

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثلجي - الأغواط
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة و جباية معمقة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

واقع الموازنات التقديرية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة ب مديرية الصيانة الأغواط-

الأستاذ المشرف:

- د. خيرة بوهالي

من إعداد الطالبين:

- أبو بكر الصديق شتيح

- عبد القادر حبيب

لجنة المناقشة

- د. أبو بكر نبق أستاذ رئيسا

- د. خيرة بوهالي أستاذ محاضر - أ - مقرر

- د. سميرة مشراوي أستاذ ممتحنا

السنة الجامعية 2024/2023

محضر رقم: 02/م.ج.م/2024 بتاريخ: 2024/05/28

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي - الأغواط
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة و جباية معمقة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

واقع الموازنات التقديرية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة ب مديرية الصيانة الأغواط-

الأستاذ المشرف:

- د. خيرة بوهالي

من إعداد الطالبين:

- أبو بكر الصديق شتيح

- عبد القادر حبيب

لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ	- د. أبو بكر نبق
مقررا	أستاذ محاضر - أ	- د. خيرة بوهالي
ممتحنا	أستاذ	- د. سميرة مشراوي

السنة الجامعية 2024/2023

محضر رقم: 02/م.ج.م/2024 بتاريخ: 2024/05/28



الشكر والعرفان

قال رسول الله ﷺ

{من لم يشكر الناس لم يشكر الله}

وعملا بهذا الحديث واعتراف بالجميل

نحمد الله عز وجل وتشكره على أن وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع

ونتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة المشرفة

التي رافقتنا طيلة هذا البحث وافادتنا بالمعلومات والنصائح القيمة

راجين من العز وجل أن يسدد خطاها ويعفي منهاها فجزاها الله عنا كل

خير

وإلى السيد "م.م" و"خ.ب" و كل عمال مديرية الصيانة بالأغواط

ونخص بالذكر عمال دائرة المالية على التسهيلات والمساعدات المقدمة لنا

وأخيرا لا يفوتنا أن نعبر عن بالغ تحياتنا إلى كل من ساعدنا من اسرة

الكلية من دكاترة واداريين من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا البحث

كما نشكر الأستاذ النبق بوبكر والأستاذة سميرة مشراوي على قبولهم

مناقشة هذا العمل



إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى
وأهله ومن وفي أما بعد:

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة

في مسيرتنا الجامعية بمذكرتنا

هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة إلى
أبي الغالي رحمة الله عليه والوالدة الكريمة حفظها الله وبارك لها في
عمرها وأدامهما نورا لدربي
لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال
من إخوة وأخوات
إلى رفقاء المشوار الذين قاسمني لحظاته رعاهم الله ووفقهم
خاصة ابراهيم الخليل فقوس

إلى كل من كان لهم أثر على حياتي، وإلى كل من أحبهم قلبي ونسبهم قلبي.

ابوبكر الصديق

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي هدانا إلى هذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله. "وما توفيقى إلا بالله عليه
توكلت وإليه أنيب" (سورة هود: 88).

إلى والدي العزيز، مصدر الهيبة والوقار، معلمي العطاء بلا انتظار، أفخر بحمل اسمك،
وأسأل الله أن يمد في عمرك لترى ثمار جهدي.

إلى أُمي الحبيبة، ملكتي في الحياة ومعنى الحب والحنان، دعاؤك سرنجاعي وحنانك بلسم
جراحي.

إلى إخوتي، مصدر التفاؤل والسعادة، أتمنى لكم التوفيق في مشواركم العملي.

إلى خطيبتي العزيزة، شكراً لكونك بجانبى دائماً، وجودك في حياتي أكبر نعمة.

أهديكم ثمرة جهدي وعملي المتواضع.

عبد القادر

الملخص:

تتمحور هذه الدراسة حول واقع الموازنات التقديرية في المؤسسات الاقتصادية، حيث تهدف الدراسة إلى معرفة واقع الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط DML، ولهذا الغرض استخدمنا منهج وصفي تحليلي، وقد أظهرت النتائج أن مديرية الصيانة بالأغواط DML تقدر عمليات الصيانة بناء على مخطط التدخلات حسب المناطق وبناء على هذا المخطط يتم تقدير الأعباء والإيرادات، ويتم تقييم الموازنة بشكل دوري مما يساعد في عملية الرقابة.

كلمات مفتاحية:

موازنات تقديرية، رقابة، اتخاذ القرار، تقارير فعلية.

Summary:

This study focuses on the reality of budgets estimates in economic institutions in which the study aims to know the reality of the estimated budgets in the Directorate of Maintenance with DML, for this purpose, we have used an analytical descriptive approach, and the results have shown that the Directorate of Maintenance in DML estimates maintenance based on the intervention plans per region and based on this scheme costs and revenues are estimated. The budget is evaluated periodically, thus assisting the oversight process.

Keywords:

budgets estimates, control, decision-making, actual reports.

فهرس

المحتويات

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العناوين
/	الشكر والعرفان
/	الإهداء
/	الملخص
I	فهرس المحتويات
II	فهرس الجداول
III	فهرس الأشكال
VI	فهرس الملاحق
أ - د	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للموازنة التقديرية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: عموميات حول الموازنة التقديرية
3	المطلب الأول: ماهية الموازنة التقديرية
8	المطلب الثاني: أنواع الموازنات التقديرية
13	المطلب الثالث: مبادئ الموازنة التقديرية
16	المبحث الثاني: إعداد الموازنة التقديرية
16	المطلب الأول: الشروط الواجب توفروها في المؤسسة قبل إعداد الموازنة التقديرية
17	المطلب الثاني: إجراءات ومراحل إعداد وتنفيذ الموازنة التقديرية
21	المطلب الثالث: حساب وتحليل الانحرافات على الموازنة التقديرية
30	المبحث الثالث: الموازنة التقديرية كأداة للرقابة داخل المؤسسة الاقتصادية
30	المطلب الأول: أهمية وأهداف الرقابة باستخدام الموازنة التقديرية
32	المطلب الثاني: دورة الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية
34	المطلب الثالث: مزايا وسلبيات استخدام الموازنة التقديرية وسبل تحسينها
39	خلاصة الفصل:
الفصل الثاني: واقع الموازنة التقديرية بمديرية الصيانة الأغواط	
41	تمهيد:
42	المبحث الأول: تقديم مؤسسة محل الدراسة

فهرس المحتويات

42	المطلب الأول: تقديم مجمع سوناطراك
45	المطلب الثاني: تقديم مديرية الصيانة بالأغواط DML
46	المطلب الثالث: الأقسام الإدارية لمديرية الصيانة بالأغواط DML
59	المبحث الثاني: إجراءات إعداد الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط DML
59	المطلب الأول: عملية التحضير لإعداد الموازنة التقديرية
66	المطلب الثاني: التقديرات السنوية لإيرادات والأعباء لسنة 2023
69	المطلب الثالث: توزيع الموازنة على أساس شهري لسنة 2023
72	المبحث الثالث: إجراءات الرقابة باستخدام الموازنة التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط DML
72	المطلب الأول: مراقبة الموازنات على الإيرادات لسنة 2023
77	المطلب الثاني: مراقبة الموازنات على الأعباء لسنة 2023
83	خلاصة الفصل
85	الخاتمة
89	المراجع
93	الملاحق

فهرس الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	المخطط الخماسي للإيرادات	60
02	المخطط الخماسي للأعباء	61
03	مخطط التدخلات حسب المناطق	64
04	جمع وتقدير الإيرادات السنوية لكل منطقة	65
05	تقدير الإيرادات لسنتي 2022 و 2023	67
06	تقدير الأعباء لسنتي 2022 و 2023	68
07	التقديرات الشهرية لحسابات 70 و 73 لسنة 2023	69
08	التقديرات الشهرية لحسابات 60 و 61 و 62 و 63 لسنة 2023	70
09	حساب الانحراف الشهري لحساب 70 لسنة 2023	74
10	حساب الانحراف الشهري لحساب 73 لسنة 2023	75
11	حساب الانحراف السنوي للحسابين 70 و 73 لسنة 2023	76
12	حساب الانحراف الشهري لحساب 60 لسنة 2023	77
13	حساب الانحراف الشهري لحساب 61 لسنة 2023	78
14	حساب الانحراف الشهري لحساب 62 لسنة 2023	79
15	حساب الانحراف الشهري لحساب 63 لسنة 2023	80
16	حساب الانحراف السنوي لحسابات 60 و 61 و 62 و 63 لسنة 2023	81

فهرس المحتويات

فهرس الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	أهداف الموازنة	08
02	مكونات الموازنات الشاملة	12
03	مراحل عملية الرقابة باستخدام الموازنات	32
04	الهيكل التنظيمي لشركة سوناطراك	44
05	الهيكل التنظيمي لمديرية الصيانة بالأغواط DML	46
06	مخطط دائرة المالية	48

فهرس الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق
01	Plan d'Intervention C 2022/2023 par région
02	Prévisions de Facturation C 2022/2023 par région
03	Tableau de calcul des résultats prévisionnel 2023
04	Tableau des Ventes - Marchandises et Produits Fabriqués - Prestations de Services et Produits Annexes
05	Tableau des Production immobilisée
06	Tableau des Achats consommées
07	Tableau des Services extérieurs
08	Tableau des Autres Services extérieurs
09	Tableau des Charges de personnel
10	Récapitulatif des Produits par Nature (compte 70,73) - PMT
11	Récapitulatif des Charges par Nature (compte 60,61,62) - PMT
12	Récapitulatif des Charges par Nature (compte 63) - PMT

مقدمة

لقد حظيت المؤسسة الاقتصادية باهتمام كبير ومتزايد من قبل الباحثين والممارسين وخاصة الوظائف والأنشطة التي تمارسها، ويرجع سبب هذه الأهمية إلى الأدوار الأساسية التي تلعبها في الاقتصاد الوطني فهي بمثابة النواة الأساسية للنشاط الاقتصادي وتمثل المحور الأساسي لأي اقتصاد، لذا وجب الاهتمام أكثر بوظائفها الإدارية التي تضمن تحقيق أهدافها، والإلمام خاصة بوظيفتي التخطيط والرقابة كونهما يمثلان أساس العملية الإدارية.

فالتخطيط يعتبر الوظيفة الأولى التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرارات والتحكم الناجح في الموارد وللتأكد من نجاح عملية التخطيط لابد من الرقابة التي تعتبر من أهم الوظائف الأساسية التي تعمل على التحقق من أن المؤسسة تعمل وفقا للأهداف المسطرة، ثم تقييم نتائجها والتي على أساسها يتم اتخاذ القرارات المناسبة التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف المرجوة.

ومن هنا جاءت الموازنة التقديرية كخطة كمية مستقبلية تستخدم كوسيلة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء وتوجيه موارد المؤسسة نحو الاستغلال الأمثل، فالموازنات التقديرية يمكن من خلالها التفكير والتخطيط للمستقبل، حيث يعد نظام الموازنة التقديرية مزيجا من تدفق المعلومات والإجراءات، وتعد في الوقت نفسه جزءا من التخطيط ونظاما فعالا للرقابة على مختلف أوجه النشاط في المؤسسة، وهي معيار لتقييم الأداء يلتزم به المسؤولون عند التنفيذ حيث تتحدد بموجبها الانحرافات التي تعد أساسا لاتخاذ القرارات التصحيحية وتقييم الأداء.

أولاً: الإشكالية

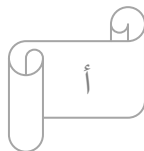
تقوم فكرة الموازنات التقديرية على أساس وضع تقديرات لفترة مستقبلية، حيث أطلقت الموازنة على الكشوفات التي يتم إعدادها من طرف الدولة لتقدير الإيرادات والتكاليف، ثم توسع استخدام الموازنات التقديرية بمختلف المؤسسات الاقتصادية ذلك بغية تحسين التسيير والتقليل من الانحرافات، حيث يتم تسطير الأهداف المستقبلية على أساس التقديرات التي تم التوصل إليها. وعليه نطرح إشكالية الدراسة الآتية:

ما هو واقع استخدام الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط؟

ثانياً: الأسئلة الفرعية:

انطلاقاً من الإشكالية الرئيسية، ولكي يتم الإلمام بالموضوع نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. فيما تستخدم الموازنات التقديرية وماهي شروط إعدادها؟
2. كيف يتم إعداد الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط؟
3. هل تستخدم الموازنات التقديرية في الرقابة على نشاط مديرية الصيانة بالأغواط؟



ثالثا: الفرضيات

وللإجابة عن هذه الاسئلة نقوم بصياغة الفرضيات الآتية:

- 1- تمكن الموازنة التقديرية المؤسسة من التخطيط والرقابة على نشاطها، ويتطلب اعدادها توفر تنظيم اداري واضح؛
- 2- يختلف واقع اعداد الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط عن الإطار النظري؛
- 3- يختلف واقع استخدام الموازنات التقديرية في الرقابة على نشاط مديرية الصيانة بالأغواط عن الإطار النظري.

رابعا: أهمية الدراسة

تحتل الموازنة التقديرية أهمية بالغة في وقتنا الحالي، وعليه فإن أهم ما تسعى إليه هذه الدراسة ما يلي:

1. إبراز دور الموازنات التقديرية في إعطاء نظرة مستقبلية عن نشاط المؤسسة؛
2. توضيح أهمية وجود نظام الموازنات التقديرية في المؤسسة؛
3. التعرف على الموازنات التقديرية كنظام.

خامسا: أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى:

- 1- معرفة طريقة ومراحل إعداد وتنفيذ الموازنات التقديرية؛
- 2- إبراز المزايا التي تحصل عليها المؤسسة من خلال الموازنات التقديرية؛
- 3- تحديد مدى أهمية نظام الموازنات التقديرية في المؤسسة الاقتصادية.

سادسا: مبررات اختيار الموضوع

1. ربط الجانب النظري المدروس في الجامعة بالواقع العملي المطبق في المؤسسة الاقتصادية؛
2. الأهمية البالغة لنظام الموازنات التقديرية في التخطيط والتنسيق والمراقبة؛
3. اكتساب خبرة ميدانية لاعتمادها في السيرة الذاتية بعد التخرج في البحث عن الوظيفة.

سابعا: حدود الدراسة:

1. الحدود الموضوعية: تطرقنا لموازنة الاستغلال.
2. الحدود الزمنية: اعتمدنا على معلومات خاصة بسنة 2023.
3. الحدود المكانية: مديرية الصيانة بالأغواط DML، حي الصاديقية.

ثامنا: منهج الدراسة

بغية الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وتحليل أبعاده والإجابة على الإشكالية واختبار صحة فرضياتنا، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، بينما تم الاعتماد

على أسلوب دراسة الحالة فيما يخص الدراسة التطبيقية الذي يمكننا من تطبيق جانب من المعلومات المتوفرة لدينا من مديرية الصيانة بالأغواط.

تاسعا: صعوبات الدراسة

1. تحفظ بعض الأفراد أثناء الإجابة على بعض الأسئلة نظرا لكونها معلومات سرية؛
2. التأخير في تسليم المعلومات المتعلقة بالدراسة؛
3. صعوبة استقبالننا من طرف مصلحة المحاسبة وذلك لكثرة الانشغال بإعداد القوائم المالية خلال فترة الدراسة.

عاشرا: الدراسات السابقة

الدراسة الأولى

" صالح إلياس، بن أحمد سعدية: واقع تطبيق نظام الموازنات التقديرية في المؤسسات الاقتصادية

الجزائرية-دراسة عينة من المؤسسات-مجلة المالية والأسواق، المجلد 5 العدد 2019/10"

هدف الدراسة: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على ما إذا كانت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية قد تخلت عن تطبيق نظام الموازنات التقديرية، أم أنها ما زالت تقوم بتطبيقه، وإن كان كذلك هل تطبقه كما هو، أو عدلته، أو طبقت النظام الجديد كما يعرف بنظام الموازنات على أساس الأنشطة.

نتائج الدراسة: في الختام توصلنا الى انه بالرغم من الانتقادات التي وجهت لنظام الموازنات التقديرية وهو ما ادى الى التخلي العديد من المؤسسات الاقتصادية عنه، حيث برز في هذا الإطار تيار يدعو الى التخلي عنه "تسيير بدون موازنات"، الا انه ونظرا لأهمية هذا النظام في التسيير ظهرت العديد من المحاولات لتحسينه، حيث ظهر تيار يدعو الى محاولة ربط نظام الموازنات التقديرية بإستراتيجية المؤسسة، وتيار يدعو الى تبني نظام الموازنات على أساس الأنشطة.

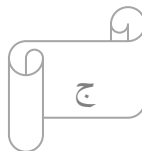
الدراسة الثانية:

"بن عامر صافية: واقع تطبيق الموازنات التقديرية في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة

على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 07 العدد 01 سنة

2021"

هدفت الدراسة: إلى إبراز الإدارة الجيدة للمؤسسة من خلال نجاحها في تحقيق أفضل أداء يمكنها الوصول إليه، حيث يعد نظام الموازنات التقديرية الوسيلة المميزة لذلك، لذا تهدف هذه الدراسة إلى تبيان مدى مساهمة هذا النظام في التقييم الجيد للأداء، بالإضافة إلى ما سبق فإن لنظام الموازنات التقديرية أهمية كبرى فهو من بين الأدوات الداعمة للمؤسسة من خلال المعلومات التي يوفرها من أجل إيصالها إلى الأداء المستهدف وتقييمه في النهاية، عن طريق تقييم نتائجها وتبيان مدى فعاليتها.



نتائج الدراسة:

- إن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على نظام الموازنات التقديرية كأسلوب للتعقب، ووضع الخطط المستقبلية الشاملة.
- صعوبة التوافق بين الموازنة التي درسناها والموازنة المطبقة في الواقع.
- تعد الموازنات التقديرية من أهم أدوات مراقبة التسيير التي تساعد مسيرو المؤسسة محل الدراسة في عملية تقييم الأداء فهي عبارة عن ترجمة الأهداف المؤسسة، كما أشرنا إلى ذلك في الفرضية الأولى.
- يعتبر كل من التخطيط والرقابة من أهم وظائف الموازنات التقديرية، لاعتماد المؤسسة المعنية على تحديد الأهداف المراد تحقيقها والرقابة عليها وذلك من أجل التقييم الجيد لأدائها.
- ينتج عن إعداد الموازنة اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها وأخذ إجراءات التحسين في المؤسسة، ويأتي هذا متفقاً مع ما جاء في الفرضية الثانية.
- البيانات الناتجة عن نظام الموازنات التقديرية داخل المؤسسة تستعمل بدرجة قليلة في عملية الرقابة وتقييم الأداء، وهنا يمكننا القول إنه قد تكون تأكدت صحة الفرضية الثالثة.

إحدى عشر: هيكل الدراسة

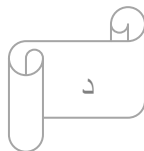
شملة دراستنا هذه فصلين مقسمين إلى فصل نظري وآخر تطبيقي وقد شمل الاتي:

الفصل الأول: مدخل عام لنظام الموازنات التقديرية

يحتوي هذا الفصل على ثلاثة مباحث، حيث يناقش المبحث الأول ماهية نظام الموازنات التقديرية من نشأة ومفهوم أهداف وأهمية خصائص وأنواع الموازنات التقديرية. بينما يناقش المبحث الثاني شروط ومبادئ وإجراءات إعداد الموازنات التقديرية. أما المبحث الثالث فيناقش الموازنات التقديرية وتحليل الانحرافات والمراقبة عليها.

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الصيانة بالأغواط

يحتوي هذا الفصل على ثلاثة مباحث، يضم المبحث الأول بطاقة فنية ولمحة تاريخية للمؤسسة محل الدراسة ومهام مصالح المؤسسة وهيكلها التنظيمي، أما المبحث الثاني فيحتوي على الموازنات التي تعدها المؤسسة، والمبحث الثالث يبين لنا حساب الانحرافات وتحليلها.



الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تمهيد الفصل:

تتمثل عملية إعداد الموازنة التقديرية أمرًا حيويًا لنجاح أي مؤسسة، سواء كانت تجارية أو اقتصادية، فالموازنة التقديرية بمثابة عملية معقدة ومتكاملة تتطلب فهمًا عميقًا للعمليات المالية والاقتصادية للمؤسسة، ويهدف إعداد الموازنة إلى تخطيط وتنظيم الموارد المالية بكفاءة، وتحديد الأولويات وتوجيه الاستثمارات نحو الأهداف الاستراتيجية.

فالموازنة أداة فعالة للرقابة والمتابعة، حيث تساعد في مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المتوقع والمخطط له، كما تلعب الموازنة دورًا حاسمًا في تحديد الانحرافات والفروقات بين الأداء الفعلي والمستهدف، مما يمكن إدارة المؤسسة من اتخاذ القرارات السليمة لتحسين الأداء المالي.

لتحقيق أهداف الرقابة من خلال الموازنة التقديرية، يجب أن تكون العملية دقيقة وشاملة، يتطلب ذلك التحليل الدقيق للبيانات المالية والاقتصادية، وضبط المعايير والتوقعات بشكل صحيح، بالإضافة إلى ذلك، يجب أن تكون الموازنة مرنة بما يكفي لتغييرات الظروف والتحديات التي قد تواجه المؤسسة، مع الحفاظ على توجيهات الأهداف الاستراتيجية.

المبحث الأول: عموميات حول الموازنة التقديرية

تعد الموازنة التقديرية من العناصر الأساسية في إدارة الموارد المالية للمؤسسات، سواء كانت صغيرة أو كبيرة، فتهدف الموازنة التقديرية إلى تخطيط وتنظيم استخدام الموارد المالية بفعالية، وتحديد الأولويات والتوجيهات المالية اللازمة لتحقيق أهداف المنظمة بنجاح.

المطلب الأول: ماهية الموازنة التقديرية

تعتبر الموازنة التقديرية بمثابة خطة مالية تتضمن توزيعاً للموارد ومرتبطة بالمسؤوليات المحددة من أجل تحقيق الأهداف التي تطمح إليها المؤسسة، وفي هذا المطلب سوف نتعرف عليها بالتفصيل.

أولاً: نشأة ومفهوم الموازنات التقديرية

1. نشأة الموازنات التقديرية

إن المتتبع لمراحل تطور الموازنة التقديرية يجد أنه في بداية الأمر اقتصر على ممارسة العمل الرقابي من خلال الملاحظة المادية الفعلية، بمعنى أن المدير هو المشرف المباشر على العاملين حيث كان يسمع، ويرى ويلتمس العلاقات بين المدخلات والمخرجات.

ونظراً للتطور الذي شهدته المؤسسة أصبح من الضروري توفير السجلات التاريخية التي تعكس الأداء الماضي له، وقد استعملت هذه السجلات في مقارنة الأداءات من عام إلى آخر، بهدف تحسين الأداء في المستقبل، ثم استخدمت الموازنات بالشكل الحالي، ذلك لأن الإدارة وجدت أنه من الأفضل مقارنة الأداء بخطط نفس السنة مما يسمح لأي مؤسسة مهما صغر حجمها تطبيق نظام الموازنات التقديرية، فبائع الخبز مثلاً لا يمكن أن يحدد حاجاته اليومية من الأنواع المختلفة من الخبز قبل تقدير مبيعاته المستقبلية، وهذه هي فكرة الموازنة التقديرية في أبسط صورها.

لقد ظهرت الموازنة التقديرية في الولايات المتحدة الأمريكية إثر الأزمة الاقتصادية (ظاهرة التضخم)، ثم انتشر تطبيق هذا النظام في أوروبا بعد الحرب العالمية الثانية خاصة في فرنسا التي ظهر فيها النظام في بداية الخمسينات.¹

ويبدو أن مصدر الموازنة التقديرية واستخدامها في المؤسسة الاقتصادية، مستمد من ميزانية الدولة أين شاع استخدامها في تقدير إيرادات الدولة ونفقاتها.²

¹ ناصر دادى عدون وآخرون مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية (حالة البنوك)، دار المحمدية العامة، الجزائر 2004، ص: 46-47.

² قاسم محسن الحبيطي ووحيد محمود رجوع إعداد الموازنات التخطيطية باستخدام الحاسوب، حملة بحوث مستقبلية، العدد الثاني والعشرون 2008، ص: 12.

ويمكن تلخيص مراحل ظهور الموازنات التقديرية في المراحل التالية:¹

➤ **المرحلة الأولى:** كانت هذه الموازنات التقديرية عبارة عن تجميع المواد المطلوبة لتنفيذ البرنامج المعد.

➤ **المرحلة الثانية:** في هذه المرحلة تم تحديد توقيت زمني لهذه الاحتياجات.

➤ **المرحلة الثالثة:** هنا أصبحت الموازنات التقديرية تستخدم مع التكاليف المعيارية لتحقيق الرقابة.

➤ **المرحلة الرابعة:** أصبح نظام الموازنة التقديرية يستخدم كوسيلة فعالة للتخطيط الإداري والرقابة والتنسيق بين مختلف الأنشطة.

2. مفهوم الموازنات التقديرية

تعد الموازنات التقديرية أحد الأساليب التي تستخدمها الإدارة التشغيلية من أجل التوصل للأهداف الإستراتيجية التي تم وضعها من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة سواء المادية أو البشرية، وهناك عدة تعاريف وخصائص يمكن إبرازها من خلال ما يلي:

1.2: تعريف الموازنات التقديرية

كما تناول العديد من الباحثين تعريف الموازنة التقديرية كل حسب اهتماماته وأهدافه وهذا لتغير الظروف والمعطيات، إلا أن أغلب تعاريفهم تتفق في مضمونها من حيث كونها أداة للتخطيط والتنسيق والرقابة لجل أوجه نشاط المؤسسة.² كما نذكر منها:

تعرف الموازنة التقديرية بأنها: "خطة عمل تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب بتنفيذها، وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في تصرفاتهم"، فهي خطة مفصلة ومتكاملة توضح في صورة كمية الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها خلال فترة زمنية مستقبلية وتبت الوسائل والأساليب والطرق والموارد اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، كما تستخدم كأساس للرقابة خلال فترة تنفيذها.³

ويمكن تعريفها أيضا بأنها: "ترجمة لأهداف المشروع في خطة عمل مستقبلية، موافق عليها من المستويات الإدارية المسؤولة عن تنفيذها، وتعتمد على عدة فروض معينة تتعلق بفترة زمنية مستقبلية." فالموازنة التقديرية تعتبر: "خطة عمل شاملة مفصلة، ومعبر عنها في صورة مالية، تهدف إلى تنظيم

¹ محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر 2006 ص 13-16

² ناصر دادي عدون وعبد الله قويدر الواحد مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العاصمة - الجزائر، ص: 127.

³ كوثر بوغابة دور الموازنات التقديرية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2011 2012 ص

وتنسيق النشاط الاقتصادي خلال فترة مستقبلية، وذلك لتحقيق أفضل استخدام ممكن للموارد المتاحة، كما أنها تقيد كأداة للاتصال والدافعية والرقابية وتقييم الأداء.¹

وهي كذلك: "خطة كمية تتضمن توزيعاً للموارد ومرتبطة بالمسؤوليات المحددة من أجل تحقيق الأهداف التي تطمح إليها المؤسسة، ويجب أن ترفق الموازنة بمخطط عمل نوعي يتضمن تواريخ انجاز النشاطات."²

كما تعتبر: بأنها بيان تقديري تفصيلي معتمد من الإدارة موضحاً به

- الإيرادات المتوقعة؛
- المصروفات والنفقات المنتظر إنفاقها لفترة مالية قادمة؛
- أو أنها البرنامج المالي لخطة الشركة عن فترة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة³.
- ونستنتج من التعاريف السابقة بأن الموازنة التقديرية تركز على مجموعة من العناصر وهي:
- خطة مفصلة مستقبلية أي خطة للفرات القادمة؛
- ليست عبارة على هدف وإنما هي ترجمة لأهداف المؤسسة بأرقام مالية وكمية؛
- توضع من قبل الإدارة كأداة رقابية من أجل التحقق ما إذا كانت الأهداف قد تم تنفيذها بالشكل المطلوب؛
- تنظيم وتنسيق النشاط
- تتم بموافقة المستويات الإدارية المسؤولة عنها
- تحقق أفضل استخدام للموارد

2.2: خصائص الموازنة التقديرية

كما تتميز الموازنة التقديرية بجملة من الخصائص مستمدة من كونها تعبير كمي ومالي لبرنامج عمل محدد لفترة، ويمكن تبين هذه الخصائص في النقاط التالية:⁴

أ- **تعبير كمي:** إن تحقيق البرامج القصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها، بحيث لا تكون هذه الموارد إلا في أشكال كمية ومالية.

¹ محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق ص 17

² قاسم محسن الحبيطي ووحيد محمود رجوء، مرجع سابق، ص 14.

³ دليل إعداد الموازنات التخطيطية وخطط وموازنة التشغيل والصيانة لشركات مياه الشرب والصرف الصحي، مصر، يونيو 2011، ص 3

⁴ الأميرة إبراهيم عثمان المحاسبة الإدارية المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية 2006، ص 145.

ب- **تحدد في شكل برنامج عمل:** الموازنة ليست فقط تقديراً للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها وإنما لابد أن ترفق بقرارات عملية، فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة، وليس إلى معرفة وتنبؤ المستقبل من أجل المعرفة فقط.

ت- **تحدد لفترة معينة:** قد تكون سنة واحدة أو أقل وهذا باختلاف نشاط المؤسسة وأهدافها، فالموازنة هي ترجمة كمية لبرامج العمل المحدد والتي هي امتداد للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل كما أنها تعتبر من المعايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات ومن ثمة اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين التسيير.

إضافة إلى خصائص أخرى هي:¹

- اعتماد الميزانية على التقدير وهو ليس مجرد توقعات بل نتائج محتملة معتمدة على أسس علمية وميدانية.
- تعد الميزانية التقديرية أداة مهمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، كما أنها تهدف إلى تحقيق أهداف المؤسسة.
- تعتبر الموازنة التقديرية خطة شاملة مفصلة تقديرية لنشاط المؤسسة.
- يتم إعداد الميزانية التقديرية بمشاركة كافة المستويات الإدارية المسؤولة عن تنفيذها وذلك لأن مشاركة كافة المستويات الإدارية في إعداد الميزانية تؤدي إلى نجاحها.

