

جامعة أدرار



كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : علوم التسيير

## مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

ميدان : علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية

شعبة : علوم التسيير

تخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

### الموضوع

واقع اعتماد الموازنات التقديرية كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسة

دراسة لعينة من المؤسسات بولاية ادرار

إشراف الدكتور :

بن الدين أحمد

إعداد :

• بن العايشي فاطمة

• دحان زهرة

### لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة ادرار	أستاذ محاضر	د. بن العاربية حسين
مشرفا ومقررا	جامعة ادرار	أستاذ محاضر	د. بن الدين أحمد
مناقشا	جامعة ادرار	أستاذ مساعد	أ. هلاي احمد

السنة الجامعية

2014/2013

# *Université d'Adrar*

*Faculté: Sciences économiques, commerciales et sciences de gestion*

*Département: Sciences de gestion*

**Mémoire de fin d'étude pour l'obtention D'un Diplôme De Master**

*Domaine: Sciences économiques commerciales et sciences de gestion*

*Département : Sciences de gestion*

*Spécialité : L'Audit et Contrôle de gestion*

## **THEME**

**La réalité d'adaption des budgets prévisionnels eu taut  
qu'outils de Contrôle de gestion dans l'entreprise**

**Étude de cas: un échantillon d entreprises de la wilaya d'Adrar**

### **Préparé par:**

- *BENLAICHI Fatma*
- *DAHANE Zohra*

### **Encadreur:**

*D/P: BEN DINE m'hammed*

### **Membre de jury**

<i>D/ BELLARIA Hocine</i>	<i>maître de conférence</i>	<i>université d'adrar</i>	<i>Président</i>
<i>D/ BEN DINE m'hammed</i>	<i>maître de conférence</i>	<i>université d'adrar</i>	<i>Encadreur</i>
<i>M/ HELALI ahmed</i>	<i>maître assistant</i>	<i>université d'adrar</i>	<i>Examineur</i>

***Année universitaire***

***2013/2014***

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## إهداء

الى من علاماني مبادئ الحياة و رباياني على الصدق و الاخلاص

الى اللذان وهبا لي الامل الذي اعيش فيه

الى اول من تلفظ لساني باسمهما

الى ثالث من يحبه قلبي بعد الله و رسوله اللذان لو اهديمنا حياتي لن تكفي لتوفيهما

حقهما والدي الكريمين

الى كل من قاسموني الحياة بجلوها و مرها اخوتي:

"زهرة" "يمينه" "عبد القادر"

الى اخوالي و خالاتي، اعمامي و عماتي و اخص بالذكر عمتي "فاطمة" و عمي "الطاهر"

الى من قاسمتني هذا العمل المتواضع زميلتي "زهرة" و الى عائلتهما

الى من بالمحبة عمروني و بالصدقة عاشوروني و بالنصيحة وجوهوني

"فايزة" "فريجة" "وردة"

الى كل من امن بالله ربا وبالاسلام ديننا و بمحمد رسولا ونبيا

الى كل من وسعتمه ذكرااتي ولم تسعمه مذكريتي.

اهدي هذا العمل

فاطمة

## إهداء

أحمد الله رب العالمين حمد عباده الشاكرين الذاكرين وأصلي وأسلم على المبعوث  
رحمة للعالمي سيدنا محمد وعلى اله وصحبه أجمعين.

اهدي هذا العمل المتواضع:

إلى من جعل الله الجنة تحته قدميها و الصبر ملء كفيها. نبع العنان وبر الأمان  
" أمي الغالية " بارك الله في عمرها ومتعها بالصحة والعافية .

إلى منبع الفخر و الاعتزاز " أبي العزيز " بارك الله في عمره وحفظه ورعاه.

إلى إخوتي الأعماء كل باسمه.

إلى خالي العزيز " العيد " الذي ساعدني طوال مشواري الدراسي وزوجته وابنه.

إلى كل الأهل والأقارب.

إلى كل أساتذتي و زميلاتي المخلصات الذين جمعتمني بهم مقام الدراسة.

إلى زميلتي وصديقتي " فاطمة " التي تقاسمت معي عناء هذا البحث والى كل أفراد

عائلتي.

إلى كل من ساعدنا في إتمام هذا العمل المتواضع.

إلى كل من علمني حرفا تقديرا وعرفانا.

## زهرة

## كلمة شكر

نحمد الله تعالى ونشكركم و نستعين به في كل شئ، فالشكر لله اولا واخرا.  
وعملا بتوجيه حديث رسول الله صلى الله عليه وسلم " من لم يشكر الناس لم يشكر الله "يسرنا و يشرفنا في نهاية هذا العمل المتواضع أن نتقدمه بجزيل الشكر والتقدير للأستاذ الفاضل المشرف " الدكتور بن الدين أمحمد " احترافا بجميله و على ماقدمه لنا من صنائع وتوجيهات قيمة وحرصه على اتمام هذا العمل المتواضع، فجزاه الله كل خير.

كما نتوجه بأسمى معاني التقدير و الشكر الى كل اساتذة كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ونخص بالذكر منهم من مدي المساعدة :

د. بوغزة عبد القادر د. ساوس الشيخ

د. قالون جيلالي د. أقاسم عمر

أ. تيقاوي العربي أ.مصطفاوي سفيان

أ. نعماوي رشيدة

كما نتقدم بجزيل الشكر الى جميع موظفي وعمال المؤسسات الذين تعاونو معنا

لإنجاز الدراسة الميدانية.

في الأخير نشكر باهتمام كل من ساعدنا في انجاز هذا العمل من قريب او بعيد.

# فهرس المحتويات



الصفحة	الموضوع
	الإهداء
	كلمة شكر
II-I	فهرس المحتويات
III	فهرس الأشكال
VI	فهرس الجداول
أ - هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار المفهومي لمراقبة التسيير</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير
3	المطلب الأول: مراقبة التسيير، التعريف، النشأة و التطور
5	المطلب الثاني: أهداف مراقبة التسيير و أهميتها
7	المطلب الثالث: مكونات وأنواع مراقبة التسيير
9	المبحث الثاني: وظائف و موقع نظام مراقبة التسيير في المؤسسة و مراحل إعدادة
9	المطلب الأول: وظائف نظام مراقبة التسيير
10	المطلب الثاني: : موقع نظام مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة
12	المطلب الثالث: مراحل إعداد نظام مراقبة التسيير و شروط فعاليته
15	المبحث الثالث: مجال تطبيق مراقبة التسيير و دورها في تحسين الأداء
15	المبحث الأول: مجال تطبيق مراقبة التسيير
17	المطلب الثاني: أدوات مراقبة التسيير
21	المطلب الثالث: علاقة مراقبة التسيير المراجعة الداخلية
23	خلاصة
<b>الفصل الثاني: الإطار العام للموازنات التقديرية</b>	
25	تمهيد
26	المبحث الأول: مفهوم الموازنات التقديرية
26	المطلب الأول: تعريف الموازنات التقديرية، نشأتها وأهميتها
28	المطلب الثاني: أهداف ومبادئ إعداد الموازنات التقديرية
30	المطلب الثالث: موقع وظيفة الموازنات التقديرية في التنظيم الهيكلي الوظيفي

32	المبحث الثاني: إجراءات ومراحل إعداد الموازنات التقديرية وأنواعها
32	المطلب الأول: مسؤولية إعداد الموازنات التقديرية والعوامل المتحكمة فيها
34	المطلب الثاني: إجراءات ومراحل إعداد الموازنات التقديرية
36	المطلب الثالث: أنواع الموازنات التقديرية و المشروع المتكامل لها
42	المبحث الثالث: دور الموازنات التقديرية في مراقبة التسيير
42	المطلب الأول: الرقابة على تنفيذ الموازنة التقديرية
44	المطلب الثاني: تقييم نظام الموازنات التقديرية واتجاهات التطور
47	المطلب الثالث: عوائق الإعداد الفعال لنظام الموازنات التقديرية ومتطلبات تفعيله
50	خلاصة
	الفصل الثالث: تحليل مدى اعتماد المؤسسات بولاية ادرار على الموازنات التقديرية
52	تمهيد
53	المبحث الأول: تقديم أداة جمع البيانات وعينة الدراسة
53	المطلب الأول: أداة جمع البيانات
53	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
55	المطلب الثالث: التحليل الوصفي للبيانات الشخصية للعينة
56	المبحث الثاني: خصائص عينة الدراسة
57	المطلب الأول: توزيع عينة الدراسة حسب نوع النشاط
57	المطلب الثاني: توزيع عينة الدراسة حسب الشكل القانوني للمؤسسة
58	المطلب الثالث: توزيع عينة الدراسة حسب عدد الموظفين
58	المبحث الثالث: تحليل النتائج الإحصائية لفرضيات الدراسة
58	المطلب الأول: نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الأولى
62	المطلب الثاني: نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثانية
64	المطلب الثالث: نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثالثة
67	خلاصة
68	خاتمة
71	قائمة المراجع
76	الملاحق

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
06	مثلث مراقبة التسيير	1-1
11	تابعية مراقبة التسيير للمدير المالي	2-1
12	الاتصال على هيئة أسنان المشط	3-1
12	تابعية مراقبة التسيير للمديرية العامة	4-1
16	مجال تطبيق مراقبة التسيير	5-1
31	موقع وظيفة الموازنة التقديرية في هيكل مؤسسة صغيرة	1-2
32	موقع وظيفة الموازنة التقديرية في التنظيم الإداري الهيكلي للمؤسسات المتوسطة والكبيرة	2-2
60	التمثيل البياني لتوزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثانية	1-3
64	التمثيل البياني لتوزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثانية	2-3
66	التمثيل البياني لتوزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثالثة	3-3

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
41	نموذج الموازنة النقدية	1-2
46	المبادئ الأساسية لتحسين عملية إعداد وتنفيذ الموازنة	2-2
47	مبادئ الريادة لتحسين عملية إعداد وتنفيذ الموازنة	3-2
54	أسماء مؤسسات عينة الدراسة ونسبة استجابة كل منها من نسبة الاستجابة الكلية	1-3
55	ترتيب بيانات أفراد عينة الدراسة حسب السن	2-3
55	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	3-3
56	توزيع أفراد عينة الدراسة تبعا للبحر العملية	4-3
56	توزيع أفراد عينة الدراسة تبعا للمسمى الوظيفي	5-3
57	توزيع عينة الدراسة حسب قطاع النشاط	6-3
57	توزيع عينة الدراسة حسب الشكل القانوني للمؤسسة	7-3
58	توزيع عينة الدراسة تبعا لعدد الموظفين	8-3
59	توزيع النتائج الإحصائية للفرضية الأولى	9-3
61	توزيع الأدوار التي تلعبها الموازنات التقديرية	10-3
61	درجة مرونة الموازنات التقديرية	11-3
61	فترة الموازنة التقديرية	12-3
62	استخدام المؤسسة لأدوات أخرى لمراقبة التسيير غير الموازنات التقديرية	13-3
63	توزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثانية	14-3
64	توزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثالثة	15-3

# مقدمة

## 1- تمهيد

لقد عرفت المؤسسة تطورات عديدة ومتزايدة، فشهدت توسعا في حجمها وتعددا لأوجه نشاطاتها الاقتصادية وهاكلها الإدارية، كل هذه التغيرات أثرت عليها وفرضت على المسيرين تقسيم الإدارة إلى مستويات عديدة والفصل بين الإدارة والتسيير، و من أجل التكيف مع كل هذه التطورات كان لا بد من الاعتماد على التسيير بأبعاده المختلفة التخطيط، التنظيم، التنسيق، التوجيه و المراقبة.

و يحظى موضوع مراقبة التسيير بالكثير من الاهتمام من طرف الباحثين، لأن التسيير الجيد للمؤسسات يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في الموارد بسبب ندرتها، وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة بأقل التكاليف. فمراقبة التسيير تهدف إلى تحقيق التسيير الحسن للمؤسسة ومتابعة الأداء على كافة المستويات والأنشطة والوظائف وذلك باستخدام أدوات تخطيطية ورقابية تمكنها من قراءة التطورات المستقبلية والتي نذكر من بينها الموازنات التقديرية، حيث تعتبر هذه الأخيرة ترجمة صادقة لأهداف المؤسسة واستراتيجيات الإدارة لتحقيق هذه الأهداف.

و تعد الموازنات التقديرية أداة رقابية مهمة وفعالة للتسيير، اذ تكتسب أهميتها من كونها تعتمد على التخطيط المسبق والتنسيق ثم الرقابة بهدف التأكد من مدى الالتزام بالسياسات والأهداف الموضوعه مسبقا وذلك من خلال تحديد الفروقات بين التقديرات الموضوعه في الموازنة والنتائج الفعلية مما يسمح باتخاذ الإجراءات التصحيحية والتدابير الملائمة لتحسين تسيير المؤسسة.

ونظرا لأهمية تطبيق للموازنات التقديرية في المؤسسة كان لا بد من الوقوف على مدى استخدامها من طرف المؤسسات الجزائرية.

## 2- إشكالية الدراسة:

من خلال العرض الموجز المقدم تبلور إشكالية البحث في التساؤل التالي:  
إلى أي مدى تعتمد المؤسسات على الموازنات التقديرية في مراقبة وتحسين تسييرها؟  
وللإحاطة بجوانب الدراسة يمكن إدراج التساؤلات الفرعية الموالية:  
ما المقصود بمراقبة التسيير؟ وما هي أهميتها في المؤسسة؟  
ما مفهوم الموازنات التقديرية؟ وكيف يتم استعمالها لمراقبة التسيير في المؤسسة؟

## 3- فرضيات الدراسة

طرح الإشكالية الرئيسية و التساؤلات الفرعية قاد الباحثان الى طرح الفرضيات التالية:

## 3-1 الفرضيات الرئيسية

- الفرضية الأولى : تستخدم المؤسسات الموازنات التقديرية لمراقبة تسييرها.
- الفرضية الثانية: تدرك المؤسسات أهمية الموازنات التقديرية كأداة رقابية للتسيير.
- الفرضية الثالثة: توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام الموازنات التقديرية.

## 3-2 الفرضيات الفرعية

- مراقبة التسيير عبارة عن مجموع العمليات والإجراءات التي تسمح للمسيرين بتقييم ادائهم عن طريق مقارنة النتائج المحققة مع ما كان مخطط له.
- الموازنات التقديرية عبارة عن خطة لأعمال ترغب المؤسسة القيام بها مستقبلا معبر عنها في شكل أرقام .
- استخراج الانحرافات بين الأداء الفعلي و الأداء المتوقع هو جوهر مراقبة التسيير من خلال الاعتماد على الموازنات التقديرية.

## 4- أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة من كونها تسلط الضوء على واحدة من أهم الأدوات المستخدمة في الدول المتقدمة لمراقبة التسيير حيث تعد الموازنات التقديرية أداة فعالة تستخدمها الإدارة في ممارسة أعمالها في مجالات التخطيط و التنسيق و الرقابة و تقييم الأداء و اتخاذ القرارات إذ أنها تمثل ترجمة للسياسات التي تقرها الإدارة معبر عنها بصورة رقمية وتزداد هذه الأهمية خاصة من كون الدراسة تحاول الوقوف على واقع تطبيق هذه الأداة في المؤسسات الجزائرية.

## 5- أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها:

- إعطاء صورة واضحة عن الموازنات التقديرية كأداة مهمة لمراقبة التسيير في المؤسسات؛
- دراسة الواقع الفعلي لاستخدام الموازنات التقديرية في المؤسسات بولاية ادرار وقياس مدى إدراك ادارات هاته المؤسسات لأهميتها والتعرف إلى معوقات الاستخدام الأمثل لها؛

- لفت نظر القائمين على توفير الأبحاث لتطوير المؤسسات بضرورة اعتماد الموازنات التقديرية من خلال إبراز فوائدها و أثارها على الرقابة في المؤسسة؛
- محاولة إلقاء نظرة عن بعض المؤسسات بولاية ادرار ومدى اعتمادها للموازنات التقديرية وتوجهاتها في هذا المجال لتحسين التسيير.

## 6- دوافع و أسباب اختيار الموضوع

اختيار موضوع الدراسة كان لعدد الأسباب نذكر منها:

- الرغبة الشخصية للدراسة كل ما يتعلق بالموازنة التقديرية كأحد أدوات مراقبة التسيير كذا معرفة مدى ادراك القائمين على المؤسسات الجزائرية بها وبأهميتها؛
- كون الموضوع الدراسة يدخل ضمن التخصص المدروس من قبل الباحثان، خاصة في ظل إلمامهم ببعض جزئياته من خلال ما تم دراسته في مقررات التدريس.

## 7- مجال الدراسة

شملت الدراسة مكانيا مجموعة من المؤسسات تختلف من حيث الحجم والشكل القانوني و قطاع النشاط و ذلك باستعمال عينة تتكون من 23 مؤسسة، وتمت الدراسة في الفترة الممتدة من فيفري 2014 إلى غاية شهر ماي نفس السنة.

## 8- الدراسات السابقة: أهم الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها تصب في نفس الموضوع ما يلي:

- دراسة " كولال أمينة " سنة 2009 حول "الموازنات التقديرية كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسة"، رسالة ماجستير قامت الباحثة من خلالها بالتعريف بنظام الموازنات التقديرية ودورها في الرقابة على اداء وتسيير المؤسسة.

وتوصلت إلى ان الموازنات التقديرية خطة عمل تساهم في الرقابة على الأداء والتسيير في المؤسسة وتسعي لتحسينهما.

- دراسة " زيد محمود موسى عليان " سنة 2009 حول " مدى أهمية استخدام الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة " رسالة ماجستير



وتوصل الباحث إلى أن غالبية الشركات تستخدم الموازنات التقديرية بشكل منتظم ، مع وجود بعض معوقات تحد جزئيا من استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وتقوم الأداء.

-دراسة "كوثر بوغابة" سنة 2012 حول " دور الموازنة التقديرية في تحسين اداء المؤسسة الإقتصادية " مذكرة ماستر، قامت الباحثة من خلالها بإبراز مفهوم وأهمية الموازنات وأثرها على اداء المؤسسة الإقتصادية. وتوصلت إلى أنه مع مرور الوقت، تساهم الموازنات التقديرية في تحسين اداء المؤسسة من خلال التقدير الجيد للإيرادات .

- دراسة "سيف الإسلام لعمارة" سنة 2013 حول "الموازنة التقديرية اداة فعالة في صنع القرار" ، حاول الباحث إبراز كيفية مساهمة الموازنات التقديرية في عملية صنع القرار.

وتوصل إلى أن الموازنة التقديرية تعتبر أسلوبا فعالا في إتخاذ القرار من خلال المساهمة السريعة في معرفة سبب الإنحرافات والبحث عن الحلول المناسبة لها واتخاذ القرارات المناسبة.

وتختلف دراستنا هذه عن الدراسات السابقة كونها وبالإضافة إلى أنها تبين أهمية الموازنة التقديرية ودورها في تحسين تسيير المؤسسة ، تسلط الضوء على واقع اعتمادها من طرف مؤسسات محلية بولاية أدرار.

## 9- منهج الدراسة

للإجابة على إشكالية البحث وإثبات صحة الفرضيات من عدمه تم الاعتماد في الدراسة على منهجين الوصفي والتحليلي، فالمنهج الوصفي أعتمد في الجانب النظري للفصلين الأول والثاني وذلك باللجوء إلى المصادر والمراجع، أما المنهج التحليلي فأتجهج في الفصل الثالث الذي يمثل الجانب التطبيقي من أجل تحليل النتائج والنسب المتوصل إليها على ضوء نتائج الاستبيان.

## 10- صعوبات الدراسة

رافق اعداد البحث مجموعة من الصعوبات نذكر منها:

- نقص المراجع المتعلقة بمراقبة التسيير لاسيما تلك المتخصصة في الموازنات التقديرية؛
- نقص المؤسسات لإجراء دراسات ميدانية فعلية مع رفض الكثير منها الإجابة على الاستبيان الخاص بالدراسة.

لمعالجة إشكالية الدراسة تم تقسيم المذكرة إلى ثلاثة فصول رئيسية حيث تم صياغة الفصل الأول كمدخل عام للموضوع قيد الدراسة وعنون بالإطار المفهومي لمراقبة التسيير ، تم من خلال مبحثه الأول التطرق إلى ماهية مراقبة التسيير وفي المبحث الثاني تم التطرق إلى وظائف و موقع نظام مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي و مراحل إعدادة، اما المبحث الثالث فخصص إلى مجال تطبيق مراقبة التسيير، أدواتها ودورها في تحسين التسيير.

وخصص الفصل الثاني من الدراسة لتدعيم الإطار العام للموازنات التقديرية و ذلك من خلال ثلاث مباحث، تضمن المبحث الأول مفهوم الموازنات التقديرية، اما المبحث الثاني فعنون بمراحل إعداد الموازنات التقديرية و أنواعها، أما المبحث الثالث تم من خلاله إبراز دور الموازنات التقديرية في مراقبة التسيير.

وخصص الفصل الثالث لتحليل مدى اعتماد المؤسسات بولاية ادرار على الموازنات التقديرية من خلال ثلاث مباحث، حيث عنون الأول بتقديم أداة جمع البيانات وعينة الدراسة، و الثاني خصص لإبراز خصائص عينة الدراسة، أما الثالث فتضمن نتائج التحليل الإحصائي للفرضيات.

# الفصل الاول

الاطار المفهومي لمراقبة التسيير

تمهيد:

تعد مراقبة التسيير من أهم الوسائل التي تساعد المؤسسة في التحكم في عملية التسيير و اتخاذ القرار حيث عرفت تطورا في دلالتها و تطبيقاتها تماشيا مع كبر حجم المؤسسات و تنوعها و تطورها و تعقد العملية التسييرية. إذ تعتبر كجزء مكمل و مدعم للعملية الإدارية من خلال مساهمها الذي يضمن إعداد الأهداف ووضع الوسائل و متابعتها للتحكم في مسار النشاط و تحسين أداء المؤسسة ككل. ومن خلال هذا الفصل سيتم التطرق إلى:

- ماهية مراقبة التسيير؛
- وظائف و موقع نظام مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي و مراحل إعدادة؛
- مجال تطبيق مراقبة التسيير ودورها في تحسين الأداء.

## المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير

تختص مراقبة التسيير بمكانة هامة من خلال الدور الذي تلعبه في الوقت الراهن داخل المؤسسات الاقتصادية نظرا لقدرتها على ترشيد و توجيه قرارات المؤسسة من خلال كشف الانحرافات و معرفة أسبابها و اقتراح الحلول الممكنة لها.

## المطلب الأول: مراقبة التسيير، التعريف، النشأة و التطور

سيتم التعرض في هذا المطلب إلى تعريف مراقبة التسيير، نشأتها و مراحل تطورها.

## أولا: تعريف مراقبة التسيير

قبل التطرق لمفهوم مراقبة التسيير يجب توضيح معنى كل من المراقبة و التسيير على حدا:

1- التسيير: عرفه P.Bergeron على أنه: "تلك العملية التي من خلالها نخطط و ننظم و ندير

ونراقب موارد المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة".<sup>1</sup>

2- المراقبة: وتعني كلمة المراقبة وضع ما يعنى القدرة على التحكم فيه و توجيهه للوجهة المرجوة

أي كل مراقبة تهدف إلى قياس النتائج لفعل ما و مقارنة هذه النتائج مع الأهداف المحددة مسبقا لمعرفة التوافق من عدمه ( أي التباعد أو الانحراف ).<sup>2</sup>

3- تعريف مراقبة التسيير: لقد تعددت التعاريف التي قدمت لمراقبة التسيير و التي نذكر منها:

✓ يعرف Michel gervais مراقبة التسيير على أنها: "العملية التي من خلالها يتحقق المسيرون من

أن الموارد موجودة و مستعملة بصفة فعالة و ملائمة بما يتماشى مع تحقيق أهداف المؤسسة، و

أن المساعي و التوجيهات تسيير جيدا وفق الاستراتيجية المحددة"<sup>3</sup>

✓ و عرفها Anthony على أنها: " تلك العملية التي يتأكد من خلالها المسيرون من أن الموارد قد

تم الحصول عليها واستعملت بفعالية (مقارنة إلى الأهداف )، وكفاءة (مقارنة إلى الوسائل

المستخدمة) من أجل تحقيق أهداف المؤسسة".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - مغزوي لبندة و آخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ( حالة البنوك )، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004، ص 9.

<sup>2</sup> - مزراح موزري، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 5.

<sup>3</sup> MICHEL GERVAIS, "Contrôle de Gestion", économie. France. 1997. 6eme édition. P 13 .

<sup>4</sup> - I. Langlois et autres, Contrôle de Gestion, Dunod, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2003, p3.

✓ ويعرف G.pilot نظام مراقبة التسيير على انه: " العملية المراد لها ضمان توحيد الأهداف اللامركزية للنشاطات المنسقة من اجل تحديد أهداف المؤسسة مع مراعاة أخلاقيات متفق عليها مسبقا ويشمل نظام مراقبة التسيير جملة من العمليات الداخلية و التي بدورها تحتوي على جملة من المناقشات كما يعمل أيضا على تنمية الكفاءات الفردية وذلك عن طريق إدخال نظام تأهيل وتكوين مهنة التسيير لإكساب مهنة متواصلة في ميدان التسيير.<sup>1</sup>

ومن خلال التعاريف نجد أن مراقبة التسيير هي مجموعة العمليات و الإجراءات التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم و نتائجهم المحققة بالمقارنة مع ما كان مخطط و تحديد الانحرافات و تصحيحها، أي مراقبة مدى نجاعة و فعالية الأداء داخل المؤسسة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة.

### ثانيا: نشأة وتطور مراقبة التسيير

ظهرت مراقبة التسيير لأول مرة في المؤسسات الأمريكية، و يرجع ذلك إلى الفترة ما بين الحربين العالمين، لكن انتشارها لم يكن إلا بعد الحرب العالمية الثانية و ذلك بسبب سيطرة المذهب المنفعي الذي كان سائدا في مرحلة ازدهار المؤسسات الأمريكية التي لم تكن في هذه الفترة بحاجة إلى التحكم في التكاليف و تحديد المسؤوليات نظرا للنتائج المرضية التي كانت تحققها، غير أن أزمة 1929 وتأثيرها على المؤسسات الأمريكية أدى إلى توقف الازدهار و قلة الموارد مما تطلب تطويرا أدوات جديدة موجهة لتسيير المؤسسات بالعمل على التحكم في التكاليف و تحديد المسؤوليات.<sup>2</sup>

ويمكن ملاحظة أن تقنيات مراقبة التسيير في الواقع قد تطورت تبعا للحاجة إلى حل المشاكل المصادفة و المتولدة من انتشار واتساع النشاط الاقتصادي و الأزمات الاقتصادية، ابتداء من المحاسبة العامة التي ظهرت بشكلها الأقرب إلى الحالي في إيطاليا في القرن الخامس عشر، ثم انتشرت عبر العالم.<sup>3</sup>

و لقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل نوجزها فيما يلي:<sup>4</sup>

1- محمود خليل و آخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، ص 5، على المسار:  
[https://www.accuarab.net/new/accountants\\_liberay/finish/7\\_/520/ohm](https://www.accuarab.net/new/accountants_liberay/finish/7_/520/ohm)، بتاريخ 09-03-2014، بتوقيت 11:25.

2- ناصر دادي عدون، عبد القادر الواحد، مراقبة التسيير و الأداء في المؤسسة الاقتصادية ( المؤسسة العمومية بالجزائر)، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010، ص ص 11-12.

3- ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000، ص 7.

4- توبين حاج قويدر، نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء، ص 2، على المسار:  
<https://www.rkmya-in/upy24/5663/pdf>، تاريخ الإطلاع: 10/04/2014 بتوقيت 17:30.

1- المرحلة الأولى: في البداية وكمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبية العامة (المالية) وإعلاء المسيرين بالمعلومات اللازمة المتعلقة بعلاقة المدرودية بالنشاط و المنتجات المحققة و المباعه من طرف المؤسسة وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي مند بداية القرن الماضي.

2- المرحلة الثانية: تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة وضعت من طرف SLOAM الذي وضع ميكانيزمات التنظيم وقسم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي وحاول فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير.

3- المرحلة الثالثة: وهي المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتي جاءت بعد الحرب العالمية الثانية في عصر الطرق التقنية للتسيير والتنبؤ التقديري والتي طبقت في المؤسسات الخاصة، هذه الأخيرة وضعت إستراتيجية تخطيط العمليات و الموازنة عن طريق الأقسام التي تعتبر ذات أهمية في المستقبل بالنسبة للمسيرين.

4- المرحلة الرابعة: هذه المرحلة من أهم مراحل تطور مراقبة التسيير ظهرت في ستينيات القرن العشرين مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نمط التنظيم التسلسلي الذي يعتمد على معالجة الأهداف ومقارنتها بالنتائج الموازية، والذي استدعى عن طريق مراقبة التسيير تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤولية التسلسلية.

### المطلب الثاني: أهداف مراقبة التسيير و أهميتها

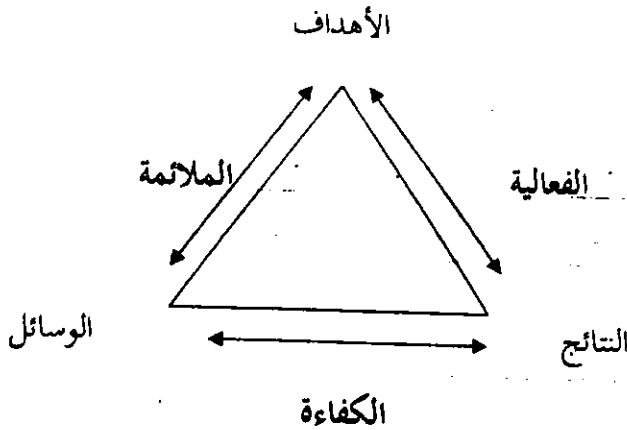
سيتم التعرض في هذا المطلب إلى كل من أهداف وأهمية مراقبة التسيير

#### أولاً: أهداف مراقبة التسيير

إن الهدف الرئيسي لمراقبة التسيير هو ضمان التسيير الحسن و الأداء الجيد لجميع وظائف المؤسسة، و أن هذا لا يتحقق إلا إذا قام المسير بإنجاز المهام الملقاة على عاتقه على أحسن وجه. بالإضافة إلى أهداف أجرى نوجزها فيما يلي:<sup>1</sup>

- 1- تحليل الانحرافات التي تكون ناتجة عن الفرق بين النشاط الحقيقي و النشاط المعياري و إبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات و ذلك يتم عن طريق الموازنات التقديرية؛
  - 2- تحقيق النجاحة للتأكد من الاستعمال الأمثل للموارد و الطاقات المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة؛ الوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها و استنتاج نقاط التركيز على تدعيمها؛
  - 3- تحقيق الفعالية و نعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة ؛
  - 4- تحقيق الكفاءة من خلال القدرة على تقليل الوسائل المستعملة للوصول إلى نتيجة محددة؛
  - 5- تحقيق الملائمة أي جعل الأهداف المسطرة تتماشى مع الوسائل المتاحة و ذلك بتبني إستراتيجية مدروسة و تسيير أمثل للأفراد بمهذين العاملين نكون بصدد التسيير الفعال لوسائل الاستغلال وبالتالي تحقيق الأهداف بأقل تكاليف.
- فمن خلال هذه الأهداف نجد أن مراقبة التسيير تعتمد على ثلاث ركائز أساسية و المتمثلة في الفعالية، الكفاءة، الملائمة هذه العناصر الثلاث تشكل ما يسمى بقاعدة أو مثلث مراقبة التسيير وهذا المثلث يمكن توضيحه من خلال الشكل الموالي:<sup>1</sup>

الشكل رقم: ( 1-1 ) مثلث مراقبة التسيير



المصدر: H. Loning et autres, op.cit, p6.

<sup>1</sup> H. Loning et autres, Le Contrôle de Gestion: Organisation et Mise en Oeuvre, Dunod, 2ème édition, Paris, 2003, p6.



## ثانيا: أهمية مراقبة التسيير

لقيت مراقبة التسيير اهتماما كبيرا من طرف إدارات المؤسسة الاقتصادية منذ أمد طويل أين كانت المؤسسات الفردية ليست بحاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها و ذلك لان الملاك هم المسيريون و المنفذون في نفس الوقت إلا أن كبر حجم المؤسسات و تعدد مشاكلها و زيادة عدد العاملين بها أدى إلى تنازل أصحابها عن اختصاصاتهم في الإدارة و الرقابة لأشخاص آخرين مما دعي إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية و عملية سليمة تتضمن المحافظة على أموالها و رسم سياساتها أو متابعة تنفيذها بسهولة و تحقيق الكفاءة في استغلال الإمكانيات المتاحة وذلك من خلال:<sup>1</sup>

- 1- تقسيم المؤسسة إلى وحدات إدارية أو ما يعرف بمراكز المسؤولية؛
- 2- تحديد الاختصاصات لكل وحدة و سلطات ومسؤوليات المستويات الإدارية؛
- 3- وضع القواعد التنظيمية التي تحكم تنفيذ العمليات المختلفة و تضمن تدفقها في ظل نظام رقابة دقيقة؛
- 4- تسجيل مجمل المؤشرات المالية وغير المالية التي تمكن من قياس أداء كل مستوى من المستويات؛
- 5- أمداد إدارة المؤسسة بالبيانات التي تساعد في اتخاذ القرارات و رسم السياسات.

و تستمد مراقبة التسيير أهميتها من العوامل التالية:<sup>2</sup>

- تغيير الظروف؛
- تراكم الاخطاء؛
- التعقيد المنظمي.

## المطلب الثالث: مكونات وأنواع مراقبة التسيير

من خلال هذا المطلب سيتم التعرض إلى كل من مكونات و أنواع مراقبة التسيير

## أولا: مكونات مراقبة التسيير

يمكن تلخيص مكونات مراقبة التسيير فيما يلي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - محمد الصغير ترضي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة الباحث، العدد 09، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص 166.

<sup>2</sup> - خليل حسن الشماخ، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطابعة، عمان، طبعة الخامسة، 2007، ص 305-306.

<sup>3</sup> - نورين حاج فويدر، مرجع سابق، ص 6-7.

## 1- بيئة الرقابة: تمثل الأساس لمراقبة التسيير في المؤسسة و هناك عدة عوامل لبيئة الرقابة:

✓ الالتزام بالكفاءة؛

✓ الأمانة و القيم الأخلاقية؛

✓ الهيكل التنظيمي؛

✓ توزيع السلطات و المسؤولية؛

✓ إشراك مجلس الإدارة و لجنة المراجعة في المسؤولية؛

✓ فلسفة الإدارة و طريقة قيامها بعملها؛

✓ السياسات و الممارسات الخاصة بالموارد البشرية.

إلا أن هناك من يرى أن بيئة الرقابة تتمثل في موقف و وعي و تصرفات مجلس الإدارة بالمؤسسة نحو أهمية مراقبة التسيير و تتضمن نمط الإدارة، وثقافة المؤسسة و القيم المشتركة بين منسوبيها و هي تمثل الأساس لكل مكونات مراقبة التسيير.

2- المعلومات والاتصال: إن نظام المعلومات الملائم يهدف إلى إضفاء الثقة في مراقبة التسيير والذي يتضمن النظام الأساسي، ويتكون من طرق وسجلات لتحديد، تجميع، تحليل، تصنيف، تسجيل و إشهار معاملات المؤسسة مع المحافظة على الأصول و الالتزامات ذات الصلة أو العلاقة و الاتصال يضمن التزويد بفهم واضح عن الأدوار و المسؤوليات الفردية بالرقابة على النشاط.

3- الأنشطة الرقابية: إن الأنشطة الرقابية تتضمن السياسات و الإجراءات التي تساعد في التأكيد على أنه قد تم اتخاذ الإجراءات الضرورية المتعلقة بمخاطر تحقيق أهداف المؤسسة.

ثانيا: أنواع مراقبة التسيير

يمكن تقسيم مراقبة التسيير حسب توقيت القيام بها إلى ثلاث أنواع كما يلي:<sup>1</sup>

1- مراقبة قبلية: يقصد بها مراقبة العمليات التخطيطية التي يمارسها المسيرون للتأكد من أن الإمكانيات المتاحة سوف يتم استعمالها أفضل استعمال و الأهداف التي نخطط لها يمكن تحقيقها و أن المعوقات الداخلية و الخارجية قد تم أخذها بعين الاعتبار و تحضير الإجراءات اللازمة لمواجهةها أثناء التنفيذ.

<sup>1</sup> - س. خضر محمد العربي، محاضرات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بشار، 2010-2011.

2- مراقبة تزامنية ( أثناء التنفيذ ) : هذا النوع من المراقبة يعتبر مراقبة علاجية أثناء عملية الانجاز، أي أنه يتم تصحيح الأخطاء و الانحرافات إذا حدثت أثناء تنفيذ العمل و التأكد من أنه سيتم انجازه بالمواصفات المطلوبة وهذا النوع من الرقابة له تأثير في تفادي وقوع الانحرافات.

3- مراقبة بعدية: يقصد بها عملية تنفيذ الخطة و إجراء مقارنة بين المتحقق و المتوقع و تحديد مواقع الانحرافات إن وجدت و أسبابها و الإجراءات الكفيلة لمعالجتها و عدم تكرارها مستقبليا.

المبحث الثاني: وظائف و موقع نظام مراقبة التسيير في المؤسسة و مراحل إعداده

مخصص هذا المبحث للتعرض لأهم وظائف مراقبة التسيير و الصلاحيات التي يوليها المسؤولون للمكلف بنظام مراقبة التسيير باعتباره مشارك و داعم للتسيير، بالإضافة إلى التطرق إلى الموضوع الذي يأخذه نظام مراقبة التسيير في المؤسسة وكذا خطوات إعداده.

المطلب الأول: وظائف نظام مراقبة التسيير

من أهم الوظائف التي يؤديها نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة ما يلي:<sup>1</sup>

1- التخطيط: يعمل نظام مراقبة التسيير على دعم عملية التخطيط في كل المستويات الإدارية وبكل أنواعه.

2- اتخاذ القرار: يساهم نظام مراقبة التسيير في ترشيد سلوك متخذ القرار في مختلف المستويات الإدارية عن طريق المعلومات الجيدة التي يقدمها النظام.

3- التنسيق والتنظيم: يعتبر التنسيق بين مستويات المؤسسة أمر ضروري باعتبارها وحدة متماسكة ولذلك لا بد على مراقبة التسيير التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيم يخص وضع الأهداف والميزانيات التقديرية.

4- مراقبة الأداء: مراقبة الأداء هي عملية لتقييم جودة أداء التسيير.

5- مراقبة الأداء الوظيفي: إن مراقبة الأداء الوظيفي في المؤسسات وظيفة إدارية ضرورية باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقييم الأداء بموضوعية حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل و العراقيل التي يعاني منها الأفراد..

6- مراقبة الجودة: يحظى موضوع إدارة الجودة باهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط و عوامل لتحسين الجودة، و بالتالي فعلى مراقب التسيير أن يتابع باستمرار هذه العملية للمحافظة على الجودة العالية لتلبية رغبات و متطلبات المستهلكين و من ورائها ضمان استمرارية المؤسسة.

7- إدارة الوقت: إن للوقت أهمية كبيرة في المؤسسة، فكلما استطاعت هذه الأخيرة استغلاله بالشكل الحسن كلما كانت لها قدرة كبيرة على التنافس و ذلك من خلال تخفيض تكلفة الوحدة الواحدة، فمن الواجب استغلاله و مراقبته.

**المطلب الثاني: موقع نظام مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة**

تعمل مراقبة التسيير على جمع المعلومات و معالجتها ثم تحليلها و تقديمها للأقسام الأخرى في المؤسسة للاستفادة منها في شكل توجيهات و إرشادات لذا فان موضع مراقبة التسيير ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة يرتبط ارتباطا وثيقا بما يلي:<sup>1</sup>

➤ طريقة تسيير المؤسسة ( مركزي أو لا مركزي)؛

➤ حجم المؤسسة و حجم الإمكانيات الموجودة لديها؛

➤ الأهداف المسطرة من طرف الإدارة العامة؛

➤ درجة المنافسة الموجودة في محيط المؤسسة؛

➤ المسؤوليات المحددة لمراقبة التسيير و الوسائل المتاحة.

و قد أجريت مجموعة من الدراسات على حالات مراقبة التسيير في الهيكل التنظيمي و قد تم تحديد ثلاث وضعيات مختلفة كما يلي:<sup>2</sup>

**1- الحالة الأولى: تابعة مراقبة التسيير للمدير المالي**

حيث يكون منصب مراقبة التسيير ضمن مصالح الإدارة المالية للمؤسسة ويقوم بالعملية الرقابية

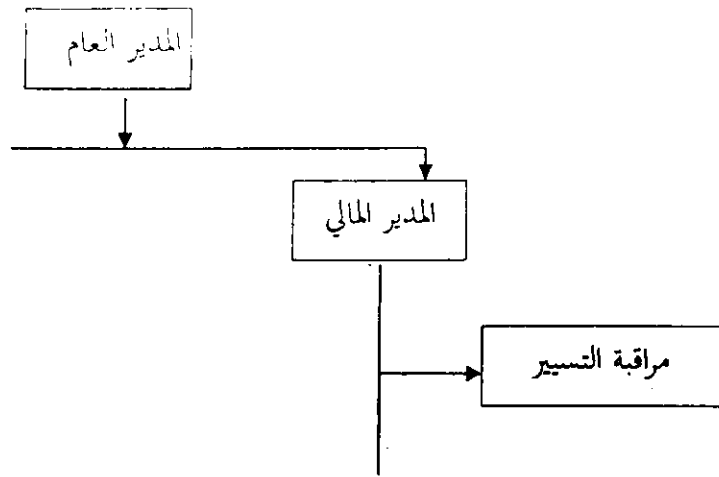
للمدير المالي مثلما يظهره الشكل الموالي:

<sup>1</sup> - ناصر دادوي عدون، عبد القادر الواحد، مرجع سابق، ص 81.

<sup>2</sup> - صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير و علاقته باتخاذ القرار دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزاييه، رسالة ماجستير، فرع إدارة الاعمال، كلية العلوم

لانتقادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 200-2006، ص 62.

الشكل رقم: ( 1-2 ) تابعة مراقبة التسيير للمدير المالي



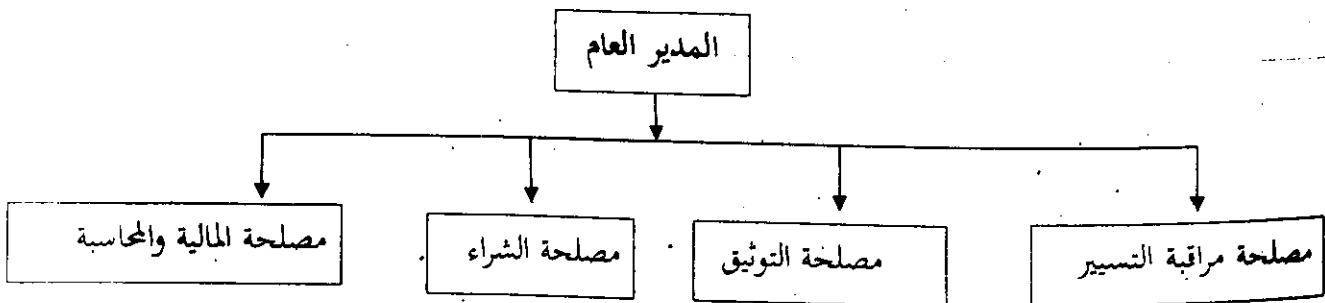
المصدر: صفاء لشهب ، مرجع سابق، ص 63.

و ما يلاحظ على هذه الوضعية غياب الاستقلالية في التسيير بالنسبة لقسم مراقبة التسيير باعتباره مرتبطا بالمديرية المالية، بالإضافة إلى أن مصادر المعلومات في هذه الحالة تكون بالدرجة الأولى ذات طبيعة مالية على حساب المعطيات الأخرى.

