



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم: علوم التسيير



الموضوع

استخدام الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) _ بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

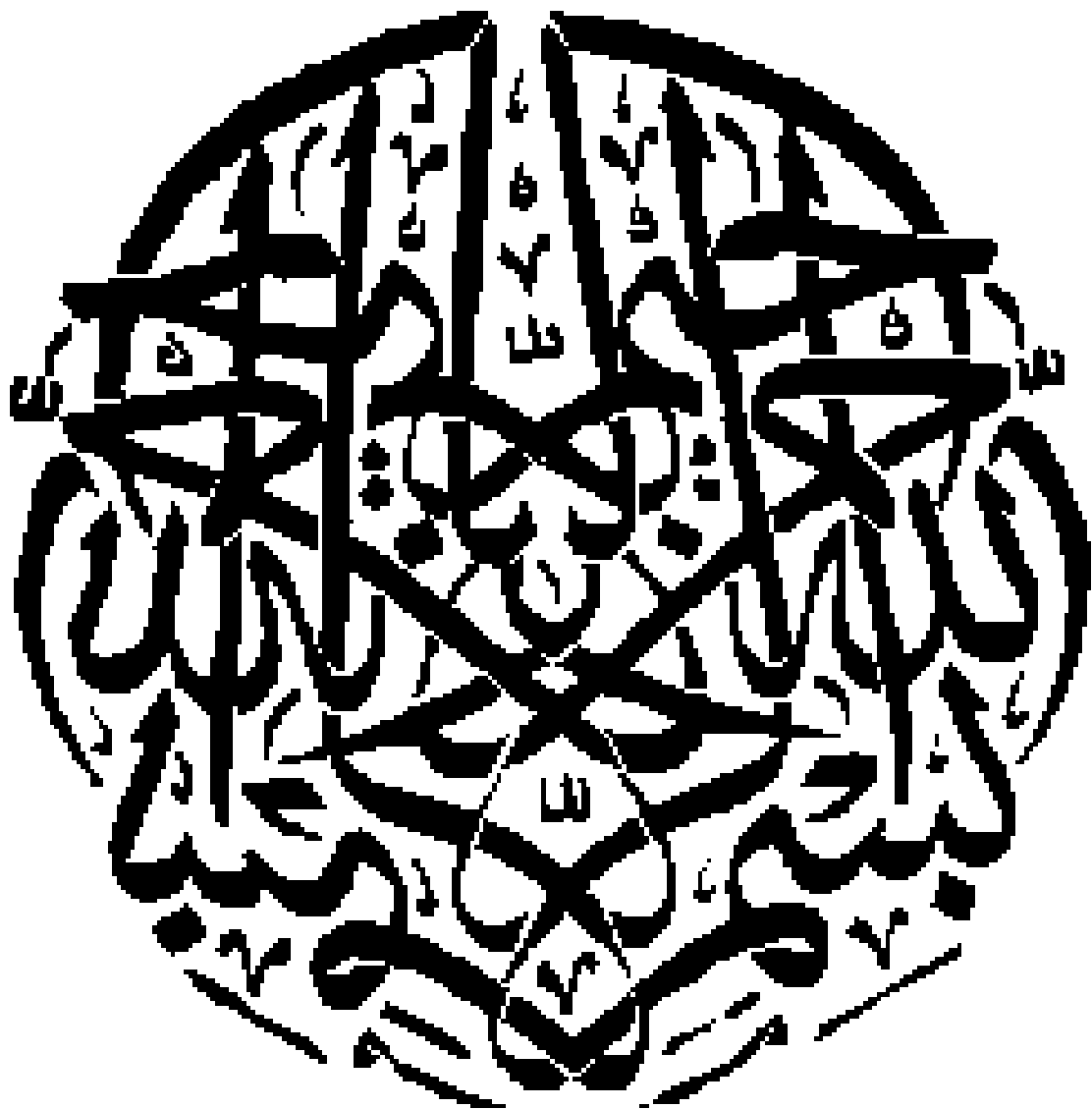
دبابش محمد نجيب

إعداد الطالبة:

فقيه أميرة

رقم التسجيل:	/Master-GE/GO-audit /2016
تاريخ الإيداع	

السنة الجامعية: 2015-2016



تشكرات

بعد بسم الله الرحمن الرحيم

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم " من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

أشكر الله تعالى على نعمه الجليلة , أنه تبارك و تعالي أمدني بالصحة و القوة و كان لي عوناً و دعماً , أحمده عز وجل أنه وهبني التوفيق و السداد و منحني الرشد و الثبات لإعداد هذه المذكرة و أرجو أن يكون لي ذخراً في ميزان الحسنات يوم القيامة و أشكر كل من تلقيت منه علماً نافعاً أو عملاً صالحاً لمواصلة مشواري , وأتقدم بجزيل الشكر و التقدير و الاحترام للأستاذ المشرف الأستاذ دبابش محمد نجيب.

كما أشكر أهل الفضل علي بعد الله تعالى للذين قدموا لي يد المساعدة المحاسب عمارة كمال.

وفي الأخير أشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد و لو بكلمة طيبة على إنجاز هذا العمل المتواضع .

اهداء

إلى الصدر الحنون ،إلى القلب الطيب،إلى أجمل ابتسامة رافقتني طول عمري ومازالت ترافقني طول حياتي إن شاء الله، رضاك سر توفيقني ونجاحي ،بدعواتك وصلت إلى هذا المستوى العلمي والخلقي،إلى أمي .

إلى القلب الواسع، إلى القلب الطيب، إلى من ساعدني طول حياتي ورباني أحسن تربية، إلى من علمني الطريق المستقيم طريق الدين والأخلاق، إلى أبي

إلى منبع ثقتي وإرادتي إلى من اقتبست منه يوما بعد يوم العبر والجد والمثابرة إلى مساندي و مثلي، إلى من كان الخال و الوالد والرفيق خالي فريد حفظه الله وأطال في عمره.

إلى من كانوا لي سنداً و فخراً و اعتزازاً إخوتي: محمد الكامل، نور الإسلام، ضياء الدين، حفظهم الله وأطال في عمرهم وأدامهم لي سنداً.

إلى خطيبي و والديه الكريمين حفظهم الله وأطال عمرهم .

إلى كل صديقاتي اللواتي تقاسمن معي أجمل الذكريات إلى كل من أفتكرهم قلبي ولم تسعهم مذكرتي.

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
	شكر
	إهداء
	فهرس المحتويات
	ملخص
أ	مقدمة
01	الفصل الأول : الإطار النظري للموازنة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مدخل الي الموازنة
03	المطلب الأول: مفهوم الموازنة
03	المطلب الثاني: مبادئ الموازنة
05	المطلب الثالث:أسباب اعداد الموازنة
05	المطلب الرابع : أنواع الموازنة
14	المبحث الثاني: مزايا ومراحل اعداد الموازنة و مقومات نجاح نظامها
14	المطلب الأول: مزايا استخدام الموازنة
15	المطلب الثاني:أهداف الموازنة
16	المطلب الثالث:الشروط الواجب توفرها لإعداد الموازنة
17	المطلب الرابع:مراحل اعداد الموازنة
20	المطلب الخامس: مقومات نجاح تنفيذ نظام الموازنة
21	خلاصة
22	الفصل الثاني: دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة.
23	تمهيد
24	المبحث الأول : عموميات عن نظام مراقبة التسيير
24	المطلب الأول :مفهوم مراقبة التسيير
24	المطلب الثاني: أهداف مراقبة التسيير
25	المطلب الثالث:مهام ومراحل مراقبة التسيير
26	المطلب الرابع: أدوات مراقبة التسيير
30	المبحث الثاني: مساهمة الموازنات في مراقبة التسيير
30	المطلب الأول: الموازنات كأداة رقابية

31	المطلب الثاني: استخدام موازنة المبيعات في مراقبة التسيير
35	المطلب الثالث: استخدام موازنة الإنتاج في مراقبة التسيير
39	المطلب الرابع: استخدام موازنة التموينات في مراقبة التسيير
42	المطلب الخامس: استخدام الموازنة النقدية في مراقبة التسيير
44	خلاصة
45	الفصل الثالث: تفعيل مراقبة تسيير مؤسسة النسيج والتجهيز- بسكرة باستخدام الموازنات
46	تمهيد
47	المبحث الأول: . تاريخية عن المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية SONITEX منذ نشأتها
47	المطلب الاول: التعريف بالمؤسسة SONITEX سابقا
47	المطلب الثاني: تعريف مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة محل الدراسة TIFIB
48	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB
52	المبحث الثاني: واقع استخدام الموازنة في مراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة
52	المطلب الأول: واقع مراقبة التسيير بالمؤسسة
52	المطلب الثاني: واقع الموازنة في المؤسسة محل الدراسة
52	المطلب الثالث: أنواع الموازنة في مراقبة التسيير المؤسسة محل الدراسة.
53	المبحث الثالث: استخدام الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة
53	المطلب الأول: استخدام موازنة المبيعات لمراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة
56	المطلب الثاني: استخدام موازنة الإنتاج لمراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة
59	المطلب الثالث: استخدام موازنة المواد الأولية لمراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة
62	المطلب الرابع: استخدام موازنة الأجور لمراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة
65	خلاصة
67	خاتمة
70	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	أهداف الموازنة	16
02	الطريقة البيانية لإعداد موازنة التموينات	41
03	منحنى انحرافات موازنة المبيعات للمؤسسة محل الدراسة لسنتي 2014 و 2015	55
04	منحنى انحرافات موازنة الانتاج للمؤسسة محل الدراسة لسنتي 2014 و 2015	58
05	منحنى انحرافات موازنة المواد الأولية لسنتي 2014 و 2015	61
06	منحنى انحرافات موازنة أجور العمال لسنتي 2014 و 2015	64

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول انحرافات المبيعات موازنة لسنتي 2014-2015	54
02	جدول انحرافات موازنة الانتاج لسنتي 2014-2015	57
03	جدول انحرافات موازنة المواد الأولية لسنتي 2014-2015	60
04	جدول انحرافات موازنة الأجور لسنتي 2014-2015	63

فهرس الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر جانفي سنة 2014
02	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر فيفري سنة 2014.
03	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر مارس سنة 2014.
04	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر أفريل سنة 2014.
05	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر ماي سنة 2014.
06	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر جوان سنة 2014.
07	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر جويلية سنة 2014.
08	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر اوت سنة 2014.
09	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر سبتمبر سنة 2014.
10	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر أكتوبر سنة 2014.
11	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر نوفمبر سنة 2014.
12	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر ديسمبر سنة 2014.
13	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر جانفي سنة 2015.
14	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر فيفري سنة 2015.
15	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر مارس سنة 2015.
16	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر افريل سنة 2015.
17	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر ماي سنة 2015.
18	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر جوان سنة 2015.
19	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر جويلية سنة 2015.
20	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر أوت سنة 2015.
21	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر سبتمبر سنة 2015.
22	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر أكتوبر سنة 2015.
23	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر نوفمبر سنة 2015.
24	ملحق القيم الفعلية والتقديرية لشهر ديسمبر سنة 2015.

يشهد المحيط الخارجي للمؤسسة تطور في مختلف المجالات الثقافية والتكنولوجية والاقتصادية حيث نتج هذا التطور عن عاملان عاملان العامل الأول يتمثل في التقدم الحاصل في العلوم والأساليب الإدارة والتسيير والعامل الثاني يمثل الضغوط المستمرة على المؤسسات الاقتصادية لمواجهة فترات الكساد وتضخم التكاليف والمنافسة الشديدة ،هذا ما أدى بالمسيرين إلى تقسيم الإدارة إلى مستويات عديدة وسطى ، عليا.... الخ و الفصل بين الإدارة والتنفيذ وهذا ما فرض على المسيرين وخبراء التسيير تطوير أساليب وأدوات التسيير لاستخدامها للحصول على المعلومات اللازمة لتسهيل مهمة الإدارة في ممارسة وظائفها المتمثلة في التخطيط واتخاذ القرار والرقابة، وقد أدى ذلك إلى ظهور مجموعة أدوات الرقابة منها محاسبة التكاليف ولوحة القيادة والموازنة التي تعمل على توفير البيانات اللازمة لإدارة المؤسسة حتى تقوم بوظيفة الرقابة على أكمل وجه .

إن موضوع مراقبة التسيير بالرغم من كونه ظهر مع مطلع الألفية الثانية إلا انه لا يزال يحظى بالكثير من الاهتمام من قبل الباحثين في المجال التسيير لأن التسيير اليوم في المؤسسة 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 .

وهذا ما قدمته الموازنة والتي تعتبر من الأساليب الكمية في التسيير والتي تعتبر كأداة فعالة لتسيير والرقابة وترجمة للقرارات المستقبلية، حيث أن الموازنة نظام شامل يخص كل أوجه نشاط المؤسسة اذ تساهم الموازنة المسؤولين في المؤسسة خاصة في مراقبة تسييرها .

ولذلك نتناول في هذه المذكرة الموازنة واستخدامها في مراقبة التسيير وسنحاول دراسة وتحليل هذا الموضوع انطلاقا من طرح الإشكالية التالية:

— كيف يمكن استخدام الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة الاقتصادية ؟.

الأسئلة الفرعية:

— ما هي الموازنة ؟

— هل هناك ضرورة لمراقبة تسيير المؤسسة؟

— هل بإمكان المؤسسة الحصول على نظام رقابة فعال باستخدام الموازنة ؟

— هل تستخدم مؤسسة النسيج والتجهيز الموازنة ؟

— هل تراقب المؤسسة محل الدراسة تسييرها من خلال الموازنة؟

الفرضيات:

- __ الموازنة أداة فعالة في مراقبة التسيير .
- __ لمراقبة التسيير ضرورة في المؤسسة.
- __ لا يمكن للمؤسسة الحصول على نظام رقابة فعال باستخدام الموازنة.
- __ تستخدم المؤسسة محل الدراسة الموازنة.
- __ تطبق المؤسسة محل الدراسة نظام الموازنة في مراقبة التسيير .

أهمية البحث:

- __ تكمن أهمية هذه الدراسة في أن المؤسسات تسعى إلى :
- __ تحقيق التسيير الأمثل للمؤسسة.
- __ التحكم الأمثل في الموارد بسبب ندرتها.
- __ التأكد من فعالية الموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.

أهداف البحث:

- نسعى من خلال هذا البحث إلى تبيان:
- __ أهمية مراقبة التسيير لدى المؤسسة الاقتصادية.
- __ أهمية الموازنة في مراقبة تسيير المؤسسة.
- __ دور الموازنة في مراقبة تسيير المؤسسة.

المنهج المتبع:

من أجل الإلمام بموضوع البحث اعتمدنا في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال وصف وتحليل مجمل المفاهيم والمعلومات المتعلقة بالموازنة ومراقبة التسيير هذا في الجانب النظري، كما استخدمنا منهج دراسة الحالة من أجل محاولة تطبيق ما تم استعراضه في الجانب النظري وبالتالي التعمق أكثر في جوانب البحث.

هيكل البحث:

قسم هذا البحث إلى ثلاث فصول حيث تطرقنا في الفصل الأول المعنون بالإطار النظري للموازنة الذي يضم مبحثين حيث المبحث الأول بعنوان مدخل إلى الموازنة والمبحث الثاني اعداد الموازنة وأهدافها ،أما الفصل الثاني تحت عنوان دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة ،فيضم المبحث الأول المعنون بمدخل إلى مراقبة التسيير والمبحث الثاني تحت عنوان مساهمة الموازنة في مراقبة التسيير أما الفصل الثالث المعنون بتفعيل مراقبة تسيير مؤسسة النسيج والتجهيز باستخدام الموازنة و ينقسم إلى ثلاث مباحث حيث عنوان المبحث الأول لمحة تاريخية عن المؤسسة للصناعات النسيجية.

أما المبحث الثاني واقع مراقبة التسيير بالمؤسسة محل الدراسة أما المبحث الثالث تحت عنوان استخدام الموازنة في مراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة.

الدراسات السابقة:

1_ يحيوي نعيمة، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الحاج لخضر 2008_2009 حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الاختلاف في استخدامات أدوات مراقبة التسيير نظريا وتطبيقيا، على خلاف بحثنا حيث تطرقنا إلى دراسة أداة واحدة وهي الموازنة واستخداماتها نظريا وتطبيقيا.

2_ زايد حميدة، استخدام الميزانيات التقديرية للتحكم في تكاليف المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع حاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010. 2011 حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح استخدام الموازنة في التحكم في تكاليف المؤسسة ومساهمتها في ذلك، بينما في بحثنا يغطي استخدام الموازنة في مراقبة التسيير ككل.

3_ عبد العالي شحتاني، محاسبة التكاليف أداة لتحسين مراقبة تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر 2010_2011 حيث هدفت هذه الدراسة مساهمة محاسبة التكاليف في تفعيل مراقبة التسيير على خلاف دراستنا التي تدرس مساهمة الموازنة في تفعيل مراقبة التسيير.

4_ بن ريانة جهيدة، الميزانية التقديرية كأداة لمراقبة المبيعات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، 2015، حيث هدفت الدراسة إلى استخدام الموازنة لمراقبة تسيير المبيعات فقط أما دراستنا تهدف إلى استخدام مختلف الموازنة في مراقبة التسيير ككل.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

تمهيد:

في ظل نمو المؤسسات وتعددتها وتداخل أنشطتها نشأت الحاجة لتخطيط منظم للوصول إلى الأهداف المرسومة، ولتحافظ المؤسسة على مكانتها في السوق في ظل ظروف المنافسة يسعى جل المديرين إلى اتخاذ قرارات فعالة في الوقت المناسب وهذا من خلال مجموعة من الأساليب من أهمها الموازنة التي تمكن المديرين من الحصول على التخطيط الأمثل وذلك عن طريق التنسيق بين أقسام وعمليات المؤسسة والرقابة عليها.

سنتطرق في هذا الفصل إلى ماهية الموازنة وأهدافها ومبادئها وأهدافها.

المبحث الأول: مدخل إلى الموازنة

لإحاطة بالإطار النظري للموازنة سنتطرق في هذا المبحث إلى المفاهيم الأساسية للموازنة ومبادئها وأسباب إعدادها وأنواعها.

المطلب الأول: مفهوم الموازنة

تعددت التعاريف حول الموازنة نذكر منها :

عرف معهد التكلفة والمحاسبين الإداريين بالجلترا الموازنة كما يلي: "خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها والموافقة عليهم قبل فترة محددة، وتبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه أو النفقات المنتظرة تحملها خلال هذه الفترة والأموال التي تستعمل لتحقيق هذه معين"¹.

و كما عرفت بالموازنة على أنها "صورة شاملة لأهداف الإدارة وخططها المستقبلية وكيفية إنجازها لفترة معينة "².

وعرفت أيضا على أنها: "خطة كمية أو رقمية أو الاثنين معا لاستغلال موارد المؤسسة لتحقيق الأهداف المرسومة لفترة مالية مستقبلية محددة"³.

وعرفت أيضا "هي خطة للعمل في فترة مستقبلية، تهدف إلى تنظيم وتنسيق أوجه النشاط الاقتصادي لمؤسسة معينة في حدود الموارد البشرية والمادية والمالية المتاحة ، بحيث يمكن تحقيق أفضل النتائج فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المرغوبة والمحددة مقدما ، باستخدام أفضل الوسائل والأساليب والطرق التي توصل إلى هذه الأهداف"⁴.

