتشخيص نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

ثانيا- لوحة القيادة أداة حوار وتشاور: إن الهدف الرئيسي للوحة القيادة هو تسيير عملية الحوار عبر كافة مراكز المسؤولية، وهذا انطلاقا من الاجتماعيات المختلفة إذ يمكن للأفراد التابعين للمسير من التعليق عن النتائج المتوصل إليها في إطار نشاطاتهم وعلى المسؤول في المنظمة أن ينسق بين الإجراءات التصحيحية المتخذة بخلق تلاؤم بين مختلف إجراءات

المقترحة من طرف جميع المستويات رغبة منه في توحيد المعايير وخلق خطاب مشترك بين أفراد المنظمة.

**ثالثا- لوحة القيادة تسهل عملية الاتصال والتحفيز:** تهدف لوحة القيادة إلى إعلام المسؤولين بالنتائج المحصلة على مستوى كافة مراكز المسؤوليات، وكذلك تساعد على الاتصال الجيد وتبادل المعلومات بين المسؤولين ويمكن أن تساهم أيضا في تحفيز العمال وهذا بإمدادهم بمعلومات أكثر موضوعية وأكثر وضوحا لأمكانية التقييم (زيادة في الأجر، علاوات.....الخ).

**رابعا- لوحة القيادة أداة لاتخاذ القرار:** تقدم لوحة القيادة المعلومات الكافية عن النقاط الأساسية التي يجب الاهتمام بها في المؤسسة وتحديد الانحرافات ومعرفة أسبابها وإظهار نقاط القوة والضعف التي يعاني منها كل مركز مسؤولية والقيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب، ويمكن اعتبارها وسيلة للتنبؤ كون أنها تمكن المؤسسة من تفادي الانزلاقات مستقبلا<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> : Claude Alazard et Sabine Separi , " contrôle de gestion " épreuve n 07, DECF, 3 ème édition , ED Dunod, 1996, p 333.

## خلاصة الفصل

من خلال دراستنا لهذا الفصل والذي تضمن المفهوم العام لمراقبة التسيير نستخلص أن هذه الأخيرة تهدف إلى تجنيد الطاقات والقدرات من أجل الاستعمال الفعال والملائم للمواد المتاحة في المؤسسة التجارية الصناعية والخدماتية من أجل بلوغ الأهداف المسطرة وفقا للإستراتيجية المؤسسة كما تسمح بمقارنة الأهداف بالنتائج المحققة وكذلك الانحرافات واستخرج الفروقات واتخاذ القرارات والتدابير التصحيحية لتفادي الوقوع في مثل هذه الانحرافات مستقبلا وهذا بالأخذ بمختلف أدوات المراقبة (التحليل المالي المحاسبة العامة المحاسبة التحليلية ..... الخ) إلى جانب هذا طرق إعداد الميزانيات التقديرية والرقابة عليها والذي سنتطرق إليه بالتفصيل في الفصل الثاني .

**مقدمة الفصل :**

تعتبر الموازنة أداة علمية لتحديد إطار التوازن العيني والمالي والتقديري لعمليات المؤسسة لفترة قصيرة أو طويلة في المستقبل، سواء كانت هذه المؤسسة تقوم بنشاط صناعي أو تجاري .

وعليه فإن اختلال التوازن بين الإيرادات والتكاليف ونظام الموازنات التقديرية هي التقنية المستقبلية في معالجة هذه الإشكالية، أو التقليل من حدوثها وبالتالي تعتبر الموازنات التقديرية موضوعا أساسيا في هذا الوقت بعد خروج المؤسسات الاقتصادية من الاقتصاد المخطط اقتصاد السوق.

وسنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى :

المبحث الأول :عموميات حول الموازنة التقديرية .

المبحث الثاني :الرقابة على الموازنات التقديرية .

**المبحث الأول :عموميات حول الموازنة التقديرية .**

الموازنات التقديرية تعتبر عنصر من عناصر الحديثة في النظام المحاسبي برغم من أن فكرة استخدامها ليست حديثة فقد استخدمت منذ الزمن البعيد بهدف إيجاد التوازن بين الإنفاق الحكومي والموارد العامة ولكن بعض التطورات والمشاكل التي أدت إلى تغيير دور الدولة وواجباتها أصبحت الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التوجيه المالي والاقتصادي.

**المطلب الأول :تعريف ومبادئ الموازنة التقديرية .**

**الفرع الأول:تعريف الموازنة التقديرية .**

للموازنة التقديرية عدة تعريف .

تعرف بأنها وسيلة من وسائل التخطيط والرقابة والتنسيق بين مختلف نشاطات المنشأة،ويعتبرها البعض بمثابة برنامج زمني يتم بموجبه تحديد مختلف النشاطات المستقبلية وذلك بالاعتماد على مؤشرات معينة يتم استخلاص من الأرقام والسنوات التي تم تحقيقها في سابق وتعتمد كأساس لبناء الأرقام المستقبلية،كما أنها تقدير قيمي لكل العناصر المرافقة لبرنامج محدد.<sup>1</sup>

وتعرف كذلك بأنها تكوين الخطط الخاصة لفترة زمنية مقيمة مع التعبير عنها بأرقام قد تكون في شكل مبالغ مالية أو ساعات عمل أو وحدات إنتاج أو أي مقياس رقمي آخر. كما يعرفها cordon بأنها خطة تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب تنفيذها وتوزع مدة الخطة على جميع المسؤولين حتى يمكن استخدامها كأساس تقييم الأداء في المشروع. من خلال هذا التعريف نستنتج أن الموازنة التقديرية هي الوسيلة :

- لتخطيط نظرا لكونها خطة العمل مقدما.
- للتنظيم باعتبارها محددة وموزعة للمسؤوليات .
- للمراقبة لان قبول المحاسبة والمراقبة معا .
- لتقييم الأداء لأن المراقبة تعني مقارنة الأداء الفعلي بأداء المخطط ومنه تقييم الأداء وتقويمه بعد ذلك.

<sup>1</sup>: فركوس محمد الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير،ديوان المطبوعات الجزائرية،1995ص4

على ضوء هذه التعاريف يمكن أن نعرف الموازنة التقديرية بأنها تعبير رقمي لخطة شاملة لأوجه نشاط المؤسسة المرغوب تنفيذها مستقبلاً، وتعتبر هذه الخطة بمثابة المسار الذي يجب على جميع المساهمين في وضعه واحترامه لبلوغ الهدف المنشود.

**الفرع الثاني: مبادئ الموازنة التقديرية ووظائفها.**

### 1) مبادئ الموازنة التقديرية .

تحكم الموازنة التقديرية جملة من المبادئ التي تزيد من فعاليتها كأداة للتسيير وكأداة للرقابة (مراقبة التسيير) وكوسيلة تساعد المسؤولين على اتخاذ القرارات الصحيحة وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

- ❖ **مبدأ الشمولية :** عند إعداد الميزانية التقديرية يجب أخذ بعين الاعتبار جميع الأوجه النشاطات الاقتصادية ولا يجوز ترك أي نشاط اقتصادي خارج إطار الميزانية.<sup>1</sup>
- ❖ **مبدأ وحدة الموازنة :** الميزانية التقديرية هي في النهاية مجموعة من الموازنات الفرعية لعدة أنشطة اقتصادية وتشكل بمجموعها ميزانية واحدة . يجب عند إعداد الميزانية التقديرية (الكلية) أن نراعي الانسجام والتناسق والترابط بين موازنات الفرعية يتأثر ويؤثر في أجزاء الموازنات الأخرى والميزانية التقديرية الكلية .
- ❖ **مبدأ التوزيع الزمني :** بموجب هذا المبدأ يتم تقسيم العمليات التي تشملها الميزانية التقديرية على فترات زمنية محددة ضمن فترة الموازنة التقديرية حسب التوقع فترة حدوث كل عملية، مثال على ذلك ضرورة الأخذ بالحسبان عند إعداد الميزانيات بما يسمى بالموسمية كأخذ بالحسبان موضوع تدفئة الغرف الدراسية في موسم الشتاء عند إعداد ميزانية تقديرية لسلطة محلية .
- ❖ **مبدأ البيانات التقديرية :** تعد الميزانية التقديرية ومن هنا جاء اسمها في شكل تقديري عن فترة مستقبلية عن طريق استعمال عنصر التنبؤ عن أوجه النشاط الاقتصادي المعد له الميزانية والتنبؤ على أسس وقواعد علمية ومنطقية تربط المستقبل بالحاضر والماضي لا على أساس التخمين الذي لا أسس علمية له.

<sup>1</sup>: فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص120.



❖ **مبدأ الربط بين تقديرات ومراكز المسؤولية :** وفق هذا المبدأ يتوجب على وحدات التنظيمية تحضير تقديرات الموازنة للوحدة الاقتصادية المسؤولة عنها وذلك بهدف إجراء المقاربات بين النتائج الفعلية والتقديرات لكل وحدة على حدة لهدف اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف.

❖ **مبدأ الثبات والمرونة :** قد تعد الميزانية وفق مبدأ الثبات أو المرونة إلا انه إذا أعدت وفق مبدأ الثبات فإنها تبين مستوى واحد ثابت للنشاط لجميع أوجه النشاط الاقتصادي للمؤسسة وإذا ما تغير مستوى النشاط الذي أعدت بموجبه الميزانية توجب تغيير بنود الميزانية.

