

دور الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة بالمؤسسة الاقتصادية:

دراسة حالة المركب الصناعي للمواد الغذائية "Agrodiv" - البليدة -

The Role of Estimated Budget in Planning and Control in Economic Institution: A case study Industrial Complex "Agrodiv" Blida

علون محمد لين¹، شرواطي خير الدين²

¹ جامعة لونيسي علي، البليدة (الجزائر)، m.alloune@univ-blida2.dz

² جامعة لونيسي علي، البليدة (الجزائر)، k.cherouati@univ-blida2.dz

تاريخ النشر: 2024/11/19

تاريخ القبول: 2024/10/08

تاريخ الاستلام: 2024/07/25

ملخص:

يهدف هذه البحث إلى تسليط الضوء على دور الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة بالمؤسسة الاقتصادية من خلال التنبؤ المستقبلي للمختلف الأنشطة التي تمارسها، ولتحقيق هذا الهدف على أرض الواقع قمنا بدراسة وصفية تحليلية لموازنات المعدة من طرف المركب الصناعي "Agrodiv" بالبليدة، لفترة سنتين متتاليتين (2022-2023) وذلك من خلال حساب مختلف الانحرافات بين الأداء المخطط والأداء الفعلي وتفسيرها، من أجل إيجاد حلول لها بشكل يساعد المركب الصناعي في أداء مهامه الإدارية بما يحقق أهدافه. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن المؤسسة محل الدراسة توفر معظم المقومات الأساسية اللازمة لإستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وأن لها تحكم جيد في مصاريفها يضعها في وضعية مالية جيدة وينعكس عليها بالإيجاب في نتائجها، وبالرغم من وضعيتها المستقرة إلا أنه يجب الأخذ بعين الإعتبار إعداد موازنات تتأقلم مع كافة المتغيرات والإعتماد على طرق وأساليب علمية وإحصائية عند التقدير.

كلمات مفتاحية: موازنة تقديرية، تخطيط، رقابة، تحليل انحرافات.

تصنيف JEL: H61, M11, L25.

Abstract:

The study aims to highlight the role of estimated budgets in planning and control in economic institution, as it occupies an important role in leading performance in economic institutions through forecasting of different activities that it plays, an application study was in industrial complex "Agrodiv" in Blida, based on the literature accounting for the period (2022-2023) in another way, by calculating and justifying different deviation the industrial complex make.

The study concluded that the institution under study provided most of the basic elements needed to use budgets as a planning and control tool that the institution has a good control over its expenses, this put the institution in a good financial position and also reflect positively on its results, in spite of its stable situation, the complex should take in consideration that they prepare budgets that adapts to all variables and rely on scientific and statistical methods.

Keywords: Estimated Budget, Planning, Control, Analysis of Deviations.

JEL Classification: H61, M11, L25.

1. مقدمة:

حتى يكون التسيير الإداري فعالاً لا بد من الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة للمؤسسة التي تمكنها من أداء مهامها المتمثلة في تخطيط ومراقبة عملياتها واتخاذ القرارات السليمة في الأوقات المناسبة، وقد بدا واضحاً أن إدارة المؤسسات تتوقف على التنبؤ بالمستقبل لإعداد تقديرات حول نشاطها للفترة القادمة، مع وضع خطة إستراتيجية لمقابلة التغيرات الاقتصادية المستقبلية على أساس الواقع الفعلي لها والإمكانيات والمواد المتاحة ووضع نظام كامل للرقابة على التكاليف، وتعتبر الموازنة التقديرية خطة واقعية للمستقبل وهي تعبير كمي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها في المدى القصير والمدى الطويل، ويعتمد نظام الموازنات التقديرية على مجموعة من العناصر الأساسية أولها وأهمها هو مرحلة التخطيط، والذي يعتبر من أهم الوظائف الإدارية فهو يسبق أي عمل تنفيذي آخر بل هو مفتاحها، وذلك لكونه عمل فكري يعتمد على دراسة الوضع الراهن للمؤسسة وتحديد الظروف المحيطة بها، ثم تأتي مرحلة التنسيق والتي تهتم بعملية تنفيذ ما تم التخطيط له وذلك بتحديد العمل المطلوب من كل قسم بالمؤسسة وكل فرع ومصلحة، بل ومن كل فرد فيها في الوقت والمكان المحددين، ويكون بالتنسيق بين مختلف نشاطات المؤسسة لأجل تحقيق أهدافها ككل والمخطط لتحقيقها خلال زمن معين ومحدد لا يجب تجاوزه، أما المرحلة الثالثة فتعد من أهم المراحل لكونها تقوم بعملية المراقبة لما تم تحقيقه فعلاً مقارنة بما تم التخطيط لتحقيقه، إذ أن مجرد التنفيذ لا يكفي لوحده لتحقيق الأهداف المسطرة بل لا بد من المتابعة والمراقبة، ويعد نظام الموازنات التقديرية من بين الأدوات التي تستعمل في هذه العملية، إذ يمكن تقسيم الموازنات السنوية إلى موازنات فصلية أو شهورية أو حتى أسبوعية أو أقل حسب الإحتياج، في هذه المرحلة تتم عملية مقارنة الموازنات التقديرية مع الموازنات الفعلية واستخراج الانحرافات وتحديد إن كانت ملائمة للمؤسسة أم لا ثم تحليلها من أجل معالجتها في الوقت المناسب ثم تحديد المسؤوليات ومن تم القيام بعملية التحفيز.

1.1 إشكالية الدراسة: تتمثل الإشكالية الرئيسية لدراسة في:

كيف يساهم تطبيق نظام الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة بالمركب الصناعي "Agrodiv"؟

ومن خلال الإشكالية الرئيسية سنحاول الإجابة عن مجموعة التساؤلات الفرعية التالية:

- هل هناك أغراض محددة تخدمها وتحققها الموازنات في مجال التخطيط والرقابة؟
- كيف يساهم تبني وإستخدام الموازنات التقديرية بمؤسسة المواد الغذائية "Agrodiv" في أداء مهامها الإدارية المعتادة؟

2.1 فرضيات الدراسة: من خلال الطرح السابق للموضوع يمكن تقديم بعض الفرضيات أهمها:

- تحقق الموازنات المزاي التخطيطية والرقابية من خلال تحديد الأهداف، تحليل الانحرافات وتصحيحها، فضلاً عن إستخدام الأسلوب العلمي في التقدير والإستخدام الأمثل للموارد المتاحة.
- يقوم المركب الصناعي للمواد الغذائية بإستخدام الموازنات التقديرية ومقارنتها بالأداء الفعلي لهدف إستخدامها في عملي التخطيط والرقابة.

3.1 أهمية الدراسة: تهدف مؤسسة التل "Agrodiv" إلى محاولة الإستغلال الأمثل لمواردها، ومن هنا برزت أهمية الدراسة والتي تلقي الضوء على دور الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة، كونها تساعد المؤسسة والإدارة على تقدير نتائج أعمالها وتحديد صافي مركزها المالي وهي تساعد بشكل أفضل على الإستغلال الأمثل للموارد المادية والبشرية المتاحة، مما يجعل الرقابة على مختلف أنشطة المؤسسة بإستخدام الموازنات التقديرية رقابة فعالة.

4.1 أهداف الدراسة: يهدف هذا البحث بشكل رئيسي إلى تقويم مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في المؤسسات الإقتصادية، ويندرج تحت هذا الهدف الأهداف الفرعية الآتية:

- التعرف على أهم المحددات والصعوبات التي تواجه تنفيذ عمليتي التخطيط والرقابة والتي تحد من فاعلية الموازنات التقديرية.

- التعرف على علاقة الموازنات التقديرية بالتسيير، التخطيط والرقابة.

- التعرف على أهداف الإدارة العليا للمؤسسة "Agrodiv" من تطبيق نظام الموازنات التقديرية.