ومنه نستنتج انه يمكن تعريف الموازنة على أنها تعبير كمي ومالي مفصل يضم إيرادات ونفقات المؤسسة لبرنامج العمل الذي ترغب المؤسسة في تنفيذه خلال فترة زمنية محددة.

المطلب الثاني: مبادئ الموازنة

تحكم الموازنة جملة من المبادئ التي تزيد من فعاليتها كأداة للتسيير وكأداة للرقابة، وكوسيلة تساعد المسؤولين على اتخاذ القرارات الصائبة، وفيما يلي هذه المبادئ :⁵

¹ محمد فركوس ،الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، 2001 ، ص4.

² كمال خليف أبو زيد، عطية عبد الحي مرعي، مبادئ المحاسبة الادارية الحديثة ،الدار الجامعية،الاسكندرية،2004،ص88.

³ سليمان سفيان،مجيد شرع ،المحاسبة الادارية اتخاذ قرارات و رقابة ،دار الشروق والنشر والتوزيع،عمان،الأردن،2002،ص255.

⁴ محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر، 2001، ص 12.

⁵ محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 20-26.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

1. مبدأ الشمولية:

أي أن الموازنة تشمل جميع أوجه النشاط في المؤسسة فهي خطة جامعة لمختلف عمليات ونشاطات المؤسسة فهي تمتد لكل أقسام المؤسسة .

2. مبدأ التقدير:

تعتمد الموازنة على بيانات تقديرية عن الفترة القادمة حيث تقوم عملية التنبؤ على أساس وقواعد علمية وتتطلب تحليل الكثير من البيانات الخارجية والداخلية كمجموع الاستثمارات وكمية النقود واتجاه الأسعار، بيانات تاريخية عن المبيعات والانتاج والمخزون والمواد الأولية والعمالة والمصاريف ... الخ

3. مبدأ التوقيت:

عند إعداد الموازنة لابد من مراعاة مبدأ التوقيت حيث يتم تقسيم فترة الموازنة وهي سنة عادة إلى فترات جزئية سواء فصولا أو أشهراً، وتجد الإشارة هنا إلى أن مبدأ التوقيت ليس عناء توزيع أرقام الموازنة توزيعاً متساوياً على مجموع الفترات بل معناه توقيت العمليات خلال فترة الموازنة ومن بين هذه العمليات:

- التوزيع الزمني لبرنامج الإنتاج.
- التوزيع الزمني للتدفقات النقدية.
- توقيت عمليات شراء مستلزمات الإنتاج.
- توقيت عمليات استبدال الأصول والصيانة.

4. مبدأ المرونة:

يجب ان تكون الموازنة مرنة بحيث تكون الموازنة متناسقة فيما بينها تجد المؤسسة صعوبات خلال التنفيذ مما يعرقل تدفق الإنتاج وبالتالي المبيعات وذلك راجع لأسباب عدة منها:

- ندرة أحد المواد الأساسية من السوق
- المضاربة في أسعار بعض المواد
- تأخر وصول مجموعة من الآلات متفق على استلامها في وقت محدود.
- إضرابات عمالية مفتوحة مما يؤدي إلى توقف الإنتاج وبالتالي تدهور المبيعات.

كل هذه الأسباب وأخرى قد تجعل الموازنة غير متماشية مع الواقع، الأمر الذي يدعو إلى تعديلها، لكن عملية التعديل هذه لن تتم في يوم أو يومين بل قد تمتد إلى أسابيع مما يترك المؤسسة في فراغ ووقت إضافي يحملها الكثير على صعيد التكلفة، لذلك يجب عند إعداد الموازنة أن تجهز المؤسسة موازنة بديلة حتى يتم استخدامها في الحال ودون انتظار وربما اتخاذ قرارات قد تكون عفوية.

5. مبدأ ربط التقديرات بمراكز المسؤولية :

بعد الكشف عن الأخطاء التي تضمنتها الموازنة فيجب أن تحديد الجهات المسؤولية عن هذه الأخطاء، أي الجهة المسؤولة عن القيام بالتنبؤ حسب كل قسم من أقسام المؤسسة وذلك بغرض سواء المكافئة في حالة نتائج ايجابية والعكس في نتائج سلبية إذ يكون بإمكان المؤسسة اتخاذ قرارات إما بالتكوين أو التدريب... الخ.

6. مبدأ قياس الأداء:

إذ تعتبر الموازنة كمقياس أو كمؤشر لقياس الأداء، وكذا لقياس فعالية التسيير وهذا ما يعزز الالتزام بها كوسيلة رقابية وكمراجع للاسترشاد بها عند التنفيذ.

المطلب الثالث: أسباب إعداد الموازنة

هناك أسباب عديدة تدفع إدارة المنشآت إلى الأخذ بأسلوب الموازنة لرفع كفاءتها الإدارية، من هذه الأسباب أن الموازنة:¹

- تحقق التخطيط الدوري لكافة أنشطة المؤسسة.
- تحسن من كفاءة التنسيق للإدارة وتشجيع روح التعاون بين الأفراد، وتزيد من كفاءة نظام الاتصال بالمؤسسة.
- تأخذ بالقياس الكمي في التحليل وعرض البيانات والمعلومات.
- توفر نظام متكامل لتقييم الأداء.
- تخلق الوعي التكاليفي لدى الأفراد.
- تمكن من مقابلة المتطلبات القانونية أو التعاقدية.
- تحرك كافة الجهود والأنشطة نحو تحقيق أهداف المنشأة.

المطلب الرابع: أنواع الموازنة

تعددت أنواع الموازنة إلى ثمان وعشرون نوعا مختلفا، سنتطرق إلى الأنواع الأكثر استعمالا من الموازنة ويمكن تقسيمها إلى:

الفرع الأول: من ناحية الفترة الزمنية:

وفقا لهذا المعيار فان الموازنة تنقسم إلى:

1. موازنة قصيرة الأجل:

تشمل موازنة القصير الأجل (السنوية) على جميع الأنشطة التي تمارسها المؤسسة خلال الدورة المالية القادمة.

¹ ليستراييهينجر، سيرجياتوتش، المحاسبة الادارية، ترجمة احمد حجاج، مراجعة كمال دين سعيد، تقديم سلطان محمد سلطان، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2000، ص 231.

2. موازنة طويلة الأجل:

وهي التي تعبر عن الأعمال التي ترغب المؤسسة تحقيقها في المدى الطويل وتستخدم هذه الموازنة الطويلة الأجل كأداة للتخطيط فقط، حيث تصعب الرقابة على النشاط منذ خلال هذه الموازنة لأن الموازنة أقل دقة من الموازنة قصيرة الأجل.

تعتبر الموازنة القصيرة الأجل جزءا من الموازنة الطويلة الأجل ولهذا يجب أن لا يكون هناك تعارض في الأهداف.

الفرع الثاني: التقسيم حسب وحدة القياس المستعملة.

هناك موازنة معبرة عنها على أساس عيني وموازنة معبرة على أساس نقدي.

1_ موازنة على أساس عيني:

تخص هذه الموازنة تخطيط أنشطة العمليات ذات طابع عيني و توجد في المؤسسات الصناعية فمثلا كمية الوحدات تكون اما أمتار، طن... الخ.

2_ موازنة على أساس نقدي :

تخص هذه الموازنة تخطيط أنشطة العمليات النقدية في المؤسسة، حيث يظهر التدفقات النقدية الواردة إلى المؤسسة من مصادر مختلفة والتدفقات النقدية الخارجية من المؤسسة للحصول على مختلف عوامل الإنتاج، وتعتمد على المعلومات المنتقاة من المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية .
نظرا لاختلاف أساس القياس في الموازنة المختلفة يجب توحيد أساس القياس بالتعبير النقدي فهو يمثل القاسم المشترك في مختلف النشاطات.¹

الفرع الثالث: من ناحية طبيعة الأعمال التي تغطيها الموازنة

من حيث هذا المعيار تقسم الموازنة إلى:

1_ موازنة التشغيل "الاستغلال":

هذه الموازنة تغطي النشاطات العادية للمؤسسة من شراء وإنتاج وبيع وتندرج تحتها عدة موازنة وهي كالآتي:

أ_ موازنة المبيعات:

إن نجاح نظام الموازنة يعتمد على الدقة في التنبؤ بالمبيعات المستقبلية، ولذلك نلاحظ أن موازنة المبيعات هي أول الموازنة الواجب إعدادها، حيث يعتبر أساسا لإعداد موازنة الإنتاج والمصروفات والمقبوضات.²
حيث توضح موازنة المبيعات الكمية المقدر بيعها خلال فترة معينة عادة تكون سنة، وتوضح المنتجات التي تسوقها المؤسسة و الأسواق التي تعمل فيها.

¹ محمد فركوس، مرجع سابق ص 7.

² هاشم أحمد عطية و محمد محمود عبد ربه محمد، دراسات في المحاسبة المالية، محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية لطبع والنشر، الإسكندرية 2000، ص 193.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

❖ العوامل الواجب دراستها عند إعداد موازنة المبيعات:

- تتمثل العوامل الواجب دراستها عند إعداد موازنة المبيعات في ¹:
- __ المبيعات المحققة خلال الفترات السابقة وتحديد الاتجاه العام لهذه المبيعات .
 - __ الوسائل المتبعة من قبل رجال البيع والوكلاء و معرفة ما هي الأساليب والإجراءات التي يمكن اعتمادها لغرض زيادة حجم المبيعات .
 - __ الظروف السائدة في السوق والمنافسين المتواجدين فيه، وما هي حصة كل منهم وحصة المؤسسة قياسا بمجموع الطلب المتوقع على المنتجات التي تتخصص المؤسسة بإنتاجها وتسويقها.
 - __ معرفة مدى تأثر الطلب على البضائع أو المنتجات بالتغيرات الحاصلة في الأسعار وأذواق المستهلكين .

❖ العوامل التي تتأثر بها عملية تحديد الأسعار:

- تتمثل العوامل التي تتأثر بها عملية تحديد الأسعار فيما يلي ²:
- __ العرض والطلب.
 - __ شدة المنافسة في السوق.
 - __ مدى توفر السلع البديلة.
 - __ مدى هيمنة المؤسسة على السوق.
 - __ كلفة المنتجات المنتجة والمباعة.
 - __ هامش الربح المرغوب تحقيقه والذي يحقق الربحية المخطط لها.
 - __ مقدار الدخل والقوة الشرائية للزبائن.
 - __ النمو الديموغرافي وتوزيعهم على المناطق الجغرافية والذي يؤثر على خطة المبيعات في المدى الطويل

❖ أساليب توزيع المبيعات:

تنقسم أساليب توزيع المبيعات إلى ³:

✓ التوزيع الموسمي:

إن المبيعات لإتباع مرة واحدة خلال السنة ولكن تباع على فترات مختلفة والعادات والتقاليد تؤثر على سلوك المستهلك بحيث تتفاوت الكمية المباعة من فترة أخرى يدعى بالتغيرات الموسمية ولهذا تحلل مبيعات الفترات السابقة

¹ .جياوي نعيمة، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الحاج لخضر 2009، 2008، ص90.

² .خالص . ص. صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 200، صص 29_32.

³ . بن ريانة جهيدة، الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص ص 40، 41 .

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

لتحديد التغيرات الموسمية لمبيعات كل بضاعة على حدى و يستخرج متوسط التغيرات الموسمية في شكل نسبة مئوية بحيث يمثل الموسم نسبة مئوية من مبيعات السنة.

✓ التوزيع الجهوي للمبيعات:

من الواجب توزيع المبيعات جهويا أو على أساس المناطق لأن الاستهلاك يختلف من منطقة لأخرى نظرا للتوزيع السكاني المختلف والمستوى الاقتصادي والاجتماعي لكل منطقة ولعرفة ما يمكن أن يباع في كل منطقة يجب دراسة توزيع المبيعات لذلك المنتوج في السنوات الماضية ولكن مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل الآتية:

- نسبة توزيع السكان على المناطق والنمو الديموغرافي.
- دراسة حركات انتقال السكان من منطقة إلى أخرى.
- المستوى الاقتصادي والاجتماعي لسكان المناطق المختلفة.
- بالنسبة للمنتجات الصناعية تؤخذ بعين الاعتبار عدد الشركات وحجمها العاملين فيها... الخ.

✓ التوزيع على أساس المنتوجات:

إن هدف هذا التوزيع هو تمكين المؤسسة من متابعة وتقييم تطور مبيعات كل منتوج و الطريقة المتبعة في التوزيع هي إما توزيع حسب السنوات السابقة أو حسب أهمية هامش الربح بحيث تستعمل المؤسسة على بيع المنتوجات التي لها هامش ربح كبير وتشجيعها والتقليل من بيع المنتوجات التي لها هامش ربح ضعيف ويصعب تسويقها كما أن هذا التوزيع يساعد على معرفة مدى تأثير المنتوجات الجديدة على مبيعات المنتوجات القديمة.

❏ تنفيذ موازنة المبيعات:

بعد إعداد موازنة المبيعات بشكلها النهائي والمصادقة عليها من قبل الإدارة العليا يتم إبلاغ الأقسام المختلفة بمضمونها والتفاصيل الضرورية التي توضح أنواع المنتوجات ومناطق البيع، شروط البيع، الخصم الممنوح، طول فترة الائتمان التجاري وشروط التسديد والسياسة التسويقية وغيرها من المعلومات الضرورية.

خلال عملية تنفيذ الموازنة يجب متابعة ومراقبة هذه العملية للتعرف على النتائج المحققة ومدى تطابق التقديرات بالنتائج الفعلية، وذلك عن طريق إعداد تقارير المتابعة التي قد تكون أسبوعية أو شهرية.

توضح هذه التقارير الكميات المقدرة والفعلية ، ومقدار الانحراف وأسبابها واقتراح الإجراءات اللازمة لمعالجتها حيث تقدم هذه التقارير إلى مدير المبيعات أو المدير العام ، أو المجلس الإدارة .¹

¹ - خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص222.

ب_ موازنة الإنتاج:

❖ مفهوم موازنة الإنتاج:

"موازنة الإنتاج هي موازنة تهدف إلى التنبؤ أو تقدير الكميات الواجب إنتاجها، آخذين بنظر الاعتبار الكميات المقدرة بيعها والمخزونات من المنتج التام الصنع في أول فترة الموازنة وفي نهايتها، بالإضافة إلى تخطيط وتنسيق الكميات المنتجة مع الطاقات الإنتاجية المتاحة."¹

❖ أنظمة الإنتاج :

هناك نظامين للإنتاج:²

❖ الإنتاج على أساس الأوامر الخاصة (الطلبات):

في هذه الحالة تقوم المؤسسة بصناعة أنواع خاصة من المنتجات لتنفيذ طلبات الزبائن وفي هذه الحالة المؤسسة لا تنتج منتجات تامة لأجل التخزين، فمن واجبها إذن وضع النظام الذي يمكنها من إنتاج وتسليم المنتجات في اقرب وقت ممكن ونظرا لان التنبؤ بالمبيعات ليس سهلا في هذا النموذج فانه من الصعب إنتاج كميات مقدما قبل الحصول على الطلبات، ورغم هذا فيمكن للمؤسسة أن تبدأ في إنتاج بعض الأجزاء مقدما حتى تلي طلبات الزبائن في الأوقات المحددة.

❖ الإنتاج بالسلسلة أو الإنتاج المستمر:

ويتضمن هذا النوع :

— المعدات المنتجة بالسلسلة (الشاحنات، الآلات، بعض معدات المكتب... الخ)

حيث من خاصيات هذا النظام :

— يمكن التنبؤ بالمبيعات

— دورة الإنتاج قصيرة.

— يستوجب على المؤسسة تخزين كميات معتبرة وبصفة دائمة من المنتجات التامة الصنع لمقابلة الطلب.

❖ أهداف موازنة الإنتاج:

تهدف موازنة الإنتاج إلى:³

— تقدير كميات الإنتاج التي تقابل بها حاجات الموازنة بالمبيعات من جهة وتواجه بها طلبات الزبائن في وقت قصير.

— تقدير الاحتياجات من المواد الأولية ومواقيت شرائها .

— تخطيط الاحتياجات من يد العاملة المباشرة .

— معرفة قيمة المصاريف الصناعية اللازمة لإنتاج الكميات الواجب إنجازها لمواجهة الطلب .

¹ - نفس المرجع السابق ص 223.

² - فركوس محمد، مرجع سابق، ص 94، 95.

³ - خيرات ضيف، الميزانيات التقديرية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، الاسكندرية، 1999، ص 53.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

– مراقبة الإنتاج والغرض من ذلك هو الاستعمال الأمثل للطاقات المتاحة للوصول إلى المستويات المخططة لجودة وكمية الإنتاج وفي الوقت المحدد وبأقل التكاليف .

α الخطوات الواجب إتباعها لإعداد موازنة الإنتاج:

لإعداد موازنة الإنتاج يجب إتباع الخطوات التالية:¹

1_تحديد الكميات الواجب توفرها من المنتجات التامة الصنع في المخازن في بداية ونهاية الفترة التي تغطيها الموازنة.

2_تحديد الكميات الواجب إنتاجها وتسليمها إلى مخازن المنتجات تامة الصنع .

3_تحديد الكميات من المنتجات تحت الصنع في بداية و نهاية الفترة ودرجة التصنيع الذي وصلت إليه.

ج_موازنة المواد الأولية:

لغرض تخطيط احتياجات الإنتاج من المواد الأولية يجب دراسة ومعالجة مشكلة الموازنة ما بين:²

– كمية المواد الخام اللازمة للإنتاج المقدر.

– مستوى المخزون من المواد الأولية.

– كمية المواد الأولية الواجب الاحتفاظ بها في نهاية الفترة.

α توفير الكميات اللازمة للإنتاج في الوقت المناسب وتحقيق الرقابة على المواد الأولية

لتوفير الكميات اللازمة للإنتاج في الوقت المناسب وتحقيق الرقابة على المواد الأولية يجب دراسة ما يلي:³

– تحديد مقدار حاجة الإنتاج من المواد الأولية، وذلك بإعداد موازنة لاحتياجات الإنتاج من هذه المواد.

– تحديد مستويات المخزون من المواد الأولية وذلك بإعداد موازنة المخزون من المواد الأولية.

– تحديد الكميات الواجب شرائها من المواد الأولية وتاريخ الشراء ومواعيد الاستلام وأسعار الشراء وكلفة المشتريات المواد الأولية.

– تحديد تكلفة المواد الأولية اللازمة للإنتاج استنادا إلى التقديرات الواردة بموازنة احتياجات الإنتاج من مواد أولية وذلك بإعداد موازنة لتكلفة المواد الأولية اللازمة للإنتاج.

إن إعداد موازنة المواد الأولية للإنتاج ومدى دقتها تتوقف على طبيعة المؤسسة والسلع التي تنتجها، فالمؤسسة التي تنتج سلع نمطية تكون تقديراتها الكمية أكثر دقة من تلك التي تنتج إنتاجا غير متماثل.

¹ - خالص ص صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، مرجع سابق، ص46.

² - محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص143.

³ - خالص ص صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، المرجع سابق، ص 57

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

د_موازنة اليد العاملة :

تفيد هذه الموازنة في التعرف على حجم نفقات العمل والتخطيط برنامج الإنتاج وعند إعداد هذه الموازنة يجب مراعاة المهارات المطلوبة فضلا عن مراعاة أية تغيرات في احتياجات المنظمة من العمالة مستقبلا حسب متطلبات التشغيل.¹

✓ تحديد الوقت المتاح:

يتم في هذه المرحلة تحديد حجم الساعات المنتجة للعمل المباشر ويستخرج هذا الحجم كما يلي:²

- تحديد عدد العمال الذين لهم علاقة مباشرة بالإنتاج.
- تحديد عدد أيام الحضور لعمال له علاقة مباشرة بالإنتاج.
- عدد الساعات المنتجة المتاحة لكل عامل.
- عدد الساعات المنتجة اليومية.

