

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
المدرسة الوطنية العليا للمناجنت ENSM
القطب الجامعي بالقليةة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي
في تخصص : مناجنت المنظمات

بعنوان

واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية العمومية
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية *ENPEC* - وحدة
السوقر- ولاية تيارت لفترة 2017 - 2019

تحت إشراف: د/ نبيل مهذب

من إعداد الطالبة: سارة قانة

السنة الجامعية: 2018/2019

المخلص

نظرا للمنافسة الحادة التي تشهدها المؤسسات الاقتصادية اليوم، فإنها أصبحت مجبرة على تبني نظام مراقبة تسيير فعال وذلك باستخدام مجموعة من الطرق والأدوات المتخصصة. من أجل ذلك تم التطرق لهذا الموضوع، بغية التعرف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، واعتمدنا في هذا العمل على طريقة دراسة حالة لتشخيص أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية وحدة السوقر – ولاية تيارت-. تم التوصل إلى أن المؤسسة محل الدراسة تستخدم أدوات رقابية حديثة لكنها تفتقر إلى أداة رقابية أساسية وهي المحاسبة التحليلية وهذا ما أثر على أدائها.

الكلمات المفتاحية: مراقبة التسيير ، المؤسسة الاقتصادية ، نظام تكاليف على أساس الأنشطة ، الميزانية التقديرية ، لوحة القيادة.

RÉSUMÉ

En raison de la concurrence dure à laquelle les entreprises économiques sont confrontées, elles ont été obligées d'adopter un système de contrôle de gestion efficace faisant appel à plusieurs méthodes et outils spécialisés. Pour se faire et afin de cerner la réalité du contrôle de gestion au sein de l'entreprise économique, nous avons entrepris ce travail en utilisant la méthode d'étude de cas. Cette dernière nous permet de diagnostiquer les outils de contrôle de gestion à L'Entreprise Nationale des Produits de L'Electro Chimie unité sougueure – wilaya de Tiaret-. Nous avons trouvé que l'entreprise étudiée utilise des outils modernes de contrôle de gestion, mais lui manquait un outil incontournable, qui est : la comptabilité analytique. Ceci a affecté pleinement ses performances.

Mots clés: Contrôle de gestion, entreprise économique, système de coûts d'activité, tableau de bord, budget prévisionnel

ABSTRACT

Due to the hard competition that economic firms face, they have been forced to adopt an effective management control system using several specialized methods and tools. To do so, and to identify the reality of management control within the economic enterprises, we undertook this work using the case study method. This method allows us to diagnose management control tools used at the National Electrochemical Products Company in unity of sougueure - province of Tiaret -. We found that this company uses modern management control tools, but it lacked a key tool, which is: Cost Accounting System. This fact fully affects its performance.

Key words: Management control, economic enterprise, Activity Based Costing ABC system, balanced scorecards, forecast balance.

الشكر

- نحمد المولى عز وجل على إعانتة وتوفيقه لنا، ونسأله المزيد من الفضل والتوفيق.
- نتوجه بالشكر الجزيل والعرفان إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل و نخص بالذكر:
- الوالدين الكريمين والعائلة الذين كانوا عوناً لنا في إتمام هذا العمل.
 - كما نشكر الأستاذ الفاضل الدكتور نبيل مهذب على توجيهاته, و إرشاداته القيمة وحرصه على إتمام هذا البحث العلمي على أحسن وجه.
 - كما نتقدم بجزيل الشكر إلى المشرف في المؤسسة محل الدراسة الميدانية بوضلة بن سالم على حسن استقباله, وتوجيهاته طوال مدة إشرافه علينا خلال فترة التربص.
 - ودون أن ننسى شكر كل من مسؤولي وعمال المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية –وحدة السوفر- على حسن المعاملة, وعلى مساهمتهم في إثراء هذا العمل.
 - نتوجه بالشكر أيضا إلى مسؤولي, أساتذة, عمال وطلبة المدرسة الوطنية العليا للمناجمنت.
 - ولا يفوتنا شكر كل من رافقتنا في الحياة الدراسية, وكل من ساهم في إعداد هذه الدراسة فجزاهم المولى كل خير.

فهرس المحتويات

I	الملخص
II	الشكر
III	فهرس المحتويات
V	فهرس الجداول
VI	فهرس الأشكال
01	المقدمة
06	الفصل الأول: الإطار النظري و المنهجية المعتمدة
07	المبحث الأول: الدراسات السابقة
08	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير
08	1. مدخل لمراقبة التسيير
10	2. مسار مراقبة التسيير
11	3. مهام مراقبة التسيير
12	4. النظرة الجديدة لمراقبة التسيير
12	5. أدوات مراقبة التسيير
15	المبحث الثالث: الإطار المفاهيمي للمؤسسة الاقتصادية
15	1. مفهوم المؤسسة
16	2. مفهوم المؤسسة الاقتصادية
16	3. خصائص المؤسسة الاقتصادية
16	4. أهداف المؤسسة الاقتصادية
17	5. تصنيفات المؤسسة الاقتصادية
19	6. وظائف المؤسسة الاقتصادية
20	المبحث الرابع: المنهجية المعتمدة
20	1. طريقة الدراسة
21	2. تقديم المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوفر-
22	3. تعريف المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوفر-
24	4. الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوفر-

25	5. عمليات إنتاج البطاريات الرطبة
26	الفصل الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها
27	المبحث الأول: دراسة وتحليل النتائج
27	1. دراسة وتحليل نظام التكاليف على أساس الأنشطة
32	2. دراسة وتحليل الميزانية التقديرية
43	3. دراسة وتحليل لوحة القيادة
48	المبحث الثاني مناقشة نتائج الدراسة
48	1. مناقشة نتائج نظام التكاليف على أساس الأنشطة
48	2. مناقشة نتائج الميزانية التقديرية.
48	3. مناقشة نتائج لوحة القيادة
49	الخاتمة
52	قائمة المراجع
55	الملاحق
56	الملحق أ
58	الملحق ب

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	البطاقة الفنية للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-	23
02	الإمكانيات البشرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-.	23
03	التكاليف المباشرة وفقا لورشات الإنتاج	29
04	التكاليف الغير مباشرة	29
05	جدول عدد السبائك للبطارية الرطبة	30
06	جدول سعر تكلفة البطارية الرطبة	31
07	جدول النتيجة الإجمالية	32
08	جدول أسعار بيع البطارية الرطبة	33
09	جدول المبيعات التقديرية الشهرية	34
10	جدول تطور المبيعات	35
11	جدول الإنتاج التقديري الشهري	36
12	جدول تطور الإنتاج	37
13	جدول التموينات التقديرية	38
14	جدول تطور التموينات	40
15	جدول حساب النتائج التقديري	42
16	جدول الإنتاج الشهري بالكمية	43
17	جدول الإنتاج الشهري بالقيمة	44
18	جدول المبيعات الشهرية بالكمية	45
19	جدول المبيعات الشهرية بالقيمة	46
20	جدول حساب النتائج	47

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
08	تسيير المؤسسة الحالي	01
09	مستويات الرقابة	02
17	تصنيف المؤسسة الاقتصادية حسب المعيار القانوني	03
21	الوحدات التابعة للمديرية العامة المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية	04
24	الإمكانيات البشرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-	05
24	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-	06
25	مخطط مصلحة الإنتاج	07
27	الأنشطة الرئيسية ومركز التكلفة	08
28	تكاليف الأنشطة ومسبباتها	09
35	تطور مبيعات المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-	10
37	تطور إنتاج المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-	11
41	تطور تموينات المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-	12

المقدمة

في إطار العولمة وظهور الاقتصاديات الجديدة المبنية على المعرفة والتقدم التكنولوجي الذي يشهده العالم اليوم , تنشأ المنافسة الشديدة بين المؤسسات, ويكون هدف البقاء والنمو في ظل هذه البيئة صعب جدا, مما يتطلب النشاط والعمل أكثر من طرف المؤسسات حتى تضمن البقاء والاستمرارية.