5.1 منهج الدراسة: من أجل تحقيق الهدف من الدراسة ونظرا لطبيعة الموضوع، ولتمكن أيضا من تجاوز الإشكالية وللإجابة على التساؤلات المطروحة اعتمدنا على المناهج العلمية المناسبة لهذه الدراسة الأكاديمية، وهي:

- **المنهج الوصفي التحليلي:** الذي يهتم بدراسة الجوانب النظرية والعلمية للموازنات التقديرية وكذا كل من التخطيط والرقابة والعلاقة التي تربط المتغير المستقل والمتغير التابع.

- **أسلوب دراسة الحالة:** هو المتبع في الدراسة الميدانية وذلك لإلقاء الضوء على الظاهرة المدروسة، حيث يتم في هذا الجانب دراسة حالة مركب "Agrodiv" للمواد الغذائية - البليدة -.

6.1 حدود الدراسة: وهي كالآتي:

- **الإطار المكاني:** تمت الدراسة بإحدى فروع المؤسسة الإنتاجية مجمع التل للمواد الغذائية "Agrodiv" وهو المركب الصناعي المختص في إنتاج مادة الفرينة بالدرجة الأولى الكائن مقرها الاجتماعي في نهج - جافال - ببلدية البليدة ولاية البليدة.

- **الإطار الزمني:** من خلال استخدام المعطيات والوثائق المتعلقة بالفترة ما بين (2022-2023)

7.1 الدراسات السابقة: يعتبر هذا البحث دراسة مكمل للدراسات السابقة التي استخدمت فيها الموازنات التقديرية ودورها في التخطيط والرقابة، ومن أهم هذه الدراسات ما يلي:

✓ **دراسة نضال محمود الرمي (2017)** بعنوان "إستخدام الموازنات التخطيطية في تحسين التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية للمساهمة العامة"، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين الشمس، المجلد 21، العدد 01، مصر، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إستخدام الموازنات التخطيطية في تحسين التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الأردنية للمساهمة وتوصلت هذه الدراسة لمجموعة من النتائج تتمثل في أن إستخدام الموازنات التخطيطية يؤدي إلى تحسين التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في شركة المساهمة العامة للأردن.

✓ **دراسة عمر فريد شقور، أيمن صالح مصطفى حرب (2018)** بعنوان "دور الموازنات التقديرية في تحسين كفاءة النظام المحاسبي وتحسين الاداء المالي في القطاع الصناعي بالأردن"، مجلة العربية للإدارة، المجلد 38، العدد 04، الأردن، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الموازنات التقديرية في تحسين كفاءة النظام المحاسبي والأداء المالي في الشركات الصناعية ومدى تأثير إستخدام الموازنات التقديرية في تحسين الأداء المالي وكفاءة نظام المعلومات المحاسبي، ومن أهم النتائج المتوصل لها: أن الشركات المدججة في بورصة عمان تستخدم الموازنات التقديرية بدرجة متوسطة ودرجة الإعتماد على نظام المحاسبي المالي هو بدرجة جيدة وأوصت الدراسة بأن النتائج الإيجابية ينبغي تعزيزها وزيادة الإهتمام بالموازنة التقديرية لتحسين الأداء المالي.

✓ **دراسة محمد لين علون، وآخرون 2021** بعنوان: "أهمية الموازنة التقديرية في تسيير المؤسسة الوطنية لخدمة الآبار - وحدة رغبة -"، مجلة الأعمال والدراسات الإقتصادية، المجلد 07، العدد 01، جامعة الجلفة، الجزائر، هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء حول أهمية الموازنات التقديرية لكونها تحتل دورا هاما في التنبؤ المستقبلي من خلال مختلف الأنشطة التي تمارسها، حيث توصلت هذه الدراسة لمجموعة من النتائج هي أن الموازنة التقديرية أداة من الأدوات المحاسبية التي تساعد إدارة المؤسسة في ممارسة وظائفها المختلفة من تخطيط، تنسيق، رقابة، تحفيز وكذلك إعداد المؤسسة لتقارير خاصة بتقصي أساليب الانحرافات وتصحيحها واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

2. الموازنة التقديرية

1.2 مفهوم الموازنة التقديرية: هناك عدة تعريفات للموازنة التقديرية إلا أنها تختلف من حيث الجوهر، ومن حيث وصف خصائص الموازنة التقديرية، ومن بين هذه التعريفات ما يلي:

- حسب (Gordon shillinglaw): "تعتبر الموازنة التقديرية بأنها خطة تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب تنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في تصرفاتهم وحتى يمكن استخدامها كأساس لتقييم الأداء في المؤسسة".¹
- أما (Horngren) فيعرف الموازنة التقديرية بأنها: "تعبير كمي عن خطة الأعمال ومساعدة لتحقيق التنسيق والرقابة".²
- كما تعرف بأنها: "وسيلة من وسائل التخطيط والرقابة والتنسيق بين مختلف نشاطات المؤسسة، ويعتبرها البعض بمثابة برنامج زمني يتم بموجبه تحديد مختلف النشاطات المستقبلية وذلك بالاعتماد على مؤشرات معينة يتم استخلاصها من الأرقام والسنوات التي تم تحقيقها في السابق وتعتمد كأساس لبناء الأرقام المستقبلية".³

ويتضح من التعريفات السابقة أن الموازنة تعتبر أداة تخطيطية، ورقابية فعالة، تسعى إلى التأكد من حسن تنفيذ الخطط الموضوعة من قبل الإدارة، حيث تضع الإدارة العليا الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، لتقوم الإدارة الوسطى بترجمة هذه الأهداف إلى وسائل وخطوات قابلة للتطبيق، ويأتي دور الإدارة الدنيا للقيام بعملية التنفيذ، ويتم تحقيق ذلك من خلال اعداد موازنات تقديرية، تحدد مسبقا أوجه النشاط المختلفة، والأداء المطلوب من قبل الإدارات المختلفة ولضمان حسن التنفيذ وتحقيق الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة فلا بد من وجود وسائل رقابية فعالة.

2.2 أهمية الموازنة التقديرية: ويمكن تلخيصها من خلال ما يلي:⁴

- تنبع أهمية الموازنات التقديرية من الدور الذي تلعبه في الوظائف الإدارية المختلفة سواء أكان ذلك للتخطيط أم الرقابة أم تقييم الأداء، ويعد نظام الموازنات مزيجا من تدفق المعلومات والإجراءات والعمليات الإدارية، ويعد في الوقت نفسه جزءا من التخطيط ونظاما للرقابة على مختلف أوجه النشاط في المؤسسة، وما يرتبط بذلك من اعتبارات سواء كانت بمفردها، أم مع غيرها، وهو معيار لتقييم الأداء يلتزم به المسؤولون عند التنفيذ حيث تتحدد بموجبه الإنحرافات التي تعد أساسا لإتخاذ القرارات التصحيحية والمسائل المحاسبية وتقييم الأداء.

- كما تعد الموازنة التخطيطية الوسيلة العملية التي تساعد الإدارة على تحقيق وظائف التخطيط والتنسيق والرقابة والاتصال والدافعية، كما تمكن من تطبيق مبدأ مركزية المسؤولية ومركزية الرقابة في آن واحد، إذ أنها تمد الإدارة بالأداة التي تحقق تفويض السلطات دون أن تفقد سيطرتها على المسؤولين عن التنفيذ.

- ويمكن استخدام الموازنات بنجاح في عمليات التخطيط والرقابة والتحفيز، حيث يتمثل الدور التخطيطي للموازنة في استخدامها أداة للتنبؤ بأنشطة المؤسسة وبالأحداث المحاسبية والاقتصادية المستقبلية، في حين يتمثل الدور الرقابي للموازنة في استخدام تنبؤات الموازنات التخطيطية أساسا لقياس الأداء وتقييمه، واكتشاف الإنحرافات تمهيدا لاتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة.

