

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالب: بن حديد احمد عبد السلام

بعنوان :

# الموازنة التقديرية كأداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة نفضال مركز الزيت غرداية

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2014/06/17.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/بن مالك محمد حسان (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

الدكتور/بوزيد السائح (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرف

الأستاذ/مولاي لخضر عبد الرزاق (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2014/2013

# الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى: "اقرأ وربك الأكرم الذي علم بالقلم علم الإنسان ما لم يعلم" صدق الله العظيم.

الحمد لله الذي أنعم علينا بنعمة الإسلام مصباحاً أخرج البشرية من الظلمات إلى النور.

إنه ليسعني في هذه اللحظة التي لعلني لا أملك أغلى مني لأهدي هذا العمل إلى الذين منحوا لنا الاستقلال والسيادة

وهم شهدائنا الأبرار وبفضلهم أصبحت لنا جامعات ومعاهد.

كما أنه ليسعني أن أتقدم بثمره جهدي إلى من قال فيهما الله عز وجل "... وبالوالدين إحساناً"... بحر الحنان، نور

عيني أبي التي وقفت معي طوال هذا المشوار بدعواتها وحبها وعطفها

أبي الغالي الذي علمني أن الحياة كفاح ونضال، وأن وعاء العلم لا يمتلئ.

وإلى الأعمدة التي أضل ارتكز عليها إخوتي وأخواتي الذين وقفوا معي طوال المشوار

إلى جميع أصدقائي

إلى كل من يعرفني من قريب ومن بعيد

إلى جميع من علمني حرفاً من مرحلة الابتدائي إلى المرحلة الجامعية

إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل

## كلمة شكر

ويسعدنا ويشرفنا أن نتقدم بالشكر الجزيل العامل لكل معاني الامتنان والعرفان إلى المشرف على إنجاز هذا العمل

الدكتور بوزيد السائح لقبوله مرافقتنا في هذا المشوار وعلى التوجيهات والنصائح القيمة التي قدمها لنا طوال

إنجاز هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر الخالص للإطارات بمؤسسة "نفطال مركز الزفتة خرداية " الذين ساعدونا بتوجيهاتهم القيمة ولم يبخلوا علينا بأي معلومة أو توضيح خلال فترة تربصنا بالمؤسسة.

ونشكر كل من ساعد وساهم في إنجاز هذا العمل ولو بالكلمة الطيبة.

## ملخص الدراسة:

يتطلب التطور في حجم المؤسسات و مقدار مساهمتها في الاقتصاد المحلي , وجود وعي بضرورة ترشيد استخدام مواردها المتاحة و العمل على الكشف و القضاء على الأسباب المؤدية لمصدر الموارد وذلك عن طريق التخطيط الشامل لأنشطة المؤسسة و الرقابة عليها و تعتبر الموازنة التقديرية من أهم الأدوات التي تساعد المؤسسات في تحقيق هذه الأهداف

فإذا ما استخدمت الموازنة التقديرية بشكل فعال فإنها ستساهم وبشكل كبير في مساعدة المؤسسات على تحقيق أهدافها الإستراتيجية وذلك من خلال ترشيد قراراتها وهذا ما هدفت الدراسة الى تحقيقه من خلال مؤسسة نفطال مركز الزيت بغرداية ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بدراسة تحليلية لوضعية و موازنات المؤسسة وذلك لفترة 4 سنوات .2010.2011.2012.2013.

الكلمات المفتاحية : الموازنة التقديرية، اتخاذ القرارات، الانحرافات، القرار

## **Résumé**

Le développement des établissements et le montant de leur contribution à l'économie locale, nécessite :une prise de conscience ,une rationalisation de l'utilisation des ressources disponibles et de travailler pour détecter et éliminer les principales causes de la source des ressources et de la planification globale des activités de l'organisation et de leur suivi et considère le budget prévisionnel des outils les plus importants qui aident les organisations dans la réalisation de ces objectifs

Et si le budget prévisionnel est utilisé efficacement, il contribuera de façon significative et aider les organisations à atteindre leurs objectifs stratégiques grâce à la rationalisation de ses décisions et cette étude vise à atteindre à travers la société **NAFTAL Center goudron (Ghardaia )** Pour atteindre l'objectif de l'étude nous avons fait une étude analytique de l'état et les budgets de l'établissement pour une période de 4 ans

**Mots-clés : budgets provisionnels, prendre la décision, les écarts, la décision**

## الفهرس

III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VII	قائمة الجداول
أ	المقدمة
الفصل الاول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لأثر الموازنة التقديرية في صنع القرار	
02	المبحث الأول: الأدبيات النظرية لأثر الموازنة التقديرية في صنع القرار
02	المطلب الأول: الأدبيات النظرية لماهية وانواع الموازنة التقديرية
02	أولاً: تعريف الموازنة التقديرية
05	ثانياً: أنواع الموازنات التقديرية
08	ثالثاً: مبادئ وإجراءات إعداد الموازنة التقديرية
11	المطلب الثاني: الأدبيات النظرية لمفهوم وخصائص عملية صنع القرار
11	أولاً: مفهوم وخصائص صنع القرار
12	ثانياً: انواع ومراحل عملية صنع القرار
14	ثالثاً: دور الموازنة التقديرية في صنع القرارات
16	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية الدراسات السابقة
18	خلاصة الفصل :

20	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لأثر الموازنة التقديرية في عملية صنع القرار.....
20	المبحث الأول: الإطار المنهجي الطريقة والأدوات .....
20	المطلب الأول: الطريقة المنهجية المتبعة .....
23	المطلب الثاني: التنظيم الداخلي .....
28	المبحث الثاني: واقع استخدام الموازنات التقديرية .....
28	المطلب الأول: الموازنات التي تقوم بإعدادها المؤسسة .....
29	المطلب الثاني : الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرار .....
39	المطلب الثالث: المناقشة الفرضيات والنتائج .....
39	أولاً: مناقشة الفرضيات .....
39	ثانياً: نتائج الدراسة .....
41	خلاصة الفصل : .....
43	الخاتمة .....
	المراجع .....
	الملاحق .....

## قائمة الجداول

الرقم	الموضوع	الصفحة
01	مساهمات مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية في زيادة الدخل الوطني	
02	انحراف الإنتاج لسنة 2010	
03	انحراف الإنتاج لسنة 2011	
04	انحراف الإنتاج لسنة 2012	
05	انحراف الإنتاج لسنة 2013	
06	السعر التقديري لسنة 2013	
07	انحراف الكميات سنة 2013	
08	انحراف الكميات سنة 2013	
09	الانحراف الإجمالي للمبيعات 2013	

## المقدمة :

عرفت مراقبة التسيير تطورا كبيرا في الوقت الراهن، خاصة مع متطلبات التحول والتكيف وفق معطيات اقتصاد السوق، إذ أنه وبعد أن كانت تقتصر مهمتها على الوظيفة المحاسبية، اتسعت وصارت تشمل جميع وظائف المؤسسة، لدرجة مساهمتها بقدر كبير في خدمة عملية التسيير ورفع مستوى أدائها، من أجل ضمان السير الحسن لأنشطة المؤسسة .

هذه الأخيرة تحتاج إلى تخطيط أنشطتها ( وضع الأهداف وتحديد الخطوات اللازمة لبلوغها ) فإذا أرادت الاستمرار في النجاح وجب عليها التفكير في المستقبل ووضع الخطط الملائمة مستقبلا وذلك على أساس المعلومات المتاحة والموارد المتوفرة ، وإذا فشلت في الاهتمام بمتطلبات المستقبل، فإنها نتيجة لذلك ستقوم بحل مشاكل أمس على حساب أفكار الغد ، فهي تواجه ولا ريب في ذلك وبشكل مستمر الكثير من المشاكل التي تعرقها وتعيق العمل على الأهداف المرجوة، منها تبرز المشكلة الإدارية في اتخاذ القرارات التي تحدد كيفية توزيع الموارد المحدودة على أوجه الاستغلال الغير محدودة وتحديد البدائل المتاحة ، تحت تأثير عوامل خارجية لا تستطيع التحكم فيها إلا في حدود التخفيف من أثارها .

ضف إلى ذلك هذه القرارات غالبا ما تكون في ظروف تتصف بنقص المعلومات وعدم التأكد، وصعوبة الرؤية المستقبلية ، مما يتطلب ضرورة وجود نظام فعال ومناسب يساعد المسير على بناء الاحتمالات بصورة صحيحة واتخاذ قرارات سليمة ، ألا وهو نظام الموازنات التقديرية ، باعتباره يتيح الفرصة للمسير للتعرف على المشاكل التي تعترض خطط وبرامج المؤسسة لدراستها واتخاذ القرارات اللازمة. وعليه نشير إلى الإشكالية التالية :

"إلى أي مدى تساهم الموازنة التقديرية في تقليص الانحرافات وبالتالي ترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية نفعال غرداية؟"

### ● التساؤلات الفرعية:

- ما هي العوامل المؤثرة في كفاءة وفعالية استخدام الموازنة التقديرية ؟
- هل تعتمد مؤسسة نفعال مركز الزيت على الموازنة التقديرية في اتخاذ القرار؟
- هل تساهم الموازنة التقديرية في مؤسسة نفعال مركز الزيت في اتخاذ القرار؟

### ● الفرضيات:

- تتمثل فرضيات الدراسة في ما يلي:
- وجود عوامل تؤثر في كفاءة وفعالية استخدام الموازنة التقديرية.
- تعتمد مؤسسة نفعال مركز الزيت على الموازنة التقديرية في اتخاذ القرارات.
- تساهم الموازنة التقديرية في مؤسسة نفعال مركز الزيت فعلا في تقليص الانحرافات وتصحيحها واتخاذ قرارات سليمة.



## ● أسباب اختيار الموضوع

- معرفة كيفية الاستفادة من تحليل انحرافات الموازنات في صنع وترشيد القرارات في المؤسسة؛
- الرغبة في التعرف على مدى اعتماد المؤسسات الجزائرية على الموازنات التقديرية كأداة لصنع القرار ؛
- موضوع " الموازنة التقديرية وفعاليتها في صنع القرار " يلي شروط و ضرورة توافق الموضوع مع التخصص المتبع و هو " تدقيق ومراقبة التسيير "؛

## ● أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة من خلال معرفة الدور التي تؤديه الموازنة التقديرية ومدى إمكانية الاستفادة منها في صنع وترشيد قرارات المؤسسة وذلك لتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد لدى نجدها تبحث عن الأساليب وسبل تحقيق الكفاءة والفعالية في الاستخدام هذا وتنبع أهمية هذا البحث من خلال معرفة مدى كفاءة الموازنة التقديرية في تحقيق تلك الأهداف حيث تعتبر إحدى أهم الأساليب التي تساعد المؤسسات في التغلب على المشاكل التي تتعرض لها اذا ما استخدمت بشكل فعال .

## - أهداف الدراسة:

- تهدف من خلال هذه الدراسة إلى:
- التعرف على العوامل التي قد تؤثر على كفاءة وفعالية استخدام نظام الموازنات التقديرية ؛
- معرفة كيفية الاستفادة من تحليل انحرافات الموازنات في زيادة كفاءة وفعالية القرارات؛
- توجيه متخذ القرار إلى طرق إنشاء الموازنة من خلال تقديم نموذج للموازنة التقديرية يتضمن كيفية دراسة الانحرافات وتحليلها للخروج بالقرارات المناسبة؛

## ● حدود الدراسة: وتمثلت حدود الدراسة في:

### ✓ الحدود المكانية:

ترتبط هذه الدراسة بوجه عام بالكيفية التي تمارس الموازنة التقديرية في المؤسسات وكإسقاط على واقع الحال بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية اخترنا مؤسسة نفطال مركز الزفت غرداية لما لها من مكانة مسموعة على الصعيد الوطني.

### ✓ الحدود الزمنية:

حددنا المجال الزمني للدراسة سنة 2010.2011.2012.2013.

## ● منهج الدراسة:

تستدعي طبيعة موضوع الدراسة استخدام مناهج متعددة تفي بأغراض الموضوع، الذي يدخل ضمن الدراسات الاقتصادية، لهذا يكون المنهج وصفيًا في بعض الأجزاء المرتبطة بالمدخل العلمي للموازنة التقديرية و للكمية التي يتخذ بها القرار، كما يكون تحليليًا في الجوانب المتعلقة بالربط المباشر بين الموازنة التقديرية وعملية اتخاذ القرارات من خلال العلاقة السببية القائمة بينهما، كما تم المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي في الدراسة الميدانية أين تمت الاستعانة كذلك بمنهج دراسة الحالة، لنكشف من خلاله الأبعاد الميدانية للموازنة التقديرية، والتطرق أيضًا لتوجهات المؤسسة الجزائرية نحو تطبيق فعال لهذه الأداة، والولوج أكثر لمدى الاستفادة من الموازنة التقديرية كأداة لاتخاذ القرارات، بالنسبة لأدوات الدراسة تمثلت في:

◆ **المقابلة الشخصية:** استكمالًا للدراسة وأكثر دقة في البيانات والمعلومات، وللإحاطة الشاملة بكل ما يتعلق بالمؤسسات محل الدراسة، من محيطها وبيئة داخلية تم الاعتماد في جمعها والتأكد منها على المقابلات الشخصية؛

◆ **الملاحظة:** من خلال الزيارة الميدانية للمؤسسة محل الدراسة .

## ● صعوبات الدراسة :

- ✓ فترة الدراسة جاءت في وقت انشغال عمال مصلحة المالية في ميزانية السنة الماضية
- ✓ قلة الدراسات و الكتب التي تناولت نفس الموضوع وهذا راجع لقلة استخدام أداة الموازنة التقديرية في المؤسسات الجزائرية؛
- ✓ المؤسسة متحفظة على وثائقها بسبب المنافسة بينها وبين المؤسسات التي تنشط في نفس المجال

## ● هيكل البحث:

يشمل هيكل البحث فصلين رئيسيين :

■ **الفصل الأول** بعنوان الأدبيات النظرية والتطبيقية لأثر الموازنة التقديرية في صنع القرار، والذي يتضمن مبحثين يتمثلان في:

المبحث الأول بعنوان الأدبيات النظرية لأثر الموازنة التقديرية في صنع القرار ، ويتضمن مطلبين وتمثل المطلب الأول الأدبيات النظرية لماهية وأنواع الموازنة التقديرية ، وتضمن المطلب الثاني الأدبيات النظرية لمفهوم وخصائص عملية صنع القرار.

المبحث الثاني بعنوان الدراسات السابقة ، الذي يبرز أهم الدراسات السابقة والتي تخص نفس الموضوع محل الدراسة .

■ **الفصل الثاني** بعنوان الدراسة الميدانية لأثر الموازنة التقديرية في صنع القرار في مؤسسة نفضال مركز الزفت غرداية، الذي يتضمن مبحثين يتمثلان في:

المبحث الأول بعنوان الطريقة والأدوات، وتضمن مطلبين وتمثل المطلب الأول في الطريقة، أما المطلب الثاني فتمثل في الأدوات

المبحث الثاني بعنوان النتائج والمناقشة، وتضمن مطلبين وتمثل المطلب الأول النتائج، أما المطلب الثاني فتمثل في المناقشة.

وأخيرا الخروج بخاتمة تتضمن أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة إضافة إلى التوصيات والاقتراحات وأفاق الدراسة المقترحة.