وبعد حدوث هذه التطورات العميقة التي تشهدها المؤسسات الاقتصادية من تنوع في طبيعة ومجالات نشاطها وطرق تسييرها وتوسع في حجمها, صار الاهتمام كبيرا من جانب هذه المؤسسات لتحسين وتطوير عملياتها المتعددة تماشيا مع تغيرات البيئة المحيطة بها, وتسيير المؤسسة يمثل دور مهم في هذا الاهتمام من حيث كيفية التحكم في الموارد والاستخدام الأمثل لها ومن حيث ضمان تطور المؤسسات واستمرارها.

و مراقبة التسيير أصبح لها الدور البليغ في التسيير الجيد للمؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرار المناسب, والتي تقوم بالدرجة الأولى على التحكم في الموارد بسبب ندرتها وهذا بغية تحقيق الأهداف المسطرة, ولهذا فإن مراقبة التسيير تعتبر وظيفة أساسية تعتمد عليها المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها بغيت التمكن من مواجهة المنافسة الحادة وتحسين مستويات الأداء بجميع أنواعه, ويتحقق ذلك بكفاءة المسير في استخدام الأدوات اللازمة والمناسبة والتي تضمن استغلال الموارد المتاحة بفعالية وكفاءة من أجل تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.

1- الإشكالية الأساسية للدراسة

و على ضوء ما سبق يمكن طرح إشكالية الدراسة من خلال التساؤل الرئيسي التالي:

فيما يكمن واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية العمومية؟

2- الأسئلة الفرعية للدراسة

وبعد مدة قصيرة من التربص تمكنا من التدقيق في الإشكالية الرئيسية للدراسة, وفصلناه إلى التساؤلات الفرعية

التالية:

- ما هو واقع نظام التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسة الاقتصادية العمومية ؟
- ما هو واقع الميزانية التقديرية في المؤسسة الاقتصادية العمومية؟
- ما هو واقع لوحة القيادة في المؤسسة الاقتصادية العمومية؟

3- فرضيات الدراسة

- نظام التكاليف على أساس الأنشطة يساعد المؤسسة الاقتصادية العمومية من تحديد التكاليف بصورة جيدة؛
- الميزانية التقديرية أداة أساسية وضرورية من أدوات مراقبة التسيير تساعد المسير على تصحيح الانحرافات وتداركها؛
- لوحة القيادة هي الأداة الأكثر استعمالا في المؤسسة الاقتصادية العمومية.

4- مبررات اختيار موضوع الدراسة

إن اختيار موضوع الدراسة كان نتيجة لعدة أسباب و مبررات موضوعية و أخرى شخصية, و التي تكمن في ما يلي:

1.4- المبررات الشخصية

- الميول الشخصي نحو الإطلاع والبحث في المواضيع ذات الصلة بمراقبة التسيير, والبحث في أحدث ما يتعلق بها ؛
- المواصلة في نفس نهج إطار مذكرة ليسانس والتي كانت تحت موضوع " أثر تدفقات الخزينة على الأداء المالي دراسة حالة حوض بركاوي -سوناظراك- ؛
- الاستفادة مستقبلا, وبالأخص في الجانب المهني.

2.4- المبررات الموضوعية

- موضوع الدراسة يتوافق مع طبيعة التخصص المنتهج مناخمت المنظمات ؛
- حتمية الاهتمام بواقع مراقبة التسيير ولفت الانتباه لجوانب القصور فيه, وإزالة الغموض والتي من شأنها تحسين مستويات الأداء في المؤسسة؛
- السعي إلى تقديم الأدوات والتقنيات الحديثة لمراقبة التسيير في المؤسسة بهدف مواجهة التحديات التي تفرضها البيئة, ومن أجل تقوية قواعد اتخاذ القرار التي تعزز من تنافسيته.

5- أهداف الدراسة

تسعى الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف والمتمثلة في:

- التعرف على مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية, من حيث مفهومها, أدواتها وإجراءات تطبيقها؛
- التعرف على مدى حداثة طرق و أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة الاقتصادية؛
- إظهار أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية كنظام يسمح للمسيرين بكشف أوجه القوة والقصور؛
- تقديم جملة من الاقتراحات للقائمين على التسيير في المؤسسة الاقتصادية بهدف مساعدتهم على تحسين وضعية المؤسسة.

6- حدود الدراسة الميدانية

تقتصر الدراسة الحالية على الحدود الزمنية والمكانية والموضوعية. وهي كالآتي:

1.6- الحدود المكانية

شملت الدراسة الميدانية المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية لوحدة السوق بولاية تيارت التابعة لمؤسسة الأم الكائن مقرها الرئيسي بولاية سطيف.

2.6- الحدود الزمنية

تغطي الدراسة الحالية الفترة الممتدة من سنة 2017 إلى سنة 2019 بإجراء تريبص ميداني داخل الوحدة المذكورة سابقا من تاريخ 2019/01/16 إلى 2019/05/29، وهي فترة مكنتنا من الحصول على معطيات كافية لتقييم واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.

3.6- الحدود الموضوعية

اقتصرت هذه الدراسة في موضوعها على تشخيص واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة، والتعرف على أدوات وطرق التسيير المعتمدة لتحسين مستويات أدائها ومواكبة التطور.

7- منهج الدراسة والأدوات المستخدمة

اعتمدت الدراسة على مجموعة من المناهج العلمية، والمتمثلة في:

1.7- منهج الدراسة

1.1.7-- المنهج الوصفي والتحليلي

اعتمد في الجانب النظري لعرض المفاهيم التي تمس موضوع الدراسة، وتنظيمها وتحليلها بهدف الوصول إلى نتائج يمكن تعميمها.

2.1.7- منهج دراسة الحالة

تم الاعتماد على هذا المنهج لأن طبيعة الموضوع تطلبت ذلك، ومن أجل إسقاط الجانب النظري على الجانب العملي للوقوف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة.

2.7- أدوات الدراسة

كما أن الدراسة اعتمدت على الأدوات المتاحة والمناسبة لطبيعة الموضوع، والمتمثلة في:

1.2.7- الجانب النظري

- الكتب؛
- البحوث والمقالات المنشورة؛
- الأطروحات و الرسائل الجامعية.

2.2.7- الجانب التطبيقي

- الملاحظة؛
- المقابلة الشخصية؛
- التحليل الوثائقي؛

8- هيكل الدراسة

خطة الدراسة تحتوي على مقدمة عامة و فصلين وخاتمة. المقدمة العامة هي عبارة عن مدخل للدراسة وتم فيها عرض كل من إشكالية البحث الأساسية والإشكاليات الفرعية, الفرضيات, الأهداف, الحدود الزمنية والمكانية والموضوعية, أسباب اختيار الموضوع, المنهج والأدوات المستخدمة, بالإضافة إلى هيكل الدراسة.

الفصل الأول وهو فصل يتناول الأدبيات النظرية والمنهجية المعتمدة, والذي عرض فيه كل من مرجعية الدراسة, الإطار النظري لمراقبة التسيير والمؤسسة الاقتصادية, بالإضافة إلى منهجية الدراسة كما تم تقديم المؤسسة محل الدراسة وهي المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية -وحدة السوق-.

أما الفصل الثاني وهو فصل تطبيقي تم فيه دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية -السوق-, وتطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة وتحليل واقع و أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة, بالإضافة إلى ذلك إبراز ما توصلت إليه الدراسة من نتائج ومناقشتها.

والخاتمة تم استعراض فيها نتائج الدراسة حسب الفرضيات, مع تقديم بعض التوصيات المقترحة.

الفصل الأول
الإطار النظري والمنهجية
المعتمدة

المبحث الأول: الدراسات السابقة

وتتمثل في الأبحاث والدراسات التي عالجت موضوع الدراسة, وفيما يلي عرض لتلك الدراسات:

1. دراسة نعيمة يحيوي, أطروحة دكتوراه تحت عنوان " أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق – دراسة حالة قطاع صناعة الحليب خلال الفترة الممتدة من 2000 إلى 2005 - ", جامعة الحاج لخضر باتنة, سنة 2008 - 2009.