ثانياً: أهمية الموازنة التقديرية

يمكن إيجاز أهمية الموازنات التقديرية بمجموعة من الاعتبارات أهمها²:

- تحديد وتقييم الخطط قصيرة الأجل؛
- تخصيص الموارد المتاحة للمشروع من أجل الانجاز والرقابة على الأنشطة المختلفة؛
- تحديد المسؤوليات وتفويض الصلاحيات لمديري الموازنة من أجل تحقيق وانجاز الخطط؛
- دفع المديرين والعاملين في المنظمة لبذل قصارى جهدهم من أجل انجاز الخطط؛
- تعتبر الموازنة وسيلة هامة تعمل على تحسين كفاءة الإدارة من خلال التنسيق بين الوحدات المختلفة داخل المؤسسة أو تشجيع روح التعاون بين العاملين للعمل على إنجازها؛
- توفر الموازنة نظاماً متكاملاً لتقييم الأداء وبيان الانحرافات واتخاذ الخطوات المناسبة للعمل على تصحيح الأخطاء وتقليل الانحرافات.

¹ محمد عبد الله محمود أبو رحمة، مدى توفر مقومات نظام الموازنات على أساس الأنشطة، رسالة الماجستير، كلية التجارة غزة 22 1429 هـ - 2008 م ص 22.

² وائل محمد إبراهيم خلف الله، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية، رسالة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2007، ص 27

ثالثاً: أهداف الموازنة

يمكن التعرف على أهداف الموازنة من خلال بيان دورها في مجال التخطيط والتقييم والإدارة¹:

1. في مجال التخطيط

تلعب الموازنة دوراً بارزاً في مجال التخطيط حيث تجبر إدارة المؤسسة على التخطيط الشامل لمختلف الأنشطة والموارد المتاحة في المؤسسة باستخدام الموازنة يساعد في الكشف عن المشاكل المتوقعة ودراساتها وتحليل أسبابها أو اقتراح حلول ملائمة لها، حيث أن الموازنة تخدم وظيفة التخطيط عن طريق:

- وصف الأهداف في صورة كمية وتحديد الأهداف؛
- دراسة التنبؤات؛
- المفاضلة بين البدائل المتاحة والتنسيق بين الإمكانيات المتاحة؛
- تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف والتنسيق بينها.

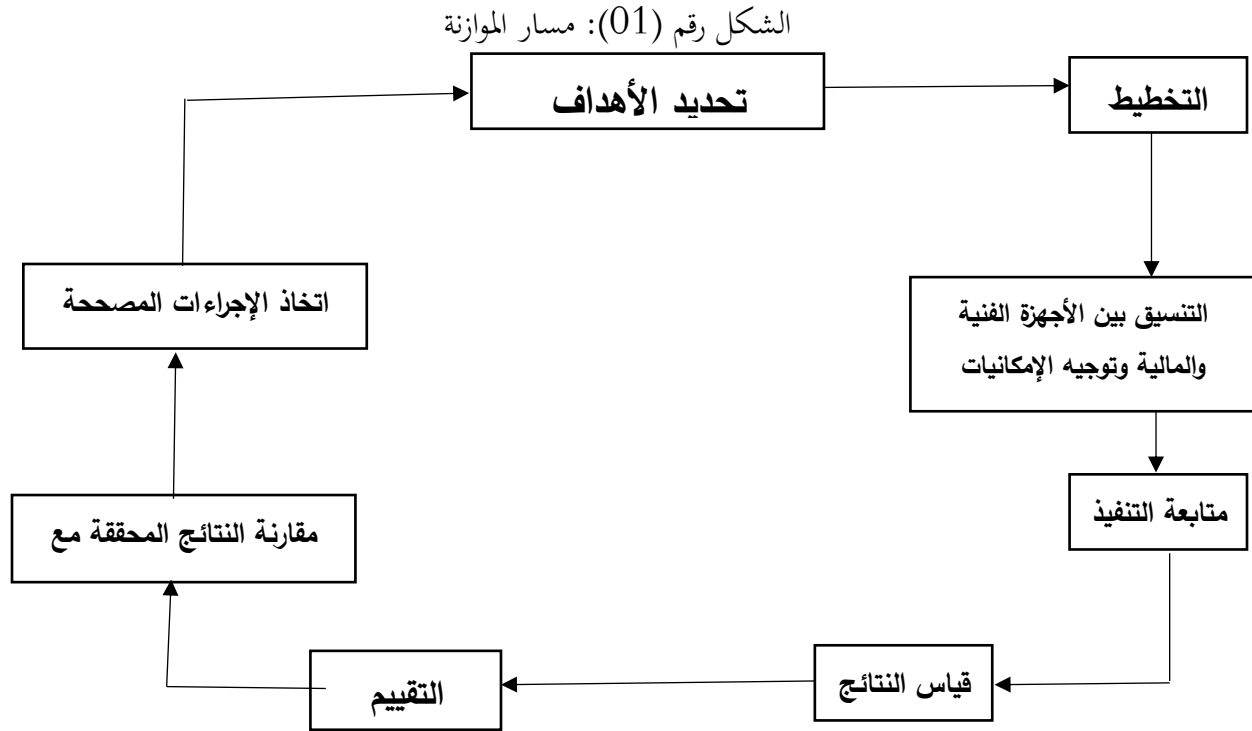
2. في مجال الرقابة

- تلعب الموازنة دوراً فعالاً في عملية الرقابة وذلك من خلال العناصر التالية:
- منع الإسراف في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة والتي تنسم بالندرة؛
- التركيز على النواحي ذات الأهمية النسبية الكبيرة؛
- تحث الموازنة للإدارة على التفكير مقدماً فيما يجب عمله ومتى وكيف وأين يتم عمله والمسؤولين عنه، مما يتيح فرصة الاكتشاف المبكر للعناصر التي تؤثر على مستقبل النشاط والأهداف؛
- لا شك أن التخطيط دون رقابة عملية يصبح عديم الجدوى من هنا يتجلى دور الموازنة كأداة تتأكد بمقتضاها المؤسسة من سير العمليات في الطريق المخطط لها ومدى التقدم الحاصل فيها.

3. في مجال الإدارة

الموازنة أداة أساسية في الإدارة حيث تقوم المؤسسة بأداء عدة وظائف متصلة ومتتالية وبصورة دائمة ومستمرة لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها وفي سبيل ذلك تحتاج إلى وضع الاستراتيجيات والخطط وتنظيم الجهود والموارد والتوجيه يمكن تلخيص مسار الموازنة في الشكل الموالي:

¹ محمد سامي راضي، ووجدي حمدي حجازي، مرجع سابق، ص 21



المصدر: محمد سامي راضي، ووجدي حمدي حجازي، مرجع سابق ذكره، ص 13

المطلب الثاني: أنواع الموازنات التقديرية

تتميز الموازنة التقديرية بكونها متشعبة ومتنوعة، فهذه الأنواع تختلف حسب الاحتياجات الخاصة بكل مؤسسة ومن بين الأنواع الشائعة للموازنة التقديرية لدينا الآتي:

أولاً: من حيث الشمول

يعتبر مبدأ الشمولية من بين المبادئ الهامة التي تحكم نظام الموازنات التقديرية، ذلك أن هذه الأخيرة هي خطة جامعة لمختلف عمليات وأنشطة المؤسسة فهي تمتد لكل أقسام المؤسسة وهذا يعني أن الموازنة التقديرية ستشمل بالضرورة نشاط المؤسسة الاستغلالي القصير الأجل والنشاط الاستثماري الطويل الأجل، حيث تعرف كل منهما كما يلي:

1. **الموازنات التقديرية للاستغلال:** هي ترجمة بالأرقام المخططات النشاط المنسقة، التي أعدت لكل

مراكز المسؤولية، والتي غطت مجموع العمليات المتعلقة بدورة الاستغلال العادية للمؤسسة، وتشير

إلى الأهداف الواجب تحقيقها من طرف كل مسؤول وإلى الوسائل المسخرة في فترة زمنية قادمة

محددة.¹

¹ عبد الرحمن الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية المعابر - التقييم - التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص 132.

- على اعتبار أن الدورة الاستغلالية تشمل: المبيعات ومصاريف البيع، للإنتاج، التموينات كما يلي:¹
- الموازنة التقديرية للتموينات: إن الهدف من وراء إعداد الموازنة التقديرية للتموينات هو من أجل ضمان أن كمية المواد التي يحتاج إليها برنامج الإنتاج سوف يتم شرائها بالكميات المطلوبة، وفي الأوقات المناسبة وبأقل تكلفة، ومنه فإن الغرض من إعداد الموازنات التقديرية للتموين هو التسيير الأمثل للمخازن وذلك بتجنب الانقطاع في المخزون أو التراكم له. وعليه إعداد الموازنات التقديرية للتموين يمر بمرحلة التقديرات للتموينات اللازمة مع الأخذ بعين الاعتبار النموذج المطبق في تسيير المحزونات من طرف المؤسسة.²
- الموازنة التقديرية للمصاريف: تحتوي الموازنة التقديرية على قائمة بالمصروفات أو التكاليف التي تتحملها المؤسسة لتخزين المنتجات الجاهزة للبيع، والإعلان عنها وترويجها ونقلها وتوزيعها وتحصيل قيمتها، وكذلك تكاليف الأبحاث التسويقية لتصرف المنتجات الجاهزة.³
- الموازنة التقديرية للإنتاج: تهدف الموازنة التقديرية للإنتاج إلى تقدير الكميات التي ترغب بها المؤسسة.
- الموازنة التقديرية للمبيعات: إن إعداد الموازنة التقديرية للمبيعات له أهمية بالغة بالنسبة لتقديرات المؤسسة على العموم والتقديرات التجارية على وجه الخصوص وهي عملية تتم بمراعاة ظروف داخلية وخارجية تؤثر على نوعية تقدير المبيعات.
- موازنة العمل المباشر: تعتبر موازنة العمل المباشر أداة تخطيطية وتنسيقية ورقابية هامة لنشاط وأداء العاملين في قسم الإنتاج، فمن خلالها يتم تخطيط وقت العاملين وبالتالي تحديد كيفية توزيع الإجازات السنوية لهم وبرامج التدريب وغيرها، كما يتم من خلالها الرقابة على كفاءة العمل ومدى استغلال وقت العاملين في الإنتاج بشكل فعال.
- تبين موازنة العمل المباشر عدد ساعات العمل المباشر التي ستحتاجها المنشأة لغايات التصنيع خلال الفترة القادمة مفصلة على فترات الموازنة، كما تظهر تكاليف العمل المباشر التي ستتحملها المنشأة.⁴
- ويتطلب إعداد موازنة العمل المباشر تقدير البنود التالية:

¹ ناصر دادي عدون وعبد الله قويدر الواحد، مرجع سابق ص 127

² بديع الدين ريشو الموازنات التشغيلية والمالية والرائسمالية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية 2009، ص 38

³ كوثر وغاية دور الموازنات التقديرية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير 2011، 2012، ص 58

⁴ محمد أبونصار، المحاسبة الإدارية، قسم المحاسبة-كلية الأعمال الجامعة الأردنية-الطبعة الثالثة 2017، ص 309.

- عدد ساعات العمل المباشر اللازمة لتصنيع الوحدة؛
- ومعدل اجر الساعة؛
- وكمية الإنتاج المتوقعة لكل فترة.
- **موازنة تكاليف التصنيع غير المباشرة:** تتكون موازنة تكاليف التصنيع غير المباشرة من جزأين، الأول يمثل التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة والثاني التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة، وكما بينا في الفصول السابقة، فإن التكاليف المتغيرة تمثل ذلك الجزء من التكاليف الذي يتغير بمجموعه بالزيادة أو النقص وبشكل خطي مع التغير في حجم الإنتاج، في حين يبقى إجمالي التكاليف الصناعية الثابتة كما هي دون تغيير على الرغم من التغير في حجم النشاط. ولغايات إعداد موازنة التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة، قدمت التقديرات التالية للجزء المتغير من هذه التكاليف لكل وحدة منتجة.¹
- **موازنة النقدية:** تمثل موازنة النقدية ما تتوقع المنشأة استلامه من نقدية (تدفقات نقدية داخلية مقبوضات) وما تتوقع دفعه (تدفقات نقدية خارجة مدفوعات) خلال الفترة التي تغطيها الموازنة. وتعتبر موازنة النقدية من الموازنات الحساسة للمنشأة نظراً لأنها تظهر للمنشأة الفترات التي يتوقع أن يكون لديها عجز في النقدية، وفي هذه الحالة يجب على المنشأة التخطيط مقدماً للحصول على الأموال اللازمة لسد هذا العجز، وبالمقابل إذا ظهر وجود فائض في النقدية، فعلى المنشأة اتخاذ الترتيبات المناسبة لاستثمار هذا الفائض.²
- 2- **الموازنات التقديرية الاستثمارية:** تتضمن هذه الموازنة العمليات المتعلقة بالتحديدات والإصلاحات الكبيرة للأصول الثابتة المختلفة (المباني والعتاد والمعدات معدّات النقل ... إلخ) وكيفية تحويلها والرقابة على تنفيذها.³
- ثانياً: من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها:** وتنقسم إلى:⁴
 1. **الموازنات قصيرة الأجل:** وتغطي عادة فترة محاسبية واحدة، أي أنها تختص بتغطية نشاط الوحدة المحاسبية لفترة محاسبية عادة سنة مقبلة ويكون الهدف منها أساساً رسم برنامج العمل خلال الفترة والرقابة على كفاءة تنفيذه، أي أنها إدارة تخطيطية ورقابية معاً، كما يتم تقسيم الموازنات

¹ مرجع سابق، ص 310.

² مرجع سابق، ص 314.

³ عبد الرحمن الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية المعاصر - التقييم - التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص 132.

⁴ ناصر دادي عدون وآخرون مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار الحديد الجزائر، 2003، ص 48

قصيرة الأجل عادة على مدار الفترة الزمنية التي تغطيتها فالموازنة السنوية مثلاً يتم تقسيمها إلى موازنات ربع سنوية أو شهرية أو حتى أسبوعية.

2. الموازنات طويلة الأجل: تغطي فترة زمنية تزيد عن فترة محاسبية واحدة، أي أنه يتم إعدادها لعدة سنوات في المستقبل، تتراوح بين خمس وعشرة سنوات، ويكون الهدف منها أساساً تخطيطي وليس رقابي، حيث تهدف إلى التنبؤ بين الأهداف والامكانيات في المستقبل في ضوء الأهداف والامكانيات في الوقت الحاضر على أساس الخبرة المكتسبة في الماضي كما يمكن تقسيم الموازنات طويلة الأجل إلى موازنات سنوية بحيث تصبح الموازنات قصيرة الأجل جزءاً من الموازنات طويلة الأجل.

3. الموازنات المستمرة: كثيراً ما تستخدم الشركات أسلوب الموازنات المستمرة، حيث يتم تقسيم الموازنة السنوية إلى 12 موازنة شهرية، وفي نهاية كل شهر يتم استبعاد موازنة الشهر المنتهى ويحل محلها موازنة جديدة لهذا الشهر من السنة التالية

ثالثاً: من حيث موضوع المعاملات التي تغطيها: وتقسم إلى معاملات متعلقة بالسلع والخدمات وأخرى متعلقة بالحقوق والالتزامات المالية، وأخرى نقدية ومنها نميز ثلاث موازنات:¹

1. موازنة عينية: توضح البرنامج الإنتاجي للوحدة الاقتصادية مرتبطاً بالطاقة الإنتاجية، ومشتتلاً على المستلزمات السلعية والخدمية والاحتياجات من القوى العاملة ويعبر عن ذلك في شكل وحدات عينية.

2. موازنة مالية: تمثل ترجمة مالية للموازنة العينية بالضرب في الأسعار، كما توضح الخطة التمويلية للوحدة.

3. موازنة نقدية: تشمل على المقبوضات والمدفوعات النقدية للوحدة الاقتصادية وما يرتبط بها من فائض أو عجز نقدي.

رابعاً: من حيث الوحدة المحاسبية: التي يتم إعداد الموازنة على أساسها:²

1. موازنات البرامج: وفي هذا النوع من الموازنات يتم تقسيم أنشطة المنشأة إلى برامج محددة يهدف كل منها إلى تحقيق هدف معين أو التوصل إلى نتيجة معينة.

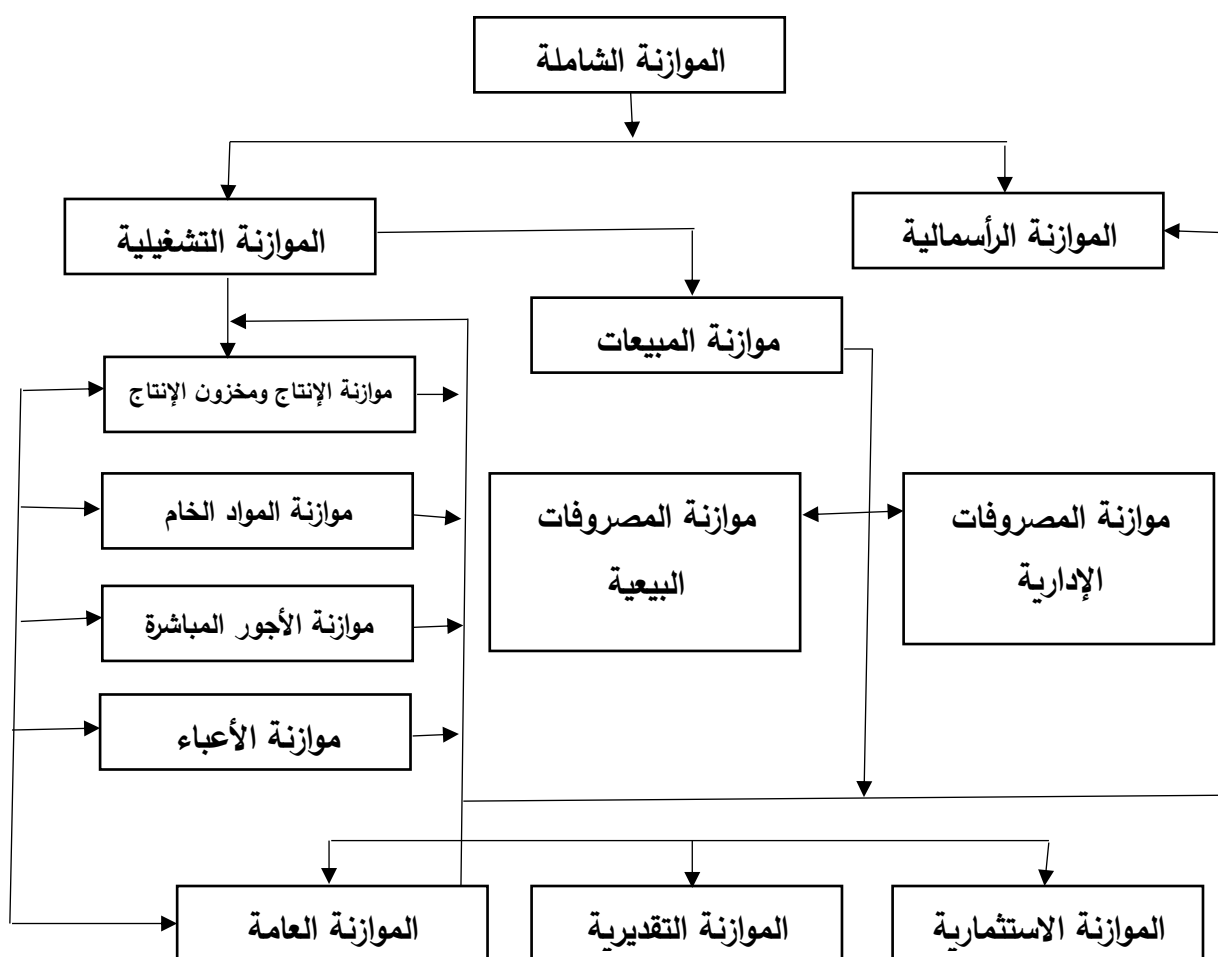
2. موازنات المسؤوليات: ويقوم هذا النوع على مبدأ محاسبة المسؤولية أو المسائلة المحاسبية، حيث يتم رسم المخطط على أساس مراكز مسؤولية التنفيذ أو تحقيق الأهداف.

¹ إسماعيل إبراهيم جمعة وآخرون، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية الاسكندرية 2001، ص 199

² زايدي حميدة، استخدام الميزانيات التقديرية للتحكم المالي في المؤسسة الاقتصادية رسالة ماجستير في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة غير منشورة، 2010-2011، ص 10

3. موازنات المنتجات: وتقوم موازنة المنتجات على اعتبار كل منتج وحدة محاسبية مستقلة لأغراض الموازنة، وتتضمن موازنة المنتج برنامج الإنتاج والتشغيل الخاص به وبرنامج المبيعات والمخزون المتعلق به وتخطيط عناصر التكاليف والمستلزمات اللازمة له وتقدير الإيرادات المتوقعة الحصول عليها.
4. الموازنات الشاملة: وتقوم الموازنات الشاملة على اعتبار أن المنشأة بكل أنشطتها المختلفة وبرنامجها المتعددة وبأقسامها المتنوعة وبمراكز مسؤولياته الكثيرة بمثابة الوحدة المحاسبية لأغراض إعداد الموازنة.

الشكل رقم (02) مكونات الموازنات الشاملة



المصدر: قاسم محسن الحبيطي ووحيد محمود رحو إعداد الموازنات التخطيطية باستخدام الحاسوب، مجلة بحوث مستقبلية العدد الثاني والعشرون 2008.

المطلب الثالث: مبادئ الموازنة التقديرية

تتضمن عملية إعداد الموازنة التقديرية عدة خطوات أساسية، بدءًا من تقدير الإيرادات المتوقعة وتحليل التكاليف المتوقعة وحتى تحديد الاستثمارات المستهدفة، ومن أجل ذلك لا بد من إتباع مجموعة من المبادئ الأساسية، ومنه يمكن ذكر أهم المبادئ التي تحكم عملية إعداد الموازنة التقديرية ونلخصها فيما يلي¹:

أولاً: مبدأ الشمول: لا تقتصر الموازنة على أحد أو بعض فروع النشاط دون الفروع الأخرى وإنما هي بطبيعتها تشمل جميع أوجه النشاط في المنشأة وتغطي جميع العمليات وتمتد إلى جميع المستويات، ومن هنا كان لا بد أن تعد بيانات الموازنة عن كافة أوجه النشاط بالمنشأة باعتبار كل منها جزء من الأهداف الرئيسية هو الأمر الذي يترتب عليه ضرورة عدم الفصل بين أوجه نشاط المنشأة باعتبار كل منها جزء من الأهداف الرئيسية، والأخذ في الاعتبار علاقة كل نشاط بالآخر مع بحث آثاره على الأهداف الكلية للمنشأة.

ثانياً: مبدأ وحدة الموازنة: الموازنة التقديرية وبصيغتها النهائية عبارة عن مجموعة من الموازنات الفرعية التي تهدف جميعها إلى تحقيق غاية نهائية، من خلال ما تحققه كل خطة فرعية، لتشكل مجموع الأهداف إلى غاية الميزانية التقديرية النهائية، ويتم تحقيق الهدف أو الغاية النهائية للموازنات التقديرية التي تعد على مستوى الوحدة الاقتصادية عبر منظومة من الإجراءات والخطوات العملية لجميع الخطط الفرعية، وتكون هذه الإجراءات والخطوات معدة بطريقة تحقق الانسجام والتناسق فيما بينها، بحيث أن أي جزء من أجزاء الموازنات الفرعية يتأثر ويؤثر في أجزاء الموازنة الأخرى.

ثالثاً: مبدأ التوزيع الزمني (التوقيت): ويشمل التوقيت الزمني لكل جوانب عملية الموازنة ابتداء من وقت الإعداد، التنفيذ ثم المتابعة والمراقبة وتلخص هذه الجوانب فيما يلي:

1. برنامج الإنتاج: يستخدم هذا البرنامج أساليب فنية لضبط الوقت الزمني لعملية التشغيل، وعندما يتم وضع الموازنة السنوية وتجزئتها إلى ربع سنوية أو شهرية فإنه يمكن ضبط الأداء الفعلي على أساس شهري وبمقابلته وبالموازنة الشهرية وبمقابلتها أيضاً بالبيانات الفعلية الخاصة بالعام السابق².

¹وليد الحياي، مرجع سبق ذكره، ص 48.

²بن زعيط وهيبة، الموازنة التقديرية كوسيلة لاتخاذ القرار، www.iefpedia.com ص 6 بتاريخ 2024-04-04.

2. خطة شراء مستلزمات الإنتاج: ويراعي عند إعدادها العوامل الآتية:

- الطاقة الإنتاجية؛
- أسعار المواد الخام؛
- معلومات تواجد المستلزمات.

3. الخطة التمويلية: يتم بمقتضاها التوزيع الزمني لحركة المقبوضات والمدفوعات، وتهدف إلى تحقيق الاستقرار في الأرصدة النقدية والمحافظة على الاحتياجات النقدية المستمرة.

4. خطة العمليات الاستثمارية: يتم بمقتضاها تدبير الأموال وتوقيت العمليات الاستثمارية.

رابعا: مبدأ الواقعية : ويقصد بمبدأ الواقعية هو أن الأهداف المنشودة ممكنة التحقق في ظل الإمكانيات المتاحة للمنشأة، سواء كانت هذه الإمكانيات بشرية أم مادية، إذ إن واقعية الأهداف تجعل من الموازنة وسيلة فعالة لتحقيق وتنسيق نشاطات المؤسسة واحتياجاتها من الموارد خلال فترة الموازنة، ناهيك عن الآثار السلبية لعدم واقعية أرقام الموازنة على سلوك العاملين في المنشأة، إذ أن الأهداف بعيدة المنال ستؤدي إلى وجود انحرافات في غير صالح المنشأة الأمر الذي يشوه عملية تقييم الأداء في المنشأة ويزيد من همم وعزائم العاملين، فضلا عما يخلقه من شعور عدائي بفعل عدم عدالة معايير التقييم، أما الأهداف سهلة المنال فقد تخلق لدى العاملين نوع من عدم الاكتراث بمصلحة المنشأة فضلا عن دورها في قتل روح الإبداع والتطوير، لذا ينبغي أن تتصف الموازنة بالآتي:

- أن تكون أرقام الموازنة ممكنة التحقق في ضوء الإمكانيات المتاحة؛
- أن تكون الموازنة محل ثقة جميع القائمين على التنفيذ وهذا يستمد في ظروف مراعاة مبدأ المشاركة.

خامسا: مبدأ إشراك جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنة: عند إعداد الموازنة التقديرية في أي وحدة اقتصادية لابد من إشراك جميع المستويات الإدارية بهذه العملية مادامت الموازنة تمتد لتشمل جميع هذه المستويات، لأن عملية الإشراك هذه تؤدي إلى خلق جو تعاوني بين الإدارات العليا والدنيا، مادام جميع الجهات ساهمت بهذا القدر أو ذاك برسم سياسة الوحدة الاقتصادية المتمثلة بالميزانية التقديرية.

سادسا: مبدأ الثبات والمرونة: قد تعد الموازنة على أساس ثابت أو على أساس مرّن، والموازنة الثابتة هي التي تعد على أساس مستوى واحد للنشاط بحيث يتم إعداد جميع تقديرات الموازنة على أساس هذا المستوى الثابت من النشاط، فإذا تغير مستوى النشاط الفعلي عن المستوى المحدد في الموازنة بدرجة كبيرة و ملحوظة كان لابد من تعدي لجميع تقديرات الموازنة في ضوء تغير مستوى النشاط، أما الموازنة المرنة فهي التي تعد على أساس عدة أحجام للنشاط بحيث يتم إعداد تقديرات الموازنة على أساس عدة مستويات للنشاط ويتم تقسيم التكاليف حسب درجة ارتباطها بالمستويات المختلفة للنشاط . ويستخدم هذا

الأسلوب عندما تتميز العمليات والظروف المحيطة بالمنشأة بالحركية أو الديناميكية والمرونة بدلا من أن تتميز بالثبات، ولا شك أن الموازنة المرنة تعتبر أكثر واقعية من الموازنة الثابتة نظرا لأخذها بعين الاعتبار العمليات الاقتصادية التي تتميز بالحركة والديناميكية.

ويعتبر مبدأ المرونة من المبادئ الهامة لتحقيق الرقابة الفعالة على التكاليف حيث يتيح إجراء المقارنات على أساس أكثر دقة وتعبيرا عن الواقع.¹

سابعاً: مبدأ اعتماد الموازنة على التنبؤ: يمثل التنبؤ توقعاً لأحداث المستقبلية، حيث يشمل دراسات إحصائية للفترة الماضية، ودراسات الاتجاهات في المستقبل، تتم في الظروف الحالية الصعبة من التسارع في الأحداث والتغير التكنولوجي وعلى أساس هذه الدراسات يتم وضع أهداف وافتراسات للفترة القادمة لكل عنصر من عناصر الموازنة، كما يجب الأخذ بعين الاعتبار ظاهرة الخطر، وعدم التأكد، علماً أن المستقبل لا يخلو من مخاطر سواء كان منافسين أو كوارث أو عجز في التمويل وغير ذلك

ثامناً: مبدأ الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية: يقصد بمبدأ الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية، وبين النتائج الفعلية والتقديرات الكمية النقدية لكل وحدة. وبالتالي يتسنى اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف.

