

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالب: شريف عثمان

بغنوان:

أهمية الموازنة التقديرية في التخطيط

والرقابة في المؤسسة الاقتصادية

حالة المديرية الجهوية لموبيليس ورقلة 2015/2014

ونوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 28 / 05 / 2015

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ قريشي خير الدين أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة رئيسا
الأستاذ السعيد هتهات أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة مشرفا
الأستاذ بوضياف عبد الباقي أستاذ بجامعة قاصدي مرباح ورقلة مناقشا

السنة الجامعية: 2015/2014

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

من إعداد الطالب: شريف عثمان

بغنوان:

أهمية الموازنة التقديرية في التخطيط

والرقابة في المؤسسة الاقتصادية

حالة المديرية الجهوية لمويليس ورقلة 2015/2014

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: / / 2015

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة رئيسا
الأستاذ السعيد هتهاتأستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة مشرفا
الأستاذ أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة مناقشا

السنة الجامعية: 2015/2014

الإهداء

قال تعالى : "وقضى ربك ألا تعبد إلا إياه وبالولدين إحسانا " إلى قرة العين في الحياة والدي الغاليين إلى نور دربي إختوي الأعتاء وإلى كل الأهل والأقارب ، وإلى كل من علمني حرف أو كلمة أو حكمة في مشواري الدراسي أساتذتي الكرام . وإلى من قاسمني طعم النجاح بشقائه وتعبه وكان عون لي في المذكرة صديقي " عبد الغاني الزاوي " وإلى من هم جوارح الجسد وجسور المحبة والأختاء الأصدقاء " مخلوف ، شعيب ، صدام ، سفيان إلى من هم كواسر الأعداء وعماد الأختاء وكل الزملاء والزميلات بقسم التدقيق ومراقبة التسيير إلى سفير الخير والعطاء دون مقابل الأخ والأستاذ رجم خالد وإلى كل أساتذتنا الكرام من الطور الإبتدائي إلى الجامعي وإلى كل دفعة علوم التسيير 2015/2014

الشكر والتقدير

الشكر لله عزوجل أولاً وأخيراً على توفيقه لنا على إتمام هذا البحث
فما كان لشيء أن يجري في ملكه إلا بمشيئته جل شأنه " إنما أمره
إذا أراد شيئاً أن يقول له كن فيكون "

فالحمد لله في الأولى والآخرة

نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ الكريم " السعيد هتهات " الذي كان
لنا بعد الله نعم المعين فكان لنا نعم الموجه والمرشد ولم يبخل علينا
بالمعلومات والتوجيهات القيمة التي أنارت لنا الدرب

كما نشكر الأستاذين " نور الدين مزهودة " و" قريشي محمد الصغير "
على الإفصاحات والتوجيهات التي قدمها لنا .

وإلى من ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد .

خاصة الأخ عبد الغاني الزاوي .

الملخص :

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى إبراز مختلف مفاهيم الموازنة التقديرية بكافة أبعادها وخصائصها وأهدافها في المؤسسات الاقتصادية، بالإضافة إلى كيفية إعدادها وعلى أي أساس وفي أي مستوى من الأداة . كما نهدف إلى إبراز أهمية الموازنة التقديرية على المستوى الرقابي في المؤسسة بدأ بالتخطيط ووضع المعايير الرقابية في الخطة من أجل مراقبة الأداء خاصة المالي نتيجة استناد المؤسسة على موازنة المبيعات والإنتاج كما كانت الدراسة الميدانية في مؤسسة موبيليس من أجل معرفة مدى تطبيق وإعتماد المؤسسة على الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة ومدى إنعكاسها على الأداء داخل المؤسسة .

الكلمات المفتاحية :

الموازنة التقديرية، التخطيط، الرقابة، موبيليس .

Résumé :

Nous visons à travers cette étude à montrer les différentes notions du budget prévisionnel à tous ces niveaux ,caractéristiques et objectifs au niveau de l'entreprise économique ,en plus de sa préparation à quel niveau et quel échelle de l'administration .

Comme elle vise à montrer le budget prévisionnel au niveau de la surveillance de l'entreprise en commençant par la planification et la mise en place des normes de surveillance du plan de travail , sur tout financier sur le budget des ventes et productions .

Cette étude au niveau de mobilis vise à connaître à quel niveau s'applique le budget prévisionnel comme outil de d'application et de surveillance et son degré d'application au sein de l'entreprise .

Mots clés :

Budget prévisionnel, planification, surveillance, mobilis.

الصفحة	قائمة المحتويات
IV	الإهداء
V	الشكر
VI	ملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
1	الفصل الأول : الإطار للموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة
3	المبحث الأول : المفاهيم الأساسية للموازنة
12	المبحث الثاني : مفاهيم حول التخطيط والرقابة
21	المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية - الدراسات السابقة للموضوع-
25	الفصل الثاني : دراسة تطبيقية لأهمية الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس
27	المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المستخدمة في الدراسة
35	المبحث الثاني : نظرة تقييمية عن الموازنة التقديرية في المؤسسة
42	المبحث الثالث : قياس العلاقة ما بين الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة
45	الخاتمة
48	قائمة المصادر والمراجع
50	الملاحق
54	الفهرس

قائمة الجداول

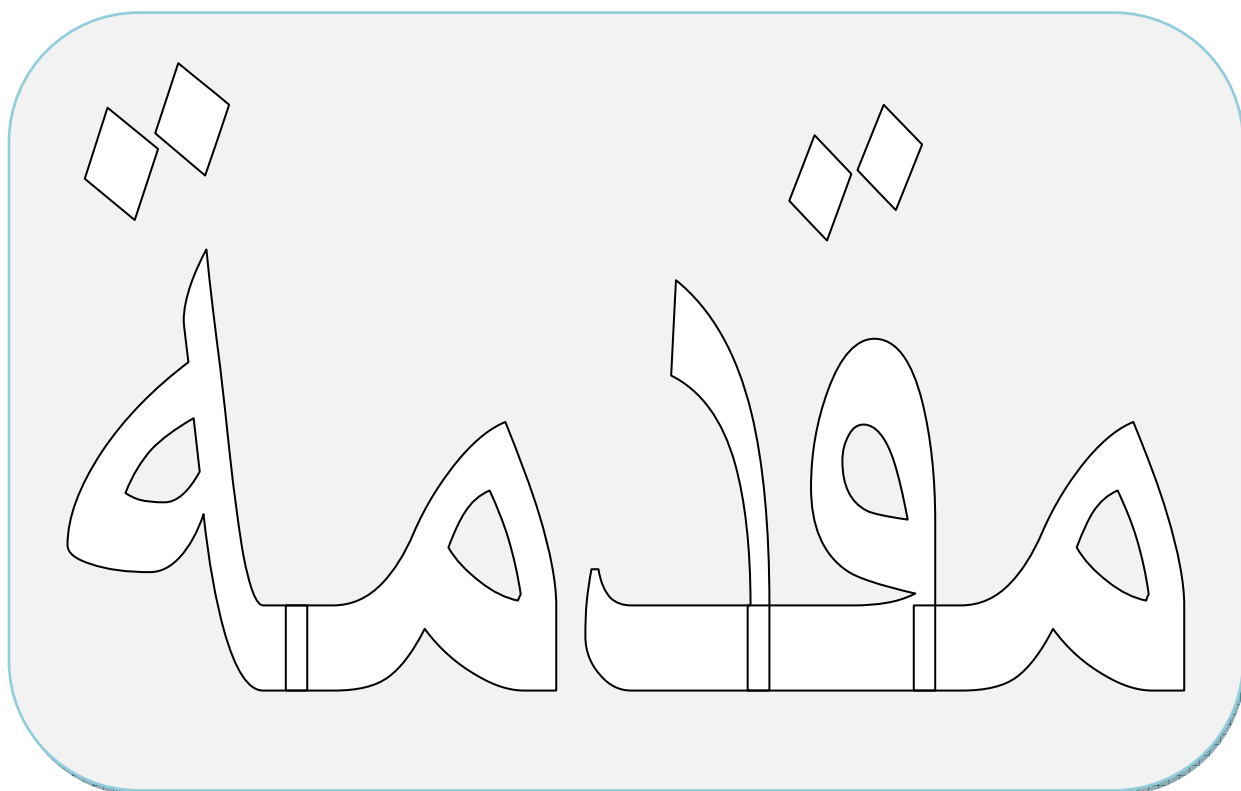
رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
27	تقسيم العمال حسب الجنس	(1 - 2)
28	تقسيم العمال حسب المنصب في المؤسسة	(2 - 2)
30	معامل الثبات كرونباخ	(3 - 2)
32	التوزيع التكراري للعينه حسب الصفات الشخصية	(4 - 2)
35	التوزيع التكراري في طريقة إعداد الموازنة التقديرية	(5 - 2)
36	التوزيع على أساس أهداف المؤسسة	(6 - 2)
37	إنعكاسات الموازنة التقديرية على نشاط المؤسسة	(7 - 2)
38	نقائص الموازنة التقديرية من الناحية التسييرية (التخطيط والرقابة)	(8 - 2)
39	مقاس ليكارث الثلاثي	(9 - 2)
40	مستوى تطبيق الموازنة التقديرية	(10 - 2)
42	تقدير طبيعة وقوة العلاقة بين الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة	(11 - 2)
43	مصفوفة الارتباط ما بين مختلف الموازنات التقديرية المعتمدة من طرف موبيليس وعلاقتها بنظام التخطيط والرقابة	(12 - 2)

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
5	ترتيب الموازنات حسب درجة الأهمية والأولوية	(1 - 1)
10	وظائف الموازنة التقديرية	(2 - 1)
17	أنواع الرقابة من حيث تركيزها على الإجراء التصحيحي	(3 - 1)
32	التوزيع التكراري حسب الجنس	(1 - 2)
33	التوزيع التكراري حسب العمر	(2 - 2)
33	التوزيع التكراري حسب المستوى التعليمي	(3 - 2)
34	التوزيع التكراري حسب الأقدمية	(4 - 2)
24	التوزيع التكراري حسب المنصب	(5 - 2)

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
51	الاستبيان	01
55	وثيقة تقسيم العمال من المؤسسة	02



➤ توطئة:

إن الهدف الأساسي من وراء إنشاء مؤسسات إقتصادية بعد تعظيم الأرباح هو البقاء والإستمرارية لأكبر فترة ممكنة من الزمن، وللحصول على هذا المطلب يجب على المؤسسات إعداد هيكل تسييري ورقابي على مختلف المستويات لديها، وعلى النطاق الخارجي والداخلي والتنسيق بينهما.

والأجدر بالقيام بهذه الوظيفة خاصة مع وجود أنظمة مراقبة تسيير التي عرفت تطورا كبيرا في الوقت الراهن خاصة مع متطلبات التأقلم والتكيف مع معطيات إقتصاد السوق هو مسير المؤسسة بالتنسيق مع مختلف الموارد البشرية المتوفرة لديه.

وتحتاج أنظمة مراقبة التسيير إلى تخطيط أنشطتها والمتمثلة أساسا في وضع الأهداف وتحديد السياسات والخطوات اللازمة لبلوغها من أجل الإستمرار والنجاح وهذا ما يتطلب التفكير في المستقبل القريب والبعيد كما يجب وضع معايير رقابية ضمن الخطط المعدة من أجل مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط كإستراتيجية لرقابة مستوى النشاط في المؤسسة .

وينعكس الأثر الإيجابي لمراقبة التسيير على الصورة التي يمكن أن تظهر بها المؤسسة خاصة من الناحية التنظيمية، كما يتطلب ذلك رسم خطوات آنية يتم التنسيق بينها من أجل الوصول إلى الهدف العام والإستراتيجي.

ومن بين الآليات التي يمكن إستخدامها على الصعيد التخطيطي والرقابي بصفة خاصة هي الموازنات التقديرية لأنها تتيح الفرصة للمسير للكشف عن مختلف المشاكل التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة في الحاضر والمستقبل والتي يجب التحكم فيها من أجل إتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.

ومما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

➤ الإشكالية الرئيسية:

" ما مدى مساهمة الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة لمؤسسة موبيليس ورقلة في (الفترة 2015/2014)"

- ومن أجل الإحاطة بمختلف جوانب الإشكالية نطرح التساؤلات الفرعية التالية:
- ما هي إنعكاسات الموازنة التقديرية على سيرورة نشاط مؤسسة موبيليس؛
 - نقائص الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة في موبيليس؛
 - كيف نقيم مستويات تطبيق مختلف أساليب الموازنات التقديرية في المؤسسة محل الدراسة؛
 - ما هي الأهمية النسبية للموازنات التقديرية في مساهمتها في عملية التخطيط والرقابة.

الفرضيات:

وتقتصر فرضيات الدراسة فيما يلي:

- يتم إعداد الموازنة التقديرية على مستوى مؤسسة موبيليس بالإعتماد على الحصة السوقية كأنسب طريقة للمؤسسات الاقتصادية لتعظيم الأرباح وتهدف بالدرجة الأولى إلى مراقبة الأداء المالي؛
- تنعكس الموازنة التقديرية في المؤسسة محل الدراسة في جانب رفع المستوى من خلال مقارنة الأداء المحقق بالمخطط؛
- من بين أهم النقص في المؤسسة هي المركزية في إعداد الموازنات التقديرية من طرف الإدارة العليا؛
- بالنظر إلى طبيعة نشاطها تعطي مؤسسة موبيليس أكثر إهتمام لموازنة المبيعات والإنتاج حسب الأجل الطويلة والقصيرة؛
- تختلف مساهمة مختلف الموازنات من مبيعات، إنتاج، تموين، استثمار، خزينة في تفعيل نظامي التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس.

➤ مبررات إختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب دفعتني إلى إختيار هذا الموضوع ، فهناك أسباب موضوعية.

أما الأسباب العلمية فتتمثل في:

- نقص الدراسات التي تناولت موضوع الموازنة التقديرية بهذه الطريقة؛
- أهمية الموازنة التقديرية في المؤسسة لكونها تعبير كمي لأهداف المؤسسة والتي من خلالها يمكن تطبيقها وقياسها.

➤ أهمية الدراسة:

نظرا لأهمية الموازنة التقديرية في المؤسسة خاصة على مستوى التسييري يمكن إبراز أهميتها فيما يلي:

- توضيح دور الموازنة التقديرية في تحقيق أهداف المؤسسة؛
- توضيح العلاقة بين الموازنة التقديرية والتخطيط والرقابة؛
- الإهتمام بالموازنة التقديرية وكيفية إعدادها في المؤسسة

➤ أهداف الدراسة:

- الوصول إلى مراقبة التسيير الفعالة بواسطة الموازنة التقديرية؛
- توجيه المسير نحو الإعتماد على الموازنة التقديرية في إعداد الخطط في المؤسسة وتقديم نماذج منها؛
- إظهار مدى إعتماد المؤسسة الاقتصادية الجزائرية على الموازنة التقديرية كأداة تسيير فعالة.

➤ حدود الدراسة:

تمثلت حدود الدراسة فيما يلي:

- 1- الحدود المكانية: إتمدنا في الإجابة على الإشكاليات المطروحة غلى واقع مؤسسة موبيليس المديرية الجهوية لولاية ورقلة وهي مؤسسة اقتصادية في قطاع الاتصالات.
- 2- الحدود الزمنية: تمت الدراسة التطبيقية في المؤسسة محل الدراسة .

➤ منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

حسب طبيعة هذه الدراسة تطرقنا إلى إستخدام المنهج الوصفي لسرد المفاهيم الأساسية النظرية في الموضوع ، أما في الدراسة الميدانية إتمدنا على المنهج الاستدلالي من خلال دراسة حالة مؤسسة موبيليس وذلك بالإعتماد على تحليل نتائج استبيان بإستخدام الأدوات والإستخبارات الإحصائية الكمية اللازمة .

➤ مرجعية الدراسة

إتمدنا في الجانب النظري في هذه الدراسة على مختلف المراجع من كتب، مذكرات، مقالات وملتقيات لفهم الأساليب اللازمة في الموازنة التقديرية كأداة للرقابة، أما الجانب التطبيقي إتمدنا على الأساليب الإحصائية لتحليل نتائج الاستبيان بالاعتماد على تقارير المؤسسة.

➤ صعوبات الدراسة:

كما هو الحال عند إعداد البحوث العلمية يتخلل الباحث عدة عقبات تبدأ من توفر المعلومات والصعوبة في إختيار المؤسسة محل الدراسة، وهذا راجع إلى الضغط الممارس على هذه المؤسسات والتهرب بعضها من القيام بتنسيق مع الهيئات العلمية ومساعدة الطلبة في إعداد البحوث. والملاحظة الخاصة بهذا الموضوع هي قلة أهمية الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة لدى الكثير من المؤسسات.

➤ هيكل البحث:

بغرض معالجة الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي.

الفصل الأول: بعنوان الأدبيات النظرية والتطبيقية للموازنة التقديرية وأهميتها في التخطيط والرقابة والذي تضمن مبحثين المبحث الأول المفاهيم الأساسية في الموازنة التقديرية والذي تضمن ثلاث مطالب ،المطلب الأول ماهية الموازنات التقديرية والمطلب الثاني خصائص وأهداف الموازنة التقديرية،أما المطلب الثالث تضمن وظائف وإجراءات إعداد الموازنة التقديرية والمبحث الثاني :مفاهيم حول التخطيط والرقابة.

الفصل الثاني: خاص بالدراسة الميدانية قمنا بعرض أهم العناصر التي تم استخلاصها من مؤسسة موبيليس والتي تم تلخيصها في مبحثين .

المبحث الأول خصصناه للأدوات المستخدمة في دراسة الموازنة التقديرية وأهميتها في مؤسسة موبيليس وتم تقسيمه إلى مطلبين، المطلب الأول خاص بطريقة إعداد الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس وأهدافها وإنعكاساتها ونقائصها في التخطيط والرقابة والمطلب الثاني تقييم مستوى تطبيق أدوات الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس والمبحث الثاني خاص بقياس العلاقة بين الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس الفترة 2015، حيث خصص المطلب الأول لتحديد الأهمية النسبية لأساليب الموازنة التقديرية على نظامي التخطيط والرقابة في المؤسسة والمطلب الثاني خاص بتفسير ومناقشة النتائج .