تمثلت هذه الدراسة في التعرف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسات, والذي يتوقف عليه نجاح عملية التسيير في إيصال إستراتيجية المؤسسة ومخططات أعمالها إلى مختلف مستوياتها التنظيمية بشكل فعال. و توضيح أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة المستخدمة من طرف المسيرين والمسؤولين الماليين, والتي من شأنها المساعدة في اختيار المؤشرات التي تقيس وتحسن الأداء.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: الدور الفعال الذي تبرزه البيئة المحيطة في تحديد أدوات التقييم والتخطيط لنظام مراقبة التسيير في المؤسسات, إلى جانب التحديث الذي عرفته أدوات مراقبة التسيير, بالإضافة إلى حتمية استخدام الأساليب اللازمة والمناسبة لاتخاذ القرارات وتقييم ورفع الأداء في ظل البيئة الحالية التي تتميز بالعمولة والتطور التكنولوجي. [(نعيمة يحيوي, 2009) بتصرف]

2. دراسة محمد الصغير قريشي, أطروحة دكتوراه تحت عنوان " واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة – دراسة حالة مجموعة من مؤسسات الجنوب الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2011 إلى 2012 - ", جامعة قاصدي مرباح ورقلة, سنة 2012 - 2013.

عالجت هذه الدراسة واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر, وطبيعة الأدوات المستخدمة في وظيفة مراقبة التسيير, ودرجة الحداثة التي وصلت إليها من أجل مواكبة التطورات التي تشهدها المؤسسات اليوم.

ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن المؤسسات محل الدراسة لا تعتمد في نظام مراقبة تسييرها على الأدوات الحديثة, وإنما تستخدم الأسلوب التقليدي القائم على نظام المعلومات المحاسبي, والسبب في ذلك للعوامل الداخلية والخارجية. [(خديجة بزاز, 2015) بتصرف]

يتضح من خلال هذه الدراسات أنها تتناسب بشكل كبير مع موضوع بحثنا. حيث تناولت الدراسات السابقة موضوع مراقبة التسيير من أكثر من جانب, فتعرضت دراسة نعيمة يحيوي لإيضاح أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة, ودور البيئة المحيطة في تحديد هذه الأدوات, وركزت الباحثة على قطاع صناعة الحليب. أما دراسة محمد الصغير قريشي فعالجت واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة, ومدى حداثة الأدوات المستخدمة في مراقبة التسيير. وبناء على ما ورد فإن ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة يكمن في التالي:

- ميدان الدراسة الحالية يختلف عن ذاك في الدراسات السابقة, فالدراسة كانت في ميدان خاص وتمثلت في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوفر - .

- تعتمد هذه الدراسة على تحليل ومناقشة أدوات مراقبة التسيير الموجودة في المؤسسة محل الدراسة وتوضيح أهمية التكامل فيما بينهم.

- تبحث هذه الدراسة على معرفة واقع مراقبة التسيير و مدى الأهمية البالغة التي تحظى بها داخل وخارج المؤسسة من أجل مواكبة التطور ومواجهة المنافسة الحادة.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير

سيتم في هذا المبحث عرض مفاهيم أساسية حول مراقبة التسيير

1- مدخل لمراقبة التسيير

لمعرفة مفهوم مراقبة التسيير يجدر بنا أولا التطرق إلى مفاهيم تتعلق بإطار تطبيقها، ولذلك سيتم الإشارة إلى مفهوم كل من التسيير والمراقبة ثم إلى مفهوم مراقبة التسيير.

1.1- مفهوم التسيير

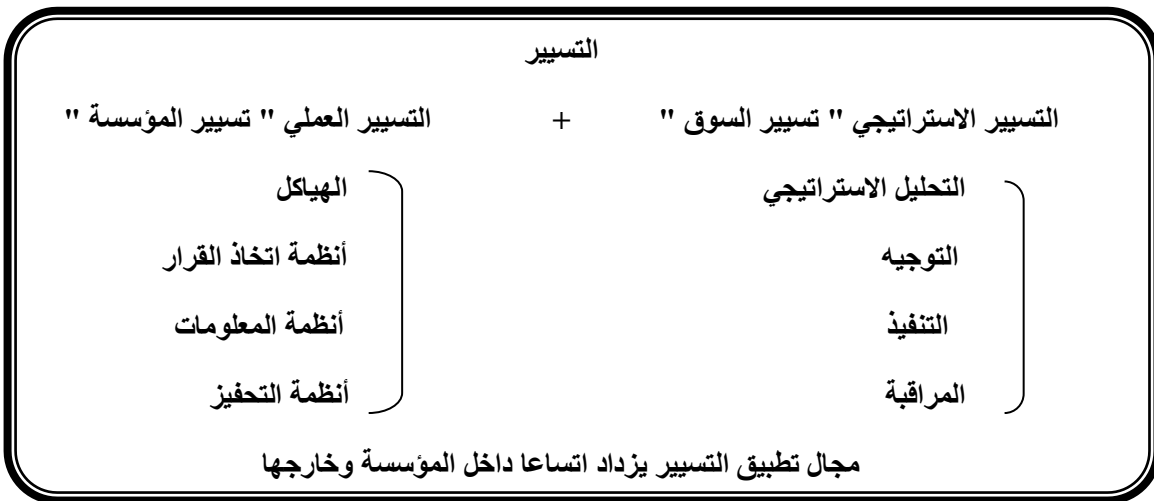
في البداية يتم التعرف على مصطلح التسيير حسب الكاتب *S. Sépari, C. Allazard* :

" معنى التسيير الحالي *La gestion* هو ترجمة للمصطلح الأنجلوساكسوني *Management* وهو يتضمن بعدين هما: 1.1.1- التسيير الاستراتيجي *Gestion stratégique* : وهو التسيير الذي يتابع نشاط المؤسسة على المدى البعيد.

2.1.1- التسيير العملي *Gestion opérationnelle* : وهو التسيير الذي يتابع نشاط المؤسسة على المدى القصير".
[Claude Allazard . Sabine Sépari , 2001, p. 06) بتصرف]

وهذا ما يوضح الشكل التالي:

الشكل رقم 01: تسيير المؤسسة الحالي



المصدر:

2.1- مفهوم المراقبة

تعرف المراقبة على أنها " وظيفة إدارية تهدف إلى التأكد من سلامة العمليات المنفذة و مطابقتها للقواعد و التعليمات المسطرة من أجل كشف الانحرافات و تصحيحها بما يمنع ظهورها في المستقبل ". [Hamadouche (Malika, 2001, p. 09) بتصرف]

وحسب الكاتب *H. Bouquin* توجد ثلاث مستويات للمراقبة وتمثل في:

1.2.1- المراقبة الإستراتيجية

وهي المراقبة التي تتوافق مع مستوى التسيير الإستراتيجي والهدف منها هو ضمان ملائمة التوجهات بعيدة المدى وتقدير مدى ملاءمتها.

2.2.1- مراقبة التسيير

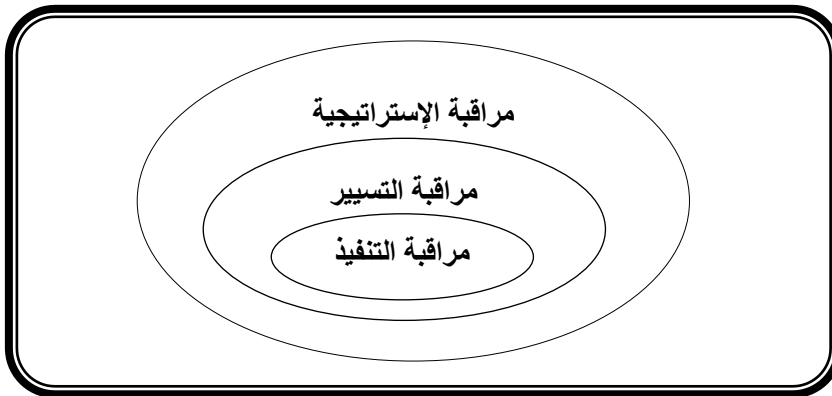
وهي المراقبة التي تتوافق مع التسيير التكتيكي ومهمتها تحديد أهداف القيادة في مدة عادة لا تتجاوز السنة وتقييم آثار القرارات المتخذة والتوفيق في استعمال الموارد في تنفيذ الإستراتيجية.