## المبحث الأول: الأدبيات النظرية لأثر الموازنة التقديرية في صنع القرار

## المطلب الأول: الأدبيات النظرية لماهية وأنواع الموازنة التقديرية

## أولاً: تعريف الموازنة التقديرية:

تعدد المصطلحات التي تم إطلاقها على الموازنة التقديرية وذلك حسب الزوايا التي تم النظر إليها منها ، فهناك من أطلق عليها مصطلح الموازنة التخطيطية باعتبارها إحدى أهم وسائل الإدارة في عملية التخطيط والتنبؤ بالمستقبل، كما أطلق عليها مصطلح الموازنة الرقابية وذلك باعتبارها أداة فعالة لرقابة على أداء الإدارة وتحديد الانحرافات، وذلك بمقارنة الأداء الفعلي المحقق مع الأداء المقدر. أما مصطلح الموازنة التقديرية فأطلق عليها على اعتبار أنها تحتوي في طياتها أرقاماً تقديرية تعبر عن الوضع المستقبلي لأهداف ونشاطات المؤسسة.

وقد تم الفصل بين لفظ ميزانية ولفظ الموازنة على اعتبار أن الموازنة تعد عمل تقديري لأنشطة مستقبلية خلال فترة زمنية معينة بينما الميزانية فهي تعبير حقيقي عن المركز المالي الفعلي للمؤسسة في فترة زمنية معينة.<sup>1</sup>

هناك عدة تعريفات للموازنة التقديرية نذكر منها مايلي:

1. عرفها علي محروس على أنها: "أسلوب يتم بمقتضاه وضع تقديرات للعمليات المستقلة خلال فترة زمنية محدودة في صورة خطة مالية شاملة تتخذ كأداة رقابية يتم على أساسها متابعة وتقييم الأداة".<sup>2</sup>
2. وعرفها خالص صافي على أنها: "خطة رقمية لنشاط المؤسسة المستقبلية على القريب أو المتوسط".<sup>3</sup>
3. كما عرفها معهد التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا بأنها: "خطة كمية ورقمية يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة وهي تبين عادات الإيرادات المنتظر تحقيقها والنفقات المنتظر تحملها خلال الفترة، وكذا الأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين".<sup>4</sup>
4. يعرفها الدليل الفرنسي للمحاسبة على أنها: "أسلوب للتقدير يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة، مع إشراك المسؤولين إلى برامج أعمال تدعى الموازنات".<sup>5</sup>

<sup>1</sup> علي محروس شاي، "الموازنة التخطيطية"، الناشر: مكتبة عين شمس، بدون مطبعة، القاهرة، مصر، بدون سنة نشر، ص 9.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 10.

<sup>3</sup> خالص صافي صالح، "تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2003، ص 15.

<sup>5</sup> ساحل فاتح، "دراسة التكاليف المعيارية ضمن المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص 123.

ولعل ما يمكن ملاحظته هنا رغم تعدد التعريفات فإنها في مجملها لا تختلف من حيث الجوهر على أن الموازنة التقديرية هي خطة شاملة تترجم فيها أهداف وسياسات وأنشطة المؤسسة في شكل كمي أو نقدي لفترة زمنية مستقبلية محددة.

ومن خلال هذه التعاريف يمكن استنتاج خصائص الموازنة التقديرية فيما يلي:

- تعتبر الموازنة التقديرية أداة تخطيط ورقابة على نشاطات المؤسسة تسمح بالمقارنة وتحديد الانحرافات ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها.
- تعتبر أداة للتخطيط والتنبؤ بالمستقبل.
- تعتبر خطة شاملة تترجم الأهداف والسياسات وأنشطة المؤسسة في شكل كمي أو نقدي
- تتعلق الموازنة التقديرية بفترات مستقبلية محددة.

### أهمية الموازنة التقديرية

تعد الموازنة التقديرية بمثابة الأداة التي تساعد إدارة المؤسسة في عمليات التخطيط والرقابة وبشكل فعال لذلك تكمن أهميتها في النقاط التالية:<sup>1</sup>

- تعتبر الموازنة أداة للتخطيط نظرا للدور الذي تقوم به في عمليات التنبؤ بالمستقبل.
  - تستخدم الموازنة التقديرية كأداة للتنسيق بين مختلف الأنشطة داخل المؤسسة، حيث تضمن تخصيص المواد والاحتياجات المالية وتوزيعها بطريقة مثلى وفق الأولويات في تحقيق الأهداف المخططة.
  - كما أن للموازنة أهمية كبيرة باعتبارها أداة للرقابة، فهي تمكن المؤسسة من متابعة التنفيذ وتصحيح الانحرافات، ومن أجل تقليل الانحرافات في الأداء تفرض الموازنة مشاركة العاملين في وضع وصياغة الخطط والالتزام بتنفيذ المهام المخططة وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تحقيق أهداف الموازنة.
- ويرى كروزيير أن الموازنة إذا ما استخدمت كأداة رقابة فعالة فإنها تحقق الأهداف التالية:<sup>2</sup>

- توصيف الوظائف وتقييم الخطط.
- تحديد مسؤوليات كل فرد وبصورة دقيقة وتفويض الصلاحيات لإنجاز الأهداف بأكثر كفاءة وفعالية .

<sup>1</sup> ابراهيم محمد الشيخ عيد، ماهر موسى درغام، "مدى فعالية الموازنات كأداة تخطيط و الرقابة في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين على إعداد و تنفيذ الموازنات" المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية، مجلة علمية تطبيقية محكمة، جامعة العلوم التطبيقية سلسلة العلوم الانسانية، المجلد 11، العدد 2، ص 168.

<sup>2</sup> درويش مصطفى الجخلب، "دور أساليب المحاسبة الادارية الحديثة في تطوير الأداء المالي - دراسة تطبيقية حول اعداد موازنة الجامعة الاسلامية وفقا اسلوب ABC"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2007، ص 61.

- تعمل على تحفيز العاملين في المؤسسة لبدل أقصى جهد في إنجاز الأعمال .
- تعتبر الموازنة وسيلة هامة تعمل على تحسين كفاءة الإدارة وتشجيع روح التعاون بين العاملين للعمل على إنجازها.

### أهداف الموازنة التقديرية

تسعى الموازنة التقديرية إلى تحقيق مايلي:<sup>1</sup>

- 1. تخطيط شامل:** ان تخطيط أنشطة المؤسسة باستعمال الموازنة يمكنها من استغلال مواردها افضل استغلال وذلك بتوصيف الاهداف في صورة كمية واعطاء صورة مستقبلية لما سيكون عليه الوضع المستقبلي ' حيث تحوي خطة شاملة عن اهداف وسياسات المؤسسة في شكل كمي ونقدي ' ما يمكن المؤسسة من السيطرة على تكاليفها وادارتها من خلال الموازنة .
- 2. التنسيق:** يستلزم في عمليات التخطيط ضمان التنسيق بين مختلف الأنشطة المختلفة في المؤسسة سواء بين الإدارات او بين الموارد والاستخدامات بغية تحقيق الاستغلال الامثل للموارد ' واتخاذ القرارات الصحيحة وترشيدها ' فعملية التنسيق اثناء التخطيط للموازنة تضمن للمؤسسة حسن سير خطة الموازنة مع مراعاة اشتراك كافة العاملين الذين لهم تأثير على نجاح او فشل خطة الموازنة.
- 3. الرقابة وتقييم الاداة:** يمكن نظام الموازنة التقديرية من الرقابة الفعالة لذا يسمى بنظام السيطرة عن طريق الموازنة ' حيث يسمح بوضع معايير للأداء (من خلال تحديد الوقت اللازم لإنجاز المهام ' الكمية اللازم إنتاجها) ومتابعة التنفيذ بصورة مستمرة على السياسات والإجراءات التنفيذية و الأسس التي بنيت عليها الخطة ' مما يسمح بمعالجة المشاكل في الوقت المناسب بعد تحليل الانحرافات و التعرف على أسبابها .

### خامسا: وظائف الموازنة التقديرية

تمثل الوظائف التي تؤديها الموازنة التقديرية في المؤسسة فيما يلي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> أنظر: - عبد الحى عبد الحى مرعي، عطية عبد الحى مرعي، "المحاسبة الادارية"، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، بدون طبعة، مصر، 1997، ص 196-197.  
- طوابية أحمد، "المحاسبة التحليلية كأداة لتخطيط و مراقبة الانتاج" رسالة ماجستير، تخصص العلوم الاقتصادية- التخطيط و التنمية-، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص 164.

<sup>2</sup> انظر:- زنب هادي علي، "الموازنة التخطيطية للمبيعات في الرقابة على الأداء"، مجلة جامعة بابل، مجلة فصلية محكمة، جامعة بابل، كلية الادارة و الاقتصاد، المجلد 15، العدد 4، 2008، ص 1201.

- رجاء رشيد عبد الستار، "تحليل الانحرافات باعتماد على الموازنات التخطيطية كأساس لتقويم الاداء"، مجلة الادارة و الاقتصاد، مجلة فصلية، الجامعة المستنصرية، كلية الادارة و الاقتصاد، العدد 63، العراق، ص 211-212.

1. **التخطيط:** تمثل الموازنة التقديرية ترجمة لأهداف وسياسات المؤسسة 'بحيث يتم مراعاة هذه الأهداف وإمكانية تحقيقها في مرحلة التخطيط .
2. **التنسيق:** و يعني تنسيق جهود كافة العاملين في مختلف المستويات الإدارية 'وإشراكهم في عمليات الإعداد و التنفيذ لنجاح خطة الموازنة 'كعمليات التنسيق التي تقوم بها الموازنة بين إدارة المبيعات والإنتاج لتوفير الإنتاج اللازم في الوقت المحدد للتسليم .
3. **الرقابة:** تتمثل وظيفة الرقابة في الموازنة التقديرية في إجراء عمليات المقارنة للأداء الفعلي بالأداء المخطط مسبقا في الموازنة لكشف الانحرافات وتحليلها ، والبحث عن أسبابها واتخاذ ما يلزم من إجراءات لتصحيحها وتحقيق التوافق بين الأداء الفعلي و الأداء المخطط ، وذلك لضمان تحقيق كفاءة وفعالية النشاط.

#### ثانيا :أنواع الموازنات التقديرية

تضم الموازنات التقديرية مجمل نشاط المؤسسة المستقبلي على شكل تنبؤات ،وعلى ضوء هذه التنبؤات يقوم المسيرين بإعداد برنامج عمل يتمثل في تقسيم الهدف الرئيسي إلى عدة أهداف فرعية في شكل خطط. تتنوع الموازنة التقديرية حسب الجانب الذي ينظر لها منه، ومن بين هذه المعايير :

#### اولا :الموازنة التقديرية من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها<sup>1</sup>:

1. **الموازنة التقديرية طويلة الأجل:** هي التي تعبر عن الأعمال التي ترغب المؤسسة تحقيقها على المدى البعيد ، تستخدم عادة للتخطيط فقط ،حيث تصعب الرقابة على النشاط في المدى الطويل .
2. **الموازنة التقديرية قصيرة الأجل:** هي الموازنة المكتملة للطويلة الأجل فهي تقدير للأعمال التي ترغب المؤسسة في تحقيقها من خلال مدة قصيرة (شهر 'ثلاثة أشهر)وهي تستخدم كأداة للتخطيط و الرقابة .
3. **الموازنة المستمرة:** هي الموازنة التي يتم إعدادها لتغطية سنة كاملة ومتجددة بحيث يتم مع نهاية كل فترة قصيرة من تنفيذ الموازنة إعداد موازنة للفترة اللاحقة ، سواء شهريا أو ثلاثيا . أي عند الإعداد لموازنة 2014 وعند الانتهاء من الشهر الأول من سنة 2014 يتم إزالته من الموازنة ويحل محله الشهر الأول من سنة 2015 وهكذا بالنسبة للفترة القصيرة التي تعتمدها المؤسسة ' ويعتبر هذا الأسلوب الأنجع في عمليات التخطيط المستمر لموارد المؤسسة ما يساعدها على اتخاذ الاجراءات الصحيحة و استغلال مواردها بأكثر كفاءة وفعالية وضمان التنسيق الجيد بين مختلف الأنشطة ليدها .

<sup>1</sup> عبد الحى عبد الحى مرعي، عطية عبد الحى مرعي، مرجع سابق، ص 200-202

ثانيا :حسب معايير طبيعة الأنشطة التي تغطيها الموازنة

موازنة التشغيل (الاستغلال) : ( **Operating Budget** ) هي التي تغطي النشاطات العادية للمؤسسة (بيع، شراء، إنتاج) بهدف الاستغلال الأمثل للموارد والرقابة على الأنشطة، حيث يمكن أن تكون ضمن فترة طويلة او قصيرة ،هائية أو مستمرة.  
وتتفرع موازنة الاستغلال إلى الأقسام التالية :

**1. الموازنة التقديرية للمبيعات :** إن أول مايقوم به المسئول عن إعداد الموازنة هو إعداد الموازنة التقديرية

للمبيعات لأنها تعتبر الأساس الذي يستند عليه إعداد الموازنات الأخرى، ونجاح نظام الموازنات التقديرية يتوقف الى حد كبير على مدى الدقة و التنبؤ بالمبيعات (Sales)ولهذا يجب أن تتم عملية التنبؤ بالمبيعات بإتباع الأساليب العلمية .وتتم عملية التقدير وفقا للمراحل الآتية:

- تحديد الهدف من التقدير .
- تقسيم المنتجات المراد بيعها إلى مجموعات متجانسة .
- معرفة العوامل التي تؤثر على مبيعات كل مجموعة وترتيبها حسب قوة تأثيرها .
- اختيار أسلوب التنبؤ الذي يناسب كل مجموعة متناسبة .
- جمع البيانات و المعلومات و تحليلها تحليلا علميا و استخراج النتائج.

**2. الميزانية التقديرية للإنتاج :**تهدف الميزانية التقديرية للإنتاج الى تقدير الكميات التي ترغب المؤسسة أن تنتجها خلال فترة الموازنة، ويقوم بها (مكتب الدراسات، مكتب الأساليب، مصلحة المستخدمين) وذلك

بعد إجراء بحوث السوق في الأسواق الحالية و المستهدفة، ويتم إعداد الموازنة التقديرية للإنتاج بناء على مايلي<sup>1</sup>:

- تحديد موازنة المبيعات التي تعتبر الأساس في تحديد خطة الإنتاج، حيث يراعى في تحديد الإنتاج التنسيق بين الأنشطة بشكل يضمن تدفق الإنتاج بمعدل ينسجم واحتياجات السوق من المنتج .
- تحديد سياسة المخزون التي تؤثر بشكل مباشر على حجم الإنتاج اللازم لمواجهة المبيعات .

**3. موازنة المشتريات :** لها أهمية كبيرة في المؤسسة الإنتاجية، فبناءا عليها يتم إعداد عدة موازنات ، حيث

تعكس احتياجات الإنتاج من المواد الأولية، كما تتم الرقابة من خلالها على إدارة المشتريات وتقييم

<sup>1</sup> خالص صافي صالح، "رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق"، ديوان المطبوعات الجامعية' بدون طبعة، الجزائر، بدون سنة نشر ص223-225.