الفصل الأول

الأدبيات النظرية للموازنة التقديرية

في التخطيط والرقابة

تمهيد:

تعتبر الموازنة التقديرية من أقدم الأساليب المستخدمة في التخطيط والرقابة والتنبؤ بالمستقبل، خاصة في المؤسسات الاقتصادية .

ولقد تطور مفهوم الموازنة التقديرية وتعددت أبعاد استعمالها وأصبحت تلعب دور المنسق بين التخطيط والرقابة، خاصة من الناحية المالية ومراقبة الأداء المالي، وكذا على مستوى الخزينة وتدفقاتها والتنبؤ بالإيرادات والنفقات المتوقعة خلال فترة زمنية معينة .

ويتجلى الدور الكبير للموازنة التقديرية على الصعيدين التخطيطي والرقابي لكون هذين الأخيرين هما تؤم عناصر التسيير، حيث من خلالهما تتم عملية المقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط حسب المعايير الرقابية الموجودة في الخطة سلفا .

ومن هنا تطرقنا في هذا الفصل إلى المبحث الأول والمفاهيم الأساسية في الموازنة التقديرية، وفي المبحث الثاني مفاهيم حول التخطيط والرقابة.

المبحث الأول: المفاهيم الأساسية في الموازنة التقديرية

تقوم المؤسسات الاقتصادية بعملية الرقابة من خلال وظائف أساسية تتمثل في: التخطيط والرقابة اللذان يعدان وجهان لعملية واحدة وللقيام بهاتين الوظيفتين تعتمد المؤسسة على الميزانيات التقديرية بالدرجة الأولى بمقارنة باقي أدوات مراقبة التسيير وتعتبر الموازنة أحد الوسائل الهامة لمراقبة التسيير حيث تعرف بأنها التعبير عن مختلف القرارات والأعمال المستقبلية بمعنى أنه لا يمكن مناقشة التخطيط والخطط بدون مناقشة الموازنات في المؤسسة.¹

ومن خلال هذا التعريف الوجيز للموازنة يمكننا القول بأن الموازنة التقديرية هي خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة أو بعبارة أخرى هي التعبير عن أهداف وسياسات وخطط نتائج تعد مقدما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتبارها وحدة واحدة.

المطلب الأول: ماهية الموازنة التقديريةالفرع الأول: تعريف الموازنة التقديرية

تعددت التعاريف بإختلاف الروى حيث:

يرى بعض الإقتصاديين بأن الموازنة عبارة عن تعبير كمي لخطة الأعمال التي تساعد على تحقيق التنسيق والرقابة.

كما يعرفها horngren بأنها: تعبير كمي لخطة الأعمال التي تساعد على تحقيق التنسيق والرقابة.²

معهد الكلية والمحاسبين الإداريين بالجلترا تعرف الموازنة كما يلي:

هي خطة كمية وتقييمية يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة ، فتبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه والنفقات المنتظر تحقيقها خلال هذه الفترة والأموال التي تستعملها لتحقيق هدف معين.

في حين يعرفها الدليل الفرنسي للمحاسبة بأنها " أسلوب للتقدير يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة مع إشتراك المسؤولين ، إلى برامج أعمال تدعى الموازنات ".³

أما حسب بيارلوزان فهي " منسق من التقديرات التي تبقى مطابقة للإمكانات والأهداف المرغوبة أخدين بعين الإعتبار الشروط والظروف الداخلية والخارجية التي يمكن أن تؤثر على نشاط المشروع ".

1- حمدي فؤاد علي ،التنظيم والإدارة الحديثة ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت ، 1981 ، ص 98 .

2- c.homgre ,**costaccounting a managrial emphasis**,sixthedition ,prentice hall ,1986 ,p138.

3- ناصر دادي عدوان وأخرون ،مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية حالة البنوك ، دار المحمدية ، الهامة ، الجزائر . 1988 ، ص55

مفهوم الموازنة التقديرية : هي تعبير عن أهداف وسياسات وخطط تعد مقدما لفترة زمنية مستقبلية، حيث تصبح هذه الموازنة أداة رقابة أو وسيلة مراقبة حين تنفيذ تلك السياسات والخطط وتتكون بدورها من عدة موازنات فرعية لكل قسم من أقسام المشروع لضمان رقابة أدق في المؤسسة.

الفرع الثاني: أنواع الموازنات التخطيطية¹

هناك عدة أنواع للموازنات التقديرية والتي يتم تصنيفها على أساس عدة معايير حسب ما يمكن من تحقيق هدف المؤسسة وسهل عملية الرقابة في مختلف الفترات وهي كالتالي:

1- حسب معيار الفترة الزمنية التي تغطيها:

موازنات طويلة الأجل: وتعد غالبا لفترة من خمس إلى عشر سنوات.

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

2- حسب معيار الغرض من الإنفاق:

الموازنات الجارية: تتضمن موازنة البرامج وموازنة مراكز المسؤولية حيث تهدف موازنة البرامج إلى تخطيط ورقابة النشاط الجاري للمؤسسة مثل (موازنة الإيرادات للخدمات، موازنة العمالة، موازنة مشتريات المواد الخام، موازنة مصروفات الصيانة والتشغيل، الموازنة النقدية).

أما موازنة مراكز المسؤولية تهدف إلى متابعة إعداد وتنفيذ موازنة البرامج على مستوى المدير المسؤول.

الموازنات الإستثمارية: تهدف إلى تخطيط ورقابة المشروعات الاستثمارية التي تنتج عنها إضافة أصول ثابتة جديدة (أراضي ، مباني ، آلات ومعدات ، أثاث وتجهيزات ، وسائل نقل) أو تطوير وإحلال الأصول القديمة بما يتماشى مع التطورات التكنولوجية المعاصرة ، وتشمل تقديرات التكلفة كل من النفقات الاستثمارية ومصادر التمويل المتوقعة والبرنامج الزمني للتنفيذ.

3- حسب معيار علاقاتها بحجم النشاط :

الموازنة الثابتة: تعبر عن التقديرات اللازمة لمستوى مبيعات أو إنتاج واحد مستهدف خلال فترة الموازنة.

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

كما يمكن تصنيفها إلى ثلاث مجموعات أخرى لكن تصب في نفس السياق كالتالي:²

1- موازنات الإستغلال التي تشمل: موازنات المبيعات ، موازنة الإنتاج، موازنة التموينات؛

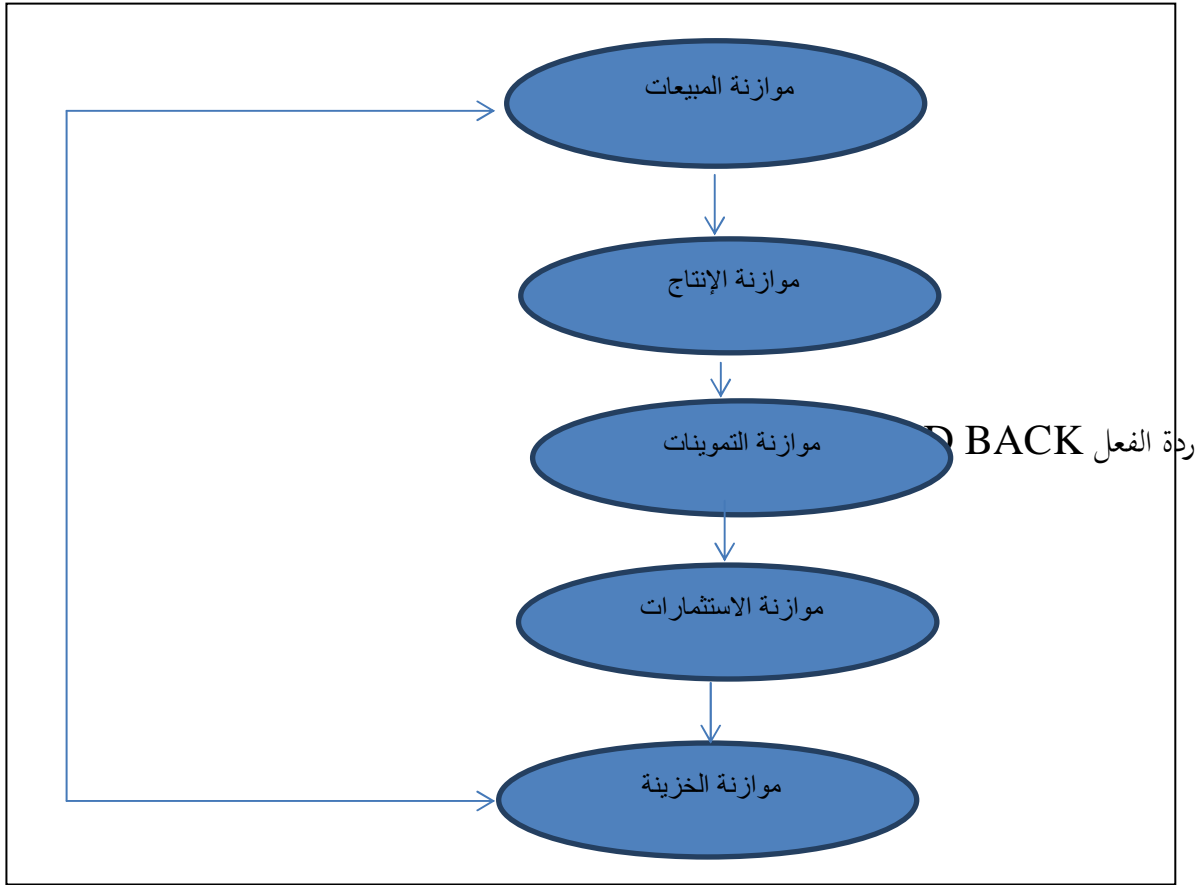
2- موازنة الإستثمارات؛

3- موازنة الخزينة (الإيرادات والنفقات).

1-وليد بريكي، الموازنة التقديرية وتأثيرها على أداء موازنة الاستثمار في مؤسسة سونلغاز ، مذكرة ماستر تخصص تسيير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2012/2013 ، ص4

2- شريف غياط، فيروز رجال ، دراسة بعنوان الموازنة التقديرية أداة لصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة 2010، صص 8-9

الشكل رقم: (1-1) ترتيب الموازنات حسب درجة الأهمية والأولوية



المصدر: محمد سامي راضي، وجددي حامد حجازي، المدخل الحديث في استخدام الموازنات، الدار الجامعية الإسكندرية 2001 ص 223.

هذا الترتيب لم يكن عشوائياً فقد بينت التجربة على أن موازنة المبيعات هي التي تؤثر على الموازنات الأخرى ، فالإنتاج والمشتريات مرتبطان بالمبيعات ومصاريف البيع والإشهار ومصاريف الإدارة كلها في النهاية مرتبطة بالمبيعات.

المطلب الثاني : خصائص وأهداف الموازنة التقديرية¹

تتمثل خصائص الموازنة التقديرية فيما يلي :

الفرع الأول : خصائص الموازنة التقديرية

تتميز الموازنة بجملة من الخصائص مستمدة من كونها تعبير كمي ومالي لبرنامج عمل محدد لفترة معينة. ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- 1- **تعبير كمي:** فتحقيق البرامج القصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات، وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها بحيث لا تكون هذه الموارد إلا في أشكال كمية ومالية؛
 - 2- **تحدد في شكل برنامج عمل:** الموازنة التقديرية لا تعد فقط تقديراً للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها وإنما لا بد أن ترفق بقرارات عملية، فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس معرفة وتنبؤ المستقبل من أجل المعرفة فقط؛
 - 3- **تحدد لفترة معينة:** الموازنة تحدد لفترة زمنية معينة، وقد تكون سنة واحدة على الأقل، وهذا باختلاف نشاط المؤسسة وأهدافها.
- حيث تعد الموازنة ترجمة كمية لبرنامج العمل المحدد، والتي هي جزء تنفيذي للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل وهي من المعايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات، و اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين وفي الأخير يمكن القول بأن الموازنة التقديرية تعتبر أداة للتخطيط والتنسيق والمراقبة وهي أهم أداة داخل المؤسسة.

الفرع الثاني : أهداف الموازنة التقديرية

استفادة وظيفة التخطيط من الموازنات التقديرية تعتبر الموازنة بمثابة خطة تسدد إلى التنبؤ بالأحداث الاقتصادية المستقبلية، وبعد هذا التنبؤ أحد الأركان الرئيسية لعملية التخطيط ويمكن أن نوضح بأن الموازنات تخدم وظيفة التخطيط فيما يلي:

- 1- توضيح الفروض التي تقوم عليها هذه الأهداف .دراسة التنبؤات؛
- 2-المفاضلة بين البدائل المتاحة والتنسيق بين الإمكانيات المتاحة والأهداف .جميع الموارد؛
- 3-وضع أنماط ومعدلات الأداء وتحديد المعايير؛
- 4-تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف والتنسيق بينها وتحديد خطط وسياسات العمل؛

1- خبرت الضيف ، الموازنة التقديرية ، دار النهضة العربية والنشر ، القاهرة مصر 1966 ، ص 13 .

5- استفادة وظيفة الرقابة من الموازنات التقديرية: تعتبر الموازنة أداة للرقابة من خلال اشتغالها على معايير والمقاييس كمية لأداء مختلف الأنشطة مما يمكن من تقييم هذه الأعداد وتلعب الموازنة دوراً فعالاً في تحصد عملية الرقابة وذلك من خلال إسهامها تحقيق الآتي:

- منع الإسراف في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة؛
- التركيز على النواحي ذات الأهمية النسبية الكبيرة.¹

إدراك العديد من الأسباب المؤدية إلى الانحرافات، إذ أن استخدام الموازنة يحث الإدارة على التفكير متقدماً فيما يجب عمله ومتى وأين يتم عمله، والمسؤولين عنه، مما يتيح فرصة الاكتشاف المبكر للعناصر التي تؤثر على المستقبل للنشاط وأهدافه.²

المطلب الثالث: وظائف ومبادئ إجراءات إعداد الموازنة التقديرية.

الفرع الأول: الوظائف الرئيسية للموازنة التقديرية

تتمثل وظائف الموازنة التقديرية فيما يلي:

1- وظيفة التخطيط: تعرف عملية التخطيط بأنها "التقرير مسبقاً بما يجب عمله، وكيف يتم، ومتى، ومن الذي يقوم به، أو أنه نشاط من جانب إدارة المؤسسة، يهدف إلى التحكم، والتأثير في طبيعة واتجاهات ما يحدث من تغيرات بالمؤسسة".

وهذا يعني أن عملية التخطيط تعتبر من الوظائف الرئيسية للإدارة، حيث تتيح هذه العملية فرصة التعرف على المشكلات المتوقعة حدوثها خلال فترة مقبلة، وفحص تلك المشكلات، والعمل على تفادي وقوعها خلال الفترة المقبلة، وبذلك تتم دراسة المشكلة في وقت مبكر بدلاً من انتظار وقوعها، فتنفجاً بها إدارة المؤسسة.³ وتدفع الموازنة إدارة المؤسسة على ممارسة عملية التخطيط باستمرار⁴، ويتم ذلك من خلال التفكير والتحضير لمواجهة التغير في الظروف المحيطة، ومن خلال دفع الإدارة على وضع وتحديد أهداف واضحة يتم السعي لتحقيقها.

من العرض السابق، يمكن أن نلخص الدور الذي تلعبه الموازنة كأداة تخطيط في الآتي:

- تعمل الموازنة على تحديد الأهداف مقدماً والتعبير عنها بشكل كمي؛
- استخدام التنبؤ في التعبير الكمي للأهداف المحددة؛

1- محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، مدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر 2006 ص 9.

2- مرجع سبق ذكره، ص 5.

3- مرجع سبق ذكره، ص 14.

4- drury, colin, " management accounting for business decisions," an international thomson publishing company, USA, 2004, P155

• تعمل الموازنة على التنسيق بين الإمكانيات المتاحة، والأهداف المحددة من خلال تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف، والتنسيق بينها، ما يعمل على تفادي وقوع المؤسسة في مشاكل معينة خلال فترة الموازنة.

2- وظيفة الرقابة: الرقابة هي " مجموعة من القواعد والإجراءات، التي يتم بموجبها التأكد من أن الأهداف المخطط لها والسياسات الموضوعية، يتم تنفيذها في الحدود الموضوعية مسبقاً في الخطة"¹.

يتضح من هذا التعريف، أنه يمكن استخدام الموازنة كأداة للتأكد من مدى تنفيذ المؤسسة للأهداف المخططة، إذ تشمل عملية الرقابة مقارنة النتائج المحققة في نهاية الفترة، بالأهداف المحددة مسبقاً لهذه الفترة، ومن ثم تحليل نتائج هذه المقارنة، للكشف عن العوامل التي أدت إلى اختلاف النتائج المحققة عن الأهداف المخططة، وذلك لوضع الحلول اللازمة لتصحيح تلك الانحرافات.

وتساعد الموازنة في خدمة وظيفة الرقابة، فهي تحتوي على بيانات وتقديرات التكاليف والإيرادات المتوقع حدوثها خلال فترة الموازنة، والخاصة بكل قسم أو إدارة في المؤسسة².

ويتضح من المناقشة السابقة، أن الموازنة تمكن إدارة المؤسسة من تطبيق أسلوب "الإدارة بالاستثناء"، من خلال الدور الذي تقوم به في متابعة الأداء الفعلي للأنشطة، ومقارنة نتائج هذا الأداء مع ما هو مخطط بالموازنة، وتحديد الانحرافات الحاصلة بينهما، وتوجيه نظر المنفذين إليها، وبذلك تركز الإدارة جهدها على ما هو خارج عن المخطط فقط، تاركة بذلك الأمور التي تسير بشكل طبيعي دون أن يضيع وقتها في متابعته.

3- وظيفة الإتصال والتنسيق من خلال الموازنات: يقصد بالإتصال تبادل الأفكار والمعلومات، من أجل فهم مشترك بين طرفين أو أكثر³.