2- الحالة الثانية: تابعة مراقبة التسيير للمواقع الأخرى

نجد في بعض المؤسسات منصب مراقبة التسيير في نفس مستوى المسؤولين الرئيسيين للمؤسسة و ذلك بهدف تسهيل الاتصالات بين مختلف المصالح كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم: ( 1-3 ) الاتصال على هيئة أسنان المشط

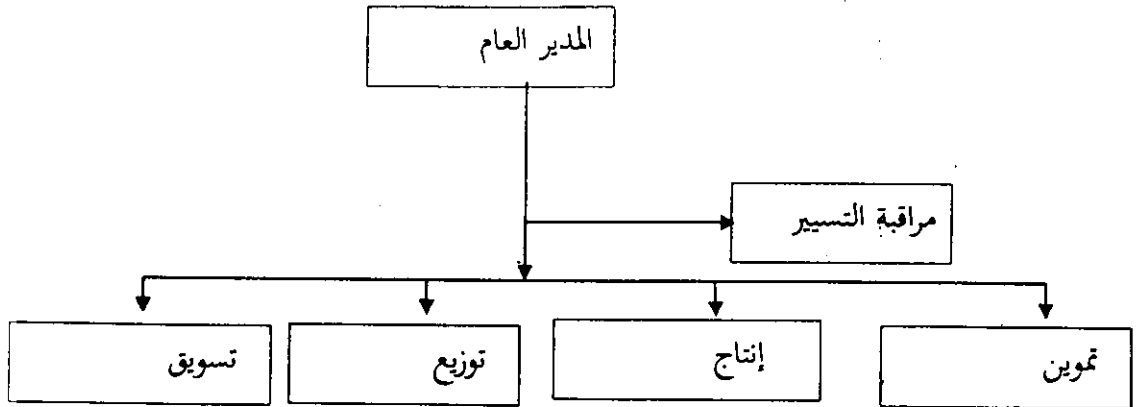


المصدر: صفاء لشهب ، مرجع سابق، ص 63.

## 3- الحالة الثالثة: تابعة مرقبة التسيير للمديرية العامة

يتم ربط مرقبة التسيير مباشرة بالإدارة العامة للمؤسسة، في المؤسسات الحديثة فهذه الوضعية تمكن مراقب التسيير من العمل باستقلالية تامة، كما تمنحه السلطة الكافية للتدخل بشكل أكثر ايجابية و المساعدة في اتخاذ القرارات و تقديم النصح و الإرشاد. كما هو مبين في الشكل الموالي:

الشكل رقم: ( 1-4 ) تابعة مرقبة التسيير للمديرية العامة



المصدر: صفاء لشهب ، مرجع سابق، ص 64.

## المطلب الثالث: مراحل إعداد نظام مرقبة التسيير و شروط فعاليته

لتصميم نظام لمراقبة التسيير لابد من إتباع مجموعة من الخطوات كما يجب توفر مجموعة من

الخصائص و الشروط في النظام الرقابي الفعال.

أولاً: مراحل إعداد نظام مرقبة التسيير

تتمثل وظيفة مرقبة التسيير في التأكد من أن ما تم تحقيقه أو ما يتحقق مطابق للأهداف المرسومة

لأي نشاط و ذلك بإتباع خطوات معينة و التي نوجزها في ما يلي:

1- تحديد المعايير الرقابية: تعتبر المعايير الرقابية الأساس الذي تقوم عليه مراقبة التسيير ففي غياب

المعايير لا يمكن تقييم الأداء الفعلي و بالتالي لا يمكن معرفة هل هناك انحراف يستدعي اتخاذ إجراء معين

للتصحيح أم لا.

✓ و يلاحظ من ذلك أن المعايير الرقابية لها صفة مزدوجة فهي تمثل أهدافا يرجى تحقيقها و في نفس الوقت تمثل أدوات قياس يتم بواسطتها مقارنة الأداء الفعلي فباعتبار المعايير الرقابية أهدافا لكي تتحقق هاته الأهداف لابد أن تتميز بعدة خصائص:<sup>1</sup>

✓ المصدقية: حسب هذه الخاصية فان الأهداف و الغايات لابد أن تتسم بالموضوعية.

✓ الواقعية: تحديد الأهداف و الغايات لابد وأن يخضع لمنطق الواقعية حيث لا يمكن تحديدها على أسس عشوائية.

✓ إمكانية التحقيق: و ذلك بمراعاة الظروف الداخلية و الخارجية المحيطة بالمؤسسة.

1- التخطيط: يسمح بالانتقال من الأهداف العامة التنظيمية إلى أهداف محددة و ذلك بوضع الخطط التي تسمح ببلوغ الأهداف المحددة.<sup>2</sup>

2- التنفيذ: أي القيام بتحقيق خطط العمل التي تم إعدادها الميدان أي على أرض الواقع، و تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف و تعتبر بذلك غاية العمل التسييري.<sup>3</sup>

3- قياس الأداء الفعلي و تحديد الانحرافات

قبل التعرض لقياس الأداء لابد من توضيح مفهوم الأداء ذاته:

**فالأداء\*** حسب خماخم: هو النجاحة و الفعالية اللتان أنجزت بهما الأهداف المحددة.

أما قياس الأداء فيمكن القول: أنه التأكد من مدى تحقيق الأهداف المسطرة و ذلك بمقارنة النتائج المحققة مع الأهداف و الغايات المحددة مسبقا و من خلال الفروقات يتم تحديد المسؤوليات و بالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتحسين التسيير.<sup>4</sup>

4- تقييم الأداء و تحليل الانحرافات

تكون عملية تقييم الأداء بعد إتمام التنفيذ الفعلي و معرفة مدى الانحراف مقارنة بالمعايير المحددة مسبقا من أجل تحليل هذه الانحرافات و معرفة أسبابها و إيجاد الحلول المناسبة لها.

<sup>1</sup> - معزوي لبندة و آخرون، مرجع سابق، ص 19.

<sup>2</sup> - بن الدين أحمد، محاضرات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ادرا، 2012-2013.

<sup>3</sup> - نفس المرجع.

<sup>4</sup> - معزوي لبندة و آخرون، مرجع سابق، ص 21.

\* التحليل الدلالي لكلمة الأداء في مجال التسيير يعطي مدلولين له المدلول الأول له هو النتيجة أما المدلول الثاني هو الفعل الذي يعبر عن مجموعة المراحل والسيرورات والعمليات، لكن المدلول الغالب هو النتيجة وليس الفعل.

✓ **تقييم الأداء:** ويكون للتأكد من كفاية استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيق الأهداف المخططة و ذلك بتوجيه مسارات الأنشطة بالمؤسسة بما يحقق الأهداف المرجوة.<sup>1</sup>

✓ **تحليل الانحرافات:** تتحقق الرقابة بالاستفادة من الاستنتاجات الناجمة عن تقييم الأداء و معرفة الانحرافات و مدى تحقيق الأهداف التي رسمتها المؤسسة و تجدر الإشارة إلى أن وجود انحراف لا يعني بالضرورة إلى أن الأداء الفعلي ليس في حالة جيدة إلا إذا زاد الانحراف عن حدود الضبط أي أن هناك حدود يمكن أن يحدث الانحراف بينها و لذلك تركز عملية الرقابة على تحليل الانحرافات التي تكون محل تقييم و في هذه الحالة يجب أن نفرق بين الأعراض و الأسباب و الآثار الناجمة عن وجود انحرافات داخل المؤسسة و ذلك كما يلي:<sup>2</sup>

- فقد ترجع الانحرافات إلى وجود قصور في الأداء الفعلي مقارنة بما أريد إنجازه، وهنا يجب تحديد الجهة المسؤولة عن هذا القصور و دراسة العوامل التي أدت إلى ذلك؛

- و قد تكون الانحرافات ناتجة عن التنفيذ غير السليم للعمليات ؛

- كما قد يكون مصدر الخلل هو وجود عيب في الخطة أو المعيار كعدم الواقعية أو عدم ملائمتها بوضعية المؤسسة، ومن ثم يجب إعادة النظر في المعايير و مراجعتها حتى تتلاءم مع ظروف و إمكانيات المؤسسة.

### 1- تصحيح الانحرافات

تمثل مرحلة تحليل الانحرافات و معرفة أسبابها كأساس يركز عليه تصحيح تلك الانحرافات، فعند معرفة الأسباب يمكن اتخاذ إجراء محدد و ذلك لإعادة العمليات المختلفة إلى وضعها الصحيح و قد تكون هذه الإجراءات التصحيحية فورية أو على المدى الطويل ففي كل الحالات يجب مراعاة أثر هاته القرارات التصحيحية على التنظيم و على الأفراد و مدى انسجامها مع إستراتيجية المؤسسة.<sup>3</sup>

1 - عمر تيمحدين، دور استراتيجية التنوع في تحسين أداء المؤسسة الصناعية (دراسة حالة مؤسسة كونلور بروج بوعربويع)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد حيدر بسكرة، الجزائر، 2012-2013، ص 57.

2 - محمد الصغير قريشي، مرجع سابق، ص 169.

3 - نفس المرجع، ص 169.



وهنا يتمثل الدور الأساسي و الأكثر أهمية لمراقبة التسيير بقدرتها على تصحيح الانحرافات الموجودة أو التي قد توجد في الأداء الفعلي مقارنة بما تم رسمه أصلا من أهداف و تقدير درجة الخطورة في الفروقات الحاصلة أو التي ستحصل، ومدى تأثيرها في الأهداف الإستراتيجية المقررة و اتخاذ القرارات المناسبة بالتصحيح.

ثانيا: شروط فعالية نظام مراقبة التسيير في المؤسسة

لكي يكون نظام مراقبة التسيير فعالا في المؤسسة لابد من توفر مجموعة من الشروط منها:<sup>1</sup>

1- حسن توقيت المعلومة المقدمة و صحتها: يعتبر تقديم معلومات خاطئة مظللا لعملية اتخاذ القرارات و كثيرا ما يؤدي إلى نتائج أسوء من المتوقع، كما أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئيا أو كليا لذا يفترض في نظام مراقبة التسيير أن يقدم معلومات واضحة ليست بحاجة للتفسير كي لا تضيع وقت المسير.

2- سهولة فهم نظام مراقبة التسيير المطبق: إذا لم يفهم المسير أو المسؤول النظام الرقابي المطبق جيدا وطبيعة النتائج والمعلومات والنتائج التي يقدمها فانه يسئ تفسيرها مما يؤدي الى اتخاذ قرارات خاطئة.

3- القدرة على التحفيز: النظام الفعال هو ذلك النظام الذي يستطيع أن يحفز المسؤولين و الموظفين و يدفعهم الى تحقيق أهداف المؤسسة.

4- توافق النظام المطبق مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة: من شروط فعالية نظام مراقبة التسيير كذلك توافقه مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتجاوبه مع انشغالات مسؤولي المراكز.

5- التركيز على إستراتيجية و أهداف المؤسسة: كي يكون نظام مراقبة التسيير فعالا يجب أن يكون موجها نحو إستراتيجية و أهداف المؤسسة.

المبحث الثالث: مجال تطبيق مراقبة التسيير و دورها في تحسين الأداء

لمراقبة التسيير مجالات عدة كما أن عملية الرقابة تمارس بمجموعة من الأدوات المختلفة كل منها يسعى إلى تحسين الأداء و التسيير بشكل عام.

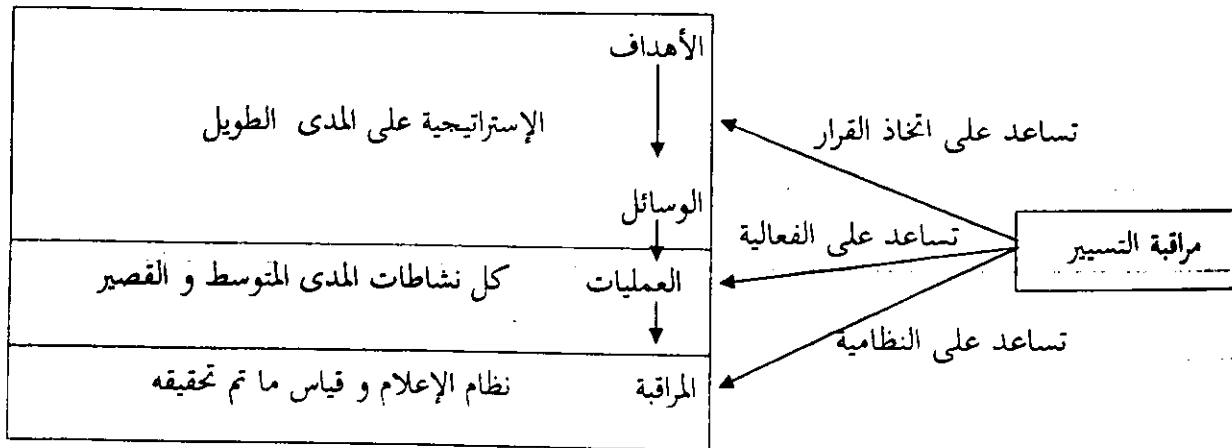
<sup>1</sup> - محمد ربيع الطيب، مدخل للتسيير (الجزء الثاني)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 116.

## المطلب الأول: مجال تطبيق مراقبة التسيير

كانت مراقبة التسيير داخل المؤسسة تتعلق بالنشاط الإنتاجي و تطور مفهوم مراقبة التسيير بتطور الإنتاج، فمراقبة التسيير من حيث تطبيقها لم تعد تقتصر على النشاط الإنتاجي بل أصبحت تضم كل نشاطات المؤسسة أما من حيث الزمن فان مراقبة التسيير تأخذ بعين الاعتبار المدى القصير و المتوسط و حتى الطويل. ومن حيث الطرق فيدخل فيها العديد من العلوم و المواد كالرياضيات، الإحصاء و علوم الإعلام و الاتصال.<sup>1</sup>

وعليه أصبحت مراقبة التسيير أكثر اتساعا و شمولاً باستعمال التقنيات الكمية و النوعية و كل هذا يدخل الآن في إستراتيجية المؤسسة أي أن تطور مفهوم المراقبة سمح بالقول أن مراقبة النظامية تحول الى مراقبة الفعالية.

### الشكل رقم: ( 1-5 ) مجال تطبيق مراقبة التسيير



المصدر: معراج هواري، مصطفى الباهي، مرجع سابق، ص 8.

أما نظرة مدارس التسيير لمراقبة التسيير و مجالات تطبيقها كانت كمايلي:<sup>2</sup>

### 1- المدرسة الكلاسيكية

حيث يعتبر كل من تايلور و فايول من مؤسسي المدرسة حيث تايلور أسس الإدارة العلمية و مبادئها، بينما تطرق فايول إلى أسس الإدارة العلمية بصفة شاملة أما فيما يخص مراقبة التسيير فان هذه

<sup>1</sup> - معراج هواري، مصطفى الباهي، مرجع سابق، ص 7.

<sup>2</sup> - معروي ليددة و آخرون، مرجع سابق، ص 21- 24.

المدرسة ترى بأن المراقبة يجب أن تطبق على وظائف المؤسسة إذ يمكن أن تكون هناك مراقبة إدارية، تجارية، مالية و تقنية.. الخ. كما ترى هذه المدرسة أنه لا بد من توفر خاصيتين في المراقبة هما الكفاءة و عدم التحيز.

## 2-المدرسة النفسية أو السيكولوجية

من رواد هذه المدرسة التون مايو و تهتم بالجوانب النفسية للعمال و بالتالي مراقبة التسيير حسب أنصار هذه المدرسة يجب أن تهتم بالظروف الداخلية و الخارجية المحيطة بالمؤسسة، كما أن مراقبة التسيير تقوم بقياس الأداء و استخلاص الفروقات و العمل على تصحيحها و تحسين التسيير باعتبار المراقبة وسيلة للتحفيز وليس للعقاب.

### المطلب الثاني: أدوات مراقبة التسيير

تستخدم مراقبة التسيير العديد من الأدوات منها المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية، التحليل المالي، الإحصاء، بحوث العمليات، البرمجة الخطية، لوحات القيادة، الموازنات التقديرية وغيرها وسيتم التطرق إلى البعض منها وذلك فيما يلي:

### أولاً: التحليل المالي

#### 1-تعريف:

يعرف التحليل المالي على أنه مجموعة الطرق التي تمكننا من تقدير الوضعية المالية الماضية و الحالية للمؤسسة، كما يعرف على أنه عبارة عن الطرق التي تسمح بتقييم الوضعية المالية التي تساعد على اتخاذ قرارات التسيير و تقييم أداء المؤسسة في الماضي والحاضر وتوقع ما ستكون عليه نتائج المؤسسة في المستقبل<sup>1</sup>

#### 2-أهداف

الهدف الرئيسي من التحليل المالي هو التشخيص الكامل للوضعية المالية المتبعة من طرف المؤسسة كما أن له أهداف نوجزها فيما يلي:<sup>2</sup>

✓ يعتبر الركيزة التي يستند عليها في وضع التنبؤات المالية فالتائج المتوصل إليها كأساس للتقديرات المستقبلية لوضع برامج الميزانية التقديرية للاستثمارات أو الخزينة، حيث التحليل المالي يكمل

<sup>1</sup> - سارك لسوس. التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2012، ص 15.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص 16.

التسيير التقديرى فى المؤسسة و من تم اقتراح إجراءات تصحيحية على المؤسسة لمحاولة الخروج

من الوضع الصعب أو التأكد على الاستثمار فى نفس الطريقة إذا كانت النتائج جيدة ؛

✓ بواسطة التحليل المالى يمكن أن نحكم على التسيير المالى الماضى و التوازنات المالية الداخلىة بين

الربحية و السيولة و القدرة على الوفاء و المخاطر المالية للمؤسسة ؛

✓ نستخدم كأداة لمراقبة التسيير.

يستعمل التحليل المالى للتعرف والحكم على مستوى أداء المؤسسات واتخاذ القرارات المتعلقة

بحجم ونوع الأصول الواجب شراؤها، وحجم ونوع التمويل المناسب لكل نوع من أنواع تلك

الأصول من أجل تحقيق أهداف المؤسسة .

ويتم تحليل الوضعية المالية للمؤسسة بعدة طرق ومؤشرات منها:

- التحليل بواسطة مؤشرات التوازن المالى؛

- التحليل بواسطة النسب؛

- التحليل المقارن ( الديناميكي ) بالاعتماد على جداول التمويل؛

- تحليل السيولة وغيرها.

### ثانياً: الموازنات التقديرية

إن تحليل الموازنات ومراقبتها تظهر لمساعدة المسير فى تسيير مختلف الوظائف الخاصة بالمؤسسة

من الجانب المالى والبشري فهي مفيدة للمتابعة العملية والهيكلية.

وتعرف الموازنة على أنها: "خطة مالية للمؤسسة تتضمن التفاصيل الخاصة بكيفية الإنفاق و

الحصول على الأموال، وأداة تساعد المؤسسة على تحسين الأداء، كما أنها عبارة عن الجهود المستمرة

للقيام بالعمل بأفضل طريقة ممكنة. وهي تحقق الخدمات الرئيسة التالية: التخطيط ، التنسيق، الرقابة

والتحفيز.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - محمد صالح الحناوي وآخرون، أساسيات الإدارة العالية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000، ص 153.

ولا يتوقف دور الموازنة عند وضع الخطة فقط، إذ إن التخطيط ما هو إلا الخطوة الأولى للرقابة على الأنشطة. و من ثمَّ ينبغي الالتزام بالخطة خلال التنفيذ، ثم المتابعة و الرقابة عليها، و إلا أصبحت الخطة تقديرات لا جدوى منها، لذلك فإن الرقابة هي الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة، عن طريق:<sup>1</sup>

➤ متابعة الأداء الفعلي للأنشطة؛

➤ مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط؛

➤ تحليل الانحرافات و التعرف على أسبابها و علاجها في الوقت المناسب.

وتساعد الموازنة بهذا الإجراء على تمكين الإدارة من مباشرة مهمتها بأسلوب "الإدارة بالاستثناء"، أي توجه الإدارة انتباهها إلى ما هو خارج عن المخطط تاركة بذلك الأمور الروتينية التي تسيير سيراً طبيعياً من دون أن تضيع وقتها في مباشرة تلك الأمور.<sup>2</sup>

وباعتبار الموازنة التقديرية هي محور الدراسة سيتم التطرق لها بشيء من التفصيل في الفصل الثاني.

### ثالثاً: لوحة القيادة

عندما نريد التحكم في الأداء غالباً ما يكون من الضروري تكمله النظام الموازناتي والمحاسبي بأداة منتجة للمعلومات بصفة سريعة ودائمة للحصول على معلومات تخص سير الأنشطة و أدائها. وتعرف لوحة القيادة على أنها: " نظام معلوماتي يسمح بمعرفة المعطيات الهامة و المترابطة التي تسمح بمراقبة سير المؤسسة في المدى القصير و تسهيل ممارسة المسؤوليات و اتخاذ القرارات الملائمة ".<sup>3</sup>

أوهي عبارة عن وسيلة تسيير تجمع بين مؤشرات مالية وغير مالية المناسبة للمسؤولين لقيادة أداء النشاط الذي يمارسونه.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - قورين حاج قويدر، مرجع سابق، ص 26.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص 26.

<sup>3</sup> - MICHEL GERVAISK, op. cit, p117.

<sup>4</sup> - الشبح الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد7، 2009-2010، جامعة الجزائر ص224.

يمكن تلخيص مهامها في:<sup>1</sup>

- 1- تمثل في البداية نظام للإنذار؛
  - 2- تسمح ببدء عملية التحقق؛
  - 3- تسهيل عملية الاتصال والتحفيز من خلال المقارنة والتجميع؛
  - 4- لوحة القيادة تفيد في حصر أداء المسؤول ضمن الإطار الداخلي والخارجي.
- وتعمل لوحة القيادة على تحسين الأداء من خلال:

✓ توضيح إستراتيجية المؤسسة وترجمة أهدافها، من خلال استعمال مؤشرات الإيصال والتعبير عن المفاهيم قد تكون معقدة أحيانا تحت شكل محدد جدا؛

✓ تبليغ الأهداف مع المؤشرات الإستراتيجية، حيث تقوم بتعبئة كل الفاعلين في النشاطات على وضعها لبلوغ أهداف الكل، وذلك بوضع وتعريف العلاقات السببية بشكل ديناميكي، والذي يسمح للفاعلين بالتوزيع على الهيكل لفهم عمل المجموعة، وتأثير نشاطهم على الأشخاص الآخرين؛

✓ تخطط وتحدد الأهداف وتوافق المبادرات الإستراتيجية، ومقارنة مستويات الأداء المنتظرة والإنجازات، حيث تسلط الضوء على مواطن العجز في الأداء والتي تسعى المبادرات الإستراتيجية إلى غمها.