❖ **مبدأ التعبير التقديري :** تعد الميزانية شكل أولي بشكل عيني، عدد الوحدات المطلوبة إنتاجها كمية المواد الخام والمطلوبة القوة العاملة وغيرها وهذه تسمى الميزانية العينية بعد ذلك يتم ترجمة الميزانية العينية إلى وحدات نقدية .

❖ **مبدأ إشراك جميع مستويات الإدارة في إعداد الميزانية :** يجب عند إعداد الميزانية إشراك جميع مستويات الإدارة والإنتاج للمستويات المختلفة والأقسام المختلفة عن طريق المقارنة ما بين الأداء الفعلي والأداء المتوقع حسب الميزانية .

## 2) وظائف الموازنة التقديرية .

نظرا لأن الموازنات التقديرية تمثل خطة كمية و قيمية تتضمن الأهداف المختلفة للمنشآت، كما تحتوي على مجموعة من أنشطة اللازمة لتحقيق الأهداف والمفاضلة بين البدائل المختلفة وتقييمها و اختيار البدائل أو مجموعة من البدائل المناسبة فإن إعداد الموازنة التقديرية يدعو الإدارة للتفكير في المستقبل ورسم خطة العمل حتى تواجه المستقبل وتخطط لما يلزم اتخاذه لتجنب العقبات أو الصعوبات التي تعوق تحقيق الأهداف المرجوة .

وتعد الموازنة أداة إدارية إلا أنها تساعد إدارة المشروع في أداء وتحقيق الوظائف الإدارية الرئيسية الآتية: <sup>1</sup>

<sup>1</sup>: فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص50

(1) - **وظيفة التخطيط وعلاقتها بالميزانية التقديرية** : يقصد بالتخطيط عملية تعبئة الموارد الاقتصادية المتاحة والمحتملة وخلال فترة مستقبلية محددة بما يضمن استثمارها استثمارا كاملا وأمثلا ويستند المخطط في عملية التخطيط على قاعدة البيانات والمعلومات المتوفرة في الوحدة الاقتصادية لأجل أن تكون تنبؤاته أكثر دقة مع توقع الحالة المستقبلية والظروف الداخلية والخارجية المحيطة بكل نشاط. وبالتالي تعبر عن هذه التنبؤات والتوقعات المستقبلية بصورة رقمية .

(2) - **وظيفة التنسيق وعلاقتها بالميزانية التقديرية** : يمثل تنسيق العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة، بحيث يعمل كل قسم من هذه الأقسام نحو تحقيق الأهداف المسيطرة، ولهذا يجب ألا يصدر أحد الأقسام قرارات يكون لها اثر على الأقسام الأخرى دون الرجوع إلى هذه الأقسام، فمثلا لا بد أن يكون هناك توافق تام بين الإدارة المبيعات والإنتاج بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسية بيعيه لكميات تزيد عن كميات التي يمكن إنتاجها في قسم الإنتاج، ولا ينبغي أن تقوم سياسة الإنتاج على إنتاج على كميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها. ولذلك تعمل الميزانية التقديرية على خلق حالة من التناسق بين الأقسام المختلفة يسترشد بها الجهاز التنظيمي في المشروع منعا للتضارب في جهودهم و قراراتهم، وهي بهذا الصدد تعتبر أداة لتحقيق أو المساعدة في تنفيذ وظيفة التنسيق التي تمارسها الإدارة .

(3) - **وظيفة الاتصال وعلاقتها بالميزانية التقديرية**: الموازنة التقديرية تعد أداة لتوصيل المعلومات الخاصة بالخطط والسياسات التي تم الاتفاق عليها للمقبلة إلى المستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة، ومن بين أمثلة المعلومات التي يتم توصيلها من خلال الموازنات التقديرية حجم الإيرادات الواجب تحقيقها وكمية الإنتاج المستهدفة و المشتريات اللازمة..... الخ

(4) - **وظيفة التحفيز وعلاقتها بالميزانية التقديرية** : يمكن استخدام الموازنات التقديرية كوسيلة لتحفيز الأفراد وحثهم على تحقيق أهداف المنشأة من خلال توجيههم لتحقيق الأهداف الرقمية التي تتضمنها تلك الموازنات على أن تكون هذه الأهداف طموحه وواقعية في أن واحد.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>: فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص 123

(5)-وظيفة الرقابة وعلاقتها بالميزانية التقديرية: الرقابة هي علمية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوعية واستخدام الميزانيات التقديرية للرقابة يحتم ضرورة إبلاغ اقدارة بمدى ملائمة الخطط والأهداف الموضوعية مقدما، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والهداف الموضوعية مقدما، ومتابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي .

(6)-وظيفة تقييم الأداء :تستخدم مستويات الأداء بالموازنات التقديرية كأساس لتقييم أداء المسؤولين بالمنشأة طالما أن هذه المستويات معدة طبقا لمعايير سليمة ومدروسة .

هذا ولا يمكن اعتبار هذه الوظائف مستقلة عن بعضها البعض إلا أنها تتداخل فيما بينها حتى أنه يصعب الفصل التام بينها وكذلك يصعب دراسة أحد هذه الوظائف دون الوظائف الأخرى فالتخطيط السليم يؤدي في حد ذاته إلى تنسيق بين الأهداف المختلفة والخطط الفرعية في شاملة متوازنة للمشروع ككل. فلكي تصل إدارة المشروع إلى خطط شاملة لكل الأنشطة والمنتجات والأقسام المختلفة في المشروع، فلا بد أن تنسق وتوائم بين الأهداف والأهداف والأنشطة والأهداف والأنشطة والمنتجات والأقسام المختلفة في المشروع والموازنة أداة اتصال ذو اتجاهين توصل أهداف الإدارة العليا للمستويات الدنيا كما توصل الظروف الواقعية للأقسام ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف .

ويشمل النظام على تبليغ مديرية الأقسام بأدائهم الفعلي وانحرافاتهم عن موازنة وتوصيل أسباب الانحرافات عن طريق الرقابة. أما بالنسبة للدفعية فإن اشتراك المديرين المسؤولين عن تنفيذ الموازنة اشتركا فعليا في مرحلة إعدادها يؤدي إلى زيادة حرصهم على تنفيذ الموازنة وعلى زيادة فاعليتها .

وعليه فإن نظام الموازنات التقديرية يقوم بأربعة وظائف أساسية تمثل في تخطيط، التنسيق، الرقابة والتحفيز.

**المطلب الثاني : خصائص وأهمية الموازنة التقديرية ومراحل إعدادها**

**الفرع الأول: خصائص الموازنة**

تتميز بجملة من خصائص مستمدة من كونها تعبير كمي ومالي لبرنامج عمل محدد لفترة معينة .

ويمكن تلخيصها فيما يلي :

➤ **تغيير كمي** : فتحقيق البرامج القصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات، وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها، بحيث لا تكون هذه الموارد إلا في أشكال كمية ومالية .

➤ **تحديد في شكل برنامج عمل**: الموازنة التقديرية لا تعد فقط تقديرا للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها وإنما لابد أن تفرق بقرارات علمية، فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس معرفة وتنبؤ المستقبل من أجل المعرفة فقط .

➤ **تحديد لفترة معينة**: الموازنة تحدد لفترة زمنية معينة وقد تكون سنة واحدة أو أقل، وهذا باختلاف نشاط المؤسسة وأهدافها.

حيث تعد الموازنة ترجمة كمية برنامج العمل المحددة، والتي هي جزء تنفيذي للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل وهي من معايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات

ومن اتخذ التدابير الملائمة لتحسين التعبير. وفي الأخير يمكن القول بأن الميزانية التقديرية تعتبر أداة للتخطيط والتنسيق والمراقبة كما أنها أهم أداة لتحفيز العمال داخل المؤسسة.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: أهميتها .**

تظهر أهمية الموازنة التقديرية في المرحلة الأولى من خلال أهدافها التي تتمتع بدراسة الدور الذي تقوم به الموازنة التقديرية في مجال التخطيط والرقابة، فمرحلة التخطيط تتبعها مرحلة التنسيق أي تنسيق بين الأجهزة الفنية والمالية أما في المرحلة الثانية فأهمية، وتوجيه الإمكانات المتاحة، وذلك من خلال مرحلة الموازنة التقديرية تظهر من خلال دورها في إعداد وثائق التسيير المالي على الصعيد المستقبلي مثل: جدول الحسابات النتائج التقديرية الميزانية التقديرية وذلك على أساس أن الموازنة التقديرية هي من المخطط

<sup>1</sup>: خيرت ضيف، الميزانية التقديرية دار النهضة العربية للطباعة والنشر، ص13.

العام، وهي تنفيذ برنامج عملي، وبالتالي فهي تساعد المسؤولين الإداريين في عملية صنع القرار وذلك على جميع المستويات.<sup>1</sup>

الفرع الثالث: إجراءات إعداد الميزانية .

➤ العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية .

عند قيام المؤسسة بإعداد موازنة تقديرية ستجد نفسها أمام عدة عوامل تتحكم في إعدادها لهذه الموازنة، ومن بين أهم العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية ما يلي

2.

✓ حجم المبيعات :حيث تقوم المؤسسة بتحديد كمية الإنتاج وفق الكمية الممكن أن تبيعها وبالتالي تضع برنامج إنتاجي حسب طاقتها الإنتاجية وحجم المبيعات المتوقع.