كفاءتها وفعاليتها في تلبية احتياجات الإنتاج في الوقت المحدد و بالكيفية المطلوبة ، والتأكد من حسن اختيار الموردين ووسائل التوريد المناسبة عند ادني حد من التكاليف.<sup>1</sup>

ولإعداد هذه الموازنة نعتمد المعادلة الآتية التي يعد المخزون احد أهم أركانها<sup>2</sup>:

مشتريات المواد الأولية = احتياجات الإنتاج من المواد الأولية + مخزون آخر الفترة من المواد الأولية - مخزون أول الفترة من المواد الأولية

4. موازنة العمل المباشر: تهدف إلى تحديد الاحتياجات المطلوبة من العمالة المباشرة للوفاء ببرامج الإنتاج الواجب إنجازها لمواجهة احتياجات السوق لفترة زمنية معينة.<sup>3</sup>

5. موازنة المصاريف الصناعية غير المباشرة: توضح هذه الموازنة عناصر التكلفة التي تدخل في تكوين المنتج بشكل مباشر ولكنها ضرورية من اجل العملية الإنتاجية.

6. موازنة التكاليف التسويقية: تحتوي هذه الموازنة التكاليف التسويقية و البيعية المختلفة ، المتغيرة و الثابتة، التي يمكن ان تتحملها المنشأة من اجل الترويج لمنتجاتها وفقا لما هو مخطط له.

7. موازنة التكاليف الإدارية: تشمل هذه الموازنة مختلف التكاليف الإدارية التي تتحملها المؤسسة على مستوى الإدارة العليا بما 'ويمكن التمييز بين نوعين من هذه التكاليف هما:

- **التكاليف الملزمة:** هي تكاليف تلتزم بها المنشأة ويصعب تجنبها او تعديلها خلال فترة الموازنة مثل رواتب ومكافأة اعضاء مجلس الإدارة و المدير العام و الموظفين الاداريين و الماليين و التأمين على المباني و الموجودات الثابتة و الأخرى، إضافة إلى مصاريف المياه الكهرباء، وعادة تقدر البنود من قبل مراكز المسؤولية في الهيكل التنظيمي للمنشأة بهدف الرقابة عليها.
- **التكاليف غير الملزمة:** تتمثل هذه التكاليف في تكاليف البحوث والدراسات وتكاليف العلاقات العامة والخدمات الاجتماعية والتبرعات... الخ. ولا يخضع هذا النوع من التكاليف الى أي أساس في تقديرها، لذا تلجأ الإدارة العليا في معظم المنشآت الى تحديد حد أقصى لها لا يسمح بتجاوزه خلال فترة الموازنة.

<sup>1</sup> أحمد محمد نور، "مدخل معاصر في مبادئ المحاسبة الادارية"، الدار الجامعية للنشر، بدون طبعة، 2002، ص 209.

<sup>2</sup> خاص صافي صالح، ص 262.

<sup>3</sup> مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر ابراهيم نور، عبد الخالق، "المحاسبة الادارية"، دار المسيرة للنشر و التوزيع، بدون طبعة، عمان، الأردن، بدون سنة نشر، ص 232.

الموازنة المالية: (Financial Budget) هي تلك المتعلقة بكل الخطط المالية المتعلقة بالاستغلال, ومدى الوفاء بالتزامات على المدى القصير, إضافة إلى التخطيط والإنفاق في المشاريع الاستثمارية, حيث تنفرع هذه الموازنة إلى الموازونات التالية:<sup>1</sup>

**1 الموازنة الاستثمارية (الرأسمالية):** تهدف لمعرفة المبالغ التي يستوجب استثمارها في الأصول الثابتة, وكيفية تخصيص هذه الأموال وماهي مصادر التمويل التي يجب اختيارها.

**2 الموازنة النقدية:** تعتبر أداة للتخطيط ومراقبة الخزينة, وتهدف إلى ضمان توفر السيولة المناسبة للوفاء بالتزاماتها وإدارة مواردها بصورة صحيحة, عن طريق التنسيق بين التحصيلات النقدية والمدفوعات النقدية.

### ثالثا: مبادئ وإجراءات إعداد الموازونات التقديرية

أولاً: مبادئ إعداد الموازونات التقديرية

هناك عدة مبادئ تحكم الموازونات التقديرية نذكر منها مايلي :

- 1. مبدأ الشمول:** إن الموازنة التقديرية خطة شاملة للمؤسسة كلها, ويعد الشمول أساس في قيام المؤسسة بوضع تقديرات مستقبلية لكافة أوجه النشاط, (خطط الإنتاج, خطط البيع, الاستثمار, ...). يتم ترجمتها إلى موازنة تقديرية وذلك بعد دراستها وتكييفها مع أهداف المؤسسة وإمكاناتها.<sup>2</sup>
- 2. مبدأ الواقعية:** تعد الموازنة بمثابة تعبير مالي او كمي للأهداف المؤسسة, وقصد تحقيق الفعالية في الموازنة يجب مراعاة الربط بين أهداف المؤسسة وإمكانيات المتاحة, مع ضرورة ان تتصف الأهداف بالمرونة, الدقة, إمكانية التنفيذ والقياس, بحيث يجب ان تعكس الأهداف الإمكانيات المادية والبشرية للمؤسسة.<sup>3</sup>
- 3. مبدأ المشاركة:** ينبع مبدأ المشاركة من مبدأ الشمول, الذي يقتضي وضع موازنة شاملة لجميع المستويات الإدارية, ولضمان تنفيذ الموازنة بأكثر كفاءة وفعالية يستلزم ضرورة إشراك هذه المستويات في إعداد الموازنة, باعتبارهم المسؤولين عن تنفيذها ما يزيد من درجة فهمهم لطبيعة أعمالهم ويرفع من الروح المعنوية لهم, ودرجة إحساسهم بالمسؤولية كما يشجع روح المبادرة والعمل الجماعي, وهذا ما يسمح بتقليل

<sup>1</sup> مؤيد محمد الفضل, و اخرون, مرجع سابق, ص 275-338.

<sup>2</sup> مؤيد محمد الفضل و أخرون, مرجع سابق, ص 235.

<sup>3</sup> نفس المرجع, ص 235.

الانحرافات من خلال وضع موازنة يراعى فيها الإمكانيات المادية و البشرية تحقق مبدأ الواقعية و الملائمة للأداء.<sup>1</sup>

4. مبدأ الربط بين تقديرات الموازنة و مراكز المسؤولية : ان التنسيق وربط الموازنة بمراكز المسؤولية المختلفة في ظل هيكل تنظيمي معين, يحقق كفاءة وفعالية الموازنة التقديرية كأداة تخطيط ورقابة, حيث يسمح بتحديد نقاط الضعف و القوة في تلك المراكز, وهذا يساعد الوحدة الاقتصادية على معرفة مدى مساهمة كل مركز في تحقيق أهدافها, ومن تم تتمكن من تبني الاستراتيجيات المناسبة للقضاء على نقاط الضعف وتعزيز نقاط القوة في هذه المراكز.<sup>2</sup>
5. مبدأ الارتباط بفترات رقابية: عادة ما يتم بناء الموازنة التقديرية لمدة سنة كاملة وهذا ما يجعل من عملية الرقابة عليها جد صعبة, لذلك يتم ربطها بفترات أقصر تسمى بالفترات الرقابية, تحقق رقابة فعالة على تنفيذ الموازنة بشكل صحيح وفعال يحقق التوازن بين الأنشطة, ويسمح بتصحيح الانحرافات الحاصلة في الموازنة في الوقت المناسب.<sup>3</sup>
6. مبدأ وحدة الموازنة: يقصد بالوحدة تحقيق التجانس بين أجزاء والخطط الفرعية للموازنة, من خلال التنسيق الكامل بين الأنشطة المختلفة للمؤسسة بهدف اعداد موازنة متكاملة و مترابطة يمكن استخدامها كأداة تخطيط ورقابة.<sup>4</sup>
7. مبدأ المرونة: يقصد بالمرونة امكانية تعديل تقديرات الموازنة بسهولة ويسر مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة, فالمرونة تمكن ادارة الوحدة من تحقيق رقابة فعالة يتم في ظلها السيطرة على التكاليف, وتساهم في تحقيق درجة من الدقة والواقعية في التعبير عن الأهداف من خلال التكيف الاستراتيجي للموازنة مع ظروف عدم التأكد ولتحقيق ذلك يمكن استخدام الأساليب الاحصائية وللإجمالية في التنبؤ واعداد الموازنة.<sup>5</sup>
8. مبدأ اعداد بيانات تقديرا عن فترة قائمة: لإعداد تقديرات الموازنة يستدعي الأمر القيام بالتنبؤ بأنشطة المؤسسة وتقليل الفجوة بين المتوقع من الموازنة والفعلي, يستلزم استخدام اساليب علمية حديثة في

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص 236.

<sup>2</sup> جبرائيل جوزيف كحالة، رضوان الحلوة حنان، "الحاسبة الادارية"، الدار العلمية الدولية و دار الثقافة للنشر و التوزيع، ط1 عمان، الأردن، 2002، ص 43-44.

<sup>3</sup> زيد محمود موسى عليان، "مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط و الرقابة و تقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة" رسالة ماجستير، تخصص الحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2009 ص 34-35.

<sup>4</sup> ابراهيم محمد الشيخ عيد، ماهر موسى درغام، مرجع سابق، ص 189.

<sup>5</sup> مؤيد محمد الفضل و اخرون مرجع سابق، ص 237.

عمليات التنبؤ، كما أن الخبرة العلمية للقائم بالتنبؤ واعداد الموازنة لا تقل أهمية في التحكم في الموازنة وتخفيض انحرافاتهما في ظل الظروف والمتغيرات الداخلية والخارجية التي تحيط بالمؤسسة.<sup>1</sup>

9. مبدأ توفير الحوافز: لضمان وجود التنسيق والتعاون الكافي بين المستويات الإدارية والشعور بالمسؤولية

اللازمة والتنسيق والتعاون الضروريين لتنفيذ الموازنة، يفضل ربط الموازنة بحوافز مادية ومعنوية تنمي روح الفريق وتشجع العاملين على بدل الجهود القصوى لتنفيذ برامج الموازنة بالدقة المطلوبة، مع ضرورة تحليل سلوك الأفراد للتعرف على نوعية الحوافز والدوافع لاستغلالها بشكل فعال يحقق الأهداف التي تسعى إليها الوحدة الاقتصادية.<sup>2</sup>

10. مبدأ ربط الموازنة بالنظام المحاسبي: تعتبر الموازنة التقديرية عن الصورة الحقيقية للوحدة

الاقتصادية، يجب ربط تقديراتها وفق النظام المحاسبي المعمول به، وذلك لزيادة مصداقية الموازنة وكفاءتها كأداة تخطيط ورقابة في صناعة وترشيد قرارات الوحدة الاقتصادية.<sup>3</sup>

ثانياً: إجراءات إعداد الموازنات التقديرية :

تتمثل إجراءات إعداد الموازنات التقديرية في بعض الإجراءات التنظيمية لتنظيم سير الموازنة يمكن حصرها فيما يلي:<sup>4</sup>

1. تشكيل لجنة الموازنة هدفها تنسيق الجهود لإنجاح الموازنة من خلال الالتزام بالمهام الموكلة اليها.
2. تعيين مدير الموازنة الذي يقوم بالإشراف، الإعداد، وصياغة الموازنة في شكلها النهائي، بالإضافة إلى دوره الفني في توضيح فكرة الموازنة لمختلف المستويات مع التركيز على متابعة تنفيذ الموازنة والتقرير عن الأداء الفعلي واتخاذ القرارات التصحيحية.
3. تحديد العامل الأساسي في الموازنة والذي تحدده طبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية ومجموعة العوامل الداخلية والخارجية المحيطة بها، فقد يكون العامل الأساسي في الوحدات الاقتصادية الإنتاجية حجم المبيعات أو الطاقة الإنتاجية، بينما يختلف عنه في الوحدات الاقتصادية الخدمية.

<sup>1</sup> زيد محمود موسى عليان، مرجع سابق، ص 40-41.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 45.

<sup>3</sup> خيرات ضيف، "الموازنة التقديرية"، دار الجامعات المصرية، بدون طبعة، مصر 1969، ص 28.

<sup>4</sup> مؤيد محمود الفضل، مرجع سابق، ص 242.

## المطلب الثاني: الأدبيات النظرية لمفهوم وخصائص عملية صنع القرار

### أولاً: مفهوم وخصائص عملية صنع القرار

تقوم المؤسسات أثناء القيام بنشاطاتها المختلفة باتخاذ قرارات مختلفة لسير عملها، وقد عرف كل من فايز الزغبي ومحمد عبيدات القرار على أنه: "عملية الاختيار بين البدائل"<sup>1</sup>. كما عرفه محمد حافظ حجازي على أنه: "عملية اختبار بديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة على ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية، والموارد المتاحة"<sup>2</sup>.

مما سبق يمكن أن نستنتج أن عملية اتخاذ القرار هي الاختيار المدرك بين البدائل المتاحة وذلك بعد دراسة النتائج المتوقعة من كل بديل بهدف التوصل الى قرار ما أو حل مشكلة معينة. ومن خلال التعاريف نستنتج أن عملية اتخاذ القرارات تتميز بعدة خصائص يمكن التطرق إليها أذناه

### ثانياً: خصائص عملية صنع القرارات:

من بين الخصائص التي تميز عملية اتخاذ القرارات نجد:<sup>3</sup>

\* تعتبر عملية صعبة خاصة في المؤسسة المنافسة نتيجة تعقيد البيئة الخارجية

\* تتصف بالاستمرارية حسب طبيعة الأهداف المتعلقة بها القرار

\* قد تتعلق بجملة من النشاطات المترابطة ببعضها البعض لتحقيق هدف معين

\* تتميز بالمشاركة فأحياناً بعض القرارات تحتاج الى آراء جميع المسؤولين

\* تعتبر عملية شاملة لكافة الأنشطة والوظائف بالمؤسسة

بعد التعرف على مفهوم عملية صنع القرارات وأهم الخصائص التي تتميز بها هذه الوظيفة الحيوية في

المؤسسة، نحاول من خلال هذا المطلب التعرف على أهم أنواع القرارات في المؤسسة، وذلك الى جانب عرض

المراحل والخطوات التي تمر بها عملية صنع القرار

<sup>1</sup> فايز الزغبي، محمد عبيدات، "اساسيات الادارة الحديثة"، دار المستقبل للنشر و التوزيع، بدون طبعة، عمان الأردن، 1997، ص 87.

<sup>2</sup> محمد حافظ حجازي، "دعم القرارات في المنظمات"، فلمنج للطباعة، بدون طبعة، مصر، بدون سنة نشر، ص 105.

<sup>3</sup> أنظر: - أحمد عبد الهادي شبير، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية- دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة فلسطين، 2006، ص 76.

- نهاد إسحاق عبد السلام أبو هويدي، "دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الانفاق الرأسمالي- دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة فلسطين، 2011، ص 28.

## ثانيا: أنواع ومراحل عمليات صنع القرارات

تعد تصنيفات القرارات حسب المعيار الذي ينظر إليها منها وفيما يلي نعرض أهم هذه الجوانب

### 1. حسب الوظائف الأساسية: وفقا لهذا المعيار يتم تصنيف القرارات الى:<sup>1</sup>

\* **قرارات متعلقة بالوظائف الإدارية:** وهي القرارات المتعلقة بالنظام الداخلي والخارجي للمؤسسة ويتضمن كافة القرارات المتعلقة بالتنظيم والتخطيط والتوجيه والرقابة كمثل نظم القرارات المتعلقة بالسياسات السائدة في المؤسسة والثقافة والقيم التنظيمية, وكيفية اختيار المدربين وترقيتهم وتدريبهم والرقابة على أدائهم

\* **قرارات تتعلق بالموارد البشرية:** تتضمن كافة القرارات المتعلقة بالاستقطاب والاختيار والتعيين والتدريب وكذا وضع أنظمة الأجور والحوافز وكافة استراتيجيات الأعمال ذات العلاقة بالموارد البشري.