وهناك نظرة حديثة للوحة القيادة، بحيث أصبحت هاته الأخيرة تعرف بلوحة القيادة المتوازنة، حيث كان أول ظهور لها في بداية تسعينيات القرن العشرين على يد الباحثين الأمريكيين Robert Kaplan و David Norton ، فحسب هذا المفهوم الحديث للوحة القيادة فإنه لا يتم التركيز على الأهداف المالية فحسب، بل ويتم توضيح الأهداف غير المالية الواجب على المؤسسة الوصول إليها بغرض تحقيق الأهداف المالية، وقد تم تسمية لوحة القيادة المتوازنة بهذا الاسم كونها تسعى للبحث عن إيجاد توازن بين المؤشرات المالية وغير المالية من أجل تقسيم الأداء على المدين القصير والطويل، والمحاور الأساسية التي ترتكز عليها عملية تقسيم الأداء، حسب الباحثين هي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - مرابطي نوال، أهمية نظم المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير حالة المؤسسة نفضال، رسالة ماجستير، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر كلية

العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، 73.

<sup>2</sup> - بونيف احمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير حالة (المؤسسة الوطنية لاجهزة القياس AMC)، رسالة ماجستير، فرع ادارة

الاعمال، جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2005-2006، 120.

- المحور المالي؛
- محور الزبائن؛
- محور العمليات الداخلية؛
- محور التدريب التطبيق.

فعملية وضع مؤشرات تقوم على هذه المحاور تسمح للأفراد معرفة العوامل المتحكمة في الأداء الحاضر والمستقبلي للمؤسسة و كما تسمح بتركيز جهود وكفاءات جميع الأفراد في المؤسسة وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف على المدى الطويل.

### المطلب الثالث: علاقة مراقبة التسيير بالمراجعة الداخلية

نظرا للتداخل الموجود بين مفهومي مراقبة التسيير و المراجعة الداخلية كأداتين للرقابة في عدة مواطن، ما يجعل العديد لا يفرق بينهما ولهذا يجب تبيان أوجه التشابه والاختلاف بين هذين النوعين من الرقابة. وقبل ذلك نعرف المراجعة الداخلية حيث:

يعرفها المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين على أنها: "الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول، ضمان دقة و صدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال، والسير وفقا للسياسات المرسومة".<sup>1</sup>

أولاً- أوجه التشابه بين مراقبة التسيير والمراجعة الداخلية

يشترك كل من مراقبة التسيير والمراجعة الداخلية في النقاط التالية:<sup>2</sup>

- 1- مجال تدخل كل وظيفة منهما يمس جميع أنشطة المؤسسة؛
- 2- كلاهما لا يعتبران وظيفة عملياتية؛
- 3- كل منهما مرتبط مباشرة بالادارة العليا للمؤسسة؛
- 4- كلا الوظيفتين يجلب نظر الإدارة العليا للمؤسسة لبعض المسائل ويقدم كل منها توصيات و اقتراحات تساعد على اتخاذ القرارات من داخلها.

<sup>1</sup> - محمد سمير العصاب، نظرية المراجعة واليات التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 197.

<sup>2</sup> - وبين بوس، غولدي مصطفى، المراجعة الداخلية و تكنولوجيا الاتصال ( وفق معايير المراجعة الدولية )، مكتبة بن موسى السعيد للنشر و التوزيع، الجزائر،

ثانيا: أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية و مراقبة التسيير

تختلف مراقبة التسيير عن المراجعة الداخلية في بعض الأوجه والتي يمكن حصرها في ما يلي:<sup>1</sup>

- 1- تحتم المراجعة الداخلية بالجانب المحاسبي والمالي وبصحة أنظمة المحاسبة، بينما مراقبة التسيير تحتم بمختلف وظائف ونشاطات المؤسسة بدون استثناء؛
- 2- تهدف مراقبة التسيير إلى التأكد من ملاءمة الأهداف بالوسائل المتاحة واكتشاف الانحرافات وبالتالي تشجيع أكثر من أجل تطوير وتحسين الأداء، بينما هدف المراجعة الداخلية هو العقاب من خلال تتبع الأخطاء المالية و المحاسبية التي قد ترتكب في الوثائق و المستندات؛
- 3- المراجعة الداخلية عادة ما تأتي بعد تحقيق العمليات و تسهر على احترام الجوانب و الشروط القانونية و التقنية للمحاسبة، أما مراقبة التسيير فيأتي في مختلف أطوار العمليات أي قبل، أثناء و بعد أداء العمليات و هدفها تقييم أداء المسيرين؛
- 4- المراجعة الداخلية لا تتطلب تحقيق نتائج إيجابية من المراقبة بقدر ما يفرض ضرورة استعمال الوسائل و الطرق اللازمة لأداء العمل، في حين أن مراقبة التسيير يتطلب تحقيق نتائج إيجابية في حدود الوسائل و الظروف المتاحة للمسير، باعتبار أن هدفه هو تحقيق أحسن النتائج؛
- 5- تحتم الرقابة الداخلية بمراقبة حركة الوثائق و صحتها و سلامتها بالإضافة إلى صحة البيانات والمعلومات والحسابات الواردة في مختلف السجلات، أما مراقبة التسيير فيهتم بمراقبة النتائج و ذلك من خلال مخرجات هذه الدفاتر المتمثلة في التقارير، القوائم المالية ومقارنة المعلومات الواردة فيها (نتائج) مع ما كان مخطط الوصول إليه.



## خلاصة

من خلال دراستنا لهذا الفصل و الذي تضمن المفهوم العام لمراقبة التسيير نستخلص أن هذه الأخيرة تهدف إلى تجنيد الطاقات والقدرات من أجل الاستعمال الفعال و الملائم للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل بلوغ الأهداف المسطرة وفقا لاستراتيجية المؤسسة. كما تسمح بمقارنة الأهداف بالنتائج المحققة و استخراج الفروقات و اتخاذ القرارات و التدابير التصحيحية لتفادي الوقوع في مثل هذه الانحرافات مستقبلا. بأخذ بعين الاعتبار أهمية أدوات مراقبة التسيير كالتحليل المالي، لوحة القيادة إلى جانب الموازنات التقديرية من خلال طرق إعدادها و الهدف منها و دورها في اتخاذ القرارات التصحيحية و هذا ما سيتم التطرق له بالتفصيل في الفصل الثاني.

# الفصل الثاني

الاطار العام للموازنات التقديرية

## تمهيد

حتى تستطيع الإدارة تحقيق أهداف المؤسسة عليها عند ممارسة وظائفها الإدارية المختلفة من تخطيط، تنظيم، توجيه و رقابة واتخاذ قرارات، الاعتماد بقدر الإمكان على الأدوات الرقابية لاسيما الكمية منها مثل الموازنة التقديرية، إذ تعتبر هذه الأخيرة أحد الأدوات الهامة التي تستخدم من قبل مؤسسات القطاع العام والخاص على حد سواء. فهي تغطي فترة مالية قادمة تكون في العادة سنة، حيث تشمل مختلف أوجه النشاط التشغيلي و المالي المتوقع للوحدة الاقتصادية. و سيتم معالجة هذا الفصل من خلال التطرق إلى:

- مفهوم الموازنات التقديرية؛
- مراحل إعداد الموازنات التقديرية و أنواعها؛
- دور الموازنات التقديرية في مراقبة التسيير.

## المبحث الأول : مفهوم الموازنات التقديرية

تعد الموازنة التقديرية أداة تعبر بها الإدارة عن هدف أو أهداف تسعى إلى تحقيقها وعن طريقها تراقب التنفيذ وذلك بمقارنة النتائج المحققة والأهداف المحددة.

## المطلب الأول: تعريف الموازنات التقديرية، نشأتها وأهميتها

قبل التطرق إلى الدور الذي تلعبه الموازنات التقديرية في مراقبة المؤسسات لا بد من التعريف بها وإبراز أهميتها وكذا نشأتها.

## أولاً: تعريف الموازنة التقديرية

تعددت التعاريف الخاصة بالموازنات التقديرية حسب نظرة مختلف الأخصائيين إليها، لكنها تتفق على أنها أداة للتخطيط، التنسيق و الرقابة لجل أوجه نشاط المؤسسة.

وفيما يلي عرض لبعض التعريفات الخاصة بالموازنة التقديرية:

- 1- يعرفها معهد التكلفة و المحاسبين الإداريين بإنجلترا على أنها: " خطة كمية ورقمية يتم تحضيرها و الموافقة عليها قبل فترة محددة وتبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه أو النفقات المنتظر تحملها خلال هذه الفترة و الأموال التي ستستعمل لتحقيق هدف معين".<sup>1</sup>
- 2- كما تعرف على أنها: "تعبير رقمي عن خطط وبرامج الإدارة التي تتضمن كل العمليات و النتائج المتوقعة في فترة معينة مستقبلية".<sup>2</sup>
- 3- ويعرفها Godon shilling بأنها: " خطة تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب في تنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا في تصرفاتهم وحتى يمكن استخدامها كأساس لتقييم الأداء في المشروع".<sup>3</sup>
- 4- ويمكن أن تعرف على أنها: "بيان مكتوب بخط الإدارة عن فترة زمنية مستقبلية أو بمعنى آخر هي تعبير مالي عن الخطة".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - فركوس محمد، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 4.

<sup>2</sup> - حليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2005، ص 396.

<sup>3</sup> - بوحنا عند آل آدم، صياغ الرزق، المحاسبة الإدارية و السياسات الإدارية المعاصرة، دار الحامد للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2006، ص 182.

<sup>4</sup> - الأميرة إبراهيم عثمان، عند الوهاب نصر علي، مقدمة في المحاسبة الإدارية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003، ص 143.

وعلى هذا الأساس يمكن القول أن الموازنة التقديرية هي عبارة عن وضع تقديرات كمية ورقمية لبرامج وأنشطة المؤسسة المستقبلية في شكل خطة شاملة ومنسقة من طرف مختلف المسؤولين و العاملين بالمؤسسة. وهذا من أجل مقارنة النتائج المحققة بالأهداف المسطرة قصد اكتشاف الأخطاء وتصحيحها. و من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص بعض الخصائص للموازنة التقديرية نذكر منها:<sup>1</sup>

- ✓ اعتماد الموازنة على التقدير أي التعبير عن سياسة مستقبلية مدروسة؛
- ✓ تعتبر أداة للتخطيط والرقابة؛
- ✓ وسيلة لتحديد المسؤوليات في المشروع وربطها بمراكز المسؤولية؛
- ✓ يتم من خلالها ترجمة سياسات وأهداف المشروع في مجال الاستثمار والإنتاج.

### ثانيا: ظهور و نشأة الموازنات التقديرية

يعتبر أسلوب الموازنة التقديرية من أقدم الأساليب المستخدمة للرقابة والتنبؤ بالمستقبل، إذ كان أول من استعمل هذه التقنية هو سيدنا يوسف عليه السلام حيث قام بإعداد ما يشبه موازنة للقمح المتوقع إنتاجه في مصر خلال سبع سنوات المقبلة. كما حدد حجم الإنفاق و خطط الاستهلاك خلال هذه الفترة.<sup>2</sup> ولقد كانت كلمة الموازنة التقديرية تطلق على الكشوف التي تحددها الدولة لتقدير إيراداتها و مصروفاتها، ويرجع أصل كلمة موازنة budget إلى الكلمة الفرنسية bougette والتي تعني حقيبة ويعتبر De gazeux أول من استخدم لفظ الموازنة التقديرية، حيث أدرج في طبعة سنة 1825 من كتابه فصلا كاملا عن الموازنة التقديرية، حيث كانت هذه الأخيرة كما وضعها De gazeux عبارة عن جدول بالاحتياجات من الموارد مع توقيت هذه الاحتياجات، لكن استخدام الموازنة التقديرية كنظام للرقابة يعتبر حديث العهد نسبيا ويرجع ذلك إلى سنة 1912.

ويمكن تلخيص المراحل التي مر بها أسلوب الموازنة التقديرية كأداة للرقابة و تجميع الموارد الاقتصادية على النحو التالي:<sup>3</sup>

النحو التالي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - حين فيصل السعيدة، المحاسبة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع و الطاعة، الطعة الأولى، عمان، 2007، ص 18.

<sup>2</sup> - س زعيط وهبة، موابي بحرية، الموازنة التقديرية كوسيلة لاتخاذ القرار، ص 5. على المسار - <https://www.google.dz/search?q=> تاريخ 03-09-2014، على الساعة 11:15.

<sup>3</sup> - احمد محمد نور، احمد حسين علي. مبادئ المحاسبة الإدارية، دار النشر للثقافة، الإسكندرية، 2002-2003، ص ص 221-222.

المرحلة الأولى: كانت فيها الموازنة التقديرية عبارة عن تجميع الموارد المطلوبة لتنفيذ برنامج معين؛

المرحلة الثانية: وتم في هذه المرحلة تحديد توقيت زمني لهذه الاحتياجات؛

المرحلة الثالثة: وهي المرحلة التي أصبحت فيها الموازنة التقديرية تستخدم في التكاليف المعيارية لتحقيق

الرقابة؛

المرحلة الرابعة: في هذه المرحلة أصبحت الموازنة التقديرية تستخدم كوسيلة فعالة للتخطيط الإداري،

الرقابة و التنسيق بين أعمال المشروع المختلفة ونجد مظهرها لهذه المرحلة في معظم الشركات الناجحة في معظم

الدول.

### ثالثا: أهمية الموازنات التقديرية

تظهر أهمية الموازنات التقديرية في تسيير المؤسسة بشكل واضح من خلال الفوائد و المزايا التي تحققها

وهي:<sup>1</sup>

1- تساعد الموازنات التقديرية في تحديد الأهداف والزمن والموارد التي تستخدم لتحقيق تلك الأهداف؛

2- توقع المشاكل قبل حدوثها حيث تساعد الموازنة على وجود نظام تحذير مبكر لما يمكن أن يواجه التنظيم

و مستوياته و أقسامه من مشاكل مستقبلية؛

3- إن نظام الموازنات التقديرية يفرض ضرورة مشاركة كافة العاملين في صياغة الخطط و الالتزام بتنفيذ المهام

الملقاة على عاتقهم؛

4- تساعد الموازنة التقديرية على زيادة إدراك الإدارة و وعيها بعمليات المؤسسة ككل و الآثار الفعلية

والمتوقعة للمتغيرات الخارجية على هذه العمليات؛

5- استخدام الموازنات في الشركة يؤدي إلى زيادة كفاءة الشركة وفعاليتها.

### المطلب الثاني: أهداف ومبادئ إعداد الموازنات التقديرية

للموازنات التقديرية عدة أهداف تسعى إلى تحقيقها كما أن إعدادها ينطوي على عدة مبادئ وهو ما

سيوضح من خلال هذا المطلب

1- حناص صافي صاح. رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، البلدة، 2010، ص 215-216.

## أولاً: أهداف الموازنات التقديرية

تتمثل الأهداف الرئيسية للموازنات التقديرية فيما يلي:<sup>1</sup>

1- التخطيط: تساعد الموازنات التقديرية عملية التخطيط من خلال تحديد الأهداف والفرضيات التي على أساسها يتم وضع المخطط ثم وضع البرنامج الزمني للتنفيذ.

2- التنسيق: تساهم الموازنات التقديرية في عملية تنسيق الأنشطة في المواقع المتعددة للمؤسسة و التأكد من تجانسها واتساقها.

3- الاتصال: تساعد الموازنات التقديرية على توصيل الأهداف و الفرص وخطط العمل إلى العديد من المديرين بصورة أيسر.

4- الحفز: تساعد على حفز المديرين للعمل على تحقيق الأهداف المحددة للمؤسسة ككل بالإضافة إلى أهدافهم الفردية.

5- الرقابة: إن الرقابة هي الدور الفعال الذي تلعبه الموازنة التقديرية ومن دونها تصبح تقديرات لا جدوى منها وذلك عن طريق متابعة تنفيذ الأنشطة و قياس الانجاز الفعلي و مقارنته بالمخطط وتحديد الانحرافات.

6- التقييم: يساعد في تحديد إطار لتقييم أداء المديرين في تحقيق الأهداف المحددة للأفراد والأقسام.

## ثانياً: مبادئ إعداد الموازنات التقديرية

تحكم الموازنات التقديرية جملة من المبادئ التي تزيد من فعاليتها كأداة للرقابة ( مراقبة التسيير) وكوسيلة

تساعد المسؤولين على اتخاذ قرارات صائبة يمكن توضيحها فيما يلي:<sup>2</sup>

1- مبدأ الشمولية: أي أن تشمل الموازنة جميع أوجه النشاط في المؤسسة.

2- مبدأ التوقيت: المقصود هنا هو برمجة العمليات حسب توقع حدوثها.

3- مبدأ التقدير ( التنبؤ): ذلك أن الموازنات التقديرية هي خطة وأي خطة تبني على التنبؤ، والتنبؤ هو

الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها التقدير.

4- مبدأ الثبات و المرونة: يقصد به توفر عنصر الاستقرار من جهة، إلى جانب القدرة على التكيف مع

المستجدات من جهة أخرى.

<sup>1</sup> - بورك برس، إدارة الموازنات المالية (سلسلة الإدارة المثلثية)، مكتبة لبنان ناشرون، الطبعة الأولى، لبنان، 2002، ص 6.

<sup>2</sup> - من زعيط وهبة، مبادئ إدارة، مرجع سابق، ص 9.

1- مبدأ ربط التقديرات بمراكز المسؤولية: يرتبط هذا المبدأ بمفهوم محاسبة المسؤولية باعتبار أن الموازنة التقديرية أداة فعالة للرقابة إذ أن بعد الكشف التي تتضمنها الموازنات التقديرية يجب أن تحدد الجهات المسؤولة عن هذه الأخطاء.

2- مبدأ قياس الأداء: إذ تعتبر الموازنة التقديرية كمقياس أو مؤشر لقياس الأداء وكذا لقياس فعالية التسيير وهذا ما يعزز الالتزام بما كوسيلة رقابية وكمراجع للاسترشاد بها عند التنفيذ.

المطلب الثالث: موقع وظيفة الموازنات التقديرية في التنظيم الهيكلي الوظيفي

يختلف موقع الموازنات التقديرية في التنظيم الهيكلي تبعاً لحجم المؤسسة وذلك كما يلي:

أولاً: في المؤسسات الصغيرة الحجم

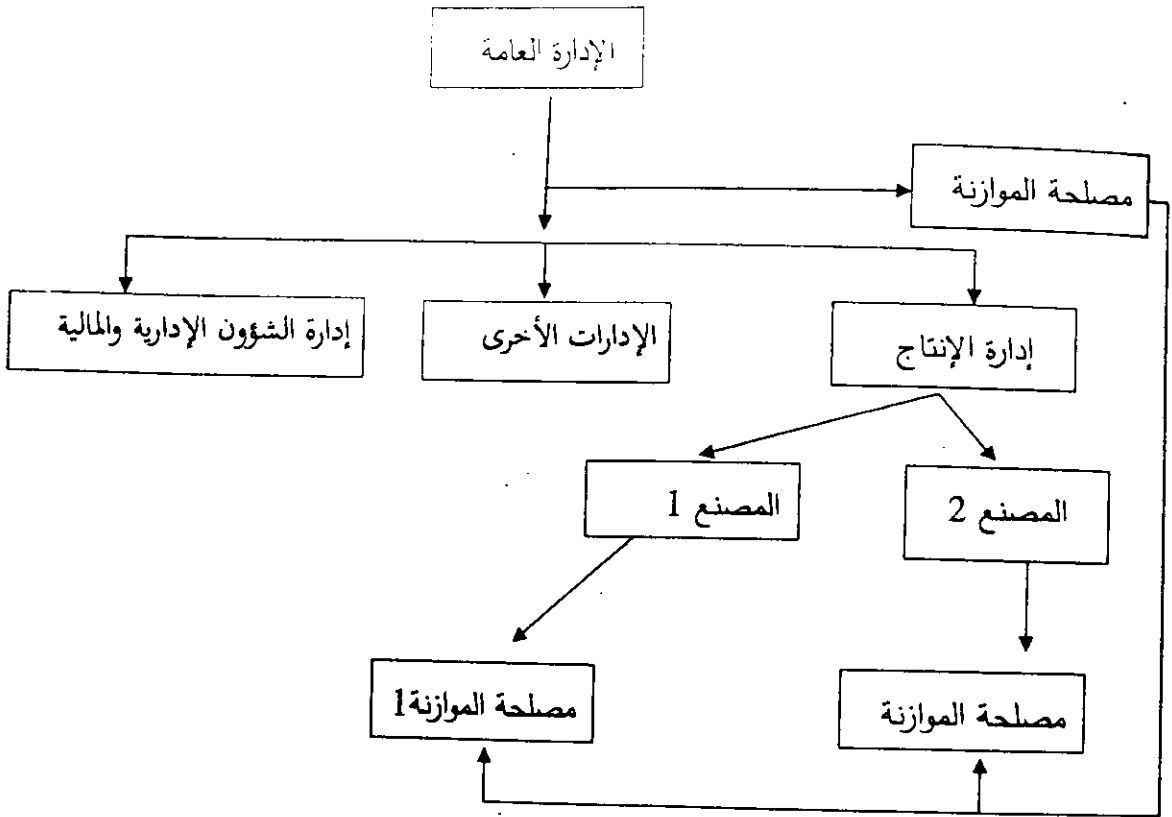
تسند مهمة الموازنات التقديرية في هاته المؤسسات إلى المسؤول المكلف بالمهام المالية نظراً لأن تكوينه يؤهله للقيام بهذه المهمة وفي أغلب الأحيان يراقب هذا الشخص من طرف مدير المؤسسة وقليلاً ما يراقب من الغير.<sup>1</sup>

والشكل الموالي يبين موقع وظيفة الموازنة التقديرية في هيكل مؤسسة صغيرة

<sup>1</sup> - فركوس محمداً مرجع سابق، ص 15-16.