3.2.1- مراقبة التنفيذ

يكون هذا النوع من المراقبة موجه للأفراد المنفذين, ويهدف إلى تنفيذ نشاطات محددة بفعالية وفاعلية. [Henri Bouquin, 2001, p. 65) بتصرف] .

ويمكن تمثيل هذه المستويات في الشكل الآتي:

الشكل رقم 02: مستويات الرقابة



المصدر:

Henri Bouquin , 2001 p :65.

3.1- مفهوم مراقبة التسيير

يمكن تعريف مراقبة التسيير وفقا لكل من *S.Sépari* , *C.Allazard* على أنها " مجموعة العمليات التي تتيح للمديرين التأكد من أن الموارد المتاحة تستخدم بكفاءة وفعالية من أجل بلوغ أهداف عامة للمؤسسات، وهي العملية المستمرة القائمة على نظام تخطيط استراتيجي، أهداف واضحة، تنظيم محدد من أجل تحقيق الأهداف المخططة بأكثر فعالية وكفاءة اعتمادا على المعطيات المتوفرة". [Claude Allazard . Sabine Sépari, 2001, p. 16] بتصرف

ومن هنا يتبين بأن مفهوم مراقبة التسيير يقوم على ثلاثة معايير أساسية يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء والتي تنتج عن العلاقة بين الأهداف المخطط لها، والموارد المتاحة والنتائج المحققة. وتتمثل في ما يلي [حسب (ناصر دادي عدون و آخرون، 2004، صفحة 10)]:

- **الفعالية *efficacité***: وتعني تحقيق أهداف وفقا للموارد المتاحة؛
- **الكفاءة *efficience***: وتعني مقارنة النتائج بالوسائل المستعملة؛
- **الملائمة *pertinence***: وهي تعني مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

وبذلك تعتبر مراقبة التسيير ضرورية و أساسية في المؤسسة الاقتصادية إذ تأخذ بعين الاعتبار جميع أقسامها بغية تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا.

2- مسار مراقبة التسيير

تشمل وظيفة مراقبة التسيير جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في أربعة مراحل أساسية، [وذلك حسب (سعاد، عقون، 2002، صفحة 74)]:

المرحلة الأولى: التخطيط

نقطة الانطلاق لهذا المسار ويتم من خلالها تحديد الإستراتيجيات والأهداف الطويلة الأجل ، يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الإستراتيجي، ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة.

ويتم بعدها تقسيم الخطة الإستراتيجية إلى المدى المتوسط (3-5) سنوات، وهذا دائما بمساعدة مراقب التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف و تبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير (أقل من سنة). تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف القصير الأجل، من الضروري أن تكون الميزانيات متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

المرحلة الثانية: التنفيذ

القيام بخطط العمل التي تم إعدادها بتحقيقها في الميدان، وعلى أرض الواقع، تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف وتعتبر بذلك غاية العمل التسييري.

المرحلة الثالثة : المتابعة والتحليل

يتم أثناء سير العمليات الوقوف دورياً على التنفيذ، بقياس النتائج الجزئية المحققة، بحيث لا يمكن التأثير على الماضي بل يكون التركيز على فهم أسباب تلك النتائج والتوصل إلى ما يمكن فعله من أجل التصحيح أو التعديل.

المرحلة الرابعة : الإجراءات التصحيحية

تقوم المرحلة السابقة على صياغة مجموعة من الحلول لمواجهة قصور الأداء والتي يتم اختيار أحسنها، قد تعود التصحيحات على عمليات القياس التي قد تكون غير صحيحة، قد ترجع لمرحلة إعداد الموازنات والأهداف السنوية التي قد تكون غير مطابقة للإستراتيجية المختارة، كما قد ترجع التصحيحات على الخطط متوسطة الأجل وحتى الإستراتيجية نفسها لعدم واقعيتها أو عدم ملاءمتها لوضعية المؤسسة، وأخيراً قد يكون مصدر الخلل الأهداف العامة و التي تستدعي إعادة النظر.

3- مهام مراقبة التسيير

تقوم مراقبة التسيير على ثلاث مهام رئيسية. [وذلك وفقاً لـ [Hamadouche Malika، 2001، صفحة 09]

بتصرف]:

1.3- تحسين الأداء وفعالية النشاط

وذلك يتطلب من مراقب التسيير انجاز مجموعة من الأعمال منها:

- الاستعمال الأمثل لأنظمة معلومات التسيير ؛
- التأكد من أن كلفة النظام لا تفوق الفائدة المحصلة منه ؛
- وضع نظام معلومات للتقديرات عن طريق المخططات والميزانيات التقديرية ومتابعة وتحليل النتائج؛
- المعرفة دقيقة للإيرادات والتكاليف.

2.3- التحكم في التطور

إن مساهمة التطور ومحاولة التحكم فيه يجعل مراقب التسيير يشارك في:

- تحديد الموازنات التقديرية السنوية التي تكون متناسقة مع الخطط على المدى القصير ؛
- وضع تخطيط على المدى المتوسط في إطار إستراتيجية محددة ؛
- إعلام المديرية العامة بكل الانحرافات الموجودة بين الموازنات التي هي بمثابة ترجمة للأهداف المحددة والتي تم الاتفاق عليها بعد طرحها للمناقشة؛
- إعلام المديرية العامة بالنتائج مع تزويدها بمختلف التفسيرات حول الانحرافات.

3.3- الاستعمال الأمثل لوسائل الاستغلال

إن دراسة المردودية الاستثمارية الحالية والمرتبقة، وكذلك التسيير الحسن للأفراد يقترن بمدى التسيير الأمثل لوسائل الاستغلال. ولهذا فمراقبة التسيير يمكن أن تساهم في بعض الدراسات الاقتصادية، بالأخص تقوم بتعريف السياسة المتبعة من طرف المؤسسة. كما أنها تعمل على استخلاص التحاليل الاقتصادية التي تقوم من أجل تحقيق الفعالية، أرباح ومردودية إنتاجية.

4- النظرة الجديدة لمراقبة التسيير

تم اقتراح نموذج جديد لمراقبة التسيير, [حسب (ناصر دادي عدون و آخرون، 2004، صفحة 10)] بحيث يعتمد على ثلاثة مؤشرات, وهي كالتالي:

- 1.4- الأهداف: إن تحديد الأهداف هو نقطة الانطلاق لنظام مراقبة التسيير، حيث تكون هذه الأهداف على مدى سنوي بالإضافة إلى كونها متجانسة مع الأهداف الإجمالية للمؤسسة والمسطرة على المدى الطويل، وضمن الخطة الإستراتيجية.
- 2.4- الوسائل: يمكن أن تكون الوسائل الموضوعية حيز التطبيق تقنية أو مادية، بشرية أو مالية.
- 3.4- النتائج: من أجل تحقيق الأهداف المسطرة لابد من مقياس نتائج العمليات والتدخلات بالوسائل المخصصة لذلك.

5- أدوات مراقبة التسيير

تعتمد مراقبة التسيير على أدوات من أجل تسيير المؤسسة وتحسين أدائها, وهي تختلف بين الأدوات التقليدية والحديثة وسيتم تلخيصها في النقاط التالية.