✓ تقدير معدل الأجر:

من الأعباء التي تقع على عاتق المؤسسة مصاريف العاملين والتي تدفعها نظير جهودهم المبذول لتنفيذ برنامج ولهذا المصاريف عدة مكونات وعدة طرق لدفعها يجب أخذها في الحسبان عند تقدير معدل الأجر الواجب دفعه للعامل.³

تتكون مصاريف اليد العاملة من : الأجر القاعدي، تكلفة الساعات الإضافية، علاوات لإنتاجية و الأعباء الاجتماعية.

2_ الموازنة المالية:

تتضمن كل خطط التمويل المتعلقة بموازنة الاستغلال بالإضافة الى ذلك فهي تختص بالتخطيط والانفاق في المشاريع الاستثمارية التي ترغب المؤسسة بالقيام بها، حيث تتكون هذه الموازنة كم العناصر الآتية: الموازنة الاستثمارية، الموازنة النقدية، موازنة القدرة على تمويل الذاتي، جدول التمويل التقديري.⁴ سنتطرق للموازنة النقدية بشكل مفصل فيما يلي:

الموازنة النقدية:

تعرف الموازنة النقدية على أنها " عبارة عن تقدير لمدفوعات ومقبوضات المؤسسة خلال فترة معينة ".⁵

¹ سليمان سفيان، مجيد الشرع، مرجع سابق، ص 272.

² زايدي حميدة، استخدام الميزانيات التقديرية للتحكم في تكاليف المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خبضر، بسكرة، 2010_2011، ص 22.

³ - خالص ص. صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، مرجع سابق، ص 77.

⁴ - محمد فركوس، مرجع سابق، ص 8.

⁵ - نفس المرجع السابق، ص 211.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

تلعب موازنة النقدية دوراً هاماً وأساسياً في تخطيط ورقابة النقدية في المؤسسة وإيجاد التوازن المستهدف بين الربحية والسيولة وذلك من خلال تخطيط وتقدير كل النفقات النقدية داخلية كانت أو خارجية، وتحديد أي عجز في النقدية، وفي أي وقت سيكون هذا العجز وسبل مواجهته، وأيضاً تحديد وفر في النقدية، وفي أي وقت سيكون هذا الوفر وسبل استثماره، ويكون من الأفضل إعداد موازنة النقدية شهرياً أو أسبوعياً أو حتى يومياً، حتى يمكن توفير المعلومات الكافية واللازمة لتخطيط ورقابة المركز المالي النقدي للمؤسسة.¹

❖ التدفقات النقدية في المؤسسة:

تتمثل التدفقات النقدية للمؤسسة فيما يلي:²

1_ الموارد النقدية:

تتمثل الموارد النقدية في:

- من القروض طويلة الأجل وقصيرة الأجل.
- من المساهمين عن طريق إصدار أسهم جديدة لزيادة رأس المال.
- تحصيل المبيعات.
- التنازل عن أصول ثابتة.
- بيع أوراق مالية.
- إصدار أسهم جديدة.
- فوائد أرصدة الحسابات بالبنوك.
- فوائد الاستثمارات.

2_ استخدامات النقدية:

تستخدم النقدية في الأغراض التالية:

- تسديد تكاليف الإنتاج، مواد أولية و أجور وغيرها.
- اقتناء أصول ثابتة جديدة .
- تسديد الديون المستحقة.
- تسديد الفوائد على القروض.
- توزيع الأرباح.
- تسديد الضرائب المستحقة على الأرباح.

¹ - هاشم أحمد عطية، محمد محمود عبد ربه، مرجع سابق، ص 207.

² - فركوس محمد، مرجع سابق، ص 216.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

الفرع الرابع: التقسيم على أساس معيار الثبات والمرونة.:

تنقسم الموازنة على أساس معيار الثبات والمرونة إلى موازنة ثابتة وموازنة مرنة كما يلي:¹

1_ الموازنة الثابتة:

تعد على مستوى إنتاج واحد ولا يجوز تغير بنودها أثناء فترة الموازنة إلا للضرورة القصوى.

2_ الموازنة المرنة :

تعد هذه الموازنة على أساس مجموعة متعددة من المستويات، ولذلك فإن هذه الموازنة يراعى بها المرونة حسب متطلبات الأوضاع.

الفرع الخامس: من ناحية درجة التفاصيل التي تشمل عليها الموازنة:

تنقسم الموازنة من ناحية درجة التفاصيل التي تشمل عليها إلى:²

1_ موازنة المسؤولية:

على رأس كل قسم و ورشة يوجد مسؤول وكل قسم يكون له موازنة تتضمن الأعمال المراد تنفيذها خلال فترة الموازنة فموازنة المسؤولية هي أداة فعالة للرقابة لأنها تزود المؤسسة بالمعلومات المنفصلة التي بواسطتها تقيم أداء المسؤول الذي هو على رأس ذلك القسم والإجراءات المصححة الواجب القيام بها.

2_ موازنة البرامج:

أساس موازنة البرامج هو نشاط معين أو عملية محددة تنوي القيام بها كإجراء جديدة، ودور موازنة البرامج هو إضفاء أهمية خاصة لعملية التنبؤ، وتزداد أهمية موازنة البرامج عندما تواجه المؤسسة مشاكل اختيار المشاريع فهي تزود الإدارة بالمعلومات عن الآثار والنتائج الاقتصادية والمالية.

¹ - سليمان سفيان، مجيد الشرع، مرجع سابق، ص 260، 261.

² - محمد فركوس، مرجع سابق، ص 9.

المبحث الثاني: إعداد الموازنة وأهدافها

قبل استخدام الموازنة يجب التعرف أولاً على مزاياها وعيوبها وأهداف استخدامها ولذا سنتطرق في هذا المبحث إلى مزايا الموازنة وأهدافها وكيفية إعدادها.

المطلب الأول: مزايا استخدام الموازنة:

- تظهر أهمية الموازنة في تسيير المؤسسة بشكل واضح من خلال الفوائد والمزايا التي تحققها في المجالات التالية:¹
- وضع خطط واضحة وتحديد الأهداف ورسم السياسات والبرامج .
 - إلزام كل فرد من الأفراد الإدارة بالتفكير بوضع الخطط المناسبة للقيام بدوره وتنفيذ المهام الملقاة على عاتقه لكي يستطيع أن يساهم بالشكل المطلوب منه للوصول إلى أهداف المؤسسة.
 - اشتراك وإلزام كافة المستويات بالمساهمة في العملية التخطيطية .
 - تحديد مسؤولية كل قسم وكل فرد ودوره في تنفيذ الخطط المرسومة .
 - ترجمة أهداف المؤسسة وأهداف الأقسام المختلفة إلى أهداف رقمية محددة ترتبط بمجدولة زمنية محددة.
 - حث جميع المستويات والأقسام للالتزام بالاستعمال العقلاني للموارد الاقتصادية.
 - تحديد نقاط الاختناق وأسبابها والمسؤولين عن حدوثها ووضع الحلول اللازمة لتجاوزها.
 - متابعة التنفيذ ومعرفة مدى التقدم في أنشطة المؤسسة وتقييم الخطة بشكل إجمالي .
 - قياس الانحراف مما يمكن المسير من إعداد تقارير دورية ترفع إلى الإدارة العليا للحكم عليها، وهذا لتقليل الانحرافات السالبة وتنمية الانحرافات الموجبة (اتخاذ الإجراءات التصحيحية) .
 - كلما تحصلت المؤسسة على نتائج ايجابية ، فان ذلك يساعدها في رسم السياسات المستقبلية.
- ورغم أن المزايا التي تحققها الموازنة لا تكون كبيرة في أول الأمر إلا أنها تحقق مزايا غير مباشرة نتيجة اكتشاف موطن الضعف في النظام القائم وتعاون على إرساء التقاليد السليمة واتخاذ القرارات الحكيمة كما يتضمن تنفيذ للموازنة متابعة النتائج الفعلية ومقارنتها بالتقديرات الموضوعة سلفا والبحث في أسباب الانحرافات واثبات كل ذلك في تقارير إدارية.

لذلك يجب إتباع الخطوات التالية:

- يجب أن يتمتع المشرفون على التنفيذ بفهم حقيقي ودراية ووعي لإجراءات الموازنة.
- يجب أن تمثل تقديرات الموازنة الأهداف التي يمكن تنفيذها.
- يجب تركيز الاهتمام حول المفردات التي اختلفت فيها النتائج الفعلية اختلافا جوهريا.
- يجب أن لا تتعدى تكاليف قيمة الفائدة المنتظرة من وجوده.

¹ - خالص . ص . صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، مرجع سابق، ص 18.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

__ يجب أن ترتبط الموازنة بالنظام المحاسبي للمؤسسة.

المطلب الثاني: أهداف موازنة

يمكن التعرف على أهداف الموازنة من خلال بيان دورها في مجال التخطيط والرقابة والإدارة:¹

أ - في مجال التخطيط :

تلعب الموازنة دورا بارزا في مجال التخطيط حيث تجبر إدارة المؤسسة على التخطيط الشامل لمختلف الأنشطة والموارد المالية في المؤسسة فاستخدام الموازنة يساعد في الكشف عن المشاكل المتوقعة ودراستها وتحليل أسبابها واقتراح حلول ملائمة لها حيث أن الموازنة تخدم وظيفة التخطيط عن طريق:

__ وصف الأهداف في صورة كمية وتحديد الأهداف.

__ دراسة التنبؤات.

__ المفضلة بين البدائل المتاحة والتنسيق بين الإمكانيات المتاحة.

__ تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف والتنسيق بينها.

ب - في مجال الرقابة:

تلعب الموازنة دورا فعالا في عملية الرقابة وذلك من خلال:

__ منع الإسراف في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة والتي تتسم بالندرة.

__ التركيز على النواحي ذات الأهمية النسبية الكبيرة.

__ الموازنة تحث الإدارة على التفكير مقدما فيما يجب عمله ومتى وكيف وأين يتم عمله والمسؤولين عنه، مما يتيح فرصة الاكتشاف المبكر للعناصر التي تؤثر على مستقبل النشاط والأهداف.

__ لاشك أن التخطيط دون رقابة يصبح عديم الجدوى، من هنا يتجلى دور الموازنة كأداة تتأكد بمقتضاها المؤسسة من سير العمليات في الطريق المخطط لها ومدى التقدم الحاصل فيها.

ج - في مجال الإدارة:

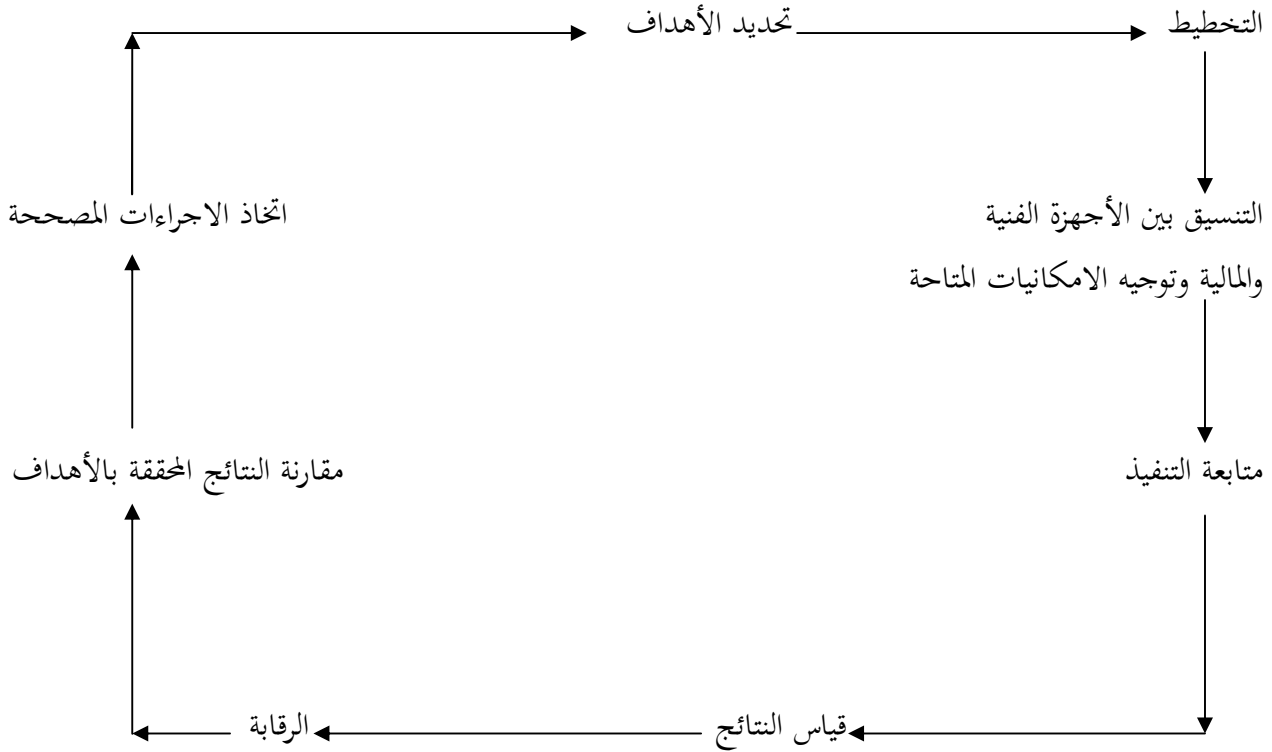
الموازنة أداة أساسية في الإدارة حيث تقوم المؤسسة بأداء عدة وظائف متصلة ومتتالية وبصورة دائمة ومستمرة لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها وفي سبيل ذلك تحتاج إلى وضع الاستراتيجيات والخطط و تنظيم الجهود والموارد والتوجيه.

¹ محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 13_16.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

يمكن تلخيص أهداف الموازنة في الشكل الموالي:

الشكل رقم 01: أهداف الموازنة



المصدر : محمد سامي راضي، وجدي حجازي، مرجع سابق، ص 13.

المطلب الثالث: الشروط الواجب توافرها قبل إعداد الموازنة

لإعداد أي موازنة لابد من توفر عدة شروط :¹

• الشرط التنظيمي :

يتطلب تعدد أهداف المؤسسة توزيعها وإسنادها إلى أطراف متعددة، وتحقيقها لا يمكن أن يتم من طرف واحد بل من عدة أطراف، حيث تمثل مراكز مسؤوليات لها مهام وأهداف خاصة وواضحة وعملية . وعليه فإن الشرط الأساسي لنجاح الموازنة هو تواجد تنظيم إداري تكون فيه المسؤولية واضحة حتى يتم فيه توزيع المهام من جهة ، وقياس الأداءات من جهة أخرى.

• الشرط النفسي:

إن نجاح الموازنة لا يتوقف على الشروط التقنية فقط، بل لابد من توفر الشروط النفسية التي تحفز العمال، فاشترك جميع المسؤولين وعملهم لإعداد الموازنة يتم تقبلها كأداة لقياس أدائهم، وبالتالي العمل على تحقيق الموازنة للحصول على إنجازات مادية أو معنوية.

¹ - ناصر دادي عدون، معزي ليندة، لهواسي هحية ومراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية حالة البنوك، دار المحمدية الجزائر، 2004، ص 49، 50.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

كما أن أهداف الموازنة لا بد من أن تكون تلك الطريقة التي تسمح للعمال بإشباع حاجاتهم عن طريق تحقيق أهداف المؤسسة.

• الشرط المادي:

إن تطبيق نظام الموازنة يتطلب منبعاً للمعلومات ، والمتمثلة بصفة خاصة في المعطيات المحاسبية وحيث يجب أن تتوفر هذه المعلومات في الأوقات المناسبة من أجل إعداد مراكز المسؤوليات المعنية من جهة أخرى أي المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة.

المطلب الرابع : مراحل إعداد الموازنة

يتطلب تطبيق نظام الموازنة في المشروع إتباع بعض الإجراءات لضمان نجاح النظام، وتشمل هذه الإجراءات تكوين لجنة مسئولة عن توفير التنسيق لعملية إعداد الموازنة وتكون بمثابة ضابط الاتصال الذي يرسل التعليمات الواجب إتباعها في إعداد الميزانية، ويتلقى تقديرات الإدارات المختلفة وينسق بينها وتحديد فترة الميزانية بما يتلاءم مع ظروف المشروع، ثم وضع جدول زمني للمراحل التي يجب أن يمر بها إعداد مشروع الموازنة وبعدها تبدأ مرحلة التنفيذ وينصب اهتمام الإدارة في هذه المرحلة على مقارنة النتائج الفعلية بتقديرات الميزانية وتحديد الانحرافات وتحليل أسبابها لتحديد المسؤولية والعمل على تلافيها مستقبلاً.

من الضروري وضع جدول زمني يحدد الترتيب الذي يجب مراعاته في إعداد الموازنة والوقت اللازم لذلك، ويمكن تلخيص المراحل التي يمر بها إعداد الموازنة مرتبة ترتيباً زمنياً على الوجه التالي:

1_ تشكيل لجنة الموازنة:

تتولى شؤون الموازنة عادة لجنة تضم عدداً من الأعضاء الذين يشتركون في إدارة المؤسسة وذلك بقصد إعداد الموازنة و متابعة تنفيذها وذلك من خلال عقد اجتماعات برئاسة المدير العام للمؤسسة، يعرض فيها كل مسؤول قسم مسودة تتضمن تقديراته عن الموازنة التي تخص قسمه .

2_ تحديد فترة الموازنة:

ليست هناك قواعد معينة لتحديد الفترة التي توضع الموازنة غير أن العمل في بعض الصناعات قد تستوجب إعداد هذه الميزانيات على مدى أطول أو أقصر من ذلك، ويجب أن يكون اختيار مدة الموازنة كفيلاً بتحديد نتيجة أوجه النشاط في المستقبل، إلا أنه من ناحية أخرى فإن إعداد الميزانية عن فترة طويلة يضعف من القدرة على التنبؤ. وإذا كانت المؤسسة تنتج سلعة يستغرق إنتاجها فترة طويلة، فلا يمكن مجدياً أن تعد الموازنة عن فترة أقصر من هذه المدة، أما في الصناعة التي تتميز بمعدل دوران سريع في الإنتاج فليس هناك ما يمنع من إعداد الموازنة وهي طبيعة النشاط الموسمي في المشروع فإذا كانت هناك فترات تتميز بالكساد فانه يجب أخذها في الحسبان بجانب فترات الازدهار حتى يمكن

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

التنسيق بين مبيعات وإنتاج السلع التي يسهل بيعها في فترات التالية، ولا تتضمن أية تفاصيل إلا فيما يتعلق بالأشهر الثلاث أو الست الأولى ثم يكتفي بذكر مجاميع تقديرات كل فترة عن الجزء الباقي من السنة الأولى.¹

3_ إعلان السياسة العامة للمؤسسة:

تقوم لجنة اعداد الموازنة بوضع الخطوات الأساسية للسياسة العامة للمؤسسة للسنة الموالية، ويتم تحديد الأهداف العامة للمؤسسة واختيار الوسائل والأساليب الأساسية التي تؤدي إلى الوصول للأهداف الموضوعية.²

4_ اعداد التقديرات:

يقوم كل مشرف مسؤول في مستويات الإدارة التنفيذية بإعداد تقديرات عن المفردات التي يعتبر مسؤولاً عنها مسترشداً في ذلك بالخطوات الرئيسية للسياسة الموضوعية. ويقوم الرئيس المباشر بمناقشة هذه التقديرات والتصديق عليها، ثم تجمع التقديرات المماثلة لترفع للإدارة العليا، ويقوم قسم الحسابات الذي يقوم عادة بإعداد البيانات التاريخية اللازمة التي يعتمد المشرفون في اتخاذ القرارات الخاصة بهذه التقديرات.