\* **قرارات تتعلق بالإنتاج:** تتضمن القرارات المتعلقة باختيار الموقع ومدى القرب من الأسواق وكافة مستلزمات الإنتاج ومصادر الحصول عليها وكذا سياسات التخزين والقرارات المتعلقة بالجودة وحجم الانتاج والرقابة عليه.

\* **قرارات تتعلق بالتمويل:** هي القرارات الخاصة بتحديد مصادر الحصول على الأموال وكيفية تخصيصها وتوزيعها بهدف ترشيد الموارد المتاحة.

\* **قرارات تتعلق بالتسويق:** تتضمن كل القرارات الخاصة بنوع السلع ومواصفاتها والأسواق المستهدفة والأسواق الحالية وكذا قنوات التوزيع وأساليب التوزيع إضافة الى موارد التعبئة والتغليف, عموما تضم كل القرارات المتعلقة بتسويق المنتج من سياسات التسعير والتوزيع والترويج.

### 2. حسب أهميتها تصنف القرارات وفق هذا المعيار الى:<sup>2</sup>

#### \*قرارات إستراتيجية:

تتمثل في القرارات الطويلة الأجل التي يتم اتخاذها من طرف الإدارة العليا وهي قرارات لها تأثير كبير على وجود المؤسسة واستمراريتها في السوق وتختص بالتخطيط الاستراتيجي وهيكله المؤسسة كما تحتاج إلى قدر كبير من المعالجة وتحتاج قدر كافي من المعلومات الدقيقة والمرونة الكافية ولتحقيق الرشادة الملائمة في اتخاذ القرارات.

\* **قرارات تكتيكية:** هي القرارات المتخذة بواسطة الإدارة الوسطى هدفها تنسيق الجهود لتحقيق الأهداف الموضوعية من خلال الإدارة العليا وذلك من خلال ترجمتها في شكل خطط قابلة للتنفيذ بالإضافة الى رسم خطط السلطة

<sup>1</sup> أحمد السيد كردي، "مبادئ عملية اتخاذ القرار"، <http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/123762>

<sup>2</sup> أنظر: - عابدة سيد خطاب، "الإدارة و التخطيط الاستراتيجي في قطاع الخدمات"، دار الفكر العربي، ط1، 1985، ص 42.

- بسام محمود أحمد، "دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية في منشآت الأعمال الفلسطينية"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص 38-39 .

والمسؤولية وتحدد قنوات الاتصال المختلفة الوظائف والمستويات وهي بمثابة أداة الربط بين الإدارة الدنيا والعليا تتمثل مهمتها في التنسيق بين الموارد واستغلالها أحسن استغلال لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة.

\* **قرارات تشغيلية:** هي قرارات قصيرة الأجل تتخذ من طرف المس بقيات التنفيذية وغالبا ما تكون روتينية بحكم طبيعة العمل والتعود والخبرة السابقة وبذلك فهي قرارات لا تتطلب قدر كبير من المعالجة فهي قرارات تتميز بالبساطة والتكرار نتيجة طبيعة الأعمال التشغيلية.

### 3. حسب إمكانية برمجتها: تتضمن مايلي<sup>1</sup>

\* **قرارات مبرمجة:** هي قرارات محددة روتينية متكررة اعتادت المؤسسة على التعامل معها مثل فواتير المستهلكين، مدة الإجازات التي تمنح للموظفين كيفية تسجيل القيود.

\* **قرارات غير مبرمجة :** هي قرارات تتميز بكثرة تغييرها لذلك يصعب برمجتها وهي في الغالب قرارات تتعلق بإستراتيجية المؤسسة مثل إجراء تعديلات على السياسات والأهداف الخاصة بالمؤسسة أو التعامل مع ظروف في البيئة الخارجية ذات تأثير على مركز المؤسسة في السوق

### 4. حسب ظروف اتخاذ القرار : نميز بين ثلاث حالات توجهها المؤسسة في المحيط الخارجي لها، وذلك كما يلي:<sup>2</sup>

\* **قرارات في حالة التأكد :** في هذه الحالة تتوفر لدى متخذ القرار كافة المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار بحيث يكون على دراية تامة بالمتغيرات الحاصلة في البيئة الداخلية والخارجية المؤثرة على القرار.

\* **قرارات في حالة المخاطرة:** يتوفر لدى متخذ القرار معرفة نسبية بالظروف والمتغيرات المؤثرة على القرار بحيث يشوب القرار درجة معينة من المخاطرة يتحمل أن تحدث ويمكن أن تكون نتيجة القرار ايجابية أو سلبية نتيجة عدم الدقة في التوقع.

\* **قرارات في حالة عدم التأكد:** في هذه الحالة لايمكن توقع درجة حدوث المخاطرة وعدم حدوثها بحيث لا تتوفر لمتخذ القرار المعلومات الكافية لاتخاذ القرار.

حيث أن توفر المعلومات يآثر بشكل كبير في بساطة وتعقد البيئ الخارجية للمؤسسة وهذا بدوره يؤثر على جودة القرارات وفيما يلي يمكن توضيح العلاقة بين درجة المعلومات ومستويات القرار

<sup>1</sup> أنظر: - شهرزاد محمد شهاب موسى، "القدرة على اتخاذ القرار وعلاقتها بمركز الضغط"، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2010، ص ص 48-49 - كيزي فتحة، "فعالية نظم المعلومات الاقتصادية في تحقيق التنمية من خلال دعم اتخاذ القرار"، رسالة ماجستير، تخصص اقتصاد التنمية كلية العلوم الاقتصادية،

وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2006، ص 84

<sup>2</sup> حسين حرم ظاهر كاللدة، شقيق حداد، نظام سويدان محفوظ جودة، "أساسيات الإدارة"، دار الحامد للنشر و التوزيع، ط1، عمان، الأردن، 1998، ص 144.

## 5. حسب النمط القيادي: وتنقسم الى:<sup>1</sup>

\* **قرارات فردية:** هي القرارات التي يقوم المسير باتخاذها دون استشارة وتلعب كفاءة المسير وخبرته فب اتخاذ

القرار دورا كبيرا في كفاءة وفعالية ودرجة الملائمة في القرارات المتخذة

\* **قرارات جماعية:** هي القرارات التي يتم اتخاذها بناء على المشاركة والرأي الجماعية بالاستماع إلى صبر الآراء

وذلك باستخدام طريقة العصف الذهني , طريقة دلفي .. الخ, وتكون القرارات المبينة على المشاركة فعالة حال

وجود نمط قيادي فعال وقوي وذا قبول من طرف العاملين وكذا حال عدم وجود تعارضات وصراعات بين

العاملين.

### ثالثا: دور الموازنة التقديرية في صنع القرارات

تعتبر الموازنة التقديرية بمثابة تعبير كمي أو نقدي لأهداف المؤسسة المستقبلية لدى فهي تعتبر أداة

لتخطيط أهداف المؤسسة كما أن عمليات التخطيط لا يمكن أن تحقق الهدف منها دون إحكام الرقابة عليها,

ويتمثل الدور الذي تقوم به الموازنة التقديرية في عمليتي التخطيط والرقابة فيما يلي:<sup>2</sup>

- ترشيد الإدارة في تحقيق أهدافها.

- زيادة فعالية الاتصالات بين المستويات الإدارية المختلفة وذلك من خلال التنسيق بين كافة الوظائف والأنشطة

لإتمام خطط الموازنة التقديرية والرقابة عليها.

- ترشيد تكاليف المؤسسة عن طريق استخدام الموازنة التقديرية في عمليتي التخطيط والرقابة والعمل على

الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة للمؤسسة.

- زيادة الكفاءة الانتاجية ودوافع العاملين في العمل ورضاهم بفضل اشراكهم في عمليات تخطيط ووضع أهداف

الموازنة واعدادها وتنفيذها, أي نقل العامل من دائرة المنفذ الى دائرة المخطط وبالتالي ترقى درجة انجازه لمهامه.

ويتمثل دور الموازنة التقديرية في صنع وترشيد القرارات في:<sup>3</sup>

أخذ النتائج المتحصل عليها من خلال الموازنة التقديرية بعين الاعتبار في تطوير وزيادة فعالية الأنظمة والوظائف

وأنشطة المؤسسة.

<sup>1</sup> أنظر: - فايز الرغبي، محمد عبيدات، مرجع سابق، ص 97.

- يحيى ادريس، "دور اقامة نظام وطني للمعلومات الاقتصادية في دعم متخذي القرار حالة الجزائر"، رسالة ماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2006، ص 23.

<sup>2</sup> فؤاد محمد محمود شلح، "مدى امكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة-دراسة تطبيقية على بلدية غزة"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009. ص 19-20.

<sup>3</sup> يوحنا آل آدم، صالح الرزق، "المحاسبة الادارية و السياسات المعاصرة"، مكتبة الحامد للنشر و التوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2006، ص 189.



- العمل على تحقيق التكامل بين عمليتي التخطيط والرقابة عن طريق الموازنة وذلك لتحديد الانحرافات وقياسها بهدف اتخاذ القرارات للحد من الانحرافات السالبة وتنمية الانحرافات الموجبة
- تحسين السياسات والخطط والاهداف بعد انتهاء كل فترة من الفترات المقدره للموازنة وذلك من خلال الاستفادة من تحليل الانحرافات.
- تحسين أنظمة الرقابة وتطويرها بناء على النتائج المرجعية التي تم التوصل اليها من خلال الموازنة ونرى أنه في ظل الاعتماد على الموازنة التقديرية في عمليتي التخطيط والرقابة قصد صناعة وترشيد القرارات يجب ان تبنى على أسس يمكن حصرها فيما يلي:
- أن تكون عمليات التخطيط للموازنة التقديرية مبنية على تقديرات دقيقة وصحيحة وهذا يتطلب القيام بدراسات كافية ودورية تزود القائم بإعداد الموازنة بالمعلومات الكافية لتعديل وادخال التغييرات على الموازنة كلما اقتضى الأمر ذلك وهذا يتطلب اعداد الموازنة وفقا لمبدأ المرونة
- أن يكون النظام المعلومات المحاسبي المعتمد في المؤسسة مصمم بشكل كفيل بتزويد نظام الموازنة بالمعلومات الضرورية لنجاحها في دعم قرارات المؤسسة.
- أن تحظى أنظمة الموازنة بالأهمية الكبيرة من طرف المسؤولين عن اعدادها وتنفيذها فكلما أدرك المسؤولين عن اعدادها وتنفيذها فكلما أدرك المسؤولين عن اعداد وتنفيذ الموازنة التقديرية اهميتها في دعم القرارات كلما ازدادت فعاليتها في صناعة وترشيد قرارات المؤسسة.
- أن تعكس الموازنة التقديرية الامكانيات الفعلية المتاحة لدى المؤسسة دون المبالغة في تقديرات الموازنات.
- يجب مراعاة الرقابة الدورية على الموازنات التقديرية قصد التمكن من معالجة الانحرافات في الوقت المناسب لها لتفادي تفاقمها وبالتالي تحقيق الرشادة في القرارات.
- وتعني الرشادة في القرارات سيمون التوفيق في اختيار البديل الأفضل بين البدائل في عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة وقض وضع سيمون حدود الرشادة حصرها في كفاءة متخذ القرار وكافة الحوافز, الدوافع, القيم والأهداف المستقبلية التي تدفع الفرد لاتخاذ القرار وذلك في ظل الظروف البيئية المغيرة ومدى تمكنه من الحصول على المعلومات التي يمكن ان يدعم بها قراره, كما أشار سيمون الى ان الرشادة من الناحية التنظيمية تنقسم الى:<sup>1</sup>
- \*الرشد التنظيمي:** يعكس سلوك متخذ القرار المتعلق بتحقيق أهداف المؤسسة وما تطمح إليه مستقبلا.

<sup>1</sup> كاسر نصر المنصور، "نظرية القرارات الادارية - مفاهيم و طرائق كمية"، دار مكتبة حامد للنشر و التوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2000، ص 20-21.

\*الرشد الشخصي: ويعكس سلوك متخذ القرار في محاولة تحقيق أهدافه الشخصية في المؤسسة كالحصول على أجر اضافي أو الرغبة في الرقي إلى مستوى أعلى داخل السلم التنظيمي  
\*الرشد المتعمد: وتعكس قدرة المسير من إمكانية تعظيم المنفعة في ظل الضغوط والظروف والقيود المحيطة به ودرجة المعلومات المتاحة له.

## المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية لدراسات السابقة

### المطلب الأول: دراسات سابقة

حسب ما تم الاطلاع عليه كانت أهم الدراسات السابقة في هذا الموضوع و ذلك بشكل جزئي فقط ما يلي:  
أولا :د.شريف غياض أ. فيروز رجال ،" الموازنات التقديرية أداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الدرجات والدراجات النارية CYCMA" جامعة 08 ماي 1945 قلمة، حيث عرج على الإشكالية التالية:«مدى مساهمة الميزانيات التقديرية في تقليص فجوة الانحرافات الغير ملائمة وتنمية الانحرافات الملائمة ، وبالتالي صنع القرارات الرشيدة"  
و أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي:

- هناك مركزية في التسيير و اتخاذ القرارات،و بالتالي فيصعب على الموازنة التقديرية المساهمة في اتخاذ القرار إذ أن المديرية العامة هي التي تقوم بتحديد الأهداف، ومن ثم إعداد الموازنات وفقا لتلك الأهداف مع مراعاة الإمكانيات المتوفرة؛
- عدم تبني قسم مراقبة التسيير للأساليب العلمية في إعداد الموازنات التقديرية والاقتصاد على الطريقة الشخصية و التي تعتمد على خبرة المكلف بإعداد الموازنات؛
- اعتماد القسم على البيانات التاريخية كنشاط السنوات السابقة المستخرجة من المحاسبة العامة والتحليلية؛
- عدم ممارسة أعمال الرقابة بصورة جديدة عن طريق استخراج الانحرافات مع تحليلها و تفسير أسباب ظهورها و تحديد الجهات المسؤولة عن وقوعها ، حيث لازالت المؤسسة تعتمد على الطرق التقليدية التي تجاوزتها الأحداث مع ظهور تكنولوجيا جديدة؛

ثانيا: بن زعيط وهيبية ، مواي بحرية جامعة مستغانم "الموازنات التقديرية كوسيلة لاتخاذ القرار دراسة حالة مؤسسة السيارات الصناعية وهران SNVI" مداخلة منشورة في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و

العلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2009 حيث عرج على الإشكالية التالية : "كيف يمكن للموازنة التقديرية أن تساهم في عملية صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية بشكل عام؟"

و أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي:

- الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير في المؤسسة من خلال التعرف على الانحرافات في الوقت المناسب لاتخاذ الإجراءات اللازمة؛
- تعتبر الموازنات التقديرية أداة من الأدوات المحاسبية التي تساعد إدارة المؤسسة في ممارسة وظائفها المختلفة من تخطيط، تنسيق، رقابة وتحفيز؛
- تقوم المؤسسة بدراسة النتائج وتحليل الانحرافات وإبلاغ كل مصلحة يخصها الانحراف من أجل المشاركة في اتخاذ القرار

ثالثا: فاطمة كحول، " الموازنات التقديرية أداة لاتخاذ القرار دراسة حالة مؤسسة بوفالبال برواقية وحدة المسبك" مذكرة ماجستير منشورة في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية، المدية، الجزائر، 2010، حيث عرج على الإشكالية التالية: "كيف يمكن للموازنات التقديرية أن تكون أداة فعالة في اتخاذ القرارات؟"

و أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي :

- انطلاقا من دراستنا الميدانية التي قمنا بها إلى إحدى وحدات مؤسسة" بوفال" بالبرواقية-وحدة المسبك ، - تبين لنا أن هذه الوحدة تقوم بإعداد واستخدام الموازنات التقديرية، وذلك من أجل مراقبة وتسيير مختلف مصالحها، حيث تقوم بدراسة وتحليل الانحرافات من خلال مقارنة النتائج الفعلية مع التقديرية، ومعرفة نقاط القوة ونقاط الضعف على مستوى كل مركز مسؤولية، ومن خلالها تستطيع التحكم في تسيير المؤسسة وتقييم أدائها والعمل على تحسين اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

## خلاصة الفصل:

حاولنا خلال هذا الفصل التعرض لعملية اتخاذ القرار التي تضمن مراحل اختيارها بين عدد من البدائل، أو طرق العمل الممكنة التي توصل إلى هدف معين، قد تنطوي هذه العملية على مجرد تطبيق للقواعد والإجراءات المعتادة، وقد تصبح معقدة تحتاج إلى قدر كبير من التفكير، التصور، التحليل، الابتكار، وذلك من أجل اتخاذ قرارات سليمة، حيث يستعمل متخذ القرار عدة أدوات لتحقيق أهداف المؤسسة، ومن بين هذه الأدوات " الموازنة التقديرية" التي تسمح بتحديد انحرافات التنفيذ الفعلي عن تقديرات الموازنة، وتحليل هذه الانحرافات حسب أسبابها، مما يحقق اتخاذ القرارات لتصحيح أخطاء التنفيذ، حيث حاولنا تحليل وتفسير كيفية مساهمة الموازنة التقديرية في اتخاذ القرار وكيف تعتبر أسلوبا فعالا لذلك.