تاسعاً: مبدأ قياس الأداء: إذ تعتبر الموازنة التقديرية كمقياس للأداء وكذا لقياس فعالية التسيير وهذا ما يعزز الالتزام بها كوسيلة رقابية ومرجع للتوجيه عند التنفيذ.²

عاشراً: مبدأ التعبير النقدي: تعد الموازنة التقديرية بصورتها الأولية في شكل وحدات قياسية غير نمطية (طول، عرض، حجم، وزن،... الخ) مثل عدد الوحدات الواجب إنتاجها، وكمية المواد اللازمة لعملية الإنتاج، وحجم العمالة الضرورية... الخ. ولذلك فالموازنة بالصورة السابقة يطلق عليها اسم الموازنة التقديرية العينية، إلا أنه عند الانتهاء من صياغة الموازنة التقديرية العينية تجري عملية ترجمة الوحدات القياسية العينية عن حجم نشاط الوحدة الاقتصادية المعبر عنها في الموازنة التقديرية العينية إلى وحدات قياس نمطية (نقدية) .

¹ وليد الحياي، مرجع سبق ذكره، ص 49.

² ناصر دادي عدون مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة الجزائر، 2004، ص 49 50

المبحث الثاني: إعداد الموازنة التقديرية

إن إعداد الموازنة التقديرية يعتبر جزءاً حيوياً من عملية إدارة الموارد المالية لأي مؤسسة، تهدف هذه العملية إلى تحديد الإيرادات المتوقعة وتحليل التكاليف المتوقعة خلال فترة زمنية محددة، ومن ثم تخصيص الموارد المالية بشكل مناسب لتحقيق الأهداف المحددة، فتتضمن إعداد الموازنة تحديد الاستثمارات المستهدفة وتوزيع الموارد بناءً على الأولويات والاحتياجات الحالية والمستقبلية للمنظمة، كما تشمل عملية مراجعة دورية ومتابعة مستمرة للأداء المالي، مع إجراء التعديلات اللازمة لضمان تحقيق التوازن بين الأهداف والموارد بشكل فعال، فإعداد الموازنة التقديرية بشكل دقيق وشامل يساهم في تحقيق النمو والنجاح المستدام للمؤسسة في بيئة الأعمال المتغيرة.

المطلب الأول: الشروط الواجب توافرها في المؤسسة قبل إعداد الموازنة التقديرية

قبل إعداد الموازنة التقديرية، يجب توفير بعض الشروط الأساسية في المؤسسة والتي سوف نذكرها فيما يلي:¹

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

ثانياً: الشرط النفسي: لنجاح الموازنات لا يتوقف على الشروط التقنية (الأدوات المحاسبية، أدوات إحصائية، ... إلخ)، بل لابد من توفر الشروط النفسية التي تحفز العمال، فأشراك جميع المسؤولين وعمالهم لإعداد الموازنة التقديرية يتم تقبلها كأداة لقياس أدائهم، وبالتالي يحرص العمال على تحقيق الموازنة للحصول على الانجازات المادية أو المعنوية، كما أن أهداف الموازنات يجب أن تحمل خطة تسمح للعمال بإشباع حاجاتهم عن طريق تحقيق أهداف المؤسسة.

ثالثاً: الشرط المادي: إن تطبيق نظام الموازنات التقديرية يتطلب منبعا للمعلومات، والمتمثلة بصفة خاصة في المعطيات المحاسبية، حيث يجب أن تتوفر هذه المعلومات في الأوقات المناسبة من أجل إعداد الميزانيات من جهة، واتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق مختلف أهداف مراكز المسؤوليات المعنية من جهة أخرى، أي المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة.

¹موفق كابوش، دور الموازنات التقديرية في تقييم الأداء، رسالة ماجستير، غير منشورة فرع مالية، جامعة البليدة، 1994، ص 44.

إضافة إلى الشروط السابق ذكرها يمكن إضافة العناصر الآتية:¹

1. تحليل الاحتياجات: يتضمن فحص الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة، مع التركيز على الزيادات المحتملة في التكاليف وتحديد الفرص الجديدة.
2. تقدير المصروفات: يتطلب تقدير دقيق لجميع المصروفات المتوقعة، مع الانتباه لعوامل مثل ارتفاع التكاليف أو تغيرات في سياسات المؤسسة.
3. تقدير الإيرادات: يشمل تقدير جميع المصادر المتوقعة للإيرادات، بما في ذلك المبيعات والاستثمارات وأي مصادر إيراد إضافية.
4. التوقعات الاقتصادية: تعنى بتحليل كيف يمكن أن تؤثر الظروف الاقتصادية العامة على عمليات المؤسسة ومواردها المالية.
5. مراجعة دورية: يشير إلى ضرورة إجراء مراجعات دورية للموازنة وضبطها حسب الضرورة بناءً على التغيرات في الظروف أو الأداء الفعلي.
6. خطة إستراتيجية: لا يمكن أن تنجح خطة قصيرة الأجل إلا إذا كانت جزء من خطة طويلة الأجل تسترشد بأهدافها وتسعى إلى تحقيقها لذا يجب أن تتوافق الموازنة مع الخطة الاستراتيجية.

المطلب الثاني: إجراءات ومراحل إعداد وتنفيذ الموازنة التقديرية

يتطلب تطبيق نظام الموازنة في المشروع إتباع بعض مراحل لضمان نجاح النظام، ويمكن تلخيص المراحل التي يمر بها إعداد الموازنة مرتبة ترتيباً زمنياً على الوجه التالي²:

- تقديم جدول الموازنات وأساليب التلخيص؛
- تحديد طبيعة العمليات والخطوط الرئيسية للموازنات؛
- جدول العمليات وآجالها.

يؤدي غياب الإجراءات الدقيقة إلى تضيق الوقت في مناقشات وحسابات لا طائل منها، كما يساهم في طول مدة إعداد الموازنات وبالتالي تأخير قرارات التسيير.

وتتمثل إجراءات الموازنات التقديرية في:

أولاً: بالنسبة للمؤسسات الصغيرة: حيث يقل تفويض السلطة، يتم إعداد الموازنات التقديرية في هذا النوع من المؤسسات في مرحلتين:

¹ محمد مؤيد الفضل عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان،

2007، ص ص 242 - 243

² يحيى نعيم، مقري زكية، التحولات الكبرى في أنظمة مراقبة التسيير والموازنات التقديرية، جامعة الحاج لخضر باتنة الجزائر دار الراجعية للنشر

والتوزيع الطبعة الأولى 2015. ص ص 179 180

1. المرحلة الأولى: يتم وضع تقديرات كمية من طرف مسؤول المحاسبة والمالية ومراقب

التسيير إن وجد بالاعتماد على توجيهات مدير المؤسسة.

2. المرحلة الثانية: يتم خلالها مناقشة هذه الفرضيات التقديرية واختيار الأفضل منها

ثانياً: بالنسبة للمؤسسات التي تتميز باللامركزية: فإن إعداد وتنفيذ الموازنات التقديرية يمر بعدة مراحل تتمثل في:¹

1. تشكيل لجنة الموازنة:

ويعني تكوين لجنة مسئولة عن توفير التنسيق لعملية إعداد الموازنة وتكون بمثابة ضابط للاتصال الذي يرسل التعليمات الواجب إتباعها في إعداد الموازنة، ويتلقى تقديرات المصالح المختلفة وينسق بينها وتحدد فترة الموازنة بما يتلاءم مع ظروف المشروع، كما تتولى شؤون الموازنة عادة لجنة تضم عدداً من الأعضاء الذين يشتركون في إدارة المؤسسة وذلك بقصد إعداد الموازنة ومتابعة تنفيذها وذلك من خلال عقد اجتماعات برئاسة المدير العام للمؤسسة، يعرض فيها كل مسؤول قسم مسودة تتضمن تقديراته عن الموازنة التي تخص قسمه.

2. تحديد فترة الموازنة:

ليست هناك قواعد معينة لتحديد الفترة التي توضع الموازنة غير أن العمل في بعض الصناعات قد تستوجب إعداد هذه الموازنات على مدى أطول أو أقصر من ذلك، ويجب أن يكون اختيار مدة الموازنة كفيلاً بتحديد نتيجة أوجه النشاط في المستقبل، إلا أنه من ناحية أخرى فإن إعداد الموازنة في فترة طويلة يضعف من القدرة على التنبؤ. وإذا كانت المؤسسة تنتج سلعة يستغرق إنتاجها فترة طويلة، فلا يمكن أن تعد موازنة مجدياً عن فترة أقصر من هذه المدة، أما في الصناعة التي تتميز بمعدل دوران سريع في الإنتاج فليس هناك ما يمنع من إعداد الموازنة وهي طبيعة النشاط الموسمي في المشروع فإذا كانت هناك فترات تتميز بالكساد فانه يجب أخذها في الحسبان بجانب فترات الرواج حتى يمكن التنسيق بين مبيعات وإنتاج السلع التي يسهل بيعها في الفترات التالية، ولا تتضمن أية تفصيلات إلا فيما يتعلق بالأشهر الثلاث أو الست الأولى ثم يكتفي بذكر مجاميع تقديرات كل فترة عن الجزء الباقي من السنة الأولى.

¹ ماهر موسى درغام وإبراهيم محمد الشيخ عيد، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد 11، العدد الثاني، 2008، ص 51

3. إعلان السياسة العامة للمؤسسة:

يقوم مجلس الإدارة بعد الاطلاع على مختلف الموازنات المقترحة، بوضع الخطوات الأساسية للسياسة العامة للمؤسسة للسنة المالية، ويتم تحديد الأهداف العامة للمؤسسة واختيار الوسائل والأساليب الأساسية التي تؤدي إلى الوصول للأهداف الموضوعية.

4. إعداد التقديرات:

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

وفي خلال هذه الفترة يتم تحديد المواعيد النهائية لإعداد كشوف كل نوع من التقديرات بحيث يمكن انجاز المجموعة الكاملة للموازنة في موعد أقصاه شهر¹.

5. المراجعة والتنسيق:

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

6. المصادقة النهائية:

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

7. تنفيذ الموازنة:

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

¹ ماهر موسى درغام وإبراهيم محمد الشيخ عيد، مرجع سابق، ص 52

المخزون، أما الأقسام الأخرى في المؤسسة تواجهها بعض العقبات غير المتوقعة التي تؤدي إلى التغير في الأوامر الواردة إلى المشروع أو عدم إمكانية المحافظة على الحدود المرسومة للمصروفات. وقد يواجه تنفيذ الموازنة بعض العقبات في البداية وإن استمرت بشكل يؤثر على جوهر الموازنة وجب تعديلها بشكل يتناسب مع الظروف الجديدة، أي أن الموازنة ليست ثابتة لفترة طويلة بل يجب مراجعتها دورياً وكلما طال استخدام نظام الموازنة كلما زادت الخبرة المكتسبة وكلما أصبح في وسع الإدارة أن تحقق نتائج أفضل.

ويمكن القول أن الموازنة لا تحتفظ بقيمتها إلا إذا كانت تمثل برنامجاً يمكن تحقيقه، لذلك ينبغي أن تراجع الموازنة مراجعة دورية كما يستحسن دائماً أن تتناول التقديرات فترات قصيرة في أول الأمر وكلما زادت خبرة المشروع أمكن إطالة فترة الموازنة.

8. اعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات:

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

9. تصحيح الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية:

تتطوي هذه المرحلة على مقارنة النتائج الفعلية المقدرة الظاهرة في الموازنة المختلفة، وإنساب الانحرافات لكل عنصر من العناصر سواء أكانت هذه ايجابية أم سلبية وذلك وفقاً للمعادلة التالية: الانحرافات = النتائج المقدرة - النتائج الفعلية.

بعد وصول تقارير الأداء والانحرافات إلى الإدارة العليا يتم دراسة البدائل الموجودة والموضحة من الجهات ذات العلاقة، ثم يتم إصدار الأوامر والتعليمات المناسبة والكفيلة بتجاوز الخطأ وتصحيح الانحراف، هذا إلى جانب اتخاذ القرارات المناسبة بخصوص القسم أو الأفراد المعنيين بالانحراف، وتحديد مسؤولياتهم في حالة تسببهم بحدوث الانحراف تطبيقاً لمبدأ العقاب والثواب، وذلك في ضوء ما ورد في تقرير الانحرافات والذي يوضح فيه أسباب الانحراف والجهة والأفراد الذين تقع على عاتقهم مسؤولية الانحراف.¹

¹ ماهر موسى درغام وإبراهيم محمد الشيخ عيد، مرجع سابق، ص 53

المطلب الثالث: حساب وتحليل الانحرافات على الموازنة

إن حساب الانحرافات مؤسس على أساس خوارزمية حسابية وتوجد ثلاثة طرق لذلك وهي:¹

- الطريقة المحاسبية والتي تميز بين انحراف المواد، انحراف اليد العاملة وانحراف المصاريف غير المباشرة؛

- الطريقة الأمريكية المستوحاة من المقاربات التحليلية والتي تميز كذلك بين انحراف المواد وانحراف اليد العاملة والتي تعد مصاريف متغيرة مباشرة وانحراف المصاريف الثابتة؛

- طريقة مراقبة الموازنات والتي تحسب عددا كبيرا من الانحرافات الضرورية لفهم الانحرافات بالنسبة للموازنة، مع ضرورة تحليل وتفسير جميع الانحرافات، ويطلق عليها انحرافات (الحجم المردودية - السعر - المزيج)

وسنعمد على هذه الأخيرة في عملنا هذا:

• **انحراف الحجم:** يعكس مدى احترام المؤسسة لفرضية مستوى النشاط الإجمالي هل باعت وأنتجت ما كانت ترغبه؟

• **انحراف المردودية:** ويسمى في بعض الأحيان بانحراف الكمية وهو عبارة عن انحراف كمية الموارد المستهلكة في مختلف الأقسام المنتجة، وتتمثل المسألة هنا في معرفة إذا تم استخدام الموارد حسب الإنتاجية المقدرة في الموازنة، أي هل تم استهلاك الكمية المعيارية من المواد اليد العاملة والمقدرة لمستوى نشاط معين؟ هل زاد أو انخفض استهلاك موارد الإنتاج وحدة واحدة؟ هل تم احترام التشكيلة والمعايير أم لا؟.

• **انحراف الأسعار:** يقيم الانحراف بالنسبة لمستوى تكلفة اقتناء الموارد هل تم شراء المواد الأولية بسعر مرتفع أو منخفض عما تم تقديره؟ وما هي آثار ذلك على النتيجة؟ أما بالنسبة لليد العاملة فغالبا ما يتم التكلم عن انحراف في معدل الأجر.

• **انحراف المزيج:** ويظهر هذا الانحراف في المؤسسات التي تنتج وتبيع عدة منتجات وبأسعار مختلفة، وهو عبارة عن تجزئة لانحراف الحجم حسب نوع المنتج.

إن أول انحراف يحسب في المؤسسة هو انحراف النتيجة التي تمثل الهدف العام، ثم تجزأ إلى انحرافات جزئية لتحديد العوامل المؤثرة على هذا الهدف.

¹ بريس سعيد، بجاوي نعيمة، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها، دراسة حالة ملينة الأوراس، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 01، 2011-2012، ص ص 35-36

ويحسب الانحراف الإجمالي للنتيجة بالفرق بين النتيجة الفعلية والنتيجة التقديرية ووفقا للعلاقة التالية:¹

$$EG/R = RR - RP$$

حيث يمثل:

EG/R: الانحراف الإجمالي للنتيجة، RR النتيجة الفعلية، RP النتيجة التقديرية.

تتكون النتيجة من العناصر التالية:

$$RR = VR - CDR - CPR - CAR$$

$$= (QR * PR) - CDR - (QR * CR) - CAR$$

حيث يمثل:

VR المبيعات الفعلية أو رقم الأعمال الفعلي، QR كمية المبيعات الفعلية، PR: سعر البيع الفعلي، CDR: مصاريف التوزيع الفعلية CPR: تكلفة الإنتاج الفعلية للوحدات المباعة، CR تكلفة الإنتاج الفعلية للوحدة المباعة، CAR: التكاليف الفعلية للإدارة. وتتكون النتيجة التقديرية من نفس العناصر والمستويات تقديرية.

وعند ربط هذه المكونات بالانحرافات السابقة نجد العلاقة التالية:

$$EG/R = [(QR * PR) - (QP * PP)] + [CDP - CDR] + [(QP * CR) - (QR * CR)] + [CAP - CAR] \dots (1)$$

نلاحظ أن انحراف النتيجة يتكون من ثلاثة عناصر (مكونات) أساسية هي:

- انحرافات مرتبطة بوظيفة البيع؛
- انحرافات مرتبطة بوظيفة الإنتاج؛
- انحرافات مرتبطة بوظيفة الإدارة.

وكل انحراف من هذه الانحرافات سيتم تجزئته بالشكل الذي يكيّفه مع بنية المسؤوليات اللامركزية من جهة ومن جهة ثانية بما يسمح بتحديد طبيعة الأسباب.

أولاً: حساب وتحليل انحراف المبيعات

يتبلور عن تحليل نشاط البيع المظهرين التاليين:

¹ يحياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص ص 301، 302

- 1- تحليل نتائج نشاط البيع: بمعنى الهامش الذي ينتج عن المبيعات، ومثل هذا التحليل يتطلب التجزئة حسب معايير قد ترتبط بالعلاقة الموجودة بين المنتجات، أو بتنظيم أقسام المبيعات.
 - 2- تحليل الوسائل التجارية المعتمدة في تحقيق نشاط البيع: وهذا يتطلب مقارنة الهامش المحقق بتكلفة الوسائل المستعملة، ويتم تحليل مصاريف التوزيع على أساس التجزئة المستخدمة في تحليل المبيعات.
- أ. حساب وتحليل انحراف نشاط البيع:

يحسب الانحراف الإجمالي لنشاط البيع بالعلاقة السابقة:

$$EG/V = QR \cdot PR - QP \cdot PP$$

حيث EG/V : الانحراف الإجمالي للمبيعات.

غير أن التعبير عن انحراف المبيعات بسعر البيع قد لا يبين حقيقة الانحراف، إذ قد يظهر وأن الانحراف ملائماً إلا أن سعر البيع لا يغطي التكاليف، وأفضل مؤشر يمكن أن يعبر عن هذا الانحراف هو الهامش على تكلفة الإنتاج التقديرية وهذه الأخيرة بالذات من أجل إعفاء ممثلي البيع من مسؤولية انحراف تكاليف الإنتاج، ومنه تصبح العلاقة السابقة كما يلي:

$$EG/V = QR(PR - CP) - QP(PP - CP) \dots\dots(2)$$

حيث يمثل CP : تكلفة الإنتاج التقديرية للوحدة المباعة ويكون هذا الانحراف ملائماً إذا كانت المبيعات الفعلية تفوق المبيعات التقديرية ويكون غير ملائم إذا حدث العكس.

ب. حساب وتحليل انحراف مصاريف التوزيع:

تعد مصاريف التوزيع من الوسائل الضرورية لتنفيذ برنامج المبيعات في أحسن الظروف ويحسب هذا الانحراف الإجمالي لهذه المصاريف وكما رأينا في العلاقة رقم (1) من حساب الانحراف الإجمالي للنتيجة بالعلاقة التالية:¹

$$E/D = CDP - CDR$$

حيث يمثل E/D : انحراف مصاريف التوزيع.

ويكون هذا الانحراف ملائماً إذا كانت مصاريف التوزيع الفعلية أقل من مصاريف التوزيع التقديرية، ولتحديد أسباب ومسؤولي هذا الانحراف يجب تحليله إلى العناصر المكونة له.

تتقسم مصاريف التوزيع حسب النظرة التقليدية إلى مصاريف مباشرة وأخرى غير مباشرة ترتبط المصاريف المباشرة بتكلفة المنتجات المباعة وفي نفس التقسيم، العائلة والمناطق، أما المصاريف غير المباشرة للتوزيع فترتبط بمراكز المسؤولية لوظيفة التوزيع. إلا أن هذا التقسيم وإن كان ذا فعالية في مراكز الإنتاج، فإن الأمر ليس كذلك في مراكز التوزيع، فهناك عدة مشاكل تظهر في مثل هذا التقسيم من بينها نذكر:

¹ يحياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص ص 307، 308

- وحدات القياس أو معدل المصاريف مرتبط دائما بالمبيعات سواء كانت قيما أو كميات، وهذا ينتج عنه عدم اختلاف بين مفهوم المنتج ومفهوم نشاط المركز وبالتالي انحراف المردودية سيكون معدوما.

- في مجال المبيعات تحديد مفهوم الطاقة أو مستوى النشاط المعياري لا يمكن أن يكون دقيقا ولكن تقريبا وبالتالي فان انحراف النشاط في هذه الحالة لا معنى له. وهذا يدعو إلى البحث عن طرق أخرى للتحليل تكون أكثر فعالية في مجال التوزيع واللجوء إلى استعمال التقسيم حسب مستوى نشاط البيع أي تقسيم مصاريف التوزيع إلى مصاريف متغيرة وثابتة ومنه تجزا مصاريف التوزيع التقديرية إلى:

$$CDP = (DVP + VIVP) + DFP + DIFP$$

حيث يمثل:

DVP مصاريف التوزيع المتغيرة المباشرة التقديرية للجزء DIFP. مصاريف التوزيع المتغيرة غير المباشرة التقديرية للجزء.

DFP مصاريف التوزيع الثابتة المباشرة التقديرية للجزء.

DIFP مصاريف التوزيع الثابتة غير المباشرة التقديرية للمركز.

أما مصاريف التوزيع الحقيقية فتساوي إلى:

$$CDR = (DVR, + DIVR) + DFR + DIFR,$$

وبناء على ما سبق يتولد لدينا ثلاثة انحرافات جزئية وه المصاريف التوزيع انحراف المصاريف المتغيرة

انحراف المصاريف الثابتة المباشرة وانحراف المصاريف الثابتة غير

المباشرة. وكما عملنا بالنسبة لتحليلنا لانحراف نشاط البيع، سنراعي كذلك هنا طبيعة العلاقة القائمة بين الأجزاء، حتى يتسنى تحديد بدقة الأسباب والمسؤولين عن الانحراف.

ب-1- تحليل انحراف مصاريف التوزيع في حالة الأجزاء المستقلة:

• انحراف مصاريف التوزيع المتغيرة:

بما أن المصاريف المتغيرة للتوزيع مرتبطة بمستوى نشاط البيع، فلا داعي الفصل المصاريف غير المباشرة المتغيرة لوحدها، لأنها أصبحت مباشرة عن طريق التحميل بسبب الخلط الموجود بين مفهوم النشاط والمنتج وعليه ستصبح¹:

$$DVP; + DIVP; = VUP; * QP,$$

$$DVR_1 + DIVR_1 = VUR, * QR,$$

¹ يحياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص 309

حيث يمثل VUP : و VUR المصاريف المتغيرة للوحدة من الجزء المباع المقدّر والفعلي على التوالي. ومنه فإن انحراف مصاريف التوزيع المتغيرة سيساوي إلى:

$$E/DV = (QP, VUP) - (QR, * VUR_1)$$

ويكون الانحراف ملائماً إذا كانت مصاريف التوزيع المتغيرة الفعلية أقل من التقديرية. ويتكون هذا الانحراف من انحراف في الكميات وآخر في مصاريف المتغيرة الفردية.

انحراف الكميات: يعبر عن الفرق بين الكميات المباعة التقديرية والفعلية مقيمة

$$E/Q = (QP - QR_1) VUP$$

وتقع مسؤولية انحرافه على عاتق ممثلي البيع.

انحراف المصاريف المتغيرة: وهو عبارة عن الفرق بين المصاريف المتغيرة التقديرية

والمصاريف المتغيرة الحقيقية بالنسبة للكميات المباعة الحقيقية.

$$E/VU = (VUP - VUR;) QR$$

وتقع مسؤولية هذا الانحراف على إدارة المركز المنفق لهذه المصاريف.

• انحراف المصاريف الثابتة المباشرة:

$$E/Fi = DFP - DIFR$$

- **انحراف المصاريف الثابتة غير المباشرة:** هنا للمؤسسة أن تعتمد على المصاريف الثابتة غير المباشرة

الكلية أو تقسيمها حسب مراكز المسؤولية شرط أن لا يكون هناك ازدواج في التقسيم

$$E/IF_1 = DIFP; - DIFR$$

ثانياً: حساب وتحليل انحراف تكلفة الإنتاج:

لتحليل وظيفة الإنتاج نرجع إلى العلاقة (1) من الانحراف الإجمالي للنتيجة ونستخرج انحراف تكلفة الإنتاج¹:

$$EGP = QP * CP - QR * CR$$

علماً أن QR, AP هنا تمثل الكميات المباعة، في حين نتيجة وظيفة الإنتاج تستند إلى الكميات المنتجة، وحتى لا يقع اختلال في تبرير الانحراف الإجمالي للنتيجة سنأخذ بالكميات المباعة، مع ضرورة تقييم التغيرات في مخزون المنتجات نصف المنتهية، قيد التنفيذ والتامة بتكلفة معيارية بحيث تجعل انحرافها معدوماً.

ونفس الكلام ينطبق على التغيرات في مخزون المواد الأولية.

¹ يحياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص ص 310، 311

لتحديد أسباب ومسؤولي الانحراف في تكلفة الإنتاج يجب تحليله إلى العناصر المكونة له وهي الكميات وتكلفة الإنتاج، غير أن هذه الأخيرة مكونة من عدة عناصر لا يمكن تحميل مسؤوليتها لجهة دون الأخرى، وهذا يدعو إلى تجزئة تكلفة الإنتاج إلى مكوناتها لمعرفة مساهمة ومسؤولية كل عنصر في هذا الانحراف.

إن هدف التحليل كما سبق وأشرنا هو تحديد الأسباب والمسؤولين عن الانحراف، وأحسن طريقة تمكننا من ذلك هي طريقة مراكز التحليل (الأقسام المتجانسة) التي تصنف مصاريف الإنتاج إلى مصاريف مباشرة وأخرى غير مباشرة.

تتمثل المصاريف المباشرة للإنتاج في تلك الأعباء المنفقة بصورة مباشرة في عملية الإنتاج والتي تتعلق بنوع واحد من المنتجات وتشمل عادة:

- استهلاك المواد الأولية.

- مصاريف اليد العاملة المباشرة.

أما المصاريف غير المباشرة فتتمثل في الأعباء المنفقة في الأقسام الإنتاجية وتتعلق بعدة أنواع من المنتجات، ونظرا لعدم إمكانية تحميلها لنوع معين دون البقية وجب معالجتها في الأقسام التي صرفت فيها قبل تحميلها على تكلفة هذه المنتجات، وعلى أساس هذا التقسيم سيتم التحليل¹.

1. حساب وتحليل انحراف المصاريف المباشرة:

1.1 حساب وتحليل انحراف مصاريف المادة الأولية المستهلكة: يسجل الانحراف في المواد الأولية

المستهلكة نتيجة لعدة عوامل منها: إخلال الموردين في مواصفات المواد الأولية المطلوبة سواء في الكميات والأسعار، النوعية، وكذلك الضياع وسوء الاستعمال المسجل في الورشات.

ويتمثل الانحراف في الفرق بين المواد الأولية المستهلكة المقدرة والفعلية، وهذا بتكييف الاستهلاك التقديري مع الإنتاج الفعلي حتى تكون المقارنة دقيقة وسليمة. ويحسب بالعلاقة التالية²:

$$EGMP = CP * QPMP - QRMP. CR$$

حيث يمثل:

EGMP : الانحراف الإجمالي للمادة الأولية المستهلكة.

QRMP :الكمية الفعلية المستهلكة من المادة الأولية.

QPMP :الكمية المقدرة استهلاكها للإنتاج الفعلي.

¹ يحياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص 312

² خيرة بوهالي، الموازنات التقديرية، مطبوعة محاضرات، مكتبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي بالأغواط،

CP: التكلفة التقديرية لشراء المادة الأولية.

CR: التكلفة الفعلية لشراء المادة الأولية.

وليتسنى حساب QPMP يجب معرفة المعدل المعياري للوحدة المستهلكة من المادة الأولية، ثم تطبيقه على الإنتاج الفعلي، وبالتالي الحصول على الاستهلاك التقديري المكيف للإنتاج الفعلي. يتم تجزئة وتحليل هذا الانحراف إلى:

-انحراف في الكميات المستهلكة وتحسب كما يلي: CP. (QPMP - QRMP).

وتقع مسؤوليته على عاتق عمال الورشات.

-انحراف في تكلفة الاقتناء ويحسب بالعلاقة التالية: QRMP. (CP- CR).

وتقع مسؤوليته على عاتق مصلحة الشراء.

1.2. حساب وتحليل انحراف مصاريف اليد العاملة المباشرة:

يتمثل انحراف مصاريف اليد العاملة المباشرة في الفرق بين المصاريف التقديرية والمصاريف الفعلية لهذا المصروف. وكما هو الحال بالنسبة للمادة الأولية المستهلكة يجب تكيف المصاريف التقديرية للإنتاج الفعلي وذلك ضمانا لسلامة التقييم والمقارنة. تطرح هذه المصاريف مشكلا أساسيا يتمثل في تحميل الأشغال على أساس الساعات المنتجة أو ساعات النشاط، في حين تحسب الأجور على أساس ساعات الحضور.

وعادة ما تستعمل التكلفة الساعية المتوسطة لمجموع الأوقات واعتمادها كوحدة للقياس. يحسب الانحراف الإجمالي المصاريف اليد العاملة المباشرة بالعلاقة التالية¹:

$$EGMOD = TP * TRP - TR * TRR$$

حيث يمثل:

EGMOD: الانحراف الإجمالي لمصاريف اليد العاملة المباشرة.

TP: الوقت التقديري المكيف للإنتاج الفعلي.

TR: الوقت المستغرق فعلا في الإنتاج.

TRP: معدل الأجر التقديري.

TRR: معدل الأجر الفعلي.

لتحديد TP يجب معرفة معدل الوقت الذي يجب استغراقه لإنتاج وحدة واحدة، ثم تطبيقه على الإنتاج الفعلي.

يجزأ ويحلل هذا الانحراف إلى:

-انحراف في الوقت TRP (TP) - ET

¹ يحياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص 313

وتقع مسؤوليته على عاتق عمال الورشات.