3. التخطيط والرقابة:

1.3 مفهوم التخطيط: هناك العديد من التعاريف منها:

- * لقد عرف فايول التخطيط على أنه: "في الواقع هو التنبؤ بما سيكون عليه المستقبل مع الاستعداد لمواجهةته"⁵، "فالتخطيط عملية رسم الأهداف التي يراد التوصل إليها خلال فترة زمنية معينة، ثم حشد الإمكانيات اللازمة لتحقيق تلك الأهداف وفق أساليب تختصر الكلف وتعظم النتائج".⁶

ولقد عرف بعض الدارسين والباحثين التخطيط كآلي: ⁷

* يعرف (Fridman) التخطيط بأنه: "طريقة تفكير وأسلوب عمل منظم لتطبيق أفضل الوسائل المعرفية من أجل توجيه وضبط عملية التغيير الراهنة بقصد تحقيق أهداف واضحة ومحددة ومتفق عليها".

* عرف (Myrdal) التخطيط كمفهوم تنموي، بأنه: "برنامج يظهر استراتيجية الدولة على المستوى الوطني، وإجراءات تدخلها إلى جانب قوى السوق من أجل دفع وتطوير النظام الاجتماعي".

* يعرفه (Urwick) على أنه: "عملية عقلية في جوهرها، فهو استعداد سابق لعمل شيء بطريقة منظمة، استعدادا للتفكير قبل التنفيذ، والتنفيذ في ضوء حقائق مؤكدة بدلا من التخمين".

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التخطيط هو عملية تحديد الأهداف المستقبلية، من خلال رسم سياسات وإجراءات متعددة وإيجاد السبل التي تساهم في تحقيق الأهداف المرجوة بأقل جهد وتكلفة وفي أسرع وقت.

2.3 مفهوم الرقابة: تعددت تعريفات الرقابة وتنوعت حسب الزوايا التي ينظر إليها. ومن بين التعاريف نذكر:

* "هي قياس وتصحيح أداء المرؤوسين، للتأكد من أهداف المؤسسة والخطط الموضوعة لبلوغ هذه الأهداف وقد تم تنفيذها بشكل مرن، والرقابة تشمل كل وظائف العملية الإدارية فهي تسعى إلى الثبوت من دقة الاتجاه نحو الأهداف، وتؤكد من صحة المسار إليها عن طريق اكتشاف الانحرافات واتخاذ إجراء التصحيحي المناسب". ⁸

* كما يمكن تعريفها: "أن الشاغل الأساسي لوظيفة الرقابة ليس تحقيق الأهداف، ولكن إبلاغ المديرين باستمرار بالتقدم المحرز نحو هذه الأهداف وعلى أي انحرافات عنها. كما يمكن أن تكون سيطرة إدارية جيدة دون تحقيق الأهداف وعلى العكس من ذلك من الممكن تحقيق الأهداف مع وجود رقابة إدارية ضعيفة ومع ذلك نظل مقتنعين بأن المثل الأعلى هو الحصول على كليهما". ⁹

من خلال التعاريف المذكورة سلفا نستخلص أن الرقابة تعتبر من أهم عناصر الإدارة التي تمكنها من كشف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها في الوقت المناسب، وذلك من خلال التأكد أنه ما تم التخطيط له قد نفذ فعلا، بهدف الوصول إلى الأهداف المسطرة مسبقا.

4. علاقة الموازنات التقديرية بالتخطيط والرقابة: إن للموازنات التقديرية دور فعال في إيجاد التكامل ودرجة الارتباط الوثيقة بين وظيفتي التخطيط والرقابة.

1.4 دور الموازنات التقديرية في التخطيط: تعد الموازنات التقديرية أداة في يد الإدارة العليا من أدوات التخطيط، فهي بذلك تكون تخطط الدور القديم لها في أنها تقدير للإيرادات والنفقات فقط، بل أصبحت قائمة على التخطيط لكل أنشطة المؤسسة كما أن لها الدور الرئيسي في تحديد المستقبل القادم والذي تحاول كافة المؤسسات الدخول إليه عن طريق التخطيط الجيد والسليم القائم على إعداد الموازنات التقديرية، وتتفاوت الآراء حول أهمية الدور التخطيطي لها، وينحصر هذا الاختلاف في اتجاهين: ¹⁰

أ- الاتجاه الأول: يقوم على اعتبار أن الموازنات لها دورا بارزا في مجال التخطيط، حيث أنها تجبر الإدارة على التخطيط الشامل لمختلف الأنشطة والموارد المالية في المؤسسة، فإستخدام الموازنات يساعد في الكشف عن المشكلات المتوقعة ودراستها وتحليل أسبابها واقتراح الحلول الملائمة لها، كما أنه في ظل ندرة الموارد الاقتصادية المتاحة واختيار والاستخدام الذي يحقق أقصى دخل.

ب- الاتجاه الثاني: يرى أن الموازنات هي مجرد أداة للتعبير المالي عن الخطة الاقتصادية للمؤسسة وطبقا لهذا الاتجاه، فإن الاجراءات التي تخص الموازنات ستكون متعلقة بتنفيذ خطة إقتصادية معينة، ومن ثم فإن الموازنات وفقا لاتجاه بمثابة النقطة التي تربط بين الخطة وتنفيذها، كما أن وظيفة التخطيط أعم وأشمل من مجرد إعداد الموازنات والتعبير رقميا عما توصل إليه من خطط.

وتخدم وظيفة التخطيط الموازنات التقديرية عن طريق الآتي: ¹¹

- توظيف الأهداف في صورة كمية - تحديد الأهداف -.

- توضيح الفروض التي تقوم عليها هذه الأهداف - دراسة التنبؤات -.

- المفاضلة بين البدائل المتاحة، والتنسيق بين الأهداف والإمكانات المتاحة - تجميع الموارد -.

- وضع أنماط أو معدلات للأداء - تحديد المعايير -.

- تحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف والتنسيق بينها - تحديد خطط وسياسات العمل -.

ويكون التخطيط كليا، وشاملا، ومتكاملا، بهدف القضاء على الفوضى والتكرار الذين قد ينشأ عن الخلل، وسوء التقدير في تحديد الأهداف الجزئية، أو في طريق تنفيذها في أوجه النشاط المختلفة، ويكون دور المحاسبة فيها هو تقديم البيانات التحليلية والتقديرات الأولية بصورة رقمية عن المشاريع المقترح إنجازها، والنشاطات المخطط تنفيذها خلال فترة الموازنة، وإذا بحثنا عن الأداة أو الوسيلة المحاسبية، التي يمكن من خلالها تحقيق تلك الممارسة المتكاملة بين وظيفة التخطيط، وما تفتضيه من رقابة (متابعة) وتقويم أداء، نجد أن الوسيلة ستمثل في نظام الموازنة، أو الموازنة التقديرية، فهي تعتبر الأداة الأولى للتخطيط بإعتبارها تمثل تقديرا منظما لما سوف تكون عليه أوضاع النشاط الكمية والمالية والزمنية في فترة مقبلة من الزمن في ضوء الأهداف المحددة والظروف المتوفرة.¹²

2.4 دور الموازنات التقديرية في الرقابة: لاشك أن الموازنات تساهم في إعدادها كافة إدارات وأقسام المؤسسة لا تعتبر غاية في حد ذاتها، ولم يتم تحضيرها لكي تستفيد منها الإدارة العليا فقط، بل هي وسيلة أداة تساعد على توجيه المؤسسة صوب تحقيق أهدافها فالموازنات هي أهم وسائل الرقابة على أنشطة المؤسسة وأداة للتأكد من الالتزام بالأهداف، والاستراتيجيات والسياسات، وتوفير المعايير اللازمة للمقارنة بالأداء الفعلي، من خلال إعداد تقارير الأداء التي تغطي كافة مجالات العمليات وكافة مراكز المسؤولة في المؤسسة والتي تتضمن العناصر التالية:¹³

- النتائج الفعلية كما تظهر في السجلات المحاسبية، والسجلات الإحصائية والإدارية الأخرى.