الشكل رقم (2-1) موقع وظيفة الموازنة التقديرية في هيكل مؤسسة صغيرة



المصدر: محمد فركوس، مرجع سابق، ص 16.

ثانيا: في المؤسسات المتوسطة والكبيرة الحجم

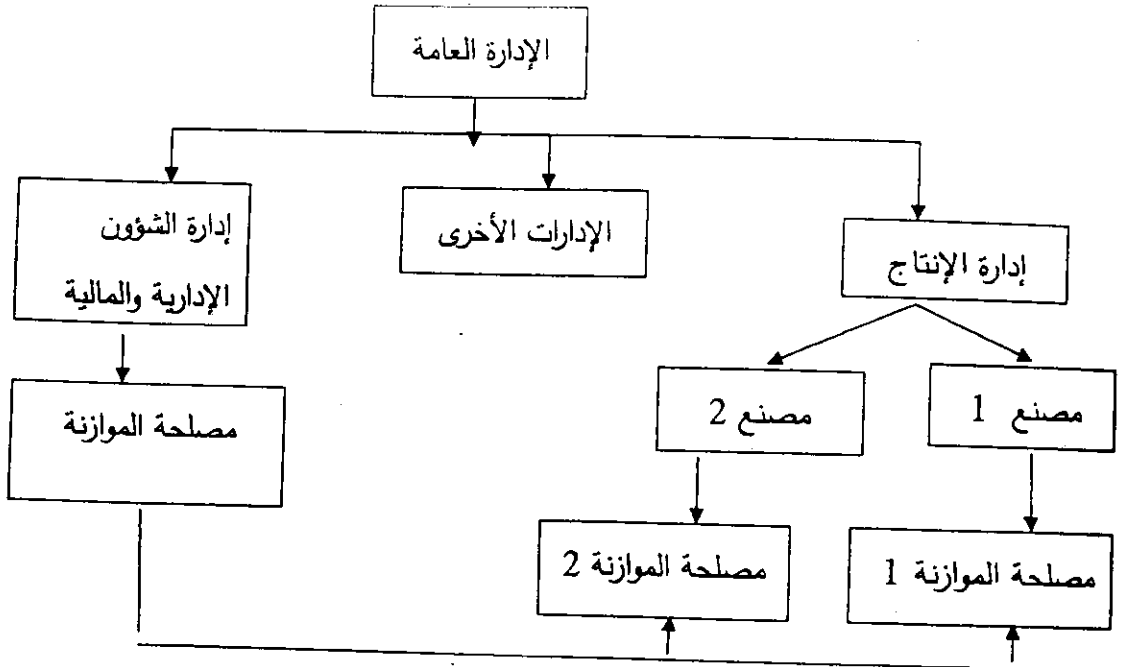
في مثل هاته المؤسسات مهام الموازنات التقديرية يتكلف بها أشخاص في مصلحة الموازنات التقديرية، بينما مهمة مراقبة الموازنات التقديرية فيمكن إسنادها إلى أشخاص من خارج المؤسسة مقابل أتعاب تسددها لهم المؤسسة.

أما مصلحة الموازنات التقديرية يمكن أن تكون تحت إشراف إدارة الشؤون الإدارية والمالية كما يمكن أن تكون في موقع الإدارة العامة وفي هذه الحالة يكون دور الأشخاص المكلفين بالوظيفة دورا استشاريا.

والشكل الموالي يوضح موقع وظيفة الموازنات التقديرية في التنظيم الإداري الهيكلي للمؤسسات

المتوسطة والكبيرة

الشكل رقم (2-2): موقع وظيفة الموازنات التقديرية في التنظيم الإداري الهيكلي للمؤسسات المتوسطة والكبيرة



المصدر: محمد فركوس، مرجع سابق، ص15.

### المبحث الثاني: إجراءات ومراحل إعداد الموازنات التقديرية وأنواعها

لضمان نجاح الموازنات التقديرية في المؤسسة وفعاليتها في مراقبة التسيير، لا بد من القيام بإجراءات

وإتباع خطوات أساسية لإعدادها وهو ما سيتم التطرق له فيما يلي:

#### المطلب الأول: مسؤولية إعداد الموازنات التقديرية والعوامل المتحكمة فيها

قبل إعداد الموازنات التقديرية يجب تحديد المسؤول عنها والعوامل التي تحكم إعدادها وهو ما سيتم

عرضه في الآتي:

#### أولاً: مسؤولية إعداد الموازنات التقديرية

لا بد من مركزية إعداد الموازنات التقديرية حتى يمكن التنسيق بينها و ضمان وحدتها أي لا بد من وجود

وحدة مركزية للموازنات في المؤسسات تستقبل البيانات المالية و الإحصائية اللازمة و تدرس النواحي الخاصة

بإجراءات و طرق التحليل و التفسير التي ستستخدم و تراجع مشروعات الموازنة من الشمول والتناسق والتكامل مع الخطط والسياسات العامة.

وتعتبر وظيفة المسؤول عن إعداد الموازنات وظيفه استشارية بحتة بحيث ليس له الحق في اتخاذ القرارات المتعلقة بأوجه نشاط المؤسسة ولكنه فقط يساعد الإداريين على اتخاذ القرارات. ولتحقيق واقعية التقديرات و مشاركة الإدارات المختصة في إنشائها تشكل لجنة تسمى لجنة الموازنة، وتقوم اللجنة بمناقشة أية اختلافات أو مشاكل في التنسيق بين التقديرات وبالتالي إجراء التعديلات اللازمة قبل عرض ملخصات الموازنة على الإدارة العليا.<sup>1</sup>

### ثانيا: العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية

يتأثر إعداد الموازنات التقديرية بعدة عوامل ذات علاقة بإمكانيات المؤسسة الداخلية أو بظروفها الخارجية، وتمثل هذه العوامل في ما يلي:<sup>2</sup>

- 1- حجم المبيعات: إذا كانت لدى المؤسسة طاقة أو قدرة إنتاجية تزيد عن كمية الإنتاج الممكن بيعه ففي هذه الحالة يتم وضع برنامج إنتاجي يعادل حجم الكمية الممكن بيعها وهنا يكون حجم المبيعات هو القيد المتحكم في إعداد الموازنة التقديرية.
- 2- الطاقة الإنتاجية: إذا كانت الطاقة الإنتاجية المتاحة أقل من حجم الإنتاج الممكن بيعه، ففي هذه الحالة يكون العامل المتحكم هو الطاقة الإنتاجية كقيد في العملية.
- 3- مستلزمات برنامج الإنتاج: يتطلب برنامج الإنتاج كميات من مختلف الموارد، مثل المواد الأولية واليد العاملة لتنفيذه، وإذا كانت هناك صعوبة في الحصول على المواد الأولية أو اليد العاملة المطلوبة حسب العدد والتكوين أو المهارة، وبالتالي تكون هذه المستلزمات هي القيد المتحكم في إعداد الموازنة.
- 4- رأس المال العامل: إن الزيادة في حجم الإنتاج ومختلف نشاطات المؤسسة، حسب طبيعتها تتطلب الزيادة في رأس المال لاستثماره في مستلزمات الإنتاج، و الوسائل اللازمة لزيادة حجم الإنتاج والنشاط وعدم توفر عنصر رأس المال يعرقل تنفيذ البرنامج و بالتالي يصبح كقيد يتحكم في إعداد الموازنة.

<sup>1</sup> - حفل عواد أبو حشيش، مرجع سابق، ص 400

<sup>2</sup> - ناصر ددي عدون وأخرون، مرجع سابق، ص ص 114-115.

## المطلب الثاني: إجراءات ومراحل إعداد الموازنات التقديرية

هناك إجراءات ومراحل يجب مراعاتها عند إعداد الموازنات التقديرية نوجزها فيما يلي:

### أولاً: إجراءات إعداد الموازنات التقديرية

لغرض نجاح تطبيق الموازنات التقديرية في المؤسسة يجب إتباع بعض الإجراءات الضرورية والتي تشمل على:<sup>1</sup>

1- تكوين لجنة مسؤوليتها توفير التنسيق لعملية إعداد الموازنة التقديرية؛ تضم هذه اللجنة عدد من الأعضاء الذين يشتركون في إدارة المؤسسة.

2- تعقد هذه اللجنة عدة اجتماعات لتنسيق العمل بين كافة أوجه النشاط حيث اجتماعها الأول يكون برئاسة المدير العام حيث يعرض كل مدير أو رئيس قسم مسودة عمل تتضمن تقديراته عن الميزانية التي تخص القسم المسؤول عنه.

3- يتم مناقشة كل موازنة وتحديد مدى توافقها مع أهداف المؤسسة والخطة العامة، ومن ثم يطلب إعداد التفصيلات الأخرى المتعلقة بكل ميزانية على أن يأخذ بعين الاعتبار إمكانيات الأقسام الأخرى على تنفيذ ذلك، وبعد ذلك تضادق الإدارة العليا على هذه الميزانيات.

4- يجب تحديد فترة الموازنة.

5- أما الإجراء الأخير فهو وضع جدول زمني يحدد الترتيب أو المراحل الذي يجب مراعاتها في إعداد الموازنات والوقت اللازم لتنفيذها.

### ثانياً: مراحل إعداد الموازنات التقديرية

لإعداد الموازنات التقديرية يجب إتباع المراحل الآتية:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - حناص ص صاوغ، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستغلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997، ص ص 23-24.

<sup>2</sup> - محمود خليل وآخرون، مرجع سابق، ص ص 24-25.

- 1- تكوين لجنة إعداد الموازنات التقديرية: تضم هذه اللجنة عددا من الأعضاء الذين يشركون في إدارة المؤسسة، بما يضمن مشاركة جميع المستويات في إعداد الموازنات التقديرية ومتابعة تنفيذها لتعرض في النهاية على المدير العام بغرض المصادقة؛
- 2- تحديد فترة الموازنة التقديرية: تختص فترة الموازنة التقديرية بفترة محددة في المستقبل، ولا توجد قواعد متفق عليها بخصوص ذلك، حيث جرى العرف أن يتم إعدادها على أساس سنوي حتى تتفق مع السنة المالية، كما أن إعداد الموازنة عن فترة طويلة تنطوي على أخطار تتعلق بالخطأ في التقديرات؛
- 3- تحديد السياسة العامة للمؤسسة: تتمثل في إعلان وتوضيح الخطوط الرئيسية لنشاط المؤسسة تحدد هذه الخطوط على أساس التنبؤ بالمبيعات؛
- 4- إعداد التقديرات: يتم إعداد التقديرات بإحدى الطريقتين:
  - ✓ التنبؤ الإحصائي: يتطلب هذا الأخير بعض المعطيات التاريخية لإعداد التقديرات المستقبلية. ومن أهم الطرق المستعملة في هذا الصدد السلاسل الزمنية؛
  - ✓ التنبؤ الداخلي: يعتمد على تجمع آراء المسؤولين حول الأوضاع الداخلية للمؤسسة فيما يتعلق بالطاقة الإنتاجية والتمويلية والبشرية.
- 5- التنسيق بين مختلف المستويات: بعد إعداد التقديرات اللازمة يتم تسليمها إلى المدير العام للمصادقة عليها أو تعديلها في هذا الوقت يتم التنسيق بين الموازنات التقديرية الفرعية؛
- 6- المصادقة النهائية: بعد إجراء التعديلات الضرورية، إن تطلب الأمر ذلك، يتم عرض الموازنات التقديرية في شكلها النهائي على مجلس الإدارة للمصادقة؛
- 7- تنفيذ الموازنات التقديرية: يشرع كل قسم في تطبيق خطة أو برنامج عمله إلى حين مقارنة النتائج الفعلية مع التقديرية ثم تستخرج الانحرافات على مستوى كل موازنة جزئية؛
- 8- اتخاذ الإجراءات التصحيحية: البحث في أسباب وقوع الانحرافات وتحليلها ومن ثم إعداد تقارير المتابعة.

## المطلب الثالث: أنواع الموازنات التقديرية و المشروع المتكامل لها

تعدد الأنواع الخاصة بالموازنات التقديرية بالإضافة إلى تعدد الأجزاء المرتبطة فيما بينها لتحقيق المشروع المتكامل لها.

### أولاً: أنواع الموازنات التقديرية

لاشك أن الموازنات التخطيطية تعد لخدمة العديد من الأهداف ، لذلك توجد معايير كثيرة مختلفة للتمييز بين الموازنات يمكن تقسيمها إلى :

#### 1- من ناحية مجال الأعمال التي تغطيه الموازنة: تنقسم إلى:<sup>1</sup>

✓ الموازنة التشغيلية (الاستغلال): ويغطي هذا النوع من الموازنات نشاطات في المؤسسة من شراء، إنتاج و بيع؛

✓ موازنة رأسمالية: يختص هذا النوع بالتخطيط و الإنفاق الاستثماري في المشاريع الاستثمارية التي ترغب المؤسسة في القيام بها.

#### 2- من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها: وتنقسم إلى:<sup>2</sup>

✓ موازنات طويلة الأجل : وتعد غالباً لفترة من خمس إلى عشر سنوات؛

✓ موازنات متوسطة الأجل: عادة ما تغطي أهداف ما بين مدة سنتين إلى أربع سنوات، وهي متعلقة بالأهداف التكتيكية؛

✓ موازنات قصيرة الأجل : وتعد لمدة سنة مالية أو ثلاث شهور أو شهر؛

#### 3- من حيث علاقاتها بحجم النشاط: ويمكن تقسيمها على هذا الأساس إلى:<sup>3</sup>

✓ الموازنة التقديرية الثابتة : تعبر عن التقديرات اللازمة لمستوى مبيعات أو إنتاج واحد مستهدف

حلال فترة الموازنة ؛

<sup>1</sup> - أحمد نور، المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1975، ص 68.

<sup>2</sup> - ناصر دادي عدون و آخرون، مرجع سابق، ص ص 107-108.

<sup>3</sup> - أحمد حسن علي ، أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003، ص ص 225-226.

✓ الموازنة التقديرية المرنة : تعبر عن التقديرات لعدة مستويات مختلفة من المبيعات أو الإنتاج التي يمكن توقعها خلال فترة الموازنة.

4- من حيث الغرض من الإنفاق: وتنقسم إلى:<sup>1</sup>

✓ الموازنة الجارية: تتضمن موازنة البرامج وموازنة مراكز المسؤولية حيث تهدف موازنة البرامج إلى تخطيط ورقابة النشاط الجاري للوحدة الاقتصادية مثل (موازنة الإيرادات للخدمات ، موازنة العمالة ، موازنة مشتريات المواد الخام، موازنة مصروفات الصيانة والتشغيل ، الموازنة النقدية). أما موازنة مراكز المسؤولية فتهدف إلى متابعة إعداد وتنفيذ موازنة البرامج على مستوى المدير المسئول.

✓ الموازنة الاستثمارية: وتشمل تقديرات التكلفة كل من النفقات الاستثمارية ومصادر التمويل المتوقعة والبرنامج الزمني للتنفيذ.

5- من حيث وحدة القياس: وتنقسم إلى:<sup>2</sup>

✓ الموازنة العينية: تقوم على وحدات القياس العينية كأن يتم قياس الإنتاج بوحدة المنتج ؛  
✓ الموازنة المالية: هي في واقع الأمر الترجمة المالي للموازنة العينية أي أن الموازنة العينية بعد تحويل قيمتها العينية إلى قيم نقدية.

ثانيا: المشروع المتكامل للموازنات التقديرية

يتكون المشروع المتكامل للموازنة التقديرية من عدة أجزاء ترتبط ببعضها البعض و التي سنوردها فيما يلي:

1-الموازنة التقديرية للمبيعات:

تعتبر موازنة المبيعات في المؤسسات الصناعية و التجارية نقطة الأساس في إعداد الموازنات الأخرى. فأي خطأ في تقديرات موازنة المبيعات سيؤدي إلى خطأ في تقديرات باقي الموازنات، وعليه يتوجب على الإدارة بذل الجهد و العناية الكافية لتوقع المبيعات المقدرة. ويتطلب إعداد موازنة المبيعات توقع كل من:<sup>3</sup>

<sup>1</sup>-ناصر دادي عدون وآخرون، مرجع سابق، ص 109.

<sup>2</sup>- أحمد محمد نور و آخرون، مدخل معاصر في مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003، ص 135.

<sup>3</sup>- أحمد الظاهر، محمد أبو عصار، المحاسبة الإدارية، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، القاهرة، 2008، ص 404.

✓ حجم المبيعات المقدرة؛

✓ سعر بيع الوحدة الذي تنوي المؤسسة اعتماده خلال الفترة القادمة.

وقبل التطرق للطرق المستخدمة في تقدير أو التنبؤ بحجم المبيعات المتوقعة يجب التعرف على المقصود بالتنبؤ.

تعريف التنبؤ: التنبؤ بالمبيعات هو التنبؤ الموجه للمؤسسة لفترة زمنية مستقبلية محددة ( سنة، شهر.. الخ)

ويتم الحصول على هذا الطلب، بشكل تقليدي من التنبؤ بالسوق من خلال الهدف المحدد بواسطة المؤسسة

عن حصتها في السوق.<sup>1</sup>

و من بين الطرق المستخدمة في تقدير حجم المبيعات المتوقعة أو حجم النشاط نجد :

✓ طريقة الاعتماد على الأرقام التاريخية.

✓ طريقة الاعتماد على تنبؤات مندوبي التحصيل.

✓ استخدام الأساليب الإحصائية والرياضية.

## 2- موازنة الإنتاج:

تستهدف موازنة الإنتاج الإفصاح عن الوحدات التي يجب إنتاجها لمواجهة الطلب على المنتج و

المتمثل بصفة أساسية في المبيعات المقدرة و بالطبع تنطلق هذه الموازنة من موازنة المبيعات، وتأخذ بعين

الاعتبار التغيير في مخزون الإنتاج التام خلال فترة الموازنة حسب القواعد و الإجراءات التالية:<sup>2</sup>

✓ يتم تحديد الاحتياجات من الإنتاج التام وفقا للمعادلة التالية:

كمية الإنتاج المطلوب = كمية المبيعات المقدرة + كمية مخزون نهاية الفترة - كمية مخزون الإنتاج التام

أول الفترة

✓ إن الإنتاج تحت التشغيل يجب تحويله إلى إنتاج تام معادل حتى يؤخذ في الحسبان عند تحديد

حجم و كمية الإنتاج المستهدف للفترة القادمة؛

<sup>1</sup> - ريجي بوروي، جان كلود ايزيبه ( ترجمة أمين نايف العشموش)، التنبؤ بالمبيعات بين النظرية والتطبيق، الإدارة العامة للطباعة والنشر، مركز البحوث، بيروت،

2008، ص 31.

<sup>2</sup> - الأستاذة إبراهيم عثمان، عبد الوهاب نصر علي، مرجع سابق، ص ص 156-157.



✓ إن كثير من المؤسسات تقدر مخزون الإنتاج نهاية الربع كنسبة من المبيعات المقدرة للربع التالي انطلاقاً من أن هذا المخزون سوف يمثل المتاح من الإنتاج التام بداية الربع التالي إلى أن يتدفق الإنتاج التام الصنع.

### 3- موازنة المواد الأولية المباشرة

إن الغاية من إعداد موازنة المواد الأولية المباشرة إظهار كمية المواد التي ستحتاجها المؤسسة لغايات الإنتاج، و الكمية الواجب شراؤها خلال كل فترة و المبالغ اللازمة لتأمين تلك المواد. و يتطلب إعداد هذه الموازنة البيانات التالية:<sup>1</sup>

✓ كمية المواد الخام المباشرة اللازمة لتصنيع الوحدة الواحدة؛

✓ سعر شراء الوحدة الواحدة من المواد الخام؛

✓ كمية الإنتاج المتوقعة لكل فترة؛

✓ كمية المواد الخام المباشرة الواجب الاحتفاظ بها في بداية الفترة؛

و يتم تقدير كمية المشتريات من كل مادة أولية طبقاً للمعادلة الآتية:

كمية المواد المطلوب شراؤها = كمية الاحتياج + كمية مخزون آخر المدة - كمية مخزون أول المدة

أما المشتريات بالقيمة فيتم إيجادها من خلال العلاقة:

قيمة المشتريات = كمية المواد المطلوب شراؤها × متوسط شراء سعر الوحدة

أما بالنسبة لإجمالي تكاليف المشتريات فتحسب كما يلي:

إجمالي تكاليف المشتريات = قيمة المشتريات + مصاريف النقل + عمولة الشراء

### 4- موازنة العمل المباشر:

تعتبر موازنة العمل المباشر أداة تخطيطية و تنسيقية و رقابية هامة لنشاط وأداء العاملين في قسم الإنتاج، فمن خلالها يتم تخطيط وقت العاملين و بالتالي كيفية توزيع الإجازات السنوية لهم و برامج التدريب و غيرها، كما يتم من خلالها الرقابة على كفاءة العمل و مدى استغلاله في الإنتاج بشكل فعال. وتبين موازنة العمل المباشر عدد ساعات العمل المباشر ستحتاجها المؤسسة لغايات التصنيع خلال

<sup>1</sup> - أحمد نظاهر، محمد أبو صابر، مرجع سابق، ص 410

الفترة القادمة مفصلة على فترات الموازنة، كما تظهر تكاليف العمل المباشر التي ستتحملها المؤسسة، و  
يتطلب إعداد موازنة العمل المباشر تقدير البنود التالية:<sup>1</sup>

✓ ساعات العمل المباشر اللازمة لتصنيع الوحدة؛

✓ معدل أجر الساعة؛

✓ كمية الإنتاج المتوقعة لكل فترة.

#### 5- موازنة تكاليف التصنيع غير المباشرة

تتكون موازنة تكاليف التصنيع غير المباشرة من جزئين: الأول التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة

و الثاني التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة.

بالإضافة إلى الموازنتين التاليتين:<sup>2</sup>

#### 6- موازنة المصاريف الإدارية و البيعية

تغطي هذه الموازنة المصاريف الإدارية و البيعية التي تتوقع المؤسسة حدوثها خلال الفترة التي تغطيها الموازنة، كما هو الحال في موازنة تكاليف التصنيع غير المباشرة فان المصاريف الإدارية و البيعية تضم مجموعتين من المصاريف المتغيرة والمصاريف الثابتة. وتتناسب المصاريف المتغيرة عادة مع حجم المبيعات المتوقع كمصاريف نقل البضعة.