المبحث الأول: الاطار المنهجي الطريقة والأدوات

المطلب الأول: الطريقة المنهجية المتبعة

أولاً: التعريف بالمؤسسة

تعد مؤسسة نפטال مؤسسة تابعة لمؤسسة سونطراك حيث كان نشاط التخزين وتوزيع المحروقات من المهام الرئيسية لها، ولكن بصدور المرسوم رقم 101/08 في 6 أفريل 1980 اقتضى إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية، حيث بدأت نشاطها في الفاتح من جانفي 1982، واهتمت بصناعة وتوزيع المنتجات البترولية، عدلت وقسمت فيما بعد وفق المرسوم 189/87 في 25 أوت 1987 إلى مؤسستين وطنيين هما:

\* مؤسسة متخصصة في تصفية وتكرير البترول نפטاك

\* مؤسسة متخصصة في توزيع وتسويق المنتجات البترولية ومشتقاتها، وذلك على التراب الوطني تحت علامة نפטال، وعرفت على الصعيد الوطني الدولي باسم المؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات البترولية ويتكون المصطلح الأجنبي لمؤسسة نפטال من:

- (Naft) وهو مصطلح عربي ويعني النفط

- Al وهو اختصار لكلمة الجزائر Algeria

حيث اعتباراً من 18 افريل 1998 أصبحت مؤسسة نפטال مؤسسة مساهمة برأسمال يقدر ب: 6.500.000.000 دج مقسمة إلى 665 سهم أي بقيمة 10 ملايين دينار جزائري لكل سهم تابعة 100 % لمؤسسة سونطراك

وقد أصبح رأسمالها يقدر ب: 15.650.000.000.00 دج في السنوات الأخيرة

وهذا يقع المقر الرئيسي للمؤسسة في الشارقة بالجزائر العاصمة، ويتمثل الدور التي تقوم به في:

- تسويق وتوزيع المواد البترولية ومشتقاتها عبر كامل التراب الوطني
  - تغطية الاحتياجات الوطنية من الوقود، غاز البترول المميع، الزيوت والزفت، العجلات والمواد الخاصة.
  - نقل المواد البترولية ومشتقاتها من مراكز التكرير والتصنيع إلى المراكز الرئيسية إلى الزبائن عبر وسائل النقل المتاحة والمتمثلة في الأنابيب، الشاحنات، الباخرات، وكذا عربات السكك الحديدية.
- وفي محالة لتحقيق هذا الهدف تقوم المؤسسة بتسخير وتكثيف مجهوداتها المادية والبشرية لتحقيق أهدافها بأكثر كفاءة وفعالية.

### ثانيا: المكانة الاقتصادية للمؤسسة

تتمثل المكانة الاقتصادية للمؤسسة في كافة المدخيل التي تساهم بها المؤسسة في دعم صادرات الدولة, ومقدار المساهمة في الميزان التجاري لها, وتقوم المؤسسة بتغطية الاحتياجات الداخلية للدولة من المنتجات التالية: (الوقود, غاز البترول المميع, الزيت, الزيوت... الخ)

### ثالثا: نشأة مركز الزيت بغرداية

في إطار تطبيق سياسة اللامركزية, ويهدف تسهيل عمليات تسويق المنتجات لتسريع الحركة الاقتصادية على مستوى التراب الوطني, تم انشاء وحدات نפטال تتوزع على كافة المناطق الأساسية للتراب الوطني وعددها 48 وحدة منها (وهران, مستغانم, الجزائر, بجاية, سكيكدة, العلمة, عين الصفرة, غرداية, توقرت, أم البواقي, عين الدفلة, ...)

حيث تعد وحدة نפטال بغرداية ذات طابع حيوي تتفرع إى ثلاث مراكز كالتالي:

- مركز الغاز
  - مركز تسويق الزيوت والوقود إلى المحطات
  - مركز تسويق وتكرير الزيت
- وقد أنشأ المركز ( مركز تسويق وتكرير الزيت) بموجب المرسوم 98/339 بتاريخ 3 نوفمبر 1998 بالمنطقة الصناعية النوميترات.

### رابعا: نشاط ومكانة مركز الزيت بغرداية

**1. نشاط المؤسسة:** يتمثل النشاط الأساسي لمؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية في تصنيع وتكرير الزيت, حيث يعتبر الزيت أحر فضلات البترول, تنحصر بمجالات استخدامه في البناء والطرق.

لدى يتم استيراد هذا النوع من البترول كمادة أولية من الخارج نظرا لأن البترول الذي يتم استخراجها من الجزائر صافي وخال من الشوائب الذي يتم تكريرها لينتج عنها الزيت المستعمل في الطرق والبناء كما اشرفنا سابقا. وبعد عمليات التصنيع والتكرير يقوم المركز بتسويق المنتج المستخلص إلى المقاولين وغيرهم من المتعاملين مع المركز وذلك بعد إخضاع عينات المنتج إلى خبير الجودة الذي تم تعيينه من قبل مديرية الأشغال العمومية, وتعتبر هذه الشهادات العمومية, وتعتبر هذه الشهادة بمثابة العلامة التجارية عن مدى جودة المنتج وصمته.

وفي إطار سير نشاط المركز يتم جلب مادة الزيت الساحلية الجزائرية مثل وحدات: سكيكدة, وهران, مستغانم, بجاية... وذلك لاحتوائها على الشوائب

حيث تقوم مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية بإضافة الكيروزان إلى مادة الزيت الخام وذلك بنسبة متفاوتة وتحت مستوى درجة حرارة معين غالبا ما يكون مرتفع وذلك لاستخراج الأنواع التالية من الزيت:

CUT BACK 0/1-

CUT BACK 10/15-

CUT BACK 150/250-

CUT BACK 400/600-

CUT BACK800/1400-

ونظرا للظروف الخاصة في الجنوب والعوامل البيئية وطبيعة المناخ كالحجارة يقوم المركز بإنتاج الأنواع التالية حصرا:

CUT BACK 0/1-

CUT BACK 150/250-

CUT BACK400/600-

EMULSION ACIDE REPAN-

وتمارس المؤسسة نشاطها حاليا بحجم عمالة قدرها 63 عامل موزعة كالتالي:

\*عمال دائمين عددهم 57 عامل موزعين كالتالي:

- 14 إطار

- 30 عامل

- 13 عمال تنفيذ

\* عمال مؤقتين عددهم 06 عمال

2. مكانة مركز الزيت بغرداية: يساهم مركز الزيت بغرداية في تغطية الاحتياجات المحلية والجهوية من الزيت, كما

يساهم في زيادة الدخل الوطني ودعم خزانة الدولة فقد ساهم خلال السنة 2012 بتشكيلة يمكن توضيحها من

خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (01) يبين مساهمات مؤسسة نفطال مركز الزيت بغرداية في زيادة الدخل الوطني

المنتجات	الكمية	الأرباح
Bitume Pur	130964.9	741977583.98
Bitume Industriel	1551.8	9313172.14
CUT Back 0/1	16187.4	97614384.7



604271284.2	16187.4	CUT Back 600/400
16467043.07	3281.8	Emulsion Acide Repan

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

من خلال الجدول يتضح لنا أن مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية حققت مبيعات كبيرة في منتج الزيت لسنة 2012, هذا بالإضافة إلى مساهمة منتج كوت بالك 600/400 في زيادة أرباح المؤسسة لسنة 2012, ما يبين أن تتلقى طلبات كبيرة على منتج الزيت, وكوت 600/400 بالمقارنة مع المنتجات الأخرى ومدى مساهمتها في زيادة أرباح المؤسسة.

### ثالثا: أهداف مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية

تهدف المؤسسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- المساهمة في تغطية حاجات المناطق الجنوبية من خلال تلبية طلباتها من هذه المنتجات
- تلبية طلبات عملائها من المناطق المجاورة بالكمية والجودة المطلوبين في الوقت المناسب
- الحفاظ على الزبائن الحاليين والعمل على اكتساب وجلب زبائن مستقبليين سواء في المنطقة أو في المناطق المجاورة
- تحقيق المستهدف والمخطط من طرف المؤسسة الأم وذلك بأكثر كفاءة وفعالية
- تحقيق الانسجام والتعاون بين العاملين في المؤسسة من أجل تكثيف جهودهم لتحقيق الأهداف العامة للمؤسسة وتنفيذ الأعمال الموكلة إليهم في حدود المتوقع منهم
- اكتساب أفراد ذوي خبرات وكفاءات مهنية عالية تسمح بتقليل حدود الأخطاء في تنفيذ الأعمال

### : التنظيم الداخلي لمركز الزيت بغرداية

يمثل الهيكل التنظيمي مجموعة العلاقات بين مختلف المصالح في مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية , ويعتمد هذا الهيكل على الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة, وفي إطار تحقيق هذا الهدف يجب أن يعكس الهيكل التنظيمي كافة الأنشطة وتقسيم للمهام والمسؤوليات, وينقسم الهيكل التنظيمي لمركز الزيت بغرداية إلى:

1. **رئيس المركز:** يمثل المركز أعلى سلطة في المؤسسة وهو المكلف العام بالوحدة بحيث يعطي أوامر عملية بهدف

تحقيق المهام

2. **هندسة المعلوماتية:** من مهامه ما يلي:

- متابعة مختلف الأنظمة المعلوماتية.
- التواصل والتنسيق مع المديرية العامة

- صيانة أجهزة المؤسسة وتقديم مختلف الخدمات في مجال المعلوماتية

3. **مصلحة الأمن الصناعي** : تحرص على تطبيق ومتابعة إجراءات الأمن في المؤسسة ويقوم بالمهام الأساسية

التالية:

- إعلام المدير بكل المخالفات المتعلقة بقوانين السلامة والأمن داخل المؤسسة.

تقديم النصح والإرشاد فيما يخص تطبيق قواعد الأمن والسلامة.

- السهر على ضمان الحماية والأمن الداخلي للمؤسسة

- القيام بدويات المراقبة اليومية لمختلف الورشات والمصالح وتفقد حسن سير العمل.

4. **مصلحة الإدارة والمالية**: تنقسم مصلحة الإدارة والمالية إلى قسمين أساسيين:

\* **قسم الإدارة**: يقوم قسم الإدارة بعدة مهام لسير العمل في المؤسسة مثل تسيير عمليات الشراء والعمل على توفير احتياجات المركز بمختلف المعدات والأدوات والموارد الضرورية لنجاح خطط العمل, كما يقوم بإدارة الموارد البشرية في المؤسسة من ناحية الأجور, التقاعد, التدريب, التوجيه, ومراقبة العاملين في مداومة العمل, هذا ويقوم بوضع الإحصائيات المتعلقة بالعمالة وتحليلها, والعمل على تلبية مختلف احتياجات العاملين والاهتمام بشؤونهم الاجتماعية وتوفير الضمان لهم, كما يقع على عاتق الإدارة متابعة الوسائل العامة والاهتمام بالترتيبات الضرورية لنجاح خطط الإنتاج

\* **قسم المحاسبة و المالية**: يعد قسم المحاسبة والمالية الموقع الاستراتيجي في المؤسسة, والمكلف أساسا بالسهر

على الاستعمال الحقيقي للموارد المتاحة للمؤسسة ومن بين المهام التي تقوم بها ما يلي:

- التسجيل اليومي للعمليات المحاسبية

- إعداد الميزانيات السنوية

- الإشعار ودفع مختلف الفواتير الشهرية للمؤسسة

- القيام بالإجراءات الرقابية المختلفة

- تحديد الميزانيات وتقديرات السنوات القادمة

- السهر على تطبيق قواعد المحاسبة وفقا للمخطط الوطني

المحاسبي الجديد

- تحديد الوضعية المالية والمركز المالي ومختلف النسب وتحديد الديون والعوائد

### 5. مصلحة التسويق:

تحتل هذه المصلحة مكانة مهمة في المؤسسة نظرا للدور الذي تقوم به في التنسيق والربط وتسيير العلاقات بين المؤسسة وزبائنها ومورديها, ومن بين المهام التي بها نجد:

- تنفيذ وتطبيق السياسة التجارية والتسويقية المتبناه من طرف المؤسسة
- استقبال الزبائن والتفاوض معهم وتقديم المنتجات وتسيير العلاقات وكذا ادارة الصفقات.
- تحليل وترجمة الإحصائيات المتعلقة بالمبيعات حسب مختلف المنتجات
- مراقبة سير عمليات البيع مع الزبائن وكذا مختلف الشكاوي المقدمة من طرفهم
- العمل على إرضاء الزبائن ومنحهم التسهيلات المختلفة لكسب ولائهم

### 6. مصلحة الاستغلال:

تنقسم مصلحة الاستغلال إلى الأقسام التالية:

#### \* قسم الصيانة:

يختص هذا القسم بصيانة التجهيزات التقنية المتواجدة بالمؤسسة بصفة دورية وقد تكون هذه الصيانة وقائية تقوم على أساس المراجعة المنتظمة للأجهزة, وقد تكون استعجاليه تتدخل في حالة الحوادث المفاجئة, هذا وتقوم بالمهام التالية:

- صيانة ومتابعة وحدات الإنتاج والتخزين ومختلف المعدات
- صيانة حظيرة المؤسسة من الشاحنات والسيارات الناقلة للمنتجات