وفي خلال هذه الفترة يتم تحديد المواعيد النهائية لإعداد كشوف كل نوع من التقديرات بحيث يمكن إنجاز المجموعة الكاملة للموازنة في موعد أقصاه شهر.

5_ المراجعة و التنسيق:

وفي خلال شهر تسلم تقديرات الموازنة إلى السلطة التنفيذية، حيث يتم التنسيق بين الموازنة المختلفة ثم تراجع هذه الموازنة الإجمالية لدراسة مدى إمكان تنفيذها عملياً، ويمكن إدخال تعديلات جديدة بعد استشارة المختصين، وفي خلال هذه الفترة أيضاً يتم إعداد المرفقات والقوائم الإجمالية ومنها الميزانية العمومية التقديرية وحساب الأرباح والخسائر التقديرية.

6_ المصادقة النهائية:

يقوم رئيس مجلس الإدارة بعد الاجتماع بالمصادقة على المشروع الموازنة ثم تبلغ المستويات الإدارية المختلفة بالموازنة المعتمدة وبذلك يتم إبلاغ هذه المستويات بأهداف المؤسسة ونشاطها، ففي المؤسسة الصغيرة يمكن أن تتم كل هذه الخطوات في فترات وجيزة تقل كثيراً عن الفترات التي أشرنا إليها.

7_ تنفيذ الموازنة:

بعد إعداد البرامج تتخذ الإجراءات اللازمة لوضعها موضع التنفيذ ، ويقوم رؤساء الأقسام بتنفيذ البرامج كل فيما يخصه، فمدير المبيعات يحدد لكل وكيل من الوكلاء حصة معينة من المبيعات والمصروفات اللازمة لتحقيقها، ويضع مدير الإنتاج المبالغ اللازمة لتنفيذ برامج الإنتاج كما يراقب كميات المخزون، أما الأقسام الأخرى في المؤسسة تواجهها بعض

¹ - بجاوي نعيمة، مرجع سابق ص، 83.

² - محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 51.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

العقبات غير المتوقعة التي تؤدي إلى نقطة في الأوامر الواردة إلى المشروع أو عدم إمكانية المحافظة على الحدود المرسومة للمصروفات.

وقد يواجه تنفيذ الموازنة بعض العقبات في البداية وإن استمرت بشكل يؤثر على جوهر الموازنة وجب تعديلها بشكل يتناسب مع الظروف الجديدة، أي أن الموازنة ليست ثابتة لفترة طويلة بل يجب مراجعتها دوريا وكلما طال استخدام نظام الموازنة كلما زادت الخبرة المكتسبة وكلما أصبح في وسع الإدارة أن تحقق نتائج أفضل. ويمكن القول أن الموازنة لا تحتفظ بقيمتها إلا إذا كانت تمثل برنامجا يمكن تحقيقه، لذلك ينبغي أن تراجع الموازنة مراجعة دورية كما يستحسن دائما أن تتناول التقديرات فترات قصيرة في أول الأمر وكلما زادت خبرة المشروع أمكن إطالة فترة الموازنة.

8_ اعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات:

تشكل تقارير الأداء الأداة الرئيسية للرقابة على حسن تنفيذ الخطط الواردة في الموازنة ويتم تحديد شكل ومضمون التقرير الذي يجب إعداده لكل مركز مسؤولية، وذلك انطلاقا من خصائص ومميزات النشاط الذي يقوم به مركز مسؤولية ومن الجدير بالذكر القول أن تقارير الأداء يجب أن تتضمن مقارنة النتائج الفعلية بتلك المقدرة، وتحديد الانحرافات التي حدثت سواء الملائمة أو غير ملائمة منها، فضلا عن ذلك فإنه يجب أن يتم اعداد تقارير الأداء وتوزيعها على أساس شهري، بالرغم أنه قد يكون من الضروري أن يتم اعداد هذه التقارير أو بعضها أسبوعيا أو حتى يوميا في بعض الحالات.¹

9_ تصحيح الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية :

تنطوي هذه المرحلة على مقارنة النتائج الفعلية المقدرة الظاهرة في الموازنة المختلفة، وانساب الانحرافات لكل عنصر من العناصر سواء أكانت هذه ايجابية أم سلبية وذلك وفقا للمعادلة التالية:

$$\text{الانحرافات} = \text{النتائج المقدرة} - \text{النتائج الفعلية.}$$

بعد وصول تقارير الأداء والانحرافات إلى الإدارة العليا يتم دراسة البدائل الموجودة والموضحة من الجهات ذات العلاقة، ثم يتم إصدار الأوامر والتعليمات المناسبة والكفيلة بتجاوز الخطأ وتصحيح الانحراف، هذا إلى جانب اتخاذ القرارات المناسبة بخصوص القسم أو الأفراد المعنيين بالانحراف، وتحديد مسؤولياتهم في حالة تسببهم بحدوث الانحراف تطبيقا لمبدأ العقاب والثواب، وذلك في ضوء ما ورد في تقرير الانحرافات والذي يوضح فيه أسباب الانحراف والجهة والأفراد الذين تقع على عاتقهم مسؤولية الانحراف.²

¹ .يحيوي نعيمة، مرجع سابق، ص 87.

² - محمد سامي راضي، وحدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 61.

الفصل الأول الإطار النظري للموازنة

المطلب الخامس: مقومات نجاح تنفيذ نظام الموازنة

لنجاح تنفيذ نظام الموازنة يجب توفر بعض المقومات وهي كالاتي:¹

1_ اقتناع المسؤولين بأهمية نظام الموازنة كأداة أساسية للإدارة:

يجب أن يكون المسؤولين على دراية كاملة بمضمون الموازنة وأن يكون لديهم اقتناع بجدواها والشعور بعدالة معاييرها ومن إمكانية تطبيقها.

2_ مشاركة كافة المسؤولين في اعداد الموازنة:

مشاركة المسؤولين في اعداد الموازنة له اثر كبير في التزامهم بتطبيقها وهو الأمر الذي يجعلهم يبذلون قصارى جهدهم في رفع مستوى إنتاجيتهم وبالتالي رفع مستوى أداء المؤسسة .

3_ توفير الاستعداد النفسي للمسؤولين:

ويعني أن يتوفر لدى المسؤولين استعدادا نفسيا لتطبيق الموازنة كان يكون لديهم استعداد للتجاوب مع كل ما يتطلبه نظام الموازنة من اعداد وتطبيق.

4_ تأهيل وتدريب المسؤولين على اعداد واستخدام الموازنة:

يجب تأهيل المسؤولين لإعداد واستخدام الموازنة من خلال شرح لهم أهداف الموازنة والأساليب المتبعة في إعدادها.

5_ توافق الموازنة مع الخطة الاستراتيجية:

لا يمكن أن تنجح خطة قصيرة الأجل إلا إذا كانت جزء من خطة طويلة الأجل تسترشد بأهدافها وتسعى إلى تحقيقها لذا يجب أن تتوافق الموازنة مع الخطة الاستراتيجية.

6_ الاعتماد على نظام فعال للمعلومات الإدارية:

نجاح تطبيق نظام الموازنة يتوقف بحد كبير على المعلومات المختلفة التي يوفرها نظام المعلومات الإدارية مصمما بشكل دقيق وفعال ليضمن الحصول على المعلومات المطلوبة لتطبيق نظام الموازنة بالدقة والسرعة اللازمة .

¹. نفس المرجع السابق، ص 29_32.

خلاصة:

من خلال ما سبق نستنتج أن الموازنة خطة رقمية تفصيلية مسبقة لنشاط المؤسسة تضم إيراداتها ونفقاتها، فهي تعبير كمي ومالي مفصل لبرنامج العمل الذي ترغب المؤسسة في تنفيذه خلال فترة زمنية محددة، ويعتمد إعدادها على شروط ومبادئ وأسس علمية، إذ تتلخص وظائف الموازنة في التخطيط والتنسيق والرقابة، قد تعددت أنواع الموازنة والتي قسمت وفق عدة معايير إلا أن أشهرها والأكثر استعمالاً الموازنة التشغيلية لما لها دقة وتفصيل في رسم خطة الوصول لأهداف المؤسسة المرجوة، حيث تضم موازنة المبيعات التي هي حجر الأساس الذي تبنى عليه موازنة الإنتاج و موازنة المواد الأولية وموازنة التموينات والموازنة النقدية.

تستخدم هذه الموازنة في مجالات عدة من تخطيط، رقابة واتخاذ القرار، وفي الفصل الثاني سنتطرق إلى استخدامها في مجال مراقبة التسيير.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

تمهيد:

تسعى جل المؤسسات إلى تحقيق التحكم الأمثل في الموارد بسبب ندرتها للوصول إلى الأهداف المرسومة هذا ما يسمى بمراقبة التسيير، حيث يسعى معظم المديرين من خلاله إلى التأكد من سلامة العمل بالتجنيد الدائم والفعال للموارد المتاحة لتحقيق الأهداف بأقل التكاليف، وذلك باستخدام عدة أدوات.

ومن بين مجموعة الأدوات التي يستخدمها المديرون للوصول إلى الأهداف الموازنة حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى ماهية مراقبة التسيير والموازنة، وواقع وتأثير الموازنة في مراقبة تسيير المؤسسة .

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

المبحث الأول: عموميات عن نظام مراقبة التسيير.

تعد مراقبة التسيير الوسيلة المفضلة للقيادة في المؤسسات، حيث ولدت نتيجة الحاجة في التحكم وقيادة الوحدات اللامركزية، سنتطرق في هذا المبحث إلى مراقبة التسيير بشكل موسع.

المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير

تعددت تعاريف مراقبة التسيير والتي يمكن أن نتطرق لبعضها كالاتي:

"مراقبة التسيير تشمل مجموعة من الأدوات التي تسمح للمؤسسة بالتأكد من أن الموارد مستغلة بفعالية مع الأخذ في الحسبان التوجهات الاستراتيجية والأهداف المحددة من طرف إدارة المؤسسة".¹

كما عرفت أيضا على أنها:

"المسار الذي يتأكد من خلاله المديرين من أنه تم الحصول على الموارد واستغلالها بفعالية وكفاءة، لتحقيق أهداف المنظمة".²

وبأنها "هي العملية التي يؤثر من خلالها المسيرين في الأعضاء الآخرين بالمؤسسة لتنفيذ استراتيجياتها".³ وعرفت مراقبة التسيير بأنها:

"تلك العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أداءاتهم وبمقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة، وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة".⁴

وعليه نستنتج أن مراقبة التسيير هي مجموعة الوسائل المستخدمة من طرف المسيرين من أجل مساعدة العاملين للتحكم في التسيير والوصول إلى الأهداف المسطرة.

المطلب الثاني: أهداف مراقبة التسيير.

إن لنظام مراقبة التسيير عدة أهداف يقوم من أجل تحقيقها، حيث أنه يهدف إلى عدة أمور رئيسية وهذا في إطار الوظائف المختلفة والموجودة في المؤسسة، وهي كالاتي:⁵

— تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة أي تحقيق الفعالية.

— إيجاد نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة لتدعيمها.

1. بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2006، ص8.

² C. Allazard et S. Sepri، 'Controle de Gestion manuel et application'، 3^{em} édition، Dunod، Paris، 1996، p 06.

³ عبد العالي شحاتي، محاسبة التكاليف أداة لتحسين مراقبة التسيير للمؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010، 2011، ص60.

⁴ - ناصر دادي عدون، معيزة لبندة ولهواسي هجيرة، مرجع سابق، ص 10.

⁵ - خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ص36.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

- __ تحقيق الملائمة وذلك عن طريق التأكد من أن الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة.
- __ العمل على تحسين مستوى الإنتاجية وزيادة رقم الأعمال .
- __ مراقبة مستوى استغلال الطاقات الإنتاجية والموارد الاقتصادية المتاحة، واتخاذ القرارات التي تضمن استغلالها أفضل استغلال.
- __ مراقبة التكاليف عن طريق تحديد المعايير والتقديرات لعناصر التكاليف المختلفة.
- __ متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة والمعبر عنها بالموازنة .
- __ مراقبة الوضع المالي والمصادر المالية واستخداماتها ومحاولة ضمان التوازن المالي على المدى القصير والمتوسط والبعيد.

المطلب الثالث: مهام ومراحل مراقبة التسيير:

أولاً : مهام مراقبة التسيير

تتمثل مهام مراقبة التسيير في :¹

- __ مساعدة الإدارة في اتخاذ القرار.
- __ تحفيز العمال للتفكير في المستقبل.
- __ المساعدة في الآداءات الفردية.
- __ الإشراف التقني على تشغيل الأدوات.
- __ تحسين موثوقية البيانات.
- __ تحليل التكاليف والنتائج
- __ مراقبة التنفيذ وحماية الأنشطة.

ثانياً: مراحل مراقبة التسيير:

تتمثل مراحل مراقبة التسيير فيما يلي:²

■ مرحلة التقدير:

يتم في هذه المرحلة تقدير الوسائل الضرورية لبلوغ الأهداف الاستراتيجية من طرف ادارة المؤسسة ضمن مجال زمني معين.

■ مرحلة التنفيذ:

في هذه المرحلة يعمل المسؤولون بالوسائل التي تخصص لهم على مستوى وحدات المؤسسة .

¹. عبد العالي شحتاني، مرجع سابق، ص 66.

². نفس المرجع السابق، ص 64، 65.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

■ مرحلة التقييم:

تشمل هذه المرحلة على مقارنة النتائج المتحصل عليها من طرف الوحدات مع النتائج المرجوة من طرف الإدارة لتقييم أدائها، حيث أن هذه المرحلة توضح الفروقات وتحدد الأساليب، وبالتالي فهي تقود المسؤولين لاتخاذ الإجراءات الصحيحة.

المطلب الرابع : أدوات مراقبة التسيير

أولاً: المحاسبة العامة:

1_ مفهوم المحاسبة العامة:

" هي عبارة عن التسيير المحكم المتمثل في متابعة و معاينة كل الحركات المخصصة للاستثمار داخليا و خارجيا والتي تمكننا من معرفة الحالة المالية للمؤسسة في مدة معينة، مع تحديد النتيجة من حيث الربح أو الخسارة".¹

2_ أهداف المحاسبة العامة :

تتمثل أهداف المحاسبة العامة في:

— معرفة نتائج النشاط.

— تزويد المحاسبة التحليلية بالمعلومات اللازمة.

— معرفة الوضعية المالية للمؤسسة.

— معرفة نتيجة الدورة.

— معرفة المؤشرات الاقتصادية و المالية.

3_ المبادئ المحاسبية

تتمثل المبادئ المحاسبية في:²

— مبدأ استمرارية النشاط.

— مبدأ استقلالية الدورات والنتائج الدورية .

— مبدأ استقلالية الذمة المالية.

— مبدأ وحدة العملة النقدية.

— مبدأ ثبات الطرق المحاسبية.

— مبدأ الحيطة والحذر.

— مبدأ القيد المزدوج.

¹ يعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 11.

² محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 34.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

- __ مبدأ الموضوعية .
- __ مبدأ عدم المقاصة.
- __ مبدأ التكلفة التاريخية.
- __ مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني.

ثانيا: المحاسبة التحليلية:

1_ مفهوم المحاسبة التحليلية:

" فرع من فروع المحاسبة العامة تهتم بتقدير وتجميع وتسجيل وتوزيع تحليل وتفسير البيانات الخاصة بالتكلفة الصناعية والبيعية والإدارية وهي أداة هادفة فكل إجراء من إجراءاتها يهدف إلى تغطية جاحة من حاجات الإدارة فهي تعمل على مد الإدارة بالبيانات التي تعتمد عليها في الإشراف على تنفيذ المهام ".¹

2_ أهداف المحاسبة التحليلية:

تمثل أهداف المحاسبة التحليلية في:²

- __ تحديد تكلفة الإنتاج عن طريق استخراج سعر تكلفة الإنتاج التام ومحمل التكاليف في مختلف مراحل الإنتاج بالإضافة إلى استخدام هذه التكلفة لتحديد سعر البيع.
- __ ضبط رقابة التكاليف عن طريق تخفيض تكلفة الإنتاج مع الحفاظ على المواصفات الخاصة بالمنتج، وتحقيق الجودة المطلوبة لنجاح تسويقه لذلك يعتبر ضبط و رقابة استخدام هذه العناصر المهمة أساسا لتحقيق هدف خفض التكلفة وتحقيق هذه المهمة من خلال تصميم الإجراءات ونظم الدورات المستندية الخاصة لكل عنصر من عناصر التكاليف.
- __ إمكانية تقييم المخزونات
- __ قياس النتائج التحليلية لتحديد سعر البيع على أساس سعر التكلفة و تحديد المردودية على أساس الربح المحقق.

ثالثا: التحليل المالي:

1_ مفهوم التحليل المالي:

"فحص السياسات المالية المتبعة من طرف المؤسسة في دورة أو عدة دورات متعددة من نشاطاتها وذلك عن طريق الدراسة التفصيلية للبيانات المالية".³

¹ . يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 10.

² م . سعيد أوكيل، فنيات المحاسبة التحليلية، دار الأفاق، الجزائر، 1991، ص 5.

³ ناصر دادي عدون، التحليل المالي، دار المحمدية، الجزائر، 1999، ص 11.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

2_أهداف التحليل المالي:

بالإضافة إلى الرئيسي المتمثل في تعظيم قيمة المنظمة و تحقيق مصالح الأطراف المعنية بنشاطها فان التحليل المالي يهدف إلى:¹

- __ البحث عن التوازن المالي وقياس مردودية الأموال المستثمرة.
- __ التعرف على المركز المالي للمؤسسة والتنبؤ بالأخطار المالية التي قد تتعرض لها.
- __ الحكم على مدى صلاحية السياسات المالية والتشغيلية للفترة تحت التحليل .
- __ مقارنة الوضعية المالية للمؤسسة مع المؤسسات الأخرى من نفس القطاع لإظهار نقاط القوة والضعف التي تتميز بها المؤسسة.
- __ اختبار مدى كفاءة وفعالية العمليات المختلفة.
- __ تحديد مدى صلاحية السياسات المالية المتبعة.

رابعا: لوحة القيادة

مفهوم لوحة القيادة:

"هي مجموعة من المؤشرات المرتبة في نظام خاضع لمتابعة فريق العمل أو مسؤول ما للمساعدة على اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة على عمليات القسم المعني ، كما تعتبر أداة اتصال تسمح لمراقبي التسيير بلفت انتباه المسؤول إلى النقاط الأساسية في إدارته بغرض تحسينها."²

خصائص لوحة القيادة:

من بين أهم خصائص لوحة القيادة:³

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

¹ - روان خديجة ، أهمية التحليل المالي في رسم استراتيجية المؤسسة. مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص مالية المحاسبة جامعة اكلي منحد أوالحاج، البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2014-2015، ص ص 7،8.

² . بونقيب نجيب مرجع سابق، ص 118.

³ . نفس المرجع السابق، ص 119.