من هذا التعريف، يتضح أن عملية الإتصال تعتبر وسيلة، يمكن من خلالها التعرف على الأهداف والسياسات التي تضعها إدارة المؤسسة، كما تعتبر وسيلة لنقل المعلومات والمقترحات بين المستويات الإدارية المختلفة، وهذا ما توفره الموازنات التقديرية، إذ تقوم الإدارة العليا بتحديد الأهداف العامة للمؤسسة، لترجم الإدارة الوسطى تلك الأهداف كمياً ومالياً، بالتالي توصيلها من خلال الموازنة للإدارة التنفيذية بالمؤسسة ومن ثم إلى جميع العاملين، كما تتيح الموازنة للعاملين والمسؤولين في الإدارات المختلفة فرصة تقديم اقتراحاتهم للمستويات الإدارية الأعلى من أجل تحقيق الأهداف المحددة.

1- الأفندي، سجي مصطفى، مدى استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في المنشآت القطاع العام، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حلب، سوريا، 2003، ص 19.

2- المحمدي، سجي مصطفى، المحاسبة الإدارية - المعلومات اللازمة للتخطيط، عمان الأردن، 2001، ص 2.

3- العالوين، أمجد عبد الفتاح، تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، 2000، ص 20.

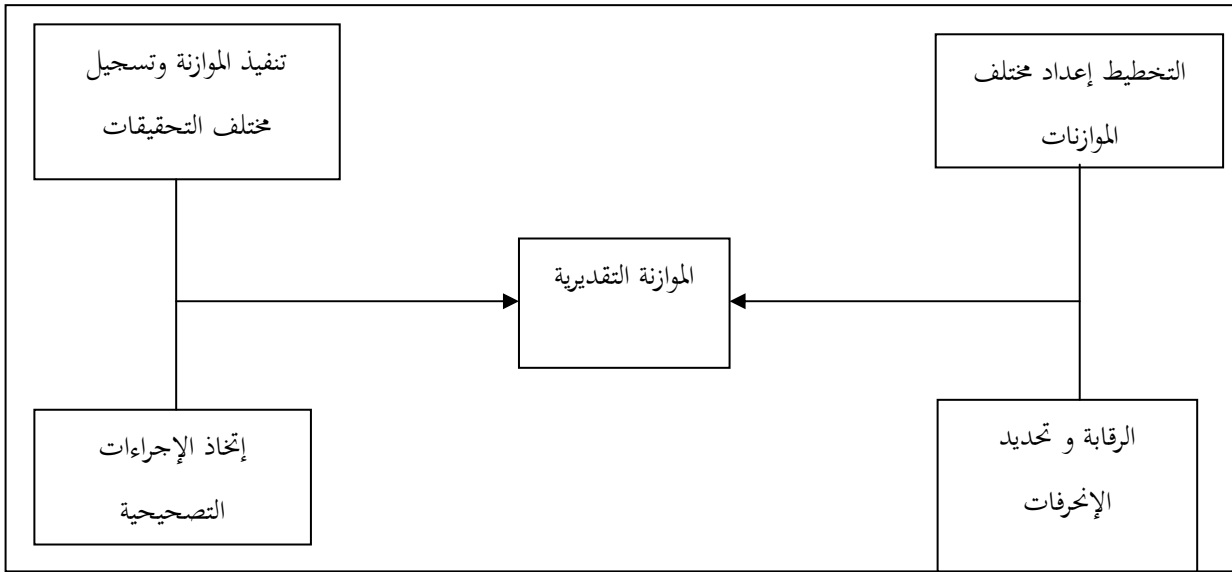
كما تعمل الموازنة على تسهيل وانسجام وترابط أداء الأقسام المختلفة، وتنسيق أنشطتها ويعرف التنسيق بأنه " توحيد الجهود بين الدوائر والأقسام المختلفة من أجل تحقيق الأهداف المرسومة¹، وهذا يعني أن حدوث أي تعديل أو تغيير في نشاط قسم معين سوف تمتد آثاره إلى أنشطة أقسام أخرى بالمؤسسة، كما أن تعدد المدراء في المؤسسة يخلق وجهات نظر متنوعة حول اتجاهاتها، وهذا التنوع ينبغي توحيدده ليصبح متجانسا بما يخدم مصلحة المؤسسة، وهذا ما توفره الموازنة، حيث تخدم الدوائر والأقسام المختلفة في أنها توحد الأعمال المتنوعة وتوجهها نحو مجموعة واحدة من الأهداف، ونتيجة لذلك فإن استخدام أسلوب الموازنات التقديرية يساعد كثيرا على تنسيق أهداف كل إدارة فرعية من إدارات المؤسسة، مما يمنع حدوث أي إزدواج في الوظائف، ويخلق نوعا من ضبط الجهود، وتوجيهها لخدمة أهداف المؤسسة.

4- وظيفة تقييم الأداء من خلال الموازنات: تتضمن الموازنة تقديرات وخطط تمثل معايير أداء يمكن الاعتماد عليها في تقييم أداء المسؤولين عن مراكز المسؤولية التي تتكون منها المؤسسة، من خلال قياس مدى نجاحهم في تنفيذ خطة الموازنة، والتزامهم بتحقيق أهدافها، وهذا ما يجعل الموازنة أداة فعالة لتقييم أداء العاملين وضبط سلوكهم، حيث توضح ما إذا كانت نتائج التنفيذ الفعلية تتفق مع مستويات الأداء المستهدفة الواردة في الموازنة، أم أن هناك فروقات، وعند وجود فروقات يتم تحليل أسبابها على مستوى مراكز المسؤولية في المؤسسة لإتخاذ الإجراءات اللازمة.

من المناقشة السابقة للوظائف الرئيسية للموازنات التقديرية، نلاحظ أن هذه الوظائف تشكل السبب الرئيسي الذي يدفع المؤسسات للأخذ بأسلوب الموازنات التقديرية في تخطيط أنشطتها المختلفة، والتنسيق بينها بما يحقق الانسجام في العمل، وإحكام عملية الرقابة على أداء العاملين فيها، لمعرفة مدى نجاحهم في تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة.

1- الرباعحسين محمد، تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت الأردن، 2003، ص 23.

شكل رقم: (1-2) وظائف الموازنة التقديرية



المصدر: Claude ALAZAR et Sabine Separi, Contrôle de gestion, dunod , paris, 5éme édition, 2001, p 275

الفرع الثاني: مبادئ الموازنة التقديرية¹

لإعداد الموازنات التقديرية نعتد على جملة من المبادئ العلمية التي تؤدي إلى حسن إستخدامها و تزيد من فعاليتها في مجال الرقابة نفردا فيما يلي:

1. مبدأ الشمولية: عند إعداد الموازنة التقديرية يجب أخذ بعين الاعتبار جميع أوجه النشاطات و لا يجوز ترك أي نشاط خارج الإطار؛
2. مبدأ وحدة الموازنة: الموازنة في النهاية مجموعة من الموازنات الفرعية و تشكل بتجمعها وحدة واحدة يجب عند إعدادها مراعاة الإنسجام و الترابط حيث أن أي جزء من الأجزاء الفرعية يؤثر ويتأثر بالوحدة؛
3. مبدأ التقدير: ذلك أن الموازنة هي خطة تبنى على التنبؤ إذ أن الموازنة التقديرية هي تقدير رقمي لأهم النشاطات المراد تنفيذها خلال فترة زمنية مستقبلية؛
4. مبدأ التوقيت: عند إعداد الموازنة لابد من مراعاة مبدأ التوقيت حيث يتم تقسيم فترة الموازنة و هي عادة سنة إلى فترات جزئية و تجدر الإشارة هنا إلى أن مبدأ التوقيت ليس معناه توزيع أرقام الموازنة توزيعا متساويا على مجموع الفترات بل معناه توقيت العمليات خلال فترة الموازنة؛

1- بن زعيط وهيبة , مواي بجرية ،دراسة بعنوان الموازنة التقديرية كوسيلة لإنخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية ،جامعة المسيلة 2009، صص 6-4.

5. مبدأ المرونة: تجد المؤسسات صعوبات خلال التنفيذ مما يعرقل تدفق الإنتاج و بالتالي المبيعات و عليه يجب أن تكون الموازنة مرنة و تحتوى على بدائل فالموازنة المرنة هي التي تساعد المؤسسة على التكيف مع الظروف؛
6. مبدأ ربط التقديرات بمراكز المسؤولية: يرتبط هذا المبدأ بمفهوم محاسبة المسؤوليات باعتبار إن الموازنة أداة فعالة للرقابة إذ يعد الكشف عن الأخطاء التي تتضمنها فيجب أن تحدد الجهات المسؤولة عنها وذلك بغرض اتخاذ الإجراءات المناسبة إما التكوين أو تدريب الخ؛
7. مبدأ قياس الأداء: تعتبر الموازنة مؤشر للقياس و كذا لقياس فعالية التسيير و هو ما يعزز الإلتزام بها كوسيلة و كمرجع للاسترشاد؛

الفرع الثالث: إجراءات إعداد الموازنة التقديرية¹

يمكن أن نوجز مراحل إعداد الموازنة التقديرية في الخطوات التالية:

1. تكوين لجنة الإعداد: تظم هذه اللجنة عدد من الأعضاء الذين يشتركون في إدارة المؤسسة بما يسمح بمشاركة جميع المستويات في الإعداد و متابعة تنفيذها لتعرض في النهاية بغرض المصادقة؛
2. تحديد فترة الموازنة: تختص فترة الموازنة بفترة محددة في المستقبل و لا توجد قواعد متفق عليها بخصوص ذلك حيث جرى العرف على أن يتم إعدادها على أساس سنوي حتى تتفق مع السنة المالية؛
3. تحديد السياسة العامة للمؤسسة: تتمثل في إعلان و توضيح الخطوط العريضة لنشاط المؤسسة تحدد هذه الخطوط على أساس التنبؤ بالمبيعات؛
4. إعداد التقديرات : يتم التقدير بإحدى الطريقتين:
طريقة التنبؤ الإحصائي: يتطلب هذا الأخير بعض المعطيات التاريخية لإعداد التقديرات المستقبلية ومن أهم الطرق المستعملة في هذا الصدد السلاسل الزمنية، الإلتجاه العام البسيط.
طريقة التنبؤ الداخلي: يعتمد على تجميع آراء المسؤولين حول الأوضاع الداخلية للمؤسسة فيما يتعلق بالطاقة.
5. التنسيق بين مختلف المستويات: بعد إعداد التقديرات اللازمة يتم تسليمها للمدير 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 شكل نهائي على مجلس الإدارة للمصادقة؛
7. تنفيذ الموازنات التقديرية: يشرع كل قسم في تطبيق خطة أو برنامج عمله على ضوء الموازنة إلى حين مقارنة النتائج الفعلية مع التقديرات ثم نستخرج الإنحرافات على مستوى كل موازنة جزئية؛
8. إتخاذ الإجراءات التصحيحية: البحث في أسباب وقوع الإنحرافات وتحليلها ومن ثم إعداد تقارير المتابعة.

1- شريف غياط، فيروز رجال ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 10-11 .

المبحث الثاني: مفاهيم حول عملية التخطيط والرقابة**المطلب الأول: ماهية التخطيط****الفرع الأول: مفهوم التخطيط**

هو عبارة عن نشاط معين يتعلق بالمستقبل وبالاقتراحات والقرارات التي سوف تحكم هذا المستقبل وتؤثر فيه وذلك في إطار البدائل الممكنة التي يجب تقييمها لاختيار البديل الأسلم والوسيلة التي تحققه، ويتضح من ذلك أن مفهوم التخطيط يدور حول التفكير قبل العمل، وتحديد الأهداف المطلوب تحقيقها وتحديد الوسائل التي يمكن من خلالها تحقيق الأهداف المطلوبة، لذلك يمكن القول بأن التخطيط عبارة عن عملية التنبؤ بالمستقبل واستعداد لهذا المستقبل من خلال تحديد أهداف واضحة ومحددة وكذلك تحديد طرق تحقيق تلك الأهداف.

ويعرف كذلك أنه طريقة مقصودة لتحقيق العلاقة بين الوسائل والأهداف، أنه محاولة تحكم مقصودة بمعلمات نظام ما بحيث يمكن عن طريقها تحقيق تغيرات مرغوبة في طريقة أداء النظام الاقتصادي، والتخطيط يقوم على تحديد مسيرة عملية الإنتاج من مصادره وحتى استهلاكه على وجه تتحقق به غاية محددة من قبل. يتم تعريف التخطيط هذا كذلك على أساس أنه تنسيق نشاطات المشروعات المتعددة والتكامل في أهدافها من خلال غاية مشتركة توحد النشاط الاقتصادي للمجتمعات.

مما سبق يتبين بوضوح أكبر عدم وجود اتفاق على تعريف محدد للتخطيط لوجود اختلافات بين الكتاب والباحثين والمهنيين والجهات التي تتصدى لذلك، ووجود حدود واسعة في تعريف التخطيط بمفهومه الواسع، وتعريف التخطيط بمفهومه الضيق، حيث أن التخطيط بالمفهوم الواسع يعني توجيه واستخدام الموارد والإمكانات المعينة، لتحقيق أهداف معينة خلال فترة زمنية معينة، وهذا ما يجعل منه شامل في مفهومه للتخطيط سواء في الدول ذات الطبيعة الرأسمالية أو الدول ذات الطبيعة الاشتراكية المتقدمة منها والنامية، ويشمل التخطيط الذي يتم بموجبه ضمان حسن تدبير الموارد واستخدامها من أجل تحقيق أهداف محددة، وهذا يتضمن التخطيط على مستوى الفرد كمستهلك أو كمنتج، وعلى مستوى المشروع الخاص أو الحكومي، وعلى مستوى القطاع، أو على مستوى الاقتصاد ككل، ومن ثم فإن التخطيط بهذا المفهوم يمكن أن يكون شاملاً أو جزئياً.

في حين أن التخطيط بالمفهوم الضيق يتم حصره بالتخطيط الذي يتم استخدامه في الدول الاشتراكية التي يتم الاستناد فيها إلى ملكية المجتمع لوسائل الإنتاج والنشاطات الاقتصادية، وعن طريق التعبئة الكاملة لكل موارد المجتمع أما هو أساسي منها، وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف التي يسعى المجتمع إلى بلوغها خلال فترة زمنية معينة، وبالتالي فإن التخطيط وفق هذا المفهوم الضيق لا يتضمن التخطيط على مستوى الفرد أو المشروع أو الصناعة أو

القطاع، أي التخطيط الجزئي، رغم أنه يتضمنه ذلك لأنه يتسم بالشمول من حيث تعبئته لموارد المجتمع وإمكاناته واستخدامها لتحقيق أهداف المجتمع¹.

الفرع الثاني: أهمية التخطيط

- 1- تحديد الأهداف: حيث أن عملية التخطيط تؤدي إلى تجميع الجهود على أهداف المؤسسة وطرق تحقيقها.
 - 2- وضع المعايير الرقابية: يعمل التخطيط على إرساء معايير رقابية يمكن استخدامها في عملية القياس والمطابقة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط لكشف الانحرافات والعمل على تصحيحها.
 - 3- التنسيق بين مختلف أوجه النشاط: يساعد التخطيط على تحقيق التنسيق بين أوجه النشاط المختلفة للوحدات التي تتكون منها المؤسسة، وهذا يدخل ضمن إطار الاستعداد لمواجهة المستقبل.
 - 4- ضمان مواجهة حالة عدم التأكد: إن التخطيط والذي يتضمن الاستعداد لمواجهة معوقات الأداء حيث يعمل على تقليل درجة عدم التأكد، وبالتالي تجنب الوقوع في الأخطاء.
- من المناقشة السابقة لمفهوم عمليتي الرقابة والتخطيط يمكن التعرف على درجة الارتباط الوثيقة بينهما، إذ يمثل التخطيط المقدمة الأساسية لعملية الرقابة، وتمثل الرقابة الوسيلة التي تعمل على تحديد مدى سلامة وصحة ما تم التخطيط له، فالتخطيط ينتهي بوضع خطة تبين الأهداف المطلوبة وكيفية الوصول إلى تلك الأهداف، بينما تعمل الرقابة والتي تتخذ من الأهداف المحددة معايير تعتمد عليها في قياس نتائج الأداء الفعلية ومقارنتها مع النتائج المخططة لمعرفة ما إذا كانت هناك انحرافات تستدعي التدخل للمعالجة، وقد تتم المعالجة من خلال تعديل المعايير أو تعديل طرق الأداء أو تعديل أجزاء من الخطة.

الفرع الثالث: خصائص التخطيط

يتسم التخطيط بخصائص عدة يمكن إجمالها بما يلي:²

- **المشاركة الواسعة**: يتطلب التخطيط مشاركة واسعة في وضعه إبتداء من الإدارة العليا ونزولا إلى العاملين والمستفيدين والجمهور وغيرهم.
- **المرونة**: يتميز التخطيط بالمرونة لكي يستطيع مواجهة التغيرات المحتملة عند التنفيذ.
- **حشد الطاقات الكامنة والموارد**: يسعى التخطيط لحشد طاقات المؤسسة الكامنة ومواردها المتاحة سواء الذاتية أو التي يمكن توفيرها من خارج المؤسسة وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المرسومة.

1- فليح حسن خلف، التنمية والتخطيط لإقتصادي، دار النشر جدار للكتاب العالمي، عمان، ط 1، 2002، صص 286-287.

2- حسن أحمد الشافعي، عبد الله الغضاب، التخطيط والتخطيط الاستراتيجي وعلاقته ب(الامكانيات - اتخاذ القرار - أسباب فشله) بالمؤسسات الرياضية، الطبعة الأولى دار الوفاء للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2012، ص 113.

- **المستقبلية:** ينظر التخطيط إلى المستقبل فهو أسلوب مستقبلي بالرغم من أنه يعتمد مؤشرات الماضي ومعطيات الحاضر لأغراض معرفة واقع المؤسسة إلا أنه ينطلق من هنا ليرسم أهداف المستقبل.
- **الترتيب للخيارات والأولويات:** من الخصائص المهمة للتخطيط أنه يضع الخيارات أمام المؤسسة التي تسلكها في خطتها التنفيذية وأنه يترتب البرامج التنفيذية حسب أولوياتها وأهميتها.