✓ الطاقة الإنتاجية المتاحة :فلا يمكن للمؤسسة الإنتاج بمستوى أعلى من طاقتها الإنتاجية المتاحة .

✓ مستلزمات برنامج الإنتاج :إذا توفر للمؤسسة إمكانية تنفيذ برنامج معين باستطاعتها تسويقية وبيعه، يجب أن ترى ما يتوفر لديها من مستلزمات يتطلبها هذا البرنامج مثل:اليد العاملة والمواد الأولية. والتي تصبح هي العامل المتحكم في الموازنة المرغوب في تنفيذها.

✓ رأس المال العامل :أي زيادة في حجم الإنتاج تقابلها زيادة في رأس المال العامل، وبالتالي عدم توفر رأس المال العامل سيعرقل عملية تنفيذ البرنامج الإنتاجي. وبالتالي على لمؤسسة قبل الدخول في أي برنامج إنتاجي دراسة العوامل المؤثرة والمتحكمة في عملية تنفيذه، وهي تختلف حسب درجة أهميتها، كما تختلف من مؤسسة إلى أخرى .

➤ مراحل إعداد الموازنات التقديرية.

تمر عملية إعداد الموازنات التقديرية في أي مؤسسة بمجموعة من المراحل والخطوات الأساسية والتي تتمثل في :

<sup>1</sup>: محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات،الدار الجامعية مصر، 2006 ص13.

<sup>2</sup>: فركوس محمد، مرجع سبق ذكره،ص.12.

المرحلة الأولى : التحضير لإعداد الموازنات التقديرية : وتنقسم إلى :

■ **تحديد الأهداف:** تقوم الإدارة العليا بتحديد الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ويجب أن يكون ذلك بشكل واضح ومفهوم و قابل للقياس مع إمكانية تحقيق هذه الأهداف على أرض الواقع، ولتحديد أهداف المؤسسة يجب على لجنة المسؤولة عن إعداد الموازنة أن تحدد ما يلي :

-الأهداف طويلة الأجل وقصيرة الأجل كخطوة ووسيلة للوصول للأهداف طويلة الأجل .  
-أهمية مختلفة الأهداف لكي تترجم بشكل واضح وسليم في خطط وسياسات العمل، ولتجنب التضارب بينها .

-الأهداف الممكنة التحقيق، إذ يجب أن يكون الهدف ممكنا طبقا لمعايير وأساليب مدروسة وافية.

- الخطط الفرعية والسياسات التفصيلية لكل مركز من مراكز المسؤولة، ثم ترجمتها إلى قيم مالية وكمية.

■ **التنسيق بين الخطط والسياسات الفرعية:** يجب على المؤسسة مراجعة معايير الموازنة وخططها وسياساتها الفرعية من أجل التنسيق بينها وتقليل أثر التحيز، وحتى لا يكون هناك خلل وعدم تجانس بين خطط وسياسات الإدارة الفرعية والهدف العام للمؤسسة<sup>1</sup>  
وتعد هذه المرحلة مهمة لتحقيق الترابط بين الخطط والسياسات الفرعية لنشاطات المؤسسة وجمعها في خطة واحدة متكاملة ومتوازنة .

<sup>1</sup>: محمد سامي ووجدي حامد حجازي، مرجع سبق ذكره ص113.

### المرحلة الثانية: مرحلة إعداد الموازنات :

تعد القيام بعملية تحديد الأهداف الخاصة بالسنة المقبلة يتم بإعداد ميزانيات مبدئية من طرف رؤساء المراكز كما يطلب منهم تحويل خطط العمل والمعطيات الأساسية التي بحوزتهم إلى قيم محددة، كتحديد حجم رقم الأعمال، نسب الهامش، وحصص السوق.... إلى، وهنا يأتي الدور الرئيسي لمراقب التسيير والمتمثل في عملية التقييم الشامل لهذه الميزانيات المبدئية، والتأكد من مدى مصداقية الأرقام والقيم التي حددها رؤساء المراكز، إضافة إلى النظر في مدى تناسقها فيما بينها .

كل هذه الإجراءات تتم قبل إرسال هذه الميزانيات إلى الإدارة العليا للتناقش حولها. وفي هذه المؤسسة تقوم المؤسسة بإعداد الموازنات التقديرية بمشاركة المشرفين على مراكز المسؤولية في المؤسسة وعلى ضوء الأهداف والإستراتيجيات العامة والخطة طويلة الأجل، وانطلاقاً من الأهداف التفصيلية. ويتم ذلك وفق الخطوات التالية :

- 1\_ تحديد مسؤوليات إعداد الموازنات وفق الهيكل التنظيمي للمؤسسة وذلك من خلال الأدوار المختلفة للمشاركين في إعداد الموازنات .
- 2\_ تحضير الجدول الزمني لإعداد الموازنات وذلك بتحديد خطوات العمل الواجب إتباعها.
- 3\_ إعداد وتسليم الموازنات: ويتم إعداد الموازنات وفق الجدول الزمني مع الالتزام بالخطة الإستراتيجية والهداف التفصيلية، ويتم تسليم كل موازنة إلى مدير الموازنات لمراجعتها وتنسيقها مع الموازنات الأخرى<sup>1</sup>.
- 4\_ تجميع الموازنات وإعداد الموازنة الشاملة .

### المرحلة الثالثة : مرحلة اعتماد الموازنة :

يقوم أعضاء لجنة الموازنة بمناقشة الموازنات مع المسؤول الذي قام بإعدادها ليتم اتخاذ قرارات تتعلق بالربط والتنسيق بين الموازنات الفرعية، وإجراء التعديلات اللازمة عليها ليتم اعتمادها وتتضمن هذه المرحلة الخطوات التالية :

- دراسة الموازنات التي تم إعدادها من طرف كل مسؤول تنفيذي .

<sup>1</sup>: محمد سامي ووجدي حامد حجازي، مرجع سبق ذكره ص201.

- عرض الموازنات ومناقشتها من قبل أعضاء لجنة الموازنة .
- تعديل الموازنات بعد مناقشة الموازنة تأمر لجنة الموازنة بإجراء تعديلات عليها أو بالموافقة عليها.
- اعتماد الموازنة بعد الانتهاء من إعدادها والموافقة عليها من طرف لجنة الموازنة، حيث تقدم جميع الموازنات للإدارة العامة في المؤسسة للموافقة عليها واعتمادها .



**المبحث الثاني: الرقابة على الموازنات التقديرية .**

استخدمت كأداة للرقابة لأول مرة 1912، وتغير نقطة النهاية لعملية التخطيط ونقطة البداية لعملية الرقابة، إن أساس مراقبة الموازنات يتمثل في حساب الانحرافات بين الأهداف والتحقيقات، والبحث عن الأسباب هذه الانحرافات الحجم الأسعار المزيج، المر دودية والمسؤولون عنها أشخاص أم أقسام، وهذا ما يسمح لنا بمعرفة مدى تقدم في تحقيق الأهداف والتصرف في الوقت المناسب تجاه الأحداث غير المرغوب فيها وكذلك تقييم الأداء وتحسين قواعد التنبؤ وجودة الاختبارات الإستراتيجية .

**المطلب الأول: أهمية وأهداف الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية.**

**الفرع الأول: أهمية باستخدام الموازنات التقديرية .**

الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوعية، واستخدام الميزانيات التقديرية كأداة للرقابة والتأكد من الالتزام بالأهداف والسياسات الموضوعية مقدما . تعتبر عملية مراقبة الموازنات جد مهمة داخل المؤسسة لأنها توفر المعلومات الضرورية لكل من:

- \_ المسؤولين الماليين الذين يجب أن تكون لديهم أرقام بالقيمة
- \_ المسيرين الذين يحتاجون إلى عرض مختلف أنشطتهم.
- \_ العاملين الذين يلتزمون بأهداف المبيعات ومهمة الاستعمال الأفضل للمواد المالية، ونتيجة لاستعمال أداة الموازنات فهم مضطرين لتفهم الآثار المالية الاختيارات التقنية وتوفير لغة مشتركة أساسية من أجل أداء وحياة المؤسسة .
- ومما لا شك بأن الموازنات التي تساهم في إعدادها وأقسام المنشأة لا تعتبر غاية في حد ذاتها، ولم يتم تحضيرها لكي تستفيد منها الإدارة العليا بل هي وسيلة وأداة تساعد على توجيه أداة المنشأة نحو تحقيق أهدافها المسطرة والمرغوب فيها.<sup>1</sup>
- وبما أن مراقبة الموازنات تركز أكثر على حساب الانحرافات فإن ذلك يسمح بما يلي :
- التحفيز من خلال جعل مراقبة الموازنات ممكنة عن طريق إعداد تقديرات التكاليف .

<sup>1</sup>: راضي محمد سامي، وجدي حجازي حامد، مرجع السابق الذكر ص55

- تقييم سريع للتدفقات المالية وبالتالي إعداد سريع لنتيجة التي نريد تقييمها في بداية الشهر .

- التحكم انطلاقا من تحليل الانحرافات وتحديد أسبابها لإتخاذ الإجراءات التصحيحية .  
وتبقى أهمية مراقبة الموازنات محدودة ما لم تحترم الشروط التالية :

1. التقاط وإظهار الانحرافات بمجرد وجودها .  
2. التعرف على أسباب الانحرافات، وهذا يتطلب وجود عددا من انحرافات يعد الفرضيات المقدر، فمثلا إذا استندت موازنة المبيعات إلى أهداف سعر البيع، الخصومات، آجال الاستحقاق، الكميات، المزيج بين المنتجات والأسواق أو الزبائن، فإن متابعة الانحرافات يجب أن تكون على أساس كل هذه المؤشرات.