وظائف لوحة القيادة :

تتلخص وظائف لوحة القيادة كالآتي:¹

__ أداة لقياس الأداة والمساعدة في اتخاذ القرارات.

__ أداة حوار واتصال .

__ أداة للتحفيز ولتنمية مهارات المسؤولين.

خامسا : الموازنة

"أداة تستخدم للتعبير الكمي والمالي عن هدف أو أهداف التي تسعى إدارة المؤسسة لتحقيقها ،وقد يتعلق هذا الهدف بتحقيق عائد معين لرأس المال ،أو تحقيق نسبة ربح معينة ، أو إنتاج أو بيع كمية معينة أو رفع كفاية الإنتاجية للعاملين بالمشروع أو خفض التكلفة أو أية أهداف أخرى".²

وتتكون الموازنة الموحدة للمؤسسة من عدة موازنات فرعية لكل قسم، وتتكون هذه الأخيرة بدورها من عدة موازنات أصغر لكل فرع من هذه الأقسام، فالموازنة بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين تسعى إلى تحقيقه إدارة المؤسسة.

¹ نفس المرجع السابق، ص 120

² خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الادارية، الأساليب الحديثة للتحليل المالي واعداد الموازنة لأغراض التخطيط والرقابة، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، 2003، ص 129 .

المبحث الثاني: مساهمة الموازنة في مراقبة التسيير.

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

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

المطلب الأول: الموازنة كأداة رقابية.

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

إن عرض الخطة على شكل موازنة يضمن مساهمة كافة المستويات الإدارية والعاملين فيها في صياغتها، وذلك عن طريق إبدائهم لآرائهم ومناقشة الأهداف والأساليب التي ستبذل أثناء التنفيذ، مما يؤدي إلى تحسين مستوى الأداء وبث روح التعاون والشعور بالمسؤولية ، كما يعتبر عرض الخطة بصيغة موازنة أداة تمكن إدارة المؤسسة من متابعة التنفيذ والرقابة المستمرة على السياسات والإجراءات التنفيذية والأسس التي بنيت عليها الخطة.

إن الرقابة عن طريق الموازنة تعني تنظيم الفعاليات في المؤسسة ومواكبتها لتسييرها ضمن الخطة للوصول إلى الأهداف المرسومة فيها و تحقيق مستويات الأداء المطلوبة ، ومنع الانحرافات واتخاذ الإجراءات اللازمة لتجاوز هذه الانحرافات عند وقوعها، وذلك عن طريق دراسة وتحليل النتائج المتحققة ومقارنتها مع ما خطط له في الموازنة وتحديد مواقع الانحرافات وطبيعتها وأسبابها وكيفية معالجتها ، وإعداد تقارير دورية ترفع إلى الجهات المختصة لاتخاذ القرارات اللازمة والتي تضمن معالجتها ومحاولة منع حدوثها مستقبلاً.¹

مراحل الرقابة باستخدام الموازنة :

تتمثل مراحل الرقابة باستخدام الموازنة في:²

1_ إعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات :

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

¹ - خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، مرجع سابق، ص 213-215.

² - محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 286-288.

2_ تحليل الانحرافات والرقابة عليها:

- في هذه الحالة يتم دراسة كل انحراف بـ :
- تحديد طبيعة الانحرافات ومدى أهميتها المطلقة والنسبية.
- ربط الانحرافات بالنتائج الأخرى ومقارنة الاتجاه فيما بينها.
- تقصي الأسباب التي أدت إلى هذا الانحراف وتحليلها بما قد يتطلبه ذلك من الحصول على معلومات إضافية تفصيلية عن النتائج الفعلية والنتائج المقدرة أو الرجوع إلى تقارير الأداء الأخرى لربط الانحراف بالنتائج الأخرى.
- تحديد المسؤولية عن الانحراف اعتمادا على قدرة المسؤول على الرقابة والتحكم في النتائج.

3_ اتخاذ الإجراءات الصحيحة:

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

المطلب الثاني: استخدام موازنة المبيعات في مراقبة التسيير

- تعتبر موازنة المبيعات الأساس الذي يستند عليه إعداد الموازنة الأخرى و نجاح نظام الموازنة يتوقف إلى حد كبير على مدى الدقة في التنبؤ بالمبيعات، حيث تضم هذه الموازنة رقم الأعمال ومصاريف البيع المباشرة والغير مباشرة والهدف من تقدير مصاريف البيع هو مراقبة هذه المصاريف ، و تتم عملية التقدير وفقا للكيفية الآتية :
 - تحديد الهدف من التقدير.
 - تقسيم المنتجات المراد بيعها إلى مجموعات متجانسة.
 - معرفة العوامل التي تؤثر على المبيعات كل مجموعة وترتيبها حسب قوة تأثيرها.
 - اختيار أسلوب التنبؤ الذي يناسب كل مجموعة متناسبة.
 - جمع البيانات والمعلومات وتحليلها تحليلا علميا واستخلاص النتائج.
 - للتنبؤ بالمبيعات عدة أساليب وقبل التطرق لهذه الأساليب نوضح أولا مفهوم التنبؤ بالمبيعات وأهميته
- مفهوم التنبؤ بالمبيعات:**

"هو تحديد حجم المبيعات المتوقعة والتي يمكن تحقيقها من منتج معين في ضوء خطة تسويقية معينة".¹

طرق التنبؤ بالمبيعات:

- يعتبر رقم المبيعات التقديرية كمية وقيمة لفترة زمنية معينة أمرا ضروريا وهاما لعدة أسباب أهمها:
- يعد الأساس الأول لتخطيط كافة أنشطة المؤسسة .
- يعتبر الأساس عند اتخاذ العديد من القرارات التسويقية.
- يعد أداة فعالة للرقابة على مختلف أنشطة المؤسسة .

¹. بن ريانة جعيدة، مرجع سابق، ص 31.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

طرق التنبؤ بالمبيعات: تنقسم طرق التنبؤ بالمبيعات إلى نوعين طرق كمية وطرق كيفية.
أولاً: الطرق الكيفية: تنقسم إلى:¹

✓ دراسة المؤشرات الاقتصادية العامة:

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

✓ طريقة جمع تقديرات وكلاء ومندوبي البيع:

يقوم رجال البيع في المناطق المختلفة التي تباع فيها منتوجات المؤسسة بتقدير المبيعات لكل منتج حسب الزبائن و يعتمدون في ذلك على اتصالاتهم الزبائن وتوفر لهم الإدارة أرقام المبيعات الفعلية للسنوات الماضية الخاصة بمناطقهم من أجل مساعدتهم في عملية التنبؤ فبعد إعدادهم لتقديراتهم يقدمونها إلى المدير الجهوي الواقع في منطقتهم والذي بدوره يقوم بدراستها و يقيمها و استناداً إلى المبيعات الفعلية للمنطقة في السنوات الماضية و التوقعات المستقبلية. تتميز هذه الطريقة بسرعة الحصول على المعلومات وبتكاليف أقل، غير أن التقديرات قد تكون في بعض الأحيان غير دقيقة وحسب الميول الشخصي لممثلي البيع، خاصة إذا انعدمت المزايا و الدوافع القوية التي تحفزهم على إعداد تقديرات دقيقة.

✓ اللجنة الاستشارية :

تقوم هذه الطريقة على أساس التقديرات الفردية التي تعدها مجموعة من الخبراء سواء مسؤولي تنفيذيين أو اقتصاديين مستشارين، وبعد مناقشة التقديرات الفردية من طرف هؤلاء الخبراء يتفقون على تقديرات معينة و توضع تحت تصرفهم كل البيانات التي هم بحاجة لها .

ثانياً: الطرق الكمية:

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

✓ السلاسل الزمنية:

السلاسل زمنية عبارة عن سلاسل إحصائية تمثل تطور متغير اقتصادي عبر الزمن. وترتبط تطور المبيعات بعامل الزماني وتعتمد على متابعة التغيرات لتطوراً على حجم المبيعات في الأوقات المختلفة. وقبل أي معالجة رياضية لابد من إجراء ملاحظة بيانية حول المبيعات.²

تسمح الملاحظة البيانية بأخذ فكرة عن تطور الظاهرة، وهذا التطور يكون في شكل المنحنى مستمر يمر بمجموعة نقاط يمكن تحديد معالمها بمعالجة إحصائية، ولتحديد معادلة الاتجاه العام نستخدم طريقة التسوية الرياضية: معادلة اتجاه العام:³

¹ خركو محمد، مرجع سابق، ص 24، 23.

² نفس المرجع السابق، ص 25.

³ نعيمة بجاوي، مرجع سابق، ص 97.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

$$y=xa+b$$

Y: هي المبيعات التقديرية

X: هي الفترة الزمنية المرغوب تقدير مبيعاتها

اما **a و b:** يتم استعمال المعادلتين التاليتين لتحديدتهما

$$\begin{aligned}\sum y &= a \sum x + nb \\ \sum xy &= a \sum x^2 + b \sum x\end{aligned}$$

حيث **n:** عدد الفترات الزمنية

مهما كانت معادلة الاتجاه العام (خطا مستقيما، أسية، قطع مكافئ) يجب التأكد من صحة النموذج عن طريق معامل الارتباط الذي يستخدم لتحديد قوة الارتباط بين المبيعات ومتغير آخر أو متغيرات أخرى للتوقع بكمية المبيعات حيث يحسب بالعلاقة التالية:¹

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

حيث يمثل **r** معامل الارتباط ويكون النموذج جيدا إذا كان معامل الارتباط قريبا من 1.

✓ **طريقة المتوسطات المتحركة:**

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

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

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

حيث يتم اعتماد هذه الطريقة كما يلي:²

يتم تقدير المبيعات وفق هذه الطريقة بإتباع الخطوات التالية:

✓ **الخطوة الأولى:**

إذا كان طول السلسلة الزمنية $X_1, X_2, X_3, \dots, X_n$ فإن مجموع السنوات الثلاثة الأولى

$X_1 + X_2 + X_3$ هو المجموع المتحرك الأول.

ومجموع السنوات $X_2 + X_3 + X_4$ هو المجموع المتحرك الثاني

ويتم الحصول على باقي المجاميع المتحركة بإسقاط سنة واحدة واخذ السنة الموالية وهكذا، وتحسب بالقانون الآتي:

¹. محمد فركوس، مرجع سابق، ص 29

². زايدي حميدة، مرجع سابق، ص ص 11، 12.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

حيث أن:

$$\begin{aligned} y^t & \text{ هو المجموع المتحرك } T \\ Y^{(t-1)} & \text{ المجموع المتحرك } T \text{ خلال الفترة السابقة } i \\ y_i^t & \text{ المجموع المتحرك } T \text{ للفترة } i \\ y_i & \text{ القيمة خلال الفترة } i \end{aligned}$$

✓ الخطوة الثانية:

حساب المعاملات الموسمية كما يلي :

- __ البحث عن المعاملات الموسمية م = (القيمة الحقيقية / القيمة التقديرية)
- __ تلخص جميع المعاملات على شكل سلسلة واحدة ($\alpha_1 + \alpha_2 + \alpha_3$) / 3
- __ البحث عن التقديرات من خلال ضرب المعاملات الموسمية في قيم الميل الجديد.

❖ إيجاد وتحليل انحرافات موازنة المبيعات:

لإيجاد انحراف المبيعات المقدرة والمبيعات المحققة يجب إيجاد الفرق الآتي:

$$\text{الفرق} = \text{المبيعات المقدرة} - \text{المبيعات الفعلية} .$$

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

$$\text{انحراف الكمية} = (\text{الكمية التقديرية} - \text{كمية الفعلية}) \times \text{السعر التقديري} .$$

$$\text{انحراف السعر} = (\text{السعر التقديري} - \text{السعر الفعلي}) \times \text{الكمية الفعلية} .$$

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

__ سوء عملية تقدير المبيعات.

__ إما أنه أصبح المنتج لا يرضي ذوق المستهلك.

__ الكمية المنتجة من المنتج ليست بالجودة المعتادة.

__ خسارة عملاء مهمين.

__ ظهور منتج منافس في السوق يحمل مواصفات المنتج لكن بجودة أفضل.

__ ركود اقتصادي غير متوقع.

__ السعر غير مناسب للمستهلك مقارنة بالمنتجات المنافسة.

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

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

المطلب الثالث: استخدام موازنة الإنتاج في مراقبة التسيير

❖ مفهوم موازنة الإنتاج:

" أداة من أدوات التخطيط الرئيسية والتي عن طريقها يتم الإشراف وتوجيه الإنتاج وذلك بإعداد التقديرات الكمية والقيمة لمختلف عمليات الإنتاج للفترات المستقبلية".¹

برنامج الإنتاج وفق العلاقة الموالية:

$$\text{الإنتاج التقديري} = \text{المبيعات التقديرية} + \text{مخزون آخر مدة} - \text{مخزون أول مدة}.$$

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

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

❖ إيجاد وتحليل الانحرافات موازنة الإنتاج:

يمكن إيجاد الانحراف الموازنة الإنتاج الفعلية بالنسبة للإنتاج المقدر وفق العلاقة التالية:

الفرق = مقدار الإنتاج المقدرة - مقدار الإنتاج الفعلية.

❖ إذا كان الناتج موجبا فذلك يعني وجود اضطرابات وقد تفسر هذه الاضطرابات بـ :

- التقدير الخاطئ للمبيعات .
- تأخر المادة الأولية أو التموينات مما يستدعي دراسة وتحليل موازنة التموينات.
- تغيير مصادر توريد الخامات لأسباب إدارية و أسباب غير إدارية.

كما يمكن ان يكون السبب:

- التموين بكميات غير مطابقة للمواصفات أو تالفة.
- التأخر في التموين.

¹ . خالص ص . خالص، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، مرجع سابق، ص43.

² . هاشم أحمد عطية، محمد محمود عبد ربه محمد، مرجع سابق، ص194.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

أولاً: موازنة المواد الأولية:

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

✓ المواد الأولية المباشرة :

هي جميع المواد التي تكون جزءاً رئيساً من المنتجات تامة الصنع وتمثل جزءاً رئيساً من تكاليف الإنتاج، وتتغير طردياً مع حجم الإنتاج.

✓ المواد الأولية الغير مباشرة :

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

ولإعداد موازنة المواد الأولية يجب إعداد برنامج المواد الأولية المستهلكة وتقدير الأسعار للمواد الأولية وفقاً للعلاقة

التالية:

$$\text{الوحدات الواجب شراؤها} = \text{الكميات التقديرية اللازمة من المواد الأولية اللازمة للإنتاج} + \text{مخزون آخر المدة} \\ - \text{مخزون أول مدة}$$

■ تقدير كميات المواد اللازمة للإنتاج:

لغرض تقدير الكميات من المواد الأولية، اللازمة للإنتاج يفترض أولاً تحديد مقدار الكمية اللازمة من كل مادة أولية لغرض إنتاج وحدة واحدة من المنتج تام الصنع، والخطوة الثانية هي حساب كمية المواد الكلية اللازمة للإنتاج على ضوء عدد الوحدات التي يجب إنتاجها طبقاً للتقديرات الواردة بموازنة الإنتاج.¹

■ تقدير الأسعار للمواد الأولية:

إذا كانت أسعار السوق مستقرة فإنها تتبع وتقييم المخزون والمواد الأولية والمنتجات تامة الصنع على أساس سعر معياري، أما إذا كانت السوق غير مستقرة وتتميز بتقلبات هامة و عشوائية فالانتفاع بالأسعار المعيارية غير ممكن ولكن التقييم يتم على أساس آخر الأسعار المعروفة.²

✕ إيجاد وتحليل الانحرافات لموازنة المواد الأولية:

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

$$\text{الانحراف} = \text{المواد الأولية المقدرة} - \text{المواد الأولية الفعلية}.$$

¹ محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 59.

² فركوس محمد، مرجع سابق، ص 103 .

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

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

❖ أما إذا كان الناتج سالبا فان ذلك يفسر بـ:

— أن الكمية المقدرة لم تكن كافية للإنتاج المقدر وهذا يحد ذاته يعيب عملية التقدير التي قام بها الفريق القائم بعملية التقدير وقد يتسبب ذلك في مصاريف إضافية لشراء مواد أولية إضافية للحصول على كمية الإنتاج المقدر ويؤدي ذلك إلى تخفيض الربح المقدر.

— تلف جزء من المواد الأولية مما يستدعي هذا إلى وجوب مراقبة تسيير المخزون وآلية حفظه.
كما يفسر أيضا بـ:¹

— استخدام مواد أولية رديئة أو غير مطابقة للمواصفات.

— عدم واقعية معيار الكمية المحددة مقدما.

— تغير الأسعار الفعلية للمواد عن الأسعار المعيارية نتيجة ظروف اقتصادية معينة .

— الشراء بكميات غير اقتصادية.

ثانيا: موازنة اليد العامل

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

— برنامج الإنتاج التقديري.

— الوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج.

— الوقت المتاح من العمل المباشر .

— معدل الأجر الواجب دفعه للعامل.

❖ تقدير الوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج:

لتقدير ساعات العمل المباشرة اللازمة لتنفيذ برنامج الإنتاج التقديري لابد أولا من تحديد الوقت اللازم لإنتاج وحدة واحدة، ثم بعد ذلك تطبيقه على برنامج الإنتاج. وهذا يحتاج إلى أشخاص ذوي خبرة واختصاص في مجالات الهندسة الصناعية.

¹. هشام احمد عطية، محمد محمود عبد ربه، مرجع سابق، ص 353.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

❖ تقدير معدل الأجر :

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

إن الأجرة المعيارية للساعة تعتبر الأساس في وضع تقديرات الأجور، والتي على أساسها يتم تقدير الأجور، حيث يتم ترجيح الأجرة المعيارية للساعة لفئة عمال معينة بعدد الساعات اللازمة لإنتاج وحدة واحدة، بعد ذلك ترجح النتيجة بعدد الوحدات المقدر إنتاجها من منتج معين فنحصل على تكلفة الأجر خلال فترة الموازنة لفئة عمال معينة ومنتج معين.¹

❖ إيجاد و تحليل انحرافات موازنة اليد العاملة:

لإيجاد انحراف موازنة اليد العاملة نتبع العلاقة التالية:

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

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

❖ إذا كان الناتج سالبا فان ذلك يفسر بـ:²

— عطل في الآلات وبالتالي يؤدي إلى ضياع الوقت.

— عدم تموين الورشات بالمواد في الوقت المحدد.

— رفع الأجور من طرف الادارة العامة أو من طرف الدولة في المؤسسات التابعة للدولة.

— تشغيل عمال للقيام بأعمال غير مؤهلين فيها.

— سوء عملية التقدير من قبل الفريق القائم بها.

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

ثالثا: موازنة المصاريف الصناعية غير المباشرة :

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

لإعداد هذه الموازنة يجب تحديد ما يلي:

— النشاط الضروري لتحقيق برنامج الإنتاج معبرا عنه بوحدات العمل.

— المصاريف الصناعية غير المباشرة التقديرية لوحدة العمل.

¹ . خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، مرجع سابق، ص 228.

² . فركوس محمد، مرجع سابق، ص 133.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

✓ تقدير وحدات العمل:

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

✓ تقدير المصاريف الصناعية غير المباشرة لوحدة العمل :

عند تقدير هذه المصاريف يمكن الاستعانة بالسجلات المحاسبية ونتائج السنوات الماضية لغرض تحديد الاتجاه العام لهذه المصاريف. غير أنه من الخطأ الاعتماد على وضع التنبؤات على أساس زيادة أرقام المصاريف الخاصة بالسنوات الماضية بنسبة ثابتة، بل يجب العناية بتفاصيل هذه المصاريف وتحليلها وفقاً للأقسام التي تحققت فيها.¹ كما يجب عدم نسيان التغيرات المتوقعة لهذه المصاريف في المستقبل عند التقدير وتشمل هذه التغيرات: _ ارتفاع أو انخفاض قسط الاهتلاك بسبب شراء أو بيع بعض الآلات والمعدات .