#### قسم النقل:

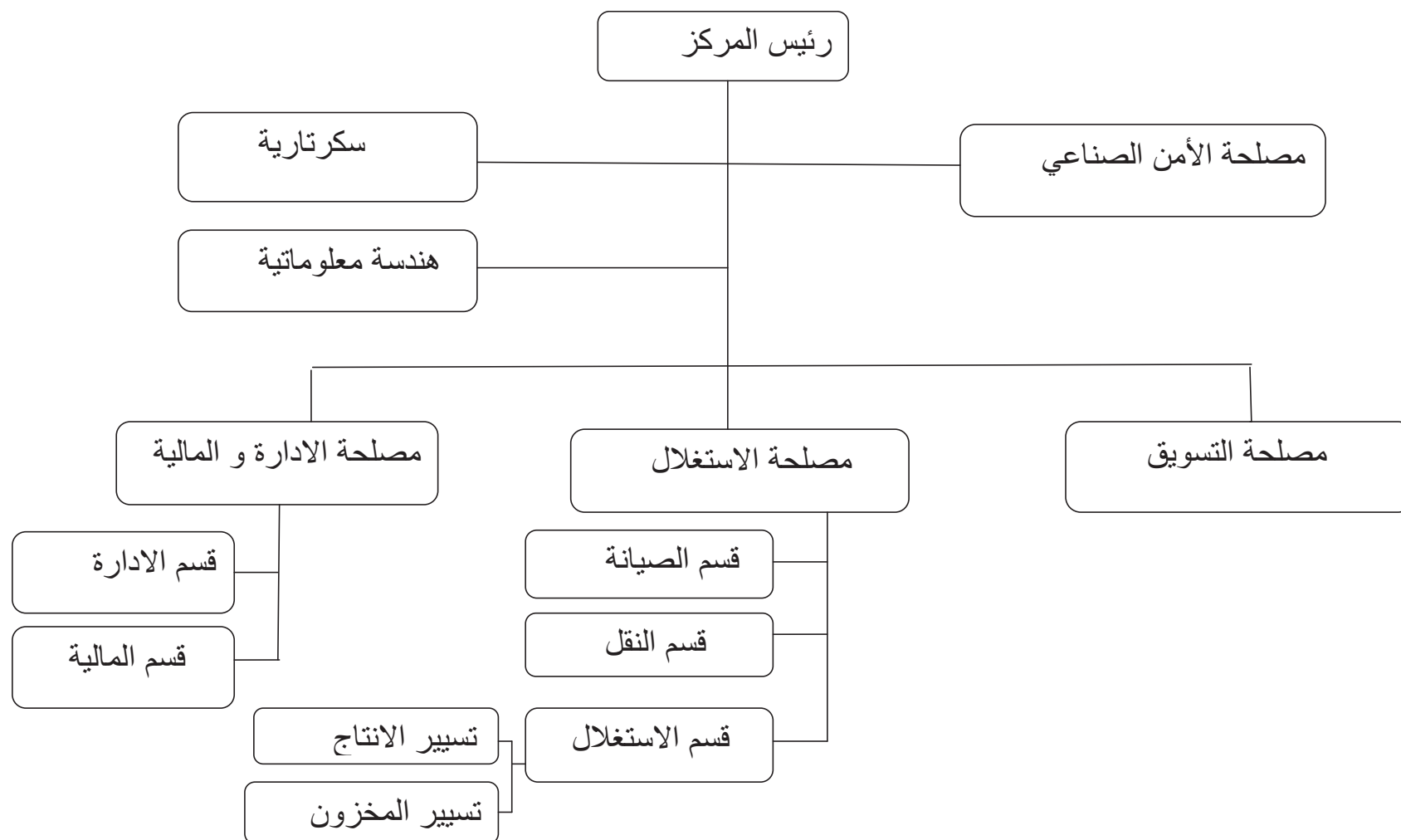
يضمن وصول المادة الأولية إلى المؤسسة وبعد تصنيعها يقوم بدوره بضمان التوزيع للمنتج في المناطق المجاورة كخدمات ما بعد البيع للزبون, ويقوم بمهامه التالية:

- إدارة حظيرة المؤسسة من الشاحنات
- تسيير وتوجيه السائقين
- متابعة ونقل المنتجات للزبائن المتعاقدين مع المؤسسة

## ● قسم الاستغلال:

يعتبر قسم الاستغلال الركيزة الأساسية للعمليات الإنتاجية حيث يهتم بالعمل الإنتاجي وتسيير المخزون, ويسعى القسم الى تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لضمان وصول المنتجات المنتجة بشكل يتوافق ومتطلبات ورغبات الزبون.

وفيما يلي توضيح الهيكل التنظيمي لمركز الزيت بغرداية



الهيكل التنظيمي للمؤسسة

### المبحث الثاني: واقع استخدام الموازنة التقديرية بالمؤسسة كأداة لصنع القرار

لتحقيق أهداف المؤسسة لابد من وجود أنضمة رقابية تضمن بها فعالية التنظيم الوصول الى الأهداف المخططة, وتظهر فعالية العملية الرقابة من خلال الموازنة في تحديد الانحرافات وتحليلها لاتخاذ القرارات بشأنها, ولمعرفة واقع استخدام الموازنة التقديرية كأداة لصنع القرار واتخاذ القرار في مؤسسة نفطال مركز الزفت بغرداية تم تقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية:

المطلب الأول: الموازنات التي تقوم المؤسسة بإعدادها

المطلب الثاني: الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرار

المطلب الأول: الموازنات التي تقوم المؤسسة بإعدادها

بحكم طبيعة نشاط المؤسسة الصناعي فان المؤسسة تقوم بإعداد الموازنات التالية:

- موازنة التقديرية للنقل
- موازنة التقديرية للإنتاج
- موازنة تقديرية للمبيعات

أولاً: الموازنة التقديرية للإنتاج

يتمثل النشاط الأساسي لمؤسسة نفطال مركز الزفت بغرداية في إنتاج وتسويق الزفت حيث تقوم المؤسسة بإنتاج

ثلاث أنواع من المنتوجات تتمثل في:

CUT BACK 400/600.

CUT BACK 150/250.

CUT BACK0/1.

وباعتبار أن المؤسسة تقوم بتمويل عدة مشاريع على المستوى المحلي خاصة تلك المبرمجة من طرف الدولة، حيث تقوم المؤسسة بتقدير منتجاتها وذلك لإدارة التخزين والإنتاج لديها وذلك من أجل الحفاظ على حد معين من المخزون من المنتجات في مخازنها تضمن به تلبية احتياجات الزبائن, لذلك تكتسي الموازنة التقديرية للإنتاج أهمية كبيرة داخل المؤسسة, حيث يتم تقدير الإنتاج داخل المؤسسة, حيث يتم تقدير الإنتاج على مستوى المؤسسة الأم وليس على مستوى المركز.

### ثانيا: الموازنة التقديرية للمبيعات

بما أن المؤسسة تبني نمط الإنتاج حسب الطلب فهي تحدد مبيعاتها بناء على تقدير الطلبات المحتمل الحصول عليها خلال الأشهر القادمة, والملاحظة أن المؤسسة بالإضافة إلى المنتجات التي تقوم بصنعها فهي تبيع منتج الزفت الخام

تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار في تقدير المبيعات وإنتاج العوامل التالية:

- الظروف الاقتصادية
  - احتياجات السوق
  - عدد الزبائن
  - الظروف البيئية والاجتماعية والعادات والتقاليد
- وذلك لتفادي تكاليف واضطرابات التخزين والتوريد والإمداد

### ثالثا: الموازنة التقديرية لتكاليف النقل

بالإضافة إلى موازنة الإنتاج والمبيعات تقوم المؤسسة بوضع تقديرات تكاليف النقل, حيث تقسمها المؤسسة إلى تكاليف داخلية وخارجية نتيجة طبيعة نشاط المؤسسة, حيث تعتمد المؤسسة في تسويق منتجاتها على الشاحنات, وكذا في عملية الحصول على الموارد الأولية لذلك تقوم المؤسسة بتقدير مصاريف النقل وتعتمد المؤسسة على أسلوبين في التوريد مع الزبائن الدائمين لها فإما أن تقوم بإيصال المنتجات لزبائنها أو تقوم بحسم تكلفة النقل في عمليات البيع, لدى فهي تقوم بتقدير مصاريف النقل كخدمات تدخل ضمن فعاليات تسويق المنتجات للحفاظ على زبائنها

### : الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرار

تعد عملية اتخاذ القرار الوظيفة الحيوية في المؤسسة حيث اتضح لنا أن المؤسسة تعتمد في عمليات التخطيط والرقابة على المتحصل عليها من طرف المؤسسة الأم, حيث تسعى المؤسسة إلى تكثيف جهودها من أجل تحقيق هذه التقديرات

ونظرا لمركزية اتخاذ القرار من طرف المؤسسة الأم فان المؤسسة تتخذ القرارات التالية:

- قرارات تتعلق بالإنتاج
- قرارات تتعلق بالتمويل

- قرارات تتعلق بالزبائن

وذلك في ضوء المرسوم التسييري التوجيهي التعليمات الموضوعة من طرف المؤسسة الأم بالجزائر العاصمة، وفيما يلي توضيح أهم الأسس التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرارات

أولاً: قرارات الإنتاج

تعتمد المؤسسة في اتخاذ القرارات التي تختص بالعملية الإنتاجية على مايلي:

- الطلبات المحصل عليها من طرف الزبائن

- تقدير البيئة الخارجية وتعتمد في ذلك على خبرة وكلاء البيع لديها في مجال تسويق الزيت

- دراسة الظروف الداخلية والخارجية، الاقتصادية والاجتماعية

ولا تتخذ المؤسسة قرار التوقف عن الإنتاج إلا في حال وجود ظروف استثنائية كعدم وصول المادة الأولية في

الوقت المحدد لها، أو لتوقع حدوث ظروف بيئية طبيعية أو سياسية

ثانياً: قرارات تتعلق بالزبائن

تختص هذه القرارات بتحديد الوضعية المالية للزبون، حيث تقوم المؤسسة بمنح الزبائن منتجات في شكل قروض يستفيد منها الزبون، وذلك بعد دراسة وضعيته المالية ومدى قدرته على التسديد، وتلعب سمعة الزبون دوراً كبيراً للاستفادة من هذه الخدمة.

هذا وتتبنى المؤسسة عدة استراتيجيات للحفاظ على الزبون منها:

- الجودة

- خدمة البيع

- إدارة العلاقة مع الزبون عن طريق العمل على إرضائه وتلبية طلباته بالجودة المطلوبة وفي الوقت المناسب

وكما أن المؤسسة في حال عدم توفرها على المنتجات التي يطلبها الزبون تقوم إما بجلبها من مراكز أخرى تابعة للمؤسسة الأم حيث توجد علامات بين المراكز على مستوى التراب الوطني، أو تقوم بإنتاجها على مستواها أو تقوم بتوجيه الزبون إلى المراكز التي توجه له المنتج المرغوب.

وتعتمد المؤسسة هذه الاستراتيجيات للمحافظة على الزبون نظراً للمنافسة التي تشهدها المؤسسة حيث نجد من

بين المنافسين للمؤسسة في القطاع: (مؤسسة الحاج حمو، مؤسسة صادم بتيارت، مؤسسة صارل حداد بالجزائر

العاصمة)



## ثالثاً: قرارات التمويل

يتم تغطية احتياجات المؤسسة من الموارد عن طريق ما تسميه بالتمويل الداخلي ( أي على مستوى المراكز التابعة للمؤسسة الأم مثل مركز سكيكدة, وهران.. الخ ) أو تلجأ للتمويل إلى الخارجي ( ويتم عن طريق مؤسسة سونطراك باعتبارها الممول الأول للمؤسسة الأم) حيث تقوم المؤسسة بتحديد احتياجاتها على ضوء تقديراتها, وكذا الطلبات المحتمل الحصول عليها من طرف الزبائن.

## كيف تتعامل المؤسسة مع انحرافات الموازنات

بعد حصول المؤسسة على التقديرات السنوية من طرف المؤسسة الأم تقوم بوضع تقديراتها هي الأخرى. وذلك بالاعتماد على خبرتها وتعاملها في القطاع, وعلى ضوء الطلبات الموجهة لها من طرف الزبائن الدائمين, الجدد والمحتملين.

كما تقوم المؤسسة بإعداد تقرير نصف شهري يوضح: كمية الإنتاج الحالي, كمية المبيعات الحالية, عدد الزبائن الحاليين, مدى القدرة على الإيفاء بطلبات الزبائن, مدى احتمالية تحقيق التقديرات. وهنا تعتبر التقديرات بمثابة مرجعية في الأداء وتعد كمعيار رقابي في المؤسسة يعكس مدى كفاءتها وفعاليتها في تنفيذ الموازنة.

وفي حال وجود انحرافات في موازنتي الإنتاج و البيع فان المؤسسة تقوم بإعداد تقرير شهري يقارن التقديرات بالتحقق وفي حال وجود انحراف سلبي فان المؤسسة ملزمة بتبرير أسباب الانحرافات الايجابية في الأداة للمؤسسة الأم وذلك خلال نهاية كل شهر.

### تحليل انحرافات الموازنات

بعد معرفة الموازنات التي تعتمد عليها المؤسسة في نشاطها و الوقوف على الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرار نحاول من خلال هذا المبحث تحليل أهم تلك الموازنات و تقييمها ومعرفة أهمية تحليل أهم هذه الموازنات في صناعة و ترشيد قرارات المؤسسة .

#### أولاً: تحليل انحرافات موازنة الإنتاج

من خلال الدراسة التي أجريت تبين لنا أن مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية تعتمد على تقديرات سنوية , وذلك في ضوء معطياتها السابقة وسنحاول من خلال هذا المطلب تحليل انحرافات موازنة الإنتاج للمؤسسة خلال فترة أربعة سنوات 2010 2011 2012 2013 حيث يحسب انحراف الإنتاج وفقاً للعلاقة التالية:

$$\text{انحراف الإنتاج} = \text{الإنتاج المحقق} - \text{الإنتاج المقدر}$$

#### الجدول رقم (02) يبين انحراف الإنتاج لسنة 2010

المنتجات	الإنتاج المقدر	الإنتاج المحقق	انحراف الإنتاج	النسبة المئوية
كوت-باك0/1)0/1 Cut-back	1842	1794,57	-47,43	97%
كوت-باك400/600 Cut-back	13700	10771,88	-2928,12	79%
ايمولاسين(Emulsions)	850	668,4	-181,6	79%
أكسيد	63	226,18	163,18	359%
المجموع	16455	13461,03	-2993,97	82%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

التحليل:

خلال هذه السنة شهدت المؤسسة تراجع ملحوظ في الإنتاج حيث سجلت انحراف سلبي في الإنتاج السبب يرجع إلى الانحراف السلبي الذي عرفته المؤسسة في إنتاج كوت باك 400/600 وذلك بنسبة 21% الجدول رقم (03) يبين انحراف الإنتاج لسنة 2011

المنتجات	الإنتاج المقدر	الإنتاج المحقق	انحراف الإنتاج	النسبة المئوية
كوت-باك(1/Cut-back0)	1479	1596,02	117,02	108%
كوت-باك(150/250)Cut-back	557	0	-557	0%
كوت-باك(600/400)Cut-Back	3251	6392,62	3141,62	197%
ايمولاسين(Emulsions)	1030	353,18	-676,82	34%
أوكسيد58/vrac25	522	279,2	-242,8	53%
اوكسيد85/sac25	639	0	-639	0%
المجموع	7478	8621,02	1143,02	115%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

التحليل:

بالنسبة لهذه السنة فقد حققت المؤسسة انحراف ايجابي في موازنة الإنتاج بالمقارنة مع سنة 2010, وكان هذا الانحراف الايجابي بسبب كمية الإنتاج المحقق من كوت باك 600/400, حيث فاق الإنتاج المقدر بنسبة 97% وكذا كوت باك 1/0, حيث فاق الإنتاج المقدر بنسبة 8%, وبالرغم من أن المؤسسة سجلت انحرافا سالبا في كل من Emulsion والأكسدة, إلا أن الانحراف الايجابي الكبير الذي سجلته في كوت باك كان كافي لتغطية الانحراف السلبي الذي سجلته خلال السنوات السابقة.