- النتائج المقدرة كما هي محددة في الموازنات التقديرية.

- الفرق بين النتائج الفعلية وتلك المقدرة أي الانحرافات.

- كما توفر الموازنات الأساس لتحليل الانحرافات واتخاذ كافة الخطوات التصحيحية المناسبة لمعالجة الانحرافات عن الأهداف والاستراتيجيات والمعايير الموضوعة من قبل إدارة المؤسسة.

وتوضيحا لدور تقارير الرقابة وأهميتها في هذا المجال فإن تقارير الرقابة عن طريق الموازنات تعد أداة لاسترجاع المعلومات إلى الخلف وتهدف إلى إعلام المستويات الإدارية المختلفة بنتائج مقارنة الأداء الفعلي بالخطط وما تدل عليه من مستويات الكفاءة وعلى ضوءها يتم التركيز على مناطق المشكلات وإجراء التصحيح اللازم فهي توضح الانحرافات والمسؤولية عنها.

5. تحليل النتائج:

1.5 تقديم المركب الصناعي والتجاري التل البليدة: يعتبر مجمع Agrodiv مؤسسة صناعية تجارية مختصة في إنتاج المواد الغذائية وبيعها بالإضافة إلى بعض الخدمات الأخرى التي يقدمها إلى المجتمع المحلي والوطني.

١- تعريف المركب: المركب الصناعي والتجاري التل البليدة هو شركة ذات أسهم وهو عبارة عن وحدة تابعة لفرع جنوب الوسط التابع هو الآخر لمجمع أقروديف، مقرها الاجتماعي نهج جافال-البليدة، يتمثل نوع نشاطها في تحويل الحبوب، إنتاج وتسويق المواد الغذائية، المواد الدسمة والسكر وهي تتبع سياسة التنوع في الإنتاج، كما تلجأ إلى تسويق مواد أخرى، وذلك لكسب أكبر عدد مكن من الزبائن ورفع المردودية ومنه زيادة حصته في السوق ويتربع الفرع على مساحة تقدر بـ 102197.68 م².

ب - مهمامه: يمكن حصر دور المركب فيما يلي:

- وضع إطار فعال يتماشى مع الوظائف التي تقوم بها المؤسسة كهدفها الأول والرئيسي.
- إنتاج الدقيق والفرينة والعجائن الغذائية المختلفة والتي تستخرجها من مطاحن تابعة لوحدها.
- تموين مراكز التوزيع ومخازن بيع وذلك عن طريق وحدات الإنتاج والتسويق.
- توفير مراكز التوزيع ومخازن البيع.
- تنشيط وتبسيط ومراقبة خطط التموين للفرع.

2.5 استخدام الموازنات التقديرية في عملية التخطيط والرقابة للمركب

من أجل دراسة كيفية استخدام الموازنات التقديرية في المركب الصناعي، سنتطرق إلى حساب انحرافات الموازنات التي يعدها المركب الصناعي وتحليلها وكيف تؤثر على تسيير المؤسسة.

١- إيجاد الانحرافات الخاصة بموازنة المبيعات، وتحليلها: الغرض الأساسي من حساب الانحراف وتحليله هو مساعدة إدارة المؤسسة في اتخاذ القرارات المناسبة لأداء مهماتها، ويتم حساب الانحراف في الموازنة التقديرية للمبيعات كالآتي:

$$\text{الانحراف الكلي للمبيعات} = \text{المبيعات التقديرية} - \text{المبيعات الفعلية}$$

$$\text{نسبة الإنجاز} = \frac{\text{الفعلية}}{\text{التقديرية}}$$

الجدول رقم (01): جدول انحرافات المبيعات للسنة 2022. الوحدة (دج)

المبيعات	التقدير	الفعلية	الانحراف	نوع الانحراف	نسبة الإنجاز
فرينة Farine	104 522 000	113 029 310	-8 507 310	سالب	1.08

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات من المركب.

الجدول رقم (02): جدول انحرافات المبيعات للسنة 2023. الوحدة (دج)

المبيعات	التقدير	الفعلية	الانحراف	نوع الانحراف	نسبة الإنجاز
فرينة Farine	106 293 132	109 175 664	-98 546 352	سالب	1.02

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات من المركب.

✓ تحليل انحراف موازنة المبيعات للمؤسسة محل الدراسة للفترة 2022: نلاحظ من خلال الجدول رقم (01)، أن الانحراف كان سالبا بالنسبة لمنتوج الفرينة حيث كانت المبيعات الفعلية للمؤسسة أكثر مما كان مخطط له بانحراف قدره -8 507 310 دج وهذا لزيادة الطلب على المنتج، مما يعني أن تقدير المؤسسة لمبيعاتها في هذه الفترة كان صائبا وحقق أرباح أكثر من كان مخطط له كما هو مبين بنسبة إنجاز قدرت بـ 108% مقارنة بالمبيعات المقدرة لنفس السنة.

✓ تحليل انحراف موازنة المبيعات للمؤسسة محل الدراسة للفترة 2023: نلاحظ أن الانحراف كان سالبا في الجدول رقم (02)، حيث أن المؤسسة حافظت على نفس المنهجية المتبعة في إعداد تقديرات المبيعات حيث سجلت انحرافا سالبا قدره -98 546 352 دج، هو أقل بقليل من الفترة السابقة (2022) ذلك بسبب مخلفات الظروف الوبائية التي شهدتها البلاد خلال الفترة 2020-2021 التي أدت إلى تدهور أحوال السوق التي تعتمد عليها المؤسسة في تقدير المبيعات المتوقعة، بالرغم من الصعوبات والعقبات التي واجهتها المؤسسة إلا أنها استطاعت تحقيق مبيعات مرضية كما هو موضح في الجدول رقم (02) بنسبة إنجاز قدرت بـ 102% مقارنة بالمبيعات المقدرة لنفس السنة، وهذا لأن منتج المؤسسة محل الدراسة من المنتجات الأساسية في حياة المجتمع الجزائري.

ب - إيجاد الانحرافات الخاصة بموازنة الإنتاج، وتحليلها: يتم حساب إنحراف الإنتاج في الموازنة التقديرية تبعا للطريقة التالية:

$$\text{الإنحراف الكلي للإنتاج} = \text{الإنتاج التقديري} - \text{الإنتاج الفعلي}$$

$$\text{نسبة الإنجاز} = \text{الفعالية} / \text{التقديرية}$$

الجدول رقم (03): جدول الإنتاج وانحرافه للسنة 2022. الوحدة (دج)

المنتجات	الإنتاج التقديري	الإنتاج الفعلي	الإنحراف	نوع الإنحراف	نسبة الإنجاز
فرينة Farine	104 392 000	113 935 405	-9 543 405	سالب	1.09

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

الجدول رقم (04): جدول الإنتاج وانحرافه للسنة 2023. الوحدة (دج)

المنتجات	الإنتاج التقديري	الإنتاج الفعلي	الإنحراف	نوع الإنحراف	نسبة الإنجاز
فرينة Farine	106 263 132	108 562 744	-2 299 612	سالب	1.02

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

✓ تحليل إنحراف موازنة الإنتاج للمؤسسة محل الدراسة للفترة 2022: نلاحظ من خلال الجدول رقم (03) أن الإنحراف كان سالبا بالنسبة لمنتوج الفرينة قدر 9 543 405 - دج، ويعني ذلك أن المؤسسة قامت بإنتاج 109% مقارنة مع الإنتاج المقدر في بداية نفس السنة ويدل ذلك على زيادة الطلب على المنتج المؤسسة.