_ تغيير عدد ساعات العمل.

_ توظيف أو تسريح لعدد من العمال.

✕ إيجاد وتحليل انحرافات موازنة المصاريف الغير مباشرة:

لإيجاد الانحراف نستخدم العلاقة الموالية:

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

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

❖ إذا كان الناتج سالبا فان ذلك يفسر بـ :

_ تغيير الأسعار الفعلية عن الأسعار المقدرة نتيجة ظروف اقتصادية.

_ عملية التقدير لم تعد بصفة دقيقة.

_ ارتفاع قيمة بعض المصاريف.

المطلب الرابع: استخدام موازنة التموينات في مراقبة التسيير

تشمل موازنة التموينات إعداد تقديرات كمية وأخرى بالقيمة للمواد واللوازم الضرورية لتنفيذ برنامج الإنتاج وتسعى إلى التأكد من أن المواد و اللوازم سوف تشتري بالكميات المطلوبة في الأوقات المناسبة وبأقل تكلفة.²

¹ نعيمه يحياوي، مرجع سابق ص 124

² هاشم أحمد عطية، محمد محمود عبد ربه محمد، مرجع سابق، ص 201، 200.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

α طرق إعداد موازنة التموينات:

يكون الهدف من وراء إعداد هذه الموازنة هو ضمان أن الكمية التي يحتاجها تنفيذ برنامج الإنتاج سيتم شرائها بالكميات المناسبة، وفي الأوقات المناسبة وبالأسعار المناسبة وبالجودة المناسبة والأهم في هذه الموازنة هو التحكم في التكاليف المتعلقة بتسيير المخزون فالتقدير الجيد لهذه التكاليف سيعود على المؤسسة بفوائد كثيرة. توجد طريقتين لإعداد موازنة التموينات الطريقة البيانية والطريقة المحاسبية:¹

✓ الطريقة البيانية:

تمثل هذه الطريقة في رسم منحني بياني يحتوي على نقاط تبين تواريخ تقديم الطلبات وتواريخ الاستلام وتتلخص الطريقة في النقاط التالية:

- وضع على المحور الأفقي الزمن.

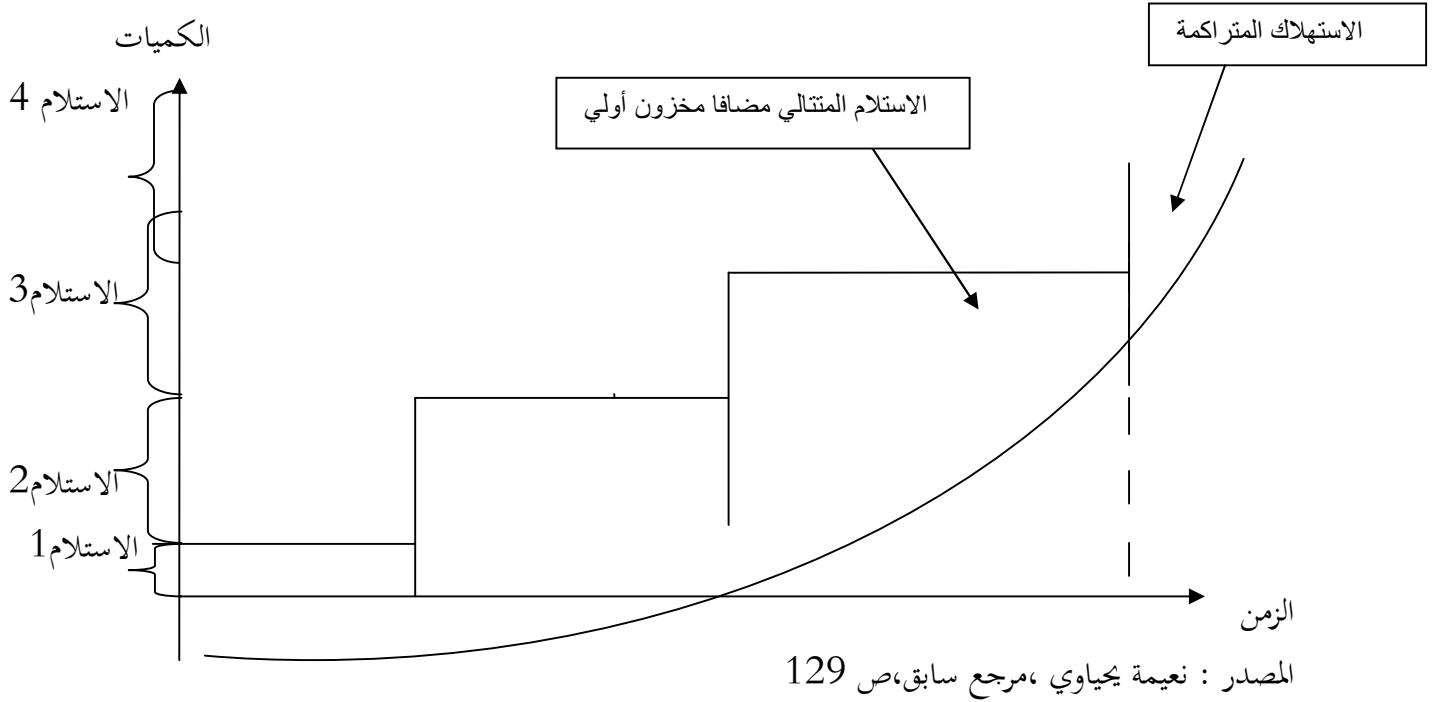
- وضع على المحور العمودي الاستهلاك المتراكم ثم الاستلام المتتالي مضافا إلى المخزون الابتدائي.

- عندما يكون الاستهلاك مؤكد ومنتظم فإن نقاط تقاطع منحني الاستهلاك المتراكم مع منحني الاستلام المتتالي تمثل تواريخ الاستلام وإذا انحرافنا انطلاقا من هذه النقاط نحو اليسار بمسافة تعادل فترة الانتظار فإننا سنحصل على نقاط تبين تواريخ تقديم الطلبات .

- أما إذا كان الاستهلاك غير منتظم أو أجل الاستلام غير مؤكد فإن النقاط التسليم و نقاط الطلبات ستتحرف نحو اليسار بمسافة إضافية تعادل مخزون الأمان.

¹ محمد فركوس، مرجع سابق ص 146.

الشكل رقم 02: الطريقة البيانية



✓ الطريقة المحاسبية:

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

❖ تحليل انحراف موازنة التموينات:

يمكن حساب الانحراف بالعلاقة الموالية:

$$\text{الانحراف} = \text{قيمة التموينات المقدرة} - \text{قيمة التموينات الفعلية}$$

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

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

— ارتفاع سعر التموينات

— تغيير احد أنواع التموينات المقدرة.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

المطلب الخامس: استخدام موازنة النقدية في مراقبة التسيير.

الموازنة النقدية هي " ملخص للتقديرات الخاصة بالنفقات والإيرادات بالنسبة لكل شهر من الأشهر المقبلة كما أنها تبين أيضا رصيد أو قيمة النقدية في كل شهر".¹

حيث تتضمن موازنة النقدية تقرير كل التكاليف والنتائج باستثناء التكاليف غير المدفوعة والنتائج غير مقبوضة . يتطلب إعداد موازنة النقدية إعداد كل من جدول المدفوعات وجدول المقبوضات اللذان يعرفان كما يلي:²

✓ جدول المقبوضات :

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

✓ جدول المدفوعات :

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

✓ الرصيد النقدي :

بعد إعداد تقديرات المقبوضات والمدفوعات تقوم المؤسسة بطرح المدفوعات من المقبوضات، مع الأخذ بعين الاعتبار الرصيد النقدي في أول المدة حتى نستطيع تحديد هل سيكون هناك زيادة أو نقص في السيولة النقدية، ويجب الاحتفاظ بحد أدنى من الرصيد كحد أمان، وبمقارنة الفائض أو العجز في السيولة النقدية مع الحد الأدنى للرصيد تتوصل إلى معرفة المبلغ الواجب اقتراضه وكذلك موعده، أو المبلغ الذي تستطيع توظيفه في المدى القصير وكذلك موعده.³

❖ إيجاد انحراف موازنة النقدية نحسب العلاقة التالية:

يتم حساب انحراف الموازنة النقدية بالعلاقة التالية:

الانحراف = الرصيد المقدر - الرصيد الفعلي .

¹ - سليمان سفيان، مجيد الشرع، مرجع سابق، ص 274.

² . فركوس محمد، مرجع سابق، ص 220.

³ . طارق حمادة عبد العال، الميزانيات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 846.

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

- ❖ إذا كان الناتج موجب فان المؤسسة لم تحقق قيمة النتيجة المقدرة أو المخطط لها، ويمكن تفسير ذلك بـ:
 - فريق العمل الذي قام بإعداد الموازنة لم يوفق في عملية التقدير.
 - طرأ تغيير على بعض الموازنة فآثر على النتيجة لأن الموازنة النقدية تتماشى بالتوازي مع الموازنة الأخرى.
 - المؤسسة دائنة لبعض العملاء ولم يسددوا ما عليهم بعد.
 - المؤسسة مدينة لبعض الموردين .
 - إذا كان الناتج صفراً فان المؤسسة استطاعت أن تحقق وتنفذ الموازنة بنجاح.
 - إذا كان الناتج سالبا فيعني ذلك أن المؤسسة استطاعت تحقيق نتيجة أكبر من النتيجة المقدرة وهذا لصالح المؤسسة

الفصل الثاني دور الموازنة في تفعيل مراقبة تسيير المؤسسة

خلاصة:

تهدف مراقبة التسيير إلى تجنيد الطاقات والقدرات من أجل الاستعمال الفعال والملائم للمواد المتاحة في المؤسسة من أجل بلوغ الأهداف المسطرة وفقا لاستراتيجية المؤسسة وهذا باستخدام مختلف أدوات الرقابة المحاسبية العامة المحاسبية التحليلية، التحليل المالي، لوحة القيادة والموازنة.

تعد الموازنة أهم أدوات مراقبة التسيير وأدقها لأنها تقوم على أساس تقديرات وفقا لطرق محددة ودقيقة وتحليل الانحرافات الناشئة عن الفرق بين القيم التقديرية والقيم الفعلية و إيجاد أسبابها ثم اتخاذ قرارات تصحيحية لها لضمان تجنبها مستقبلا للوصول للأهداف المسطرة .

تمهيد

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

المبحث الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية SONITEX منذ نشأتها حتى تقسيمها.

سنتطرق في هذا المبحث إلى التعرف على مؤسسة النسيج و التجهيز ببسكرة، ذلك من خلال الإطلاع على طبيعة نشاطها ومكونات الهيكل التنظيمي لها، وكذا بعض التفاصيل الأخرى التي تمكنا من أخذ فكرة عن المؤسسة.

المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة الأم SONITEX سابقا

ظهرت المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية sonitex بعد سنوات من التبعية شبه التامة للخارج من جانب المنتجات النسيجية، وكان إنشائها عبارة عن محاولة الاستغناء عن الخارج والسعي وراء النهوض بالوطن نجد الاستغلالية النسيجية في البداية ، تم إنشاء شركة للخياطة وشركة الصناعات النسيجية sonitex الجزائر وذلك بموجب مرسوم رقم 218/66 والصادرة بتاريخ 1996/22 وهدفها تحقيق اكتفاء في مجال النسيج باستغلال الامثل للمواد المتاحة وتطورت هذه الشركة وتوسعت حيث أصبحت تضم 31 وحدة إنتاجية مجهزة باللات حديثة تستهلك مواد اولية مختلفة نذكر منها القطن، الصوف ،والبوليستر والفيسكوز ... الخ .

وبعد سنوات عدّة انفصلت مركبات عن المؤسسة الأم واستقلت بذاتها الى انحلت :

- "sonitex" بالكامل وأصبح مجال النسيج قائما على المركبات أو المديرية المنفصلة نذكر منها "Ecotex" وهي مختصة في القطن...الخ.
- "sonitex" في الغزل والنسيج الحريري "ELATEX" تبسة أنشأت تحت القرار رقم 82/397 بتاريخ 1982/02/04 والتذكير أيضا فان مركب بسكرة انفصل عنها وأصبح يطلق عليه TIFIB أي تنسج و التجهيز بسكرة والذي هو محل دراستنا.

المطلب الثاني : تعريف مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة محل الدراسة TIFIB

لقد جاءت مؤسسة الصناعات النسيجية كنتيجة المجهودات طويلة من اجل التخلص من التبعية شبه تامة للخارج في ميدان المنسوجات واستقرت المؤسسة على شكلها الحالي مرت بالمراحل التالية:

- افريل 1976: انجزت الدراسات من قبل SENRI .
- ديسمبر 1976: إمضاء العقد بين الشركة الوطنية للصناعات النسيجية والشركة النسيج الألمانية FAMATEX.
- ديسمبر 1977: انطلاق الأشغال بعد تحضير المستلزمات .
- ديسمبر 1978: بداية تركيب التجهيزات الخاصة بالمركب .
- ديسمبر 1979: بداية التشغيل " الانطلاقة التجريبية "

- ديسمبر 1980 : وضع مخطط الإنتاج بمعدل إنتاج تجريبي .
- 11 افريل 1982: الانطلاقة الفعلية والرسمية للإنتاج
- 13 ماي 1983: التدشين الرسمي من قبل رئيس الجمهورية الشاذلي بن جديد انتقلت من SONITEX إلى ELATEX حتى استقرت على شكلها الأخير TIFIB وأصبحت تابعة للشركة القابضة ثم TEXMACO مقرها الاجتماعي في المنطقة الصناعية بسكرة رأسمالها الاجتماعي قدره 839000 000 دج .
- ويتربع المركب على مساحة إجمالية تبلغ 12 هكتار منها 50% مغطاة اما الطاقة البشرية المبرجة فهي 1300 عامل موزعين على 3 دوريات وقدرت الطاقة الإنتاجية 9000 000 م² سنويا أي ما يعادل 33750 م² في اليوم حتى تمكن من تحقيق المردودية الجيدة تم تزويد الوحدة بمجموعة من الآلات المتخصصة. ونظرا للتحويلات الاقتصادية التي تفرضها البلاد لجاء المركب إلى تقليص عدد العمال من 834 عامل إلى 384.

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB

الهيكل التنظيمي لوحدة النسيج والتجهيز بسكرة " TIFIB " عبارة عن هرم يوضح مختلف المستويات والوظائف و العلاقات المختلفة بين الوظائف الموجودة بشكل متسلسل و تصاعدي ويمكن تقسيم هذه المستويات إلى :

- 1_ **المديرية العامة:** و هي أهم مديرية، تقوم بالإشراف و المتابعة و التنسيق على مختلف مصالح المؤسسة، و يترأسها مدير عام وهو المكلف بتسييرها خارجيا وداخليا، ويتمتع بمسؤولية كلية تجاه ممتلكات المؤسسة و أيضا يتخذ القرارات المناسبة.
- 2_ **الحماية والأمن:** و يترأسها رئيس مصلحة وهو الذي يسهر على حماية ممتلكات المؤسسة بجميع أنواعها من الناحية الأمنية.
- 3_ **مديرية الإدارة العامة:** و يترأسها رئيس مصلحة وهو الذي يقوم بتسييرها، وتنقسم هاتين المديريتين إلى قسمين:

◀ نيابة مديرية الموارد البشرية:

- ويسيرها نائب مدير مكلف بالموارد البشرية و تنقسم إلى أربعة مصالح وهي :
- **مصلحة الموارد البشرية:** ويشرف عليها رئيس المصلحة و هو الذي يحسن تسييرها في ما يخص كل شؤون العمال و أجورهم و تنقسم إلى فرعين :
 - * فرع الموارد البشرية.
 - * فرع الأجور.

الفصل الثالث تفعيل مراقبة تسيير مؤسسة النسيج والتجهيز- بسكرة باستخدام الموازنة

- **مصلحة الوسائل العامة :** و يشرف عليها رئيس مصلحة وهو الذي يقوم بكل الأعمال التي تخص هذه المصلحة من وسائل النقل و غيرها، و تنقسم إلى فرعين :
 - * فرع النقل.
 - * فرع صيانة السيارات.
- **مصلحة المساحات و العمارات :** و يشرف عليها رئيس مصلحة وهو الذي يقوم بنظافة المؤسسة و إعطائها وجه جيد.
- **مصلحة الشؤون الاجتماعية :** و يشرف رئيس المصلحة على الشؤون الاجتماعية الخاصة بالمؤسسة.
- **نيابة مديرية المحاسبة و المالية:**
ويشرف عليها نائب المدير المكلف بالمحاسبة و يسهر على كل الحسابات الخاصة بالمؤسسة و تنقسم إلى أربعة فروع:
 - * فرع البنوك.
 - * فرع الممول.
 - * فرع الشراء.
 - * فرع المواد.
- 1_ مديرية التجارة:** و يشرف عليها مدير مكلف بالتجارة و التمويل و تنقسم إلى ثلاثة مصالح :
 - **مصلحة التجارة:** ويشرف عليها رئيس مصلحة و هو المكلف بالعلاقات التجارية (البيع).
 - **مصلحة تسيير المخزونات:** و يشرف عليها رئيس المصلحة و هو المكلف بتسييرها في ما يخص تزويد كل المصالح بالمواد الأولية و قطع غيار والمواد الكيميائية و غيرها.
 - **مصلحة الشراء :** ويشرف عليها رئيس المصلحة المكلف بكل المشتريات الخاصة بالمؤسسة.
- 2_ مديرية الصيانة:** ويشرف عليها مدير مكلف بالصيانة و تنقسم إلى ثلاثة مصالح وهي :
 - أ- **مصلحة الصيانة العامة:** ويشرف عليها رئيس المصلحة المكلف بصيانة جميع إعطاب الآلات الإنتاجية.
 - ب- **مصلحة الكهرباء :** و التي تسهر على التموين الرئيسي للكهرباء.
 - ج- **مصلحة الملحقات :** و تنقسم بدورها إلى ثلاثة فروع :
 - * فرع التبريد : وهو الذي يوفر الجو الملائم للعمال و القماش.
 - * فرع التسخين : و يقوم بتسخين الماء والذي يدخل في عملية غسل القماش و تجفيفه.
 - * فرع تكرير المياه : وهو الذي يوفر المياه التي تدخل في عملية الغسل.

3_ مديرية الاستغلال:

يشرف عليها مدير مكلف بالاستغلال و بدورها تنقسم إلى مديريات فرعية و هي:

أ- مديرية النسيج : وتنقسم إلى :

➤ مصلحة البرمجة : ويشرف عليها رئيس مصلحة و تقوم ببرمجة جميع المنتجات التي تدخل في المرحلة الإنتاجية بالتنسيق مع الإدارة و فرع الإبداع.

➤ مصلحة التحضير: تقوم هذه المصلحة بتحضير الخيط الذي يدخل في المرحلة الإنتاجية ولها علاقة مع مخزون الخيط و مصلحة النسيج و البرمجة.

➤ مصلحة النسيج : وتقوم هذه المصلحة بعملية غزل(نسج) كل أنواع القماش المبرمج مدني أو عسكري أو شبه عسكري وتنقسم إلى فوجين من العمال :

* فوج يعمل صباحا.

* فوج يعمل مساء.

ب- مديرية التصليح: ويشرف عليها نائب مدير مكلف بالتصليح و بدورها تنقسم الى:

➤ مصلحة التصليح: ويشرف عليها رئيس مصلحة وهو الذي يقوم مع مجموعة من النسوة اللاتي تقمن بتصليح كل الأخطاء الموجودة في القماش.