#### 7- موازنة النقدية

تمثل موازنة النقدية ما تتوقع المؤسسة استلامه من نقدية تدفقات نقدية داخلية (مقبوضات)، تدفقات نقدية خارجة (مدفوعات) خلال الفترة التي تغطيها الموازنة. وتعتبر موازنة النقدية من الموازنات الحساسة للمؤسسة نظراً لأنها تظهر للمؤسسة الفترات التي يتوقع أن يكون لديها عجز في النقدية، و في هذه الحالة يجب على المؤسسة التخطيط مقدماً للحصول على الأموال اللازمة لسد هذا العجز. وبالمقابل إذا ظهر وجود فائض في النقدية فعلى المؤسسة اتخاذ الترتيبات المناسبة لاستثمار هذا الفائض.

ويوضح الجدول الموالي نموذج لموازنة نقدية.

<sup>1</sup> - أحمد الطاهر، محمد أبو نصار، مرجع سابق، ص 412.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص 418-420.

## الجدول رقم ( 1-2 ) يوضح نموذج الموازنة النقدية

البيان	جزئي	كلي
رصيد النقدية أول الفترة		xxx
(+) <u>المقبوضات النقدية</u> (التدفقات النقدية الداخلة)		
متحصلات وإيرادات نقدية	xxx	
متحصلات من العملاء	xxx	
متحصلات من العملاء	xxx	
مبيعات أصول ثابتة نقدا	xxx	
الفوائد الدائنة	xxx	
القروض	xxx	
أخرى	xxx	
إجمالي المقبوضات النقدية		xxx
إجمالي النقدية المتاحة		xxx
(-) <u>المدفوعات النقدية</u> (التدفقات النقدية الخارجة)		
مشتريات نقدية	xxx	
مشتريات أصول ثابتة نقداً	xxx	
تسديد أقساط القروض وفوائدها	xxx	
مصرفات إدارية	xxx	
إجمالي المدفوعات النقدية		(xxx)
رصيد النقدية المتراكم		xxx
رصيد النقدية المستهدف (آخر الفترة)		(xxx)
الفائض / العجز النقدي		xx

المصدر: محمد محمود السباعي، إعداد الموازنات التخطيطية، مؤسسة تنمية القيادات الشابة، اليمن، دورة تدريبية من

### المبحث الثالث: دور الموازنات التقديرية في مراقبة التسيير

لا يتوقف دور الموازنة عند وضع الخطة فقط إذ أن التخطيط ما هو إلا الخطوة الأولى للرقابة على الأنشطة بل ينبغي الالتزام بالخطة أثناء التنفيذ ثم المتابعة و الرقابة عليها، و إلا أصبحت الخطة تقديرات لا جدوى منها. لذلك فإن الرقابة هي الدور الحقيقي الذي تؤديه الموازنة عن طريق متابعة الأداء الفعلي للأنشطة و مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط ثم تحليل الانحرافات والتعرف على أسبابها و علاجها في الوقت المناسب.

#### المطلب الأول: الرقابة على تنفيذ الموازنة التقديرية

إن الجانب الهام في الوظيفة الرقابية هو مقارنة بيانات الموازنة التقديرية بنتائج التنفيذ الفعلي، هذه المقارنة التي تقدم دوريا من خلال تقارير الأداء، وسيتم التطرق لهذا من خلال الرقابة على الموازنة وتقارير المتابعة كما يلي.<sup>1</sup>

#### أولاً: الرقابة على الموازنة

حتى تكون الرقابة على تنفيذ الموازنة فعالة يجب أن تأخذ بعض النقاط بعين الاعتبار و المتمثلة في:

✓ تحديد دقيق للوظائف الإدارية المختلفة، كما رأينا في قواعد الموازنة و يجب أن تكون السلطات واضحة بشكل كافي؛

✓ تحديد معايير عملية استخدام التخطيط؛

✓ دراسة تفصيلية لأهداف المؤسسة و الأقسام المختلفة فيه، و العلاقات بينها.

#### ثانياً: تقارير المتابعة و تحليل الانحرافات

إعداد التقارير و تحليل الانحرافات أهمية في العملية الرقابية في المؤسسة حيث أنها تتعلق بتقييم الأداء. و

تتطرق لهذين العنصرين فيما يلي:

#### ✓ تقارير المتابعة و تقييم الأداء

تعد تقارير المتابعة و تقييم الأداء ذات أهمية كبيرة في إعطاء فكرة عن الكيفية التي تسيّر بها المؤسسة، خاصة في الجانب المحاسبي و هذا من أجل تمكين الإدارة من اتخاذ القرارات المناسبة في حينها، و تقدم هذه التقارير دوريا و على أساس مراكز المسؤولية حتى يمكن تحديد المسؤولية.

وتتم العملية الرقابية على العموم بثلاث مراحل:

- ✓ وضع معايير تقييم الأداء؛
- ✓ مقارنة النتائج بالمعايير المحددة؛
- ✓ إدراك التنفيذ عن طريق حصر الانحرافات و تصحيحها.

### 1- تحليل الانحرافات

تتم عملية المقارنة بين الأداء الفعلي و التقديري، ويتم حساب الانحراف لكل عنصر، فقد تكون الانحرافات موجبة أو سالبة وذلك وفقا للعلاقة الآتية:

$$\text{الانحراف} = \text{النتائج المقدره} - \text{النتائج الفعلية}$$

فالفوارق التي تسجل، تحلل لكي تسمح بالتعرف عن من هو المسؤول، و أن تقدم تحليلات و تعليقات عن أسباب فرق أو عدة فروق وهذه الفوارق قد تكون ناتجة عن الأسباب التالية:

- ✓ أخطاء وقع ارتكابها في التسيير؛
  - ✓ أخطاء ناتجة عن تقديرات سيئة قد تكون فيها مبالغة أو غير كافية؛
  - ✓ أخطاء متعلقة بأسباب خارجة عن إرادة المسؤول.
- وهدف هذه المقارنة هو معرفة أسباب الفوارق من جهة و التمكن من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة بطريقة تسمح بالتعرف على الأخطاء التسييرية و اتخاذ القرارات من أجل تصحيح الوضعية من جهة أخرى.

وأهم الانحرافات التي يجب استخراجها نجد:<sup>1</sup>

➤ الانحراف على رقم الأعمال / ويتم حسابه بالعلاقة التالية:

$$\text{الانحراف على رقم الأعمال} = \text{رقم الأعمال المحقق} - \text{رقم الأعمال المقدر}$$

وقد ينجم الانحراف على رقم الأعمال إما بسبب الكميات بحيث تكون الكميات المباعة فعلا مختلفة عن الكميات المقدره.

ويتم حساب الانحراف عن الكمية بالعلاقة التالية:

$$\text{الانحراف عن الكمية} = (\text{الكميات الحقيقية} - \text{الكميات المقدرة}) \times \text{السعر الحقيقي}$$

وقد يكون الانحراف بسبب الأسعار حيث تباع الكميات الحقيقية بسعر يختلف عن السعر المقدر.

ويتم حساب الانحراف عن السعر بالعلاقة التالية:

$$\text{الانحراف على سعر البيع} = (\text{السعر الحقيقي} - \text{السعر المقدر}) \times \text{الكمية الحقيقية}$$

➤ الانحراف بالنسبة للهامش/ ويتم حسابه كما يلي:

$$\text{الانحراف الإجمالي} = \text{الهامش الحقيقي} - \text{الهامش المقدر}$$

$$\text{الانحراف الإجمالي} = [\text{الكمية الحقيقية} (\text{السعر الحقيقي} - \text{التكلفة الوسطية للوحدة})] - [$$

$$\text{الكمية المقدرة} (\text{السعر المقدر} - \text{التكلفة الوسطية المقدرة})]$$

➤ الانحراف عن التكاليف المباشرة/ ويستخرج بالعلاقة التالية:

$$(\text{التكلفة الحقيقية المباشرة} - \text{التكلفة المباشرة المقدرة}) \times \text{كمية الإنتاج الحقيقي}$$

ومن أمثلة التكاليف المباشرة نجد:

تكاليف المواد الأولية والأجور حيث يحسب الانحراف لكل منهما كما يلي:

$$\text{الانحراف بالنسبة للمادة الأولية} = (\text{التكلفة الحقيقية للمادة الأولية} - \text{التكلفة المقدرة للمادة الأولية}) \times \text{كمية الإنتاج الحقيقي}$$

أما الانحراف عن الأجر فيحسب بالعلاقة:

$$\text{الانحراف عن الأجر} = (\text{اجر الساعة الحقيقي} - \text{معدل الأجر المعياري}) \times \text{ساعات العمل الحقيقي}$$

المطلب الثاني: تقييم نظام الموازنات التقديرية واتجاهات التطور

تعتبر الموازنات التقديرية أداة في خدمة المؤسسة لتحقيق أهدافها نظرا لما توفره من مزايا عديدة، إلا أن

نظام الموازنات التقديرية تعرض للعديد من الانتقادات وهذا ما أدى إلى ظهور بعض المحاولات التي تسعى في

محملها إلى كيفية تجاوز هذه الانتقادات و محاولة تطوير هذا النظام.

## أولاً: الانتقادات الموجهة لنظام الموازنات التقديرية

رغم أن نظام الموازنات التقديرية يعطى بأهمية بالغة وله فوائد كثيرة إلا أنه يواجه مجموعة من الصعوبات جعلته محل انتقادات و لعل أبرز هذه الانتقادات:

1- عدم واقعية الموازنة: بما أن الموازنة يتم إعدادها على أساس تقديرات كنتيجة للتنبؤ بالمستقبل فإن الخطة ذاتها تكون دقيقة إذا كان التقدير دقيق و قد تكون غير واقعية إذا كان التقدير غير دقيق. وقد يكون التخطيط دقيق و لكن تحصل ظروف خارجية لم تكن متوقعة و خارجة عن تحكم الإدارة تجعل الخطة غير واقعية.

2- استخدام عنصر التقدير الشخصي في إجراءات الموازنة: رسم الخطط و إعداد الموازنات يخضع لعنصر التقدير الشخصي للمنفذين و يبدو ذلك واضحاً فيما يأتي:

✓ التنبؤ وتحديد الأهداف؛

✓ تقدير الظروف الخارجية المحيطة بالمؤسسة؛

✓ تقدير الظروف الداخلية التي تعمل في ضوئها الوحدة الاقتصادية؛

✓ تحليل و دراسة البيانات و الحكم على مسببات الانحرافات.

فأي خطأ جسيم يحدث في تلك الإجراءات يؤدي إلى نتائج غير مرضية في التخطيط و الرقابة واتخاذ القرارات.

3- عدم التنسيق بين المخزون و الإنتاج: حيث يجب دراسة ما هو موجود للعمل على التوافق مع طلبات العملاء و متطلبات الإنتاج.

4- مدى كفاءة النظم المحاسبية: أي مدى تقدم نظم المحاسبة و التكاليف المعمول بها في المؤسسة أم يؤدي إلى ضعف أثر الموازنة أو الارتقاء بفاعلية، فأى قصور في نظم المحاسبة يؤدي حتماً إلى قصوراً مماثل في فعالية الموازنة.

## ثالثاً: اتجاهات تطور نظام الموازنات التقديرية

نتيجة لانتقادات التي تواجه نظام الموازنات التقديرية فقد ظهر في مجال دراسات المحاسبة الإدارية ما أصطلح عليه تسمية "ما وراء الموازنة" كما قيل انه مرادف لمفهوم موازنة أفضل ، ولقد تكونت في

1 - يدعى عبد الله أدهم، جناح الزرق، مرجع سابق، ص 189 - 191.

المملكة المتحدة منذ عام 1997م هيئة بحثية أطلق عليها اسم المائدة المستديرة لما وراء الموازنة و ما لبث أن امتد نشاطها إلى باقي دول أوروبا و الولايات الأمريكية و استراليا و تهدف هذه الهيئة إلى مساعدة مؤسسات الأعمال إلى إجراء التحسين المستمر للأداء، وذلك في بيئة شديدة المنافسة يصعب التنبؤ بمتغيراتها.<sup>1</sup>

ولقد أوضح ( Peter bunea 2004 ) مجموعتين من المبادئ يجب إتباعها في عملية إعداد الموازنة و في نفس الوقت تحقق توافق الأداء الإداري و ذلك كما يلي:

### 1-المبادئ الأساسية: ملخصة في الجدول الآتي:

#### الجدول رقم ( 2-2) المبادئ الأساسية لتحسين عملية إعداد و تنفيذ الموازنة

الأهداف Goals	يجب أن تكون الأهداف طموحة و تؤدي إلى التحسين المستمر في الأداء و يجب أن لا تكون أهداف سنوية ثابتة.
المكافآت Rewards	توضح في ضوء الأداء النسبي من أجل التشجيع المستمر و ليس عند تحقيق الأهداف السنوية المحددة.
التخطيط Planning	يلزم أن يكون مستمرا أثناء التشغيل و ليس حدثا سنويا كما هو الحال بالنسبة للموازنة التي تغطي فترة زمنية ثابتة مستقبلية.
الرقابة control	يتم وضع الضوابط الرقابية في ضوء المؤشرات النسبية للأداء و اتجاهاته و ليس بناء على تحديد الفروق بين الفعلي و المخطط.
الموارد Ressources	يجب أن تتوافر الموارد عند الحاجة إليها و ليس من خلال التوزيع السنوي المخطط.
التنسيق Coördination	يتم من خلال التفاعل الديناميكي بين أقسام المؤسسة و بصورة مستمرة تناسب التغيرات في الظروف و ليس من خلال دورات التخطيط السنوية.

المصدر: طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص150.

<sup>1</sup> - طارق عبد العال حماد، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006 ، ص149.



## 2- مبادئ زيادة. وتوضح في جدول أدنى.

### الجدول 2-3 مبادئ زيادة لتحسين عملية إعداد وتنفيذ الموازنة

العميل Customer	يتم التركيز على ربحية العميل، وليس على مقابلة الأهداف الداخلية للمؤسسة.
المساءلة المحاسبية Accountability	البعد عن المركزية و التسلسل الهرمي للمسؤوليات و إنشاء فرق للعمل تكون مسؤولة عن النتائج.
الأداء performance	مقاييس الأداء من خلال النجاح في النفاذ إلى أسواق جديدة و التوسع في الأسواق القائمة
حرية العمل fredon to act	يلزم بخلق حريات للأفراد في العمل الابتكاري و الإبداعي و ليس مجرد إلزامهم بتحقيق خطط معينة.
الحوكمة Gouvernance	يم بناء القيم والمبادئ للأداء على أسس واضحة و محددة و ليس على تفضيلات، حتى لا يضيع وقت الإدارة العليا.
المعلومات Information	يتم تشجيع المعلومات المشتركة والمفتوحة وعدم قصرها على هؤلاء الذين يريدون المعرفة.

المصدر: طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص151.

### المطلب الثالث: عوائق الإعداد الفعال لنظام الموازنات التقديرية ومتطلبات تفعيله

إذا نظر إلى نظام الموازنات التقديرية على أنه من مسؤوليات إدارة المؤسسة فإننا يجب أن ندرك أن من مسؤولية الإدارة بالطبع مراعاة عدة اعتبارات في تصميم وتشغيل نظام الموازنات التقديرية بما يوفر الفعالية لهذا النظام.

أولاً: معوقات الموازنة التقديرية :

لاشك أن إعداد الموازنة التخطيطية يتم على أساس " تقديرات "، وتلك التقديرات قد تكون عرضة لنقاط ضعف معينة عند الإعداد والاستخدام. ونوجز فيما يلي بعض المعوقات والصعوبات التي تتعلق بإعداد واستخدام الموازنات التقديرية<sup>1</sup>.

- 1- إخفاق المديرين في فهم نظام أعمالها؛
- 2- صعوبة التنبؤ في بعض الأحوال؛
- 3- عدم وجود أشخاص مؤهلين لإعداد الموازنة؛
- 4- عدم إشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات؛
- 5- إساءة فهم الأسواق والمنتجات؛
- 6- عدم وجود نظام مالي ومحاسبي يفي بمتطلبات إعداد الموازنات التخطيطية
- 7- عدم تبادل المعلومات بين الأقسام مستوى جيد من الكفاءة والشفافية.
- 8- الجمود وعدم مراعاة المرونة؛
- 9- سوء فهم الإدارة للموازنة التقديرية ونقص الوعي الإداري بأهمية وفائدة الموازنات؛
- 10- عدم سلامة الهيكل التنظيمي للمؤسسة؛
- 11- سوء فهم العاملين للموازنات التخطيطية.

ثانياً: متطلبات تفعيل نظام الموازنات التقديرية

عموماً فإن المتطلبات الأساسية لفعالية الرقابة عن طريق نظام الموازنات التقديرية هي:<sup>2</sup>

الخريطة التنظيمية المناسبة

حتى يكون نظام الموازنات التقديرية فعالاً في تحقيق أهدافه يجب أن يكون لدى المؤسسة خريطة تنظيمية مناسبة لأن هذه الخريطة التنظيمية من شأنها أن تحدد و بوضوح تام خطوط السلطة والمسؤولية لكافة عمليات وأنشطة المؤسسة والمسؤولية عنها.

<sup>1</sup> - طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص15.

<sup>2</sup> - الأميرة إبراهيم عثمان، عبد الوهاب نصر علي، مرجع سابق، ص146.

## 1- البحث و التحليل الكافي

القاعدة انه إذا سبق تحديد مستويات الموازنات بحث وتحليل وتعمق كافي لما تستهدف المؤسسة انجازها في سياق الأهداف العامة المحددة للمؤسسة، فان أهداف الموازنة ستكون واقعية تساهم بفعالية في نمو ربحية المؤسسة.

## 2- قبول المسؤولين بأهداف الموازنة

ترتبط فعالية نظام و برنامج الموازنات التقديرية ارتباطا وثيقا بمدى قبول المسؤولين في كل المستويات التنظيمية لأهداف الموازنة. لأن هذا القبول سوف ينعكس إيجابا على انجاز هذه الأهداف ولدعم هذا القبول يجب أن تحرض الإدارة على ما يلي:

- ✓ إعداد الموازنة من خلال مدخل المشاركة و ليس المدخل المتسلط، لأن هذه المشاركة من شأنها أن تستثير رضي الأفراد عن نظام وضع الموازنة و تحديد مستواها، وبالتالي دافعيتهم لإنجاز الموازنة؛
- ✓ أن تكون المشاركة في إعداد الموازنة من جانب المسؤولين عن انجازها مشاركة فعلية وليست صورية؛

## 3- استخدام الموازنة التقديرية كمقياس مقبول للأداء

لفعالية نظام الموازنة التقديرية يجب أن تستخدم في تقييم الأداء و أن يتم فحص انحرافات الأداء الفعلي عن الموازنة بصفة دورية لتحديد أسبابه مع الأخذ بعين الاعتبار أن يسأل الفرد المنفذ للموازنة فقط عن الانحرافات في الأداء الخاضعة لرقابته و أخيرا يثاب أو يعاقب اعتمادا على كفاءة أدائه هذا. كما أنه من متطلبات تحسين فعالية الموازنة التقديرية نجد:<sup>1</sup>

- 4- التقدير الشامل: حيث يجب أن تغطي التقديرات الأنشطة جميعها من الأسفل الى الأعلى، فتعد كل وحدة موازنتها بما يتوافق مع متطلبات المستوى الأعلى منه مباشرة.
- 5- تجنب المبالغة في التقديرات: أي أن التقديرات يجب أن تكون في حدود الموارد المتاحة.

## خلاصة

تعد الموازنات التقديرية من أهم أدوات مراقبة التسيير و المستعملة من طرف مختلف مؤسسات القطاع العام والخاص على حد سواء. و ذلك لغايات التخطيط، الرقابة وتقييم الأداء، وتمثل الترجمة الكمية والمالية المستقبلية لمختلف أوجه نشاط المؤسسة من بيع وإنتاج، وتعتبر موازنة المبيعات أهم انواع الموازنات و الركيزة الأساسية لباقي الموازنات الأخرى، لذا وجب الاهتمام بها و بمختلف الأساليب المستخدمة للتقدير الجيد للمطلب على منتجات المؤسسة، وبعد موازنة المبيعات تأتي موازنة الإنتاج وصولا للموازنة النقدية.

ويعد تحليل الانحرافات أساس القيام بالتصحيح والتحسين حيث تعبر الانحرافات عن الفرق بين الأداء المقدر والأداء الفعلي الذي على ضوءه يتم اتخاذ القرارات وتوفير تغذية عكسية لمختلف المستويات في المؤسسة، غير أن فعالية نظام الموازنات التقديرية ترفع من خلال تحليل مختلف المعوقات التي تحول دون تمكينها من أداء دورها ولعل من أبرزها عدم الفهم والإدراك من قبل المسؤولين والمنفذين في المؤسسة بأهميتها وعدم وجود نظام مالي ومحاسبي يعنى بمتطلباتها وعدم مرونتها.

# الفصل الثالث

تحليل مدى اعتماد المؤسسات بولاية  
ادرار على الموازنات التقديرية

## تمهيد

يهدف هذا الفصل إلى عرض نتائج الدراسة الميدانية من خلال التحليل الإحصائي لفرضيات الدراسة، وذلك بعد ما تم التطرق للجانب النظري للدراسة في الفصلين السابقين. حيث تم إسقاط الجانب النظري للدراسة على عينة من المؤسسات بولاية ادرار نشاطها مختلفة قصد معرفة مدى اعتمادها على الموازنات التقديرية كأداة لمراقبة تسييرها.

و ستم معالجة هذا الفصل من خلال العناصر التالية:

- تقدم أداة جمع البيانات وعينة الدراسة ؛
- خصائص العينة المدروسة؛
- نتائج التحليل الإحصائي للفرضيات.

## المبحث الأول: تقديم أداة جمع البيانات وعينة الدراسة

لجمع البيانات و المعلومات الواجب الحصول عليها اعتمدنا على استمارة استبيان و المعدة في شكل أسئلة موجهة للمستجوبين ضمن عينة الدراسة.