-انحراف في معدل الأجر: $ETR = (TRP - TRR) TR$

وتقع مسؤوليته على فرع الأجور¹.

2. حساب وتحليل انحراف المصاريف غير المباشرة:

يسمح هذا التحليل بإيجاد العلاقة بين مراكز المسؤولية لنظام تسيير الموازنات ومراكز التحليل المعتمدة من طرف محاسبة التكاليف، فكل مركز تحليل يرتبط بمركز مسؤولية معين. يتمثل التحليل هنا في مقارنة المصاريف غير المباشرة التقديرية بالمصاريف غير المباشرة الفعلية، ولإتمام ذلك تتوفر لدينا طريقتان: الطريقة التقليدية والطريقة التي تأخذ بالمستويات المتغيرة للنشاط المقدر. التحليل التقليدي: يسمح التحليل التقليدي لانحراف الإنتاج لمركز معين بتحديد ثلاثة أسباب لانحراف وهي²:

-المردودية التقنية تعكس الاستهلاك لوحدة القياس لإنتاج معين.

-المصاريف الثابتة المحملة انطلاقاً من مستوى النشاط للمركز.

-تنفيذ الموازنة بمعنى مدى الاستهلاك لعوامل الإنتاج المستوى نشاط محدد.

وبما أن أغلب الاستهلاك لا يتم متابعته بالكميات فانه لا يمكن تجزئة أثره بالكميات والأسعار. يحسب الانحراف الإجمالي المصاريف غير المباشرة بالعلاقة التالية:

$$EGI \text{ CISA-CIR}$$

حيث يمثل:

EGI : الانحراف الإجمالي للمصاريف غير المباشرة.

CISA: المصاريف غير المباشرة المعيارية المكيفة للنشاط الفعلي.

CIR :المصاريف غير المباشرة الفعلية.

يحسب CISA ويكيف للنشاط الفعلي كما يلي:

$$CISA = UR * (VP + FP/UR) = VP * UR + FP * UR/US$$

حيث يمثل:

UR :عدد وحدات القياس الفعلية.

US:عدد وحدات القياس العادية أو طاقة النشاط).

VP : التكلفة المعيارية المتغيرة لوحدة القياس.

FP :التكلفة الثابتة المعيارية للفترة والمركز.

¹ خيرة بوهالي، مرجع سابق، ص 61

² يحيياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص 314

العناصر المكونة لـ CIR: $CIR = VR * UR + FR$

حيث يمثل VR: التكلفة المتغيرة الفعلية لوحدة القياس.

يمكن تجزئة هذا الانحراف إلى عدد لا يحصى من الانحرافات، لكننا سقتصر في عملنا هذا فقط على الأسباب الثلاثة السالفة الذكر.

انحراف المردودية: يمثل الفرق بين المصاريف المقدرة للموازنة الثابتة للنشاط الفعلي والمصاريف المقدرة للموازنة الثابتة للنشاط المقدر المكيف مع النشاط الفعلي¹.

$$E/R-BP(Qr)-BP(QPR)$$

وتقع مسؤولية هذا الانحراف على عمال الورشات.

• **انحراف مستوى النشاط:** يبين هذا الانحراف الفائض أو العطالة في مستوى النشاط الناتج عن التحميل العقلاني للمصاريف الثابتة وتحسب بالعلاقة التالية:

$$E/A = (CISA-CB) = FP * (UR/US-1)$$

حيث يمثل: CB: التكلفة التقديرية للمركز وللنشاط الفعلي وتحسب كما يلي:

$$CB = VP * UR + FP$$

يمثل US / UR: معامل التحميل

تقع مسؤولية هذا الانحراف على المصلحة التقنية.

وبما أن هذا الانحراف يتعلق بالنشاط الإجمالي، فلا يمكن تجزئته حسب المنتجات.

• **انحراف الموازنة:** عبارة عن الفرق بين الموازنة المرنة المكيفة للنشاط الحقيقي والتكلفة الفعلية

لمركز التحليل. ويقاس مدى تنفيذ الموازنة، يحسب هذا الانحراف بالعلاقة التالية:

$$E/B = (CB-CR) = (UR * VP + FP) - CR$$

تقع مسؤولية هذا الانحراف على مصلحة المحاسبة².

¹ خيرة بوهالي، مرجع سابق، ص 63

² يحياوي نعيمة، مقري زكية، مرجع سابق، ص 315

المبحث الثالث: الموازنة التقديرية كأداة للرقابة داخل المؤسسة الاقتصادية

إن الموازنات من أفضل الأدوات التي يمكن الاعتماد عليها لتحقيق الرقابة على الأداء الكلي للمؤسسة فهي مزيج بين التخطيط والرقابة، كما أنها تحدد المعايير المطلوب الوصول إليها لنشاط المؤسسة وتوضح الانحرافات بين المعايير والأداء الفعلي، وتعمل على تصحيح هذه الانحرافات السلبية ومعرفة الانحرافات الإيجابية لتحقيق الكفاءة في الأداء.

المطلب الأول: أهمية وأهداف الرقابة باستخدام الموازنة التقديرية

ويقصد بالرقابة باستخدام الموازنات التقديرية بأنها عملية تجري للكشف عما يؤدي فعلا ومقارنة النتائج الفعلية للأداء بالبيانات التي تتضمنها الموازنة التقديرية وسوف نتعرف عليها بشكل مفصل في هذا المطلب.

أولاً: أهمية الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية

تعتبر الموازنة التقديرية نقطة النهاية لعملية التخطيط ونقطة البداية لعملية الرقابة، فهي تعبر عن الدخل التقديري والمصروفات التقديرية خلال فترة زمنية مستقبلية وتعتبر التقديرات التي تتضمنها الموازنة بمثابة معايير تقاس وتقرن بها نتائج الأداء في المستقبل وهذا ما يجعل الموازنة التقديرية إحدى الوسائل الرقابية الفعالة في المؤسسة.

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 لتصحيح الفروقات إن وجدت".¹

وتعرف على أنها: "مقارنة نتائج الأداء الفعلي بالأداء المخطط والمستهدف طبقاً لما جاء في الموازنة من معايير أداء، هذه المقارنة تتم بإعداد ما يسمى بتقارير الأداء".²

لذلك فإن استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة والتأكد من الالتزام بالأهداف

والسياسات الموضوعية مقدماً يجب أن يتناول البيانات التالية:³

- التقديرات الموضوعية مسبقاً والمحددة في الموازنات؛

¹ منصور على محمد مبادئ الإدارة أسس ومفاهيم مجموعة النيل العربية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 5، 1999، ص 254

² محمد موسى محمد النجار، العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة،

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير غير منشورة، تخصص محاسبة، الجامعة الإسلامية غزة، 2006، ص 254

³ ناصر دادي عدون تقنيات مراقبة التسيير دار المحمدية الجزائر، 1999، ص 49.

- النتائج الفعلية كما تظهر في السجلات المحاسبية والإحصائية والإدارية الأخرى؛
 - الانحرافات والمتمثلة في الفرق بين النتائج الفعلية والمقدرة.
- من خلال ما سبق يتم استنتاج الانحرافات وتحديد المسؤوليات من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة لتفاديها مستقبلاً ومن ثم اتخاذ الإجراءات الملائمة لتحسين التسيير.
- ثانياً: أهداف الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية:**

- إن أهداف الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية، من الناحية العملية تهدف إلى تحقيق ما يلي: ¹
1. الرقابة على تحقيق الأهداف وتنفيذ الإستراتيجيات: على التأكد من تحقيق الأهداف وتنفيذ الإستراتيجيات والسياسات الموضوعة من قبل إدارة المؤسسة.
 2. إقامة نقاط رقابة ذاتية داخل المؤسسة: إن إعداد موازنة لكل مركز من مراكز المسؤولية في المؤسسة يعني إتاحة الفرصة لكل مسؤول في كل مركز من هذه المراكز للرقابة الذاتية على أدائه.
 3. الرقابة على الإيرادات: على الرغم من معرفة حجم الإيرادات بشكل كامل، إلا أن المقارنة بين النتائج الفعلية والمقدرة يمكن أن يوجه إنذارات مبكرة عن التطورات السلبية المحتملة لأوضاع المؤسسة مثل دخول منافسين جدد أو خسارة نقاط بيع وتوزيع.. الخ.
 4. الرقابة على المصاريف: نظراً لأن عناصر المصروفات أكثر عرضة للانحراف عن التقديرات فإن الموازنات تساعد على احكام الرقابة على المصروفات.
 5. الرقابة على نتائج الأعمال: يلخص بيان نتائج الأعمال الإيرادات والمصاريف الفعلية للمؤسسة. وعليه فإن أي انحرافات في أي من عناصر الإيرادات والمصاريف ستعكس على نتائج الأعمال، حيث يمكن للموازنات من خلال تقارير الأداء إبراز هذه الانحرافات وأسبابها وعلاقاتها النسبية ببعضها البعض.
 6. الرقابة على المركز المالي: إن إعداد موازنة المركز المالي بالشكل التفصيلي، ومقارنة النتائج الفعلية بتلك المقدرة، يمكن أن يكشف العديد من المشاكل التي تواجهها المؤسسة وأسبابها، ويوفر الأساس لاتخاذ القرارات التصحيحية في شأنها.
 7. الرقابة على التدفق النقدي: إن المشاكل والصعوبات التي تؤثر في نتائج الأعمال والمركز المالي تؤثر أيضاً في التدفق النقدي، مع اختلاف محتمل في التوقيت، ولا شك أن مقارنة التدفق النقدي الفعلي بالتدفق النقدي المقدر يحقق رقابة دائمة ومستمرة على معدل توقيت التدفقات النقدية.

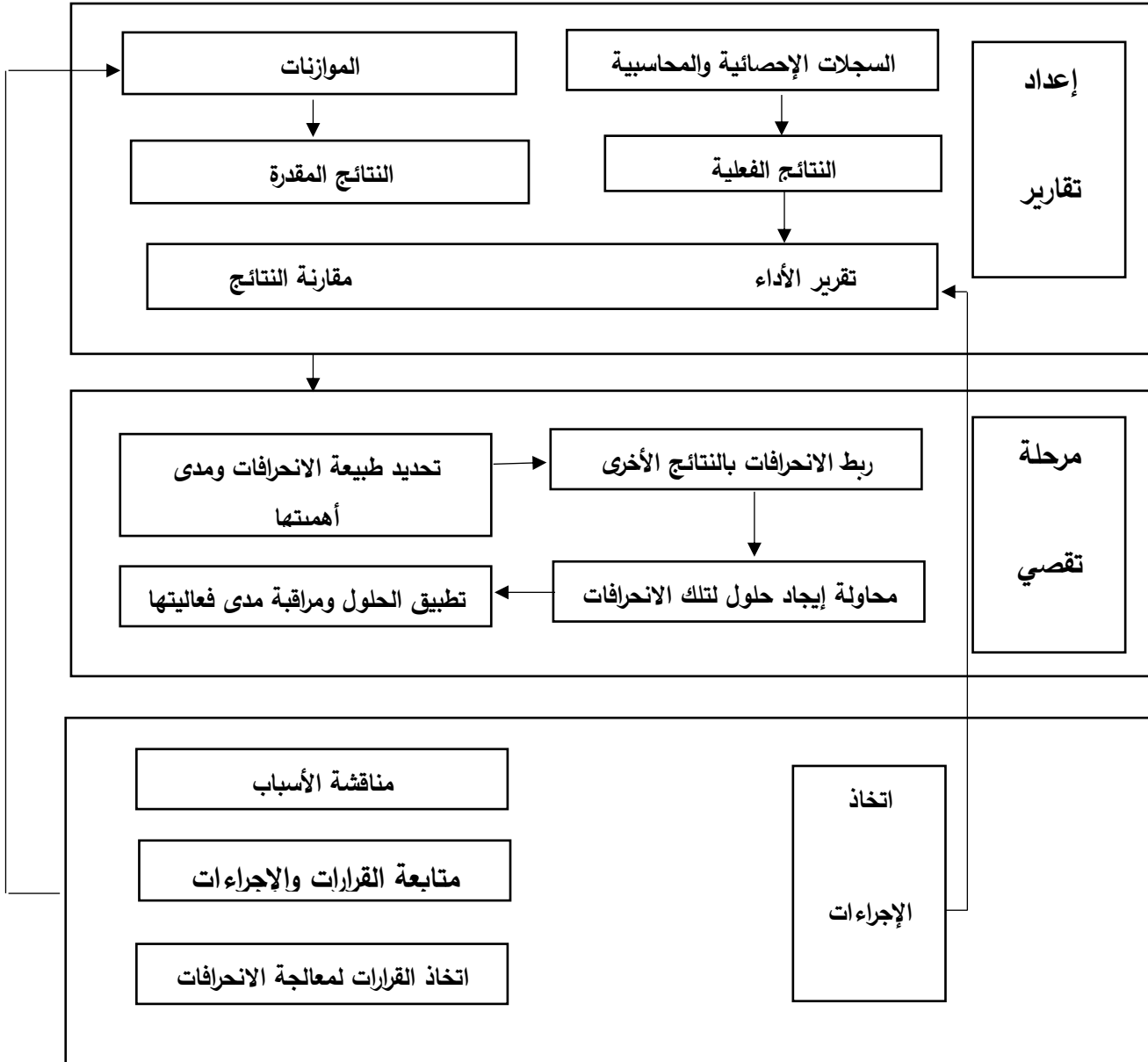
¹ سالم عبد الله جلس، دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في المجتمع المدني الفلسطيني، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد الرابع عشر العدد الأول، يناير 2006، ص ص 84 85

المطلب الثاني: دورة الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية

تمر عملية الرقابة باستخدام الموازنات بثلاثة مراحل رئيسية وذلك على النحو الظاهر في الشكل

التالي:

الشكل رقم (03) مراحل عملية الرقابة باستخدام الموازنات.



المصدر: محمد سامي راضي، وجدي حجازي حامد المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 55.

ويمكن تناول كل مرحلة من مراحل عملية الرقابة باستخدام الموازنات على النحو التالي:

أولاً: مرحلة إعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات:

تتطوي هذه المرحلة على مقارنة النتائج الفعلية بتلك المقدرة الظاهرة في الموازنات المختلفة، واحتساب الانحرافات لكل عنصر من العناصر سواء كانت هذه الانحرافات إيجابية أم سلبية، وذلك وفق المعادلة التالية¹:

الانحراف = النتائج المقدرة - النتائج الفعلية

ويتم في هذه المرحلة إعداد تقارير الأداء، وهي الأداة التي يتم استخدامها لحصر وتحديد الانحرافات على أساس شهري أو سداسي.... إلخ وبتابع نموذج موحد لجميع الأنشطة والوحدات الإدارية على مدار السنة. ويختلف تصميم تقارير الأداء باختلاف المؤسسات وأنشطتها وأساليب الإدارة فيها. غير أنه يمكن الارتكاز على مجموعة من الضوابط الواجب توفرها في تقارير الأداء وهي:

- أن تتبع هيكل التنظيم الإداري للمؤسسة ومستوى الرقابة المطلوب فيها؛
- أن تغطي كافة أوجه النشاط في المؤسسة؛
- أن تتلائم طريقة عرض المعلومات فيها وتفاصيلها مع متطلبات المستخدم الرئيسي؛
- أن تتضمن مقارنة بين النتائج الفعلية المحققة وتلك المقدرة في الموازنة، مع احتساب الانحرافات؛
- أن تكون منتظمة ومتعلقة بفترة زمنية قصيرة (شهر كحد أدنى)؛
- أن يتم إعدادها في الأوقات المقررة لها وفي الوقت المناسب، وذلك لتمكين من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة فيما لو اقتضى الأمر ذلك.

ثانيا: مرحلة تقصي الانحرافات وتحليلها:

ويتم في هذه المرحلة دراسة كل انحراف بهدف تحديد مدى أهميته وأسبابه حيث يتم البدء بالأرقام الإجمالية، ثم يتم التوجه لتحليل الانحرافات التفصيلية لكل العناصر المكونة للأرقام الإجمالية، وتتطلب هذه المرحلة²:

- تحديد طبيعة الانحراف، ومدى أهميته؛
- ربط الانحراف بالنتائج الأخرى، ومقارنة الاتجاه فيما بينها؛
- الأسباب التي أدت إلى هذا الانحراف وتحليلها بما قد يطلبه ذلك من الحصول على معلومات إضافية تفصيلية عن النتائج الفعلية والنتائج المقدرة؛
- تحديد المسؤولية عن الانحراف اعتمادا على قدرة المسئول على الرقابة والتحكم في النتائج.

ثالثا: مرحلة اتخاذ الإجراءات التصحيحية:

¹ علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 170

² حلبي سارة مساهمة الموازنة التقديرية في تحسين القرارات الإدارية، مذكرة الماستر في علوم التسيير غير منشورة، تخصص تدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014، ص 21.

- وفي هذه المرحلة يتم مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحراف واتخاذ القرارات والخطوات التنفيذية لمعالجة الانحراف، ويتطلب ما يلي¹:
- مناقشة الأسباب التي أدت إلى الانحرافات مع المسؤولين المباشرين عن هذه الانحرافات سواء كان ذلك من مطالبهم بتقديم تفسيرات خطية للانحرافات الهامة المسجلة، أو من خلال الاجتماع معهم مباشرة لمناقشة هذه الانحرافات، وسواء كانت انحرافات إيجابية أو سلبية؛
 - اتخاذ القرارات في شأن الخطوات الواجب إتباعها لمعالجة الانحرافات، وتحديد الطرق والوسائل التي تعالج وتصحح الأوضاع غير المرضية وتمنع تكرارها في المستقبل؛
 - متابعة تنفيذ القرارات والإجراءات التصحيحية، وقد يشمل ذلك:
 - القيام بدراسة وأبحاث تفصيلية لتحديد مجالات تطوير وتحسين الأوضاع؛
 - التأكد من مدى واقعية الأهداف الموضوعية سابقا، وبالتالي قابليتها للتحقق؛
 - تعديل الإستراتيجيات والأنظمة والإجراءات إذا ما تطلب الأمر ذلك؛
 - إعادة النظر في الموازنات الموضوعية إذا ما كانت هناك ضرورة لذلك.

المطلب الثالث: مزايا وسلبات استخدام الموازنة التقديرية وسبل تحسينها

بشكل عام، تعتبر الموازنة التقديرية أداة حيوية للرقابة المالية والتخطيط الاستراتيجي، حيث تساعد في تحقيق التوازن بين الأهداف والموارد، وتعزز من قدرة المنظمة على التكيف مع التحديات والفرص في البيئة الاقتصادية المتغيرة ورغم ذلك فإن لها مجموعة من السلبات والتي سنتعرف عليهم كل على حدى.

أولاً: مزايا وسلبات استخدام الموازنة التقديرية

1. مزايا استخدام الموازنة التقديرية

تظهر أهمية الموازنة في تسيير المؤسسة بشكل واضح من خلال الفوائد والمزايا التي تحققها في المجالات التالية:²

- وضع خطط واضحة وتحديد الأهداف ورسم السياسات والبرامج.
- إلزام كل فرد من الأفراد الإدارة بالتفكير بوضع الخطط المناسبة للقيام بدوره وتنفيذ المهام الملقاة على عاتقه لكي يستطيع أن يساهم كل فرد بالشكل المطلوب منه للوصول إلى أهداف المؤسسة.
- اشتراك وإلزام كافة المستويات بالمساهمة في العملية التخطيطية.
- تحديد مسؤولية كل قسم وكل فرد ودوره في تنفيذ الخطط المرسومة.

¹ محمد راضي سامي، وجدي حامد حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 288

² صافي خالص محمد صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2001، ص 18

- ترجمة أهداف المؤسسة وأهداف الأقسام المختلفة إلى أهداف كمية محددة ترتبط بجدولة زمنية محددة.
- حث جميع المستويات والأقسام للالتزام بالاستعمال العقلاني للموارد الاقتصادية.
- تحديد نقاط الاختناق وأسبابها والمسؤولين عن حدوثها ووضع الحلول اللازمة لتجاوزها.
- متابعة التنفيذ ومعرفة مدى التقدم في أنشطة المؤسسة وتقييم الخطة بشكل إجمالي
- قياس الانحراف مما يمكن المسير من إعداد تقارير دورية ترفع إلى الإدارة العليا للحكم عليها، وهذا لتقليص الانحرافات السالبة وتنمية الانحرافات الموجبة بمعنى اتخاذ الإجراءات التصحيحية
- كلما تحسنت المؤسسة على نتائج ايجابية، فإن ذلك يساعدها في رسم السياسات المستقبلية ورغم أن المزايا التي تحققها الموازنة لا تكون كبيرة في أول الأمر إلا أنها تحقق مزايا غير مباشرة نتيجة اكتشاف موطن الضعف في النظام القائم وتساعد على إرساء التقاليد السليمة واتخاذ القرارات الحكيمة، كما يتضمن تنفيذ للموازنة متابعة النتائج الفعلية ومقارنتها بالتقديرات الموضوعة سلفا والبحث في أسباب الانحرافات وإثبات كل ذلك في تقارير إدارية.

2. سلبيات استخدام الموازنة التقديرية

تمثلت أهم الانتقادات الموجهة لاستخدام الموازنة التقديرية في:¹

- نقل جهاز الموازنات وشكلياته المفرطة، حيث يستغرق إعداد الموازنات وقتا طويلا يصل إلى أربعة أشهر بالإضافة إلى وقت المتابعة. كما قد تتعرض خلالها الوحدات الاقتصادية لكثير من المتغيرات التي تتطلب التعديل، وقد لا تستطيع الموازنة المعدة التكيف مع تلك المتغيرات.
 - أهمية الموازنة في حد ذاتها حيث تستند إلى تقديرات تتعلق بمستقبل غير مؤكد، وفي الظروف الحالية عادة ما يتم رفضها لأن غالبية المخططات والموازنات لا يتم احترامها ويعتبر مراقب التسيير أن هذه الموازنات المعدة من طرف العاملين تنقصها الواقعية.
- الآثار السلبية الناتجة عن وجود الموازنات كثيرة نذكر من بينها:
- تركيزها على تخفيض التكلفة وليس على خلق القيمة؛
 - سلوكها القائم على التحفظ وكبح الابتكار؛
 - الاعتماد على تحقيقات وتقديرات السنة الماضية ولا يسمح هذا بتحسين الأداء ويساهم في تطوير منطق متابعة الموجود والحفاظ على الماضي كما أن القصور الحاصل في السنة الماضية يتم نقله في موازنة العام؛

¹ نعيمة يحياوي، التوجهات الحديثة لنظام الموازنات التقديرية، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد، 03، 2009، ص ص 04 -

- التركيز على الموارد عوضا عن احتياجات الزبائن. البحث عن أسباب عدم الفعالية عوضا عن أسباب ووسائل التحسين؛
 - التركيز على الأهداف المالية للمدى القصير والتقييم على أساس محاسبي جعل المسيرين قلقين على احترام موازنتهم، متناسين بذلك الأولويات الإستراتيجية ومحددات خلف القيمة في المدى الطويل. كما يمكن أن يصبح إعداد الموازنات لعبة الرابح فيها هو المسير الذي يستطيع التلاعب في النظام من خلال تحديد أهداف سهلة البلوغ؛
 - عدم قدرة نظام الموازنات التقليدي على إدماج الإستراتيجية نظرا لكون المحيط غير أكيد وتزداد أخطاره، وبسبب التعقيدات التي تحيط بالمنظمات مما أدى إلى غياب الربط بين الإستراتيجية وأعمال العمال؛
 - تقوي عملية إعداد الموازنات مبدأ الفصل بين الوظائف، فالإعداد يتم على مستوى مراكز المسؤوليات، وبالتالي يتم إلحاقها ببنية قائمة على أساس وظيفي، في حين أن التحسين يتطلب مقارنة على أساس أفقي وتحليل على أساس العمليات.
- ونتيجة لكل هذه الانتقادات ظهرت الحاجة إلى البحث عن أسلوب جديد لإعداد الموازنات يكون أكثر دقة وإتقانا. كما كان للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية وللتقدم الحاصل في مجال العلوم الإدارية والسلوكية والكمية الأثر البارز في إحداث تطورات في عملية إعداد الموازنات. ولقد سمحت المقاربات حسب الأنشطة مثل التكاليف على أساس الأنشطة ABC وطريقة الإدارة حسب الأنشطة ABM بتطوير أنظمة موازنات سواء من ناحية تصميمها لم تعد الموازنات مقدمة في شكل وظيفي منفصل بل في شكل أنشطة وعمليات مترابطة، أو من ناحية استعمالها الذي سهل عملية التفاعل المتبادل بين القمة والقاعدة

ثانيا: سبل تحسين نظام الموازنات التقديرية

إن الانتقادات اللاذعة التي تعرض لها نظام الموازنات التقديرية أدى الى ظهور اتجاه جديد بدون موازنات، في حين جاءت محاولات كثيرة لتحسين عيوب هذا النظام فمنها من دعا لإعداد موازنات على أساس صفري واخرى دعت الى اعادة النظر فيها ومحاولة ربطها باستراتيجية المؤسسة.¹

1. الموازنات الصفرية

ان أولى الانتقادات الموجهة لنظام الموازنات التقديرية ظهرت في أمريكا سنة 1960، حيث قامت حينها بعض المؤسسات الامريكية بإنشاء الموازنات الصفرية او ما يسمى بالموازنات على أساس الصفر.

¹ بن أحمد سعدية، صالح إلياس، واقع تطبيق نظام الموازنات التقديرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة المالية والأسواق، المجلد 05، العدد 10، 2019، ص ص 299 – 300

هذا الاتجاه حاول تخطي أحد عيوب نظام الموازنات التقليدي وهو نقل أخطاء السنوات السابقة الى الموازنة الجديدة وكذلك التقيد بالموازنة السابقة لا يسمح باستغلال الفرص السانحة من جهة ولا يسمح بتحسين الاداء من جهة أخرى. فالموازنة الصفرية أو الموازنة المعدة على أساس صفري تقوم على مبدأ أساسي وهو افتراض حدوث الأنشطة في المؤسسة للمرة الأولى.

إن الأرقام الموجودة في الموازنة الصفرية يتم ملؤها باستخدام تحليل العلاقة بين التكلفة والعائد وكل النفقات المدرجة ضمن هذه الموازنة يجب تبريرها وحصول المؤسسة على نفقات كبيرة في السنة الماضية لا يعني حصولها على نفقات أكبر أو حتى نفسها في السنة الحالية".¹

2. الربط بين التسيير الاستراتيجي ونظام الموازنات التقديرية

يحاول الباحثون في هذا الاتجاه معالجة أحد عيوب نظام الموازنات، وهو انعدام الربط بين هذا النظام واستراتيجية المؤسسة، حيث يسعى هذا الاتجاه الى ضمان استمرارية التنسيق والربط بين صياغة الاستراتيجية في صورة عوامل أساسية للنجاح وصياغة تقديرات الموازنات وكذلك إدخال عناصر أكثر تنوعاً في عملية إعداد الموازنات للتكيف مع عناصر البيئة المتغيرة.

ونلمح في هذا الاتجاه رأيين رأي يدعو الى الفصل بين تسيير الموازنات من الناحية المالية وتسييره من الناحية الاستراتيجية، وآخر يدعو الى الفصل بين الموازنات الاستراتيجية والموازنات العملية.

3. الموازنات على أساس الأنشطة

ظهر نظام الموازنات على أساس الأنشطة (Activity Based Budgeting ABB) بظهور نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC، حيث يقوم هذا الأخير أي نظام التكاليف على أساس الأنشطة بتجميع التكاليف غير المباشرة لكل نشاط من أنشطة المؤسسة كخطوة أولى. ثم يخصص تكاليف الأنشطة على المنتجات أو الخدمات أو الأهداف التي تسبب الأنشطة كخطوة ثانية والمبدأ الأساسي لهذا النظام هو أن الأنشطة تستهلك الموارد، وهدف التكلفة المنتج، الخدمة، الزبون... يستهلك الأنشطة: ويستعمل هذا النظام مصطلح "الموارد" للتعبير عما تستهلكه المؤسسة من مواد ويد عاملة بدل المصطلح المعتاد والمستعمل في الأنظمة التقليدية "الاعباء".

أما الموازنة على أساس الأنشطة فهي عبارة عن تقييم لحجم الأنشطة اللازمة لتحقيق أهداف البيع والانتاج عن طريق تحديد موجهات التكلفة وموجهات الموارد وبالتالي تحديد الموارد اللازمة.

وتبدأ عملية إعداد الموازنة على أساس الأنشطة ABB بالزبون، فأول شيء يجب ان تقوم به المؤسسة هو تحديد من زبونها وما يريده ويجب ان تأخذ بعين الاعتبار منافسها سواء المباشرين او المنتجات والخدمات البديلة التي قد تنافس المؤسسة بعد ذلك تقوم الإدارة بتقدير مستويات المبيعات

¹ بن أحمد سعدية، صالح إلياس، مرجع سابق ص 301

المستقبلية، ويتضمن هذا التقدير التنبؤ بمبيعات أو اسواق جديدة وكذلك اي تغييرات في الاستراتيجية، ثم انطلاقا من حجم المبيعات والانتاج هذه يتم استخراج حجم الانشطة اللازمة لذلك، ومن ثم تحديد الموارد اللازمة لإنجاز هذه الأنشطة.

أما المراحل التي تمر بها اعداد الموازنة على اساس الأنشطة هي:

- تحديد التكلفة الوحشية التقديرية لكل نشاط؛
- تحديد حجم كل نشاط وفقا لتوقعات الانتاج؛
- حساب تكلفة كل نشاط؛
- تحليل الموازنة باعتبارها وصف لتكاليف الأنشطة.

خلاصة الفصل:

توصلنا في الأخير بأن الموازنة التقديرية أداة مالية هامة تستخدمها المؤسسات لتخطيط وتحليل وتقييم أدائها المالي المستقبلي، كما تهدف الموازنة إلى تقدير الإيرادات والنفقات لفترة زمنية محددة، مما يساعد على اتخاذ قرارات مالية مستنيرة وتوجيه الموارد بكفاءة.