الفرع الرابع: أنواع التخطيط¹

التخطيط حسب الفترة الزمنية ويتضمن:

- 1- **التخطيط الطويل الأجل:** هذا النوع من التخطيط يمكن أن تمتد فترته الزمنية بحيث تتجاوز العشر سنوات، وقد تصل إلى خمسة وعشرين سنة فأكثر وبسبب طبيعة هذا التخطيط المرتبطة بالفترة الزمنية الطويلة، لذلك فإنه لا يدخل في التفاصيل الدقيقة لعملية التخطيط.
- 2- **التخطيط متوسط الأجل:** وهو الذي تكون فترته من ثلاث إلى سبع سنوات، وفي الغالب فإن معظم الخطط هي خطط متوسطة الأجل وتوضع لفترة خمسة سنوات عادة، وفي الواقع الفعلي فإن التخطيط الذي يتم في معظم المؤسسات هو التخطيط متوسط الأجل، ولذلك فإن أكثر أنواع التخطيط شيوعاً واستخداماً في الواقع هو هذا النوع من التخطيط المتوسط.
- 3- **التخطيط قصير الأجل:** والذي تكون فترته في الغالب سنة، وهذا النوع من التخطيط يعتبر مرحلة من مراحل تنفيذ الخطة متوسطة الأجل.

التخطيط حسب درجة الشمول ويتضمن:

- 1- **التخطيط الشامل:** وهو النوع من التخطيط الذي تم الأخذ به في الدول الاشتراكية سابقاً والذي يتماشى مع طبيعة النظام أو الاقتصاد الاشتراكي، لأنه يشمل كافة نواحي الحياة وكافة القطاعات والنشاطات والمناطق والمتغيرات الاقتصادية بسبب الترابط فيما بينها جميعاً.
- 2- **التخطيط الجزئي:** وهو الذي تم ويتم إتباعه في الغالب في الدول الرأسمالية، نظراً لأنه لا يمكن أن يتماشى مع التخطيط الذي يتم في الدول الاشتراكية.

التخطيط حسب طبيعته ويتضمن:

- 1- **التخطيط لاقتصادي والتخطيط الاجتماعي؛**
- 2- **التخطيط التطويري والتخطيط التحويلي؛**
- 3- **التخطيط التوجيهي والتخطيط الأمر؛**
- 4- **التخطيط المؤقت والتخطيط الدائم.**

1- عبد الحميد محمد القاضي، مقدمة في التنمية والتخطيط الاقتصادي، مصر 1982، ص 311 - 326.

الفرع الخامس: مبادئ التخطيط¹

تستند عملية التخطيط إلى العديد من المبادئ الأساسية، والتي من أهمها ما يلي:

1- الواقعية: وتعني إعطاء عملية التخطيط طابعها العلمي؛

2- الشمول: ويعني شمول عملية التخطيط كافة القطاعات والنشاطات والمتغيرات في المؤسسة؛

3- التناسق: وهذا يعني عدم وجود أي تناقض أو تعارض بين الأهداف في الخطة؛

4- الإلزام: يعتبر الإلزام شرط ضروري ومهم لعملية التخطيط، لأن عدم توفر عنصر الإلزام في الخطة يمكن أن يقود إلى عدم الإلتزام بتنفيذ الخطة؛

5- المرونة: وتعني الاستجابة للتغيرات التي تحصل في الواقع، وبالشكل الذي يتيح تعديل الخطة وتكييفها؛

6- الوضوح: يجب العمل عند وضع الخطة وتصميمها أن تكون واضحة ومفهومة لجميع الجهات ذات العلاقة بالخطة.

المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول الرقابة

تعتبر وظيفة الرقابة على أنشطة المؤسسة إحدى الوظائف الأساسية والتي تعمل على التحقق من أن هذه الوحدة تعمل وفق ما خطط له.

الفرع الأول: تعريف الرقابة

تقوم الإدارة عادة بوضع مجموعة من السياسات والإجراءات التي تهدف إلى التأكد من أن الأهداف المخططة يجري تحقيقها حيث تشكل مجموع هذه السياسات والإجراءات نظاماً قائماً بذاته للرقابة، وتهتم الإدارة بهذا النظام حتى تضمن تنفيذ ما خطط له قصد ضمان تحقيق الأهداف المرجوة.

وقد عرف توماس الرقابة بأنها "خطة تنظيمية، وكافة الطرق والوسائل والأساليب التي تتبعها المؤسسة من أجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية، وتنمية الكفاءة التشغيلية، وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية".

وقد عرفت الرقابة بأنها "الخطة التنظيمية، وجميع الإجراءات والوسائل التي تضعها الوحدة بهدف حماية أصولها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، والالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المقررة".
وتعرف كذلك هي العملية التي تتم من خلالها مقارنة المعايير بالأداء الفعلي والكشف عن الإنحرافات وأسبابها وإتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحها.

1- عمر ومحيي الدين، التخطيط الاقتصادي، دار النهضة العربية بيروت، 1980، ص ص 31-32.

كما تعرف "بأنها العملية التي تسعى إلى التأكد من أن الأهداف المحددة والسياسات المرسومة والخطة والتعليمات الموجهة، إنما تنفذ بدقة وعناية، كما تعني الرقابة أن النتائج المحققة تتطابق تماما ما تتوقعه الإدارة وتصبو إليه"¹.

الفرع الثاني : أنواع الرقابة.

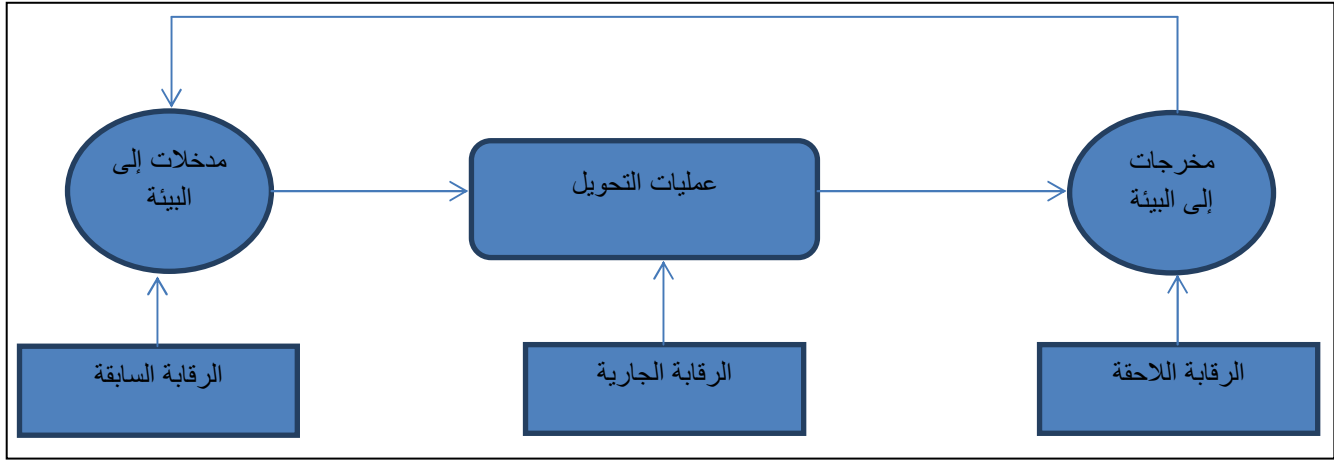
1- الرقابة الوقائية (السابقة): تسمى الرقابة التي تتم قبل انجاز العمل بالرقابة أو الرقابة السابقة، حيث تقوم إدارة الوحدة الإدارية بوضع السياسات والإجراءات والقوانين والأنظمة التي تهدف من ورائها إلى منع حدوث السلوك الذي يمكن أن يسبب نتائج عمل غير مقبولة، وهذا يعني أن الرقابة الوقائية تركز على خلق الظروف التي تعمل على منع حدوث الانحرافات عن المعايير المخططة، لذلك يمكن القول بأن هذا النوع من الرقابة يعتبر على قدر عال من الأهمية لأنه يعمل على منع حدوث الانحرافات والتأكد من أن التنفيذ سوف وفق السياسات والخطة المرسومة، وكمثال على هذه الرقابة فإن الجامعات الفلسطينية يجب أن تولي إهتماما خاصا بنوعية الطلبة الذين يتم قبولهم في البرامج التعليمية خاصة برامج الدراسات العليا من خلال إخضاعهم لإجراءات محددة بهدف تجنب فرص الأداء الضعيف للطلبة غير المؤهلين، وهذا يؤكد أن الرقابة الوقائية تركز على منع أو إزالة المشاكل التي يمكن التنبؤ بها.

2- الرقابة الجارية (أثناء التنفيذ): يقصد بهذا النوع من الرقابة مراقبة سير العمل أولا بأول، فتقيس الأداء الحالي وتقارنه مع المعايير الموضوعية لاكتشاف الانحراف أو الخطأ فور وقوعه والعمل على تصحيحه فورا، أي أنه يتم التركيز في هذه الرقابة على أعمال المرؤوسين للتأكد من تحقيق مستويات الأداء المستهدفة واكتشاف الانحرافات عن المعايير المحددة في جميع مراحل العمل المختلفة إن وجدت، ووضع نواحي الضعف والقصور تحت أنظار المسؤولين لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة ويعتبر التوجيه والإشراف على تنفيذ الأعمال من الأمثلة على هذه الرقابة، ويمكن القول أن هذا النوع من الرقابة لا يمنع الانحرافات من الحدوث إلا أنه يحددها ويكتشفها بعد حدوثها.

3- الرقابة اللاحقة: تهدف هذه الرقابة إلى رصد الانحرافات والإبلاغ عنها لعلاجها ومنع تكرار حدوثها في المستقبل، أي أن هذه الرقابة تركز على النتائج النهائية وما يتعلق بها من اتخاذ إجراءات تصحيحية أو علاجية في ضوء ما تسفر عنه النتائج الفعلية بهدف تحسين أداء الأنشطة في المستقبل وجعلها تتوافق مع الخطة المرسومة. وهذا يمكن التعبير عن الأنواع السابقة للرقابة بالشكل التالي:

1- علي الجوهري، التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية 2012، القاهرة، ص 39.

الشكل رقم: (1-3) أنواع الرقابة من حيث تركيزها على الإجراء التصحيحي



المصدر :

الفرع الثالث: مراحل عملية الرقابة¹

في ضوء ما تقدم يتضح أن هناك أربع مراحل تمر بها العملية الرقابية وهي:

1- وضع المعايير الرقابية: تعرف المعايير الرقابية بأنها "الأهداف التي على أساسها يتم تقييم الأداء، أي أن المعايير الرقابية تمثل مقاييس يمكن من خلالها قياس نتائج الأداء الفعلي بما ينبغي أن يتم إنجازه، وهي بذلك تمثل نتائج مطلوب تحقيقها، لذلك ينبغي أن تشتق المعايير من أهداف المؤسسة وأن تتوافق معها، وفي هذا المجال يتم التمييز بين نوعين من المعايير الرقابية هما:

- **معايير إدارية:** وتتركز هذه المعايير على نوع الأداء المطلوب للوصول إلى الأهداف المحددة، مثل التقارير والأنظمة الإدارية المعمول بها في المؤسسة وتقييم الأداء لغرض التأكد من مدى تحقيق الأهداف المطلوبة.
- **معايير فنية:** وهي تحدد ما هي وكيف تكون الأعمال في داخل المؤسسة مثل معايير الجودة المقبولة للخدمة التي تقدمها تلك الوحدة. والمعايير الفنية فيتم تطبيقها على أساليب تقديم الخدمة للمستخدمين، وكذلك يمكن أن تتخذ مستويات جودة الخدمة في المؤسسة معيار المنافسة كمياري فني ينبغي الوصول إليه، وكذلك يمكن أن تمثل ملاحظات جمهور المستخدمين ومقترحاتهم بشأن التطوير والتحسين معايير فنية يمكن القياس عليها لمعرفة مدى الانحرافات عن المواصفات المطلوبة ومن تم تصحيحها.

2- قياس الأداء الفعلي: يقصد بعملية قياس الأداء الفعلي "قياس أداء العاملين للأعمال موضوع الرقابة". أو "قياس درجة الكفاءة في إنجاز الأعمال في كل المجالات" وهذا يعني قيام المسؤولين بالوقوف جيداً على ما تم

1- علي عبد الله شاهين "مذكرة ماجستير بعنوان ، العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة" 2006 م ، ص 125.

تنفيذه بالفعل من أنشطة ثم وضعه في صورة تسمح بإجراء المقارنة مع المعايير المحددة مقدما، مما يتطلب بدوره الاستعانة بالبيانات والمعلومات التي تعكس نتائج الأداء الفعلية التي يمكن الحصول عليها من خلال التقارير الإدارية لمختلف المستويات والمؤسسات أو السجلات وما إلى ذلك من وسائل يمكن من خلالها الحصول على المعلومات المطلوبة.

3- مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير: بعد أن تتم مرحلة قياس الأداء الفعلي فإنه يتم مقارنة هذا الأداء مع المعايير المحددة مقدما في خطط الأعمال التي تنوي المؤسسة القيام بها في الفترة المقبلة ومن ثم تقييم الإنجاز الفعلي لأداء العاملين، وهذا يعني أنه بعد مرحلة قياس الأداء يصبح لدى المسؤولين في المؤسسة ما يكفي من المعلومات اللازمة والخاصة بالنتائج الفعلية مما يمكنهم من المقارنة وتقييم الأداء الفعلي في ضوء الأداء المخطط، ويمكن ان نستنتج من ذلك أن الهدف الأساسي من المقارنة وتقييم الأداء الفعلي هو التعرف على مدى قربيه أو بعده عن المعايير الرقابية المحددة، والتي تم تحديدها مسبقا بغرض الكشف عن نقاط الضعف أو تحديد الانحرافات بينهما وتقدير ما إذا كانت تضمن الحدود المسموح بها أم أنها تحتاج إلى التدخل لتصحيح مسار تنفيذ الأعمال والأنشطة.

4- مرحلة تصحيح الانحرافات: لا تكتمل الرقابة إلا من خلال تصحيح الانحرافات وعودة الأحوال إلى مجراها الطبيعي من خلال إعادة تصحيح طريقة أداء العمل أو تشجيع الموظفين على العمل بشكل أدق، وبذلك فإن مرحلة تصحيح الانحرافات تمثل الهدف الأساسي من العملية الرقابية، حيث أن الرقابة عرفت بأنها عملية قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط وتحديد الانحرافات بينهما واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة في الوقت المناسب، لذلك فإنه لا تكون هناك فائدة من العملية الرقابية إذا اقتصر الأمر على تحديد معايير رقابية، أو على مقارنة نتائج الأداء الفعلية بتلك المخططة فقط دون حصر الانحرافات الحاصلة بينهما (إن وجدت) والوقوف على أسبابها ثم وضع الحلول العلاجية المناسبة.

الفرع الرابع: خصائص النظام الرقابي الفعال.

من المناقشة السابقة لمراحل العملية الرقابية تبين أن هذه العملية ليست سهلة، وفي نفس الوقت تعتبر على درجة عالية من الأهمية في تحقيق أهداف المؤسسة، وتعتمد فعالية هذه الوظيفة على مدى اقتراب نتائج الأداء الفعلي من النتائج المخططة والموضوعة مقدما لأنشطة وأعمال المؤسسة، لذلك وحتى تكون عملية الرقابة على درجة عالية من الفائدة فلا بد أن تتوفر فيها بعض الخصائص منها ما يلي:

● **التكامل بين وظيفتي التخطيط والرقابة:** يؤدي التكامل بين وظيفتي الرقابة والتخطيط إلى إكتمال الدورة الرقابية -التخطيطية فيعتبر التخطيط المقدمة الأساسية للرقابة، وتعتبر الرقابة الأداة الأساسية لتحديد مدى صحة وسلامة ما تم التخطيط له، وهذا يمكن توضيحه من أن التخطيط ينتهي عادة بوضع خطة تبين الأهداف المطلوب تحقيقها والوصول إليها، وتقوم الرقابة باتخاذ تلك الأهداف معايير تعتمد عليها في قياس ومقارنة نتائج التنفيذ

- الفعلية مع النتائج المخططة لتحديد الانحرافات الحاصلة بينهما والعمل على علاجها من خلال تعديل المعايير الموضوعية أو تعديل الخطط المقررة وغيرها من الطرق المختلفة التي يمكن من خلالها تصحيح الانحرافات.
- **الموضوعية:** تعني الموضوعية "أن نظام الرقابة يجب أن يستخدم معلومات تفصيلية يمكن فهمها والاعتماد عليها، في نفس الوقت فإن المعلومات التي يمد بها النظام الرقابي المديرين يجب أن تتوافر فيها نفس الصفة؛
 - **الدقة:** يجب أن تكون المعلومات التي ينتجها النظام الرقابي دقيقة حتى تكون نافعة ومفيدة، وتظهر أهمية ذلك من أن وجود المعلومات غير الدقيقة تؤدي إلى تزويد متخذي القرارات بفهم خاطئ للواقع، وبالتالي تشخيص خاطئ للمشكلة ما يؤدي في النهاية إلى اتخاذ قرارات خاطئة لا تفيد في عملية تصحيح الأداء؛
 - **التوقيت:** من الضروري أن يزود النظام الرقابي المسؤولين في المؤسسة بالمعلومات اللازمة في الوقت المناسب، وهذا يعني أنه يجب تقديم المعلومات الدقيقة في الوقت المناسب للمديرين والمسؤولين، فيحصل المدير أو المسؤول على المعلومات في لحظة احتياجه إليها، وذلك حتى يمكن اتخاذ القرار المناسب لتصحيح الانحرافات في الوقت المناسب، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن التوقيت الملائم لتدفق المعلومات يختلف من مستوى لآخر، كما أن الحاجة إلى توقيت المعلومات الرقابية ترتبط دائما بعدم التأكد، فيحتاج مسؤول الوحدات التنظيمية الفرعية في المؤسسة (مثل الكليات المختلفة في الجامعة) إلى بيانات يومية أو أسبوعية عن سير الأنشطة فيها بينما تحتاج المستويات الإدارية الأعلى إلى بيانات.