✓ تحليل إنحراف موازنة الإنتاج للمؤسسة محل الدراسة للفترة 2023: نلاحظ من خلال الجدول رقم (04) أن الإنحراف كان سالبا بقيمة 2 299 612 - دج، وهذا ما إنعكس إيجابا على الإنتاج الفعلي الذي كان أكبر من التقديري بنسبة إنجاز قدرت بـ 102% من الإنتاج المتوقع، إلا أن إنتاج المؤسسة الفعلي لم يتأثر سلبا بسبب استمرار الطلب على منتج الفرينة خلال هذه الفترة وهذا يدل على تحقيق أهداف المؤسسة بالنسبة للإنتاج، أيضا من الملاحظ في هذه الفترة أن العائلات الجزائرية زاد طلبها على منتج الفرينة لزيادة استهلاكها لهذا المنتج.

ج - إيجاد الانحرافات الخاصة بموازنة المخزون، وتحليلها: يتم حساب إنحراف المخزون في الموازنة التقديرية تبعا للطريقة التالية:

$$\text{الإنحراف الكلي للمخزون} = \text{المخزون التقديري} - \text{المخزون الفعلي}$$

$$\text{نسبة الإنجاز} = \text{الفعالية} / \text{التقديرية}$$

الجدول رقم (05): جدول المخزون وانحرافه للسنة 2022. الوحدة (دج)

البيان	المخزون التقديري	المخزون الفعلي	الإنحراف	نوع الإنحراف	نسبة الإنجاز
الفرينة Farine	8 218 000	8 348 000	-130 000	سالب	1.0582

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

الجدول رقم (06): جدول المخزون وانحرافه للسنة 2023. الوحدة (دج)

البيان	المخزون التقديري	المخزون الفعلي	الإنحراف	نوع الإنحراف	نسبة الإنجاز
الفرينة Farine	9 555 581	9 585 581	-30 000	سالب	1.003

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

✓ تحليل انحراف موازنة المخزون للمؤسسة محل الدراسة للفترة 2022: نلاحظ من خلال الجدول رقم (05) أن انحراف المخزون من منتج الفريضة كان سالبا بقيمة 130 000 - دج، أي أن المخزون الفعلي للمؤسسة كان أكثر بـ 105.82% من التقديري لنفس السنة، وهذا راجع لسوء التقدير إذ أن الزيادة في المخزون يحمل الشركة الخسائر، إلا أن الإرتفاع في المخزون الفعلي مقارنة بالتقديري لا يعد إرتفاعا كبيرا، لكن على المؤسسة التحكم في الزيادة في حجم المخزون الذي يؤدي إلى إرتفاع تكاليف التأمين وكذلك إرتفاع المصاريف الإدارية التي تزداد بإزدياد حجمه، في حين أن المؤسسة يمكنها إستخدام هذه الاموال في مشاريع تحقق لها أرباح بدلا من تجميدها في المخزون.

✓ تحليل انحراف موازنة المخزون للمؤسسة محل الدراسة للفترة 2023: نلاحظ من خلال الجدول رقم (06) أن انحراف المؤسسة من منتج الفريضة كان سالبا بقيمة 30 000 - دج، وأن المخزون الفعلي للمؤسسة كان أكثر بـ 100.3% من التقديري وهذا راجع لسوء التقدير، إلا أن هذا الإرتفاع لا يحمل المؤسسة خسائر كبيرة نظرا لأن الإرتفاع لم يكن بقيمة كبيرة لكن على المؤسسة مراجعة سياساتها في تسير المخزون تفاديا لخسائر محتملة في السنوات المقبلة.

د - إيجاد الانحرافات الخاصة بالموازنة التقديرية لمصاريف الإستغلال وتحليلهما: سيتم حساب انحراف مصاريف الإستغلال في الموازنة التقديرية وفقا للطريقة التالية:

الانحراف الكلي لمصاريف للإستغلال = المصاريف التقديرية - المصاريف الفعلية

نسبة الإنجاز = الفعلية / التقديرية

الجدول رقم (07) جدول انحراف مصاريف الإستغلال للسنة 2022 الوحدة (دج)

المواد	البيان	التقدير	الفعلي	الانحراف	نوع الانحراف	نسبة الإستغلال
المشتريات المستهلكة		75 348 000	82 658 392	-7 310 392	سالب	1.09
الخدمات الخارجية وغيرها من الإستهلاكات		1 171 000	1 509 615	-338 615	سالب	1.28
إستهلاك بين الوحدات		-	-	-	-	-
خدمات بين الوحدات		-	-	-	-	-
مصاريف المستخدمين		17 960 000	10 223 033	7 736 967	موجب	0.56
الرسوم و الضرائب		440 000	541 173	-101 173	سالب	1.22
المصاريف التشغيلية الأخرى		72 000	129 648	-57 648	سالب	1.80
الإهلاكات و المؤونات		4 615 000	5 643 661	-1 028 660	سالب	1.22
مصاريف مالية		57 000	292 357	-235 357	سالب	5.12
المجموع		89 663 000	100 997 882	-11 334 882	سالب	1.12

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

الجدول رقم (08) جدول انحراف مصاريف الإستغلال للسنة 2023 الوحدة (دج)

المواد	البيان	التقدير	الفعلي	الانحراف	نوع الانحراف	نسبة الإستغلال
المشتريات المستهلكة		77 196 262	78 805 435	-1 609 173	سالب	1.02
الخدمات الخارجية وغيرها من الإستهلاكات		1 881 600	1 718 183	163 417	موجب	0.91
إستهلاك بين الوحدات		-	-	-	-	-
خدمات بين الوحدات		-	-	-	-	-
مصاريف المستخدمين		10 782 000	10 284 805	497 195	موجب	0.95
الرسوم و الضرائب		370 161	406 380	-36 216	سالب	1.09

2.13	سالب	-330 354	348 354	18000	المصاريف التشغيلية الأخرى
1.03	سالب	-199 768	5 239 768	5 040 000	الإهلاكات و المؤونات
-	-	-	1 145 986	-	مصاريف مالية
1.02	سالب	-2 720 889	97 748 912	95 288 023	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

✓ تحليل انحرافات موازنة مصاريف الإستغلال للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2022: نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) أن إنحراف مصاريف الإستغلال كان سالبا بالنسبة لمصاريف (المشتريات المستهلكة، الخدمات الخارجية وغيرها من الإستهلاكات، الرسوم والضرائب، المصاريف التشغيلية، الإهلاكات والمؤونات، المصاريف المالية، ومصاريف المستخدمين) حيث قدر فرق مجموع المصاريف الفعلية والتقديرية بإنحراف سالب بقيمة 11334882 - دج بنسبة 112% ما كان مقدر له بداية سنة 2022، ويدل ذلك على أن المصاريف المقدرة أقل من الفعلية وهذا راجع لسوء التقدير ولا يعد أمرا جيدا في عملية التسيير، وتتمثل أسباب هذه الانحرافات فيما يلي:

- المشتريات المستهلكة من العناصر المكونة لها، مشتريات المواد الأولية الفعلية كانت أكثر مما هو مخطط له بإنحراف سالب بقيمة 7 310 392 - دج بنسبة قدرت 109% على ما كان متوقع في بداية السنة، وهذا راجع إلى إرتفاع أسعار المواد الأولية مقارنة بالتقديرات، بالإضافة إلى استيراد مواد أولية من الخارج.
- الخدمات الخارجية وغيرها من الإستهلاكات الفعلية كانت أقل من المقدرة بإنحراف سالب قدره 338 615 - دج بنسبة قدرت 108% بالمقارنة إلى ما مخطط له في بداية السنة، بسبب بعض المصاريف الإستثنائية الناتجة عن سوء التقدير.
- الرسوم والضرائب سجلت إنحرافا سالبا قدره 101 173 - دج بنسبة قدرت 122% مقارنة بالمقدرة في بداية سنة 2022، سببه الرسوم الجمركية الناجمة عن المواد الأولية المستوردة من الخارج.
- المصاريف التشغيلية سجلت إنحرافا سالبا قدره 57 648 - دج بنسبة قدرت 180% مقارنة بالمقدرة في بداية سنة 2022، وهذا ناتج عن بعض المصاريف الإستثنائية التي لم تكن في الحسبان.
- الإهلاكات والمؤونات سجلت أيضا إنحرافا سالبا قدره 1 028 660 - دج بنسبة قدرت 180% مقارنة بالمقدرة في بداية سنة 2022، سببه عطل في الآلة وتكوين لها مؤونة خسائر بسبب نقص في قيمتها.
- المصاريف المالية هي الأخرى أيضا سجلت إنحرافا سالبا قدره 235 357 - دج بنسبة قدرت 512% مقارنة بالمقدرة في بداية سنة 2022، بسبب سوء التقدير وبعض المصاريف الإستثنائية كالقروض قصيرة الأجل والمصاريف والخدمات البنكية المقدمة للمؤسسة.