1.5- الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير

اعتمدت مراقبة التسيير في نشأتها على أدوات تقليدية, أهمها ما يلي:

1.1.5- المحاسبة التحليلية

مفهوم المحاسبة التحليلية

تم تعريفها حسب الكاتب م. مسعي على أنها نظام معلومات داخلي يقوم على حساب التكلفة وسعر الكلفة لكل منتج من منتجاتها بهدف تحليل النتائج, ومعرفة كيفية تشكلها, وبالتالي تحديد مدى ربحية كل منتج. [(محمد مسعي، 2003، صفحة 130) بتصرف].

أهداف المحاسبة التحليلية

- وهي ممثلة طبقاً للكاتب ن. عدون كما يلي:
- المساعدة في تحديد سعر عادي أو مرضي فيما يخص السلع المباعة من طرف المؤسسة؛
- المساعدة في تحديد الحد الأدنى لتخفيض الأسعار؛
- تحديد ما هي المنتجات التي تعود على المؤسسة بالربح و التي تخلق خسارة ؛
- مراقبة المخزونات؛
- تحديد قيمة المخزونات؛
- اختيار فعالية مختلف المسارات؛
- الكشف عن الضياع التبذير و الاختلاسات؛
- الفصل بين تكلفة النشاط و تكلفة الإنتاج ؛
- ضمان الترابط بين الحسابات المالية. (عدون ناصر دادي، 1999، صفحة 09)

2.1.5- التحليل المالي

▪ مفهوم التحليل المالي

يعتبر التحليل المالي من أهم أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، كما عرف حسب خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الإدارية على أنه تشغيل البيانات التاريخية بالقوائم المالية بغية تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة بما يساعد على وضع لنسب الخطط المالية التي تحقق مصالح الإدارة والملاك والعاملين. [خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الإدارية، 2007، صفحة 11) بتصرف].

▪ أهداف التحليل المالي

تتمثل أهداف التحليل المالي في ما يلي:

- معرفة الوضع المالي للمؤسسة؛
- الحكم على قدرة مكاسب المشروع؛
- الحكم على كفاءة الأداء المالي والتشغيلي في المؤسسة؛
- تقديم قدرة المؤسسة على سداد ديونها و التزاماتها في المدى القصير و الطويل؛
- وضع الخطة المستقبلية وإحكام الرقابة الداخلية؛
- التعرف على نقاط الضعف في المؤسسة واقتراح الحلول والتوصيات الكفيلة بمعالجتها. (قريشي محمد الصغير، رافع شريفة، 2015، صفحة 80).

3.1.5- الميزانية التقديرية

▪ مفهوم الميزانية التقديرية

تعرف حسب الكاتب ص. خالص صافي على أنها : هي خطة رقمية تغطي جميع أوجه نشاط المؤسسة لفترة زمنية مستقبلية معينة. وتدرج بعد دراسة كافة العوامل المحيطة بالمؤسسة الداخلية والخارجية كالوضع الاقتصادي العام، القوة الشرائية , المواد الأولية ومتطلبات الإنتاج، الوضع المالي ... [خالص صافي صالح، 2007، الصفحات 215، 216) بتصرف].

▪ أنواع الميزانية التقديرية

- تتلخص أنواع الميزانية التقديرية في عدة ميزانيات فرعية، بحيث أن هذا الترتيب لم يكن عشوائيا لأن ميزانية المبيعات هي التي تؤثر على الميزانيات الأخرى. ويكون التصنيف كما يلي:
- الميزانية التقديرية للمبيعات: تعتبر أساس الميزانيات التقديرية الأخرى، وهي الميزانية التي يتم فيها تحديد المبيعات المخطط لها بالكمية والقيمة.
 - الميزانية التقديرية للإنتاج: وتشمل هذه الميزانية تقدير كميات الإنتاج المراد إنتاجها في المؤسسة خلال فترة الميزانية.
 - الميزانية التقديرية للتموينات: تهدف هذه الميزانية على تقدير كمية المواد الواجب شراءها لتغطية متطلبات ميزانية الإنتاج.

- الميزانية التقديرية للتدفقات النقدية: وهي ميزانية تستعمل في التخطيط المالي، ويتم إعدادها بتقدير المقبوضات والمدفوعات النقدية واستخراج صافي التدفق النقدي.

▪ أهمية الميزانية التقديرية

- تكمُن أهمية الميزانية التقديرية [وفقا للكاتب ص. خالص صافي (خالص صافي صالح، 2007، الصفحات 215، 216) بتصرف] في النقاط التالية :
- يفرض نظام الميزانية التقديرية على الإدارة صياغة خطط وبرامج واضحة تضمن الوصول إلى الأهداف المرجوة؛
 - تمكن الميزانية التقديرية المؤسسة من متابعة التنفيذ ومدى التقدم الحاصل فيه، وتحديد نقاط الضعف وأسبابها ومن المسؤول عنها، وكيفية معالجتها؛
 - توجب الميزانية التقديرية على ضرورة مشاركة جميع أصحاب المصالح في صياغة الخطط، والالتزام بتنفيذ المهام الموكلة لهم؛
 - يمكن نظام الميزانية التقديرية من توقع التغيرات الاستعداد للتصدي لها وخاصة في ظل ظروف اقتصادية دائمة التغير ؛
 - يساعد نظام الميزانية التقديرية المؤسسة على التنبؤ بكمية المبيعات المخطط لها، تقدير الأرباح المتوقعة.

2.5- الأدوات الحديثة

يمكن تلخيص الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في ما يلي:

1.2.5- لوحة القيادة

▪ مفهوم لوحة القيادة

وهي أداة أساسية من أدوات مراقبة التسيير تشمل مجموعة المعلومات الرقمية والمؤشرات التي تزود المسؤولين عن إدارة وتسيير المؤسسة بالمعلومات الضرورية في أقرب وقت ممكن، والتي تسمح لهم بمعرفة وضعية نشاط المؤسسة وكشف الانحرافات، وبذلك تساعد على اتخاذ القرار اللازم لتحقيق الأهداف المنشودة.

▪ أهداف لوحة القيادة

تتمثل أهدافها طبقا لـ [ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، 2010، الصفحات 148, 149) بتصرف] في ما يلي:

- لوحة القيادة كأداة للمراقبة: تسمح بالمراقبة المستمرة على ما تحققه، وهي تجلب الاهتمام للنقاط الحساسة ومدى انحرافها بالنسبة للمعايير، كما تسمح بتشخيص نقاط الضعف وتحديد النقائص، ولها تأثير مباشر على نتيجة المؤسسة.
- لوحة القيادة كأداة لاتخاذ القرار: تقدم المعلومات الكافية عن النقاط الأساسية التي يجب الاهتمام بها في المؤسسة وتحدد الانحرافات ونقاط القوة والضعف التي يعاني منها كل مركز مسؤولية، القيام بالإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب. كما يمكن اعتبارها أداة للتنبؤ لأنها تمكن المؤسسة من تفادي الوقوع في الأخطاء مستقبلا.
- لوحة القيادة أداة حوار وتشاور: إن الهدف الرئيسي للوحة القيادة يكمن في خلق حوار عبر كافة مراكز المسؤولية وهو ما يبرز عقد الاجتماعات العامة وغيرها.

- لوحة القيادة كأداة لتسهيل عملية الاتصال والتحفيز:

فهي تهدف إلى إعلام المسؤولين بالنتائج المتحصل عليها على مستوى كافة مراكز المسؤوليات، وكذلك تساعد على الاتصال الجيد وتبادل المعلومات بين المسؤولين، ويمكن أن تساهم أيضا في تحفيز العمال وهذا بإمدادهم بمعلومات أكثر موضوعية وأكثر وضوح لإمكانية التقييم.