➤ مصلحة المخبر: ويشرف عليها رئيس مصلحة المخبر وهو الذي يقوم بتحليل العينات من الخيط وأيضا القماش.

➤ مصلحة الإبداع: وتقوم مصلحة الإبداع بكل الإبداعات من القماش التي تدخل في العملية الإنتاجية.

7. مديرية التجهيز:

يشرف عليها نائب مدير مكلف بالتجهيز وتنقسم إلى مصلحتين:

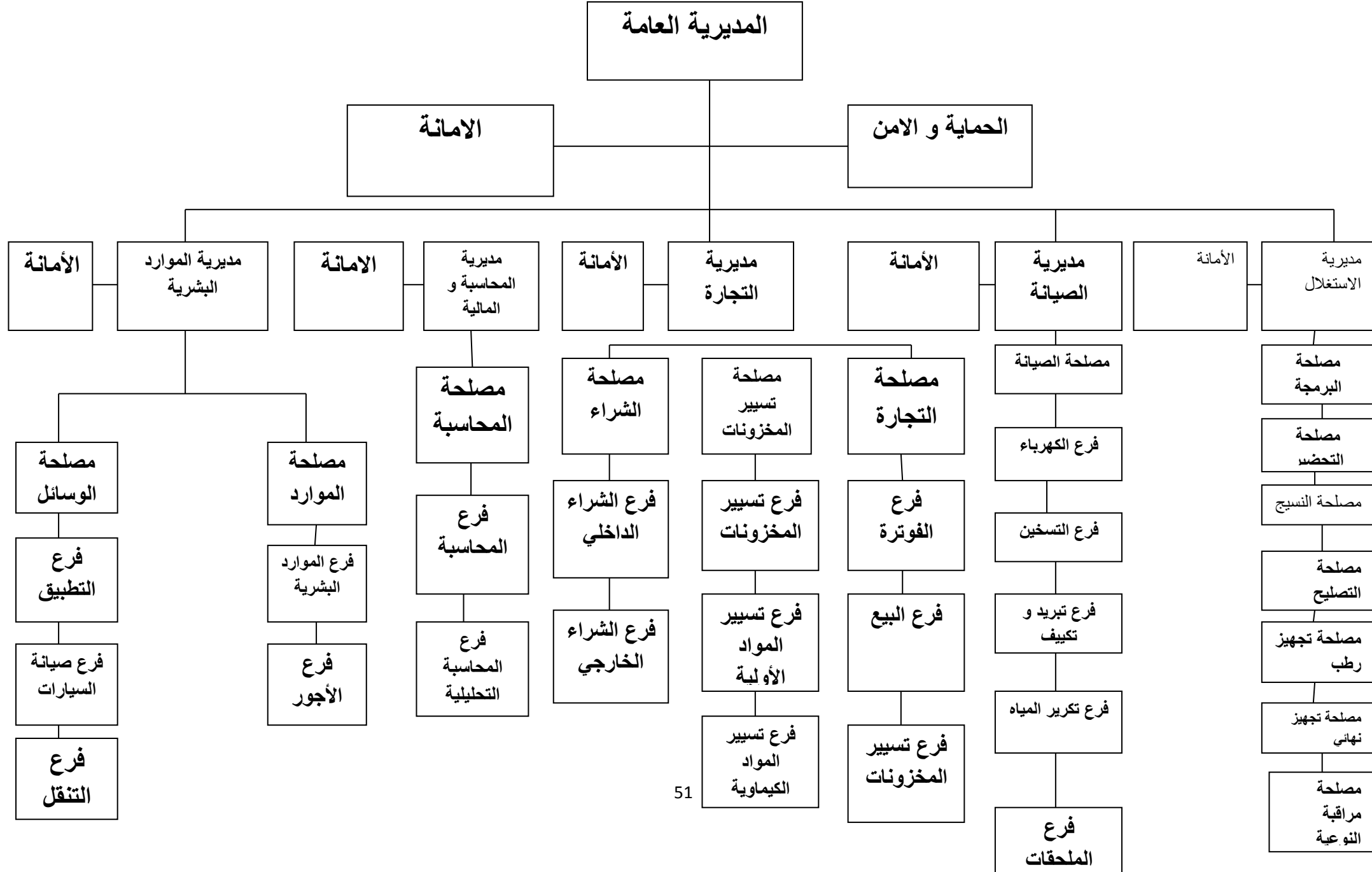
➤ مصلحة التجهيز الرطب : ويقوم رئيس المصلحة بكل عمليات غسل على حسب النوعية والطلبية.

➤ مصلحة التجهيز الجاف (النهائي): ويقوم رئيس المصلحة بكل عمليات تجهيز (الكوي، التجفيف، مراقبة النوعية، تلفيف وتغليف القماش).

ملاحظة: لكل مديرية ومصلحة لها سكرتارية.

والشكل رقم 03 يمثل الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

الشكل رقم (2) الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة TIFIB



المبحث الثاني: واقع استخدام الموازنة في مراقبة تسيير المؤسسة.

لهدف التعرف عن واقع مراقبة التسيير بمؤسسة النسيج والتجهيز و استخدام الموازنة بها سنتطرق لذلك في هذا المبحث إلى أدوات مراقبة التسيير المستخدمة بها و واقع الموازنة وإعدادها بها.

المطلب الأول: واقع مراقبة التسيير بالمؤسسة.

أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة:

تستخدم مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة المحاسبة العامة إلا أنها لا تستخدمها لغرض مراقبة تسيير وإنما تستخدمها لأغراض محاسبية ، كما تعد المؤسسة الموازنة إلا أنها أيضا لا تستخدمها لمراقبة التسيير لكنها تستخدم لأغراض تحفيزية.

القائم بمراقبة التسيير بالمؤسسة:

مدير الإبداع هو الذي يقوم بمراقبة التسيير.

المطلب الثاني: واقع استخدام الموازنة بالمؤسسة محل الدراسة.

القائم بإعداد الموازنة في المؤسسة محل الدراسة:

يقوم مدير الإبداع و المسؤولين التابعين لفرع الإبداع بإعداد الموازنة متبعا طريقة استطلاع آراء الخبراء .

كيفية إعداد الموازنة فالمؤسسة محل الدراسة:

يقوم مدير فرع الإبداع وباقي المسؤولين بالفرع بعرض الموازنة كل على حدى ودراستها والتنسيق بين الموازنة مستخدمين طريقة استطلاع الخبراء في عملية التقدير تنسيق الإنتاج على أساس المبيعات وكذلك التموينات حيث تكون هذه الموازنة مبنية أساسا على توقعات رئيس مصلحة الإبداع و المسؤولين الذين معه معتمدين في توقعاتهم على طريقة استطلاع آراء اللجنة الاستشارية .

ويتم مراقبة تنفيذ الموازنة بمقارنة بين القيم التقديرية والقيم الفعلية كل شهر.

ويجب الإشارة إلى أن المؤسسة لا تقوم بتحليل الانحرافات ولا إعداد التقارير بذلك.

المطلب الثالث: أنواع الموازنة في المؤسسة محل الدراسة.

تتمثل الموازنة المعمول بها في المؤسسة محل الدراسة في :

- 1_ موازنة المبيعات : حيث يقوم مدير الإبداع وباقي المسؤولين الذين معه بتقدير المبيعات كل شهر على حدى.
- 2_ موازنة الإنتاج: يقوم فريق إعداد الموازنة بإعداد موازنة الإنتاج بالتنسيق وبالاعتماد أساسا على موازنة المبيعات.
- 3_ موازنة المواد الأولية: انطلاقا من برنامج الإنتاج والذي على أساسه تعد موازنة التموينات يتم وضع برنامج شهري للتموين.
- 4_ موازنة أجور العمال: يضع فريق إعداد الموازنة موازنة تضم تقديرات مصاريف التي ستدفع للعمال لتنفيذ البرنامج الإنتاجي المبرمج.

المبحث الثالث: استخدام موازنة في مراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى إستخدام مختلف الموازنة بالمؤسسة لمراقبة التسيير وذلك بإيجاد الانحرافات و من ثم تحليلها، ثم الخروج بإجراءات مناسبة لتفادي هاته الانحرافات.

المطلب الأول : إستخدام موازنة المبيعات لمراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة.

أولاً: إيجاد انحرافات موازنة المبيعات.

سنلخص الانحرافات الخاصة بموازنة المبيعات لسنتي 2014 و 2015 في جدول بالاعتماد على العلاقة التالية:

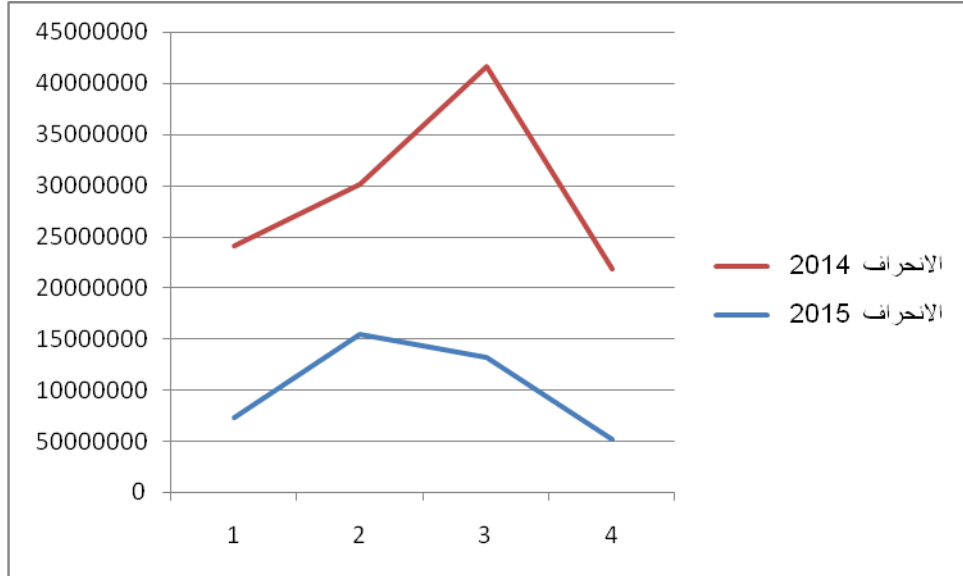
انحراف الثلاثي = قيمة المبيعات المقدرة للثلاثي - قيمة المبيعات الفعلية للثلاثي.

سنة 2015				سنة 2014				الثلاثي
نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	
موجب	72852000	144393000	21245000	موجب	168148000	172852000	341000000	الثلاثي الأول
موجب	155050000	86723000	241773000	موجب	145382000	163626000	309008000	الثلاثي الثاني
موجب	131705000	32980000	164685000	موجب	284265000	100045200	184220000	الثلاثي الثالث
موجب	51556000	214742000	266298000	موجب	166865000	218907000	385772000	الثلاثي الرابع

المصدر : من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

والمنحنى التالي يوضح الانحرافات بين القيم التقديرية والفعالية:

الشكل رقم 03: انحرافات موازنة المبيعات للمؤسسة محل الدراسة لسنتي 2014 و 2015



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الجدول رقم 01.

نلاحظ من خلال المنحنى أن:

— قيمة الانحراف لسنة 2014 كبيرة في الثلاثي الأول واستمرت في الارتفاع في الثلاثي الثاني إلى غاية الثلاثي الثالث، أما في الثلاثي الرابع أخذت بالتناقص.

— قيمة الانحراف لسنة 2015 في الثلاثي الأول، إلا أنها تزايدت في الثلاثي الثاني، أما الثلاثي الثالث بدأت بالتناقص إلى غاية الثلاثي الرابع.

كما نلاحظ من خلال المنحنى التباعد الكبير بين منحني انحرافات سنة 2014 ومنحنى انحرافات سنة 2015.

ثانيا: تحليل انحراف المبيعات للمؤسسة محل الدراسة:

بملاحظة الانحرافات الموضحة في الجدول والمنحنى السابقين نجد أن:

— انحراف المبيعات لسنة 2014 موجب ويفسر ذلك بسوء عملية التقدير ويعود ذلك إلى أن المؤسسة تعتمد في تقدير المبيعات على طريقة غير دقيقة حيث أن المؤسسة تعتمد في عملية التقدير على استطلاع آراء الخبراء والخبراء أساءوا التقدير لسنة 2014.

— انحراف المبيعات لسنة 2015 موجب و يعود ذلك إلى سوء تقدير المبيعات لأن لا تعتمد طريقة دقيقة .

ثالثا: بعض الإجراءات التي على المؤسسة اتخاذها لتفادي الانحراف.

لتفادي الانحرافات في موازنة المبيعات على المؤسسة اعتماد على طريقة أكثر دقة في تقدير مبيعات، كاعتماد احد الطرق الكمية، ذلك لأن موازنة المبيعات تعتبر حجر الأساس لإعداد باقي الموازنات فان كانت غير دقيقة فستكون باقي الموازنات غير دقيقة.

المطلب الثاني: استخدام موازنة الإنتاج في مراقبة تسيير المؤسسة محل الدراسة.

أولا: إيجاد انحرافات موازنة الإنتاج.

لإيجاد انحرافات موازنة الإنتاج لسنتي 2014 و 2015 نقوم بإعداد الجدول أدناه باستخدام العلاقة المالية:

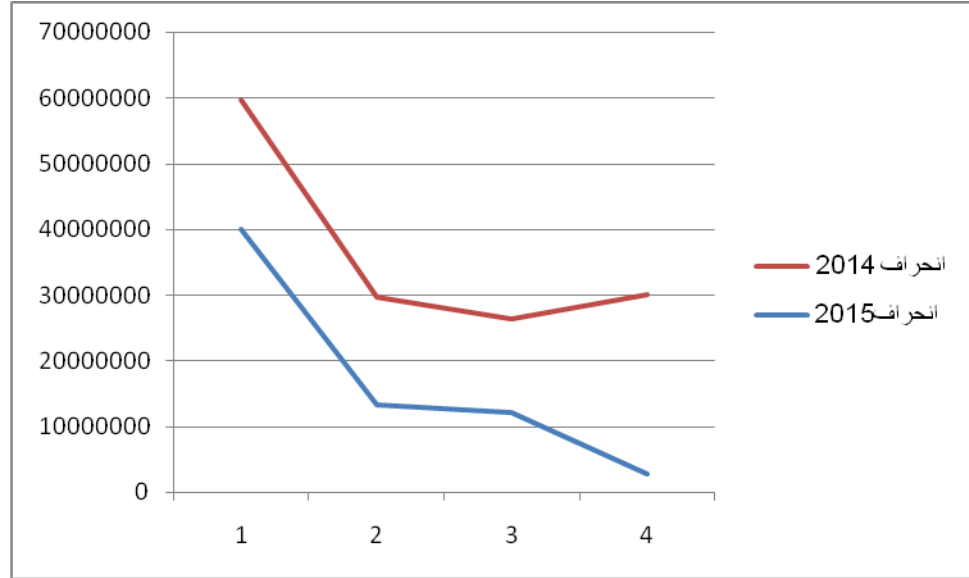
قيمة الانحراف = قيمة الإنتاج المقدرة للثلاثي - قيمة الإنتاج الفعلية للثلاثي.

سنة 2015				سنة 2014				الثلاثي
نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	
موجب	80406000	136839000	217245000	موجب	195558000	145442000	341000000	الثلاثي الأول
موجب	133786000	107987000	241773000	موجب	163521000	145487000	309008000	الثلاثي الثاني
موجب	121415000	43270000	164685000	موجب	142658000	41562000	184220000	الثلاثي الثالث
موجب	27991000	198307000	226298000	موجب	272756000	113016000	385772000	الثلاثي الرابع

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

والمنحنى الآتي يوضح أيضا الانحرافات بين القيم التقديرية والقيم الفعلية.

الشكل رقم 04: منحنى انحرافات الإنتاج للمؤسسة محل الدراسة لسنتي 2014 و 2015



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم 02.

من خلال المنحنى نلاحظ أن:

__ في سنة 2014 قيمة الانحراف كبيرة في الثلاثي الأول ثم أخذت بالتناقص في الثلاثي الثاني والثالث ولكنها تزايدت في الثلاثي الرابع.

__ في سنة 2015 قيمة الانحراف في الثلاثي الأول كبيرة، إلا أنها أخذت تتناقص إلى غاية الثلاثي الرابع.

ثانيا: تحليل انحرافات موازنة الإنتاج للمؤسسة محل الدراسة:

بملاحظة انحرافات موازنة الإنتاج للسنتي 2014 و 2015 للمؤسسة محل الدراسة نجد أن الانحراف موجب حيث يعود ذلك بالدرجة الأولى إلى التقدير الغير دقيق للمبيعات.

كما يفسر تباعد المنحنيين عن بعضهم أن المؤسسة قلصت نوعا ما من قيمة الانحراف في سنة 2015 مقارنة بسنة 2014.

ثالثا: بعض الإجراءات التي يجب على المؤسسة اتخاذها لتفادي انحرافات موازنة الإنتاج.

يعود الانحراف الموجود بموازنة الإنتاج إلى سوء تقدير المبيعات لذا يتوجب على المؤسسة استخدام طريقة لتقدير المبيعات أكثر دقة.

المطلب الثالث: إيجاد وتحليل موازنة مواد أولية.

أولاً: إيجاد انحرافات موازنة المواد الأولية لسنتي 2014,2015 .

لإيجاد انحرافات موازنة المواد الأولية نقوم بإعداد الجدول أدناه باستخدام العلاقة الموالية:

الانحراف = قيمة المواد الأولية المقدرة للثلاثي - قيمة المواد الأولية الفعلية للثلاثي.

جدول رقم 03: انحرافات موازنة المواد الأولية لسنتي 2014 و 2015

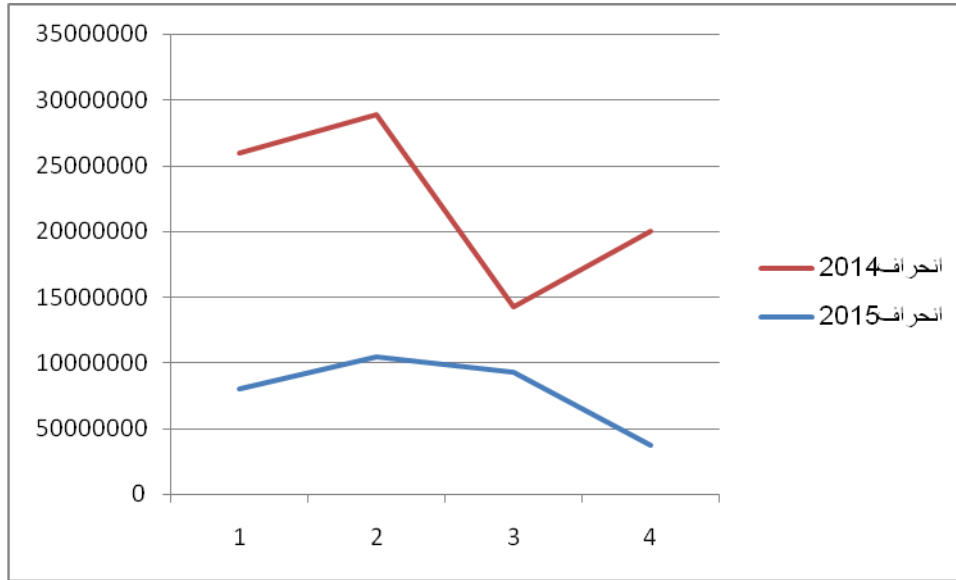
الوحدة :دج

سنة 2015				سنة 2014				الثلاثي
نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	
موجب	79967000	54615000	134582000	موجب	179472000	24784000	204256000	الثلاثي الأول
موجب	104220000	44833000	149053000	موجب	184532000	6758000	191290000	الثلاثي الثاني
موجب	92651000	10387000	103038000	موجب	49847000	71243000	121090000	الثلاثي الثالث
موجب	37585000	127542000	165127000	موجب	162274000	114176000	276450000	الثلاثي الرابع

المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة.