3. إظهار الانحرافات في مكان الذي تكون فيه المسؤولية حق يستطيع المسؤول المخطط المحاسبي يتماشى وطبيعة المنظمة فتشغيل النظام المحاسبي يؤدي في حد ذاته إلى إجراءات صلبة معقدة وبالتالي احتمال ظهور من وقت إلى آخر انحرافات ليس لها مسؤولين، وهذا يستدعى وضع مبداء المناقشة المستمرة والمنتظمة لانحرافات بين المسؤولين العاملين والمستويات العليا وبحضور مراقب التسيير ويجب أن تتضمن هذه المناقشات الاستعمال الفعلي لأنظمة المتابعة وإلغاء الآثار السلبية للتقييم الميكانيكي لأداء كما يجب الخروج بقرارات تصحيحية .

-تعبير رقمي عن النتائج المنتظرة بشكل يسمح بالرقابة اللاحقة.

-تقييم التوقعات المستقبلية للانحرافات الملاحظة.

**الفرع الثاني: أهداف الرقابة بالاستخدام الموازنات .**

تهدف الرقابة بالاستخدام الموازنات إلى ما يلي :

❖ التأكد من تحقيق الأهداف لاستراتيجيات والسياسات الموضوعة من قبل إدارة المنشأة.

❖ إقامة نقاط رقابة ذاتية داخل المنشأة .

**الرقابة على الإيرادات :** على الرغم من صعوبة التحكم في الإيرادات بشكل كامل من قبل المنشأة إلا أن إجراء المقارنات بين النتائج الفعلية والنتائج المقدر يمكن يوجه إنذارات منافسين جدد أو خسارة نقاط بيع وتوزيع.....الخ.

**الرقابة على نتائج الأعمال:** يلخص بيان نتائج الأعمال الإيرادات والمصاريف الفعلية للمنشأة وعليه فإن أي مشاكل وانحرافات في أي من عناصر الإيرادات والمصاريف ستعكس حتما على نتائج الأعمال، ويمكن للموازنات من خلال تقارير الأداء تبرز هذه الانحرافات وأسبابها وعلاقتها النسبية ببعضها البعض .

**الرقابة على المصاريف :** عناصر المصاريف تعتبر أكثر عرضة للانحراف عن التقديرات الموضوعية مقارنة بغيرها من العناصر هذا فضلا على أنها قابلة للتحكم فيها بشكل كبير من داخل المنشأة (عكس الإيرادات) فإن الموازنات تساعد على الرقابة على المصروفات .

**الرقابة على المركز المالي :** أعداد الموازنة المركز المالي بالشكل المفضل، ومقارنة النتائج الفعلية بتلك المقدرة يمكن المؤسسة من أن تكتشف العديد من المشاكل التي تواجهها وأسبابها، ويوفر الأساس لاتخاذ القرارات التصحيحية في شأنها.<sup>1</sup>

الرقابة على التدفق النقدي: يمكن أن تؤدي المشاكل والصعوبات التي تؤثر على التدفق النقدي إلى تطورات سلبية معينة كأنها في المبيعات مثلا. ومما لا شك أن مقارنة التدفق النقدي المقدر يحقق رقابة دائمة ومستمرة على معدل وتوقيت التدفقات النقدية.

كما يؤدي إلى إيجاد إشارات تحذيرية باحتمالات معينة نتيجة قيام المنشأة بممارسة نشاطات تفوق ما يسمح به التمويل المتاح لها .....الخ.

**المطلب الثاني : أساليب مستويات الرقابة على الموازنات .**

**الفرع الأول : أساليب الرقابة على الموازنات.**

تختلف الأساليب الفنية للرقابة باختلاف المستويات الإدارية التي تمارسها، وأهم الاعتبارات التي يتعين توافرها في الأساليب الرقابية ملائمتها لطبيعة العمل داخل المؤسسة وتوافقها مع المستوى الإداري الذي يمارسها وان تساعد في اكتشاف الفروق في الوقت المناسب حتى يتم اتخاذ الإجراءات التصحيحية والفعالة، بالإضافة إلى أنه يجب أن تكون أساليب الرقابة اقتصادية وأن تظل صالحة للعمل في حالة تغيير الظروف أو الخطط وأن تتميز بالمرونة،

<sup>1</sup>: خالص صالح، تقنيات تسيير الموازنات للمؤسسات الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1997 ص 120.

وتتم الرقابة عن طريق القيام بعمل ايجابي يضمن الاستفادة أخطاء الماضي ومنع حدوثها في المستقبل، وتتطوي أساليب الرقابة على الوسائل التي يمكن إتباعها لإظهار الحاجة إلى القيام بعمل إيجابي، والطرق البديلة المتاحة للقيام بهذا العمل، وتمكن من اختيار أفضلها للقيام بالعمل المرغوب في الوقت المطلوب ويمكن التمييز بين أسلوبين رئيسيين للرقابة:

❖ الرقابة عن طريق الموازنة التخطيطية .

❖ الرقابة عن طريق التكاليف المعيارية .

**1\_ الرقابة عن طريق الموازنة التخطيطية :** الموازنات التخطيطية تعتبر أداة فعالة لتحقيق الرقابة عن طريق مساعدة للإدارة في القيام بالتخطيط، فهي تمكن من تنسيق بين التخطيط والأهداف المختلفة ودمجها جميعا في خطة واحدة، وتستطيع الإدارة أن تحقق عن طريقها وظيفة الرقابة بإعداد التقارير الرقابية اللازمة لمقارنة بنتائج الفعلية بالخطط الموضوعة وتحديد الفروق والانحرافات ثم دراستها وتحليلها .

ولكي تتحقق الاستفادة الكاملة من الموازنات التخطيطية يجب أن يستهدف إعدادها تلبية احتياجات الإدارة العلمية وظائفها عن طريق بحث علاقة الموازنات التخطيطية بأهم الوظائف الإدارية المرتبطة بها وهي التخطيط والتنسيق والرقابة .

وعند ممارسة الرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية يجب الاهتمام بإعداد التقارير الدورية عن الأداء الفعلي ومقارنته بالموازنة التخطيطية لبيان الفروق، وتحديد ما كانت إدارية أو لا إدارية، وعلى ضوء البيانات الموضحة بهذه التقارير يجب أن يتم تقييم الجهود المبذولة خلال الفترة السابقة لمعرفة الإجراءات التصحيحية التي اتخذت لتفادي هذه الفروق وتجنب حدوثها في المستقبل<sup>1</sup>

بالإضافة إلى ما سبق فمن الضروري توسيع المفهوم التقليدي لرقابة الموازنات التخطيطية إلى مفهوم أوسع تراعي فيه عوامل الإنسانية التي ترتبط بأشخاص الذين يتأثرون التخطيطية. ويعاب على المفهوم التقليدي عجزه عن تصوير بطريقة مكتملة عملية الرقابة

<sup>1</sup>: خالص صالح، المرجع السابق ذكر ص106.

عن طريق الموازنات، فهو يقف عند اعتبارها عملية آلية ولا يراعي فيها أي اعتبار من الاعتبارات السلوكية .

**2- الرقابة عن طريق التكاليف المعيارية :** لا يشك في إخضاع عناصر التكاليف للسيطرة الكاملة بما يكفل وصولها إلى أدنى مستوى ممكن هو أقرب الطرق إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية، ولكي يمكن الحكم السليم على كفاءة الأداء فان انطباق أسلوب لذلك هو فرض فعالة، وهذا يستلزم وضع مقاييس لما يجب أن يكون عليه الأداء .

ولأعراض الرقابة على الأداء يتطلب الأمر الاستعانة بأسلوب التكاليف المعيارية، حيث تكون الرقابة عن طريق وضع بحيث يمكن قياس النتائج الفعلية التي تم تحقيقها على معايير الموضوعية وذلك بهدف استنتاج الفروق و الانحرافات لتكون مؤشرا للحكم على كفاءة الأداء من ناحية وكفاءة التخطيط من ناحية أخرى .

وتنقسم المعايير من حيث ما يتضمنه كل منها من علاقة بين المداخلات والمخرجات إلى ثلاث أقسام هي :

• الانحرافات على المبيعات .

• معايير الأجور المباشرة .

• معايير المصاريف غير المباشرة .

**الفرع الثاني :مستويات الرقابة على موازنات التقديرية :**

ونقصد الأقسام المعينة بالتقدير التقديرية الأولية لاحتياجاتها تقديرا يسمح بالاطلاع وتحمل المسؤولية المنوط لإنجاح المشروع .

فمستويات الرقابة تتغير حسب طبيعة نشاط المؤسسة وحسب حجمها وتنظيمها الإداري وتوزيع المسؤوليات، وعليه يمكن ذكر بعض المراكز الرقابية .

#### ❖ الرقابة المبيعات<sup>1</sup>

لتحقيق الرقابة على المبيعات يجب إعداد مجموعة من التقارير التي تسمح بإظهار المبيعات الفعلية لكل منطقة، فصل ولكل نوع من المنتجات، وتختلف التقارير باختلاف المؤسسات وحاجات العمل بها .