المطلب الثالث: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة:

تؤدي وظيفتي الرقابة والتخطيط إلى إكمال الدورة الرقابية التخطيطية فيعتبر التخطيط المقدمة الأساسية للرقابة، وتعتبر الرقابة الأداة الأساسية لتحديد مدى صحة وسلامة ما تم التخطيط له، وهذا يمكن توضيحه من أن التخطيط ينتهي عادة بوضع خطة تبين الأهداف المطلوب تحقيقها والوصول إليها، وتقوم الرقابة باتخاذ تلك الأهداف معايير تعتمد عليها في قياس ومقارنة نتائج التنفيذ الفعلية مع النتائج المخططة لتحديد الانحرافات الحاصلة بينهما والعمل على علاجها من خلال تعديل المعايير الموضوعية أو تعديل الخطط المقررة وغيرها من الطرق المختلفة التي يمكن من خلالها تصحيح الانحرافات.

حيث أن الموازنة التقديرية تعبر عن الدخل التقديري والإنفاقات التقديرية والإمكانات الموجودة والأعمال المطلوب القيام بها خلال فترة زمنية مستقبلية وتعتبر التقديرات التي تتضمنها الموازنة بمثابة معايير تقاس وتقارن بها نتائج الأداء المسجلة وهو ما يعني أن الموازنة تعبر عن النتائج المتوقعة بصورة كمية ورقمية ما يمكن إدارة المؤسسة من رؤية وتحديد الخطط والأهداف مسبقا ثم إشراك جميع الوحدات في تنفيذ تلك الخطط وتحقيق الأهداف وهو ما يجعل من الموازنة إحدى الوسائل الرقابية الفعالة حيث تعمل على قياس الأداء الفعلي في ظل المعايير المخططة والموضوعية مسبقا لمعرفة أي انحراف قد يحصل وتحديد أسبابه كما أنها تتيح للمسؤولين فرصة للتعرف على أوجه القصور في الأداء مسبقا وتحديد المسؤوليات عنها.

ويقصد بالرقابة بالموازنات التقديرية بأنها عملية تجري للكشف عما يؤدي فعلا ومقارنة النتائج الفعلية للأداء بالبيانات التي تتضمنها الموازنة التقديرية، والتي تمثل النتائج المتوقع حدوثها كما حددتها الخطة الموضوعية، وذلك للوقوف بالبيانات التي تتضمنها الموازنة التقديرية، والتي تمثل النتائج المتوقعة واتخاذ الإجراءات لإصلاح الاختلالات إن وجدت.

وعرف هيتجر عملية الرقابة بالموازنة بأنها مقارنة نتائج الأداء الفعلي بالأداء المخطط والمستهدف طبقا لما جاء في الموازنة من معايير أداء هذه المقارنة تتم بإعداد ما يسمى بتقارير الأداء.

ولعل أهم ما يميز استخدام الموازنة كأداة رقابية:

5- تقييم نجاح الموازنة كخطة وقياسا تحقق منها؛

6- تقييم أداء العاملين بناء على ما تم تنفيذه من الموازنة؛

7- تحديد نقاط الضعف في المؤسسة من خلال توضيح الوحدات أو الوظائف التي حدثت بها إنحرافات بصورة دقيقة.

فالموازنة من خلال قدرتها على وضع المعايير والأهداف المطلوب تحقيقها وكذا من خلال مساهمتها في التنسيق بين مختلف أنشطة المؤسسة يمكنها أن تساعد في نجاح تنفيذ الخطط المقررة مسبقا فهي تؤثر على دافعية العاملين من خلال إشراكهم في عملية إعداد مسبق وهي بذلك توفر أساسا لتقييم الأداء لهم.

فالموازنة التقديرية تمثل بعد اعتمادها من الإدارة العليا في الوحدة معيارا أو نمط للأداء يتم بموجبه مراقبة جميع أوجه النشاط في المؤسسة وذلك بمقارنة الأرقام الفعلية بالأرقام المقدرة في الموازنة أو المخططة في الموازنة وهو ما يعني أن الموازنة التقديرية تعتبر أهم أداة تترجم الخطط إلى أرقام ومعايير رقمية حيث تصبح هذه الأرقام بمثابة مرجعية للرقابة ومن ثم فهي تعمل على تحديد إختلالات وكذا المسؤولين عنها بإعتبار أن الموازنة التقديرية هي موازنة شاملة نتجت عن تجميع الموازنات الفرعية للوظائف الموجودة بالمؤسسة، وفي الأخير يمكن أن نعتبر أنه لا توجد خطة أو عملية تخطيطية وكذا مراقبتها بدون وجود موازنة تقديرية.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة في الموازنة التقديرية وأهميتها في التخطيط والرقابة**المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة**

الدراسة الأولى: كوثر بوعابة، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير بعنوان "دور الموازنات التقديرية في تحسين الأداء المالي، جامعة ورقلة، السنة الدراسية 2012/2011" تمحورت إشكالية الدراسة حول ما مدى فاعلية الموازنة التقديرية في تحسين الأداء المؤسسة الاقتصادية حيث هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية وضع الموازنات التقديرية في المؤسسة وكذا أهمية دور الرقابة على الموازنات التقديرية في تحسين أداء المؤسسة حيث تمت معالجة الموضوع وفق منهج وصفي تحليلي وأيضا تم الإعتماد على دراسة الحالة وتوصلت الباحثة إلى جملة من النتائج أهمها أن الموازنة التقديرية أهم أدوات مراقبة التسيير وكذا مؤسسة ليند غاز تولى عناية وإهتمام بالموازنة التقديرية والموازنة التقديرية للمبيعات بشكل خاص نظرا لكون هذه الأخيرة تمثل إيرادات المؤسسة.

الدراسة الثانية:

شريف غياط أ/ فيروز رجال، جامعة 8 ماي 1945، قلمة، دراسة بعنوان "الموازنة التقديرية أداة لصنع القرار في المؤسسة" تمحورت هذه الدراسة حول مدى مساهمة الموازنة في تقليص فجوة الإنحرافات الغير ملائمة وتنمية الإنحرافات الملائمة وبالتالي صنع القرارات الرشيدة وهدفت الدراسة إلى إبراز كيفية صنع القرارات في المؤسسة وإبراز الموازنة كأداة فعالة لمراقبة التسيير وإستخدامها في حل المشاكل الإدارية وقد تمت معالجة الدراسة وفق منهج دراسة الحالة وتوصل الباحثين إلى أن هناك مركزية في التسيير وإتخاذ القرارات إذ أن المديرية العامة هي التي تقوم بتحديد الأهداف و من ثم إعداد الموازنة وفق لتلك الأهداف وأيضا عدم تبني قسم مراقبة التسيير الأساليب العلمية في إعداد الموازنة إذا إقتصرت على أسلوب التقديرات الشخصية للمكلف بإعداد الموازنة وأيضا البيانات التاريخية كنشاط السنوات السابقة.

الدراسة الثالثة:

وليد بريك، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، بعنوان "الموازنة التقديرية وتأثيرها على أداء موازنة الإستثمار مؤسسة سونلغاز ورقلة"، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الدراسية 2013/2012 تمحورت الدراسة حول كيف تساهم الموازنة التقديرية في التأثير على نشاط المؤسسة بصفة خاصة كما هدفت الدراسة إلى البحث في نظام الرقابة وكفاءته في تطبيق الموازنة التقديرية ومعرفة الأهداف الحقيقية الناتجة عن موازنة الإستثمار وقد إعتد الباحث على منهج تحليل ودراسة الحالة في إعداد هذه الدراسة وإستخلص الباحث في الأخير حملة من النتائج أهمها أن الموازنة التقديرية خطة تنبؤية إعتد المؤسسة على البيانات التاريخية السابقة عند الإعداد.

الدراسة الرابعة:

J.H.Hall senior lecturer .an empirical investigation of the capital budgeting process university of Pretoria south Africa

تمحورت الدراسة حول إعداد موازنة الإستثمار والقيود المفروضة على التجارة الدولية، حيث هدفت هذه الدراسة لتقييم قرارات الإستثمار اعتماداً على موازنة الإستثمارات للوصول إلى أسواق عالمية وقد إعتد الباحث على الإستبيان لنفي أو إثبات صحة فرضياته، حيث إختار عينة من 300 مؤسسة في جوهانزبورغ وتوصل الباحث في الأخير إلى أنه من الصعب الإعتماد على نظام معين للتنبؤ بالعمليات الإستثمارية والتدفقات النقدية العائدة وأيضاً اعتماد صناع القرار على مؤشر أو إثنين وإهمال بقية المؤشرات.

الدراسة الخامسة:

مزابية صدام. مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي بعنوان الموازنة التقديرية ودورها في الأداء المالي جامعة قاصدي مرباح الموسم الدراسي 2013/2014

تمحورت هذه الدراسة حول الدور الذي تلعبه الموازنة التقديرية في الأداء المالي كما هدفت الدراسة إلى كيفية تحسين الأداء المالي من خلال مؤشرات الموازنة التقديرية وقد إعتد في هذه الدراسة على منهج وصفي تحليلي للجانب النظري ودراسة حالة للجانب التطبيقي وهذا من خلال مقارنة الإنحرفات على مدى 3 سنوات بمؤشرات الأداء المالي الفعلي خلال تلك السنوات وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن الموازنة التقديرية لها دور بارز في تحسين الأداء المالي.

المطلب الثاني: مقارنة بين الدراساتالفرع الأول: أوجه الشبه و الإختلافالدراسة الأولى:

تشابه الدراسات من حيث الشكل ومن حيث المنهج المتبع في البحث ألا وهو المنهج الوصفي التحليلي هذا بالنسبة للجانب النظري لكن تختلف الدراسات في المنهج المتبع للجانب التطبيقي، حيث اختلفت الدراسات من حيث طرح الإشكالية حيث تطرقت الباحثة إلى دور الموازنة التقديرية في تحسين الأداء المالي بينما تمحورت دراستنا حول أهمية الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة وانعكاس ذلك على الأداء المالي.

الدراسة الثانية:

بالنسبة لهذه الدراسة فقد كانت أوجه الشبه في المنهج بالنسبة للجانب النظري إلا إنها اختلفت في المضمون درست هذه الدراسة علاقة الموازنة بإتخاذ القرار وهذا في مؤسسة إنتاجية على خلاف دراستنا والتي درست العلاقة بين التخطيط والرقابة بالموازنة التقديرية.

الدراسة الثالثة: كانت أوجه الشبه بين الدراستين من حيث الشكل والمنهج المتبع للدراسة وأيضا من حيث القطاع الذي تمت فيه الدراسة وهو القطاع الخدمي، ويكمن الاختلاف في أن هذه الدراسة ركزت على موازنة الإستثمار.

الدراسة الرابعة:

بالنسبة للدراسة الرابعة فقد تشابهت الدراستان من حيث المنهج والموضوعا لآ وهو الموازنة التقديرية إلا أنهما اختلفتا في القطاع الذي تمت فيه الدراسة وكذا المجال حيث ركزت هذه الدراسة على موازنة الاستثمار.

الدراسة الخامسة:

كانت أوجه التشابه بين الدراستين من حيث المنهج المتبع لدراسة الجانب النظري لأنهما اختلفتا في المضمون حيث ركزت دراستنا على العلاقة بين الموازنة و التخطيط والرقابة إلا أن الدراسة الأخرى ركزت على الأداء المالي.

خلاصة الفصل :

من خلال ما سبق من تقديم أهمية الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة نلتمس التكامل الموجود بينهما حيث تعد الموازنة التقديرية الوعاء الذي يحوي خطة المؤسسة التي يتم فيها إعداد الأهداف المسطرة وكيفية الوصول إليها وتحديد الفرص والتهديدات ونقاط القوة والضعف لدى المؤسسة مما يسهل من عملية الرقابة وتصحيح الإنحرافات في الوقت المناسب.

الفصل الثاني

دراسة تطبيقية لأهمية الموازنة التقديرية

في التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس (2015)

تمهيد

في هذا الفصل الخاص بدراسة الحالة والتي كانت على شكل استبيان موزع على مجموعة من العمال في مؤسسة موبيليس ، من أجل اسقاط الواقع على الدراسة النظرية والتحقق من صحة الفرضيات أو نفيها .
وذلك من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذا البحث وإستكشاف مدى اهتمام وإعتماد المؤسسة (موبيليس) على الموازنة التقديرية وإتخاذها كأداة في التخطيط والرقابة في المؤسسة ، مع إستخلاص أهم النتائج والتوصيات المتعلقة بهذا الموضوع الذي يتسم بالدقة والتوسع في مختلف القطاعات .

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في دراسة الموازنة التقديرية وأهميتها في مؤسسة موبيليس

تعتبر مؤسسة موبيليس من بين أهم المؤسسات في الجزائر في مجال الإتصالات اللاسلكية الذي يعرف تنافسا كبيرا من مختلف المؤسسات الأخرى في هذا القطاع مما يستلزم المؤسسة رسم أبعاد إستراتيجية في نشاطها. لذا تعتبر أدوات مراقبة التسيير مهمة في هذه المؤسسة وعلى غرارها الموازنة التقديرية، لذلك إختارنا هذه المؤسسة كحالة لمعرفة الإجابة على الإشكاليات المطروحة في المذكرة.

المطلب الأول: متغيرات وأدوات الدراسة

الفرع الأول: متغيرات الدراسة

من خلال الإشكالية المطروحة تبين أن مستوى تطبيق الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس هو المتغير المستقل في الدراسة، ويمكن دراسة هذا المتغير من خلال عدة مراحل حسب الزمن طويلة وقصيرة الأجل، موازنة المبيعات موازنة الإنتاج، موازنة التموين، موازنة الاستثمار، موازنة الخزينة. أما المتغير التابع في هذه الدراسة فيتمثل في نظام التخطيط والرقابة في هذه الدراسة. ولقياس هذين المتغيرين فإن مجتمع الدراسة هو مجموعة كل العمال من جميع الرتب العاملين في المديرية الجهوية لمؤسسة موبيليس كما يوضحه الجدول التالي :

جدول رقم (2-1) : تقسيم العمال حسب الجنس

النسبة %	العدد	تعيين العمال
28%	89	الاناث
72%	224	الذكور
100%	313	المجموع

المصدر وثائق المؤسسة

من خلال الجدول يتبين ان نسبة الإناث تقدر ب 28 % أما الذكور 72 % في المؤسسة أهم ما يمكن هو نسبة الإناث منخفضة مقارنة بنسبة الذكور.

جدول رقم (2-2) : تقسيم العمال حسب المنصب في المؤسسة

النسبة	العدد	تعيين العمال
02 %	06	الاطار العالي
61 %	190	الاطار
10 %	30	التحكم
27 %	87	التنفيذ
100 %	313	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المؤسسة

من خلال الجدول يتبين ان العدد الاجمالي للعمال بمؤسسة موبيليس بورقلة قد بلغ 313 و قد قمنا بتقسيم مختلف على حسب المرتبة أو الدرجة .

الفرع الثاني: الأداة المستخدمة في قياس أهمية الموازنة التقديرية بمؤسسة موبيليس

1- تقديم الاستبيان المستخدم: كون أن الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة كمتغيرات للدراسة هي عبارة عن متغيرات كيفية (نوعية) يمكن تقييم مدى تطبيقها بواسطة عدة عناصر نوعية لذا في هذه الحالة تطلب منا قياس العلاقة ما بين هذين المتغيرين في إعداد استبيان كأداة مناسبة لتكميم متغيري الدراسة وتقييم مدى تطبيقهم في مؤسسة موبيليس وتقدير العلاقة بينهم. ويتكون الاستبيان من عدة محاور:¹

- المحور الأول المعلومات الشخصية: وتتضمن أسئلة حول صفات خاصة بالموظف المستجوب التي من شأنها إذا اختلفت تختلف نظرته للموضوع وهي: الجنس، العمر، المستوى التعليمي، الأقدمية، المنصب.
- المحور الثاني الأسئلة النظرية: وتم طرحها من أجل إسقاط أهم النقاط الأساسية والمفاهيم المتطرق لها في الفصل الأول على حالة موبيليس وتهدف إلى "معرفة كيفية إعداد الموازنة التقديرية في المؤسسة والهدف من إعدادها وإنعكاساتها على سيرورة النشاط تم تقدير أهم النقائص المسجلة للموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة".
- المحور الثالث الأسئلة السلمية: وهي عبارة عن أسئلة تهدف إلى تقدير مستوى تطبيق الموازنة التقديرية في المؤسسة محل الدراسة حسب المفاهيم الأساسية التي تطرقنا إليها في الفصل الأول وذلك من خلال عدة فقرات

1- أنظر الملحق رقم 01.

توضح كل منها تطبيق عنصر من عناصر الموازنة التقديرية، يعطي الموظف المستوجب درجة موافقته عليها من بين ثلاث مستويات غير موافق، محايد، موافق، وقد تم تقسيم هذه الفقرات حسب عدة مداخل للموازنة وهي:

1- موازنة طويلة الأجل x1؛

2- موازنة قصيرة الأجل x2؛

3- موازنة المبيعات

• تقوم المؤسسة بتحديد المبيعات فق الانتاج والخدمات المقدمة x3؛

• تقارن المؤسسة المبيعات المحققة فعليا مع المبيعات المقدرة x4؛

4- موازنة الانتاج

• تقوم المؤسسة بإعداد موازنة الانتاج بالإعتماد على الامكانيات المتاحة لديها x5؛

• تقوم المؤسسة بإعداد الموازنة التقديرية بالتنسيق مع موازنة المبيعات (تقدير الحصة السوقية) x6؛

5- موازنة التمويل (الشراء)

• يتم إعداد موازنة التمويل حسب احتياجات الموازنة الإنتاجية x7؛

• توفر الأجهزة والإمكانات المالية x8؛

6- موازنة الاستثمار

• يتم إعداد موازنة الاستثمار في حالة احتياج المؤسسة لأصول ثابتة وذلك من أجل زيادة الإنتاج وتوسيع

الخدمات x9؛

7- موازنة الخزينة

• يتم إعداد موازنة الخزينة حسب التدفقات المتوقعة استنادا على حجم المبيعات والتكاليف x10.