2.2.5- التكاليف على أساس الأنشطة

▪ مفهوم نظام التكاليف على أساس الأنشطة

يعتبر نظام التكاليف على أساس الأنشطة من أحدث أدوات مراقبة التسيير، والذي عرف على أنه: "طريقة لحساب التكاليف، بحيث توزع هذه التكاليف على أساس أنشطة المؤسسة، ومن ثم تحميلها للمنتجات أو الخدمات انطلاقا على ما تستخدمه هذه المنتجات أو الخدمات من أنشطة." (فاطمة ميسوم، بثينة أمال هد، 2017، صفحة 35)

▪ أهداف نظام التكاليف على أساس الأنشطة

إن نظام التكاليف على أساس الأنشطة يسعى للوصول إلى جملة من الأهداف وأهمها] (شرفي زكرياء، 2015، صفحة 58) بتصرف]:

- تحقيق العدالة والتخلص من العشوائية في توزيع التكاليف الغير مباشرة بين المنتجات؛
- تقديم معلومات مفيدة وقيمة للإدارة في اتخاذ القرارات وتحديد الأسباب ارتفاع التكاليف؛
- يساعد على تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة المنتج مع العمل على تقليل تكاليفها؛
- يساعد إدارة المؤسسة بتقديم صورة واضحة ودقيقة عن الأنشطة المسببة للتكاليف، وتحديد كلفة المنتج بالدقة المطلوبة؛
- تعظيم قيمة المؤسسة وربحيتها من خلال تعظيم الأنشطة الضرورية واستبعاد الأنشطة الغير مضيعة للقيمة.

المبحث الثالث: الإطار المفاهيمي للمؤسسة الاقتصادية

سيتم في هذا المبحث تقديم مفاهيم عامة حول المؤسسة الاقتصادية بالتطرق لمفهوم المؤسسة والمؤسسة الاقتصادية إلى جانب التعرف على خصائصها.

1- مفهوم المؤسسة

توجد عدة تعاريف للمؤسسة نذكر منها ما يلي:

تعريف الأول: المؤسسة هي ذلك التنظيم الذي يجمع بين الوسائل المادية والمالية والبشرية بطريقة مثلى لبلوغ الأهداف المسطرة. [درحمون هلال، 2005]. بتصرف].

التعريف الثاني: " المؤسسة هي الوحدة الاقتصادية التي تمارس النشاط الإنتاجي والنشاطات المتعلقة به من شراء و تخزين وبيع بغية الوصول للأهداف التي أوجدت المؤسسة من أجلها. " (عمر صخري، 2003، صفحة 24).

من خلال التعريفات السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للمؤسسة يتمثل في أنها تنظيم يقوم على اندماج كل من الموارد المالية والمادية والبشرية التي تتفاعل فيما بينها بغرض تحقيق أهدافها المسطرة.

2- مفهوم المؤسسة الاقتصادية

تعرف المؤسسة الاقتصادية على حسب ن.ا.عدون على أنها "اندماج عدة عوامل بهدف إنتاج أو تبادل السلع و الخدمات مع الأعوان الاقتصاديين في إطار قانوني ومالي واجتماعي معين تبعا لمكان وجود المؤسسة وحجم ونوع النشاط الذي تقوم به, ويتم اندماج لعوامل الإنتاج بواسطة التدفقات النقدية الحقيقية وأخرى عينية وكل منها يرتبط ارتباطا وثيقا بالأفراد." (ناصر دادي عدون، 1998، صفحة 10).

3- خصائص المؤسسة الاقتصادية

- يمكن استخلاص الخصائص التي تتسم بها المؤسسة الاقتصادية في النقاط التالية حسب الكاتب: [(عمر صخري، 2003، صفحة 25) بتصرف]
- المؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق وصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها؛
 - القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها؛
 - قدرة المؤسسة على البقاء بما يضمن لها تمويل كاف وظروف سياسية جيدة وعمالة كافية, مع القدرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة؛
 - التحديد الواضح للأهداف و البرامج وأساليب العمل , فلكل مؤسسة أهداف مسطرة تسعى للوصول إليها, تحقيق رقم أعمال معين ... ؛
 - ضمان الموارد المالية من أجل استمرار عملياتها, ويكون ذلك بالاعتمادات, أو الإيرادات الكلية. أو عن طريق القروض, أو بالجمع بين كل أو بعض هذه العناصر وذلك حسب الظروف؛
 - يجب أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة المتواجدة فيها, وتستجيب لها. فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فذلك يساعدها على أداء مهمتها في أحسن ظروف, وأما إذا كانت معاكسة فيمكن ذلك أن يعرقل عملياتها وأهدافها المرجوة.

4- أهداف المؤسسة الاقتصادية

يمكن تلخيص أهداف المؤسسة الاقتصادية حسب نشاطها فيما يلي: [(سامية معقاسي، 2015، الصفحات 6-8) بتصرف].

1.4- الأهداف الاقتصادية

تتمثل في تحقيق الربح بأقل تكلفة وذلك بالاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج مما يسمح بالاستجابة لرغبات المستهلك المتزايدة.

2.4- الأهداف الاجتماعية

تقوم على رفع المستوى المعيشي للعمال, وضمان اجر مناسب لهم . وتحسين شروط العمل, بالإضافة إلى توفير منح وتأمينات ومرافق عامة كالإطعام...

3.4- الأهداف التكنولوجية

إنشاء هيئة للبحث والتطوير التكنولوجي, استعمال وسائل إعلامية حديثة بهدف الحصول على معلومات دقيقة وموثوقة في أقصر وقت وبأقل تكلفة.

4.4- الأهداف الثقافية والرياضية

وذلك بتوفير وسائل ثقافية وترفيهية للعمال (رياضة, نوادي, مكتبات, رحلات والتكوين ...).

5- تصنيفات المؤسسة الاقتصادية

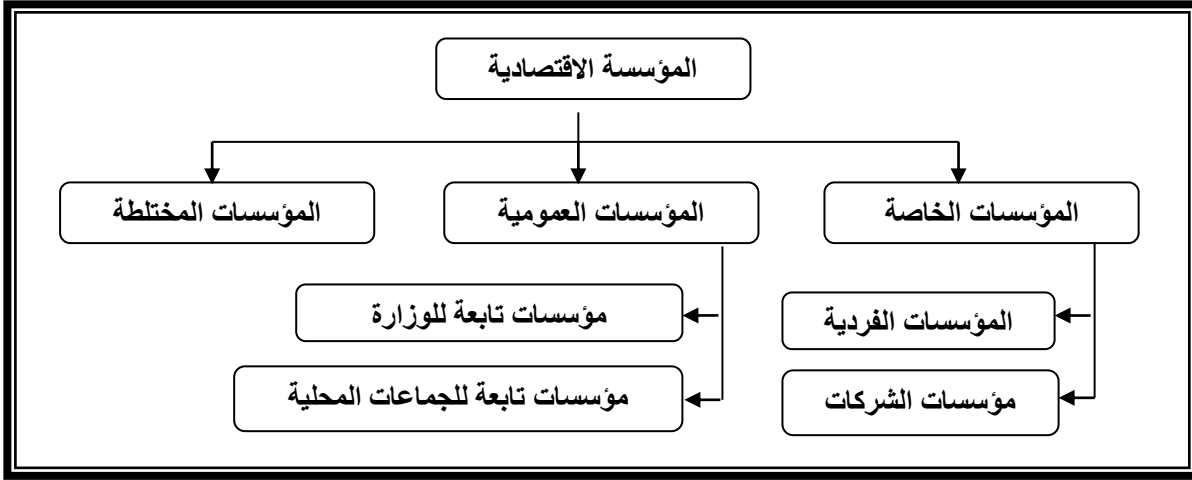
يمكن للمؤسسات الاقتصادية أن تأخذ أشكالاً متعددة حسب المعيار القانوني، الاقتصادي ومعيار الحجم. وذلك كما

يلي:

1.5- المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار القانوني: [(عمر صخري، 2003، الصفحات 26-30) بتصرف]

يمكن تصنيف المؤسسات الاقتصادية وفقاً للمعيار القانوني حسب الشكل التالي:

الشكل رقم 03 تصنيف المؤسسة الاقتصادية حسب المعيار القانوني



المصدر: من إعداد الطالبة

1.1.5- المؤسسات الخاصة

وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للخواص، وتتخذ الأشكال التالية:

▪ المؤسسات الفردية

وتكون ملك شخص واحد، يؤسسها برأسمال شخصي وهو المسؤول عن إدارتها وتنظيمها وتسييرها، وتشمل الأعمال الحرفية، الزراعية، الفنادق والمحلات التجارية...