أما بالنسبة للمصاريف المتبقية في الجدول رقم (07) سجلت إنحرافا موجبا، وهذا يعني أن المخطط أكثر من الفعلي وهذا راجع لحسن التقدير من المختصين.

✓ تحليل انحرافات موازنة مصاريف الإستغلال للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2023: نلاحظ من خلال الجدول رقم (08) أن إنحراف مصاريف الإستغلال كان سالبا بالنسبة لمصاريف (المشتريات المستهلكة، الرسوم والضرائب، المصاريف التشغيلية والإهلاكات والمؤونات)، ويدل ذلك على أن المصاريف المقدرة أقل من الفعلية وهذا يعتبر سوء في التقدير، وتتمثل أسباب هذه الانحرافات فيما يلي:

- المشتريات المستهلكة الفعلية كانت أكثر من المقدرة، وذلك راجع إلى إستيراد المؤسسة للمواد الأولية من الخارج وإرتفاع اسعار هذه الاخيرة بإنحراف سالب قدره 1 609 173 - دج.

- الرسوم والضرائب سجلت إنحراف سالب قدره 36 216 - دج بنسبة قدرت 109% مقارنة بالمقدرة في بداية سنة 2023، بسبب الرسوم الجمركية على المواد الأولية المستوردة من الخارج.
- المصاريف التشغيلية الأخرى سجلت أيضا انحرافا سالب قدره 330 354 - دج بنسبة قدرت 213% مقارنة بالمقدرة في بداية سنة 2023، راجع لبعض المصاريف الإستثنائية في ظروف خاصة غير متوقعة.
- أما بالنسبة للمصاريف المتبقية في الجدول رقم (08) المتمثلة في (الخدمات الخارجية، مصاريف المستخدمين) سجلت إنحرافا موجبا، وهذا يعني أن المصاريف المقدرة أكثر من الفعلية ووجع ذلك لحسن تقدير المختصين.
- هـ- جدول انحرافات الموازنة التقديرية النقدية وتحليله: يتم حساب إنحراف الموازنة النقدية في الموازنة التقديرية تبعا للطريقة التالية:

الإنحراف الكلي للموازنة النقدية = النقدية التقديرية – النقدية الفعلية

نسبة الإنجاز = الفعلية / التقديرية

الجدول رقم (09): جدول إنحراف الموازنة النقدية للسنة 2022 الوحدة (دج)

البيان	التقدير	الفعلي	الإنحراف	نسبة الإنجاز
الرصيد الأولي	25 562 000	36 742 300	-11 180 300	1.43
إيرادات	129 723 000	184 625 274	-54 902 274	1.42
إسترداد المستحقات	387 000	387 000	0.00	0.00
ديون	5 704 000	4 798 000	2 710 500	0.84
النفقات	90 531 000	87 458 225	906 000	0.96
نفقات أخرى	-	-	-	-
مصاريف مالية تابعة لدورة الإستغلال	67 000	47 500	49 500	0.70
تسديدات القروض	18 000 000	17 900 000	100 000	0.99
تسبيقات الفروع	1 456 000	1 580 000	-124 000	1.08
تسديدات الموردين	-	-	-	-
رصيد نهاية الدورة	41 460 000	43 427 520	-1 967 520	1.04

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

الجدول رقم (10): جدول انحرافات الموازنة النقدية للسنة 2023 الوحدة (دج)

البيان	التقدير	الفعلي	الإنحراف	نسبة الإنجاز
الرصيد الأولي	43 427 520	36 742 300	6 685 220	0.84
إيرادات	140 582 000	142 895 252	-2 313 252	1.02
إسترداد المستحقات	-	-	-	-
ديون	-	-	-	-
النفقات	91 881 462	85 658 410	6 223 052	0.93
نفقات أخرى	-	-	-	-
مصاريف مالية تابعة لدورة الإستغلال	133 440	140 312	-6 872	1.05
تسديدات القروض	-	-	-	-

0.91	141 698	1 440 302	1 582 000	تسبيقات الفروع
-	-	-	-	تسديدات الموردين
1.05	-2 991 917	61 234 605	58 242 688	رصيد نهاية الدورة

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على معلومات من المركب.

١- تحليل الانحرافات الخاصة بالموازنة النقدية للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2022: نلاحظ من خلال الجدول رقم (09) أن مقبوضات المؤسسة (الإيرادات وإسترداد المستحقات)، فالإيرادات سجلت انحرافا سالبا قدره -54 902 274 دج، أي أن المؤسسة حققت إيرادا أكثر بـ 142% من التقديري وهذا راجع لإرتفاع مبيعات المؤسسة الذي عاد بالإيجاب على إيراداتها.

- استرداد المستحقات سجلت انحرافا قدره 0.00 دج، أي أن المؤسسة قامت باسترجاع مستحقاتها كليا مما يدل امتلاكها للقدرة والطرق الكافية لتسديد مستحقاتها.

- مدفوعات المؤسسة المتمثلة في: (الديون، النفقات، مصاريف مالية تابعة لدورة الإستغلال، تسديدات القروض وتسبيقات الفروع) سجلت انحرافات كالتالي:

✓ الديون سجلت انحرافا موجبا قدره 2 710 500 دج، يعني ذلك أن المؤسسة كان تقديرها جيد للديون ووفقا للجدول رقم (09) نلاحظ أنها إستطاعت تسديد أغلبية الديون وفق للخطة المرسومة في بداية سنة 2022.

✓ النفقات والمصاريف المالية التابعة لدورة الإستغلال سجلت انحرافات موجبة قدرها 906 000 دج، 49 500 دج، على التوالي وهذا يعود لحسن تقديرها، وكان للمؤسسة القدرة على التحكم في نفقاتها، وبالنسبة للمصاريف المالية سجلت انحرافا موجبا يعود إلى أن الأموال المخصصة من قبل المؤسسة لتسديد المصاريف غطت المصاريف الفعلية المحققة وتبقى فائضا كما هو موضح في الجدول رقم 09.

✓ تسديدات القروض سجلت إنحرافها موجبا قدر بـ 100 000 دج وهذا يعني أن المصاريف المخططة لتسديد القروض مكنت المؤسسة من الوفاء بالتزاماتها وفق العقود المبرمة مع البنوك، مما جنبها من أي تأخير في التسديد أو تحمل غرامات تأخير.

✓ بالنسبة لتسبيقات الفروع سجلت انحرافا سالبا قدره -124 000 دج، وهذا راجع لتقدير المؤسسة (المختصين) بحيث توقعت أن تكون المبالغ المقدمة للفروع نظير شراء مواد أولية أو تقديم خدمة للمؤسسة 1 456 000 دج إلا أن المحقق فعليا بلغ 1 580 000 دج ما جعل المؤسسة تدفع الفارق والذي لم يكن متوقعا.