- **المحور الرابع:** وهي عبارة عن فقرات سلمية بنفس المنطق السابق تهدف من خلالها إلى تقييم نظام التخطيط والرقابة كنظام تابع وقد تم تقسيم الفقرات إلى قسمين:

• قسم التخطيط من y1 إلى y5؛

• قسم الرقابة من y6 إلى y10.

2- تقدير ثبات الاستبيان المستخدم في الدراسة: من خلال هذا العنصر وكخطوة أساسية وأولية قبل تحليل

نتائج الاستبيان لا بد من تقدير نسبة ثبات هذه الأداة المستخدمة في الدراسة.

ومن بين أهم الطرق المستخدمة في ذلك معامل ألفا كرونباخ الذي يقيس نسبة الموظفين من العينة الذين

يعيدون نفس الإجابة في حالة إستجوابهم من جديد وهي نسبة تعبر عن ثبات العينة على إجاباتهم على

الاستبيان.

الجدول رقم (2-3) نتائج الاستبيان

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0.809	20

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج 20.spps

يبين الجدول السابق قيمة معامل ألفا كرونباخ المحسوبة لعشرون (20) سؤال للمحور الثالث والمحور الرابع حيث كانت نسبة كرونباخ هي (0.809) أي أن في حالة إعادة توزيع هذا الاستبيان على نفس العينة في نفس الظروف فإن (80.9%) تقريبا يعيدون نفس الإجابة وهي تعبر عن نسبة ثبات متالية للأداة المستخدمة في الدراسة مما يمكن أن تعطي أكثر مصدقية للنتائج التي يمكن إستخراجها في قياس أهمية الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة في هذه المؤسسة¹.

3- الأساليب المستخدمة في التحليل: من أجل استخراج النتائج وإختبار الفرضيات السابقة إعتدنا على عدة أساليب إحصائية وكمية بالإستعانة ببرنامج spss.20 (حزمة البرنامج الاحصائي)منها:

- الجداول التكرارية: لمعرفة التكرار المطلق والنسبي لتوزيع الإجابات لموظفين في كل سؤال.
- المتوسط الحسابي: للإجابات الموظفين في أسئلة المحور الثالث والمحور الرابع من أجل تقييم أي العناصر أكثر تطبيقا في المؤسسة في الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة.
- معامل الارتباط الخطي لبيرسون: لقياس العلاقة ما بين الموازنة التقديرية والتخطيط والرقابة وهو عبارة على نسبة تتراوح ما بين (-1) و(1) وتحسب بالعلاقة التالية:

حيث يمثل:

$$x.y = \text{متغيرات الدراسة؛}$$

$$r = \text{معامل الارتباط الخطي؛}$$

$$\text{Cov}(x.y) = \text{تباين مشترك بين الموازنة والتخطيط؛}$$

$$\delta x \delta y = \text{الانحرافات المعيارية المقدرة للمتغيرين.}$$

1- الملحق رقم (02)يبين قيمة ألفا كرونباخ عند حذف كل مرة سؤال من الأسئلة العشرون حيث يبقى أكبر من 0.78 مما يبين مدى تجانس أسئلة الاستبيان في مستوى الثبات .

- الاختبارات الإحصائية للقروض: تستخدم في اختبار وجود دلالة إحصائية في إختلاف الموازنة التقديرية بإختلاف المتغيرات الشخصية ومنها اختبار الفرق ما بين المتوسطين (اختبار t) اختبار تحليل التباين أنوفا، اختبار الاستقلالية.

المطلب الثاني : دراسة تحليلية لعينة الدراسة

قمنا بتقسيم الأداة المقدمة في الفرع السابق إلى حوالي 50 موظف على مختلف المصالح (كون أن الموازنة التقديرية تمس مختلف العمليات).

وقد تم الحصول على إجابة 43 موظف منها، أي بنسبة إجابة (86%) مما يعني أن عينة الدراسة تمثل حوالي (55%) من مجتمع الموظفين المستهدفين في الدراسة (78 عامل) وهي نسبة جيدة في عملية جمع البيانات.

وفيما يلي دراسة إحصائية وصفية للعينة المختارة عشوائيا حسب المتغيرات الشخصية لها (الجنس، العمر، المستوى التعليمي، الأقدمية، المنصب).

الفصل الثاني : دراسة تطبيقية لأهمية الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس (2015)

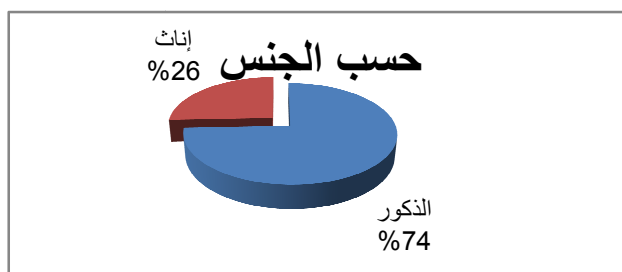
الجدول رقم (2-4) التوزيع التكراري للعينة حسب صفات الشخصية

المتغير	التكرار	النسبة %
الجنس	ذكر	74.4
	أنثى	25.6
العمر	من 30 فأقل	16.3
	من 31-40	69.8
	من 41 فأكثر	14.0
المؤهل العلمي	ليسانس	65.1
	ماستر	4.7
	شهادات أخرى	30.2
الأقدمية	أقل من 5 سنوات	2.3
	من 5-10 سنوات	74.4
	أكثر من 10 سنوات	23.3
المنصب	رئيس مصلحة	20.9
	مساعد رئيسي للإدارة	44.2
	مساعد إدارة	34.9

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه توزيع العمال في مؤسسة موبيليس حسب الصفات الشخصية لمختلف المعايير التي تم ذكرها سابقا .

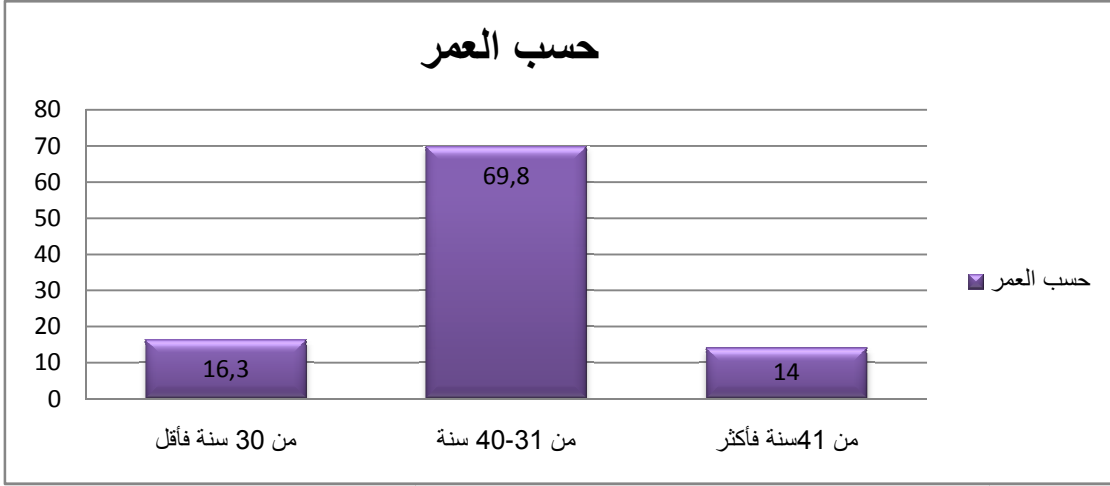
شكل بيان رقم: (2-1) التوزيع التكراري حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج spss

يوضح الشكل البياني توزيع عمال مؤسسة موبيليس حسب معيار الجنس حيث تمثل 74% ذكور ونسبة 26% إناث.

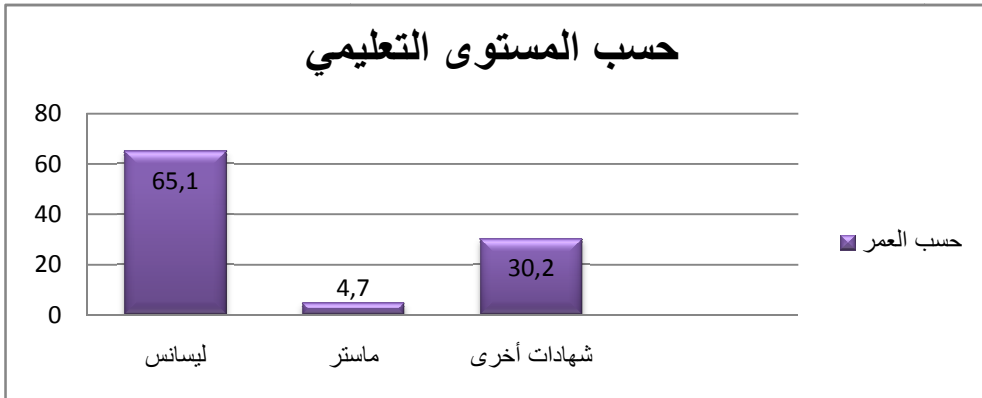
شكل بياني: (2-2) التوزيع التكراري حسب العمر



المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الرسم البياني للتوزيع التكراري لعمال مؤسسة موبيليس حسب معيار العمر أن أغلبية عمال المؤسسة تتراوح أعمارهم من 31 إلى 40 سنة أي نسبة 69.8% تم تليها فئة 30 سنة بنسبة 16.3% وفئة 41 سنة بنسبة 14% .

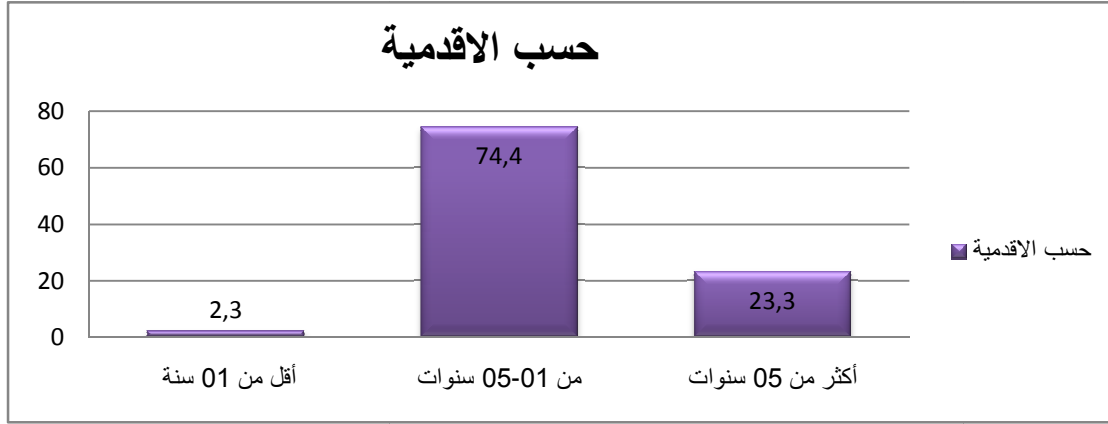
شكل بياني: (3-2) التوزيع التكراري حسب المستوى التعليمي



المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج spss

يوضح الرسم البياني أعلاه توزيع العمال حسب المستوى التعليمي في مؤسسة موبيليس حيث توجد أغلبية العمال في مستوى ليسانس بنسبة 65.1% ثم الشهادات الأخرى بنسبة 30.2% ثم الماستر بنسبة 4.7% .

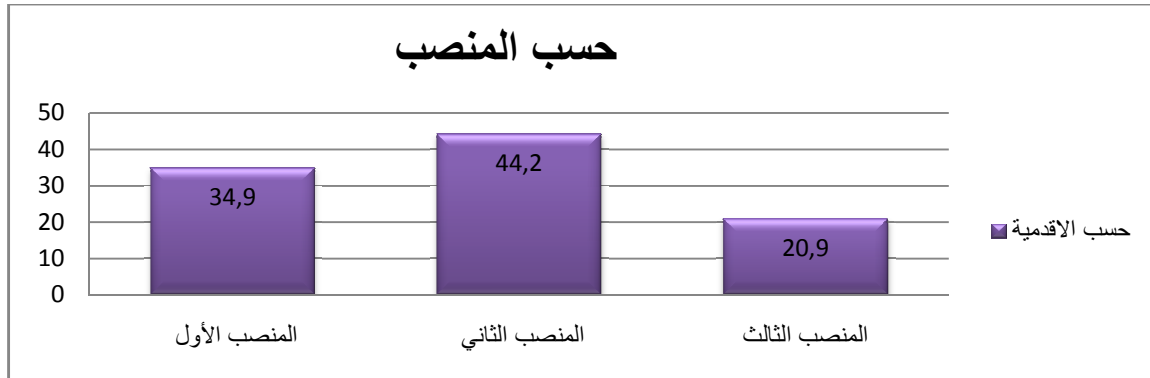
شكل بياني: (2-4) التوزيع التكراري حسب الأقدمية



المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج spss

يوضح الشكل التالي توزيع العمال في مؤسسة موبيليس حسب معيار الأقدمية حيث تأتي فئة العمال الماكثين في المؤسسة ما بين 1 سنة إلى 5 سنوات في الدرجة الأولى بنسبة 74.4% ثم تليها فئة ما فوق 05 سنوات ثم العمال الماكثين بأقل من سنة .

شكل بياني: (2-5) التوزيع التكراري حسب المنصب



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الشكل البياني لتوزيع العمال في مؤسسة موبيليس حسب معيار المنصب نسبة 44.2% تمثل المنصب الثاني (مساعد رئيسي للإدارة) ثم تليها نسبة 34.9% المنصب الأول (رئيس مصلحة) ثم نسبة 30.9% تمثل المنصب الثالث (مساعد إدارة).

المبحث الثاني: نظرة تقييمية عن الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس

نهدف من خلال هذا المبحث إلى معرفة مدى تطبيق مؤسسة موبيليس للمفاهيم النظرية والمعايير المعروفة في الموازنة التقديرية من خلال ما يلي:

المطلب الأول: طريقة إعداد الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس، أهدافها، انعكاساتها ونقائصها في التخطيط والرقابة

هذا الجانب نحاول إسقاط فيه ما تطرقنا له في الفصل الأول من مفاهيم على حالة مؤسسة موبيليس من خلال مايلي:

الفرع الأول : طريقة إعداد الموازنة التقديرية في المؤسسة

الجدول التالي يبين التوزيع التكراري لإجابات الموظفين حسب رأيهم في طريقة إعداد الموازنة التقديرية

الجدول رقم (2-5) التوزيع التكراري في طريقة إعداد الموازنة التقديرية

المتغير	التكرار	التكرار النسبي
- يتم إعداد الموازنة التقديرية على مستوى مؤسستكم إستنادا على حصتكم السوقية	07	16.3
- يتم إعداد الموازنة التقديرية على مستوى مؤسستكم من طرف الإدارة العليا	25	58.1
- يتم إعداد الموازنة التقديرية في مؤسستكم إستنادا للخطة العامة للمؤسسة	11	25.6

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول أن إعداد الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس يتم بالدرجة الأولى عن طريق الإدارة العليا حسب آراء أغلبية العمال والتي هي (58.1%) وبالدرجة أقل إستنادا للخطة العامة للمؤسسة، بينما لا توالي المؤسسة أهمية كبيرة في إعداد الموازنة حسب الحصة السوقية (16.3%).

الفرع الثاني : الهدف من إعداد الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس

الجدول التالي يلخص آراء الموظفين في أهداف إعداد الموازنة التقديرية بالمؤسسة.

الجدول رقم (2-6) يمثل التوزيع على أساس أهداف بالمؤسسة

نعم	لا	المتغير
34.9	65.1	- تقوم المؤسسة بإعداد الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة
25.6	74.4	- تساعد الموازنة التقديرية على وضع معايير للرقابة وقياس الأداء
23.3	76.7	- تمكن الموازنة التقديرية من تفعيل الاتصال والتنسيق بين مختلف المصالح
55.8	44.2	- الهدف من إعداد الموازنة التقديرية هو مراقبة الأداء المالي للمؤسسة

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الاستبيان

يمكن من خلال ترتيب أهداف الموازنة التقديرية حسب أولويتها في مؤسسة موبيليس حسب موافقة

العمال كما يلي:

- أ- الهدف من إعداد الموازنة التقديرية هو مراقبة الأداء المالي بنسبة 55.8%
 - ب- الهدف من إعداد الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة بنسبة 34.9%
 - ت- الهدف من إعداد الموازنة التقديرية لوضع معايير للرقابة وقياس الأداء التجاري بنسبة 25.6%
 - ث- الهدف من إعداد الموازنة التقديرية هو تفعيل الاتصال والتنسيق بين مختلف المصالح بنسبة 23.3%
- من خلال الجدول نستخلص النتائج التالية :

بالنظر إلى طبيعة مؤسسة موبيليس لكونها مؤسسة اقتصادية تهدف دائما إلى تعظيم الأرباح بالدرجة الأولى فإن الهدف الأساسي من إعداد الموازنة التقديرية هو مراقبة الأداء المالي، وهذا ما تمثله نسبة 55.8% من الإجابات التي تم الحصول عليها من طرف العمال، وتأتي بالدرجة الثانية الأهمية التخطيطية والرقابية للموازنة التقديرية في المؤسسة كمؤشر ثاني بعد مراقبة الأداء المالي .

كما يتبع ذلك نسبة الأهمية التي تأتي بعد التخطيط والرقابة والتي تتمثل في وضع معايير لمراقبة الأداء ، وهذا شيء طبيعي كما تم التطرق إليه في الجانب النظري أنه أثناء إعداد الموازنة التقديرية يتم وضع معايير الرقابة ضمن الخطة

الفرع الثالث : إنعكاسات الموازنة التقديرية على سيرورة النشاط في مؤسسة موبيليس

الجدول التالي يلخص آراء الموظفين في إنعكاسات الموازنة التقديرية على سيرورة النشاط بالمؤسسة.