والمنحنى التالي يوضح أيضا انحرافات بين القيم التقديرية والقيم الفعلية.

الشكل رقم 05 : منحنى انحرافات موازنة المواد الأولية لسنتي 2014 و 2015



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم 03.

من خلال المنحنى نلاحظ أن:

- قيمة الانحراف في سنة 2014 كبيرة جدا في الثلاثي الأول، و واصلت الارتفاع في الثلاثي الثاني، ثم تناقصت في الثلاثي الثالث، وفي الثلاثي الرابع تزايدت.
- قيمة الانحراف في سنة 2015 مرتفعة في الثلاثي الأول ثم تزايدت في الثلاثي الثاني بنسبة ضئيلة و ثم تناقصت في الثلاثي الثالث وواصلت التناقص إلى غاية الثلاثي الرابع.

ثانيا: تحليل انحرافات موازنة المواد الأولية:

بملاحظة الانحرافات الخاصة بموازنة المواد الأولية الموضحة في الجدول والمنحنيين السابقين نجد أن الانحرافات الخاصة بالموازنة كلها موجبة على مدى أربع ثلاثيات إلا أنه لا يعتبر لصالح المؤسسة لأن إنتاج المؤسسة الفعلي أقل من الإنتاج التقديري ونتيجة لذلك ستكون المواد الأولية المستهلكة الفعلية أقل من المواد الأولية التقديرية وهذا يعود أساسا إلى التقدير الغير دقيق لموازنة المبيعات والإنتاج، كما يعود إلى تأخر وصول المواد الأولية للمؤسسة عن الوقت المحدد وذلك بسبب تأخر المورد بإتمام الطلبية في الوقت المطلوب، وفي حالات بسبب عدم توفر السيولة النقدية لدى المؤسسة لشراء المواد الأولية في الوقت المناسب.

الفصل الثالث تفعيل مراقبة تسيير مؤسسة النسيج والتجهيز- بسكرة باستخدام الموازنة

ثالثا: بعض الإجراءات التي يجب على المؤسسة اتخاذها لتفادي انحرافات موازنة المواد الأولية.
لتفادي انحراف المواد الأولية على المؤسسة :

- __ استخدام طرق تقديرية أكثر فاعلية للحصول على نتائج دقيقة.
- __ اختيار موردين ذوي سمعة جيدة لتوفير المواد الأولية في الوقت المحدد.
- __ على المؤسسة العمل بمبدأ مخزون الأمان من المواد الأولية لتفادي توقف العمل بسبب عدم توفر مواد أولية.

المطلب الرابع: استخدام موازنة الأجور في مراقبة تسيير المؤسسة.

أولا: إيجاد الانحرافات موازنة الأجور لسنتي 2014، 2015.

لإيجاد انحراف موازنة أجور العمال نقوم بإعداد الجدول الانحرافات اعتمادا على العلاقة التالية:
الانحراف = قيمة الأجور التقديرية للثلاثي - قيمة الأجور الفعلية للثلاثي.

جدول رقم 04: انحرافات موازنة أجور العمال لسنتي 2014 و2015

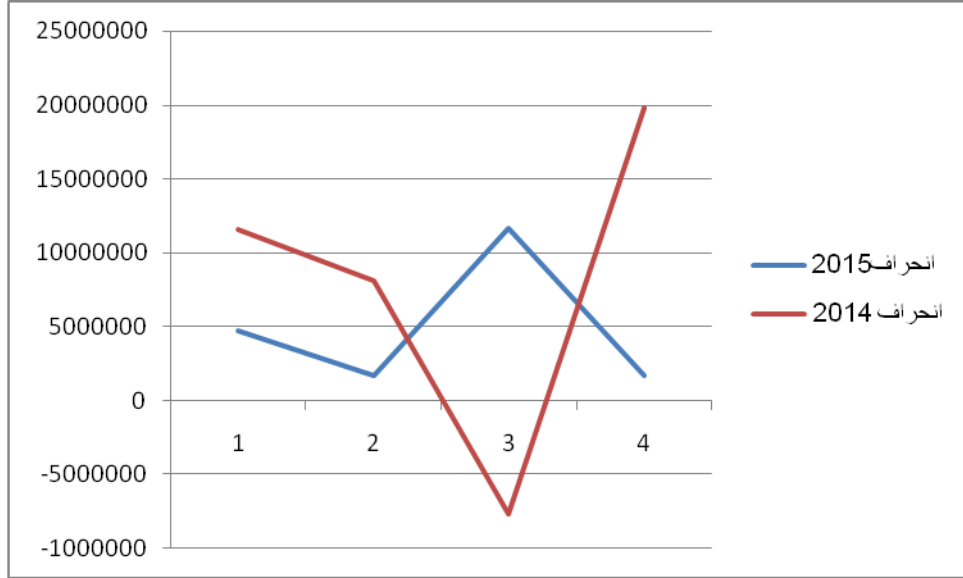
الوحدة: دج

سنة 2015				سنة 2014				الثلاثي
نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	نوع الانحراف	الانحراف	القيمة الفعلية	القيمة التقديرية	
موجب	4755000	32425000	37180000	موجب	11550000	39200000	50750000	الثلاثي الأول
موجب	1722000	29529000	37620000	موجب	8138000	42500000	50638000	الثلاثي الثاني
موجب	11677000	26838000	38515000	سالب	7658000-	35383000	27725000	الثلاثي الثالث
موجب	1722000	37758000	39480000	موجب	19818000	48108000	67926000	الثلاثي الرابع

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

والمنحنى الآتي يوضح أيضا انحرافات موازنة الأجور:

الشكل رقم 06: منحنى انحرافات موازنة أجور العمال لسنتي 2014 و 2015



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على جدول رقم 04.

من خلال المنحنى نلاحظ أن:

__ نلاحظ أن الانحراف لسنة 2014 شهد تذبذب حيث كانت قيمة الانحراف في الثلاثي الأول ثم تناقصت في الثلاثي الثاني، وواصلت التناقص في الثلاثي الثالث إلى ما تحت الصفر، أما في الثلاثي الرابع ارتفعت قيمة الانحراف ارتفاعا ملحوظا.

__ نلاحظ أن الانحراف لسنة 2015 أخذ يتناقص من الثلاثي الأول إلى غاية الثلاثي الثاني و إلا أنه تزايد في الثلاثي الثالث، وتناقص في الثلاثي الرابع.

ثانيا: تحليل أسباب الانحرافات

تعود أسباب الانحرافات الموجودة في موازنة الأجور إلى أن فريق إعداد الموازنة لا يأخذ بعين الاعتبار:

__ أن المؤسسة توزع منح مالية على العمال في أشهر غير منتظمة.

__ مكافئة نهاية الخدمة التي تمنحها المؤسسة للعمال المتقاعدين .

__ كما تعود الانحرافات أيضا إلى غيابات العمال .

ثالثا: بعض الإجراءات على المؤسسة الأخذ بها من أجل تفادي الانحراف

لتفادي الانحرافات على المؤسسة الأخذ بعين الاعتبار المنح التي تمنحها للعمال وللعمال المتقاعدين أثناء

إعداد موازنة الأجور، كما يجب على الفريق القائم بإعداد موازنة الأجور تقدير الأجور بأكثر دقة.

خلاصة:

بعد التعرف على مختلف الموازنة لمؤسسة النسيج والتجهيز ببسكرة وواقع استخدامها من خلال استخدام مختلف أدوات البحث والتحليل، وحساب انحرافات موازنة المبيعات والإنتاج و المواد الأولية و موازنة الأجور وتحليلها لسنة 2014 و سنة 2015 تبين لنا أن المؤسسة محل الدراسة لا تقوم بإعداد الموازنة وفق أسسها، حيث تفتقد موازنة المؤسسة إلى بعض مبادئ الموازنة كمبدأ المرونة و مبدأ قياس الأداء ، ولا تستخدم طرق دقيقة وفعالة في عملية التقدير.

إن المؤسسة لا تستغل موازنةها الاستغلال الأمثل في مراقبة تسييرها، حيث لا تقوم بحساب الانحرافات ولا تحليل أسبابها ولا اتخاذ إجراءات تصحيحية لتفادي تلك الانحرافات، وإنما تستخدم الموازنة كأداة تحفيزية للعمال فقط.

ومن خلال معطيات وظروف المؤسسة محل الدراسة تبين أن استخدام أحد الطرق الكمية في تقدير المبيعات واحترام مبدأ المرونة سيساعد المؤسسة في إعداد موازنة دقيقة ومتناسقة ومرنة فيما بينها، وأن حساب الانحرافات وتحليلها سيساعد المؤسسة في تفعيل مراقبة التسيير من خلال الموازنة.

خاتمة

انطلاقاً من دراستنا التي تعالج استخدام الموازنات في تفعيل مراقبة التسيير ومن خلال ما تطرقنا له في دراسة حالة مؤسسة النسيج و التجهيز - بسكرة ،يتضح لنا مراقبة التسيير تسعى إلى لضمان التسيير الأمثل للمؤسسة والتحكم الأمثل في مواردها لتحقيق أكبر ربح ممكن بأقل التكاليف حيث تعددت أدوات مراقبة التسيير التي تتمثل في المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية، لوحة القيادة، الموازنات.

حيث تمثل الموازنة هي ترجمة تفصيلية تشمل كافة جوانب نشاط المؤسسة لفترة زمنية محددة، يشارك في إعدادها كافة المسؤولين كل حسب نطاق مسؤوليته، إذ يتم تكوين لجنة تقوم بجمع تقديرات كل قسم أو مسؤول لدراساتها والخروج بموازنة شاملة و متلائمة فيما بينها إذ أن الموازنات تعتبر أهم أدوات مراقبة التسيير والأكثر فعالية من حيث الرقابة وكأداة لقياس فعالية النظام الرقابي للمؤسسة من خلال المرور على عدة مراحل بدءاً بإعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات الناتجة عن الفرق بين القيمة التقديرية والقيمة الفعلية ثم تحليل أسباب الانحرافات للوصول إلى الإجراءات التي من شأنها أن تجنب المؤسسة الوقوع في هاته الانحرافات، ومتابعة تنفيذها للتأكد من فعالية إجراءات الرقابة من خلال استخدام الموازنات.

✓ النتائج النظرية:

- تسعى مراقبة التسيير لتحقيق التحكم الأمثل في موارد المؤسسة لتحقيق أكبر ربح ممكن بأقل التكاليف.
- أن الموازنة من أهم أدوات مراقبة التسيير.
- الموازنة تعبير كمي ومالي مفصل لبرنامج العمل الذي ترغب المؤسسة في تنفيذه خلال فترة زمنية محددة.
- تساهم الموازنة في تفعيل مراقبة التسيير من خلال إيجاد الانحرافات الناتجة عن طرق القيمة الفعلية من القيمة التقديرية ثم تحليل أسباب وقوعها ثم اتخاذ القرارات المناسبة التي تمكن المؤسسة من تفادي الانحرافات.

✓ النتائج التطبيقية:

- مؤسسة النسيج والتجهيز- بسكرة تستخدم الموازنة لأغراض تحفيزية فقط.
 - المؤسسة محل الدراسة لا تحسب الانحرافات ولا تحللها.
 - نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة محل الدراسة غير مفعّل.
- وبناء على ما تم التطرق إليه في الدراسة النظرية والتطبيقية تم التوصل إلى النتائج التالية:

✓ نتائج اختبار الفرضية الأولى:

- الموازنة أداة فعالة في مراقبة التسيير: أثبتت الدراسة النظرية صحة هذه الفرضية ،حيث أن الموازنة أداة فعالة في مراقبة التسيير من خلال مساهمتها في التخطيط الكمي لتكاليف المؤسسة لتحقيق الأرباح والأهداف المرجوة ، ومراقبة سير الموازنة من خلال المتابعة الشهرية لما حققته المؤسسة، كما تساهم الموازنة في الإصلاحات التسييرية وذلك عن طريق إيجاد الانحرافات الناتجة عن طرح القيم الفعلية من القيم التقديرية وتحليلها لإيجاد تفسيرات لها والخروج بقرارات إصلاحية للمؤسسة.

✓ نتائج اختبار الفرضية الثانية:

__ مراقبة التسيير ضرورة في المؤسسة : أثبتت الدراسة النظرية صحة هذه النظرية لأن مراقبة التسيير تهدف و تمكن المؤسسة من الاستغلال الأمثل للموارد لتحقيق أكبر ربح ممكن بأقل تكاليف ممكنة.

✓ نتائج اختبار الفرضية الثالثة:

__ لا يمكن للمؤسسة الحصول على نظام مراقبة التسيير فعال باستخدام الموازنات: أثبتت الدراسة النظرية عدم صحة الفرضية لأن المهمة الرئيسية لنظام الموازنات هو مساعدة إدارة المؤسسة على انجاز مهامها الوظيفية على الوجه المطلوب عن طريق تمكينها من اتخاذ القرارات اللازمة التي تضمن التسيير الحسن للمؤسسة للوصول للأهداف المرسومة وتحقيق مستويات الأداء المطلوبة ومنع الانحرافات واتخاذ الإجراءات اللازمة لتجاوز هذه الانحرافات عند وقوعها، وذلك عن طريق دراسة وتحليل النتائج المتحققة ومقارنتها مع ما خطط له في الموازنات وتحديد مواقع الانحرافات وطبيعتها وأسبابها وكيفية معالجتها

✓ نتائج اختبار الفرضية الرابعة :

__تستخدم المؤسسة محل الدراسة نظام الموازنات: من خلال دراسة حالة مؤسسة النسيج و التجهيز ثبتت صحة هذه الفرضية حيث أن المؤسسة تستخدم الموازنات لأغراض تحفيزية فقط.

✓ نتائج اختبار الفرضية الخامسة:

__ تطبق المؤسسة محل الدراسة نظام الموازنات في مراقبة التسيير: من خلال دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز ثبتت عدم صحة هذه الفرضية و حيث أن المؤسسة تستخدم الموازنات كأداة للتحفيز دون التركيز عليها كأداة للرقابة، مما يؤدي إلى ظهور انحرافات ، أي أن المؤسسة محل الدراسة لا تقوم بدراسة الانحرافات ومعرفة أسبابها ومحاولة معالجتها لتفادي وقوعها في المستقبل.

توصيات البحث:

بعد اطلاعنا على واقع مؤسسة النسيج والتجهيز و عرضنا لمختلف النتائج المتحصل عليها نقدم التوصيات التالية:

__ اعتماد المؤسسة على أساليب إحصائية للحصول على تقديرات أكثر دقة.

__ حساب الانحرافات وتحليلها والبحث عن أسباب الانحرافات واتخاذ القرارات اللازمة والمناسبة لتفادي هاته الانحرافات في المستقبل.

__ على المؤسسة تفعيل دور الموازنات في مراقبة تسيير المؤسسة.

أولا: الكتب

1 - الكتب العربية.

- 1_ خالص . ص . صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.
- 2_ خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 3_ خيرت ضيف، الميزانيات التقديرية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، الاسكندرية، 1999.
- 4_ خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الادارية، الأساليب الحديثة للتحليل المالي واعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، 2003.
- 5_ سليمان سفيان، مجيد شرع، المحاسبة الادارية اتخاذ قرارات و رقابة، دار الشروق والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000 .
- 6_ طارق حماده عبد العال، الميزانيات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية، مصر، 2002.
- 7_ كمال خليف أبو زيد، عطية عبد الحي مرعي، مبادئ المحاسبة الادارية الحديثة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004.
- 8_ محمد فركوس ، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، 2001.
- 9_ محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر، 2001.
- 10_ محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 11_ م . سعيد أوكيل، فنيات المحاسبة التحليلية، دار الأفاق، الجزائر، 1991.
- 12_ ناصر دادي عدون، التحليل المالي، دار المحمدية، الجزائر، 1999.
- 13_ ناصر دادي عدون، معزي ليندة، لهواسي هحيرة ومراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية حالة البنوك، دار المحمدية الجزائر، 2004.
- 14_ هاشم أحمد عطية ومحمد محمود عبد ربه محمد، دراسات في المحاسبة المالية، محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية لطبع والنشر، الإسكندرية، مصر، 2000.
- 15_ يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.
- 16_ يعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

2 - الكتب المترجمة:

17_ ليستراي هينجر، سبرج ماتوتش، المحاسبة الادارية، ترجمة احمد حجاج، مراجعة كمال دين سعيد، تقدم سلطان محمد سلطان، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية 2000.

3 - الكتب الأجنبية:

18_ C. Allazard et S. Sepri، Controle de Gestion manuel et application، 3^{em} édition، Dunod، Paris، 1996، p 06.

ثانيا: المذكرات

19_ بن ريانة جهيدة، الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

20_ بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2006.

21_ روان خديجة، اهمية التحليل المالي في رسم استراتيجية المؤسسة. مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص مالية المحاسبة جامعة اكلي منحد أوالحاج، البويرة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2014-2015.

22_ زايدي حميدة، استخدام الميزانيات التقديرية للتحكم في تكاليف المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011.

23_ عبد العالي شحتاني، محاسبة التكاليف أداة لتحسين مراقبة التسيير للمؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010، 2011.

مقدمة

الفصل الأول :

مدخل إلى الموازنة

الفصل الثاني : دور

الموازنة في تفعيل

مراقبة تسير

المؤسسة

الفصل الثالث : تفعيل

مراقبة تسير مؤسسة

النسيج والتجهيز-

بسكرة باستخدام

الموازنة

خاتمة

قائمة

المراجع

فهرس المحتويات

الملاحق

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على كيفية استخدام الموازنة ومساهمتها في مراقبة التسيير المؤسسة حيث أن الموازنة تمثل التعبير المفصل لبرنامج العمل الذي تريد المؤسسة تنفيذ خلال فترة زمنية محددة ، حيث تساهم بشكل فعال في مراقبة التسيير من خلال إيجاد الانحرافات الناتجة عن الفرق بين القيمة التقديرية والقيمة الفعلية وتحليل أسبابها ثم اعداد التقارير اللازمة ورفعها للمسؤولين لاتخاذ القرارات التصحيحية .

كما قد قمنا بدراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز _ بسكرة حيث أن المؤسسة استخدمت الموازنة في المؤسسة غير مفعّل لأغراض مراقبة التسيير وإنما لأغراض تحفيزية فقط.

Le résumé :

Cette étude vise à essayer d'apprendre à utiliser le budget et leur contribution à la commande de direction de l'établissement où le budget représente une expression détaillée du programme de travail que vous souhaitez mettre en œuvre l'entreprise dans une période de temps spécifiée, où contribuer efficacement à la maîtrise de la gestion en créant des distractions résultant de la différence entre la valeur estimée et la valeur réelle et l'analyse de ses causes, et de préparer les rapports nécessaires et de les soumettre aux autorités de prendre des décisions correctives. Comme nous pourrions avoir un tissage d'étude de cas et le traitement de la fondation – Biskra, Lorsque nous avons constaté que le système de commande de direction est désactivé. Ils utilisent le budget uniquement à des fins de motivation.

الكلمات الافتتاحية:

مراقبة التسيير _ الموازنة _ استخدام الموازنة _ تفعيل مراقبة التسيير .