▪ مؤسسات الشركات

"وتكون ملك مجموعة من الأشخاص، كما عرفها المشرع الجزائري على أنها عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيين أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد، بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة. كما يتحملون الخسائر التي قد تنجر عن ذلك". [المادة 416 من القانون المدني].

وتنقسم الشركات حسب القانون التجاري الجزائري إلى قسمين وهما:

- شركات الأشخاص

وهي الشركات التي تقوم على الاعتبار الشخصي بحيث لا يتجاوز عدد الشركاء فيها 20 شخصا، ولهم نفس المسؤولية في حالة الربح والخسارة. وتصنف إلى شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة وشركات المحاصة.

- شركات الأموال

وهي شركات تقوم على الاعتبار المالي وتكون مسؤولية الشريك فيها بقدر ما يملكه من أسهم. وتشمل الشركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات المساهمة، شركات التوصية بالأسهم والشركة ذات الشخص الوحيد.

2.1.5- المؤسسات العمومية

وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة, ويمكن أن يشترك في رأسمالها القطاع العام والخاص. وينقسم هذا النوع من المؤسسات إلى:

▪ مؤسسات تابعة للوزارة

وهي مؤسسات وطنية تخضع لإحدى الوزارات مباشرة, والتي تقوم بمراقبة تسييرها كما أنها تقدم إليها تقارير دورية عن نشاطها...

▪ مؤسسات تابعة للجماعات المحلية

وهي المؤسسات المتمثلة في البلدية أو الولاية أو تجمع بينهما, وتكون تحت إشراف منشئها عن طريق إدارتها.

3.1.5- المؤسسات المختلطة

وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها بصورة مشتركة للقطاع العام والخاص, كما أنها تخضع لعدة ضوابط تحددها تشريعات وأحكام خاصة.

2.5- المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار الاقتصادي

تصنف المؤسسات الاقتصادية وفقا لهذا المعيار إلى ثلاث قطاعات رئيسية: قطاع الفلاحة, الصناعة والخدمات, والتي تتميز بالنشاطات التالية: [(درحمن هلال, 2005, صفحة 22) بتصرف]

1.2.5- مؤسسات القطاع الأول (الفلاحة)

وتشمل المؤسسات الاقتصادية التي يرتبط نشاطها مباشرة بالأرض والموارد. والمتمثلة في الزراعة و تربية المواشي, أنشطة الصيد البحري, استخراج البترول والمناجم...

2.2.5- مؤسسات القطاع الثاني (الصناعية)

وتشمل المؤسسات الاقتصادية التي ينحصر نشاطها في تحويل المواد الطبيعية إلى منتجات قابلة للاستعمال بغية تلبية الاحتياجات. كتحويل المواد الزراعية لمنتجات غذائية وصناعية, وتحويل المواد الطبيعية من معادن وطاقات...

3.2.5- مؤسسات القطاع الثالث (الخدماتية)

وتعتبر مؤسسات اقتصادية ذات أهمية بالغة, يعتمد نشاطها على تقديم الخدمات مثل التجارة, الصحة, النقل...

3.5- المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الحجم

يمكن تقسيم مؤسسات الاقتصادية وفق معيار الحجم إلى معيارين أساسيين: معايير كمية ومعايير نوعية.

1.3.5- المعايير الكمية

والتقسيم في هذا المعيار يعتمد على مؤشرات ذات طابع إحصائي, أهمها:

▪ مؤشر عدد العمال

وهو المؤشر الأكثر شيوعا والذي يصنف المؤسسات إلى مؤسسات صغيرة ومتوسطة (لا تتجاوز 500 عامل), والمؤسسات الكبيرة (عمالها أكثر من 500 شخص).

▪ المؤشر المالي

ويشمل رقم الأعمال, حجم المبيعات, رأس المال المستثمر...

2.3.5- المعايير النوعية

ويوجد مؤسسات تعتمد على هذا النوع من المعيار و من أهم مؤشرات: الاستقلالية, الحصة السوقية ...

6- وظائف المؤسسة الاقتصادية

حسب الهيكل التنظيمي للمؤسسة يمكن إدراج وتحديد وظائفها التي تمكنها من أداء دورها الاقتصادي والاجتماعي وبلوغ أهدافها المرجوة. والمتمثلة في: [(خالص صافي صالح، 2007) بتصرف]

1.6- الوظيفة الإدارية

وهي الوظيفة التي تشمل المهام الإدارية من تتيو, تنظيم, قيادة ومراقبة. بغية الوصول للأهداف المسطرة .

2.6- وظيفة التمويين

وهي الوظيفة التي تشمل عمليات الشراء والتخزين, يعني توفير السلع والخدمات الضرورية من عند الموردين بكميات ونوعيات وأسعار مناسبة وفقا لخطط المؤسسة.

3.6- وظيفة المحاسبة والمالية

تعتبر هذه الوظيفة من أهم الوظائف في المؤسسة, وتقوم على تزويد المسؤولين بالوضع المالية للمؤسسة.

4.6- وظيفة الإنتاج

وهي وظيفة أساسية للمؤسسات الإنتاجية تقوم على تحويل المدخلات إلى منتجات, وتعتبر وسيلة لتحقيق الربح.

5.6- وظيفة التسويق

وهي وظيفة تقوم على دراسة السوق ودراسة متطلبات احتياجات المستهلكين, ترويج وخدمات ما بعد البيع...

6.6- وظيفة الموارد البشرية

وهي الوظيفة التي يكمن دورها في تكييف العمال والوظائف كميا ونوعيا في المؤسسة.

المبحث الرابع: المنهجية المعتمدة

سيتم في هذا المبحث التطرق إلى الطريقة المتبعة في الدراسة, وكذا المنهج والأدوات المستخدمة بالإضافة إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة.

1- طريقة الدراسة

بغية الإجابة على إشكالية الدراسة والوصول للأهداف المرجوة واستخلاص النتائج سيتم عرض كيفية إجراء هذه الدراسة وذلك بالتطرق إلى كل من منهج الدراسة والأدوات المستخدمة.

1.1- منهج الدراسة

من أجل الإحاطة بكل جوانب الدراسة وتحليل أبعادها وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الإطار النظري. كما تم إتباع منهج دراسة حالة لجمع المعلومات فيما يخص المؤسسة محل الدراسة " المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق - ". والتي تمثل وحدة من الوحدات التابعة للمؤسسة الأم بسطيف, وتم اختيارها كقاعدة لمعرفة واقع مراقبة التسيير فيها. وبغية تحليل النتائج المتحصل عليها ومناقشتها.

2.1- أدوات الدراسة

تم الاعتماد على جملة من الأدوات في كل من الجانب النظري والتطبيقي للدراسة.

1.2.1- أدوات معالجة البيانات

لإجراء هذه الدراسة تم استعمال مجموعة من الأدوات في جمع البيانات والمعلومات, والمتمثلة في استخدام كل من المصادر والمراجع في الجانب النظري من الكتب والرسائل العلمية والجريدة الرسمية وبحوث, والتي تناولت الموضوع أو أحد جوانبه. أما فيما يخص الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على كل من المقابلة الشخصية الغير رسمية مع أغلب إطارات المصالح في المؤسسة محل الدراسة وبالأخص مع إطار مراقب التسيير, كما تم الاعتماد على أسلوب الملاحظة, والاستعانة أكثر بتحليل الوثائق المعتمدة في كل من طرق مراقبة التسيير والوثائق المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة.

2.2.1- البرامج المستعملة

كما تم الاعتماد على برنامج Microsoft Office Excel في معالجة البيانات المتحصل عليها من خلال الدراسة التطبيقية.