الجدول رقم (2-7) يمثل إنعكاسات الموازنة التقديرية على نشاط المؤسسة

المتغير	لا	نعم
- تنعكس الموازنة التقديرية على مستوى النشاط في تحسين صورة الخدمات المقدمة مقارنة بالسابق	67.4	32.6
- تزيد الموازنة التقديرية في رفع مستوى الأداء من خلال مراقبة الأداء الفعلي بالأداء المخطط	44.2	55.8
- تساعد الموازنة التقديرية على تقليل التكاليف	58.1	41.9

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الاستبيان

يمكن من خلال ترتيب إنعكاسات الموازنة التقديرية حسب أولويتها في مؤسسة موبيليس حسب موافقة العمال كما يلي:

- أ- تزيد الموازنة التقديرية في رفع مستوى الأداء من خلال مراقبة الأداء الفعلي بالأداء المخطط بنسبة 55.8 ؛
- ب- تساعد الموازنة التقديرية على تقليل التكاليف 41.9
- ت- تنعكس الموازنة التقديرية على مستوى النشاط في تحسين صورة الخدمات المقدمة مقارنة بالسابق بنسبة 32.6

نلاحظ من خلال الجدول أن الموازنة التقديرية تنعكس إيجابيتها بالدرجة الأولى في تمكين المؤسسة من مراقبة الأداء الفعلي بالأداء المخطط وهذا ما يتناسق مع أهداف الموازنة التقديرية سابقا وما هو موجود في أمر الواقع .
تم تأتي الانعكاسات الأخرى كتحصيل حاصل أو كعناصر ملحقه بمراقبة الأداء .

الفرع الرابع: نقائص الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة بمؤسسة موبيليس

الجدول التالي يلخص آراء الموظفين في نقائص الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة بالمؤسسة.

الجدول رقم: (2-8) يمثل نقائص الموازنة التقديرية من الناحية التسييرية(التخطيط والرقابة)

المتغير	لا	نعم
- يمكن إدراج خطط طويلة المدى في الموازنة التقديرية من أجل المراقبة على المدى البعيد	46.1	53.5
- يمكن أن يكون هناك تحيز مادي نتيجة لطبيعة الوثيقة وهذا على مستوى الإعداد	79.1	20.9
- عدم القدرة على تنفيذ كافة السياسات الإدارية المقررة	65.1	34.9

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الاستبيان

يمكن من خلال ترتيب نقائص الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة حسب أولوياتها في مؤسسة موبيليس

حسب موافقة العمال كما يلي:

أ- يمكن إدراج خطط طويلة المدى في الموازنة التقديرية من أجل المراقبة على المدى البعيد بنسبة 53.5

ب- عدم القدرة على تنفيذ كافة السياسات الإدارية المقررة بنسبة 34.9

ت- يمكن أن يكون هناك تحيز مادي نتيجة لطبيعة الوثيقة وهذا على مستوى الإعداد بنسبة 20.9

نلاحظ من خلال الجدول أنه لا يمكن إدراج خطط طويلة المدى في الموازنة التقديرية على المدى البعيد، وهذا راجع لأن التخطيط قد يكون أبعد من أن يدرج ضمن الموازنة لكن بما أن الموازنة التقديرية هي أداة للتخطيط والرقابة يمكن الاستعانة بها في المدى القصير أو على فترات مختلفة .

وبما أن الموازنة التقديرية تتسم بالطابع الكمي يمكن أن يكون ميول للأهداف المالية في المؤسسة وإهمال المسؤوليات الأخرى (الاجتماعية والبيئية) .

المطلب الثاني : تقييم مستوى تطبيق أدوات الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس

في هذا الجانب سنلقي الضوء على أدوات الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس ومدى تطبيقها حسب

المعايير اللازمة، وذلك من خلال حساب متوسطات المحور الثالث بحيث كلما كان المتوسط العبارة (متغير) أكبر كلما كانت درجة موافقة العمال على تطبيقه في المؤسسة أكثر .

الفصل الثاني : دراسة تطبيقية لأهمية الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس (2015)

ويمكن من خلال قيمة المتوسط أيضا معرفة أي من الموازنات (موازنة طويلة ،موازنة قصيرة ،موازنة المبيعات، موازنة الإنتاج، موازنة التمويل، موازنة الاستثمار، موازنة الخزينة) أكثر اهتماما من طرف المؤسسة .
وقد إقترح ليكارت سلم يقدر الإتجاه العام لأجوبة العينة في كل سؤال بين ثلاث إختبارات حسب قيمة المتوسط الحسابي كما يلي :

الجدول رقم (2-9) مقاس ليكارتالثلثاتي

تقدير	الإتجاه العام	المتوسط الحسابي
ضعيف	غير موافق	[1.66 1]
متوسط	محايد	[2.33 1.67]
جيد	موافق	[3 2.34]

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الاستبيان

الفرع الأول : مستوى تطبيق الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس

الجدول التالي يلخص جميع النتائج الخاصة بالمحور الثالث

الجدول رقم (2-10) يمثل مستوى تطبيق الموازنة التقديرية في المؤسسة

مستوى تطبيق الأداء	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	أدوات الموازنة التقديرية
متوسط	9	0.747	2.33	48.8	34.9	16.3	بما أن الموازنة هي وثيقة تعكس مستوى النشاط المخطط له في المؤسسة ، يتم اعدادها في الفترة الممتدة من 05سنوات إلى 10 سنوات
جيد	1	0.331	2.88	83.7	11.6		تعد المؤسسة بإعداد موازنات تقديرية ما بين سنة أو ثلاث شهور أو شهر
جيد	4	0.554	2.72	72.1	16.3	4.7	تقوم المؤسسة بتحديد المبيعات وفق الانتاج والخدمات المقدمة
جيد	3	0.508	2.73	65.1	18.6	2.3	تقارن المؤسسة المبيعات المحققة فعليا مع المبيعات المقدرة
		0.45850	2.7381	مجموع موازنة المبيعات			
جيد	2	0.497	2.74	74.4	20.9	2.3	تقوم المؤسسة بإعداد موازنة الإنتاج بالإعتماد على الامكانيات المتاحة لديها .
جيد	4	0.605	2.72	72.1	11.6	7.0	تقوم المؤسسة بإعداد الموازنة التقديرية بالتنسيق مع موازنة المبيعات (تقدير الحصة السوقية)
		0.39864	2.7326	مجموع موازنة الانتاج			
جيد	7	0.555	2.55	51.2	34.9	2.3	يتم إعداد موازنة التمويل حسب احتياجات الموازنة الإنتاجية
جيد	5	0.672	2.60	65.1	18.6	9.3	توفر الأجهزة والإمكانيات المالية
		0.47355	2.6163	مجموع موازنة التمويل			
جيد	8	0.703	2.43	53.5	32.6	11.6	يتم إعداد موازنة الاستثمار في حالة إحتياج المؤسسة لأصول ثابتة وذلك من أجل زيادة الإنتاج وتوسيع الخدمات
جيد	6	0.734	2.56	69.8	16.3	14.0	يتم إعداد موازنة الخزينة حسب التدفقات المتوقعة إستنادا على حجم المبيعات والتكاليف

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان

- يمكن من خلال الجدول السابق تقدير الأولويات التي توليها مؤسسة موبيليس في تطبيقها لأدوات الموازنة التقديرية، وهذا بالمقارنة بين متوسطات عبارات المحور الثالث حيث كلما كان المتوسط أكبر للعبارة كلما كانت موافقة العمال على تطبيقه في المؤسسة أعلى، وعليه يمكن أن نقرأ ما يلي :
- تعتمد المؤسسة بالأساس على الموازنات قصيرة الأجل (بمعدل موافقة 2.37 من 3) ما بين شهر، 3 شهور أو سنة ؛
 - في درجة أقل من سابقتها تولي المؤسسة إهتماما بموازنات المبيعات وموازنات الإنتاج (بمعدل موافقة 2.37) وذلك بإعداد موازنات تخص الإنتاج بالإعتماد على الإمكانيات المتاحة لديها وذلك بالتنسيق مع موازنة المبيعات بتقدير الحصة السوقية وتحديد المبيعات وفق الإنتاج والخدمات المقدمة، بعد ذلك تقارب مؤسسة موبيليس المبيعات المحققة فعليا مع المبيعات المقدرة.
 - مقارنة مع مختلف الموازنات نجد أن الموازنة لا تأخذ بعين الإعتبار الموازنات الطويلة الأجل (أقل متوسط) التي يتم إعدادها من 05 إلى 10 سنوات.

الفرع الثاني: تقييم نظام التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس.

- من خلال المقارنة ما بين متوسطات المحور الرابع يمكن قراءة النتائج التالية.
- تعتمد المؤسسة بالدرجة الأولى على الرقابة أكثر من التخطيط حيث تولي إهتماما متساوي لمختلف الوسائل والأساليب الرقابية خاصة فيما يخص التأكد من دقة البيانات المحاسبية والإلتزام بتنفيذ السياسات الإدارية.
 - إلا أنه مقارنة مع ذلك تحمل مؤسسة موبيليس حسب عمالها عملية الرفع من مستوى الكفاءات التشغيلية وتجنب الإسراف في إستخدام الموارد.
- أما بالنسبة للتخطيط فتركز المؤسسة على إعداد البرامج والطرق اللازمة لتحقيق الأهداف المسطرة وبدرجة أقل نسبيا إعداد مخططات تنبؤيه لمستقبل المبيعات والخدمات المقدمة من طرفها.

المبحث الثالث: قياس العلاقة ما بين الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة في موبيليس (الفترة مارس 2015)

بعد تقييم مستوى تطبيق الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة في المؤسسة تأتي فيما يلي إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية للموضوع وهي قياس العلاقة ما بين الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة في المؤسسة موبيليس.

المطلب الأول: تحديد الأهمية النسبية لأساليب الموازنة التقديرية على نظامي التخطيط والرقابة في المؤسسة

يمكن استخدام في ذلك معامل الارتباط لبيرسون الذي يقيس طبيعة العلاقة وقوتها ما بين الموازنة التقديرية من جهة ونظام التخطيط والرقابة من جهة والجدول التالي يبين نتائج قياس الارتباط .

الجدول رقم (2-11) تقدير طبيعة وقوة العلاقة ما بين الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة في موبيليس

تطبيق مستوى الموازنة التقديرية في المؤسسة	تطبيق مستوى الموازنة التقديرية في المؤسسة	نظام التخطيط والرقابة في المؤسسة
1	0.509	تطبيق مستوى الموازنة التقديرية في المؤسسة
0.509	1	نظام التخطيط والرقابة في المؤسسة

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الاستبيان

من خلال الجدول يمكن القراءة ما يلي :

القيمة الإجماعية $sig = 0.0 > 0.05$ مما يعني وجود دلالة إحصائية للارتباط الخطي في موبيليس ما بين الموازنة ونظام التخطيط والرقابة .

الإشارة (-) و (+) لمعامل الارتباط تبين طبيعة العلاقة العكسية أو الطردية على التوالي ما بين المتغيرين أما قيمته تبين نسبة الارتباط الخطي وعليه بإعتبار أن $r = 0.509$ فإنه يوجد ارتباط خطي طردي ما بين مستوى تطبيق الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة في المؤسسة بنسبة أكثر من 50% وهذا ما بين أهمية الأساليب الموازنة التقديرية المتبعة من طرف المؤسسة والمذكورة سابقا في تحديد الأساليب التخطيط والرقابة في المؤسسة. ولمعرفة أي من الموازنات التقديرية لها الأهمية الكبرى في التخطيط والرقابة بالمؤسسة، نقيس مصفوفة الارتباط ما بين مختلف الموازنات ومحوري التخطيط والرقابة.

الجدول رقم (2-12) يبين مصفوفة الإرتباط ما بين مختلف الموازنات التقديرية المعتمدة من طرف موبيليس وعلاقتها بالنظام التخطيط والرقابة.

مستوى تطبيق الموازنة التقديرية في المؤسسة	موازنة طويلة الأجل	موازنة قصيرة الأجل	موازنة المبيعات	موازنة الإنتاج	موازنة التمويل	موازنة الإستثمار	موازنة الخزينة	التخطيط	الرقابة	نظام التخطيط والرقابة في
1	0.542	0.341	0.457	0.544	0.539	0.708	0.565	0.360	0.431	0.509
0.542	1	0.258	0.171	0.299	0.09	0.298	0.095	0.056	0.389	0.253
0.341	0.258	1	0.032	0.139	0.062	0.336	0.099	0.018	0.161	0.071
0.457	0.171	0.032	1	0.065	0.076	0.205	0.002	0.032	0.184	0.126
0.544	0.299	0.139	0.065	1	0.074	0.296	0.197	0.189	0.241	0.276
0.539	0.009	0.062	0.076	0.074	1	0.260	0.357	0.235	0.275	0.334
0.708	0.298	0.336	0.205	0.296	0.260	1	0.335	0.338	0.327	0.442
0.565	0.095	0.099	0.002	0.197	0.357	0.335	1	0.463	0.051	0.312
0.360	0.056	0.018	0.032	0.189	0.235	0.338	0.463	1	0.162	0.844
0.431	0.389	0.161	0.184	0.241	0.275	0.327	0.051	0.162	1	0.665
0.509	0.253	0.071	0.126	0.276	0.334	0.442	0.312	0.844	0.665	1

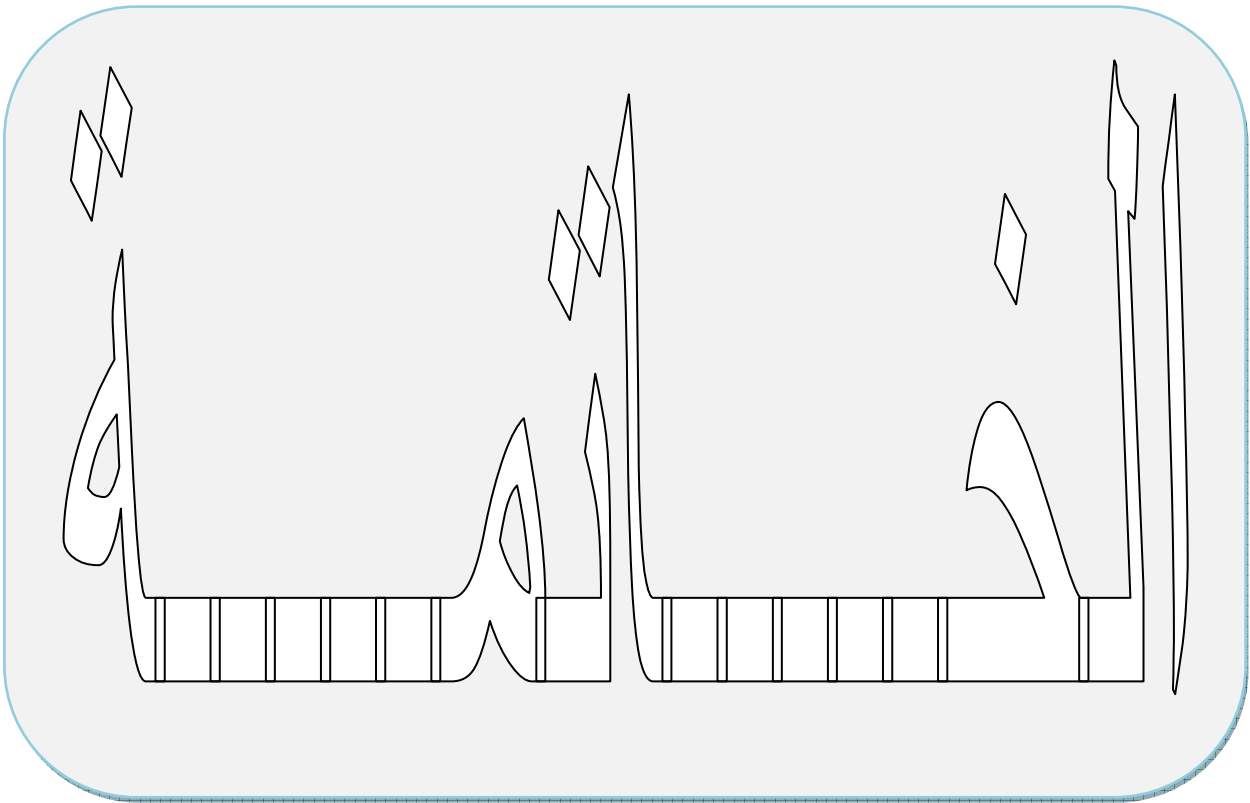
المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان

من خلال الثلاث الأسطر الأخيرة تبين مساهمة كل الموازنات في نظام التخطيط والرقابة حيث نلاحظ ما يلي:
يرتبط نظام التخطيط في المؤسسة بالموازنات التقديرية في جانب موازنة الخزينة وموازنة الإستثمار بنسب على التوالي 46% و33.8% بينما يرتبط نظام الرقابة بالموازنات الطويلة الأجل والموازنات الإستثمار بنسب 38% و32%.

المطلب الثاني: تفسير ومناقشة النتائج

في هذا الجانب سنحاول مناقشة أهم النتائج حسب ترتيبها في هذا الفصل في الفقرات التالية:

- يتم إعداد الموازنات التقديرية على مستوى المؤسسة بالدرجة الأولى من طرف الإدارة العليا وهذا يمكن أن نرجعه إلى اعتماد بعض المؤسسات في الجزائر الطريقة الأمريكية في مركزية القرارات عكس النموذج الياباني الذي يعتمد على مشاركة مختلف أجزاء الإدارات؛ أو ما يعرف بالإدارة بالمشاركة
- 1- تهدف الموازنة التقديرية في موبيليس بالدرجة الأولى إلى مراقبة الأداء المالي كون المؤسسة حسب رأينا تهدف إلى تحقيق توازن مالي وتحسين المدروية المالية والإقتصادية للمؤسسة، وهذا راجع في الاصل الى طبيعة المؤسسة التي تهدف الى تعظيم الارباح؛
 - 2- تنعكس الموازنة التقديرية على سيروة النشاط خاصة في جانب رفع مستوى الأداء وذلك بمراقبة الأداء المحقق بما هو مخطط له؛
 - 3- من خلال تقييمنا لمستوى تطبيق أدوات الموازنة التقديرية نجد أن موبيليس تركز أكثر على موازنة المبيعات والإنتاج وفقا مدى قصير الأجل وهذا يتماشى مع متطلبات قطاع الإتصال خاصة ما يتطلبه في ظل المنافسة من طرف المؤسسات الأخرى، حتى تحافظ على مكاناتها وحصتها السوقية؛
 - 4- من خلال تقدير الإرتباط الخطي يتبين مدى مساهمة الموازنة التقديرية في تفعيل نظام التخطيط والرقابة بنسبة 50% وهنا تظهر الإجابة على إشكالية البحث وتختلف الأهمية بمختلف الموازنات في هذه المساهمة وذلك حسب الأدوات المستخدمة في موبيليس، حيث يتم الاعتماد على الموازنة التقديرية في المؤسسة كأداة للتخطيط و الرقابة ومن ثم تنعكس العلاقة التكاملية بين التخطيط و الرقابة واهميتها في تسيير المؤسسة.