<sup>1</sup>: محمد فركوس، الموازنة التقديرية أداة فعالة في تسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2001ص39.

**1) الرقابة الجهوية:** وهي تبيان الأسباب الجوهرية من وراء اختلاف حجم المبيعات من منطقة إلى أخرى وتجنب الوقوع فيها مستقبلا .

**2) الرقابة الموسمية:** وهي تظهر حجم المبيعات في فترة معينة لكل منطقة مع أخذ الإجراءات التصحيحية وإعطاء تفسيرات منطقية عن أسباب الركود أو أسباب الراج.

**3) الرقابة على المنتجات:** وهي إتباع سياسة البيعة لهذه المنتجات التي تسمح لها بتحقيق أكبر حجم من المنتجات عن طريق تحسين الجودة والنوعية، والقيام بالإشهار والدعاية اللازمة لذلك .

❖ **الرقابة على الإنتاج .**

وتعني إدخال تعديلات أثناء مرحلة الإنتاج ومراقبة سير العمل والطرق المنتهجة، وتحديد الاحتياجات من مختلف الموارد (القوى العاملة، المواد المباشرة، الآلات) مع وضع البرامج التفصيلية لاستخدام هذه الموارد التي تسمح بإنتاج كميات محددة من المنتجات .

**\_ الرقابة على المصاريف غير المباشرة للإنتاج .**

وهي عبارة عن مصاريف غير مباشرة متعلقة بمرحلة الإنتاج والتي لا يمكن التحكم فيها حيث تتميز بالتغيير حسب مستوى النشاط .

❖ **الرقابة على التموينات .**

وهي القيام بمقارنة المخزونان والاحتياجات الفعلية بالكمية والقيمة بتلك المقدرة سابقا من خلال تقارير الأداء التي يتم إعدادها لكل قسم من الأقسام خلال فترة الإنتاج.

❖ **الرقابة على التدفق النقدي.**

وهي القيام بأعمال الرقابة الدورية للتدفق النقدي عن طريق إنشاء نظام فعال يسمح بمعرفة مستوى الأرصدة والتي هي من اختصاص مصالح المالية للمنشأة التي تسهر على تسيير العقلاني لموارد الخزينة، وتهدف أيضا من وراء ذلك تحقيق السيولة في جميع الأوقات وبأقل تكلفة عن طريق المراقبة اليومية المستمرة لحركة الأرصدة المتاحة وبالمراقبة الدورية الشهرية لحركة النقد والأرصدة المتوفرة ومقارنتها بتلك المقدرة .

❖ الرقابة على الإنفاق الرأسمالي .

وهي تشمل المراقبة بالنسبة للمراقبة للمشروعات الاستثمارية على مستوى التكاليف حيث تحافظ على تناسق في تنفيذ الخطط المالية والتأكد من الأموال المرصدة لها عن طريق إعداد تقارير الأداء التفصيلية الخاصة بها.

أ. على مستوى السداد :حيث تسمح الرقابة بمطابقة التقديرات الموضوعية لعملية السداد ومدى تحقيقها على الواقع عن طريق إعداد تقرير أداء لتدفق النقدي للمشروعات الاستثمارية لكل مرحلة من المراحل انجاز المشروع .

ب. على مستوى الاستسلام:وهي مرتبطة بالخطة الأم التي تشمل نشاط المؤسسة وتطورها عن طريق إعداد تقارير الأداء للمشروعات مع تحديد نسب تقدم المشروع بحيث يتم استلامه في مواعيد المتفق عليها .

❖ الرقابة على نتائج الأعمال والمركز المالي.

تمثل كل من بيان نتائج الأعمال والمركز المالي خلاصة لكافة النتائج التي ظهرت في التقارير الأداء التفصيلية السابقة لكل مستويات الرقابة.

خاتمة الفصل:

سندرج في خاتمة هذا الفصل بعض مزايا ونواحي نقص نظام الميزانية التقديرية إن استخدام نظام الموازنات التقديرية يؤدي إلى بحث عن الفرص التي تكون أكثر ربحية وإلى جانب هذا فإن أسلوب الموازنات التقديرية يقدم ثلاث خدمات رئيسية للإدارة وهي التخطيط و التنسيق والرقابة كما أوجدنا سابقا , غير أن لهذا الأسلوب مزايا أخرى تتمثل فيما يلي:

- (1) إلزام الإدارة بتخطيط برامجها على أساس اقتصادي سليم بالنسبة لمواد والأجور والمصاريف الرأسمالية والرأس المال العامل.
- (2) تنظيم تحديد المسؤولية لكل مستوى من مستويات الإدارة وكل فرد من أفرادها وتحديد مراكز المسؤولية تبعا لذلك.
- (3) إلزام كل فرد من أفراد الإدارة بوضع خطط الأقسام الأخرى .
- (4) إلزام الإدارة بدراسة أسواقها منتجاتها وأساليبها وهذا ما يساعد على اكتشاف الوسائل التي تمتن وتوسع مجال نشاط المؤسسة .
- (5) يمثل أسلوب الموازنات التقديرية قوة تعمل على محافظة على أموال المؤسسة لأنه ينظم حجم المدفوعات في حدود الإيرادات .
- (6) يلزم الإدارة على الدراسة والبرمجة من اجل الاستعمال الأكثر اقتصاد لليد العاملة والمواد الأولية والموارد المؤسسة .
- (7) يلزم الإدارة على وضع نظام جديد للمحاسبة العامة ومحاسبة التحليلية .
- (8) يسهل الحصول على الإئتمان في البنوك .
- (9) إنه الوسيلة الوحيدة التي تبين مقدما كمية المبالغ التمويلية اللازمة ومتى يتم الحاجة إليها.
- (10) المساعدة على وضع سياسات واضحة مقدما .
- (11) اشتراك جميع الإداريين في وضع الأهداف .



**12** يلزم المستويات الإدارية على المحافظة على المواعيد وعدم اتخاذ القرارات الإدارية قبل اخذ جميع العوامل بعين الاعتبار.

**13** متابعة جميع النشاطات لبحث مدى التقدم في تطبيق الخطة .

أما ما يخص حدود الانتفاع من نظام الميزانيات التقديرية فهذا الأخير هو أداة تستعملها الإدارة لمساعدتها في مجال اتخاذ القرارات و لكن لا يمكن اعتبارها بأنه علاج كامل لكل نواحي النقص في التسيير ذلك بأنه هذا النظام وذلك لأسباب الآتية:

1. يعتمد إعداد الميزانية التقديرية على التقديرات فقوة أو ضعف البرنامج المعد للميزانيات التقديرية يعود إلى صحة هذه التقديرات الخاصة بمحيط المؤسسة لذلك فإن الميزانيات المستنتجة من هذه التقديرات يجب استعمالها بحذر مع تفهم حدودها وما عليها من قيود.
2. إن الميزانية التقديرية هي أداة تستعملها الإدارة ولا يمكن لهذه الإدارة أن تحل محل مستعملها .
3. يجب إدخال نظام الميزانيات التقديرية بطريقة ذكية بحيث نأخذ بعين الاعتبار النواحي البشرية المتعلقة بها .
4. يجب أن يكون هناك مبرر لتكلفة استخدام نظام الميزانيات التقديرية نظرا لكونها مرتفعة جدا .

أما بالنسبة للنواحي النقص التي تؤدي إلى إضعاف نظام الميزانية التقديرية نذكر فيما يلي بعض نواحي نقص التي تؤدي إلى إضعاف نظام الميزانيات التقديرية .

- 1) عدم كفاية النظام المحاسبي المالي ونظام محاسبة التكاليف في المنشأة .
- 2) انعدام روح التعاون التي ينبغي أن تسود المستويات الإدارية المختلفة .
- 3) عدم كفاية الدراسات الخاصة بالأسواق وحالة الطلب وأذواق المستهلكين .
- 4) عدم استخدام الكميات بجانب القيمة .
- 5) عدم مراجعة التقديرات ودراستها لمعرفة الإدارة المختصة .
- 6) عدم القدرة على تحليل النتائج واستقصاء أساليب الاختلافات والانحرافات .

(7) عدم مراعاة التنسيق بين المخزون السلعي والإنتاج .

(8) عدم مراعاة القدرة المالية للمشروع.

وبهذه نقاط التي تتمثل في مزايا ونواحي النقص فقد نختم فصلنا الثاني .