### المطلب الأول: أداة جمع البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة و لمعرفة واقع استخدام الموازنات التقديرية كأداة رقابية للتسيير تم إعداد استبانة أسئلة، حيث قسمت هذه الأخيرة إلى قسمين أساسيين:

القسم الأول: يضم هذا القسم البيانات العامة لأفراد عينة الدراسة .

القسم الثاني: و يتضمن الفقرات المتعلقة باستبيان والخاصة بالفرضيات المطروحة فعلى ضوء هذه الفرضيات تم تقسيم هذا الجانب إلى ثلاث محاور ضمها الاستبيان وتوزع فقراتها كما يلي:

الفقرات ( من 1 إلى 14 ) خاصة بالفرضية الأولى و الفقرات ( من 15 إلى 20 ) تتعلق بالفرضية الثانية أما الفقرات ( من 21 إلى 30 ) تخص الفرضية الثالثة.

و بعد إعداد استمارة الاستبيان و عرضها على الأستاذ المشرف لتصحيحها و تقديم بعض الملاحظات و التعديلات على بعض الأسئلة و زيادة و حذف البعض منها تم الاعتماد على الاستبيان الذي يحتوي 39 فقرة و الذي تم توزيعه على عينة تتكون من 23 مؤسسة.

وتجدر الإشارة إلى أن محاور الاستبيان تم اعتمادها في ضوء الإطلاع على دراسات سابقة وكذا الجانب الذي تم الإحاطة به في الجانب النظري.

أما فيما يخص توزيع الاستبيان فغالبا ما كان في توزيعها عن طريق المقابلة الشخصية مع المستجوبين قصد شرح بعض المفاهيم الغامضة بالنسبة للمستجوبين حتى يتسنى لهم فهم الأسئلة و إعطاء مصادقية أكثر للإجابات التي سيتم الاعتماد عليها لمعرفة الواقع.

### المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المؤسسات العاملة محليا على مستوى ولاية ادرار تم اختيارها بطريقة عشوائية باختلاف أنواعها، أما العينة موضوع الدراسة كان عددها 23 مؤسسة و قد تم توزيع 75 استمارة استبيان استرجع منها 66 استمارة اي نسبة استرجاع قدرت ب 88% تم دراستها و تحليلها.

و عن مكان الدراسة فقد أجريت الدراسة على مستوى مؤسسات عاملة بولاية أدرار وامتدت الدراسة للفترة من شهر فيفري 2014 إلى شهر ماي من نفس السنة.

و يمكن تلخيص بعض البيانات العامة حول مؤسسات عينة الدراسة في الجدول الموالي:

الجدول رقم: (3-1) يوضح أسماء مؤسسات عينة الدراسة ونسبة الاستجابة لكل منها من

### نسبة الإستجابة الكلية

الرقم	اسم المؤسسة	النسبة المئوية لدرجة الاستجابة
01	مؤسسة المنفذ للتجارة العامة	%6.67
02	مؤسسة مشروبات توات	%6.67
03	مؤسسة ايباش للأشغال العامة	%6.67
04	مؤسسة نقل الكهرباء أدرار	%08
05	مجمع الهامل فرع المطاحن	%08
06	مؤسسة الإكرام لنقل المسافرين	%04
07	مؤسسة البناء و الأشغال العامة لأدرار	%6.67
08	مؤسسة تمسقلوت ( مصنع البلاستيك )	%6.67
09	مؤسسة قاف ضمان للبيع و الكراء	%6.67
10	مؤسسة طويل حماية	%5.32
11	وكالة المراقبة التقنية للسيارات	%6.67
12	مقاولة أشغال البناء و الكهرباء	%5.32
13	مؤسسة قاضي لنقل المسافرين	%04
14	مصنع الحليب أدرار	%6.67
15	مؤسسة بوشري الخادم لأشغال البناء	%0
16	مؤسسة باحمو و إخوانه إنتاج مواد البناء	%0
17	مؤسسة بلبالي للإعلام الآلي	%0
18	مؤسسة الشاوش محمد للمراقب التقنية للسيارات	%0
19	مؤسسة عين بودة لصناعة أغذية الأنعام	%0
20	محطة تجفيف الغاز (إنتاج غاز المدينة) بلدية أسبع	%0



21	مؤسسة قرووط عيسى أشغال البناء	%0
22	مجمع مولاي الناجم لأشغال العامة والتبريد	%0
23	مؤسسة التحليل لمواد البناء	%0
المجموع		%88

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

### المطلب الثالث: التحليل الوصفي للبيانات الشخصية العينة

يختلف الأشخاص المستجوبين ضمن عينة الدراسة تبعا لعدة اعتبارات منها: العمر، المؤهل العلمي، الخبرة العملية و المنصب الذي يشغله في المؤسسة وهذا ما ستوضحه الجداول الموالية:

ويوضح الجدول الموالي يوضح ترتيب أفراد عينة الدراسة حسب السن.

الجدول رقم: (3-2) يوضح ترتيب أفراد عينة الدراسة حسب السن

العمر	من 20 إلى 30	من 30 إلى 40	من 41 إلى 50	من 51 إلى 60	المجموع
التكرار	15	20	25	06	66
النسبة المئوية	%22.30	%30.30	%37.88	%9.09	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

ويظهر من خلال الجدول أن أغلب أفراد العينة تتراوح أعمارهم بين 40 و 50 سنة بنسبة %37.88 ثم من 30 إلى 40 سنة بنسبة %30.30 وهي فئة تدل على أن أغلب المستجوبين من الشباب مع اكتساب نوع من الخبرة.

أما بالنسبة لتوزيع أفراد العينة تبعا للمؤهل الدراسي فهو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم: (3-3) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	دكتوراه	ماجستير أو ماستر	ليسانس	دبلوم	أخرى	المجموع
التكرار	00	07	27	24	08	66
النسبة المئوية	%00	%10.61	%40.91	%36.36	%12.12	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

ويظهر أن أغلب أفراد العينة هم من الحاصلين على درجة الليسانس بنسبة 40.91% و قد يعزى ذلك لتوجه المؤسسات لإكساب ذوي مستويات العلمية خاصة في الوظائف الإدارية.

أما توزيع أفراد العينة تبعا للخبرة العملية فيوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم: (3-4) يوضح توزيع أفراد العينة تبعا للخبرة العملية

الخبرة العملية	5-1	10-6	15-11	20-16	25-21	30-6	المجموع
التكرار	19	22	06	08	07	04	66
النسبة المئوية	28.79%	33.33%	9.09%	12.12%	10.61%	6.06%	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

ويظهر الجدول أن أغلب أفراد العينة بنسبة 33.33% لهم خبرة ما بين 6 و10 سنوات.

أما توزيع أفراد العينة المستجوبة حسب المسمى الوظيفي يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم: (3-5) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	مدير المؤسسة	مدير مالي	رئيس قسم	محاسب	أخرى	المجموع
التكرار	10	09	19	12	16	66
النسبة المئوية	15.15%	13.64%	28.79%	18.18%	24.24%	100%

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يبين الجدول أن أغلب العينة المستجوبة هم رؤساء الأقسام بنسبة 28%.

المبحث الثاني: خصائص عينة الدراسة

تعددت واختلفت الخصائص والمميزات الخاصة بعينة الدراسة حيث نجد أهمها: سنة التأسيس، طبيعة النشاط، الشكل القانوني و عدد الموظفين.. الخ. و سيتم من خلال هذا المبحث تحليل و عرض ثلاث خصائص أساسية لعينة الدراسة.

## المطلب الأول: توزيع عينة الدراسة حسب نوع النشاط

يختلف نطاق النشاط من مؤسسة لأخرى ضمن عينة الدراسة كما يلي:

الجدول رقم: ( 3-6) يبين توزيع عينة الدراسة حسب قطاع النشاط

الرقم	قطاع النشاط	التكرار	النسبة المئوية
01	صناعي	3	13.04%
02	خدمي	2	8.7%
03	تجاري	2	8.7%
04	صناعي تجاري	7	30.43%
05	خدمي تجاري	9	39.13%
المجموع		23	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المؤسسات الخدمية التجارية هي أكبر نسبة مستجوبة بنسبة

39.13% ثم تأتي بعدها المؤسسات الصناعية والتجارية بنسبة 30.43% وهي المؤسسات الغالبة بالولاية.

## المطلب الثاني: توزيع عينة الدراسة حسب الشكل القانوني للمؤسسة

يبين الشكل القانوني للمؤسسات ضمن العينة المدروسة كما يلي:

الجدول رقم: ( 3-7) يبين توزيع عينة الدراسة حسب الشكل القانوني للمؤسسة

الرقم	الشكل القانوني	التكرار	النسبة المئوية
01	مؤسسة ذات مسؤولية محدودة	8	34.78%
02	مؤسسة ذات أسهم	2	8.7%
03	مؤسسة ذات مسؤولية والشخص الوحيد	11	47.82%
04	مؤسسات عمومية اقتصادية	2	8.7%
المجموع		23	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يلاحظ من خلال الجدول أن اغلب مؤسسات الدراسة هي مؤسسات ذات مسؤولية والشخص

الوحيد وذلك بنسبة 47.82%، وقد يعزى هذا إلى أن أغلب المؤسسات خاصة وصغيرة وهي نتيجة تعكس

التوجه العام في الجزائر نحو المؤسسات المصغرة والمتوسطة وذات الحجم الصغير أي أغلب مؤسسات الدراسة هي مؤسسات ذات حجم صغير.

المطلب الثالث: توزيع عينة الدراسة حسب عدد الموظفين  
تبعاً لعدد الموظفين في مؤسسات العينة المدروسة يمكن توزيعها كما يلي:

الجدول رقم: (3-8) يبين توزيع عينة الدراسة تبعاً لعدد الموظفين

الرقم	عدد الموظفين	التكرار	النسبة
01	من 01 إلى 09	22	33.33%
02	من 10 إلى 30	27	40.91%
03	أكثر من 30	17	25.76%
المجموع			100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

ما يلاحظ من خلال الجدول أن ما نسبته 40.91% من عينة الدراسة كانت مؤسسات عدد العمال فيها أقل من 09 عمال، ثم النسبة 33.33% والتي تمثل المؤسسات التي بها عدد العمال من 01 إلى 09، أي هذا كذلك يد على أن أغلب مؤسسات الدراسة هي مؤسسات مصغرة وصغيرة.

### المبحث الثالث: نتائج التحليل الإحصائي لفرضيات الدراسة

سيخصص هذا المبحث لعرض نتائج التحليل الإحصائي والتمثيل البياني للفرضيات الثلاث للدراسة وذلك بحسب تكرار و نسبة كل فقرة من فقرات الفرضيات و صنواً للتكرار الكلي لكل فرضية و نسبتها المثوية بالإضافة إلى تحليل النتائج المتوصل إليها.

### المطلب الأول: نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الأولى

تنص الفرضية الأولى على ما يلي:

تستخدم المؤسسات الجزائرية الموازنات التقديرية لمراقبة تسييرها

ويضم الجدول الموالي نتائج التحليل الإحصائي لأفراد العينة حسب هاته الفرضية:

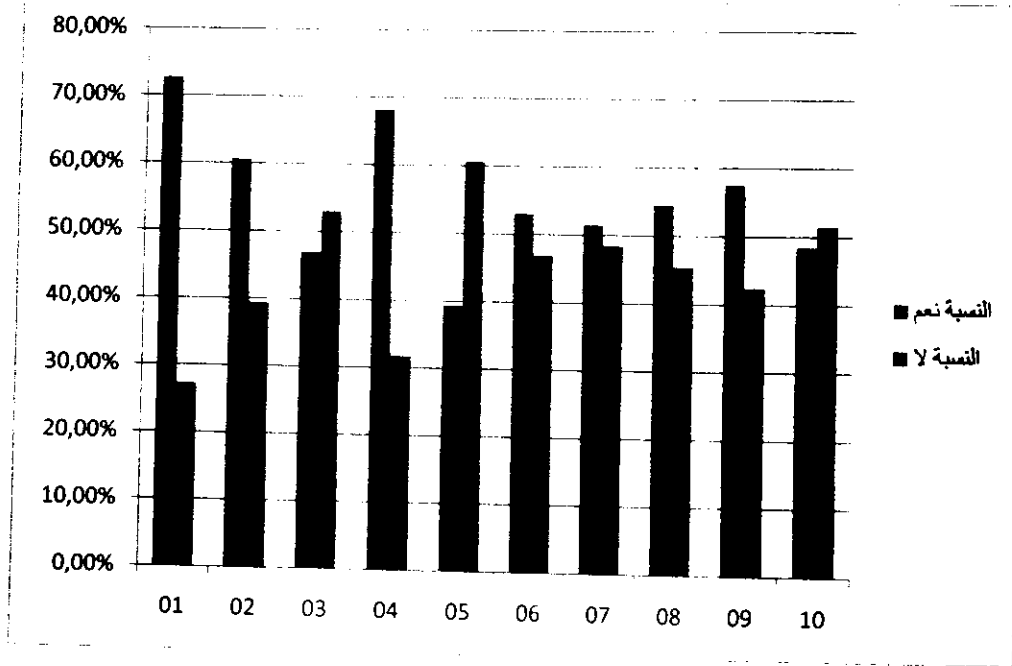
## الجدول رقم: (3-9) يبين تويب النتائج الإحصائية للفرضية الأولى

الرقم	الفقرة	نعم		لا	
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
01	تستخدم المؤسسة نظام الموازنات التقديرية لجميع الأقسام التشغيلية والإدارية	48	%72.73	18	%27.27
02	تستخدم الادارة الموازنات لرسم المستقبل و التنبؤ به	40	%60.61	26	%39.39
03	تهتم إدارة المؤسسة بوجود قسم خاص لإعداد الموازنات	31	%46.97	35	%53.03
04	تضع المؤسسة تعليمات واضحة لإعداد الموازنات.	45	%68.18	21	%31.82
05	يتم منح الحوافز للأقسام التي تكون فيها نتائج الموازنة مطابقة للأداء الفعلي	26	%39.39	40	%60.61
06	يتم الاسترشاد بموازنات السنوات السابقة عند اعداد الموازنة الجديدة	35	%53.03	31	%46.97
07	تحليل الانحرافات الموازنة و اجراء تصحيحات في حالة و جودها و يتم متابعة قرارات تصحيح هاته الانحرافات	34	%51.52	32	%48.48
08	طبيعة وحجم نشاط المؤسسة لا يسمح أو لا يتطلب عمل موازنات تقديرية	36	%54.56	30	%45.45
09	تعتمد المؤسسة على طرق كمية للتنبؤ بالمبيعات	38	%57.58	28	%42.42
10	تعتمد المؤسسة على طرق كمية للتنبؤ بالمبيعات	32	%48.48	34	%51.52
المجموع		365	%55.30	295	%44.70

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

والشكل الآتي يوضح التمثيل البياني للناتج الموضحة في الجدول:

الشكل رقم (3-1) يبين التمثيل البياني لتوزيع النتائج الإحصائية للفرضية الاولى



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يتبين من خلال الجدول والتمثيل البياني لبياناته أن أغلب الفقرات كانت إجاباتها بنعم عدا الفقرتين 10,05,03 ويزداد هذا الاتفاق في الفقرة 01 التي تنص على أن المؤسسة تستخدم نظام المؤسسات التقديرية لجميع الأقسام، ويليه الفقرة رقم 04 والتي تنص على المؤسسة تضع تعليمات واضحة لإعداد الموازنات ثم الفقرة رقم 02 والتي نصها هو تستخدم الإدارة الموازنات لرسم المستقبل و التنبؤ به.

في حين أن أغلب الإجابات بلا أي أكبر نسبة للإجابات العكسية كانت من الفقرة رقم 03 بحيث أن نسبة 60% من الأفراد يرون أن المؤسسة لا تمنع حوافز للأقسام التي تكون فيها نتائج الموازنة مطابقة للأداء الفعلي.

وفيما يتعلق بدور الموازنات التقديرية تم الحصول على نتائج يوضحها الجدول الموالي:

الجدول رقم: (3-10) يبين توزيع آراء أفراد العينة حول دور الموازنات التقديرية

الدور	التخطيط	الرقابة	قياس الأداء	التحفيز	الاتصال	ادوار أخرى	المجموع
التكرار	13	32	08	06	06	01	66
النسبة	%19.70	%48.48	%12.12	%9.09	%9.09	%1.52	%100

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

نلاحظ من خلال نتائج الجدول أعلاه أن الموازنات التقديرية تلعب دور الرقابة والتخطيط وقياس

الأداء في اغلب المؤسسات محل الدراسة وذلك بنسب %48.48 ، %19.70 ، %12.12 على التوالي.

ومن حيث درجة المرونة تم التوصل إلى النتائج التي يعرضها الجدول الموالي:

الجدول رقم: (3-11) يبين درجة مرونة الموازنات التقديرية

درجة المرونة	مرنة	ثابتة	المجموع
التكرار	48	18	66
النسبة	%72.73	%27.27	%100

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

وتبين خلال عينة الدراسة أن معظم المؤسسات لها موازنات مرنة و بنسبة %72.73، و تعتمد الأخرى

على موازنات ثابتة بنسبة %27.27.

الجدول رقم: (3-12) يبين فترة الموازنة التقديرية

الفترة	شهر	3 أشهر	4 أشهر	6 أشهر	سنة	أكثر من سنة	المجموع
التكرار	28	11	04	09	10	04	66
النسبة	%42.42	%16.67	%6.06	%13.64	%15.15	%6.06	%100

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يلاحظ من خلال الجدول أن المؤسسات تعد موازنات شهرية وذلك بنسبة 42.42% أما استخدام المؤسسات لأدوات أخرى لمراقبة التسيير غير الموازنات التقديرية كأداة رقابية للتسيير يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم: (3-13) يبين استخدام المؤسسة لأدوات أخرى لمراقبة التسيير غير الموازنات التقديرية

النسبة	التكرار	
62.12%	41	نعم
37.88%	25	لا
100%	66	المجموع

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

من خلال الجدول نجد أن اغلب مؤسسات عينة الدراسة تستخدم لأدوات أخرى لمراقبة التسيير فنجد أن ما نسبته 62.12% من المؤسسات يستعمل أدوات أخرى لمراقبة التسيير بالإضافة إلى الموازنات التقديرية و من جهة أخرى هناك مؤسسات تعتمد على الموازنات التقديرية فقط لمراقبة تسييرها بنسبة 37.88%.

كخلاصة و بناءا على ما جاء ضمن فقرات الفرضية الأولى من نتائج طبقا لأراء المستجوبين يمكن القول أن اغلب المؤسسات المدروسة ضمن عينة الدراسة تستخدم الموازنات التقديرية كأداة لمراقبة تسييرها بنسبة 55.30% استنادا كما أنها تستعملها لأدوار مختلفة ، تتميز بالمرونة، معظم المؤسسات تقوم بإعداد موازنات قصيرة الأجل ( شهر أو فصل أو سنة ) و تلجئ المؤسسات إلى استخدام أدوات أخرى لمراقبة التسيير غير الموازنات التقديرية.

المطلب الثاني: نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثانية

تنص الفرضية على ما يلي:

تدرك المؤسسات الجزائرية أهمية الموازنات التقديرية كأداة رقابية للتسيير



والجدول الموالي يبين نتائج التحليل الإحصائي:

الجدول رقم: الجدول رقم: (3-14) يبين توزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثانية

الرقم	الفقرة	نعم		لا	
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
15	تساعد الموازنات التقديرية في تحديد الأهداف والزمن والموارد التي تستخدم لتحقيق تلك الأهداف	48	72.73%	18	27.27%
16	تساعد الموازنات التقديرية في توفير نظرة مستقبلية تهدف إلى التنبؤ بالاحتياجات في ضوء الإمكانيات المتاحة	46	69.70%	20	30.30%
17	استخدام الموازنات في المؤسسة يؤدي إلى زيادة كفاءة المؤسسة و فاعليتها	57	86.36%	09	13.64%
18	تساعد الموازنة التقديرية على زيادة إدراك الإدارة و وعيها بعمليات المؤسسة ككل و الآثار الفعلية و المتوقعة للمتغيرات الخارجية على هذه العمليات	57	86.36%	09	13.64%
19	تساعد الموازنة التقديرية في توزيع و توجيه الموارد المتاحة للاستثمار بين الإدارات و الأقسام المختلفة في المؤسسة بصورة عادلة و بما ينسجم و احتياجاتها	54	81.82%	12	18.18%
20	يؤدي تطبيق الموازنات التقديرية في المؤسسة إلى ضياع الوقت و تحمل تكاليف إضافية	26	39.39%	40	60.61%
	المجموع	288	72.73%	108	27.27%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

ويمكن تمثيل نتائج الجدول بيانيا كما يلي:

الشكل رقم (3-2) يبين التمثيل البياني لتوزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثانية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

من خلال الجدول والتمثيل البياني له نلاحظ و بالنسبة لفقرات الفرضية الثانية نجد أن أغلب الإجابات عن أسئلة الاستبيان كانت بنعم بنسبة 72.73% و باقي الإجابات كانت بلا أي ما نسبته 27.27%. و أكبر نسبة للإجابات بلا عند الفقرة 20 و التي تدل على أن أغلب المحييين بلا يرون انه تطبيق الموازنات التقديرية في المؤسسة يؤدي إلى ضياع الوقت و تحمل تكاليف إضافية و هذا من بين الانتقادات الموجهة لنظام الموازنات التقديرية.

لكن عموما يمكن القول أن اغلب المؤسسات ( عينة الدراسة ) تدرك أهمية الموازنات التقديرية كأداة رقابية للتسيير ومن تم تعتمد عليها لمراقبة تسييرها.