تناولنا في هذا البحث موضوع الموازنة التقديرية وأهميتها في عملية التخطيط والرقابة وذلك بالإعتماد على واقع مؤسسة موبيليس ورقلة.

بعد فهم أهم الجوانب النظرية للموازنة التقديرية ثم إسقاط الضوء على الدراسات السابقة التي تناولتها حاولنا الإجابة على الإشكاليات المطروحة في المؤسسة محل الدراسة في الفصل الثاني وقد تحصلنا على النتائج التالية:

نتائج إختبار الفرضيات

بعد الدراسة ميدانية التي قمنا بها في مؤسسة موبيليس لقياس أهمية الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة قمنا بالإجابة على الإشكاليات المطروحة في أول مذكرة وإختبارفرضياتها كما يلي:

- تهدف المؤسسات الاقتصادية من جراء الموازنة التقديرية إلى الوصول لأنسب طريقة لمراقبة الأداء المالي؛
- يتم إعداد الموازنة التقديرية في المؤسسات الاقتصادية من طرف الإدارة العليا وهذا حسب النمط التسييريالمنتهج في الجزائر ، ومن خلال المذكرة يمكن أن نستنتج ما يلي :
- يتم إتخاذ القرارات بشكل عام في المؤسسات الجزائرية بطريقة مركزي؛
- تنعكس الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس على مستوى الأداء ونمط تقديم الخدمات؛
- تنعكس الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس على الرفع من مستوى الأداء وذلك من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى .
- تعد مركزية القرار في مؤسسة موبيليس من بين أهم النقائص التي قد تنعكس سلبا على المؤسسة، وذلك من خلال إهمال آراء مختلف المسؤولين على مستوى الإدارة الوسطى . وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية .
- تعتمد مؤسسة موبيليس في إعدادها الموازنة التقديرية بشكل كبير على موازنة المبيعات والانتاج حسب الأجل القصيرة والطويلة وهذا راجع إلى طبيعة نشاط المؤسسة . وهذا يثبت صحة الفرضية الثالثة .
- تساهم مختلف الموازنات في مؤسسة موبيليس على تفعيل النظام التخطيطي والرقابي؛
- تختلف درجة المساهمة لهذه الموازنات حسب أهمية كل منها في مؤسسة موبيليس. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة .

توصيات البحث

من خلال تحليل النتائج المستخرجة يمكن إقتراح على مؤسسة موبيليس ما يلي:

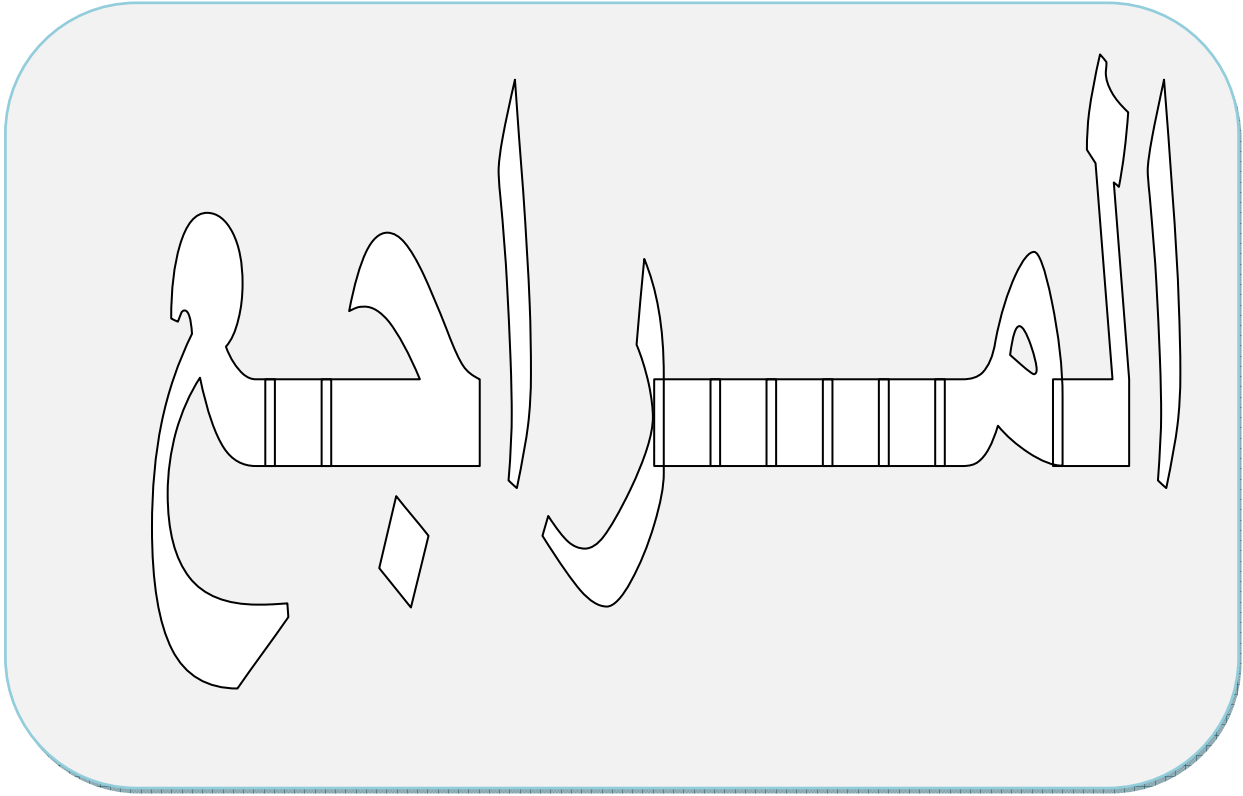
01- يجب على مؤسسة موبيليس إعطاء الأهمية المختلف الأساليب النظرية لتطبيق الموازنات التقديرية من

أجل تفعيل نظام التخطيط والرقابة في المؤسسة؛

- 02- يجب أن تكون تعكس مستوى النشاط المخطط له في المدى القصير والطويل؛
- 03- يجب على المؤسسة تحديد المبيعات وفق الإنتاج والخدمات المقدمة وبموازنة الإنتاج بالاعتماد على
الإمكانات المتاحة لديها؛
- 04- يجب على مؤسسة موبيليس إعداد موازنات للتمويل وذلك حسب الاحتياجات الإنتاجية من خلال
توفير الأجهزة والإمكانات المالية؛
- 05- في حالة احتياج المؤسسة لأصول ثابتة يجب أن تهتم بإعداد موازنة الإستثمار وذلك من أجل توزيع
الخدمات؛
- 06- يجب على المؤسسة الإهتمام بموازنات للخرينة حسب التدفقات المتوقعة إستنادا على حجم المبيعات
والتكاليف؛
- 07- على المؤسسة تفعيل نظام التخطيط من خلال إعداد مخططات تنبؤية وفق برامج وطرق اللازمة
لتحقيق الأهداف المطلوبة بتنويع واستحداث نشاطاتها وتحديد معوقات الأداء؛
- 08- يجب على المؤسسة الإعتماد على كافة الطرق والوسائل الرقابية من أجل حماية أصولها، والتأكد من
دقة بياناتها للمحاسبة والإلتزام بتنفيذ قراراتها السياسية والإدارية وتجنب الإسراف في إستخدام الموارد
المتاحة.

آفاق البحث

- رغم ما تحصلنا عليه من نتائج إلا أن هذه الدراسة تفتح آفاق للبحث نذكر منها:
- يمكن التركيز على أي إشكالية من الإشكاليات الفرعية وتوسيعها كموضوع بحث بذاتها؛
 - تقييم نظام التخطيط والرقابة في المؤسسات الجزائرية؛
 - دراسة مقارنة لمستوى تطبيق المؤسسات العمومية والخاصة للموازنات التقديرية .



الكتب باللغة العربية :

- 1-حمدي فؤاد علي - التنظيم والادارة الحديثة - دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت ، 1981.
- 2--حسن أحمد الشافعي، عبد الله الغضاب -التخطيط والتخطيط الإستراتيجي وعلاقته (بالإمكانات -إتخاذ القرار -أسباب فشلة) بالمؤسسات الرياضية دار الوفاء للطباعة والنشر، الإسكندرية .2012
- 3-خيرت الضيف -الموازنة التقديرية -دار النهضة العربية والنشر.
- 4-راضي، محمد سامي، جدي حامد -المدخل الحديث في إعداد وإستخدام الموازنات، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية مصر .2001
- 5-شريف غياط ، فيروز رجال مداخلة -الموازنات التقديرية أداة لصنع القرار -جامعة 08 ماي 1945 قالمة 2010.
- 6-علي الجوهر، التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات -منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية 2012 القاهرة.
- 7-عبد الحميد محمد القاضي -مقدمة في التنمية والتخطيط والإقتصادي مصر .1982.
- 8-عمر ومحي الدين، التخطيط الإقتصادي، دار النهضة العربية بيروت .1980.
- 9-فليح حسن خلف، التنمية والتخطيط والإقتصادي-دار النشر جدار للكتاب العالمي عمان ط1 .2002.
- 10-المجمع العربي للمحاسبين القانونيين 1-المحاسبة الإدارية -المعلومات اللازمة للتخطيط، عمان الأردن، 2001.
- 11-محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي -مدخل حديث في إعداد وإستخدام الموازنات -الدار الجامعية، مصر .2006.
- 12-ناصر دادي عدون ((تقنيات مراقبة التسيير)) الجزء الأول دار المحمدية ، الجزائر 1988.

الرسائل العلمية :

- 01-الأفندي، سبحي مصطفى - مدى استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في منشآت القطاع العام رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حلب سوريا. 2003
- 02-علي عبد الله شاهين - العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيطات ورقابة في الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة، مذكرة ماجستير جامعة فلسطين. 2006
- 03-الرباع حسين محمد تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية رسالة ماجستير غير المنشورة جامعة آل البيت الأردن. 2000
- 04-العلاوين أحمد عبد الفتاح - تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات المساهمة العامة الأردنية - رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل بيت الأردن 2000.
- 05-وليد بريكي - الموازنات التقديرية وتأثيرها على الأداء موازنة الإستثمار في مؤسسة سونلغاز وحدة ورقلة - مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2012/2013.

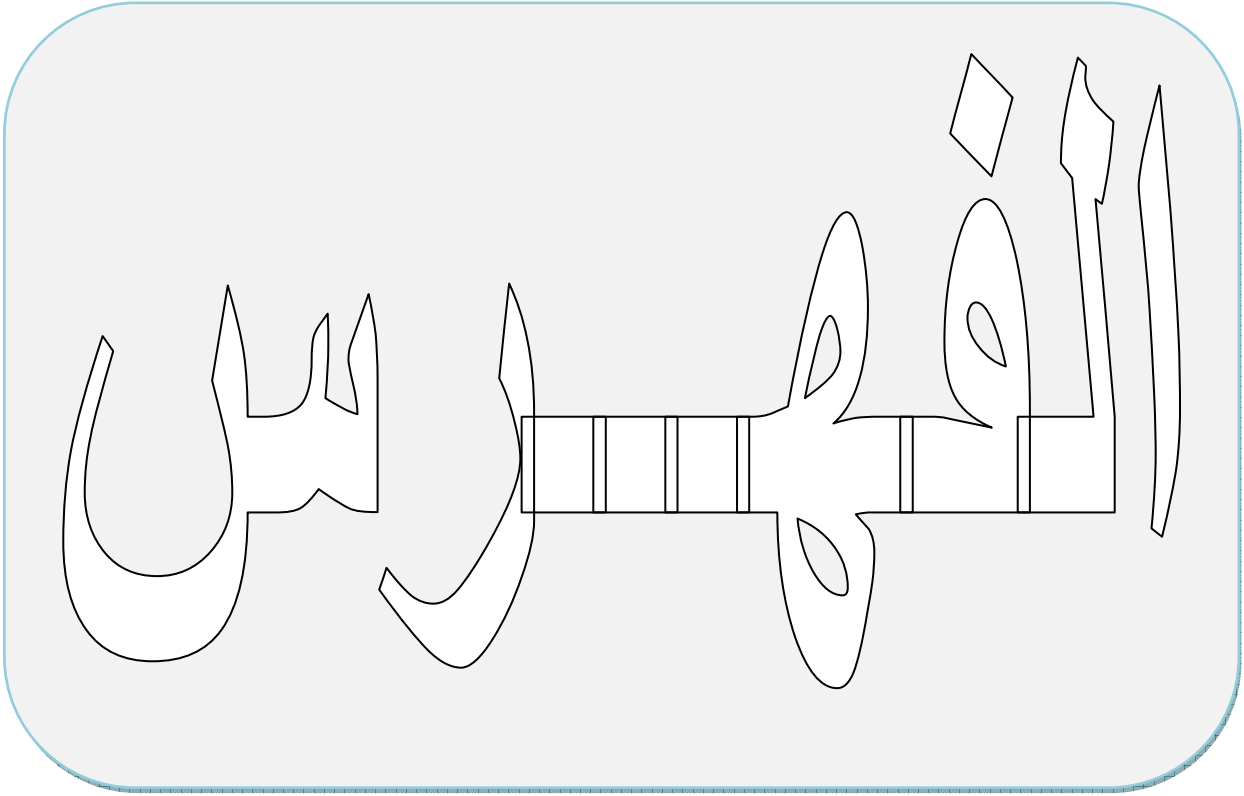
الملتقيات :

- 01-شريف غياط وفيروز رجال -الموازنات التقديرية أداة لصنع القرار في المؤسسة الإقتصادية-كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة. 2009
- 02-وهيبة بن زعيط وبحرية مواي- الموازنات التقديرية كوسيلة إتخاذ القرار، الملتقى الدولي صنع القرار في المؤسسة الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية جامعة المسيلة 2009.

الكتب باللغة الأجنبية :

01-C.homgre, costaccountingamanajerial en phasis, six th edition, prentice hall 1986.

02-drury, collin -management accounting for business decisions -on international thomsonpnblishingcompang, USA 2004.



الصفحة	العنوان
IV	الإهداء
V	الشكر
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
أ	المقدمة العامة
01	الفصل الأول : الأدبيات النظرية للموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة
02	تمهيد
03	المبحث الأول : المفاهيم الأساسية في الموازنة التقديرية
03	المطلب الأول : ماهية الموازنة التقديرية
03	الفرع الأول : تعريف الموازنة التقديرية
04	الفرع الثاني : أنواع الموازنات التخطيطية
06	المطلب الثاني : خصائص وأهداف الموازنة التقديرية
06	الفرع الأول : خصائص الموازنة التقديرية
06	الفرع الثاني : أهداف الموازنة التقديرية
07	المطلب الثالث : وظائف ومبادئ وإجراءات إعداد الموازنة التقديرية
07	الفرع الأول : الوظائف الرئيسية للموازنة التقديرية
10	الفرع الثاني : مبادئ الموازنة التقديرية
11	الفرع الثالث : إجراءات إعداد الموازنة التقديرية
12	المبحث الثاني : مفاهيم حول عملية التخطيط والرقابة
12	المطلب الأول : ماهية التخطيط
12	الفرع الأول : مفهوم التخطيط
13	الفرع الثاني : أهمية التخطيط
13	الفرع الثالث : خصائص التخطيط
14	الفرع الرابع : أنواع التخطيط
15	الفرع الخامس : مبادئ التخطيط

15	المطلب الثاني : ماهية الرقابة
15	الفرع الأول : تعريف الرقابة
16	الفرع الثاني : أنواع الرقابة
17	الفرع الثالث : مراحل عملية التخطيط
18	الفرع الرابع : خصائص النظام الرقابي الفعال
19	المطلب الثالث : الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة
21	المبحث الثالث : الأدبيات التطبيقية
21	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
22	المطلب الثاني : مقارنة بين الدراسات
22	الفرع الأول : أوجه الشبه والإختلاف
24	خلاصة الفصل
25	الفصل الثاني : دراسة تطبيقية لأهمية الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس
26	تمهيد
27	المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة في دراسة الموازنة التقديرية وأهميتها في موبيليس
27	المطلب الأول : متغيرات وأدوات الدراسة
27	الفرع الأول : متغيرات الدراسة
28	الفرع الثاني : الأداة المستخدمة في قياس أهمية الموازنة التقديرية بمؤسسة موبيليس
31	المطلب الثاني : دراسة تحليلية لعينة الدراسة
35	المبحث الثاني : نظرة تقييمية عن الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس
35	المطلب الأول : طريقة إعداد الموازنة التقديرية في موبيليس أهدافها، إنعكاساتها ونقائصها في التخطيط والرقابة
35	الفرع الأول : طريقة إعداد الموازنة التقديرية في المؤسسة
36	الفرع الثاني : الهدف من إعداد الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس
37	الفرع الثالث : إنعكاسات الموازنة التقديرية على سيرورة النشاط في مؤسسة موبيليس
38	الفرع الرابع : نقائص الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة
38	المطلب الثاني : تقييم مستوى تطبيق أدوات الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس
39	الفرع الأول : مستوى تطبيق الموازنة التقديرية في مؤسسة موبيليس

41	الفرع الثاني : تقييم نظام التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس
42	المبحث الثالث : قياس العلاقة ما بين الموازنة التقديرية ونظام التخطيط والرقابة في مؤسسة موبيليس (الفترة 2015)
42	المطلب الأول : تحديد الأهمية النسبية لأساليب الموازنة التقديرية على نظامي التخطيط والرقابة في المؤسسة
44	المطلب الثاني : تفسير ومناقشة النتائج
45	الخاتمة
48	قائمة المراجع
50	قائمة الملاحق
57	الفهرس