ومن خلال تحليل معطيات الجدول رقم (09) تبين أن الفرق بين النفقات والإيرادات نتج عنه إنحرافا موجبا، بحيث تغطي الإيرادات الفعلية الجزء الأكبر من النفقات الفعلية للمؤسسة مما يعني أن المؤسسة لا تواجه عجزا فعليا في النقدية في هذه الفترة.

ب- تحليل الانحرافات الخاصة بالموازنة النقدية للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2023: نلاحظ من خلال الجدول رقم (10) أن مقبوضات المؤسسة المتمثلة في الإيرادات سجلت انحرافا سالبا قدره -2 313 252 دج يعود بالإيجاب على وضعية المؤسسة لأن المبيعات الحقيقية كانت أكثر من المقدرة فيعتبر إيرادا إضافيا للمؤسسة.

ووفقا لنفس الجدول وبالنسبة لمدفوعات المؤسسة المتمثلة في النفقات تسبيقات الفروع سجلت انحرافات كالتالي:

- سجلت النفقات انحرافا موجبا قدره 6 223 052 دج، أي أن المؤسسة تقديرها بالنسبة للنفقات كان أكثر من الفعلي والمؤسسة لها القدرة الكاملة في التحكم في نفقاتها، ويعني ذلك أن كل النفقات تم تغطيتها بالأموال الذاتية المخصصة لهذا الغرض.

- تسبيقات الفروع هي الأخرى سجلت انحرافا موجبا قدره 141 698 دج، وهذا راجع لتقدير المؤسسة بحيث توقعت أن تكون المبالغ المقدمة للفروع نظير شراء مواد أولية أو تقديم خدمة للمؤسسة 1 582 000 دج إلا أن المحقق فعليا بلغ 1 440 302 دج، فيبرر سبب هذا الانحراف إلى إلغاء بعض طلبات الخدمات المقدمة من طرف الفروع للمؤسسة.
- المصاريف المالية المتعلقة بدورة الإستغلال سجلت انحرافا سالبا قدره 6 872 - دج، أي أن الأموال المخصصة لتغطية مصاريف الإستغلال لم تغطي المصاريف المحققة وهذا يعتبر سوء في التقدير ونتج عنه مصاريف إستثنائية إضافية.
- ومن خلال تحليل معطيات الجدول رقم (10) تبين أن الفرق بين النفقات والإيرادات نتج عنه إنحرافا موجبا، بحيث تغطي الإيرادات الفعلية الجزء الأكبر من النفقات الفعلية للمؤسسة مما يعني أنها لا تواجه عجزا فعليا في النقدية في هذه الفترة.

3.5 النتائج المتوصل لها:

- من خلال ما سبق من التحليلات للانحرافات المنجزة يقوم المركب الصناعي للمواد الغذائية بتحديد أهدافه حسب وظائفه وذلك من خلال:
- يختلف الهدف الرئيسي لأي مؤسسة حسب طبيعتها، وباعتبار المركب الصناعي أحد فروع مؤسسة التل للمواد الغذائية التي تعتبر مؤسسة صناعية تجارية إقتصادية فهو يهدف دائما إلى تعظيم الأرباح بالدرجة الأولى، أما الهدف الأساسي من إعداد الموازنات داخل المركب هو تحديد صافي المركز المالي ومراقبة الأداء المالي.
- أما بالدرجة الثانية تأتي الأهمية التخطيطية فالتخطيط يعتبر المركب من الوظائف الرئيسية للإدارة يساعدها في تحقيق الأهداف التي تسعى إليها كتحقيق أعلى عائد وتخفيض التكاليف، وتعتبر الموازنات التقديرية من أهم أدوات التخطيط، فقد تخطط إدارة المركب إلى زيادة أرباحها من خلال زيادة مبيعاتها، لذلك تقوم بإعداد موازنة المبيعات التقديرية التي تبين حجم المبيعات المتوقع وسعر البيع، وبعد ذلك تقوم بإعداد موازنة الإنتاج بالتعاون مع الأقسام الأخرى لتحديد كمية الإنتاج اللازمة، ومن ثم إعداد باقي الموازنات المتعلقة بتكاليف الإنتاج.
- ومن ثم تأتي الأهمية الرقابية إذ أن الموازنة التقديرية تعتبر أداة رقابة على أداء الأقسام المختلفة في المركب، كما تستخدم كأداة للتحقق من الوصول لتحقيق الأهداف المخطط لها، مثل مقارنة المبيعات الفعلية مع المبيعات المقدرة في موازنة المبيعات.
- كما يستخدم المركب الصناعي الموازنات التقديرية كأداة لتقييم أداء الأفراد في الأقسام المختلفة، وبالتالي تحديد الحوافز الواجب منحها للموظفين، حيث يستحق الموظف حافز نتيجة تحقيقه ما طلب منه إنجازه والمحدد في الموازنة التقديرية.
- كما يهدف المركب من خلال إستخدام الموازنات إلى تسهيل الإتصال بين الأقسام، فعند تحديد حجم المبيعات المتوقع للفترة القادمة يستطيع كل قسم تحديد ما هو مطلوب منه للوصول إلى هذا الهدف.
- لكل مؤسسة مصادر تمويل وموارد محدودة، ومن خلال الموازنة تستطيع إدارة المركب توزيع تلك المصادر على الأقسام المختلفة حسب حاجة وأهمية كل قسم، وبشكل يضمن سير أعمال المركب وتحقيق أهدافه.
- بالإضافة إلى بعض الأهداف الأخرى التي يسعى المركب إلى تحقيقها وهي:
- استخدام الأصول بكفاءة وربحية وتحقيق التنسيق بين المحافظة ومقابلة الإلتزامات المالية وزيادة الأرباح طويلة الأجل التي يصبو إليها المركب.

- تقدير التدفقات النقدية المستقبلية وتحديد مصادر التمويل المتوقعة.
- التوجه نحو التعامل (الاستقبال) مع الأحداث المتوقعة ومسايرتها.
- وضع الأسس لأخذ الإجراءات التصحيحية في حالة انحراف النتائج عن التقديرات.
- يسعى إلى توفير متطلبات السوق في المنطقة واكتساب مكانته.

4.6 اختبار صحة الفرضيات:

بالعودة إلى فرضيات الدراسة وبالإعتماد على النتائج المتوصل إليها نجد:

- **الفرضية الأولى:** ونصت على: "تحقق الموازنات المزاي التخطيطية والرقابية من خلال تحديد الأهداف، تحليل الانحرافات وتصحيحها، فضلا عن استخدام الأسلوب العلمي في التقدير والإستخدام الأمثل للموارد المتاحة"، الفرضية صحيحة نظريا ومنفية ميدانيا، حيث أن عملية التخطيط تؤدي إلى تركيز الإهتمام على أهداف المؤسسة وعلى طرق تحقيق تلك الاهداف، كما يعمل التخطيط على إرسال معايير رقابية يمكن استخدامها في عملية القياس والمطابقة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط لكشف الانحرافات والعمل على علاجها، فمفهوم التكامل بين عمليتي التخطيط والرقابة هو أنه لا يمكن تطبيق وممارسة عملية الرقابة دون وجود خطط مسبقة يتم القياس بناء عليها، إلا أنه من خلال الدراسة الميدانية وبالرغم من التطورات التي تشهدها المؤسسات إلا أن معظمها لا يزال يستخدم الأسلوب التقليدي في التقدير والطرق التقليدية في تطبيق الموازنات مما يمنعها من الإستغلال الأمثل لمواردها.

- **الفرضية الثانية:** ونصت على: "يقوم المركب الصناعي للمواد الغذائية بتحليل نتائج الموازنات لهدف إستخدامها في عمليتي التخطيط والرقابة"، الفرضية صحيحة، تعد نتائج الموازنات التقديرية من أبرز عوامل نجاح المركب الصناعي التل حيث يعتمد على تلك التحليلات في معرفة وضعيته المالية ومركزه المالي، وعلى أساس تلك النتائج يقوم بمعالجة الانحرافات والمشاكل في الإنتاج أو البيع أو مصاريف الإستغلال كما يعتمد عليها لإعداد موازنات العام المقبل أو الفترة اللاحقة.