المطلب الثالث: نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثالثة

تنص الفرضية على ما يلي:

توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام الموازنات التقديرية

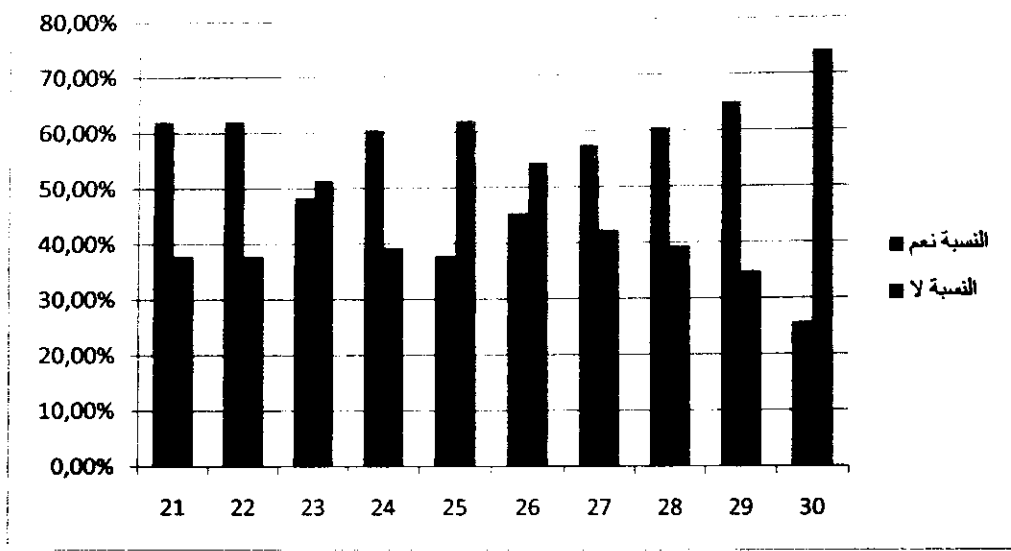
الجدول الموالي يبين نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثالثة:  
الجدول رقم: (3-15) يبين النتائج الإحصائية للفرضية الثالثة

الرقم	الفقرة	نعم		لا	
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
21	وجود أشخاص مؤهلين لإعداد الموازنة	41	%62.12	25	%37.88
22	توجد رؤية واضحة من قبل المؤسسة تساعد على رسم الخطط و إعطاء التقديرات المستقبلية	41	%62.12	25	%37.88
23	يتم إشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات	32	%48.48	34	%51.52
24	يوجد نظام مالي ومحاسبي يفي بمتطلبات إعداد الموازنات التخطيطية	40	%60.61	26	%39.39
25	يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية	25	%37.88	41	%62.12
26	توفر الشركة الظروف المطلوبة لتنفيذ الموازنات التقديرية	30	%45.45	36	%54.55
27	يتم التعاون بشكل فعال من قبل رؤساء الأقسام داخل المؤسسة لتطبيق نظام الموازنات التقديرية	38	%57.58	28	%42.42
28	اعتماد الإدارة في قراراتها على بيانات ومعلومات معدة وفق أسس علمية واضحة	40	%60.61	26	%39.39
29	وضوح أهداف المؤسسة واستراتيجياتها مما يجعل من الصعب ترجمة هذه الأهداف والاستراتيجيات في موازنات تقديرية قابلة للتطبيق.	43	%65.15	23	%34.85
30	تقوم المؤسسة بإجراء دورات تكوينية لاكتساب مهارات تتعلق بإعداد الموازنات	17	%25.76	49	%74.24
	المجموع	347	%52.58	313	%47.42

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

ويمكن تمثيل النتائج بيانيا في الشكل الموالي :

الشكل رقم (3-2) يبين التمثيل البياني لتوزيع النتائج الإحصائية للفرضية الثالثة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج الإحصائية

من خلال الجدول و التمثيل البياني أعلاه نلاحظ و بالنسبة لفقرات الفرضية الثالثة أن ما نسبته 47.42% من المستجوبين اقررو بوجود معوقات و يزداد وجود المعوقات عند الفقرة رقم 30 مما يبين أن المؤسسات مشكل عدم إجراء دورات تكوينية لاكتساب مهارات تتعلق بإعداد الموازنات وكذلك الفقرة رقم 25 التي تنص على أن تبادل المعلومات بين الأقسام لا يتم على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية وذلك بنسبة 62.12% بالإضافة الفقرة رقم 23 والتي تدل على عدم إشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات.

وعموما يمكن القول أن مؤسسات عينة الدراسة رغم استخدامها و إدراكها بأهمية الموازنات التقديرية إلا أنها تواجه بعض الصعوبات التي تحد جزئيا من فعالية الموازنات التقديرية كأداة لمراقبة تسييرها .

## خلاصة

بعد جمع البيانات و توبيئها و حساب التكرارات و النسب المئوية لجميع فقرات الاستبيان ضمن كل فرضية من فرضيات الدراسة تم الوقوف واقع اعتماد الموازنات التقديرية في عينة من المؤسسات الجزائرية العاملة محليا بولاية ادرار انطلاقا من تحليل النتائج وذلك من خلال:

فمن خلال نتائج تحليل الفرضية الأولى وجدنا أن المؤسسات محل الدراسة تستخدم الموازنات التقديرية كأداة رقابية للتسيير بنسبة 55.30%.

أما عن إدراك هاته المؤسسات لأهمية الموازنات التقديرية فاستنتجنا أن القائمين على المؤسسات المدروسة يدركون أهمية الموازنات التقديرية كأداة رقابية للتسيير بنسبة 72.73%.

كما انه ورغم إدراك المسؤولين بأهمية الموازنات التقديرية تحول دون اعتمادها بشكل كبير حيث أظهرت نتائج التحليل أن نسبة 47.42% من الأفراد يقرون بوجود معوقات.

عموما و بناء على نتائج الدراسة الميدانية يمكن القول أن نظام الموازنات التقديرية وان كان غير معتمد في المؤسسات بأسس علمية وعدم اعتماده في معظم هياكل المؤسسات كنظام قائم بذاته فان المسؤولين يقرون بأهميته من خلال الأخذ ببعض مبادئ تطبيقه في المؤسسات محل الدراسة.

خاتمة

على ضوء ما ورد في الدراسة يمكن القول أن الموازنات التقديرية تعد من أهم أدوات مراقبة التسيير التي تقوم عليها الإدارة السليمة لتحقيق أهدافها على أحسن وجه، كونها تساعد الإدارة في تحديد الأهداف ووضع الخطط بالإضافة إلى مراقبة تنفيذها، كما أنه لتحقيق الأهداف الموضوعية في الموازنة لا بد من التقيد بالمبادئ الأساسية لإعدادها واحترام الشروط التي تقوم عليها لأداء مهامها، وتقييم فعالية تنبؤاتها وتحليل الانحرافات حال وجودها وتصحيحها والعمل على عدم وقوعها في المستقبل.

وعليه ونظرا للأهمية البالغة للموازنات التقديرية يمكن لمراقبي التسيير الاعتماد عليها لتحسين أداء المؤسسة.

وتعد الدراسة محاولة كان يراد من خلالها الإجابة على إشكالية محورية متمثلة في التساؤل التالي:

إلى أي مدى تعتمد المؤسسات على الموازنات التقديرية في مراقبة تسييرها؟

ومن خلال العرض النظري الذي تم تقديمه وبإسقاط جوانبه على واقع المؤسسات بولاية أدرار يمكن الخروج بمجموعة من الاستنتاجات نوضحها فيما يلي:

- الدور الأساسي والجوهري للموازنات التقديرية من أجل مراقبة تسيير المؤسسة يتمثل في استخلاص الفروقات بين الأداء المتوقع والأداء الفعلي؛
- موازنة المبيعات تعد الأساس الذي تقوم عليه باقي الموازنات الأخرى ونجاح موازنة المبيعات يعتمد على دقة التنبؤات؛
- أغلب المؤسسات تفر بالاعتماد على الموازنات التقديرية وإن كان هذا الاعتماد يتمثل في اعتماد إجراءاتها وليس الاعتماد عليها كأداة أو وجود جانب أو قسم خاص يقوم على إعدادها؛
- معظم المؤسسات تعد موازنات مرنة تماشياً مع الظروف المستجدة ولفترات قصيرة سنة أو أقل و المدة تختلف من مؤسسة لأخرى؛
- أغلب المسئولين عن المؤسسات يدركون أهمية الموازنات والدور الذي تلعبه في تحسين أداء المؤسسة؛
- تواجه المؤسسات مجموعة من المعوقات تحول دون تطبيق نظام الموازنات التقديرية وزيادة فعاليتها لعل أهمها:

- ✓ عدم إجراء دورات تكوينية لاكتساب مهارات تتعلق بإعداد الموازنات التقديرية؛
- ✓ عدم توفر المعلومات المالية والمحاسبية اللازمة لإعدادها؛

✓ عمه اشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات.

ومن خلال هاته النتائج يمكن تقديم مجموعة من التوصيات نوجزها فيما يلي:

- ضرورة وجود قسم خاص بالموازنات تؤول إليه عملية التحضير للموازنة التقديرية ومتابعة تنفيذها،
  - الاهتمام بترقية وتنمية الموارد البشرية لاسيما ما يتعلق بالإطارات المتخصصة لتحقيق أهداف الموازنة وأهداف المؤسسة الاستراتيجية؛
  - العمل على توفير نظام معلومات من شأنه أن يساعد في إعداد تقديرات أكثر واقعية مبنية على أساس معلومات كافية وملائمة وسليمة؛
  - تشجيع البحث والدراسة في مجال الموازنات التقديرية وتقنيات التسيير لتمكين المؤسسة من اختيار البدائل المناسبة؛
  - تحديد المسؤوليات بالنسبة للمستويات القائمة على مراكز العمل بما يولد شعورا بتحمل النتائج مما يساهم في تقليص الانحرافات؛
  - ضرورة عقد دورات لمعدي الموازنات التقديرية لرفع كفاءتهم وتحسين قدراتهم وضرورة مشاركة جميع المستويات الإدارية في عملية إعداد و تنفيذ الموازنة وأثرها على مستقبل المؤسسة، خاصة المستويات المسؤولة عن التنفيذ؛
  - العمل على تقليص المعوقات الداخلية التي تواجه المؤسسة عند إعداد الموازنة؛
  - إجراء المزيد من البحوث حول سبل زيادة تعزيز استخدام الموازنات التقديرية باعتبارها وسيلة فاعلة في مساعدة الإدارة في عملياتها من اجل تحقيق ميزة تنافسية في ظل المنافسة العالمية وتحديات العولمة المتزايدة والمتسارعة.
- و أخيرا و أمام اتساع جوانب البحث في الموضوع يمكن تقديم عناوين أخرى لإكمال الدراسة في هذا الجانب كمواضيع لدراسات و أبحاث مستقبلية أهمها:
- اثر أنظمة المعلومات في تفعيل دور الموازنات التقديرية في المؤسسة؛
  - دور الموازنات التقديرية في التقليل من المخاطر وتحسين الأداء في المؤسسة.



# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

أولاً: الكتب:

أ- باللغة العربية

- 1- أحمد الظاهر، محمد أبو. نصار، المحاسبة الإدارية، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، القاهرة، 2008.
- 2- احمد حسين علي ، احمد محمد نور، مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003-2002.
- 3- احمد نور، المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1975.
- 4- احمد محمد نور، احمد حسين علي، مبادئ المحاسبة الإدارية، دار النشر للثقافة، الإسكندرية، 2003-2002.
- 5- أحمد محمد نور و آخرون، مدخل معاصر في مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003-2002.
- 6- الأميرة إبراهيم عثمان، عبد الوهاب نصر علي، مقدمة في المحاسبة الإدارية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003.
- 7- جميل فيصل السعيدة، المحاسبة الإدارية، دار الميسرة للنشر والتوزيع و الطباعة، الطبعة الأولى، عمان، 2007.
- 8- خالص ص صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1997.
- 9- خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، البليدة، 2010.
- 10- خليل حسن الشماع، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال، دار الميسرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، طبعة الخامسة، 2007.
- 11- خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2005.

- 12)- ريجي بوربوني، جان كلود ايزنييه ( ترجمة أيمن نايف العشعوش)، التنبؤ بالمبيعات بين النظرية والتطبيق، الإدارة العامة للطباعة والنشر، مركز البحوث، بيروت، 2008.
- 13) - زين يونس، عولدي مصطفى، المراجعة الداخلية و تكنولوجيا الاتصال ( وفق معايير المراجعة الدولية )، مكتبة بن موسى السعيد للنشرة التوزيع، الجزائر، 2009
- 14)- طارق عبد العال حماد، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 15)- فركوس محمد، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- 16)- فركوس محمد، أعمال موجهة في الموازنات التقديرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.
- 17)- مبارك لسوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2012، ص 15.
- 18)- محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير ( الجزء الثاني )، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.
- 19)- محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير: وظائف المسير وتقنيات التسيير ( الجزء الثاني)، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2012.
- 20)- محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة و آليات التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 21)- محمد صالح الحناوي وآخرون، أساسيات الإدارة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
- 22)- معزوي ليندة و آخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ( حالة البنوك)، دار المحمدية، العامة، الجزائر، 2004.
- 23)- معراج هواري، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- 24)- ناصر دادي عدون وآخرون، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة، دار المحمدية العامة، الطبعة الأولى، الجزائر، 2008.
- 25)- ناصر دادي عدون، عبد القادر الواحد، مراقبة التسيير و الأداء في المؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية بالجزائر)، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010.

(26)- ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000.

(27)- يوحنا عبد آل آدم، صالح الرزق، المحاسبة الإدارية و السياسات الإدارية المعاصرة، دار الخامد للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2006.

(28)- يورك برس، إدارة الموازنات المالية (سلسلة الإدارة المثلى)، مكتبة لبنان ناشرون، الطبعة الأولى، لبنان، 2002.

ب/ باللغة الأجنبية

1)- H. Loning et autres, Le Contrôle de Gestion: Organisation et Mise en Oeuvre, Dunod, 2ème édition, Paris, 2003.

2)- L. Langlois et autres, Contrôle de Gestion, Dunod, 2<sup>ème</sup> édition, , Paris, 2003.

3)- MICHEL GERVAIS, "Contrôle de Gestion", économie, France, 6eme edition, 1997 .

ثانيا: الرسائل والمذكرات

(1)- بونقيب احمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير حالة (المؤسسة الوطنية لاجهزة القياس AMC)، رسالة ماجستير، فرع ادارة الاعمال، جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2005-2006.

(2)- صفاء لشهب، نظام مراقبة التسيير و علاقته باتخاذ القرار دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزاية، رساله ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 200-2006.

(3)- عمر تيمجدين، دور إستراتيجية التنوع في تحسين أداء المؤسسة الصناعية ( دراسة حالة مؤسسة كوندور برج بوغريبرج )، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012-2013 .

4- مرابطي نوال، أهمية نظم المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير حالة المؤسسة نفضال، رسالة ماجستير، فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006.

## ثالثا: المحاضرات

1- بن الدين أحمد، محاضرات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ادرار، 2012-2013.

2- بن لخضر محمد العربي، محاضرات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بشار، 2010-2011.

## رابعا: المجلات

1- الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد7، جامعة ورقلة، الجزائر، 2009-2010.

## خامسا: الابحاث و الدراسات:

2- محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة الباحث، العدد 09، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011. - محمد محمود السياغي، إعداد الموازنات التخطيطية، مؤسسة تنمية القيادات الشلبي، اليمن، دورة تدريبية من 03 إلى 11 نوفمبر 2007.

## سادسا: المواقع الإلكترونية

1- بن زعيط وهيبة، مواي بحرية، الموازنة التقديرية كوسيلة لاتخاذ القرار، على المسار:  
<https://www.google.dz/search?q=>

2- فورين حاج قويدر، نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء، على المسار: <https://www.rkmya-in/upya24/5663/>

3- محمود خليل و آخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شبكة الابحاث والدراسات الاقتصادية، على المسار: [https://www.accuarab.net/new/accountants\\_liberay/finish/7\\_/520/ohtm](https://www.accuarab.net/new/accountants_liberay/finish/7_/520/ohtm).

# الملاحق

جامعة الإفريقية أحمد دراية أدرار

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

السيد الفاضل ، السيدة الفاضلة:

تحية طيبة والسلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته وبعد:

تقوم الباحثان بإجراء دراسة بعنوان " واقع اعتماد الموازنات التقديرية كأداة لمراقبة التسيير بالمؤسسة دراسة حالة لعينة من المؤسسات بولاية أدرار"، وذلك كأحد متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير في جامعة أدرار وتحت إشراف الأستاذ الدكتور بن الدين أحمد.

ولإنجاز هذه المهمة يرجى التكرم بتعبئة هذه الاستبانة بدقة وموضوعية علماً بأن المعلومات المقدمة ستعامل بسرية ولأغراض البحث العلمي فقط.

ولكم منا جزيل الشكر و الإمتنان وتفضلوا بقبول فائق عبارات الإحترام والتقدير،،،

الباحثان

بن العايشي فاطمة

دحان زهرة

يرجى وضع علامة (X) أمام الاختيار المناسب في حالة وجود اختيارات.

أولا/ طبيعة المؤسسة :

- 1- إسم المؤسسة: .....
- 2- سنة التأسيس: .....
- 3- عدد الموظفين: .....
- 4- قطاع النشاط: ( ) صناعي، ( ) خدمي، ( ) تجاري، ( ) صناعي تجاري، ( ) خدمي تجاري.
- 5- الشكل القانوني للمؤسسة:  
( ) شركة ذات مسؤولية محدودة، ( ) مؤسسة ذات أسهم، ( ) مؤسسة ذات المسؤولية والشخص الوحيد، ( ) مؤسسات  
عمومية إقتصادية.

ثانيا/ البيانات الشخصية:

- 1- العمر:  
( ) من 20 إلى 30 سنة، ( ) من 31 إلى 40، ( ) من 41 إلى 50، ( ) من 51 إلى 60.
- 2- المؤهل العلمي:  
( ) دكتوراه ( ) ماجستير أو ماستر ( ) ليسانس ( ) دبلوم ( ) أخرى.
- 3- الخبرة العملية:  
( ) من 1 إلى 5 سنوات ( ) من 6 إلى 10 ( ) من 11 إلى 15 ( ) من 16 إلى 20  
( ) من 21 إلى 25 ( ) من 26 إلى 30.
- 4- الإسم الوظيفي:  
( ) مدير المؤسسة ( ) مدير مالي ( ) رئيس قسم ( ) محاسب ( ) أخرى.



يرجى وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة.

الفرضية الأولى: تستخدم المؤسسات الجزائرية الموازنات التقديرية لمراقبة تسييرها

رقم العبارة	العبارة	نعم	لا
01	تستخدم المؤسسة نظام الموازنات التقديرية لجميع الأقسام التشغيلية والإدارية		
02	تستخدم الإدارة الموازنات لرسم المستقبل والتنبؤ به.		
03	تهتم إدارة المؤسسة بوجود قسم خاص لإعداد الموازنات.		
04	تضع المؤسسة تعليمات واضحة لإعداد الموازنات.		
05	يتم منح الحوافز للأقسام التي تكون فيها نتائج الموازنة مطابقة للأداء الفعلي		
06	يتم الاسترشاد بموازنات السنوات السابقة عند إعداد الموازنة الجديدة		
07	تحليل المخالفات الموازنة و اجراء تصحيحات في حالة وجودها ويتم متابعة قرارات تصحيح هاته الانحرافات		
08	طبيعة وحجم نشاط المؤسسة لايسمح أو لا يتطلب عمل موازنات تقديرية		
09	تعتمد المؤسسة على طرق كمية للتنبؤ		
10	تعتمد المؤسسة على طرق نوعية للتنبؤ		

11- دور الموازنات التقديرية المعدة:

( ) التخطيط ( ) الرقابة ( ) قياس الاداء ( ) التحفيز ( ) الاتصال ( ) ادوار اخرى

12- درجة المرونة:

( ) مرنة ( ) ثابتة

13- فترة الموازنة:

( ) شهر ( ) ثلاثة اشهر ( ) اربعة اشهر ( ) ستة اشهر ( ) سنة ( ) أكثر من سنة

14- تستخدم المؤسسة أدوات أخرى لمراقبة التسيير غير الموازنات التقديرية

( ) نعم ( ) لا

الفرضية الثانية: تدرك المؤسسات الجزائرية أهمية الموازنات التقديرية كأداة رقابية لتسييرها

رقم العبارة	العبارة	نعم	لا
15	تساعد الموازنات التقديرية في تحديد الأهداف والزمن والموارد التي تستخدم لتحقيق تلك الأهداف		
16	تساعد الموازنات التقديرية في توفير نظرة مستقبلية تهدف إلى التنبؤ بالاحتياجات في ضوء الامكانيات المتاحة.		
17	إستخدام الموازنات في المؤسسة يؤدي إلى زيادة كفاءة المؤسسة وفعاليتها		
18	تساعد الموازنة التقديرية على زيادة ادراك الادارة و وعيها بعمليات المؤسسة ككل و الأثار الفعلية والمتوقعة للمتغيرات الخارجية على هذه العمليات.		
19	تساعد الموازنات التقديرية في توزيع وتوجيه الموارد المتاحة للاستثمار بين الادارات والاقسام المختلفة في المؤسسة بصورة عادلة و بما ينسجم واحتياجاتها		
20	يؤدي تطبيق الموازنات التقديرية في المؤسسة الى ضياع الوقت وتحمل تكاليف اضافية		

الفرضية الثالثة: توجود معوقات تحول دون تطبيق نظام الموازنات التقديرية

رقم العبارة	العبارة	نعم	لا
21	وجود أشخاص مؤهلين لإعداد الموازنة		
22	توجد رؤية واضحة من قبل المؤسسة تساعد على رسم الخطط و اعطاء التقديرات		
23	يتم إشراك جميع الأقسام في إعداد الموازنات.		
24	يوجد نظام مالي ومحاسبي يفي بمتطلبات إعداد الموازنات التخطيطية.		
25	يتم تبادل المعلومات بين الأقسام على مستوى عالٍ من الكفاءة والشفافية.		
26	توفر الشركة الظروف المطلوبة لتنفيذ الموازنات التقديرية		
27	يتم التعاون بشكل فعال من قبل رؤساء الأقسام داخل المؤسسة لتطبيق نظام الموازنات التقديرية		
28	اعتماد الادارة في قراراتها على بيانات ومعلومات معدة وفق أسس علمية واضحة.		
29	وضوح أهداف المؤسسة واستراتيجياتها مما يسهل ترجمة هذه الأهداف والاستراتيجيات في موازنات تقديرية قابلة للتطبيق.		
30	تقوم المؤسسة باجراء دورات تكوينية لاكتساب مهارات تتعلق باعداد الموازنات		