وتشمل عملية إعداد الموازنة التقديرية عدة خطوات رئيسية تبدأ بجمع البيانات التاريخية وتحليل الأداء السابق، بعد ذلك يتم تقدير الإيرادات المتوقعة بناءً على الاتجاهات الاقتصادية والسوقية وخطط النمو، يلي ذلك تقدير النفقات التي تشمل التكاليف التشغيلية والاستثمارية والتكاليف غير المتكررة.

فالموازنة التقديرية تلعب دوراً حيوياً في إدارة المخاطر من خلال تحديد الفجوات المحتملة بين الإيرادات والنفقات وتطوير خطط للتعامل معها، كما تساهم في تحسين الرقابة المالية عن طريق متابعة الأداء الفعلي مقابل التقديرات واتخاذ الإجراءات التصحيحية عند الحاجة.

ومن بين أهم الجوانب الهامة في إعداد الموازنة التقديرية هي مشاركة جميع الأقسام داخل المؤسسة لضمان دقة التقديرات وتوافقها مع الأهداف الاستراتيجية، كما أن استخدام أدوات وبرامج تحليل البيانات يساهم في زيادة دقة الموازنة وتحسين قدرتها على التنبؤ بالتحديات والفرص المستقبلية.

بشكل عام، تعتبر الموازنة التقديرية أداة أساسية لتحقيق الاستدامة المالية والنمو المنظم للمؤسسات، إذ تتيح توجيه الموارد بشكل أمثل وتحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات بما يتماشى مع الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.

الفصل الثاني:

واقع الموازنة التقديرية
بمديرية الصيانة الاغواط

تمهيد الفصل:

تُعتبر الموازنة التقديرية أحد الأدوات الأساسية في الإدارة المالية، حيث تُمثل خطة مستقبلية تتضمن تقدير الإيرادات والنفقات المتوقعة خلال فترة زمنية معينة، وفي مديرية الصيانة بالأغواط، تلعب الموازنة التقديرية دوراً محورياً في تخطيط وتنظيم الموارد المالية، بما يساهم في تحسين كفاءة الأداء وتحقيق الأهداف المحددة.

تواجه مديرية الصيانة تحديات متعددة تتعلق بإعداد وتنفيذ الموازنة التقديرية، من بين هذه التحديات نقص البيانات الدقيقة حول احتياجات الصيانة، مما يجعل عملية التقدير أكثر تعقيداً، بالإضافة إلى ذلك، قد تحدث تغييرات غير متوقعة في الظروف الاقتصادية والبيئية، ما يتطلب تعديلات مستمرة على الموازنة.

رغم هذه التحديات، تسعى مديرية الصيانة بالأغواط إلى تحسين دقة الموازنة التقديرية من خلال تبني منهجيات أكثر تطوراً واستخدام تقنيات حديثة في جمع وتحليل البيانات، كما يتم العمل على تعزيز التعاون بين مختلف الأقسام لضمان توافر المعلومات اللازمة واتخاذ القرارات المالية السليمة. فيمكن القول إن واقع الموازنة التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط يتطلب جهوداً مستمرة لتحسين العمليات وتطوير الاستراتيجيات بما يضمن الاستخدام الأمثل للموارد المالية وتحقيق الأهداف المنشودة بفعالية وكفاءة وهذا ما سوف نتعرف عليه في هذا الفصل.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة محل الدراسة

سوناطراك هي شركة النفط والغاز في الجزائر، اسمها الكامل الشركة الوطنية للبحث والتنقيب والاستغلال والنقل للمحروقات، وهي الشركة الوحيدة في الجزائر المسؤولة عن استغلال المصادر النفطية والغازية الهائلة في البلاد وكذا بيعها.

سوناطراك اختصار ل: **(Société National Pour la Recherche le Production, le Transport la Transformation et la Commercialisation des Hydrocarbure SPA).**

هي شركة عمومية جزائرية شكلت لاستغلال الموارد البترولية في الجزائر هي الآن متنوعة الأنشطة تشمل جميع جوانب الإنتاج، الاستكشاف والاستخراج والنقل والتكرير وقد نوعت في أنشطتها البتروكيماويات وتحلية مياه البحر في بني صاف وأرزيو¹.

المطلب الأول: تقديم مجمع سوناطراك

أولاً: نشأة الشركة

أنشئت سوناطراك بتاريخ 1963/12/31 طبقاً للمرسوم 63/491 من أجل التحكم في القطاع وقد حققت منذ نشأتها تطوراً هاماً منقطع النظير، وهي تعد وسيلة فعالة لاسترجاع وتطوير الثروات المنجمية الوطنية، ودعم قويا للصناعة والاقتصاد الوطني وغالباً رائداً في الانتماءات التكنولوجية، وعاملاً فعالاً للعلاقات الدولية للجزائر، وهي في كل الحالات بقيت أداة للسيادة الوطنية².

إن المرسوم 63-491 لم يعهد في الواقع لسوناطراك إلا بمهمة نقل وتسويق المحروقات واعتباراً من عام 1966 اتسعت صلاحيتها لتشمل كافة نشاطات المحروقات.

قرارات التأميم العام 1971 والتنظيم الشامل للاقتصاد الجزائري، فمن مؤسسة صغيرة لا يتجاوز عدد العاملين بها 33 شخص عام 1964 إلى 1000 عام 1966 وما يقارب 5000 عام سنة 1974 وبعد 38 سنة من العمل ما زالت سوناطراك قوية ومنظمة وبمثابة آلة تسير 50 ألف عامل بها إلى 70 ألف عامل مستقل و120000 ألف عامل سنة 2007.

ثانياً: المهام الكبرى الموكلة لشركة سوناطراك

طبقاً للمرسوم التنفيذي 62/292 المؤرخ في 1966/12/22 تختص شركة سوناطراك البترولية أساساً في:³

¹ www.wikipedia.org. Consulter le 13/01/2024 à 10 :30.

² www.marefa.org. Consulter le 14/01/2024 à 2 :15pm

³ www.sonatrach-dz. Consulter le 14/02/2024 à 09 :30.

- ضمان التمويل بالطاقة اعتمادا على تطوير التقنيات العلمية فيما يخص البحث، لاستغلال الآبار المحروقات؛
- تامين الأموال بالعملة الصعبة لصالح الاقتصاد الوطني (تمثل مبيعاتها 95 % من صادرات الجزائر)¹؛
- إنشاء وتطوير الصناعات البترولية في مجالات البحث، التنقيب الإنتاج، المعالجة للغاز الطبيعي، تكيف الإنتاج، التميع، حفر الآبار، النقل بالأنابيب، التسويق حيث تمثل نشاطاتها 25 % إلى 30 % من إجمالي الناتج المحلي في البلاد؛
- التعامل مع المؤسسات الأجنبية في مجال المحروقات؛
- كما انه سيتم على الشركة تبني المعايير الدولية المتعلقة بالإدارة وتخفيض التكاليف وزيادة الأرباح إلى الحد الأقصى الممكن، ومع أن الدولة تريد الاحتفاظ بغالبية أسهم الشركة سوناطراك بحيث ستمكن سوناطراك من عرض أسهمها في أسواق الأسهم الدولية، ما سيمنحها كل الأدوات المالية اللازمة لأي شركة حديثة ويحرر رأس مالها بحيث ستمكن من الحصول على الأموال اللازمة لتمويل مشاريعها محليا وخارجيا.²

وفقا لتوجيهات المخطط 1980-1984 تم إنشاء 17 مؤسسة جديدة انطلاقا من الوحدات العاملة والمديريات والمناطق الصناعية، المؤسسات المنفردة من مؤسسة سوناطراك حسب النشاطات كما يلي:

- ✓ 04 مؤسسات صناعية؛
- ✓ 03 مؤسسات انجاز؛
- ✓ 10 مؤسسات خدمات.

¹ www.sonatrach-dz.Consulter le 14/02/2024 à 10 :30.

² www.marefa.org.Consulter le 10/02/2024 à 13 :20.

ثالثا: الهيكل التنظيمي لشركة سوناطراك

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لشركة سوناطراك



المصدر: مصلحة التوثيق DML

أقسام النقل عبر القنوات:

(Region de transport Est) RTE منطقة النقل بسكيكدة؛

(Region de Transport Ouest) RTO منطقة النقل بالغرب ارزيو؛

(Region de Transport Inaminass) RTI منطقة النقل عين امناس؛

(Region de Transport Carburant) RTC منطقة النقل بالوسط - بجاية؛

(Gaz due Enrico Mattie oud saf saf) GEM خط أنابيب واد الصفصاف - تبسة؛

(Gaz due Pedro Duran Farell) GPDF خط أنابيب العريشة - تلمسان؛

(Region de transport) RTH منطقة النقل حوض الحمراء - حاسي مسعود.

المطلب الثاني: تقديم مديرية الصيانة بالأغواط DML

كانت مجرد قاعدة للصيانة منذ 1963 وتم تطويرها سنة 1981 إلى قسم الصيانة بولاية الاغواط والذي كان تابعا للمديرية الجهوية الغربية بوهران، وقد كان قسم الصيانة يسير من طرف العمال الجزائريين الذين اكتسبوا خبرة من الأجانب وكان هذا القسم يقوم بتنفيذ أوامر وإجراءات وقوانين المديرية الجهوية بوهران، التي تخصص له ميزانية.¹

وفي سنة 1989 أسندت لها مهمة مديرية الصيانة وأصبحت مستقلة وتسير من طرف عمالها بحيث قسمت إلى مصالح أقسام، وتقع مديرية الصيانة بالمنطقة الحضرية لحي الصاديكية في الجهة الجنوبية لولاية الاغواط.

أولا: مهام المديرية

- أعمال صيانة المستوى 3 و4 و5 للعتاد البترولي؛
- إعداد إجراءات الرقابة والصيانة لمستوى 1 و2 بالتعاون مع المديرية العامة؛
- إصلاح قطاع الغيار، وتجديد مركبات الآلات البترولية الكبيرة؛
- صناعة قطاع الغيار للآلات البترولية الكبرى؛
- تحديد وتطوير المنشأة، والتجهيزات الصناعية البترولية؛
- إعداد وإجراء بعض العمليات الخاصة.

ثانيا: أهم الأنشطة لمديرية الصيانة

- الصيانة الوقائية والتصحيحية للآلات الكبرى البترولية؛
- تحديد المركبات وصيانتها (directrices; pompes. rotors.....) ؛
- متابعة وتحقيق مخطط الصيانة؛
- تحقيق عملية الصيانة التطويرية للآلات (مواكبة التطور التكنولوجي)؛
- تحليل المخاطر والأخطاء ومحاولة تجنبها مستقبلا؛
- إجراء دراسات وتحقيق أعمال على الأنابيب (PIQUAGUE ET OPERATION STOPPLE).

¹ مصلحة التوثيق DML

ثالثا: أهم الأعمال المنجزة

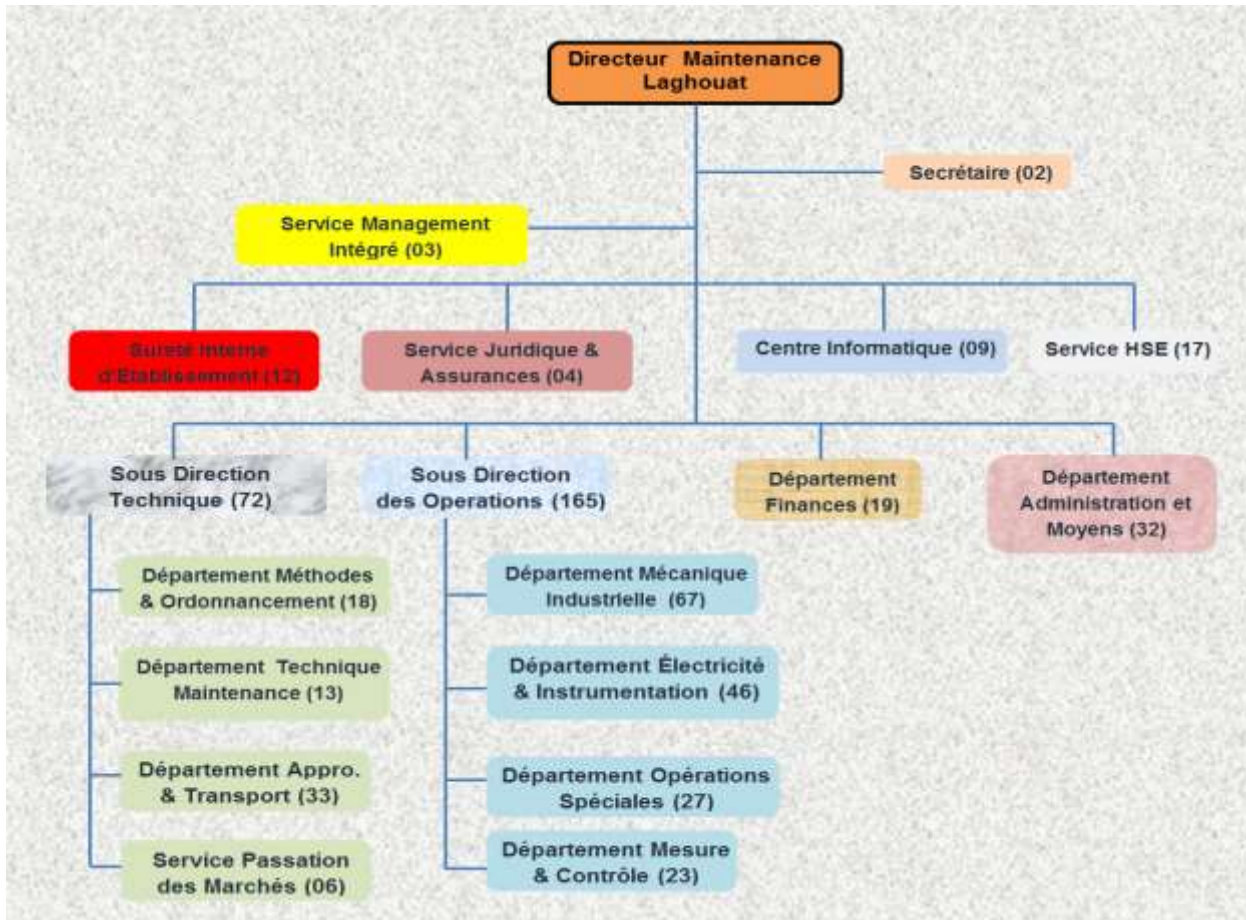
- أكثر من 4000 عملية مراجعة كاملة وجزئية للعتاد البترولي؛
- أكثر من 1200 عملية PIQUAGUE EN CHARGE و 110 (STOPPLE)
- أكثر من 55 عملية (RETROFIT)؛
- أكثر من 300 إصلاح (COMPRESSURS POMPE , ROTORS).

المطلب الثالث: الأقسام الإدارية لمديرية الصيانة بالأغواط DML:

إن مزاولة أي نشاط على أكمل وجه داخل أي مؤسسة يتطلب وجود إدارة جيدة تسخر إمكانيات اللازمة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة لها، ومن أجل الاستغلال الأمثل لكل الطاقات الموجودة، فإن مديرية الصيانة تتكون من حيث أقسامها الإدارية إلى ما يلي:

أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية الصيانة بالأغواط DML

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمديرية الصيانة بالأغواط



المصدر: مصلحة التوثيق DML

ثانيا: دائرة المالية والقانونية:

وهي الدائرة المسؤولة عن تسيير وتلبية كافة الموارد المالية للمديرية والمتابعة القانونية لكل الإجراءات المتعلقة بها، سواء تعلق الأمر بوضع الشروط القانونية الخاصة بإبرام العقود، أو إجراء المناقصات أو المزاد العلني، أو تعلق الأمر بالإجراءات الخاصة بالضمانات والتعويضات المالية للعمال في حالة حوادث العمل، أو العقوبات للعمال المخالفين للشروط المتعاقد عليها¹.

1- مهام إدارة المالية:

وتتلخص مهامها في النقاط التالية:

- إعداد القوائم المالية والموازنات؛
- ضبط الميزانية السنوية للمديرية وإعداد الميزانية التقديرية؛
- ضبط النفقات وتحصيل الإيرادات والمستحقات؛
- المتابعة المالية للعمال فيما يخص الأجور والعلاوات؛
- وضع شروط المناقصات؛
- المتابعة المالية لعمليات تمويل الشراء داخل الوطن وخارجه بعد موافقة الإدارة المركزية؛
- المتابعة المحاسبية لكافة العمليات التي تقوم بها المديرية وتسجيلها بالسجلات الخاصة بها؛
- التسيير المالي لمديرية الصيانة؛
- متابعة تحقيق الموازنات وتحليل الفوارق؛
- متابعة النفقات والإيرادات التسجيل والدفع والتحليل؛
- جمع البيانات المختلفة وإصدار المعلومات الضرورية في الوقت المناسب بالتكلفة المناسبة؛
- إعداد ومراقبة تسيير الصفقات والعقود؛
- الإشراف القانوني وتوجيه الاستشارات والنصائح القانونية للمسؤولين؛
- مساعدة المسؤولين على اتخاذ القرار؛
- الحفاظ على أصول المؤسسة ومركزها المالي من خلال عمليات متابعة الجرد المادي (التثبيات والمحزونات) والجرد المالي (الصندوق والبنك، العملاء، الموردون، البنزين، ...)
- الحفاظ على أسرار المهنة والمؤسسة.

¹ FIN.JUR : finance et juridique

وتنقسم الدائرة المالية والقانونية إلى المصالح التالية:

الشكل (06): مخطط دائرة المالية



2- أهم الأعمال المستندة لكل مصلحة من مصالح دائرة المالية

1-2 مصلحة الموازنات التقديرية والمحاسبة التحليلية:

وهي مصلحة تهتم بالتسيير الخاص بالميزانية فتحدد موارد المديرية من أموال خاصة وديون (الخصوم)، وكيفية اتقاقها واستخداماتها، سواء تعلق الأمر بالاستثمارات أو المخزونات أو الحقوق (الأصول)، وتتلخص مهامها كالتالي:

• فرع تسيير الموازنات ومراقبة التسيير:

- ✓ إعداد قيادة عملية الموازنات؛
- ✓ تجميع الموازنات المختلفة (موازنات الإنتاج، الشراء،) السنوات المقبلة؛
- ✓ السهر على تطبيق التوجيهات والأوامر والأهداف الإستراتيجية للمؤسسة؛
- ✓ مراقبة إنفاق الموازنات ومحاولة تبرير الفروقات؛
- ✓ المتابعة الشهرية لكل الأحداث الجارية ومقارنتها مع الموازنة الشهرية المقررة، وترسل شهريا للمديرية؛
- ✓ إعداد لوحة القيادة؛
- ✓ المصادقة على طلبات الشراء (أي أنها ضمن الميزانية)؛
- ✓ إعلام مختلف الفاعلين في المؤسسة بالمعلومات الضرورية في الوقت المناسبة.

• فرع المحاسبة التحليلية: إن لها عدة أعمال مطالبة بالقيام بها، لكن ونظرا لعدم وجود مخطط وطني محاسبي تحليلي ولعدم اهتمام المسؤولين بتطويرها فان لها أعمال محدودة تقوم بها لا ترقى للمستوى المطلوب.

2-2 مصلحة الخزينة

ويتمثل دورها في دفع الالتزامات التي على عاتق المديرية وقبض وتحصيل مستحقاتها لدى الغير، كما تختص بدفع النفقات العامة للمديرية سواء بالنسبة لعمليات الشراء من السوق المحلية أو الدولية لقطع الغيار والتجهيزات، أو عمليات البيع التي يتم تحصيل أو قبض ثمنها إما نقدا أو تحويلا بالشيكات، أو تسجيلا محاسبيا إذا كانت ما بين الوحدات التابعة لمؤسسة سوناطراك، وتتلخص مهامها كالتالي:

- ✓ إعداد ومتابعة احتياجات الخزينة؛
- ✓ تسيير حسابات الصندوق ومتابعة حسابات البنوك؛
- ✓ مراقبة كل الوثائق وملفات الموردين قبل تخليصهم؛
- ✓ فتح الاعتمادات المستندية مع موردين من خارج الجزائر؛
- ✓ إجراء عملية مقارنة شهرية بين حسابات المؤسسة لدى البنك والحسابات المسجلة محاسبيا (الدفع والتحصيل)؛

- ✓ إعداد وضعية الخزينة شهريا وترسل إلى المديرية مع تحليل الفروق إن وجدت؛
- ✓ متابعة تحقيق العقود والصفقات؛
- ✓ على اتصال دائم مع البنك الجزائري الخارجي BEA وحتى في بعض الأحيان مع البنوك الخارجية للموردين.

2-3 مصلحة المحاسبة العامة

وتهتم هذه المصلحة بمتابعة النشاط اليومي لعمليات المديرية وتسجيله محاسبيا في السجلات والدفاتر الخاصة بهذه العمليات، كدفتر اليومية ودفتر الأستاذ، وهذا من أجل سهولة الرجوع إليها في حالات الضرورة.

وتتفرع هذه المصلحة إلى الأقسام التالية:

• فرع ما بين الوحدات:

- ✓ تسجيل ومراقبة العمليات بين الوحدات سواء كانت خدمات مقدمة أو التنازل عن التثبيات، عمليات الشراء من طرف المديرية العامة أو الحصول على تثبيات متنازل عنها من الوحدات الأخرى، وحتى مخزونات البضائع؛
- ✓ تسجيل ومراقبة أجور إدارات المؤسسة؛
- ✓ تحليل وفحص الحسابات في نهاية كل شهر؛
- ✓ مقارنة مع الوحدات المختلفة وذلك لتثبيت الأرصدة بين الوحدات.

• فرع التثبيات:

- ✓ مسك ملف الكتروني خاص بالتثبيات لمتابعة الاهتلاكات وحتى خروج تثبيات المتابعة وحتى المركبات؛
- ✓ إعداد بطاقة تثبيات لكل التثبيات التي تحت مراقبة المؤسسة؛
- ✓ إجراء عملية مقارنة مع فرع الموردون لتأكد من أن كل فواتير التثبيات قد سجلت في الحسابات الصحيحة لها وفي الوقت والمبلغ الصحيح؛
- ✓ إجراء عملية مقارنة مع فرع تسيير التثبيات التابع لدائرة التموين لتأكد من أن كل التثبيات قد تم ترميزها؛
- ✓ حساب الاهتلاكات لكل تثبيات على حدى وتسجيل مجموع الاهتلاكات السنوية؛
- ✓ إعداد الجداول المطلوبة للميزانية؛
- ✓ مقارنة الجزء المادي بالمحاسبي للاستثمارات.

• فرع المخزونات وتسجيل الفروق:

- ✓ متابعة عملية الدخول والخروج من المخازن؛
- ✓ تسجيل كل عمليات السنة في كل شهر على حدى؛
- ✓ مقارنة الجزء المادي والمحاسبي للمخزونات واستخراج الفروق وتسجيلها؛
- ✓ المتابعة الالكترونية لكل حركات المخزون؛
- ✓ مقارنة مع فرع الموردون لتأكد من أن كل المشتريات قد تم تسجيلها في وقتها.

• فرع الفوترة:

- ✓ تسجيل ومراقبة كل العمليات والخدمات المقدمة من طرف الوحدات للوحدات المختلفة لمؤسسة سوناطراك؛
- ✓ إعداد الفواتير للعملاء ومتابعة تحصيلها؛
- ✓ إعداد الفواتير الداخلية بين الوحدات؛
- ✓ إعداد التصريح الضريبي G50؛
- ✓ إعداد المقاربة في نهاية كل شهر، واستخراج الفروق؛
- ✓ تحليل وفحص الحسابات في نهاية كل شهر.

• فرع الموردون:

- ✓ مراقبة وفحص صحة الفواتير المقدمة من طرف الموردون وذلك من الناحية الشكلية والقانونية؛
- ✓ التأكد من وجود صفقة أو عقد يربط المؤسسة بالمورد؛
- ✓ مطابقة عناصر الفاتورة مع عناصر العقد أو الصفة نقصد بالعناصر (الكمية والمبلغ الإجمالي والسعر الوحدوي)؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لكل الفواتير؛
- ✓ المساهمة في مراقبة تنفيذ العقود والصفقات من خلال الوثائق القانونية.

• فرع العمليات المختلفة:

- ✓ مراقبة وفحص قوائم الأجور؛
- ✓ مراقبة التصريح الضريبي والصناديق الاجتماعية المختلفة؛
- ✓ مراقبة الوثائق والمنح الخاصة بالتقاعد والميداليات؛
- ✓ مراقبة ومتابعة القروض الممنوحة للعمال (قروض شراء السيارة، الاجتماعية، البناء،)؛
- ✓ تحليل الحسابات في نهاية كل شهر؛

- ✓ التسجيل المحاسبي لكل العمليات المتعلقة بالمستخدمين؛
- ✓ تسجيل عمليات المؤونات المختلفة AFC، منحة التقاعد، منحة الميدالية، العطل المدفوعة الأجر.
- فرع محاسبة الخزينة:

- ✓ التسجيل المحاسبي لكل العمليات المتعلقة بالخزينة؛
- ✓ إجراء عملية مقارنة شهرية بين حسابات المؤسسة لدى البنك والحسابات المسجلة محاسبيا (الدفع والتحصيل)؛
- ✓ مقارنة مع مصلحة الخزينة ومصلحة المحاسبة العامة لتأكد من أن كل العمليات قد تم تسجيلها في وقتها؛
- ✓ تحليل الحسابات في نهاية كل شهر.

ثالثا: دائرة المناهج والأمر بالدفع:

تختص دائرة المناهج والأمر بالدفع بوضع البرامج والخطط ومتابعتها وتنفيذها إضافة متابعة عمليات الصيانة العادية والاستعجالية، وكذا توثيق قطع الغيار وفق نظام خاص، ووضع خطط الصيانة للآلات والمعدات على المدى الطويل¹.

1- مهام دائرة المناهج والأمر بالدفع

- برمجة وتحضير الصيانة العادية والمفاجئة؛
- السهر على تطبيق على المعايير الخاصة بعمليات الصيانة؛
- تقييم التكاليف السنوية الخاصة بالصيانة؛
- تحسين مستوى الأداء العام للصيانة؛
- توثيق قطع الغيار وفق الإدارة والمحاسبة الخاصة بالدوائر الأخرى؛
- حفظ الأرشيف والوثائق الإدارية والمحاسبية الخاصة بالدوائر الأخرى.

2- أهم الأعمال المستندة لكل مصلحة من مصالح دائرة المناهج

2-1: مصلحة التخطيط والتحضير: وتهتم بوضع خط الصيانة للآلات وتحضير الوسائل المادية والبشرية الخاصة بعمليات الصيانة.

¹MTD.ORD : méthode et orderde paiement

2-2: مصلحة الوثائق التقنية: وتهتم بحفظ الأرشيف من الوثائق الخاصة بالمديرية أو الكتب أو المجلات العلمية أو المجلات الدورية أو تلك التي تصدرها مؤسسة سوناطراك، والتقارير السنوية. ومهمتها الحصول على الترقيم والرسوم الهندسية والبيانية الخاصة بالتوربينات أو أي قطع أخرى لتسهيل عملية توثيقها.

2-3: مصلحة الصيانة: وهي تلك المصلحة التي تباشر كافة عمليات الصيانة داخل المديرية بجميع دوائرها.

2-4: مصلحة الأمر بالدفع: وتهدف إلى تقدير التكاليف الحقيقية لكافة عمليات الصيانة عن طريق متابعة مخطط الصيانة.

رابعاً: دائرة الميكانيك الصناعية:

وهي دائرة تقنية وتطبيقية تهتم بتصليح الآلات الميكانيكية الخاصة بالتدخل الميداني للإجراء عمليات الصيانة على مستوى الوحدات داخل المديرية¹.

1- مهام دائرة الميكانيك الصناعية:

- صيانة المضخات والمحركات الميكانيكية دورياً؛
- التدخل الميداني لتصليح الأعطاب؛
- صيانة المحركات المشتغلة بالغاز؛
- تحويل مواد الخام إلى قطع مصنعة قابلة للاستعمال؛
- المعالجة الحرارية [تلحيم الحديد، النحاس... الخ].

2- أهم الأعمال المستندة لكل مصلحة من مصالح دائرة الميكانيك الصناعية

2-1: مصلحة التركيب والتصليح: وتقوم بتركيب المعدات والآلات الميكانيكية بعد تصليحها.

2-2: مصلحة الميكانيك - والتدخل: وهي مصلحة تقوم بالتدخل الميداني لتصليح الأعطاب وفق خطط تعددها دائرة المنهجية.

2-3: مصلحة الميكانيك - الورشة: وتقوم بإصلاح الأعطاب التي تحدث داخل المديرية كفتح وصيانة التوربينات.

2-4: مصلحة المخبر: وهي مصلحة تقوم بإجراء البحوث المخبرية.

¹ M.IND : mécanique industrielle

خامسا: دائرة الكهرباء والآلة:

وهي دائرة تقنية تهتم بإمداد المديرية بحاجياتها فيما يخص الطاقة الكهربائية وكذا تشغيل وتصليح الآلات والمعدات التي تعمل بالطاقة الكهربائية، إضافة إلى الإنارة والتدفئة والتكييف الخاص بمختلف الدوائر الأخرى، وكذلك التدخلات الميدانية على مستوى محطات الضخ والضغط¹.

1- مهام دائرة الكهرباء والآلة

- تصليح الأجهزة الإلكترونية والآلات الكهربائية؛
- صيانة أجهزة الاتصالات والإعلام الآلي؛
- إعادة لف السلك الخاص بالمضخات؛
- التدخل على مستوى الوحدات العامة في محطات الضخ والضغط.

2- أهم الأعمال المستندة لكل مصلحة من مصالح دائرة الكهرباء والآلة

2-1: مصلحة الكهرباء التقنية: وهي مصلحة تهتم بالكهرباء التقنية الخاصة بعمليات الصيانة وذلك لوجود ترابط بين الكهرباء والإلكترونيك لاحتواء العديد من المعدات على القطع الإلكترونية التي تعمل بالطاقة الكهربائية.