الجدول رقم (04) يبين انحراف الإنتاج لسنة 2012

المنتجات	الإنتاج المقدر	الإنتاج المحقق	انحراف الإنتاج	النسبة المئوية
كوت-باك(1/Cut-back0)	1099	1618,74	519,74	147%
كوت-باك(150/250)Cut-back	413	0	-413	0%

377%	6692,84	9104,84	2412	كوت-باك Cut-Back600/400
37%	-558,82	328,18	887	ايمولاسين (Emulsions)
0%	-486	0	486	أوكسيد 25/58 vrac
26%	-436,82	155,18	592	اوكسيد 25/85 sac
190%	5317,94	11206,94	5889	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

### التحليل:

من خلال الجدول نلاحظ ان المؤسسة سجلت انحراف ايجابي بالمقارنة مع سنة 2011, وهذا نتيجة الانحراف الايجابي الملحوظ في كلا من كوت باك 600/400 بنسبة 277%, أما على مستوى كوت باك 1/0 فقد شهدت المؤسسة سجلت انحراف ايجابي بنسبة 47%.

### الجدول رقم 05 يبين انحراف الإنتاج لسنة 2013

النسبة المئوية	انحراف الإنتاج	الإنتاج المحقق	الإنتاج المقدر	المنتجات
229	1380.56	2443.56	1063	كوت-باك (Cut-back0/1)
81.94	-1469.08	6668.92	8138	كوت-باك Cut-Back600/400
	430.68	430.68	0	ايمولاسين (Emulsions)
146.45	5897.38	18592.38	12695	أوكسيد 40/50
48.55	-221.22	208.78	430	اوكسيد 85/25
126.95	601832	28344.32	22326	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

التحليل: من خلال الجدول نلاحظ المؤسسة سجلت انحراف ايجابي كبير في منتج كوت باك ويرجع هذا إلى

حصول المؤسسة على طلبات إضافية من الزبائن

### ثانيا: تحليل انحرافات موازنة المبيعات

تعد الموازنة التقديرية للمبيعات من أهم الموازنات التي يعتمد عليها باقي الموازنات التقديرية في أي مؤسسة كانت لدى فان دقة التنبؤ والتقدير يؤثر في كفاءة الموازنة التقديرية وفي تقليل انحرافاتهما فكل ما كانت تقديرات الموازنة اقرب إلى الواقع كلما كانت نسبة انحرافات الموازنة اقل.

بما أن المؤسسة لا تأخذ بعين الاعتبار تقديرات الأسعار بجانب الكميات نظرا للأسباب التالية:

- ترتبط أسعار منتجات المؤسسة بأسعار النفط في البورصة العالمية لدى يصعب تقدير السعر.
  - لا تتدخل المؤسسة في تحديد السعر فالأسعار تفرض على مستوى المؤسسة الأم لذلك تقوم المؤسسة بتقدير الكميات فقط.
  - التغير المفاجئ و المستمر للأسعار حيث يتغير السعر مرتين في الشهر تقريبا.
- ونظرا لصعوبة الحصول على الأسعار الفعلية للسنوات المعتمدة في الدراسة فانا نقوم بحصر تحليل انحراف السعر على سنة 2013.

وتنقسم انحرافات موازنة المبيعات إلى انحراف على الكميات و انحراف السعر .  
وعلى ضوء ذلك يكون تحليل انحراف موازنة المبيعات لسنة 2013 كمايلي:

#### أولا : تحديد السعر التقديري

تم تحديد السعر التقديري بناء على تغيرات أسعار السنة الماضية

#### الجدول رقم (06) يبين السعر التقديري لسنة 2013

المنتجات	السعر التقديري
الزفت	65755.67
كوت-باك (cut-back) 1/0	60243.13
كوت-باك (cut-back) 250/150	65641.25
كوت-باك (cut-back) 600/400	66412.41
ايمولاسين (Emulsions)	50245.72
اوكسيد 25/58 vrac	60993.67
اوكسيد 25/85 sac	62967.57

المجموع	432259.42
---------	-----------

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

ثانيا: انحراف الكميات

يقاس انحراف الكميات وفقا للعلاقة التالية:

انحراف الكمية = (كمية المبيعات الفعلية - كمية المبيعات التقديرية) \* السعر المقدر للوحدة المباعة  
وهذا يعني أن انحراف الكمية = التغير في الكميات \* السعر التقديري

الجدول رقم (07) يبين انحراف الكميات لسنة 2013

المنتجات	التغير في الكمية	السعر المقدر	انحراف الكمية
كوت-باك (Cut-Back0/1)	1380.56	60243.13	83169255.6
كوت-باك Cut-Back600/400	-1469.08	664112.41	-975634259
ايمولاسين (Emulsions)	430.68	50245.72	21639826.7
أوكسيد 40/50	5897.38	60993.67	359702850
أوكسيد 85/25	-221.22	6296.57	1392927.22
المجموع	6018.32	841891.5	-509729399.5

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

التحليل: من خلال الجدول نلاحظ أن انحراف الكمية كان موجبا أي بالرغم من أن الانحراف السالب في كل من المنتجين كوت باك 600/400 وأوكسيد 85/25 وهذا لأن المؤسسة تعتمد أسلوب الإنتاج حسب الطلب وتعتبر الكمية المنتجة هي الكمية المباعة في أغلب الأحيان.

ثالثا: انحراف السعر

يقاس انحراف السعر وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{انحراف السعر} = (\text{السعر الفعلي} - \text{السعر التقديري}) * \text{كمية المبيعات الفعلية}$$

الجدول رقم (08) يبين انحراف السعر لسنة 2013

المنتجات	التغير في السعر	كمية المبيعات الفعلية	انحراف السعر
كوت-باك (Cut-back0/1)	-2318.36	2443.56	-5665051.76
كوت-باك Cut-Back600/400	-2983.38	-2983.38	-19895922.5
ايمولاسين (Emulsions)	-2652.39	430.68	-1142331.33
أوكسيد 40/50	-7789.84	18592.38	-144831665
اوكسيد 85/25	-7133.94	208.78	-1489423.99
المجموع	-22877.91	18692.02	173024394.6

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة

التحليل: من خلال الجدول نلاحظ أن انحراف السعر سالب في كل منتجات المؤسسة وهذا بسبب صعوبة تقدير الأسعار.

رابعا: الانحراف الإجمالي للمبيعات

$$\text{الانحراف الإجمالي للمبيعات} = \text{انحراف السعر} + \text{انحراف الكمية}$$

الجدول رقم 09 يبين الانحراف الإجمالي للمبيعات

المنتجات	انحراف الكمية	انحراف السعر	الانحراف الإجمالي
كوت-باك (Cut-back0/1)	83169255.6	-5665051.76	88834306.82
كوتباك Cut-Back600/400	-97565143.3	-19895922.5	-117461066
ايمولاسين (Emulsions)	21639826.7	-1142331.33	20497495.37
أوكسيد 40/50	359702850	144831665	504534515
اوكسيد 85/25	-13929685.8	1489423.99	12440261.81-
المجموع	353017103.2	119617783.4	483964989.4

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة.

**التحليل :** من خلال الجدول نلاحظ أن المؤسسة سجلت انحرافات سلبية خلال هذه السنة وقد يرجع السبب إلى زيادة الكميات المنتجة خلال هذه السنة ومحاولة الحصول على زبائن جدد من اجل الحصول على حصة سوقية إضافية .

**ملاحظة :** تم الاعتماد على سنة واحدة في تحليل موازنة المبيعات وهي فترة غير كافية للحكم على وضعية المؤسسة وبما ان المؤسسة تحدد أسعارها بناء على أسعار الدولية للنفط فهي تشهد تقلب كبير في السعر نظرا لتقلبات السعر في البورصة العالمية ، وهذا ما يجعل المؤسسة تستبعد اثر السعر في إعداد الموازنات التقديرية للمبيعات.



### المطلب الثاني: مناقشة الفرضيات والنتائج

أولاً: مناقشة الفرضيات: من خلال توصلنا إلى النتائج والتي سبق ذكرها في المطلب السابق سنتطرق في هذا المطلب إلى مناقشة هذه النتائج من خلال الفرضيات المطروحة والتي سنوجزها فيما يلي:

تتمثل الفرضية الأولى وجود عوامل تؤثر في كفاءة وفعالية استخدام الموازنة التقديرية ، تتأثر كفاءة وفعالية الموازنة التقديرية بدرجة الالتزام بالمبادئ و الإجراءات التي تحكمها حيث تعد بمثابة معايير تعكس مدى نجاح المؤسسة في استخدام الموازنة التقديرية كأداة لاتخاذ القرارات و تنحصر هذه العوامل في الظروف البيئية الداخلية والخارجية للمؤسسة عند إعداد الموازنات التقديرية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

أما فيما يخص الفرضية الثانية المتمثلة في اعتماد مؤسسة نפטال مركز الزيت على الموازنة التقديرية في اتخاذ القرارات، فقد وهذا ما تم إثبات صحته من خلال الدراسة الميدانية لمؤسسة نפטال، حيث أن هذه المؤسسة أيقنت بضرورة الاستعانة بالموازنة التقديرية كأداة ، من أجل تتبع نشاطها ومراقبة السير العادي لهذا النشاط الأمر الذي ساعد على تحقيق نتائج جيدة المؤسسة ، من خلال القرارات المتخذة على أساس الانحرافات المسجلة في هذه الأداة.

- أما فيما يتعلق بالفرضية الثالثة والتي تتمثل في ان مؤسسة نפטال تعتمد على الموازنات التقديرية في المساهمة في اتخاذ القرارات تعمل المؤسسة على تحليل انحرافاتها لتحديد الأسباب المؤدية إليها، حيث تقوم المؤسسة بإعداد تقرير شهري يرفع للمؤسسة الأم، ويتضمن نسبة الإنتاج ومقدار الانحرافات في الأداء مع تقديم المبررات التي أدت إلى وجود انحرافات ايجابية أو سلبية خلال هذا الشهر. من خلال دراسة الانحرافات وتفسيرها والبحث على مسبباتها واتخاذ الإجراءات التصحيحية ، و هكذا أكدنا به صحة الفرضية الثالثة .

**ثانياً: نتائج الدراسة :** من خلال دراستنا لفاعلية الموازنة التقديرية ودورها في عملية صنع قرارات ، وبمعالجة جوانب وحيثيات هذا الموضوع، مع التعرّيج لواقع هذا الحال على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة نפטال مركز الزيت ، وبعد ربط النتائج بالفرضيات ، وذلك بهدف الإجابة على إشكالية المطروحة سابقاً والمتمثلة في " إلى أي مدى تساهم الموازنة التقديرية في تقليص الانحرافات وبالتالي صنع القرارات الرشيدة في المؤسسة الاقتصادية نפטال غرداية؟ "

؟ "وكذلك للإجابة على التساؤلات الفرعية، توصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ تعتبر الموازنة التقديرية أداة من الأدوات المحاسبية التي تساعد إدارة المؤسسة في ممارسة وظائفها المختلفة الرقابة، التخطيط، التوجيه، التنظيم؛
- ✓ المؤسسة لا تقوم بإعداد الموازنات التقديرية على مستواها وان وجدت فهي حدود تعاملات المؤسسة، حيث تقوم المؤسسة الأم بالجزائر العاصمة بوضع هذه التقديرات؛
- ✓ تستبعد المؤسسة أثر السعر في موازنتها نظرا للتقلبات الكبيرة التي يشهدها السعر لارتباطه بالأسعار العالمية للنفط؛
- ✓ لا تقوم المؤسسة بالاعتماد على الأساليب الإحصائية في عمليات التنبؤ بالمبيعات حيث تعتمد فقط على الطلبات المحصل عليها من طرف الزبائن أو على خبرة وكلاء البيع؛
- ✓ لا تولي المؤسسة اهتماما بالموازنات الأخرى في المؤسسة وقد تكون ذا أهمية كموازنة المشتريات البشرية... الخ،
- ✓ عدم وجود قسم مستقل للموازنة التقديرية في المؤسسة بل تابع لمصلحة المحاسبة المالية
- هذا ومن بين الايجابيات استخدام الموازنة التقديرية في مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية ما يلي
- ✓ تعتمد المؤسسة على الموازنة التقديرية كأداة رقابية في تنفيذ أنشطتها حيث تقوم المؤسسة بإعداد تقرير نصف شهري يتضمن (كمية الإنتاج الحالي، كمية المبيعات الحالية، عدد الزبائن الحاليين، مدى القدرة على الإيفاء بطلبات الزبائن مدى احتمالية تحقق التقديرات)
- ✓ تعمل المؤسسة على تحليل انحرافاتهما لتحديد الأسباب المؤدية إليها، حيث تقوم المؤسسة بإعداد تقرير شهري يرفع للمؤسسة الأم، ويتضمن نسبة الإنتاج ومقدار الانحرافات في الأداء مع تقديم المبررات التي أدت إلى وجود انحرافات ايجابية أو سلبية خلال هذا الشهر.
- ✓ تعتمد المؤسسة على مبدأ مرونة الموازنة حيث تقوم بتعديل الموازنة المتحصل عليها من طرف المؤسسة الأم بناءا على خبرات وكلاء البيع، أو عدد الطلبات المتحصل عليه، وبعد إجراء التعديلات على الموازنة تقوم المؤسسة باطلاع المؤسسة الأم على التغييرات
- ✓ تتخذ المؤسسة قرارات الإنتاج وقرارات التمويل بناءا على تقديراتها وعدد الطلبات المتحصل عليها من طرف الزبائن.

## خلاصة الفصل:

تعتبر مؤسسة نפטال مركز الزفت بغ ارداية ذات أهمية نظرا للدور الذي تقوم به في تموين المشاريع المختلفة خاصة تلك المبرجة من طرف الدولة كشق الطرق وإنشاء و ترميم البنايات و تهتم بتكرير و تسويق الزفت على المستوى الجهوي و المحلي و الملاحظ أن المؤسسة بإضافة إلى المنتجات التي تقوم بصنعها و لديها منتجات أخرى تشتريها و تباعها في شكلها الخام .

إن من أهداف المؤسسة المساهمة في تغطية حاجات المناطق الجنوبية من خلال العمل على تلبية طلبات الزبائن من منتجاتها و ذلك في الوقت المناسب و بالكميات و الجودة المطلوبة و لتحقيق هذا الهدف تعتمد مؤسسة نפטال مركز الزفت بغ ارداية على تقديرات الموازنة حيث تعكس حجم مبيعاتها و ذلك على ضوء تقدير عدد الطلبات المحتمل الحصول عليها بالإضافة لذلك تعد المؤسسة موازنة الإنتاج و النقل و تعتبر موازنة الإنتاج و المبيعات من أهم الموازنات التي تركز عليها .