### مقدمة الفصل:

أصبح التسيير التقديري له دور كبير في تحضير مشروع ميزانية لكل مديرية أو هيئة أو مؤسسة ويكون هذا التحضير قبل كل سنة جديدة ودراسة حالة سوف نتطرق إلى تحضير مشروع ميزانية مديرية الخدمات الجامعية

**المبحث الأول : دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية****المطلب الأول : تعريف مديرية الخدمات الجامعية و مهامها**

أنشئت مديرية الخدمات الجامعية مستغنام بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 10 ذي القعدة عام 1425 الموافق 22 ديسمبر 2004 ( الجريدة الرسمية العدد 22، الصفحة 18 ) المتضمن إنشاء مديريات الخدمات الجامعية وتعيين مقرها والإقامات التابعة لها ومشتملاتها

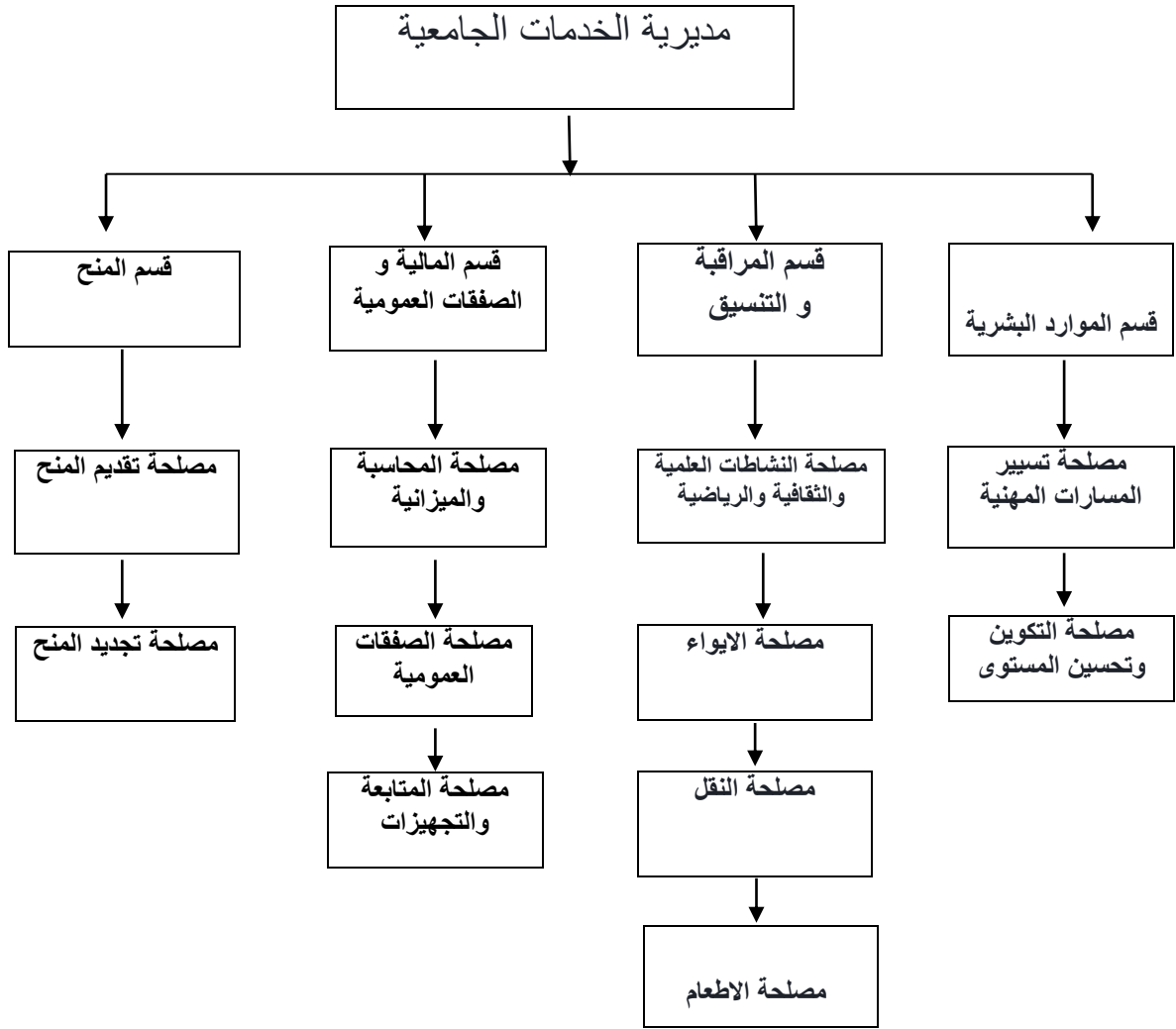
**- مهام المديرية**

- تطبيق السياسة الوطنية في مجال الخدمات الجامعية
- المراقبة والتنسيق بين الاقامات الجامعية التابعة لها
- توفير الخدمات للطلبة فيما يخص الإيواء -الإطعام -النقل -المنح
- الوقاية الصحية
- استقبال وتوجيه الطلبة الجدد
- الأنشطة المختلفة بما فيها الرياضية والثقافية والعلمية
- التكفل بالطلبة الأجانب

**المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الخدمات الجامعية و الاقامات المشرفة عليها****- اقسام المديرية**

تشمل مديرية الخدمات الجامعية على أربعة أقسام :

- قسم الموارد البشرية
- مصلحة تسيير المسارات المهنية
- مصلحة التكوين وتحسين المستوى
- قسم المراقبة و التنسيق
- مصلحة النشاطات العلمية والثقافية والرياضية
- مصلحة الايواء
- مصلحة النقل
- مصلحة الاطعام
- قسم المالية و الصفقات العمومية
- مصلحة المحاسبة والميزانية
- مصلحة الصفقات العمومية
- مصلحة المتابعة والتجهيزات
- قسم المنح
- مصلحة تقديم المنح
- مصلحة تجديد المنح



### - الاقامات الجامعية للمديرية للخدمات الجامعية

تشرف مديريةية الخدمات الجامعية مستغانم على سبعة -7- اقامات جامعية

- الاقامات الجامعية للبنات

الاقامة الجامعية بو عيسي محمد

الاقامة الجامعية هواري بومدين 2200 سرير المعهد الفلاحي سابقا

الاقامة الجامعية شمومة

الاقامة الجامعية بلعربي عبدالقادر

- الاقامات الجامعية للذكور

الاقامة الجامعية بن يحي بلقاسم

الاقامة الجامعية مجدوب

الاقامة الجامعية 1000 سرير قطب الصحة

**المبحث الثاني : تقدير ميزانية 2017 لمديرية الخدمات الجامعية****المطلب الاول : تحضير مشروع ميزانية 2017**

لتحضير مشروع ميزانية سوف نستعين ببعض الجداول و المتمثل في

- الوضعية المالية التقديرية الموقوفة إلى غاية 2016-12-31

- حالة صفقات الإطعام لسنة 2016

- حالة صفقات النقل الجامعي لسنة 2016

- وضعية النقل لسنة 2017

- وضعية تعداد الطلبة و المستخدمين لسنة 2017

- طريقة حساب مشروع ميزانية الخاصة بالفرع الأول

- ملخص الإعتمادات المطلوبة الخاصة بالفرع الثاني

## الوضعية المالية التقديرية بتاريخ 2016/12/31

الباب	العناوين	الإعتمادات الممنوحة	الالتزامات	الدفع	الرصيد المتبقي	نسبة الاستهلاك
	الفرع الأول: نفقات المستخدمين	Crédits alloués	Crédits engagés	Payements	Solde	Taux de consommation
01.22	المرتبات و الأجور	130 000 000,00	128 138 165,17	117 752 026,72	12 247 973,28	91%
02.22	المستخدمون المتعاقدون، الرواتب، منح ذات طابع عائلي واشتراكات الضمان الاجتماعي	361 000 000,00	360 971 221,97	355 723 168,86	5 276 831,14	99%
03.22	تعويضات ومنح مختلفة	112 300 000,00	112 183 754,06	108 197 189,00	4 102 811,00	96%
04.22	أعباء اجتماعية	63 000 000,00	59 945 002,84	56 313 021,19	6 686 978,81	89%
05.22	المساهمة في الخدمات الاجتماعية	10 000 000,00	10 000 000,00	10 000 000,00	-	100%
06.22	معاش الخدمة والأضرار الجسدية	600 000,00	14 230,20	14 230,20	585 769,80	02%
96%	مجموع الفرع الأول	676 900 000,00	671 252 374,24	647 999 635,97	28 900 364,03	96%
	الفرع الثاني: نفقات التسيير					
	الفرع الجزئي الأول: * عتاد وتسيير المصالح *					
11.22	تسديد النفقات	400 000,00	360 000,00	360 000,00	40 000,00	90%
12.22	الأدوات والأثاث	350 000,00	217 800,00	217 800,00	132 200,00	62%
13.22	عتاد ولوازم الإعلام الآلي	800 000,00	536 849,90	536 849,90	263 150,10	67%
14.22	اللوازم	4 300 000,00	3 964 640,40	3 964 640,40	335 359,60	92%
15.22	التكاليف الملحقة	4 000 000,00	3 876 799,79	3 876 799,79	123 200,21	97%
16.22	الألبسة	3 100 000,00	1 749 800,00	1 749 800,00	1 350 200,00	56%
17.22	حظيرة السيارات	100 000,00	19 202,84	19 202,84	80 797,16	19%
18.22	صيانة المباني	500 000,00	496 594,80	496 594,80	3 405,20	99%
19.22	مصاريف التكوين القصير المدى بالجزائر للموظفين و تحسين المستوى و تجديد المعارف و الإمتحانات و المسابقات	3 000 000,00	645 000,00	645 000,00	2 355 000,00	22%
72%	مجموع الفرع الجزئي الأول	16 550 000,00	11 866 687,73	11 866 687,73	4 683 312,27	72%



					الفرع الجزئي الثاني: *الخدمات الجامعية*	
100%	494 210,00	422 505 790,00	422 505 790,00	423 000 000,00	المنح الوطنية	23.22
73%	191 909 712,20	508 090 287,80	699 951 097,50	700 000 000,00	التغذية	24.22
62%	62 340 655,90	103 659 344,10	165 663 576,00	166 000 000,00	النقل الجامعي	25.22
80%	254 744 578,10	1 034 255 421,90	1 288 120 463,50	1 289 000 000,00	مجموع الفرع الجزئي الثاني	
80%	259 427 890,37	1 046 122 109,63	1 299 987 151,23	1 305 550 000,00	مجموع الفرع الثاني	
85%	288 328 254,40	1 694 121 745,60	1 971 239 525,47	1 982 450 000,00	المجموع العام	