2-2: مصلحة الكهرباء الميكانيكية: وتهدف هذه المصلحة إلى صيانة الأجهزة والمعدات الميكانيكية التي تشتغل بالكهرباء أو تحتوي جزءا يشتغل بالكهرباء.

2-3: مصلحة الآلة - التدخل: وتهدف هذه المصلحة إلى التدخل الميداني لتصليح الإعطاب على مستوى المحطات الضخ والضغط.

2-4: مصلحة الآلة - الورشة: وهي تهتم بإصلاح الأعطاب فيما يخص الآلات الموجودة داخل المديرية والخاصة بمزاولة نشاطاتها.

سادسا: دائرة العمليات الخاصة:

وهي عبارة عن دائرة مختصة بالدراسات الهندسية والتقنية الخاصة بشبكة الأنابيب وكذلك إنشاء محطات الضخ والضغط وصيانتها، كما تقوم بتوسيع شبكة الأنابيب الرابطة بين محطات الاستخراج والتكرير وذلك وفق المعايير المعمول بها وطنيا ودوليا².

¹ ELEC.INST : Electricité et instrument

² OP. SP : Opérations spéciaux

1-مهام دائرة العمليات الخاصة

- تشكيل فرق التدخل على مستوى شبكة الأنابيب في الحالات الطارئة والعادية؛
- المراقبة الدورية لأداء شبكة النقل عبر الأنابيب؛
- إنجاز الدراسات الهندسية والبيولوجية؛
- مراقبة مدى التطابق بين العمليات الجارية والمقاييس الوطنية والدولية.

2- أهم الأعمال المستندة لكل مصلحة من مصالح دائرة العمليات الخاصة

- 1-2: مصلحة الأشغال: وهي مصلحة تقوم بإنشاء الأنابيب الرابطة بين محطات الاستخراج والتكرير.
- 2-2: مصلحة تقنيات الأنابيب: وتقوم هذه المصلحة بالمراقبة لمدى الالتزام بالمعايير في النشاط الخاص بالأنابيب ومتابعة عملياته.
- 3-2: مصلحة الصيانة: وتسعى هذه المصلحة لصيانة شبكة الأنابيب وما يتعلق بها من ملحقات.

سابعاً: دائرة الإدارة والاتصالات:

تعتبر هذه الدائرة المحرك الأساسية للتنسيق والتحكم بين الوحدات في المديرية، بحيث أنها تلعب دوراً من اليد العاملة، بحيث أنها تهتم بمتابعة العمال سواء فيما يخص الأجور، العطل، الضمان الاجتماعي، التأمين داخل وخارج المديرية، التكوين، والاتصال، حركات العمال أثناء قيامهم بالمهام المكلفين بها خارج المديرية والولاية¹.

1-مهام دائرة الإدارة والاتصالات

- تسيير وتوجيه الموارد البشرية الخاصة بالمديرية؛
- توفير اليد العاملة اللازمة للمديرية؛
- الاهتمام بالشؤون الاجتماعية للعمال فيما المخيمات الصيفية، التظاهرات الرياضية... الخ؛
- تنسيق العلاقات الإدارية بين العمال؛
- الإشراف على التكوين والاتصال سواء داخل المديرية أو خارجية.

2- أهم الأعمال المستندة لكل مصلحة من مصالح دائرة الإدارة والاتصالات

- 1-2: مصلحة المستخدمين والأجور: وهي تلك المصلحة التي تهتم بأجور العمال وكذا تحديد عطلهم سواء المرضية أو العادية، وضبط العمال بقوائمهم الخاصة تسلم للدائرة المالية والقانونية من أجل مستحقاتهم المالية.

¹ ADM.COM : administration et communication

2-2: مصلحة التسيير التقديري [التكوين والاتصال]: ومهمتها تتمثل في التدريب والتوظيف ورصد حركات العمال، كما أنها تتولى التخطيط، والتوقعات المستقبلية سواء بالنسبة للموظفين الجدد أو الإحالة على التقاعد.

2-3: مصلحة الشؤون الاجتماعية: وتهتم هذه المصلحة بتسوية الوضعية الاجتماعية للعمال فيما يتعلق بالضمان الاجتماعي، المخيمات الصيفية العائلية أو للأطفال وكذا التظاهرات الرياضية والاحتفالات الخاصة بالمناسبات الوطنية، وبرمجة مواسم الحج والعمرة والسفر الداخلي والخارجي.

2-4: مصلحة الوسائل العامة: وتنحصر مهمتها في مراقبة العتاد والآلات وإحصاء عددها وكذا إدارة الحقائق بالمديرية ومتابعة تنظيف محيطها وكذا أشغال البناء والترميمات داخل المديرية والاهتمامات بتسيير المطعم.

ثامنا: دائرة التمويل والنقل:

تتمثل المهمة الأساسية الموكلة لهذه الدائرة في تموين دوائر المديرية بقطع الغيار المعدات أو التجهيزات اللازمة من أجل القيام بنشاطاتها، حيث تقوم هذه الدوائر دوريا بطلب احتياجاتها الأساسية لتقادي توقف العمل، والملاحظ على هذه الدائرة أنه إضافة إلى تعاملاتها بالعملة الوطنية، فإن أغلب نشاطاتها تكون بالعملة الصعبة وهذا لتوفيرها قطع الغيار التي لا تكون متوفرة بالسوق المحلي، وتخضع مثل هذه العقود إلى موافقة الإدارة المركزية¹.

1- مهام دائرة التمويل والنقل

- التموين بقطع الغيار اللازمة لنشاط المديرية؛
- تموين المديرية بوسائل النقل؛
- التموين بمعدات التجهيز والاستثمارات؛
- نقل العتاد بين مختلف مناطق الإنتاج؛
- تسيير المخازن التابعة للمديرية والإشراف تسيير مخزوناتها.

2- أهم الأعمال المستندة لكل مصلحة من مصالح دائرة التمويل والنقل

2-1: مصلحة تسيير المخزون: وهي مصلحة تهتم بالحفاظ على المخزون وتسييره من أجل إمداد وتموين الدوائر الأخرى بما تستحقه من مواد.

¹ ATR.Transport

2-2: مصلحة التموين (الشراء): وهي تهتم بعمليات الشراء عن طريق إجراء الاتصالات اللازمة للموردين من أجل إبرام العقود والاستعلام عن الأسعار وطريقة التسديد ومكان الاستلام والعملية المستعملة في العملية، وينقسم الشراء إلى:

- **شراء داخلي:** وهي عمليات الشراء التي تتم داخل الوطن سواء مع متعاملين جزائريين أو ممثلين عن متعاملين أجانب.

- **شراء خارجي:** وهي عمليات الشراء التي تتم خارج الوطن من السوق الدولية كشراء قطع الغيار المفقودة في السوق الوطنية.

2-3: مصلحة التسيير التقني: وهي مصلحة تهتم بالمراقبة التقنية لقطع الغيار ومدى مطابقتها للمواصفات بعد وصولها من الخارج وذلك وفق إجراءات معينة وقوائم معدة سلفا لمثل هذه العمليات.

2-4: مصلحة النقل: ومهمتها تتمثل في نقل العتاد الخاص بالمديرية بين مختلف وحداتها وكذا نقل قطع الغيار المستوردة من الخارج إلى داخل المديرية، إضافة إلى المهمات الخاصة بالعمال خارج المديرية أو الولاية

تاسعا: مركز الإعلام الآلي:

وهو إدارة فنية وتقنية في نفس الوقت تهدف إلى ربط مختلف الدوائر والمصالح عبر شبكة من الاتصالات داخل المديرية حيث تم من أجل ذلك شبكة الانترنت (intra.net) وهي شبكة داخلية غير مرتبطة بالإنترنت (internet) أو الإدارة المركزية بالعاصمة.¹

كما أنها تهدف إلى تزويد كافة المصالح والأقسام بمعدات الإعلام الآلي المواكبة بنظام (windows.xp) والمتتبع لذلك يلحظ جيدا ما ذكرناه سابقا - مع تزويدها طبعا بالشبكة العالمية للإنترنت.

1- مهام مركز الإعلام الآلي

- السهر على الصيانة الدورية لأجهزة الإعلام الآلي؛
- تصليح أي عطل عادي ومفاجئ لمختلف الوحدات؛
- ربط مختلف الدوائر والمصالح والفروع بالشبكة المحلية والدولية للإنترنت؛
- إنشاء نظام الرسائل الإلكترونية (Outlook).

¹ Centre d'informatique

- 2- أهم الأعمال المستتدة لكل مصلحة من مصالح مركز الإعلام الآلي
- 1-2: مصلحة أنظمة تشغيل الشبكات: وهي مصلحة مستحدثة العهد تهدف إلى معالجة أنظمة تشغيل المديرية واكتشاف الأخطاء عبر نظام معين وإيجاد الحلول لمثل هذه الأخطاء كالقضاء على الفيروسات المسببة لهذه الأعطال عبر الشبكات المحلية والدولية
- 2-2: مصلحة قواعد المعلومات: وهي مصلحة تهدف إلى تسيير عمليات الصيانة للإعلام الآلي وذلك لمواكبة التطور التكنولوجي السريع في عالم الاتصالات الحديثة، ولا يزال هذا النظام في مراحله الأولى بالمديرية.

المبحث الثاني: إجراءات إعداد الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط DML

إعداد الموازنات التقديرية هو عملية مهمة تتضمن عدة خطوات يجب اتباعها بعناية لضمان نجاحها وتحقيق أهدافها المرسومة، الخطوات تبدأ بترجمة الأهداف كمياً، بعد ذلك يتم جمع البيانات اللازمة من مختلف الأقسام داخل المؤسسة، مثل النفقات، والإيرادات من مصادر مختلفة. بعد جمع البيانات، يتم تحليلها بعمق لفهم الاتجاهات الحالية وتوقعات المستقبل، مما يساعد في تقدير التكاليف والإيرادات المتوقعة وبالتالي الأرباح. وبعد وضع الموازنة التقديرية، يتم مراجعتها من قبل الإدارة المالية واعتمادها من الإدارة التنفيذية. يتم التأكد من دقة الموازنة وملاءمتها لأهداف الشركة، ويمكن إدخال التعديلات إذا لزم الأمر. فبالنظر، تعد إعداد الموازنات التقديرية عملية مستمرة وتتطلب تعاوناً وتنسيقاً جيدين بين مختلف الأقسام داخل المؤسسة لضمان تحقيق الأهداف.

المطلب الأول: عملية التحضير لإعداد الموازنة التقديرية

يُعتبر إعداد المخطط الخماسي جزءاً أساسياً من عملية التخطيط الاستراتيجي في الموازنة التقديرية، حيث يتضمن وضع خطط مالية لمدة خمس سنوات تهدف إلى توجيه الموارد المالية بفعالية لتحقيق الأهداف الطويلة الأمد للمؤسسة. يعتمد المخطط الخماسي على تحليل شامل للوضع الحالي وتوقعات المستقبل، مما يسمح بتحديد الأولويات وتخصيص الموارد بطريقة تدعم النمو المستدام والتطوير المستمر.

أولاً: إعداد المخطط الخماسي

يعتبر إعداد المخطط الخماسي في مديرية الصيانة بالأغواط عملية حيوية لتحقيق فعالية وكفاءة في استخدام الموارد وتحقيق أهداف الصيانة بشكل شامل، يبدأ هذا المخطط بتخصيص الجزء المناسب من الموازنة للعوامل الخمسة الرئيسية للصيانة كما يلي:¹ فيما يتعلق بالعامل المالي، يتم تحديد التكاليف الثابتة والمتغيرة المطلوبة لشراء المواد والمعدات الضرورية لعمليات الصيانة. كما يتم تخصيص الموارد لعمليات الصيانة الدورية والوقائية والتي تساهم في تحقيق الكفاءة والموثوقية في الأداء.

بالنسبة للعامل الإنتاجي، يركز على تطوير خطط الصيانة الاستباقية والاستمرارية للحفاظ على المعدات والمرافق بحالة جيدة، وتحقيق أعلى معايير الأمان والجودة في الخدمات المقدمة، من جهة أخرى،

¹ بناء على مقابلة مع موظف في مصلحة الميزانية والموازنات التقديرية، السيد م.م يوم 2024.01.10 على الساعة 10:15

يعتني العامل التسويقي بتعزيز خدمات الصيانة المقدمة من المديرية وتسويقها للعملاء المحتملين، وبناء علاقات تجارية قوية لزيادة الطلب وتحقيق المزيد من الفرص التجارية.

يشمل العامل البشري توظيف وتدريب الكوادر الفنية والمهنية المؤهلة لأداء عمليات الصيانة بكفاءة عالية، بالإضافة إلى تطوير سياسات إدارة الموظفين لضمان مستويات عالية من الأداء والرضا الوظيفي، أما العامل البيئي، فيركز على تبني مبادرات الصيانة البيئية واستخدام مواد صديقة للبيئة أثناء عمليات الصيانة.

باستخدام هذا المخطط الخماسي، يمكن لمديرية الصيانة بالأغواط تحقيق التوازن المثالي بين تحقيق أهداف الصيانة واستخدام الموارد بشكل مستدام وفعال.

1: المخطط الخماسي للإيرادات

في عملية إعداد الموازنات، تحقق الحسابات المحددة دورًا حيويًا في تقدير الإيرادات، يبدأ الحساب 70 والمسمى في مديرية الصيانة سوناطراك بالأغواط بـ "تقديم مختلف الخدمات" في تسجيل الإيرادات المتوقعة من تقديم خدمات الصيانة خلال فترة محددة، وذلك بناءً على دراسات السوق وتوقعات الطلب، فيستخدم هذا الحساب في تحديد أهداف الإيرادات ووضع استراتيجيات المبيعات لتحقيق هذه الأهداف، أما الحساب 73 والمسمى أيضا بـ "الإنتاج الثابت للأصول المادية"، فيستخدم لتقدير الاحتياجات المتوقعة مستقبلا لعمليات الإنتاج والصيانة، مثل صيانة وتجهيز الهياكل الكبرى، مما يمكن الشركة من وضع استراتيجيات للحفاظ على كفاءة الإنتاج وتحقيق الأهداف، باستخدام هذين الحسابين في إعداد الموازنات، تستطيع مديرية الصيانة الأغواط DML تقدير الإيرادات المتوقعة لكل سنة، مما يمكنها من وضع خطط مالية دقيقة واتخاذ القرارات الاستراتيجية الصائبة لتحقيق الأهداف المالية والعملية بشكل فعال.

أما فيما يلي فقد قدمت مديرية الصيانة بالأغواط المخطط الخماسي للإيرادات المقدرة من 2022 إلى 2026، لوحة العملة الجزائرية بقيمة 1000 دينار¹.

جدول رقم (01): المخطط الخماسي للإيرادات الوحدة: 1000 دج

رقم الحساب	البيان	المقدر 2023	المقدر 2024	المقدر 2025	المقدر 2026
70	تقديم مختلف الخدمات	980,340	1,157,124	1,305,850	1,570,200
73	الإنتاج الثابت للأصول المادية	58,100	58,620	59,000	60,300

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 09

¹ أنظر ملحق رقم 9

تلقينا من مديرية الصيانة في ولاية الأغواط مخططاً خماسياً يمتد من عام 2023 إلى عام 2026، بالنسبة للإيرادات. يحتوي الجدول على حساب رقم 70، والذي يعبر عن تقديم مختلف الخدمات، بالإضافة إلى حساب الإنتاج الثابت للأصول المادية رقم 73.

نلاحظ من خلال هذه القيم بأنها متفاوتة بين ارتفاع وانخفاض من عام إلى آخر لكن هذا التفاوت بمبالغ بسيطة وهذا ناتج عن أن هذه المبالغ مجرد تقديرات يمكن أن تتحقق ويمكن لا، ونلاحظ من خلال الجدول بأن في حساب مختلف الخدمات سوف يحقق مبلغ قدره 1 570 200 دج والذي سيكون أعلى قيمة أما أدنى قيمة في هذا الحساب ستكون في سنة 2023 والتي ستقدر ب 980 340 دج وهذا يعود إلى نظرة المؤسسة المستقبلية ورغبتها في تطوير إرادتها، أما فيما يخص حساب الإنتاج الثابت للأصول المادية فنجد بأن قيمه متزايدة بارتفاعات بسيطة حتى يصل لسنة 2026 بإيرادات قدرها ب 60 300 دج.

كما أن هذه التقديرات وضعت على أساس أهداف مديرية الصيانة سوناطراك بالأغواط وكذا مدى تنفيذها الفعال للأهداف السابقة والمراجعة المستمرة لها.

ونهاية كل سنة يتم مراجعة هذه التقديرات ووضع تقديرات جديدة للسنوات المقبلة وفق تغيرات السنة الحالية.

2: المخطط الخماسي للأعباء

تم تقديم جدول رقم (02) الذي يحتوي على معلومات تقديرية لوحدة العملة الجزائرية بقيمة 1000 دينار. يتعلق الجدول بثلاثة حسابات: 60 و 61 و 62 و 63، وهي كالتالي¹:

جدول رقم (02): المخطط الخماسي للأعباء

الوحدة: 1000 دج

رقم الحساب	البيان	المقدر 2023	المقدر 2024	المقدر 2025	المقدر 2026
60	المشتريات المستهلكة	509,000	490,230	495,700	480,530
61	الخدمات الخارجية	295,810	228,500	215,060	625,890
62	الخدمات الخارجية أخرى	211,563	190,600	167,520	143,902
63	أعباء المستخدمين	819,810	828,540	831,090	835,620

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 10

تم تقديم جدول رقم (02) الذي يعكس الأعباء التقديرية للمديرية الصيانة في ولاية الأغواط، حيث تم تقدير المخطط الخماسي للحسابات 60 و 61 و 62 و 63. هذه الحسابات تشمل المشتريات المستهلكة،

الخدمات الخارجية، والخدمات الخارجية الأخرى، أعباء المستخدمين. تم تصنيف هذه الحسابات وتقديرها خلال فترة خمس سنوات قادمة من عام 2022 إلى عام 2026.

نجد الحساب رقم 60 "المشتريات المستهلكة" محققا القيمة الأعلى: 509,000 دج (2023) أما القيمة الأقل: 480,530 دج (2026)، فنلاحظ بأن اتجاه القيم يشهد تراجع مستمر من عام 2022 إلى 2026.

أما الحساب 61 - الخدمات الخارجية فحقق أعلى قيمة سنة 2026 ب: 625,890 دج، وأقل قيمة سنة 2025 بـ: 215,060 دج تعكس هذه القيم تقلب كبير بين الأعوام، مع ارتفاع ملحوظ وشديد في 2026.

وبالنسبة لحساب 62 - الخدمات الخارجية الأخرى فالقيمة الأعلى قدرت ب: 211,563 دج لسنة 2023، والقيمة الأقل قدرت ب: 143,902 دج (2026)، فنلاحظ تقلب في القيم مع تراجع تدريجي من عام 2022 إلى 2026.

وفي آخر حساب وهو 63 - أعباء المستخدمين، أين قامت بتقدير الرواتب والأجور التي سوف تدفعها نجد أن القيمة الأعلى هي: 835,620 دج (2026) والقيمة الأقل: 819,810 دج (2023) وعليه فإن اتجاه القيم يشهد زيادة تدريجية من عام 2022 إلى 2026.

تم وضع هذه التقديرات بناءً على توقعات المؤسسة للتغيرات المتوقعة في المشتريات، الخدمات الخارجية، الخدمات الخارجية الأخرى، وأعباء المستخدمين خلال الأعوام الخمسة القادمة، مع اعتبار العوامل الاقتصادية والمالية والسياسية المؤثرة، وكما أشرنا سابقا يتم مراجعة هذه التقديرات في نهاية كل سنة وتعديل تقديرات السنوات القادمة.

ثانيا: مراحل إعداد الموازنة التقديرية

لإعداد الموازنة التقديرية الموازنة في مديرية الصيانة لولاية الأغواط تتم عبر مراحل التالية: ¹

المرحلة الأولى

في جوان من السنة n يجتمع المكلفون بإعداد الموازنة التقديرية للسنة (n+1) برؤساء الاقسام التقنية والإدارية من أجل جمع البطاقات التقنية المتعلقة بالاستثمار والاستغلال للعام المقبل بهدف تحديد احتياجات الاقسام من أجل تحقيق الهدف المسطر.

¹ بناءً على مقابلة مع رئيس مصلحة الميزانية والموازنات التقديرية، السيد س. ه يوم 2024.01.08 على الساعة 9:30

المرحلة الثانية

ترتيب الاولويات حسب الاحتياجات الضرورية، يمكن تحديد الاولويات بتحليل حاجات الاقسام وتحديد أيها أكثر أهمية لتحقيق الأهداف العامة، وقد يتطلب التركيز على المشاريع ذات الأثر الكبير وتحسين الخدمات الاساسية.

المرحلة الثالثة

بعد اختيار الاحتياجات للاستغلال والاستثمار يتم دراسة المبالغ عن طريق دراسة السوق أو السنوات الماضية لتكاليف المشروعات والانشطة العمل المقترحة وذلك يكون بحساب مصاريف تنفيذ المشروعات والأنشطة بما في ذلك التكاليف العامة والعمالة والمواد والأدوات، وتتيح ما إذا كانت المشروعات والانشطة تستحق التكلفة المستثمرة من خلال المقاربة بينهما.

المرحلة الرابعة

للموافقة على الموازنة على مستوى المؤسسة يتم في العادة عقد اجتماع لمدير الصيانة بالأغواط (DML) مع نوابه حيث يتم مناقشة التفاصيل والمبالغ المقترحة، ويتخذ القرار بالموافقة أو التعديل على الموازنة بناء على النقاش والتقييم الشامل.

المرحلة الخامسة

التحكيم الخارجي للمشاريع الموافق عليها ويكون ذلك بإجراء تقييم خارجي وذلك بواسطة المديرية العامة لسوناطراك، وتكون هنالك تعديلات أو إلغاء حسب السياسة العامة للمؤسسة للسنة المقبلة.

المرحلة السادسة

في هذه المرحلة يتم تصحيح بطاقات الموازنة التقديرية التي تم تعديلها من طرف مديرية الصيانة بالأغواط.

المرحلة السابعة

يتم إصدار بطاقات الموازنة التقديرية من طرف المستخدم (المصلحة المعنية بها) ورئيس قسم المالية والمحاسبة والمدير.

ثالثا: مخطط التدخلات حسب المناطق مع جمع وتقدير الإيرادات السنوية لسنة 2023

قبل إعداد الموازنة التقديرية للسنة المقبلة تقوم دائرة المناهج والأمر بالدفع بمديرية الصيانة الأغواط بالتواصل مع جميع المحطات التابعة لمنطقة DML لصيانة معداتها من أجل برمجة وتحضير خطة التدخلات وعدد الصيانات بكل معدات الخاصة بنشاط النقل عبر الأنابيب.¹

¹ بناء على مقابلة مع موظف في مصلحة الميزانية والموازنات التقديرية، السيد م، م يوم 2024.01.08 على الساعة 9:30

1: مخطط التدخلات حسب المناطق

تقوم مديرية الصيانة في ولاية الأغواط بتقديم مخطط التدخلات حسب المناطق، الذي يعكس الأعباء المالية والأنشطة المخطط لها خلال الفترة المحددة. يُعتبر هذا المخطط كنموذج للمؤسسة في تقدير عدد التدخلات وأنواع الصيانة الجزئية والعامة (ميكانيكية، كهربائية إلكترونية) لمنطقتي عين أميناس وبجاية وهو كالتالي¹:

جدول رقم (03): مخطط التدخلات حسب المناطق

المنطقة	نوع الصيانة	2023	ع.ت.م	ع.ت.إ
النقل عبر الأنابيب عين أميناس	صيانة عامة	11	مضخة	69
		7	محرك	
		9	مضخة	
		5	مضخة	
		9	محرك	
		12	محرك التوربينة	
		16	المولد	
	صيانة جزئية	8	مضخة	51
		9	محرك	
		5	مضخة	
		9	مضخة	
		20	محرك التوربينة	
النقل عبر الأنابيب بجاية	صيانة عامة	8	محرك التوربينة	57
		15	المولد	
		11	محرك التوربينة	
		4	ضاغط	
	صيانة جزئية	19	محرك التوربينة	53
		14	محرك التوربينة	
		17	محرك التوربينة	
		22	محرك التوربينة	

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 01

قبل تحليل معطيات يعتبر الجدول كنموذج لعدد التدخلات في المؤسسة في منطقتي عين أميناس وبجاية، ولابد أن نذكر بأن المديرية تخصص 20000 ساعة على الصيانة الجزئية و40000 ساعة للصيانة العامة.

والملاحظ بأن في منطقة النقل عبر الأنابيب عين أميناس، تشمل الصيانة العامة تدخلات على مضخات ومحركات مختلفة، مثل مضخة جينارد ومحركات أخرى، بالإضافة إلى وحدة تحكم بالطاقة الشمسية. بينما تشمل الصيانة الجزئية تدخلات على مضخات ومحركات أيضاً، بالإضافة إلى وحدة تحكم بالطاقة الشمسية. C40

أما في منطقة النقل عبر الأنابيب بجاية، تشمل الصيانة العامة تدخلات على محركات التوربينات ومولدات الطاقة وضواغط أخرى، بينما تشمل الصيانة الجزئية تدخلات على محركات التوربينات ووحدات التحكم بالطاقة الشمسية.

هذا المخطط يساعد في تحديد الأعباء المتوقعة للمؤسسة نتيجة التدخلات والصيانة اللازمة. ومنه نجد بأن عدد الصيانات العامة التي تتم في عين أميناس والمقدرة ب 69 صيانة أكثر من عدد الصيانات العامة التي تتم في بجاية والمقدرة ب 57 صيانة، وفي الصيانة الجزئية فإن ساعات الصيانة متقارب ولا يوجد هناك فرق كبير، ونفسر هذا التفاوت بأن منطقة عين أميناس تحتاج أكبر قدر من عدد الصيانات لطول خط نقل البترول مقارنة بخط بجاية المخصص لتصدير البترول.

2: جمع وتقدير الإيرادات السنوية لكل منطقة

يحتوي الجدول الموالي على جمع وتقدير الإيرادات السنوية لكل منطقة تابعة لمديرية الصيانة بالأغواط، وهذا الجدول يعتبر كنموذج لتقدير الإيرادات السنوية لمنطقة وهران¹. يُعرض الإيرادات بوحدة العملة الجزائرية بقيمة 1000 دينار.

الوحدة: 1000 دج

جدول رقم (04): جمع وتقدير الإيرادات السنوية لكل منطقة

النقل عبر الأنابيب وهران	الأنابيب	2023
خدمات مختلفة (صيانة عامة. صيانة جزئية. صيانة وتصليح. نقل)	OZ1/2	71,249
	NZ1	30,524
	LZ1/2	20,425
	GZ1/2/3	63,792
التحضير والدراسات		13,601
العمليات الخاصة		34,090
المجموع		233,681

¹ أنظر الملحق رقم 2

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 02

في المنطقة المذكورة، يتم تنفيذ عدد من عمليات الصيانة اللازمة لضمان سلامة وكفاءة الأنظمة والمعدات، ويعتبر كنموذج للمؤسسة لجمع وتقدير الإيرادات السنوية لمنطقة وهران، ونوع الصيانة يتنوع بين الصيانة العامة والصيانة الجزئية، ويتم توجيه هذه الصيانات وفقاً لاحتياجات كل منطقة والمعدات الموجودة فيها، حيث يتم العمل على صيانة وتشغيل المعدات والأنظمة بشكل دوري ومنتظم، تتضمن الصيانة العامة عمليات تفتيش وصيانة للأنباب والمعدات الرئيسية، بينما تشمل الصيانة الجزئية التركيز على الأجزاء الفرعية والإصلاحات الضرورية، حيث تبلغ الإيرادات المقدرة لكل من هذه الخدمات كالتالي:

• 71,249 : OZ1/2 دينار جزائري

• 30,524 : NZ1 دينار جزائري

• 20,425 : LZ1/2 دينار جزائري

• 63,792 : GZ1/2/3 دينار جزائري

بالإضافة إلى الإيرادات المقدرة للتخصيص والدراسات والعمليات الخاصة والمجموع الإجمالي الذي يبلغ 233,681 دينار جزائري.

يساعد هذا الجدول في تقدير الإيرادات لهذه المنطقة لسنة 2023.

بشكل عام، تُعد عمليات الصيانة في كل منطقة جزءاً أساسياً من العمليات اليومية لضمان استمرارية العمل والحفاظ على الأصول والمعدات في حالة جيدة وجاهزة للعمل.

المطلب الثاني: التقديرات السنوية للإيرادات والأعباء لسنة 2023

تعتبر عملية تقدير الإيرادات والأعباء السنوية هي عملية حاسمة في تخطيط وإدارة مديرية الصيانة بالأغواط، حيث تعكس تلك التقديرات توقعات المديرية للإيرادات والأعباء خلال الفترة المقبلة، يعتمد تقدير الإيرادات والأعباء على مجموعة من العوامل والمعطيات، منها الاتجاهات الاقتصادية العامة، ومستوى الطلب على منتجات أو خدمات المؤسسة، وتكاليف الإنتاج والتشغيل، وأي تغيرات متوقعة في السياسات الضريبية أو القوانين الحكومية ذات الصلة.¹

هذه التقديرات تعتبر أساسية لاتخاذ القرارات الاستراتيجية، حيث تمثل مصدراً هاماً لتحديد الموارد المالية المطلوبة وتوزيعها بشكل فعال، كما تساهم في تقييم أداء المديرية وفقاً لعملية الموازنة المحددة.

¹ بناء على مقابلة مع رئيس مصلحة الميزانية والموازنات التقديرية، السيد س. ه يوم 09.01.2024 على الساعة 9:30

أولاً: تقدير الإيرادات لسنة 2023

يتضمن هذا الجدول تقديرات الإنتاج لمديرية الصيانة DML للأعوام 2022 و 2023¹، حيث يُظهر تقديرات حساب المبيعات من الخدمات المقدمة من الصيانة (حساب 70) وحساب الإنتاج الثابت من الآلات والمعدات (حساب 73)، يتمحور تحليل الجدول حول الآتي.