ومن خلال الدراسة و تحليل انحرافات موازنات المؤسسة تبين لنا أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على تقديراتها في عمليتي التخطيط و الرقابة حيث تسعى لتكثيف مجهوداتها لتنفيذ تلك التقديرات و بما أن مؤسسة نפטال مركز الزفت بغ ارداية تعد وحدة تابعة للمؤسسة الأم فهي لا تقوم بإعداد الموازنات التقديرية إذا تقتصر على الدور التنفيذي لهذه الموازنات في ظل القيام بالتعديلات بما يتوافق مع بيئتها و طلبات زبائنها معتمدة في ذلك على خبرة وكلاء البيع .

و من بين القرارات التي تتخذها المؤسسة بناء على موازنتها التقديرية نجد : قرارات تتعلق بالإنتاج و قرارات تتعلق بتمويل نظرا لارتباطها بطبيعة نشاطها .

ولعل على ضوء ما سبق يمكن القول إن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على الموازنة التقديرية في عمليات التخطيط و الرقابة و بغض النظر عن ما اثبتته نتائج تحليل انحرافات موازنة المؤسسة حيث إن بعض التقديرات مبالغ فيها من طرف المؤسسة الأم هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن المؤسسة تستبعد أثر السعر في موازنتها نظرا للتقلب الكبير الذي تشهده أسعار منتجاتها بسبب أن أسعار منتجاتها تتعلق بأسعار النفط في البورصة العالمية . كما تبين لنا من خلال الدراسة إن المؤسسة تقوم بإعداد تقرير نصف شهري يتضمن كمية الإنتاج الحالي , كمية المبيعات الحالية , عدد الزبائن الحاليين , مدى احتمالية تحقيق التقديرات , حيث تعتمد المؤسسة على التقديرات بمثابة أداة رقابة ذات مرجعية في الأداة تعكس مدى كفاءتها و فعاليتها في تنفيذ الموازنات .

إما بالنسبة لانحرافات الموازنات فان المؤسسة تقوم بإعداد تقرير شهري يرفع للمؤسسة الأم و يتضمن نسبة انجاز و الانحرافات في الأداة مع تقديم المبررات التي أدت إلى الانحرافات السلبية أو الايجابية .

## الخاتمة :

نظرا لأهمية الموازنة التقديرية في المؤسسة فهي تسعى إلى إيجاد سبل تحقيق الكفاءة و الفعالية و يتمثل الدور الذي تؤديه الموازنة التقديرية في ترشيد قرارات الإدارة لتحقيق أهدافها و كذا زيادة فعالية الاتصالات بين المستويات الإدارية المختلفة من خلال الدور التنسيقي الذي تؤديه الموازنة التقديرية لتحقيق الانسجام بين مختلف الوظائف في المؤسسة و لضمان نجاح الموازنة التقديرية يجب إشراك كافة العاملين في العمليات الإعداد للموازنة والذين لهم تأثير في نجاح خطة الموازنة و ذلك بالإضافة إلى ضرورة القيام بالبحوث الكافية بدراسة السوق و التنبؤ بالمبيعات و التي من شأنها أن تساهم في زيادة فعالية الموازنة و التقليل من انحرافاتهما.

هذا و يمثل دور الموازنة التقديرية في صناعة و ترشيد القرارات في الاخذ بعين الاعتبار النتائج الفعلية المحققة من جراء تطبيق نظام الموازنة التقديرية و ذلك من خلال تحليلها للاستفادة منها في تحسين السياسات و الخطط و زيادة فعالية الوظائف و الأنشطة .

و قصد الاعتماد على الموازنة التقديرية في صناعة و ترشيد القرارات يجب مراعاة التكامل بين عمليتي التخطيط و الرقابة عن طريق الموازنة هذا بإضافة إلى تطوير أنظمة البيانات و المعلومات و الوسائل المستخدمة في عملية التنبؤ مع ضرورة أن تعكس الموازنات التقديرية أنشطة و برامج المؤسسة و في حدود إمكانياتها المادية و البشرية كما يجب القيام بالرقابة الدورية على الموازنات التقديرية قصد التمكن من معالجة انحرافاتهما في الوقت المناسب لتفادي تفاقمها و تكرارها مستقبلا و هذا ما من شأنه تحقيق القرارات الراشدة .

ومن بين النتائج المتحصل عليها من خلال الدراسة مايلي :

## النتائج:

من خلال الدراسة التي قمنا بها توصلنا إلى النتائج التالية التي يمكن من خلالها اختبار صحة الفرضيات التي قمنا بصياغتها و ذلك كما يلي :

- تعتبر الموازنة التقديرية الأداة التي تسمح للمؤسسة بالسيطرة على تكاليفها و تحقيق أهدافها كما تسمح عملية الرقابة عن طريق الموازنة من متابعة تنفيذاً لأنشطة و الخطط للمؤسسة و تحديد انحرافاتهما و تحليلها و ذلك قصد تحقيق كفاءة استخدام الموارد و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

تتأثر كفاءة وفعالية الموازنة التقديرية بدرجة الالتزام بالمبادئ والإجراءات التي تحكمها, حيث تعد بمثابة معايير تعكس مدى نجاح المؤسسة في استخدام الموازنة التقديرية كأداة تخطيط ورقابة وتنحصر هذه العوامل في الظروف

البيئية الداخلية والخارجية للمؤسسة وكذا الشروط التنظيمية والنفسية والمادية الواجب مراعاتها عند إعداد الموازنات التقديرية وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية

- تعد العملية التسييرية العملية الحيوية في المؤسسة حيث تهدف إلى تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة للمؤسسة, ونظرا لعامل المنافسة أصبحت المؤسسات المعاصرة تبحث عن الأساليب التي تمكنها من البقاء والاستمرارية في السوق لدى تسعى في تحقيق الرشد في قراراتها وتعد الموازنة التقديرية إحدى الوسائل المستخدمة في صناعة وترشيد القرارات .

- من خلال دراسة وتحليل انحرافات المؤسسة تبين لنا :
- المؤسسة لا تقوم بإعداد الموازنات التقديرية على مستواها وان وجدت فهي حدود تعاملات المؤسسة, حيث تقوم المؤسسة الأم بالجزائر العاصمة بوضع هذه التقديرات .
- تستبعد المؤسسة أثر السعر في موازنتها نظرا للتقلبات الكبيرة التي يشهدها السعر لارتباطه بالأسعار العالمية للنفط.
- لا تقوم المؤسسة بالاعتماد على الأساليب الإحصائية في عمليات التنبؤ بالمبيعات حيث تعتمد فقط على الطلبات المحصل عليها من طرف الزبائن أو على خبرة وكلاء البيع.
- لاتولي المؤسسة اهتمام بالموازنات الأخرى في المؤسسة وقد تكون ذا أهمية كموازنة المشتريات البشرية... الخ.
- عدم وجود قسم مستقل للموازنة التقديرية في المؤسسة بل تابع لمصلحة المحاسبة المالية
- هذا ومن بين الايجابيات استخدام الموازنة التقديرية في مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية ما يلي:
- تعتمد المؤسسة على الموازنة التقديرية كأداة رقابية في تنفيذ أنشطتها حيث تقوم المؤسسة بإعداد تقرير نصف شهري يتضمن ( كمية الإنتاج الحالي, كمية المبيعات الحالية, عدد الزبائن الحاليين, مدى القدرة على الإيفاء بطلبات الزبائن مدى احتمالية تحقق التقديرات).
- تعمل المؤسسة على تحليل انحرافات تحديد الأسباب المؤدية إليها, حيث تقوم المؤسسة بإعداد تقرير شهري يرفع للمؤسسة الأم, ويتضمن نسبة الإنتاج ومقدار الانحرافات في الأداء مع تقديم المبررات التي أدت إلى وجود انحرافات ايجابية أو سلبية خلال هذا الشهر.
- تعتمد المؤسسة على مبدأ مرونة الموازنة حيث تقوم بتعديل الموازنة المتحصل عليها من طرف المؤسسة الأم بناءا على خبرات وكلاء البيع, أو عدد الطلبات المتحصل عليه, وبعد إجراء التعديلات على الموازنة تقوم المؤسسة باطلاع المؤسسة الأم على التغيرات.

- تتخذ المؤسسة قرارات الإنتاج وقرارات التمويل بناء على تقديراتها وعدد الطلبات المتحصل عليها من طرف الزبائن .

### التوصيات:

- من خلال التحليل والدراسة التي قمنا بها يمكن تقديم بعض التوصيات التي من شأنها أن تطور نظام الموازنة التقديرية في المؤسسة, ونظرا لأهمية الموازنة التقديرية ودورها في ترشيد القرارات نوصي المؤسسة:
- ضرورة خلق وعي بأهمية وكفاءة الموازنة التقديرية في تحقيق أهداف المؤسسة لذلك على المؤسسة أن تسعى لوضع تقديراتها بشكل دقيق بجانب التقديرات التي تحصل عليها من طرف المؤسسة الأم.
- ضرورة مراجعة أثر السعر في إعداد الموازنات التقديرية للمؤسسة.
- ضرورة وجود قسم مستقل للموازنة التقديرية في المؤسسة بحيث يشرف على عمليات إعداد وتنسيق وتنفيذ الموازنات, مع العمل على تفعيل دور هذا القسم وذلك باستخدام الأساليب العلمية الحديثة في التنبؤ و إعداد تنفيذ الموازنات.
- ضرورة القيام بالدورات التدريبية في مجال إعداد وتنفيذ الموازنات التقديرية لزيادة الخبرة والكفاءة في استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة لصنع وترشيد القرارات.
- ضرورة الاهتمام بتحليل نتائج الموازنات للكشف عن الأسباب الحقيقية المؤدية إليها, والعمل على معالجتها واتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها مع العمل على تفاديها مستقبلا وذلك قصد تحقيق الرشادة في اتخاذ القرارات.
- ضرورة الربط بين الإستراتيجية العامة للمؤسسة ونظام الموازنة التقديرية فيها, بحيث تعكس الموازنة التقديرية القدرات والإمكانات الحقيقية للمؤسسة.
- مراعاة إشراك العاملين في عمليات الإعداد للموازنات بصفتهم المسؤولين عن تنفيذها, وهذا ما من شأنه زيادة فعاليتي الموازنة التقديرية.

### الأفاق المستقبلية:

- من خلال الدراسة التي قمنا بها يمكن اقتراح مجموعة من الأفاق التي يمكن أن تكون كدراسات مستقبلية من شأنها أن تساهم في توسيع وتطوير مجال استخدام الموازنات التقديرية في المؤسسات كما يمكن أن تفيد الدراسة المهمة بهذا المجال وذلك كما يلي:
- واقع استخدام نظام الموازنة التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في اكتساب ميزة تنافسية.
- أثر كفاءة تطبيق نظام الموازنات التقديرية في زيادة ربحية المؤسسة.

- أثر إشراك العاملين في إعداد الموازنات التقديرية في زيادة فعالية الأداة في المؤسسة.
- دور نظام المعلومات في زيادة كفاءة وفعالية نظام الموازنات التقديرية.
- دور الموازنة التقديرية في زيادة الكفاءة والفعالية التسييرية.



## قائمة المراجع:

### الكتب:

- 1 - علي محروس شاوي، "الموازنة التخطيطية"، الناشر: مكتبة عين شمس، بدون مطبعة، القاهرة، مصر، بدون سنة نشر.
- 2 - خالص صافي صالح، "تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2003.
- 3 - أحمد محمد نور، "مدخل معاصر في مبادئ المحاسبة الإدارية"، الدار الجامعية للنشر، بدون طبعة، 2002.
- 4 - مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق، "المحاسبة الادارية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، بدون طبعة، عمان، الأردن، بدون سنة نشر.
- 5 - جبرائيل جوزيف كحالة، رضوان الحلوة حنان، "المحاسبة الإدارية"، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، ط1 عمان، الأردن، 2002.
- 6 - خيرات ضيف، "الموازنة التقديرية"، دار الجامعات المصرية، مصر، 1969.
- 7 - فايز الزغبى، محمد عبيدات، "أساسيات الإدارة الحديثة"، دار المستقبل للنشر والتوزيع، بدون طبعة، عمان الأردن، 1997.
- 8 - محمد حافظ حجازي، "دعم القرارات في المنظمات"، فلمنج للطباعة، بدون طبعة، مصر، بدون سنة نشر.
- 9 - عايذة سيد خطاب، "الادارة و التخطيط الاستراتيجي في قطاع الخدمات"، دار الفكر العربي، ط1، 1985.
- 10 - شهرزاد محمد شهاب موسى، "القدرة على اتخاذ القرار وعلاقتها بمركز الضغط"، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2010.
- 11 - حسين حريم ظاهر كاللدة، شقيق حداد، نظام سويدان محفوظ جودة، "أساسيات الادارة"، دار الحامد للنشر و التوزيع، ط1، عمان، الأردن، 1998.
- 12 - يوحنا آل آدم، صالح الرزق، "المحاسبة الادارية و السياسات المعاصرة"، مكتبة الحامد للنشر و التوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2006.
- 13 - كاسر نصر المنصور، "نظرية القرارات الادارية - مفاهيم و طرائق كمية"، دار مكتبة حامد للنشر و التوزيع، ط1، عمان، الاردن، 2000.

### الرسائل:

- 1 - ساحل فاتح، "دراسة التكاليف المعيارية ضمن المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير في ادارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003.
- 2 - درويش مصطفى الجخلب، "دور أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تطوير الأداء المالي- دراسة تطبيقية حول إعداد موازنة الجامعة الإسلامية وفقا أسلوب ABC"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007.
- 3 - طوابية أحمد، "المحاسبية التحليلية كأداة لتخطيط ومراقبة الإنتاج" رسالة ماجستير، تخصص العلوم الاقتصادية- التخطيط والتنمية-، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ، 2003.
- 4 - زيد محمود موسى عليان، "مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2009.
- 5 - زيد محمود موسى عليان، "مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2009.
- 6 - أحمد عبد الهادي شبير، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الادارية- دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين، 2006.
- 7 - نهاد اسحاق عبد السلام أبو هويدي، "دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الانفاق الرأسمالي- دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين-"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين، 2011.
- 8 - بسام محمود أحمد، "دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية في منشآت الأعمال الفلسطينية"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006.
- 9 - كبير فتيحة، "فعالية نظم المعلومات الاقتصادية في تحقيق التنمية من خلال دعم اتخاذ القرار"، رسالة ماجستير، تخصص اقتصاد التنمية كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2006.

10 - يحيى إدريس، "دور إقامة نظام وطني للمعلومات الاقتصادية في دعم متخذي القرار حالة

الجزائر"، رسالة ماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم

التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2006.

11 - فؤاد محمد محمود شلح، "مدى إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة- دراسة تطبيقية

على بلدية غزة"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين،

2009.

#### المجلات:

1 - ابراهيم محمد الشيخ عيد، ماهر موسى درغام، "مدى فعالية الموازنات كأداة تخطيط و الرقابة

في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين على عداد و تنفيذ الموازنات" المجلة الاردنية

للعلوم التطبيقية، مجلة علمية تطبيقية محكمة، جامعة العلوم التطبيقية سلسلة العلوم الانسانية، المجلد

11، العدد 2.

2 - زينب هادي علي، "الموازنة التخطيطية للمبيعات في الرقابة على الأداء"، مجلة جامعة بابل، مجلة

فصلية محكمة، جامعة بابل، كلية الادارة و الاقتصاد، المجلد 15 ن العدد 4، 2008.

3 - رجاء رشيد عبد الستار، "تحليل الانحرافات باعتماد على الموازنات التخطيطية كأساس لتقويم

الاداء"، مجلة الادارة و الاقتصاد، مجلة فصلية، الجامعة المستنصرية، كلية الادارة و الاقتصاد، العدد

63، العراق.