*Etat Des Marchés Alimentation Année 2016*

N°	N° Marché	Visa CMP		Visa CF		lot	Désignation	Montant min	Montant max	Avenant Moins(-)	Montant engagé	Montant payé	Reliquat	Cocontractan t
		N°	date	N°	date									
1	01	11	10/04/2016	8465	06/12/2016	1	Viande rouge f	58 780 000,00	64 912 500,00	12 213 750,00	52 698 750,00	48 028 860,00	4 669 890,00	AIDLI MOHAMED
2	02	12	10/04/2016	3951	10/07/2016	1	Viande rouge f	111 192 000,00	123 331 500,00	-	123 331 500,00	96 212 190,00	27 119 310,00	SARL EL KARIMIA
3	03	13	10/04/2016	8973	22/12/2016	2	Poulet f vidé et œufs f	89 131 000,00	96 663 800,00	57 448 300,00	39 215 500,00	22 228 672,20	16 986 827,80	EURL LAYALA
4	04	07	10/04/2016	9328	27/12/2016	2	Poulet f vidé et œufs f	38 396 950,00	42 049 395,00	21 032 369,40	21 017 025,60	12 703 981,17	8 313 044,43	MEBARKI HAMID
5	05	08	10/04/2016	3948	10/07/2016	3	Poisson frais	14 572 350,00	15 928 380,00	-	15 928 380,00	13 046 178,60	2 882 201,40	DEROUICHE LAKHDAR
6	06	09	10/04/2016	3949	10/07/2016	4	poisson congelé	21 206 250,00	25 067 250,00	10 045 503,00	15 021 747,00	12 925 575,00	2 096 172,00	DEROUICHE LAKHDAR
7	11	14	10/04/2016	3950	10/07/2016	4	poisson congelé	12 279 150,00	14 648 400,00	3 441 204,00	11 207 196,00	9 964 012,50	1 243 183,50	BOUCEKA YAMINA
8	12	15	10/04/2016	3952	10/07/2016	5	Fruits et légumes	41 278 927,50	43 366 304,50	23 713 311,95	19 652 992,55	15 886 455,15	3 766 537,40	MAABED YAHIA
9	13	16	10/04/2016	3947	10/07/2016	5	Fruits et légumes	43 385 067,50	46 039 264,50	13 778 184,95	32 261 079,55	25 823 996,12	6 437 083,43	AIDLI LOUCIF
10	14	17	10/04/2016	10468	29/12/2016	5	Fruits et légumes	37 155 149,50	39 329 456,50	-	39 329 456,50	17 877 293,81	21 452 162,69	EURL MAABED
11	07	20	20/04/2016	8466	06/12/2016	6	Alimentation générale	114 500 430,00	128 059 074,50	68 096 370,20	59 962 704,30	47 994 663,90	11 968 040,40	EURL RAFIK
12	08	19	20/04/2016	3946	10/07/2016	6	Alimentation générale	213 252 602,00	238 011 553,50	93 935 724,50	144 075 829,00	113 966 341,32	30 109 487,68	SARL EL HAMIZ
13	09	10	10/04/2016	3945	10/07/2016	7	Produits laitiers	72 440 767,50	76 994 925,00	34 728 528,00	42 266 397,00	29 617 286,03	12 649 110,97	SARL DOUDAH
14	10	21	20/04/2016	3944	10/07/2016	8	Cachir et pâté	13 029 120,00	14 227 200,00	-	14 227 200,00	12 044 565,00	2 182 635,00	SARL SETIFIS
15	01 Rég	22	14/07/2016	4787	27/07/2016	9	Pain ordinaire 250g	19 125 000,00	21 375 000,00	-	21 375 000,00	8 766 255,00	12 608 745,00	HARRAT HABIB
16	02 Rég	23	14/07/2016	4788	27/07/2016	9	Pain ordinaire 250g	18 375 000,00	20 550 000,00	-	20 550 000,00	11 150 025,00	9 399 975,00	MEHAL HAMZA
17	03 Rég	24	14/07/2016	4789	27/07/2016	9	Pain ordinaire 250g	16 875 000,00	18 000 000,00	-	18 000 000,00	8 241 105,00	9 758 895,00	BENDAERB OUZ HABIB
18	15	18	10/04/2016	3943	10/07/2016	10	Gâteaux et viennoiserie	8 932 950,00	9 830 340,00	-	9 830 340,00	1 612 832,00	8 217 508,00	HARRAT HABIB
<b>TOTAL</b>								<b>943 907 714,00</b>	<b>1 038 384 343,50</b>	<b>338 433 246,00</b>	<b>699 951 097,50</b>	<b>508 090 287,80</b>	<b>191 860 809,70</b>	

DIRECTION DES ŒUVRES UNIVERSITAIRES MOSTAGANEM

*Etat Des Marchés Transport Des Etudiants Année 2016*

N°	N° Marché	Visa CMP		Visa CF		lot	Désignation	Nbr de bus	Montant min	Montant max	Montant engagé	Montant payé	Reliquat	Cocontractant
		N°	date	N°	date									
1	01	03	08/02/2016	9927	29/12/2016	01 06	RU CHEMOUMA RU BOUAISSI MOHAMED	07 07	21 670 740,00	28 894 320,00	28 894 320,00	19 842 322.50	9 051 997.50	SOUICI ABDELAZIZ
2	02	02	08/02/2016	9928	29/12/2016	02 11	RU CHEMOUMA RU Mejdoub	06 07	19 137 222,00	25 516 296,00	25 516 296,00	17 845 050.60	7 671 245.40	AMRANI DJAMILA
3	03	01	08/02/2016	11253	29/12/2016	03 04	RU 2200 LITS RU 2200 LITS	08 08	22 744 800,00	30 326 400,00	30 326 400,00	20 991 555.00	9 334 845.00	SARL EL DJAMEL
4	04	06	08/02/2016	9929	29/12/2016	05	RU BOUAISSI MOHAMED	08	11 456 640,00	15 275 520,00	15 275 520,00	10 653 084.00	4 622 436.00	SNC TMV FRERES ESKI
5	05	05	08/02/2016	11254	29/12/2016	07 08	RU BENYAHIA BELKACEM RU BENYAHIA BELKACEM	07 08	20 849 400,00	27 799 200,00	27 799 200,00	14 787 630.00	13 011 570.00	SARL KHEIR ESSALIHINE
6	06	04	08/02/2016	11255	29/12/2016	09 10 12 13	RU Kharrouba RU Kharrouba RU Mejdoub RU 1000 lits	03 03 07 06	28 388 880,00	37 851 840,00	37 851 840,00	16 138 512.00	21 713 328.00	ALLAMEL ABDELLAH
<b>TOTAL</b>								<b>85</b>	<b>124 247 682,00</b>	<b>165 663 576,00</b>	<b>165 663 576,00</b>	<b>100 258 154.10</b>	<b>65 405 421.90</b>	

## وضعية النقل للسنة المالية 2017

مستغانم	مديرية الخدمات الجامعية
---------	-------------------------

المبلغ السنوي بكل الرسوم	الالسعر اليومي بكل الرسوم	نعدد الحافلات للسنة 2017	نعدد الحافلات للسنة 2016	نوعية النقل
168 067 032.00	7 156.66	85	85	حضري
-	-	-	-	شبه حضري
-	-	-	-	بالسكك الحديدية SNTF

## وضعية تعدادات الطلبة و المستخدمين للسنة المالية 2017

مستغانم	مديرية الخدمات الجامعية
---------	-------------------------

تعداد العمال الشركات الخاصة		تعداد العمال المتعاقدون		تعداد العمال الدائمون		تعداد الطلبة المستخدمين من النقل	تعداد الطلبة الممنوحين	تعداد الطلبة الخارجين المستخدمين من الاطعام	تعداد الطلبة المقيمين	الاقامات الجامعية
شركة النظافة	شركة الحراسة	فعلي بتاريخ 31.12.2016	نظري 2016	فعلي بتاريخ 31.12.2016	نظري 2016					
--	--	868	927	409	499	10658	50902	00	1754	بلعربي عبد القادر
									1688	شمومة
									2300	هواري بومدين
									691	بن يحي بلقاسم
									1550	مجذوب
									812	1000 سريرقطب
									1863	بوعيسي محمد
								00	10658	المجموع

## طريقة حساب مشروع ميزانية 2017

مستغاثم	مديرية الخدمات الجامعية
---------	-------------------------

### dépenses des personnels الفرع الأول : نفقات المستخدمين

المجموع	ملاحظات	المخلفات المالية إن وجدت Rappels ou autre	المبلغ السنوي Montant annuel	المبلغ الشهري Montant mensuel	العناوين	الباب
111 931 836.24			111 589 881.24	9 299 156.77	المرتبات و الاجور	1.22
350 933 038,76	2017-2016 (اشترك 40 /1)	3 266 534.00	344 766 504.36	28 730 542.03	المستخدمون المتعاقدون . الرواتب . منح ذات طابع عائلي و اشتراكات الضمان الاجتماعي	2.22
108 864 964.57	بعض مخلفات اشتراك ض إ ج تعويضات ومنح مختلفة	2 900 000.00	108 864 964.57		تعويضات ومنح مختلفة	3.22
59 893 536.48			59 893 536.48	9 072 080.38	أعباء اجتماعية	4.22
12 000 000.00			12 000 000.00	4 991 128.04	المساهمات في الخدمات الاجتماعية	5.22
600 000.00			600 000.00		معاش الخدمة و الاضرار الجسدية	6.22
<b>644 223 376,05</b>			المجموع العام للفرع الأول			