جدول رقم (05): تقدير الإيرادات لسنتي 2022 و 2023 الوحدة: 1000 دج

رقم الحساب	البيان	المقدر 2022	المقدر 2023
70	تقديم مختلف الخدمات	2,644,269	2,336,829
73	الإنتاج الثابت للأصول المادية	74,499	60,972

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 03

يمثل الجدول تقديرات الإنتاج لمديرية الصيانة DML والمتمثلة في الحسابين 70 و 73 المسميات حساب (70) المبيعات من الخدمات المقدمة من الصيانة وحساب الإنتاج الثابت من الآلات والمعدات (73) وكما هو ملاحظ في المعطيات بأن الحساب 70 شهد القيمة الأعلى سنة 2022 والمقدرة ب: 2,644,269، وانخفض سنة 2023 ب: 2,336,829 دج ونفس الأمر بالنسبة للحساب 73 - فحقق قيمة أعلى في سنة 2022 والمقدرة ب: 74,499 دج، ثم انخفض في سنة 2023 ليحقق 60,972 دج.

تم وضع هذه التقديرات بناءً على توقعات المؤسسة المبيعات من الخدمات المقدمة من الصيانة الإنتاج الثابت من الآلات والمعدات خلال الأعوام القادمة، مع مراعاة عوامل مثل التطورات في السوق، والطلب على المنتجات، وأداء الإنتاج والمبيعات السابقة، بالإضافة إلى أي تغيرات محتملة في البيئة الاقتصادية والسياسية المحلية والعالمية التي قد تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة.

ثانياً: تقدير الأعباء لسنة 2023

في هذا الجدول، يُعرض استهلاك الدورة للأعوام 2022 و 2023²، بخصوص المشتريات المستهلكة (حساب 60) والخدمات الخارجية (حساب 61) والخدمات الخارجية الأخرى (حساب 62) وأعباء المستخدمين (حساب 63).

¹ أنظر الملحق رقم 3

² مرجع سابق

الوحدة: 1000 دج

جدول رقم (06): تقدير الأعباء لسنتي 2022 و 2023

رقم الحساب	البيان	المقدر 2022	المقدر 2023
60	المشتريات المستهلكة	392,328	492,565
61	الخدمات الخارجية	1,038,759	958,291
62	الخدمات الخارجية أخرى	341,231	263,139
63	أعباء المستخدمين	753,699	827,180

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 03

لدينا في هذا الجدول استهلاك الدورة والذي يحتوي على أربعة حسابات وهما حساب المشتريات المستهلكة حساب 60 وحساب الخدمات الخارجية حساب 61 والخدمات الخارجية الاخرى حساب 62 وحساب أعباء المستخدمين 63 كما هو ملاحظ بانه يحتوي على سنتين المقدرة ل 2022 والسنة المقدرة ل 2023 وكما ان هناك تفاوت في الارقام بحيث ان هناك انخفاض وارتفاع في كل حساب فنجد الاتي:

- الحساب 60 - المشتريات المستهلكة:
 - القيمة الأعلى: 492,565 دج (2023)
 - القيمة الأقل: 392,328 دج (2022)
 - اتجاه القيم: ارتفاع من 2022 إلى 2023.
- الحساب 61 - الخدمات الخارجية:
 - القيمة الأعلى: 1,038,759 دج (2022)
 - القيمة الأقل: 958,291 دج (2023)
 - اتجاه القيم: انخفاض من 2022 إلى 2023.
- الحساب 62 - الخدمات الخارجية الأخرى:
 - القيمة الأعلى: 341,231 دج (2022)
 - القيمة الأقل: 263,139 دج (2023)
 - اتجاه القيم: انخفاض من 2022 إلى 2023.
- الحساب 63 - أعباء المستخدمين:
 - القيمة الأعلى: 827,180 دج (2023)
 - القيمة الأقل: 753,699 دج (2022)
 - اتجاه القيم: ارتفاع من 2022 إلى 2023.

وفي المجمل القول بأن استهلاكات 2022 أكثر من استهلاكات سنة 2023 راجع الى هدف المؤسسة في التحكم في ارتفاع أسعار قطع الغيار وأعباء نقل العمال، بالإضافة الى دخول عمال جدد أو متربصي التكوين المهني.

المطلب الثالث: توزيع الموازنة على أساس شهري

من خلال الوثائق المتحصل عليها لاحظنا أن توزيع الموازنة في مديرية الصيانة سوناطراك بالأغواط تتم على أساس شهري حسب الجدول التالي:

أولاً: حساب المبيعات من الخدمات المقدمة من الصيانة وحساب الإنتاج الثابت للأصول المادية
في هذا الجدول، يُعرض توزيع الموازنة على أساس شهري لحسابات 70¹ و 73² للعام 2023. يُلاحظ أن تقديرات حساب 70 متقاربة على مدار السنة، بينما تبقى تقديرات حساب 73 ثابتة
جدول رقم (07): التقديرات الشهرية لحسابات 70 و 73 لسنة 2023

الوحدة: 1000 دج

الأشهر	الأداء المقدر للإيرادات	
	70/ح	73/ح
جانفي	75,978	5,081
فيفري	72,495	5,081
مارس	131,137	5,081
أفريل	205,569	5,081
ماي	205,569	5,081
جوان	205,570	5,081
جويلية	205,571	5,081
أوت	271,328	5,081
سبتمبر	216,903	5,081
أكتوبر	225,569	5,081
نوفمبر	226,236	5,081
ديسمبر	294,903	5,081
الإجمالي	2,336,829	60,972

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 04 و 05

¹ أنظر ملحق رقم 4

² أنظر ملحق رقم 5

نجد في هذا الجدول والمتمثل في توزيعات الموازنة على الاساس الشهري حيث قامت مديرية الصيانة للأغواط لتوزيع حساب 70 و 73 ونلاحظ أن حساب تقديم مختلف الخدمات 70 تقديرات الأشهر متقاربة وتقلب في القيم مع تراجع ملحوظ في شهر فيفري وارتفاع في ديسمبر، وذلك لأنه غير موسمي ويكون على مدار السنة ، وحساب الإنتاج الثابت للأصول المادية 73 تقديراته تكون متساوية على مدار السنة لأنه يعتبر كتدبير استباقي لحدث مستقبلي وتكون تقديراته ثابتة لفترة محددة من الزمن

ثانيا: حسابات المشتريات المستهلكة والخدمات الخارجية والخدمات الخارجية أخرى وأعباء المستخدمين

يُظهر هذا الجدول توزيع الموازنة الشهرية لحسابات 60¹ و 61² و 62³ و 63⁴ للعام 2023، مع التركيز على تغيرات الاستهلاك والتفاوت بين الأشهر، مما يعكس تحكم المؤسسة في أسعار قطع الغيار وأعباء نقل العمال.

جدول رقم (08): التقديرات الشهرية لحسابات 60 و 61 و 62 و 63 لسنة 2023

الوحدة: 1000 دج

الأشهر	الأداء المقدر للأعباء			
	60/ح	61/ح	62/ح	63/ح
جانفي	19,303	17,729	7,353	59,683
فيفري	82,436	18,342	13,227	57,368
مارس	60,703	20,910	9,291	57,580
أفريل	73,436	14,812	11,072	62,221
ماي	32,636	15,013	17,255	78,445
جوان	40,103	14,253	14,102	138,306
جويلية	49,969	14,386	14,786	63,086
أوت	34,636	14,253	7,508	61,495
سبتمبر	19,969	14,320	14,095	61,830
أكتوبر	26,769	14,454	16,001	61,829
نوفمبر	32,436	27,654	11,174	62,896
ديسمبر	20,169	772,165	127,275	62,441
الإجمالي	492,565	958,291	263,139	827,180

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 06 و 07 و 08 و 09

¹ أنظر ملحق رقم 6

² أنظر ملحق رقم 7

³ أنظر ملحق رقم 8

⁴ أنظر ملحق رقم 9

في هذا الجدول نلاحظ تقديرات أعباء مديرية الصيانة لولاية الأغواط المتمثلة في حسابات 60 و 61 و 62 و 63 وذلك لسنة 2023 من شهر جانفي الى شهر ديسمبر يكون ذلك على حسب التدخلات والتنقلات.

فنلاحظ بأن حساب 60 يشهد تقلب في القيم مع تراجع في شهر جانفي وارتفاع في شهر فيفري، أما حساب 61 يمر هو كذلك بتقلب في القيم مع ارتفاع ملحوظ في شهر ديسمبر، وبالنسبة لحساب 62 يشهد هو الآخر تقلب في القيم مع ارتفاع في شهر ماي، دون أن ننسى الحساب رقم 63 الذي يمر بتقلب في القيم مع ارتفاع ملحوظ في شهر جوان.

وذلك بسبب أن هناك احتمال بأن يكون العمال في عطل مرضية أو إجازة دورية أو عطلة أمومة وهذه تعد أسباب شائعة للتقلبات الحاصلة في هذا الحساب.

المبحث الثالث: إجراءات الرقابة باستخدام الموازنة التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط DML

تمثل إجراءات الرقابة في مديرية الصيانة بالأغواط جزءاً حيوياً من عمليات إدارة الموارد، تبدأ هذه الإجراءات بوضع موازنة دقيقة تعكس توقعات التكاليف والإيرادات المتوقعة لفترة زمنية محددة وتكون سنوية أو شهرية أو، ويتم ضبط هذه الموازنة وفقاً لأهداف المنظمة واحتياجاتها المالية، وبعد اعتمادها يتم متابعة أداء المؤسسة بانتظام لضمان تحقيق الأهداف،

وتكون الخطوة التالية في مراقبة الأعباء والإيرادات على مدار الفترة المالية، حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي بالموازنة المحددة وتحليل الفجوات بينهما، ونقول إن الانحراف مقبول عندما تكون نسبته محصورة بين $(-5, +5)$ ، ويتم إجراء التدخلات الضرورية في حالة وجود أي انحرافات عن الموازنة¹.
يُعتمد في هذه العملية على تقارير منتظمة ومفصلة توضح حالة الأعباء والإيرادات، وتساهم في تحديد الأسباب وراء أي تباينات بين الوضع الفعلي والمقدر بناءً على هذه التحليلات، يتم اتخاذ قرارات تصحيحية لتعديل الأعباء أو زيادة الإيرادات، سواءً عبر إعادة توزيع الموارد أو اتخاذ إجراءات لزيادة العوائد المالية.

كما تُعدّ إجراءات الرقابة على الموازنة عملية دورية ومستمرة، حيث يجري تقييم ومراجعة الأداء المالي بانتظام، ويتم تحديث التقديرات وفقاً لأي تغييرات في الظروف الداخلية أو الخارجية التي قد تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة، من خلال تنفيذ إجراءات الرقابة على الموازنة بشكل فعال، تضمن المؤسسة تحقيق أهدافها المالية والحفاظ على استقرارها المالي في الوقت نفسه.

المطلب الأول: مراقبة الموازنات على الإيرادات لسنة 2023

مراقبة الموازنات على الإيرادات هي عملية حاسمة ومهمة داخل مديرية الصيانة بالأغواط، فتبدأ هذه العملية بوضع خطة محددة تحتوي على تقديرات للإيرادات المتوقعة من مختلف المصادر مثل المبيعات، الخدمات، وغيرها، يهدف وضع هذه الموازنة إلى تحديد الإيرادات وضبط الأهداف بشكل ملائم.

ثم، يتم مراقبة الإيرادات بشكل دوري ومستمر للتأكد من تحقيق الأهداف المحددة، يتضمن ذلك مقارنة الأداء الفعلي بالتقديرات الموجودة في الموازنة وتحليل أي اختلافات قد تظهر².

¹ ناءا على مقابلة مع موظف في مصلحة الميزانية والموازنات التقديرية، السيد م.م يوم 2024.01.10 على الساعة 11:00

² بناءا على مقابلة مع موظف في مصلحة الميزانية والموازنات التقديرية، السيد م.م يوم 2024.01.11 على الساعة 9:30

عند مراقبة الموازنات على الإيرادات، يتعين على المديرين والمحاسبين فهم العوامل التي تؤثر على الإيرادات مثل التغيرات في الطلب على المنتجات أو الخدمات، التغيرات في الأسعار، والتغيرات في السوق العامة، بالإضافة إلى ذلك، يجب اتخاذ إجراءات تصحيحية إذا كان هناك اختلافات كبيرة بين الإيرادات الفعلية والموازنة المالية.

باختصار، مراقبة الموازنات على الإيرادات تعتبر عملية حيوية لضمان تحقيق الأهداف المالية وتحديد العوامل التي تؤثر على الإيرادات، مما يساعد في اتخاذ القرارات المالية الصائبة وتحسين أداء الشركة.

أولاً: تحليل الانحرافات الشهرية

تحليل الانحرافات الشهرية هي عملية حيوية في إدارة الموازنة التقديرية حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي لمؤشر معين مع الهدف المستهدف أو الموازنة المالية المحددة لهذا المؤشر خلال فترة زمنية محددة، وعادة ما تكون هذه الفترة شهرية. يتضمن هذا التحليل عدة خطوات، أولها هو تحديد المؤشرات المالية أو العملية التي تريد تحليلها، مثل الإيرادات ثم يتم تحديد الهدف المستهدف لهذه المؤشرات، مثل الإيرادات المستهدفة للشهر، أو النسبة المئوية المستهدفة لإيرادات معينة... إلخ.

1. حساب 70 الانحراف الشهري لحساب المبيعات من الخدمات المقدمة من الصيانة

هذا الجدول يوضح حساب الانحراف الشهري للحساب رقم 70¹، الذي يُعبر عن تقديم مختلف الخدمات، خلال العام 2023. يُظهر الجدول الأداء المقدر والأداء الفعلي لكل شهر، بالإضافة إلى الانحراف بينهما.

¹ انظر الملحق رقم 4

جدول رقم (09) : حساب الانحراف الشهري لحساب 70 لسنة 2023 الوحدة: 1000 دج

الأشهر	ح/70 تقديم مختلف الخدمات		الانحراف	نسبة الانحراف
	الأداء المقدر	الأداء الفعلي		
جانفي	75,978	85,203	9,225	1,12%
فيفري	72,495	70,167	-2,328	0,97%
مارس	131,137	95,476	-35,661	0,73%
أفريل	205,569	308,001	102,432	1,5%
ماي	205,569	160,643	-44,926	0,78%
جوان	205,571	190,320	-15,251	0,93%
جويلية	205,571	260,780	55,209	1,27%
أوت	271,328	259,380	-11,948	0,96%
سبتمبر	216,903	230,908	14,005	1,06%
أكتوبر	225,569	217,090	-8,479	0,96%
نوفمبر	226,236	229,381	3,145	1,01%
ديسمبر	294,903	170,652	-124,251	0,58%
الإجمالي	2,336,829	2,047,093	-289,736	0,88%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 04

من خلال تحليل الجدول، يمكن ملاحظة بعض الشهور التي حققت أداءً جيداً فقد كانت الإيرادات تتجاوز التوقعات مثل شهر أفريل بانحراف قدره 102,432 دج ونسبة 1.5% فنجد بأن هناك تقلب في الأداء الشهري مع ارتفاع ملحوظ في شهر أفريل وانخفاض كبير في شهر ديسمبر بقيمة -124,251 دج ونسبة 0.58%

فتم وضع هذه التقديرات بناءً على توقعات المؤسسة لأداء تقديم مختلف الخدمات خلال العام 2023، وتم احتساب الانحراف بين الأداء المقدر والأداء الفعلي لكل شهر.

يُستخدم الانحراف لفهم مدى انحراف الأداء الفعلي عن التوقعات، حيث يُظهر الفرق بين القيم المتوقعة والقيم الفعلية ويُساعد في تحديد نقاط القوة والضعف في أداء الحساب.

- تتراوح نسب الانحراف بين الأشهر من ارتفاعات وانخفاضات، مما يعكس التقلبات في أداء المبيعات على مدار العام.

- يُظهر الجدول أشهراً حققت أداءً مرتفعاً مثل أفريل وجويلية وسبتمبر، حيث تجاوزت الأداء المقدر لها الأداء الفعلي.

- بالمقابل، تظهر أشهراً أخرى مثل مارس وماي وديسمبر أداءً منخفضاً حيث لم تحقق الأداء المقدر لها.
- بناءً على التحليل، يمكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، مثل تعديل استراتيجيات البيع، تحسين خدمات العملاء، أو تحسين جودة الخدمات.

2. حساب الانحراف الشهري لحساب 73 الإنتاج الثابت للأصول المادية
يظهر الجدول الاتي الانحراف الشهري لحساب 73¹، أين سنلاحظ تقلبات في الأداء خلال عام 2023 ونفسره من خلا التحليل الاتي:

جدول رقم (10) : حساب الانحراف الشهري لحساب 73 لسنة 2023 الوحدة: 1000 دج

الأشهر	ح/73 الإنتاج الثابت للأصول المادية		الانحراف	نسبة الانحراف
	الأداء المقدر	الأداء الفعلي		
جانفي	5,081	3,258	-1,823	0,64%
فيفري	5,081	7,021	1,940	1,38%
مارس	5,081	4,952	-129	0,97%
أفريل	5,081	10,340	5,259	2,04%
ماي	5,081	6,129	1,048	1,21%
جوان	5,081	3,910	-1,171	0,77%
جويلية	5,081	8,941	3,860	1,76%
أوت	5,081	5,030	-51	0,99%
سبتمبر	5,081	2,402	-2,679	0,47%
أكتوبر	5,081	2,107	-2,974	0,41%
نوفمبر	5,081	2,562	-2,519	0,51%
ديسمبر	5,081	8,470	3,389	1,67%
الإجمالي	60,972	65,122	4,150	1,07%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 05

يقدم لنا الجدول السابق الفرق بين الأداء المقدر والأداء الفعلي في كل شهر لحساب 73 الإنتاج الثابت للأصول المادية ونجد تقلب في الأداء الشهري مع ارتفاع كبير في شهر أفريل وانخفاض كبير في شهر سبتمبر محققا النتائج الآتية:

- أعلى انحراف: أفريل بقيمة 5,259 دج ونسبة إنحراف 2.04%.

¹ انظر الملحق رقم 5

- أقل إنحراف: سبتمبر بقيمة -2,679 دج ونسبة إنحراف 0.47%.

تم وضع هذه التقديرات بناءً على توقعات المؤسسة لأداء الإنتاج المثبت خلال العام، وتم احتساب الإنحراف بين الأداء المقدر والأداء الفعلي لكل شهر كمقياس لتقييم أداء الحساب. يُستخدم الإنحراف لتحديد الأشهر التي تُظهر تحسناً أو تراجعاً ملحوظاً في أداء الإنتاج المثبت، مما يُمكن الإدارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية أو تعزيز النقاط القوية.

ثانياً: تحليل الانحرافات السنوية لحساب المبيعات من الخدمات المقدمة من الصيانة وحساب الإنتاج الثابت من الآلات والمعدات

هذا الجدول يوضح حساب الانحراف السنوي للحسابين 70¹ و 73² خلال العام 2023.

جدول رقم (11): حساب الانحراف السنوي للحسابين 70 و 73 لسنة 2023 الوحدة: 1000 دج

رقم الحساب	البيان	الأداء المقدر 2023	الأداء الفعلي 2023	الانحراف	نسبة الانحراف
70	تقديم مختلف الخدمات	2,336,829	2,047,093	-289,736	0.88%
73	الإنتاج الثابت للأصول المادية	60,972	65,122	4,150	1.07%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 04 و 05

هذا جدول يوضح حساب الانحراف السنوي للحسابين 70 و 73، والذي يعكس الفرق بين الأداء المقدر لعام 2023 والأداء الفعلي في نفس العام، مع تحديد الانحراف ونسبته. هذا التحليل يساعد في فهم كيفية أداء المؤسسة مقارنة بالتوقعات المالية المحددة.

• حساب 70 - تقديم مختلف الخدمات - الإنحراف السنوي:

- قيمة الانحراف: -289,736 دج ونسبة إنحراف 0.88%.

• حساب 73 - الإنتاج الثابت للأصول المادية - الإنحراف السنوي:

- قيمة الانحراف: 4,150 دج ونسبة انحراف 1.07%.

تُظهر القيم المذكورة الانحراف السنوي بين الأداء المقدر والأداء الفعلي لحسابي تقديم مختلف الخدمات وحساب الإنتاج الثابت من الآلات والمعدات خلال عام 2023. تُستخدم الانحرافات السنوية لتقييم الفروقات الكبيرة في الأداء على مستوى هذين الحسابين على مدار العام.

¹ مرجع سابق

² مرجع سابق

المطلب الثاني: مراقبة الموازنات على الأعباء لسنة 2023

متابعة الأعباء في مديرية الصيانة بالأغواط هي أيضًا عملية أساسية لتحقيق الأهداف. بعد وضع الموازنة، يتم تحديد الأعباء. هذه الأعباء قد تشمل مصاريف المواد والعمال وأعباء الاستغلال اللازمة لتقديم الخدمات والمحافظة على المعدات.

يتم مراقبة هذه الأعباء بشكل منتظم للتأكد من عدم تجاوزها للمبالغ المحددة لها في الموازنة. وذلك من خلال مقارنة الأعباء الفعلية بالتقديرات الموجودة في الموازنة وتحليل أي فروقات قد تظهر. عند مراقبة الأعباء، يجب على المكلف بمتابعة الانحرافات فهم العوامل التي تؤثر عليها مثل وتغيرات أسعار المواد الخام والخدمات وأي عوامل أخرى قد تؤدي إلى زيادة الأعباء. وفهم هذه العوامل يساعد على اتخاذ الإجراءات اللازمة للتحكم في الأعباء.¹

أولاً: حساب الانحراف الشهري لحساب المشتريات المستهلك 60

جدول الانحراف الشهري لحساب 60 يبين تقلبات في الأداء خلال عام 2023.²

جدول رقم (12): حساب الانحراف الشهري لحساب 60 لسنة 2023 الوحدة: 1000 دج

الأشهر	ح/60 المشتريات المستهلكة		الانحراف	نسبة الانحراف
	الأداء المقدر	الأداء الفعلي		
جانفي	19,303	21,638	2,335	1,12%
فيفري	82,436	78,310	-4,126	0,95%
مارس	60,703	74,750	14,047	1,23%
أفريل	73,436	95,201	21,765	1,3%
ماي	32,636	24,338	-8,298	0,75%
جوان	40,103	37,569	-2,534	0,94%
جويلية	49,969	54,985	5,016	1,1%
أوت	34,636	31,858	-2,778	0,92%
سبتمبر	19,969	15,482	-4,487	0,78%
أكتوبر	26,769	25,480	-1,289	0,95%
نوفمبر	32,436	28,920	-3,516	0,89%
ديسمبر	20,169	29,351	9,182	1,46%
الإجمالي	492,565	517,882	25,317	1,05%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 06

¹ بناء على مقابلة مع موظف في مصلحة الميزانية والموازنات التقديرية، السيد م.م يوم 19.01.2024 على الساعة 9:30

² انظر الملحق رقم 6

من خلال الجدول السابق والذي يحتوي على الفرق بين الأداء المقدر والأداء الفعلي في كل شهر للحساب 60 المشتريات المستهلكة، فلاحظ تقلب في الأداء الشهري مع تفوق كبير في شهر أفريل وانخفاض في شهر فيفري، ونجد أعلى قيمة إنحراف لشهر أفريل بقيمة 21,765 دج ونسبة إنحراف 1.3%، وأقل قيمة إنحراف لشهر فيفري بقيمة -4,126 دج ونسبة إنحراف 0.95%.

تم وضع هذه التقديرات بناءً على توقعات المؤسسة لأداء المشتريات المستهلكة خلال العام، وتم احتساب الإنحراف بين الأداء المقدر والأداء الفعلي لكل شهر كمقياس لتقييم أداء الحساب. يُستخدم الإنحراف لتحديد الأشهر التي تُظهر تحسناً أو تراجعاً ملحوظاً في أداء المشتريات المستهلكة، مما يُمكن الإدارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية أو تعزيز النقاط القوية.

ثانياً: حساب الانحراف الشهري لحساب الخدمات الخارجية 61

في جدول الانحراف الشهري لحساب 61، يتضح أن هناك تبايناً في الأداء خلال العام 2023.¹ جدول رقم (13): حساب الانحراف الشهري لحساب 61 لسنة 2023 الوحدة: 1000 دج

الأشهر	ح/61 الخدمات الخارجية		الانحراف	نسبة الانحراف
	الأداء المقدر	الأداء الفعلي		
جانفي	17,729	18,652	923	1,05%
فيفري	18,342	11,253	-7,089	0,61%
مارس	20,910	25,310	4,400	1,21%
أفريل	14,812	10,524	-4,288	0,71%
ماي	15,013	10,830	-4,183	0,72%
جوان	14,253	9,021	-5,232	0,63%
جويلية	14,386	23,569	9,183	1,64%
أوت	14,253	13,205	-1,048	0,93%
سبتمبر	14,320	30,986	16,666	2,16%
أكتوبر	14,454	10,590	-3,864	0,73%
نوفمبر	27,654	20,563	-7,091	0,74%
ديسمبر	772,165	800,924	28,759	1,04%
الإجمالي	958,291	985,427	27,136	1,03%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 07

من خلال الجدول السابق والذي يحتوي على الفرق بين الأداء المقدر والأداء الفعلي في كل شهر للحساب

¹ انظر الملحق رقم 7

- 61 - الخدمات الخارجية، نجد أن هناك تباين في الأداء الشهري مع تفوق كبير في شهر سبتمبر وتراجع في شهر فيفري.، ونجد أعلى قيمة إنحراف لشهر سبتمبر بقيمة 16,666 دج ونسبة إنحراف 2.16%، وأقل قيمة إنحراف لشهر فيفري بقيمة -7,089 دج ونسبة إنحراف 0.61%.
- يوضح الجدول أداء حساب الخدمات الخارجية على مدار العام، مع التركيز على الأداء المقدر والأداء الفعلي لكل شهر.
- يتضح من الجدول وجود انحرافات كبيرة في بعض الشهور، مثل سبتمبر وديسمبر، حيث تجاوزت الانحرافات في هذه الشهور القيم المتوقعة بشكل كبير؛
- هناك تغيرات كبيرة في الأداء بين الشهور، حيث يوجد شهور حققت أداءً ممتازاً مثل سبتمبر، بينما توجد شهور أخرى كان أداؤها دون المتوقع مثل فيفري وماي؛
- ينبغي استخدام هذا التحليل لتحديد الأسباب وراء الانحرافات، واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة، مثل تحسين عمليات الخدمات الخارجية ومراجعة الاستراتيجيات المستقبلية؛
- يمكن استخدام هذا التحليل لتحديد الشهور التي تتطلب اهتماماً خاصاً لتحقيق تحسينات في الأداء المالي والعمليات.

ثالثاً: حساب الانحراف الشهري لحساب الخدمات الخارجية أخرى 62

في جدول الانحراف الشهري لحساب 62، نرى تقلبات في الأداء خلال العام 2023.¹

جدول رقم (14) :حساب الانحراف الشهري لحساب 62 لسنة 2023 الوحدة:1000دج

الأشهر	ح/62 الخدمات الخارجية أخرى		الانحراف	نسبة الانحراف
	الأداء المقدر	الأداء الفعلي		
جانفي	7,353	5,894	-1,459	0,8%
فيفري	13,227	12,058	-1,169	0,91%
مارس	9,291	10,453	1,162	1,13%
أفريل	11,072	10,254	-818	0,93%
ماي	17,255	12,740	-4,515	0,74%
جوان	14,102	16,825	2,723	1,2%
جويلية	14,786	11,873	-2,913	0,8%
أوت	7,508	5,802	-1,706	0,77%
سبتمبر	14,095	7,932	-6,163	0,56%
أكتوبر	16,001	9,520	-6,481	0,59%
نوفمبر	11,174	9,253	-1,921	0,83%
ديسمبر	127,275	92,547	-34,728	0,73%
الإجمالي	263,139	205,151	-57,988	0,78%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 08

¹ انظر الملحق رقم 8

- من خلال الجدول السابق والذي يحتوي على الفرق بين الأداء المقدر والأداء الفعلي في كل شهر للحساب 62 - الخدمات الخارجية أخرى، نجد أن هناك تقلب في الأداء الشهري مع تحسن في شهر مارس وانخفاض في شهر سبتمبر، ونجد أعلى قيمة إنحراف لشهر مارس بقيمة 1,162 دج ونسبة إنحراف 1.13%. وأقل قيمة إنحراف لشهر سبتمبر بقيمة -6,163 دج ونسبة إنحراف 0.56%.
- يُظهر الجدول تقلبات في أداء حساب الخدمات الخارجية الأخرى على مدار العام.
- يُلاحظ وجود انحرافات كبيرة في بعض الشهور، مثل سبتمبر وأكتوبر وديسمبر، حيث تجاوزت الانحرافات في هذه الشهور القيم المتوقعة بشكل ملحوظ.
- تظهر تغيرات كبيرة في الأداء بين الشهور، حيث يوجد شهور حققت أداءً جيداً مثل جوان ومارس، بينما توجد شهور أخرى كان أدائها دون المتوقع مثل ماي ونوفمبر.
- ينبغي استخدام هذا التحليل لتحديد الأسباب وراء الانحرافات الكبيرة، واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لتحسين الأداء في الشهور المقبلة.