6. خلاصة:

يمكن القول وباختصار أن الموازنات التقديرية هي ترجمة مالية كمية تغطي جميع أوجه النشاط لفترة مستقبلية في صورة شاملة ومنسقة ووافق عليها المسؤولون والمنفذون ويرتبطون بها وتحدد هدفا يتم على أساسه متابعة نتائج التنفيذ الفعلي والرقابة عليها، وتمكن الإدارة من اتخاذ اجراءات المصححة لمعالجة الانحرافات والتوصل إلى الكفاية القصوى. كما أن الموازنات التقديرية تعتبر بمثابة خطة أو برنامج للعمل خلال فترة زمنية مستقبلية، جرت العادة أن تكون سنة مالية واحدة وقد تكون نصف سنوية، ربع سنوية، شهرية أو حتى أسبوعية، وتمثل هذه الخطة صورة شاملة ومفصلة لكيفية حصول المؤسسة على الموارد البشرية والمالية مستقبلا، وبناء على الإشكالية المطروحة والفرضيات المقترحة سيتم إختبار صحة الفرضيات وتحديد النتائج المتوصل إليها خلال البحث وتقديم التوصيات والإقتراحات.

1.6 نتائج الدراسة: يمكن حصرها في الآتي:

- بعد القيام بالزيارة الميدانية للمركب تم إيجاد مصلحة خاصة بالتخطيط والتنظيم وهذا عامل إيجابي، تستخدم هذه المصلحة العديد من الأدوات كالحاسبة التحليلية والموازنات التقديرية بهدف الإشراف على تسيير ومتابعة أداء أنشطة المركب ومصلحه.

- يوجد عدة ألع للموازنات التقديرية يستخدمها المركب ومنها الموازنة التقديرية للمبيعات التي تعتبر من أهم الموازنات التقديرية على الإطلاق في المؤسسات الإقتصادية، حيث من خلالها يتم إعداد التقديرات الصحيحة لتحقيق أهداف المؤسسة في ظل طاقة إنتاجية متاحة.

- من التقارير الممنوحة لنا لاحظنا إلتزام المركب بمراحل إعداد الموازنات التقديرية بداية من التحضير تم الإعداد والإعتماد من طرف الأطراف المخولين قانونيا وفي الأخير إستخدامها في الإشراف والمتابعة.

- بالرغم من تخلي بعض المؤسسات عن نظام التوازنات التقديرية وإعتماد البعض الآخر على الآليات والتكنولوجيات الحديثة إلا أن المركب محل الدراسة قرر الإعتماد على نظام الموازنات التقديرية لانعكاس إستخدامها إيجابيا على نتائج المؤسسة.

- من خلال السنوات التي تم إختيارها للدراسة (2022-2023) تم التوصل إلى أن المؤسسة إتبتت طريقة العلاقة الطردية بين الإنتاج والمبيعات التي تحققها، وذلك من خلال تحسين جودة المنتج مما أدى ذلك إلى زيادة الطلب، وعليه إرتفاع المبيعات.
- حسن التسيير وإعتماد مختصين وخبراء ذوي كفاءة عالية في إعداد الموازنات مما إنعكس بالإيجاب على نتائج المؤسسة.
- من خلال التقارير المقدمة من قبل المركب الصناعي التحكم الشبه التام في مصاريفها وهذا يضع المؤسسة في وضعية مالية جيدة.

2.6 الإقتراحات:

- بعد استعراض نتائج الدراسة نستطيع تقديم بعض الإقتراحات المتمثلة فيما يلي:
- ضرورة الإستفادة من التقدم التكنولوجي وثروة المعلومات واستغلال إمكانيات وقدرات الحاسب الآلي في تطوير أنظمة المعلومات التي تستفيد منها الإدارات عند إعداد الموازنات بما يعطي صورة أقرب للواقع بشكل كبير عند القيام بعملية التقدير.
 - ضرورة العمل على توفير قاعدة بيانات مالية وإحصائية في المركب، حيث تساعد في التخطيط والتنسيق والرقابة وتقدير الموازنات بشكل ناجح إلى حد بعيد.
 - ضرورة الإعتماد على الأساليب العصرية والعلمية الحديثة في التنبؤ والتقدير دون الإكتفاء بأسلوبي التقدير الشخصي والتقديرات على أساس نتائج السنوات السابقة فقط.
 - يجب على المركب تفعيل إستخدام ميزانياتها التقديرية كأداة لإستغلال أموالها أحسن إستغلال، لأن ذلك ينظم حجم المدفوعات في حدود الإيرادات.
 - على المركب أن يستعمل سياسات إنتاجية فعالة، تمكنها من تحقيق طلبات عملاءها لمنتجاتها في التوقيت المناسب.
 - على المركب أن يستعمل سياسة تسويقية فعالة، تمكنه من تطوير مبيعاته وتحقيق إستراتيجياته وبالتالي أهدافه.
 - على المركب أن يأخذ بعين الإعتبار رأي زبائنه في جودة المنتج والعمل على تحسينه أكثر، مما يقوي مكانته في سوق المنافسة.
 - إنشاء قسم مستقل للموازنات وتدعيمه بالكوادر البشرية المؤهلة علميا وعمليا وهذه مسألة أساسية لنجاح إستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات الصحيحة والسليمة في المركب محل الدراسة.

7. الهوامش والإحالات:

- ¹ أحمد حسن عبد القادر عوض الله، الحان حسن عبد القادر، مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتحسين الأداء، المجلة الدولية لنشر والدراسات العلمية، المجلد 05، العدد 03، الجامعة الهاشمية، الأردن، 2020، ص 257.
- ² محمد عزالدين نعمون، دور الموازنات التقديرية في قيادة أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 03، المركز الجامعي -ميلة-، الجزائر، 2020، ص 266.
- ³ مؤيد الفضل، مؤيد عبد الحسين، تخطيط ومراقبة الإنتاج "منهج كمي مع دراسة حالة، دار المريخ للنشر، السعودية، 2011، ص 822.
- ⁴ رشا إبراهيم، دور الموازنات التخطيطية أداة تخطيط ورقابة وتخفيض في تقييم الأداء: دراسة حالة جامعة الشرق الأوسط، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص: محاسبة وتمويل، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2014، ص ص 28-30.
- ⁵ ابراهيم طلعت، إستراتيجية التخطيط الإقتصادي، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص 69.
- ⁶ مجيد الكرخي، التخطيط الإستراتيجي، عرض نظري وتطبيقي، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 21.
- ⁷ عثمان محمد غنيم، التخطيط أسس ومبادئ عامة، دار الصفاء، عمان، 2008، ص 82.
- ⁸ جمال الدين لعويسات، مبادئ الإدارة، ط2، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص 143.
- ⁹ Marie-Noëlle, et Autre, **Le grand livre du contrôle de gestion**, éditions Eyrolles, Paris, 2013, pp 02-03.
- ¹⁰ إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد، مدى فعالية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص: محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2007، ص 93.
- ¹¹ حسني عابدين محمد عابدين، دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في الكليات الحكومية بقطاع غزة، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات، العدد 04، جامعة فلسطين، فلسطين، 2013، ص 176.
- ¹² ناصر حسين مصباح بن إبراهيم، قياس مدى استخدام الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات في المؤسسة الوطنية للنفط، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص: محاسبة، جامعة آل البيت، الأردن، 2004، ص ص 33-34.
- ¹³ محمد بوهالي، تحليل العلاقة بين الموازنة التقديرية ونظم قياس الأداء حالة مؤسسة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص: مالية المؤسسات، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012-2013، ص 41.