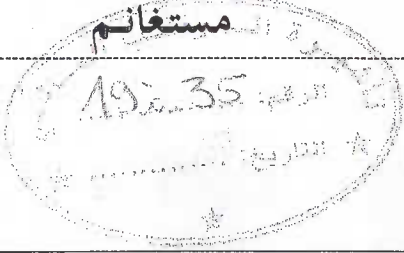
## ملخص الإعتمادات المطلوبة للسنة المالية 2017

### Dépenses de fonctionnement الفرع الثاني نفقات التشغيل

ملاحظات	المبلغ المطلوب	العناوين	الباب
		<b>الفرع الجزئي الأول: * عتاد وتسيير المصالح*</b>	
	2 000 000,00	تسديد النفقات	11/22
	1 000 000,00	الأدوات و الآثاث	12/22
	1 000 000,00	عتاد ولوازم الإعلام الآلي	13/22
	4 500 000,00	اللوازم	14/22
	5 000 000,00	التكاليف الملحققة	15/22
	4 000 000,00	الألبسة	16/22
	200 000,00	حظيرة السيارات	17/22
	1 000 000,00	صيانة المباني	18/22
	6 000 000,00	مصاريف التكوين القصير المدى بالجزائر للموظفين و تحسين المستوى و تجديد المعارف و الإمتحانات و المسابقات	19/22
	24 700 000,00	<b>مجموع الفرع الجزئي الأول</b>	
		<b>الفرع الجزئي الثاني: * الخدمات الجامعية*</b>	
	520 000 000,00	المنح الوطنية	23/22
	942 000 000,00	التغذية	24/22
	180 000 000,00	النقل الجامعي	25/22
	1 642 000 000,00	<b>مجموع الفرع الجزئي الثاني</b>	
	1 666 700 000,00	<b>مجموع الفرع الثاني</b>	
	1 666 700 000,00	<b>المجموع العام</b>	

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
الديوان الوطني للخدمات الجامعية

مديرية الخدمات الجامعية



جدول توزيع الإعتمادات :

الأولي للسنة المالية 2017

العنوان الأول: الإعتمادات المفوضة

1 884 120 000

الإعتمادات المفوضة

العنوان الثاني: النفقات

الوحدة : دج

الإعتمادات الأولية	العناوين	الباب
	الفرع الأول : نفقات المستخدمين	
112 000 000	المراتب الرئيسي للنشاط	01.22
340 000 000	المستخدمون المتعاقدون ، الرواتب ، منح ذات طابع عائلي و اشتراكات الضمان الإجتماعي	02.22
104 000 000	تعويضات و منح مختلفة	03.22
59 000 000	أعباء إجتماعية	04.22
10 000 000	المساهمة في الخدمات الإجتماعية	05.22
100 000	معاش الخدمة والأضرار الجسدية	06.22
625 100 000	مجموع الفرع الأول	
	الفرع الثاني : نفقات التسيير	
	الفرع الجزئي الأول : * عتاد و تسيير المصالح *	
600 000	تسديد النفقات	11.22
200 000	الأدوات و الأثاث	12.22
300 000	عتاد و لوازم الإعلام الألي	13.22
2 000 000	المراتب و الأجر	14.22
3 000 000	التكاليف الملحقة	15.22
2 400 000	الألبسة	16.22
120 000	حظيرة السيارات	17.22
400 000	صيانة المباني	18.22
2 000 000	مصاريف التكوين القصير المدى بالجزائر للموظفين و تحسين المستوى و تجديد المعارف و الإمتحانات و المسابقات	19.22
11 020 000	مجموع الفرع الجزئي الاول	
	الفرع الجزئي الثاني : * الخدمات الجامعية *	
420 000 000	المنح الوطنية	23.22
700 000 000	التغذية	24.22
128 000 000	النقل الجامعي	25.22
1 248 000 000	مجموع الفرع الجزئي الثاني	
1 259 020 000	مجموع الفرع الثاني	
1 884 120 000	مجموع الإعتمادات المفوضة	

مديرية الخدمات الجامعية  
الجزائر







**المطلب الثاني: الميزانية الممنوحة لمديرية الخدمات الجامعية 2017**

**كل التقديرات التي قمنا بها في تحضير مشروع ميزانية مديرية الخدمات الجامعية**

**2017 و كنتيجة على ذلك سوف نلاحظ الميزانية الممنوحة لها.**

**حيث منح لها في الفرع الأول (نفقات المستخدمين) 625 100 000,00 دج**

**و الفرع الثاني (نفقات التسيير) 1 248 000 000,00**

## خاتمة الفصل:

من خلال مقارنة بين تحضير مشروع الميزانية مديرية الخدمات الجامعية وميزانية ممنوحة لها نستنتج أن الميزانية ممنوحة أقل من الميزانية التقديرية التي قمنا بدراستها كمشروع بتالي نستنتج أن هناك عجز في بعض الابواب , ولكن يمكن أن تكون هناك ميزانية إضافية خلال السنة .

## خاتمة

لا يختلف اثنان حول اهمية التسيير التقديري ومكانته الاقتصادية داخل المؤسسة و

المجتمع اذ يعتبر قاعدة اساسية في انجاز مشروع ميزانية لاي منظمة أو هيئة أو مؤسسة وهذا لتكاملها .

وبواسطة النظام مراقبة التسيير نضمن تنشيط و التحريك الفعال الدائم لطاقات و الموارد المراد بها تحقيق الاهداف المسطرة من طرف هذه المؤسسة .

- كما أن موازنة التقديرية تعتبر وسيلة من وسائل التخطيط و الرقابة و التنسيق بين مختلف نشاطات المشاة .

كذلك بإعتمادها على مؤشرات معينة يتم استخلاص من ارقام و السنوات التي تم تحقيقها في سابق و تعتمد كأساس لبناء ارقام مستقبلية .

كما انه يعتبر مشروع أو خطة عمل مقدمة .

وبناء على ذلك نستنتج التسيير التقديري هو اتخاذ قرارات صحيحة فيما يخص الارقام و البيانات التي تبنى عليها مشروع اي ميزانية و ذلك لتفادي وقوع في اخطاء و يكون تسيير

جد فعال في المؤسسة و تطورها

## المراجع

- - محمد بوتين، "المحاسبة العامة للمؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة، 1994 ص 14
- د خيرت ضيف، مرجع سابق، ص 15
- ناصر دادي عدون، "المحاسبة التحليلية وتقنيات مراقبة التسيير" الجزء الثاني، قسنطنة، 1988، ص
- د أبو الفتوح علي فضالة، "التحليل المالي و ادارة الأموال" دار الكتب العلمية للنشر و التوزيع، 1999، ص 66.65
- \_ فركوس محمد الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجزائرية، 1995 ص 4
- محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية مصر، 2006 ص 13.
- خالص صالح، تقنيات تسيير الموازنات للمؤسسات الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1997 ص 120.

I." and controle london, sir isaac pitman " budgetary WiLI smore , .A.wcc business budgets and. sons, ltd 1960, .p05  
Nguedj," le contrôle de gestion" ED d'organisation, 1995, p 285  
- M. Gervais," contrôle de gestion" ED economica ,1997, .p

- Claude Alazard et Sabine Separi , " contrôle de gestion "  
épreuve n 07, DECF, 3 ème édition , ED Dunod,
  - 1996, p 333

## الفهرس

01	مقدمة
	الفصل الاول : مراقبة التسيير
04	المبحث الأول: مراقبة التسيير
04	المطلب الاول: مفهوم و الاهداف مراقبة التسيير
06	المطلب الثاني: مهام و الارتباط الهرمي لمصالح مراقبة التسيير
13	المبحث الثاني :ادوات مراقبة التسيير
13	المطلب الاول: ادوات التقليدية
18	المطلب الثاني : ادوات الحديثة
	الفصل الاول :موازنة تقليدية
28	المبحث الأول: عموميات حول موازنة تقديرية
28	المطلب الاول: تعريف و مبادئ موازنة تقديرية
32	المطلب الثاني : خصائص و اهمية موازنة تقديرية
38	المبحث الثاني :رقابة على موازنة تقديرية

38	المطلب الاول :اهمية و اهداف و الرقابة في استخدام موازنة تقديرية
40	المطلب الثاني : اساليب مستويات الرقابة على الموازونات
	الفصل الثالث : دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية
49	المبحث الأول: دراسة حالة مديرية الخدمات الجامعية
49	المطلب الاول: تعريف بمديرية الخدمات الجامعية و مهامها
50	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الخدمات الجامعية و الإقامات المشرفة عليها
52	المبحث الثاني : تقدير ميزانية 2017 لمديرية الخدمات الجامعية
52	المطلب الاول :تحضير مشروع ميزانية 2017
61	المطلب الثاني : الميزانية الممنوحة لمديرية الخدمات الجامعية 2017
63	الخاتمة
64	المراجع
66	الفهرس