رابعاً: حساب الانحراف الشهري لحساب أعباء المستخدمين 63

يمثل الجدول الاتي حساب الانحراف الشهري لحساب 63¹، الذي يُظهر أداء أعباء المستخدمين خلال عام 2023

جدول رقم (15): حساب الانحراف الشهري لحساب 63 لسنة 2023 الوحدة: 1000 دج

الأشهر	ح/63 أعباء المستخدمين		الانحراف	نسبة الانحراف
	الأداء المقدر	الأداء الفعلي		
جانفي	59,683	61,506	1,823	1.03%
فيفري	57,368	60,058	2,690	1.05%
مارس	57,580	58,853	1,273	1.02%
أفريل	62,221	61,742	-479	0.99%
ماي	78,445	77,852	-593	0.99%
جوان	138,306	135,390	-2,916	0.98%
جويلية	63,086	63,741	655	1.01%
أوت	61,495	60,952	-543	0.99%
سبتمبر	61,830	62,564	734	1.01%
أكتوبر	61,829	62,702	873	1.01%
نوفمبر	62,896	63,259	363	1.005%
ديسمبر	62,441	63,872	1,431	1.02%
الإجمالي	827,180	832,491	5,311	1.006%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 09

¹ انظر الملحق رقم 9

من خلال الجدول السابق والذي يحتوي على الفرق بين الأداء المقدر والأداء الفعلي في كل شهر للحساب 63 - أعباء المستخدمين، نجد أن هناك تقلب في الأداء الشهري مع ارتفاع طفيف في بعض الأشهر وانخفاض طفيف في أخرى، ونجد أعلى قيمة إنحراف لشهر جانفي بقيمة 1,823 دج ونسبة إنحراف 1.03%، وأقل قيمة إنحراف لشهر أفريل بقيمة -479 دج ونسبة إنحراف 0.99%.

يمكن استخدام هذا التحليل لتحديد الفترات التي تحتاج إلى اهتمام خاص لتحسين أداء أعباء المستخدمين، وهو أمر مهم لضمان استمرارية وفعالية العمليات.

يبدو أداء أعباء المستخدمين متماسكاً ومستقرًا بشكل عام، ومع وجود بعض الانحرافات الطفيفة، يبقى الأداء داخل النطاق المقبول.

تحليل هذا الجدول يساعد في فهم أداء أعباء المستخدمين على مدار العام وتحديد النقاط التي يمكن التركيز عليها لتحسين الأداء المستقبلي، مع التركيز على الأداء المقدر والأداء الفعلي لكل شهر، بالإضافة إلى الانحراف ونسبة الانحراف.

تم وضع هذه التقديرات بناءً على توقعات المؤسسة لأداء أعباء المستخدمين خلال العام، وتم احتساب الانحراف بين الأداء المقدر والأداء الفعلي لكل شهر كمقياس لتقييم أداء الحساب. يُستخدم الانحراف لتحديد الأشهر التي تُظهر تحسناً أو تراجعاً ملحوظاً في أداء أعباء المستخدمين، مما يُمكن الإدارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية أو تعزيز النقاط القوية.

خامساً: حساب الانحراف السنوي لحسابات المشتريات المستهلكة والخدمات الخارجية والخدمات الخارجية أخرى وأعباء المستخدمين

يمثل الجدول حساب الانحراف السنوي للحسابات 60 و 61 و 62 و 63 خلال العام 2023.¹
جدول رقم (16): حساب الانحراف السنوي لحسابات 60 و 61 و 62 و 63 لسنة 2023

الوحدة: 1000 دج

رقم الحساب	البيان	الأداء المقدر 2023	الأداء الفعلي 2023	الانحراف	نسبة الانحراف
60	المشتريات المستهلكة	492,565	517,882	25,317	1.05%
61	الخدمات الخارجية	958,291	985,427	27,136	1.03%
62	الخدمات الخارجية أخرى	263,139	205,151	-57,988	0.78%
63	أعباء المستخدمين	827,180	1,092,030	264,850	1.32%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على الملحق 06 و 07 و 08 و 09

¹ نفس المرجع السابق

هذا الجدول يوضح حساب الانحراف السنوي للحسابات 60 و 61 و 62 و 63 خلال العام 2023، ونلاحظ النتائج الآتية:

- حساب 60 المشتريات المستهلكة
 - الإنحراف الإيجابي: 25,317 دج ونسبة إنحراف 1.05%.
 - الإنحراف يشير إلى تجاوز الأداء الفعلي للمشتريات المستهلكة للتوقعات المقدرة في العام.
 - حساب 61 الخدمات الخارجية
 - الإنحراف الإيجابي: 27,136 دج ونسبة إنحراف 1.03%.
 - الإنحراف يشير إلى تجاوز الأداء الفعلي للخدمات الخارجية للتوقعات المقدرة في العام.
 - حساب 62 الخدمات الخارجية الأخرى
 - الإنحراف السالب: -57,988 دج ونسبة إنحراف 0.78%.
 - الإنحراف يشير إلى عدم تحقيق الأداء الفعلي للخدمات الخارجية الأخرى للتوقعات المقدرة في العام، حيث كان أداء الخدمات الخارجية الأخرى دون المتوقع.
 - حساب 63 أعباء المستخدمين
 - الإنحراف الإيجابي: 264,850 دج ونسبة إنحراف 1.32%.
 - الإنحراف يشير إلى تجاوز الأداء الفعلي لأعباء المستخدمين للتوقعات المقدرة في العام، مما يمثل تكاليف إضافية غير متوقعة على المؤسسة.
- يُظهر هذا الجدول أن الأداء الفعلي للحسابات 60 و 61 و 62 و 63 قد تم تقييمه بالمقارنة مع الأداء المقدر، ويُظهر الانحرافات سواء كانت إيجابية أو سلبية، مما يوفر فرصة لإجراء تحليلات إضافية لفهم أسباب هذه الانحرافات واتخاذ الإجراءات الضرورية إذا لزم الأمر.
- توضح هذه البيانات أهمية مراقبة الأداء المالي بشكل دوري وتحليل الانحرافات لفهم الأداء الفعلي للمؤسسة بالمقارنة مع التوقعات، وهو ما يساعد في اتخاذ القرارات الفعالة وتحديد النقاط القوية والضعف وتحسين الأداء المستقبلي.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا حول واقع الموازنة التقديرية بمديرية الصيانة في الأغواط، يُسلط الضوء على دور الموازنة في تنظيم وتخطيط للموارد، وتوصلنا إلى أنه لا بد من وضع خطة كمية تقديرية تشمل تقديرات الإيرادات والأعباء خلال فترة زمنية معينة، مما تساهم في تحقيق الأهداف المسطرة للمؤسسة. وتناولنا في هذا الفصل إعداد الموازنة في مديرية الصيانة بالأغواط، والرقابة على الموازنات، ولاحظنا أيضاً جهود المديرية في تحديد انحرافات الموازنة من أجل تصحيحها.

ولا ننسى بأن المؤسسة كل سنة تقوم بإجراء مراجعة للمخطط الخماسي على حسب التغيرات التي طرأت في تلك السنة وتعديل المخطط على ذلك وهذا راجع إلى دور وظيفة المراقبة.

فيمكن القول إن واقع الموازنة التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط يتطلب جهوداً مستمرة لتحسين العمليات وتطوير الاستراتيجيات بما يضمن الاستخدام الأمثل للموارد المالية وتحقيق الأهداف المنشودة بفعالية وكفاءة.

بشكل عام، يعكس هذا الفصل واقع الموازنة التقديرية كأداة أساسية في إدارة الموارد المالية والمادية، واستخدامها بفعالية لتحقيق أهداف المؤسسة.

الخاتمة

بعد إجراءنا للدراسة النظرية والتطبيقية لموضوع واقع الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط، أين تناولت هذه المذكرة واقع الموازنات التقديرية، حيث تطرقت إلى ماهية الموازنات التقديرية وأهميتها بالنسبة للمؤسسات، كما استعرضت مختلف الخطوات والمراحل التي تمر بها عملية إعداد الموازنات التقديرية .

كما استعرضت أهم التحديات والصعوبات التي تواجه المؤسسات في إعداد الموازنات التقديرية، والتي تتمثل في عدم التأكد من البيانات المستقبلية، وصعوبة التنبؤ بالمتغيرات الخارجية والداخلية التي قد تؤثر على أداء المؤسسة.

خلصت المذكرة في الجانب التطبيقي إلى أن الموازنات التقديرية تُعد أداة إدارية هامة في تخطيط وتنظيم وتوجيه وضبط أنشطة المؤسسة، ولكن نجاحها يتطلب الوعي بتحدياتها والعمل على التغلب عليها، من خلال تطوير أساليب التنبؤ وتحليل المعلومات المستقبلية بشكل أكثر دقة وموضوعية.

اختبار الفرضيات

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مديرية الصيانة بالأغواط وجدنا

1. أما فيما يخص فرضيتنا الأولى والتي تقول: " تمكن الموازنة التقديرية المؤسسة من التخطيط والرقابة على نشاطها، ويتطلب إعدادها توفر تنظيم اداري واضح".

فبعد تحليلنا للإطار النظري للدراسة والجانب الميداني وجدنا بأن هناك مجموعة من الشروط التي لا بد من توفرها عند إعداد الموازنة التقديرية والتي سبق وأن ذكرناها وتمثلت في الشروط التنظيمية والتنظيمية التي تلعب دورًا حاسمًا في هذه العملية، بالإضافة إلى الشرط المادي و يتضمن توفر الموارد المالية الكافية والتقنيات والأدوات الحديثة التي تدعم جمع وتحليل البيانات المالية بشكل دقيق، فبدون هذه الموارد، تصبح عملية إعداد الموازنة التقديرية غير ممكنة أو غير دقيقة، أما الشرط النفسي فيتعلق بوجود ثقافة تنظيمية تدعم الشفافية والمشاركة الفعالة من جميع الأطراف المعنية، وعليه فإننا نقول بأن الفرضية الأولى فرضية صحيحة.

2. في الفرضية الثانية " يختلف واقع اعداد الموازنات التقديرية في مديرية الصيانة بالأغواط عن الإطار النظري".

فبعد إجراء الدراسة الميدانية في مديرية الصيانة بالأغواط والاطلاع على المراحل التي تقوم بها المديرية في إعداد الموازنة التقديرية يمكن ملاحظة أن الأهداف والإجراءات في كلا الميدانين النظري والتطبيقي تتشابه بشكل كبير .

سواء كان الهدف هو وضع إطار عمل لتوقع الأعباء والإيرادات المستقبلية في الميدان النظري أو التطبيقي، فإن مراحل الإعداد تظل متطابقة، جمع البيانات، تحليلها، وتقدير الأعباء والإيرادات، علاوة على ذلك تُستخدم نفس الأدوات والأساليب المالية في كلا المجالين.

لذا فإننا نرفض الفرضية الثانية بسبب عدم صحتها.

3. في الفرضية الثالثة والتي مفادها بأن " يختلف واقع استخدم الموازنات التقديرية في الرقابة على نشاط مديرية الصيانة بالأغواط عن الإطار النظري".

فمن خلال الجانب الميداني للدراسة واطلاعنا على مختلف عمليات مديرية الصيانة بالأغواط يمكننا ملاحظة أن هناك بالفعل عمليات رقابية متعددة ومستمرة لضمان دقة وصحة الموازنة، يتم ذلك من خلال تقييم دوري يتضمن مراجعات شهرية، سداسية، وسنوية للموازنة، هذه التقييمات تهدف إلى متابعة التقدم الذي تم إنجازه ومطابقة النتائج الفعلية مع التقديرات الموضوعية، وفي حالة وجود أي انحرافات يتم تصحيحها.

بالإضافة إلى ذلك، يتم المراقبة من خلال فرق متخصصة داخل المؤسسة، هذه العمليات الرقابية المتكاملة تضمن إعداد موازنة تقديرية دقيقة وموثوقة، مما يجعل من الفرضية الثالثة فرضية غير صحيحة.

النتائج المتوصل لها

في ضوء ما سبق، تأتي هذه المذكرة لتسلط الضوء على واقع الموازنات التقديرية وأهميتها للمنظمات، وتقدم توصيات لتحسين إعداد الموازنات التقديرية وزيادة فعاليتها في دعم القرارات الإدارية ومنه نذكر النتائج الآتية:

- تُعد الموازنات التقديرية أداة أساسية للتخطيط المالي والتشغيلي للمنظمة، كما تساهم في الرقابة على الأداء من خلال المقارنة بين الأداء الفعلي والمخطط؛
- الموازنات تساعد على تنسيق الأنشطة المختلفة وربطها ببعضها البعض بشكل منطقي، مما يعزز التكامل والترابط بين الوحدات والإدارات داخل المنظمة؛
- الموازنات تُترجم الأهداف الاستراتيجية للمنظمة إلى خطط عملية قابلة للتنفيذ والقياس. وهذا الربط يعزز من انسجام الخطط التشغيلية مع التوجهات الاستراتيجية؛
- إعداد المخطط الخماسي للإيرادات والأعباء لخمس سنوات قادمة وتعتبر كمنطلق للموازنة؛
- نتيجة على مراحل الإعداد تتطابق مع الجانب النظري؛
- يتم تقدير عمليات الصيانة بناء على مخطط التدخلات حسب المناطق وبناء على هذا المخطط يتم تقدير الأعباء والإيرادات؛
- يتم تقييم الموازنة على أساس شهري مما يساعد في عملية الرقابة؛
- عند المقارنة بين الموازنة مع الأداء الفعلي ولاحظنا وجود انحرافات تراوحت بين (2,16%؛ 0.41%) وكانت مقبولة حيث لا تتجاوز نسبة 5% المحددة في المؤسسة؛
- تواجه المديرية تحديات مرتبطة بارتفاع أسعار المواد وقطع الغيار بشكل غير متوقع، مما يسبب انحرافات بين الموازنات المقدرة والمصاريف الفعلية؛

- مراعاة جميع الجوانب المالية والفنية، مما يؤثر إيجاباً على فعالية الموازنات التقديرية في تحقيق أهداف الصيانة.

آفاق الدراسة

- دراسة المعايير والأساليب المستخدمة في تقدير الإيرادات والنفقات؛
- دراسة إمكانية استخدام تقنيات وأدوات حديثة في إعداد الموازنات؛
- دراسة تطبيقات الموازنات التقديرية في مختلف أنشطة مديرية الصيانة؛
- تحليل انعكاسات الموازنات على أداء المديرية ومؤشرات الإنتاجية.

التوصيات

- الاستثمار في نظم معلومات متطورة لجمع وتحليل البيانات بشكل دقيق وشامل، مما يساعد في تحسين دقة الموازنات التقديرية وتقديم تقديرات أكثر واقعية؛
 - استخدام تقنيات حديثة وأدوات تحليلية متقدمة مثل النماذج التنبؤية والذكاء الاصطناعي لتحسين دقة التقديرات وتوقع التغيرات في التكاليف؛
 - تطوير قنوات تواصل فعالة بين الأقسام المختلفة داخل المديرية لضمان تبادل المعلومات بشكل سلس ومنظم، مما يساهم في تحسين دقة التقديرات والتخطيط المالي؛
 - تقديم برامج تدريبية متخصصة للموظفين حول أفضل الممارسات والتقنيات الحديثة في مجال التقدير المالي، مما يعزز من كفاءتهم وقدرتهم على إعداد تقديرات دقيقة وفعالة.
- من خلال اتباع هذه التوصيات، يمكن لمديرية الصيانة بالأغواط تحسين عملية إعداد الموازنات التقديرية، مما يساهم في تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية أكبر.

المراجع

الكتب:

1. إسماعيل إبراهيم جمعة وآخرون، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية الاسكندرية 2001؛
2. الأميرة إبراهيم عثمان المحاسبة الإدارية المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية 2006؛
3. بديع الدين ريشو الموازنات التشغيلية والمالية والرأسمالية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية 2009؛
4. صافي خالص محمد صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2001؛
5. عبد الرحمان الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية المعابر - التقييم - التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1998؛
6. علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008؛
7. محمد أبو نصار، المحاسبة الإدارية، قسم المحاسبة-كلية الأعمال الجامعة الأردنية-الطبعة الثالثة 2017؛
8. محمد سامي راضي، وجدي حجازي حامد المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات ج 1، الدار الجامعية، مصر، 2004؛
9. محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات ج 2، الدار الجامعية، مصر 2006؛
10. محمد مؤيد الفضل عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007؛
11. منصور على محمد مبادئ الإدارة أسس ومفاهيم مجموعة النيل العربية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 5، 1999؛
12. ناصر دادي عدون تقنيات مراقبة التسيير دار المحمدية الجزائر، 1999.
13. ناصر دادي عدون مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة الجزائر، 2004؛
14. ناصر دادي عدون وآخرون مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية (حالة البنوك)؛
15. ناصر دادي عدون وآخرون مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار الحديد الجزائر، 2003؛

16. يحيى نعيمة، مقري زكية، التحولات الكبرى في أنظمة مراقبة التسيير والموازنات التقديرية، جامعة الحاج لخضر باتنة الجزائر دار الراية للنشر والتوزيع الطبعة الأولى 2015؛
17. قاسم محسن الحبيطي ووحيد محمود رجوع إعداد الموازنات التخطيطية باستخدام الحاسوب، محملة بحوث مستقبلية، العدد الثاني والعشرون 2008.

المطبوعات العلمية:

1. خيرة بوهالي، الموازنات التقديرية، مطبوعة محاضرات، مكتبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي بالأغواط 2017/2019 .

الأنطروحات والرسائل الجامعية:

1. حليمي سارة مساهمة الموازنة التقديرية في تحسين القرارات الإدارية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014،
2. زايدي حميدة، استخدام الميزانيات التقديرية للتحكم المالي في المؤسسة الاقتصادية رسالة ماجستير في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة غير منشورة، 2010-2011،
3. كوثر بوعابة دور الموازنات التقديرية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2011 2012 ص 40.
4. محمد عبد الله محمود أبو رحمة، مدى توفر مقومات نظام الموازنات على أساس الأنشطة، مذكرة نبيل شهادة الماجستير، كلية التجارة غزة 22 1429 هـ - 2008م.
5. محمد موسى محمد النجار، العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة في الجامعات الفلسطينية بمحافظة غزة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير غير منشورة، تخصص محاسبة، الجامعة الإسلامية غزة، 2006،
6. موفق كابوش، دور الموازنات التقديرية في تقييم الأداء، رسالة ماجستير، جامعة البليدة، 1994،
7. وائل محمد إبراهيم خلف الله، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية، رسالة لنيل الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2007،

المقالات العلمية:

1. بريش سعيد، يحيى نعيمة، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها، دراسة حالة ملينة الأوراس، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 01، 2011-2012، ص 35 - 36
2. بن أحمد سعدة، صالح إلياس، واقع تطبيق نظام الموازنات التقديرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة المالية والأسواق، المجلد 05، العدد 10، 2019، ص 299 - 300
3. دليل إعداد الموازنات التخطيطية وخطط وموازنة التشغيل والصيانة لشركات مياه الشرب والصرف الصحي مصر، يونيو 2011، ص 3
4. سالم عبد الله جلس، دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في المجتمع المدني الفلسطيني، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد الرابع عشر العدد الأول، يناير 2006، ص 84 - 85
5. قاسم محسن الحبيطي ووحيد محمود رجوع إعداد الموازنات التخطيطية باستخدام الحاسوب، محملة بحوث مستقبلية، العدد الثاني والعشرون 2008، ص 14.
6. ماهر موسى درغام وإبراهيم محمد الشيخ عيد، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد 11، العدد الثاني، 2008، ص 51
7. نعيمة يحيى، التوجهات الحديثة لنظام الموازنات التقديرية، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد 03، 2009، ص 04 - 05

المواقع الإلكترونية:

1. بن زعيط وهيبة، الموازنة التقديرية كوسيلة لاتخاذ القرار، www.iefpedia.com، ص 6.

الملاحق



Activité TRC

Division maintenance

DM Laghouat

Budget d'Exploitation

Plan d'Intervention C 2022/2023 par région

الملحق رقم
01

Région	Type de Révision				2023
RTI	RG	LR1	Guinard	Pompe	11
			Moteur	Moteur	7
		OH1	Guinard	Pompe	9
			Worthington	Pompe	5
			Moteur	Moteur	9
		GR2	Solar	Turbine	12
		GR1/GR2	IDEAL	Alternateur	16
	RP	LR1	Guinard	Pompe	8
		OH1	Moteur	Moteur	9
		OH1	Worthington	Pompe	5
		OH1	Guinard	Pompe	9
		GR1/GR2	Solar C40	Turbine	20
RTC	RG	OB1	Solar saturn 20	Turbine	8
			Magnamax	Alternateur	15
		GG1	Solar T130	Turbine	11
			Solar C40	Compresseur	4
	RP	OB1	Solar saturn 20	Turbine	19
			Solar titan	Turbine	14
		GG1	Solar C40	Turbine	17
					22



Activité TRC
Division maintenance
DM Laghouat

Budget d'Exploitation

Previsions de Facturation C 2022/2023 par région

Unité : KDA

RTO	STC	2023
Diverses prestations (RG,RP,entretien et réparation,MO,manutention, et transport	OZ1/2	71,249
	NZ1	30,524
	LZ1/2	20,425
	GZ1/2/3	63,792
Préparation et études		13,601
OP SPEC		34,090
TOTAL		233,681

الملاحق

N° de Cpte	Désignation	2 021	Prév. Notifiée 2022	RMA A Fin juillet 2022	% Avancement annuel	Cloture 2022	% Real Cloture au 31/12	Prev.2023
70	Ventes de marchandises et produits annexes	569,968	2,644,269	681,882	26%	1,513,840	57%	2,336,829
72	Variations des stocks de produits finis et en cours (1)	211,567	0	0		0		0
73	Production Immobilisée	51,903	74,499	9,579	13%	59,667	80%	60,972
74	Subvention d'exploitation	0	0	0		0		0
	1- Production de l'exercice	833,438	2,718,768	691,461	25%	1,573,507	1	2,397,801
60	Achats consommés	309,607	392,328	154,845	39%	433,485	1	492,565
61	Services extérieurs	119,710	1,038,759	181,749	17%	430,685	0	958,291
62	Autres services extérieurs	186,054	341,231	70,479	21%	145,247	0	263,139
	2- Consommation de l'exercice	615,371	1,772,318	407,073	23%	1,009,417	1	1,713,995
	3- Valeur Ajoutée (1)-(2)	218,067	946,450	284,388	30%	564,090	1	523,753
63	Charges de personnel	753,699	738,958	407,151	55%	811,551	1	827,180
64	Impôts, taxes et versements assimilés	6,657	25,915	5,180	20%	6,814	0	6,992
	4- Excédent brut d'exploitation	-542,289	181,577	-127,943	-70%	-254,275	-1	-310,419
75	Autres produits opérationnels	474,195	0	0		2,345		0
65	Autres charges opérationnelles	21,796	0	0		0		0
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	78,595	111,894	65,273	58%	95,249	1	92,795
78	Reprise sur pertes de valeur et provision	23,230	0	0		0		0
	5- Résultat opérationnel	-145,255	69,683	-193,216	-277%	-347,179	-5	-403,214
76	Produits financiers	278	0	0		0		0
66	Charges financières	14,521	0	0		13,928		14,559
	6- Résultat financier	-14,243	0	0		-13,928		-14,559
	7- Résultat ordinaire avant impôts (5)+(6)	-159,498	69,683	-193,216	-277%	-361,107	-5	-417,773
695+698	Impôt exigible sur résultat ordinaire	0	0	0		0		0
692+693	Impôts différés (Variation) sur résultats ordinaires	-10,391	0	0		0		0
	8- Résultat net des activités ordinaires	-149,107	69,683	-193,216	-277%	-361,107	-5	-417,773
77	Produits sur éléments extra ordinaires	0	0	0		0		0
67	Charges sur éléments extraordinaires	218	2,830	195	7%	0	0	0
	9- Résultat extraordinaire	-218	-2,830	-195	7%	0	0	0
	10- Résultat net de l'exercice	-149,325	66,853	-193,411	-289%	-361,107	-5	-417,773

Unité: KDA

الملحق رقم 03



Activité TRC	Plan Annuel 2024-PMT 2024-2027
Division maintenance	Budget d'Exploitation
DM Laghouat	Tableau des Ventes - Marchandises et Produits Fabriqués - Prestations de Services et Produits Annexes

Unité: KDA

Mois	C/70 Ventes - Marchandises et Produits Fabriqués - Prestations de Services et Produits Annexe		Déviation
	Prév.2023	Réel.2023	
Janvier	75,978	85,203	9,225
Février	72495	70,167	-2,328
Mars	131137	95,476	-35,661
Avril	205569	308,001	102,432
Mai	205569	160,643	-44,926
Juin	205571	190,320	-15,251
Juillet	205571	260,780	55,209
Août	271328	259,380	-11,948
Septembre	216903	230,908	14,005
Octobre	225569	217,090	-8,479
Novembre	226236	229,381	3,145
Décembre	294903	170,652	-124,251
Annuel	2,336,829	2,278,001	-58,828



Activité TRC	Plan Annuel 2024-PMT 2024-2027
Division maintenance	Budget d'Exploitation
DM Laghouat	Tableau des Production immobilisée

Unité: KDA

Mois	C/73 Production immobilisée		Déviation
	Prév.2023	Réel.2023	
Janvier	5,081	3,258	-1,823
Février	5,081	7,021	1,940
Mars	5,081	4,952	-129
Avril	5,081	10,340	5,259
Mai	5,081	6,129	1,048
Juin	5,081	3,910	-1,171
Juillet	5,081	8,941	3,860
Août	5,081	5,030	-51
Septembre	5,081	2,402	-2,679
Octobre	5,081	2,107	-2,974
Novembre	5,081	2,562	-2,519
Décembre	5,081	8,470	3,389
Annuel	60,972	65,122	4,150



Activité TRC	Plan Annuel 2024-PMT 2024-2027
Division maintenance	Budget d'Exploitation
DM Laghouat	Tableau des Achats consommées

Unité: KDA

Mois	C/60 Achats consommées		Déviation
	Prév.2023	Réel.2023	
Janvier	19,303	21,638	2,335
Février	82,436	78,310	-4,126
Mars	60,703	74,750	14,047
Avril	73,436	95,201	21,765
Mai	32,636	24,338	-8,298
Juin	40,103	37,569	-2,534
Juillet	49,969	54,985	5,016
Août	34,636	31,858	-2,778
Septembre	19,969	15,482	-4,487
Octobre	26,769	25,480	-1,289
Novembre	32,436	28,920	-3,516
Décembre	20,169	29,351	9,182
Annuel	492,565	517,882	25,317



Activité TRC	Plan Annuel 2024-PMT 2024-2027
Division maintenance	Budget d'Exploitation
DM Laghouat	Tableau des Services extérieurs

Unité: KDA

Mois	C/61 Services extérieurs		Déviation
	Prév.2023	Réel.2023	
Janvier	17,729	18,652	923
Février	18,342	11,253	-7,089
Mars	20,910	25,310	4,400
Avril	14,812	10,524	-4,288
Mai	15,013	10,830	-4,183
Juin	14,253	9,021	-5,232
Juillet	14,386	23,569	9,183
Août	14,253	13,205	-1,048
Septembre	14,320	30,986	16,666
Octobre	14,454	10,590	-3,864
Novembre	27,654	20,563	-7,091
Décembre	772,165	800,924	28,759
Annuel	958,291	985,427	27,136



Activité TRC	Plan Annuel 2024-PMT 2024-2027
Division maintenance	Budget d'Exploitation
DM Laghouat	Tableau des Autres Services extérieurs

Unité: KDA

Mois	C/62 Autres Services extérieurs		Déviation
	Prév.2023	Réel.2023	
Janvier	7,353	5,894	-1,459
Février	13,227	12,058	-1,169
Mars	9,291	10,453	1,162
Avril	11,072	10,254	-818
Mai	17,255	12,740	-4,515
Juin	14,102	16,825	2,723
Juillet	14,786	11,873	-2,913
Août	7,508	5,802	-1,706
Septembre	14,095	7,932	-6,163
Octobre	16,001	9,520	-6,481
Novembre	11,174	9,253	-1,921
Décembre	127,275	92,547	-34,728
Annuel	263,139	205,151	-57,988



Activité TRC	Plan Annuel 2024-PMT 2024-2027
Division maintenance	Budget d'Exploitation
DM Laghouat	Tableau des Charges de personnel

Unité: KDA

Mois	C/63 Charges de personnel		Déviation
	Prév.2023	Réel.2023	
Janvier	59,683	61,506	1,823
Février	57,368	60,058	2,690
Mars	57,580	58,853	1,273
Avril	62,221	61,742	-479
Mai	78,445	77,852	-593
Juin	138,306	135,390	-2,916
Juillet	63,086	63,741	655
Août	61,495	60,952	-543
Septembre	61,830	62,564	734
Octobre	61,829	62,702	873
Novembre	62,896	63,259	363
Décembre	62,441	63,872	1,431
Annuel	827,180	832,491	5,311



Activité TRC	Plan Annuel 2023-PMT 2023-2026
Division Maintenance	Budget d'Exploitation
DM Laghouat - 7012	Récapitulatif des Produits par Nature (compte 70,73) - PMT

Unité: KDA

N° de Cpte	Désignation
70	Ventes - Marchandises et Produits Fabriqués - Prestations de Services et Produits Annexes
73	Production immobilisée

Prév. 2023	Prév. 2024	Prév. 2025	Prév. 2026
TOTAL	TOTAL	TOTAL	TOTAL
980,340	1,157,124	1,305,850	1,570,200
58,100	58,620	59,000	60,300

	Activité TRC	Plan Annuel 2023-PMT 2023-2026
	Division Maintenance	Budget d'Exploitation
	DM Laghouat - 7012	Récapitulatif des Charges par Nature (compte 60,61,62) – PMT

Unité: KDA

N° de Cpte	Désignation	Prév. 2023	Prév. 2024	Prév. 2025	Prév. 2026
60	Achats consommés	509,000	490,230	495,700	480,530
61	Services extérieurs	295,810	228,500	215,060	625,890
62	Autres services extérieurs	211,563	190,600	167,520	143,902

	Activité TRC	Plan Annuel 2023-PMT 2023-2026
	Division Maintenance	Budget d'Exploitation
	DM Laghouat - 7012	Récapitulatif des Charges par Nature (compte 63) - PMT

Unité: KDA

N° de Cpte	Désignation	Prév. 2023	Prév. 2024	Prév. 2025	Prév. 2026
63	Charges de personnel	819,810	828,540	831,090	835,620