2- تقديم المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق-

1.2- تعريف المؤسسة الأم الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية *ENPEC*

المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية هي شراكة جزائرية ألمانية، الجزائرية ممثلة في مؤسسة *SONELEC* والألمانية مكونة من مؤسسة مولدات السيارات *HAGEN* و مؤسسة صناعة البطاريات الصغيرة *BRANZ*.

1.1.2- المقر الاجتماعي:

يقع المقر الرئيسي للمديرية العامة للمؤسسة بولاية سطيف منطقة الحاسي طريق قسنطينة.

2.1.2- مهامها

تتركز الأنشطة الأساسية للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية في إنتاج المدخرات و البطاريات والسوائل و الرصاص.

3.1.2 التطور التاريخي

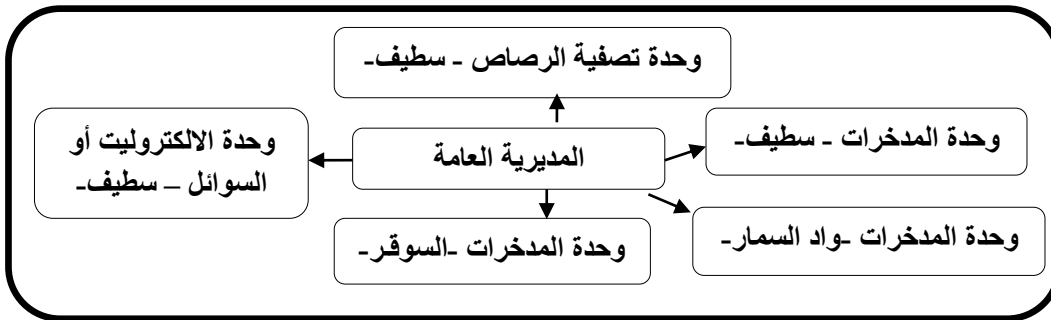
- في سبتمبر 1971 بدأت أشغال بناء مركب في صناعة البطاريات ، وانتهت في سنة 1973 , بينما الانطلاق الفعلي كان في 18 جانفي 1974. كما تم تأميم وحدة البطاريات في واد السمار من المؤسسة الفرنسية *POLYSOL* في سنة 1953 وضمها لـ *SONELEC* في سنة 1973 .
- و في 10 أكتوبر 1983 تم إعادة الهيكلة و إعطاء الشركة اسم *ENPEC* .
- وفي 20 فيفري 1989 اتخذت المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية صيغة شركة ذات أسهم (*SPA*) رأسمالها 30.000.000 دج .

2.2- الوحدات التابعة للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية

تتوزع الوحدات التابعة للمؤسسة على مستوى التراب الوطني شرقا بسطيف، الوسط بواد السمار بالعاصمة, و الغرب بالسوقر ولاية تيارت والوحدات متشابهة ومتكاملة من حيث النشاط .

و المخطط التالي يوضح لنا مجمل الوحدات التابعة للمؤسسة الأم:

الشكل رقم 04 الوحدات التابعة للمديرية العامة للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية.



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ومن خلال المخطط أعلاه يتضح بأن المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية تتكون من خمسة وحدات, وتتمثل مهام كل وحدة فيما يلي :

1.2.2- وحدة تصفية الرصاص (سظيف) Unité d'affichage de plomb

تقوم بتمويل وحدات إنتاج المدخرات التابعة للمؤسسة بالمادة الأولية و المتمثلة في الرصاص, بالإضافة إلى ذلك قيام هذه الوحدة بتذويب مادة الرصاص من المدخرات الغير قابلة للاستعمال (إعادة رسكلة المدخرات القديمة) ، حيث تقوم بتقسيمه على باقي الوحدات الإنتاجية.

2.2.2- وحدة إنتاج المدخرات (سظيف) Unité accumulateur

يكمن دور هذه الوحدة بإنتاج المدخرات الجافة من 36 أمبير حتى 240 أمبير .

3.2.2- وحدة إنتاج الماء المقطر وحمض الكبريت (سظيف) Unité électrolyte

تقوم هذه الوحدة بتزويد باقي الوحدات بمادة الماء المقطر والحمض وماء التبريد (الكلاسيول) وهي مادة تستعمل لتبريد محركات السيارات .

4.2.2- وحدة إنتاج المدخرات (واد السمار) Unité accumulateur

تقوم هذه الوحدة بإنتاج المدخرات الجافة 36 أمبير حتى 200 أمبير .

5.2.2- وحدة إنتاج المدخرات (السوقر) Unité accumulateur

تقوم هذه الوحدة بإنتاج المدخرات الرطبة لانطلاق السيارات و الشاحنات, إضافة إلى مدخرات للطاقة الشمسية من 43 أمبير حتى 150 أمبير .

3. تعريف المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوق- ونشاطها

سيتم تعريف المؤسسة محل الدراسة في بطاقة فنية و التطرق لنشاطها و عرض هيكلها التنظيمي.

1.3- التعريف بوحدة المدخرات السوق

تم إنشاء وحدة السوق للمدخرات الرطبة في ولاية تيارت, والتي تحتوي على آلات وأجهزة متطورة ، حيث تقوم هذه الآلات المبرمجة بعملية مراقبة نوعية المنتج.

سيلخص فيما يلي عرض موجز عن الوحدة في البطاقة الفنية التالية:

جدول رقم 01 بطاقة فنية للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوفر.

البيان	شرح البيان
المؤسسة الأم	المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية ENPEC
المقر الاجتماعي للمؤسسة الأم	الكيلومتر الرابع طريق قسنطينة ص ب 88 الحاسي سطيف
الشكل القانوني	شركة ذات أسهم
الجنسية	جزائرية
تاريخ التأسيس	1992
الاسم القانوني	المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوفر - تيارت
المقر الرئيسي :	دائرة السوفر ولاية تيارت
القطاع	الصناعة
الموقع الجغرافي:	تقع على بعد 1200م من المدينة بالمنطقة الصناعية طريق توسنينة ولاية تيارت
المساحة:	10.1227 هكتار
عدد العمال	170 عامل
الشعار	
الموقع الإلكتروني	Accu.soug@enpec.dz

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2.3- الموارد البشرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوفر.

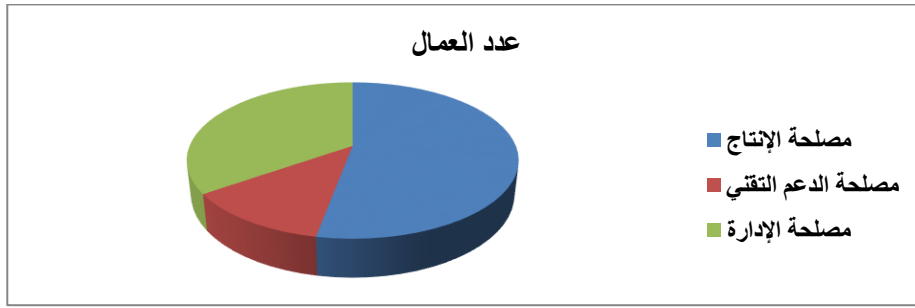
وفقا لإحصائيات 2019 يتم عرض الموارد البشرية الموجودة في المؤسسة محل الدراسة في الجدول التالي:

جدول رقم 02 الإمكانيات البشرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوفر.

البيان	العمال الدائمون			الإجمالي	النسبة المئوية %
	الإطارات	أعوان التحكم	أعوان التنفيذ		
مصلحة الإنتاج	01	53	36	26	90 %
مصلحة دعم تقني	09	04	08	06	21 %
مصلحة الإدارة	13	22	24	0	59 %
الإجمالي	23	79	68	32	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على إحصائيات 2019.

الشكل رقم 05 الإمكانيات البشرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوقر-



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات 2019.

نلاحظ بأن المؤسسة محل الدراسة أغلب عمال يتمركزون في مصلحة الإنتاج بنسبة % 53 لأن النشاط الذي تقوم عليه المؤسسة هو الصناعة.

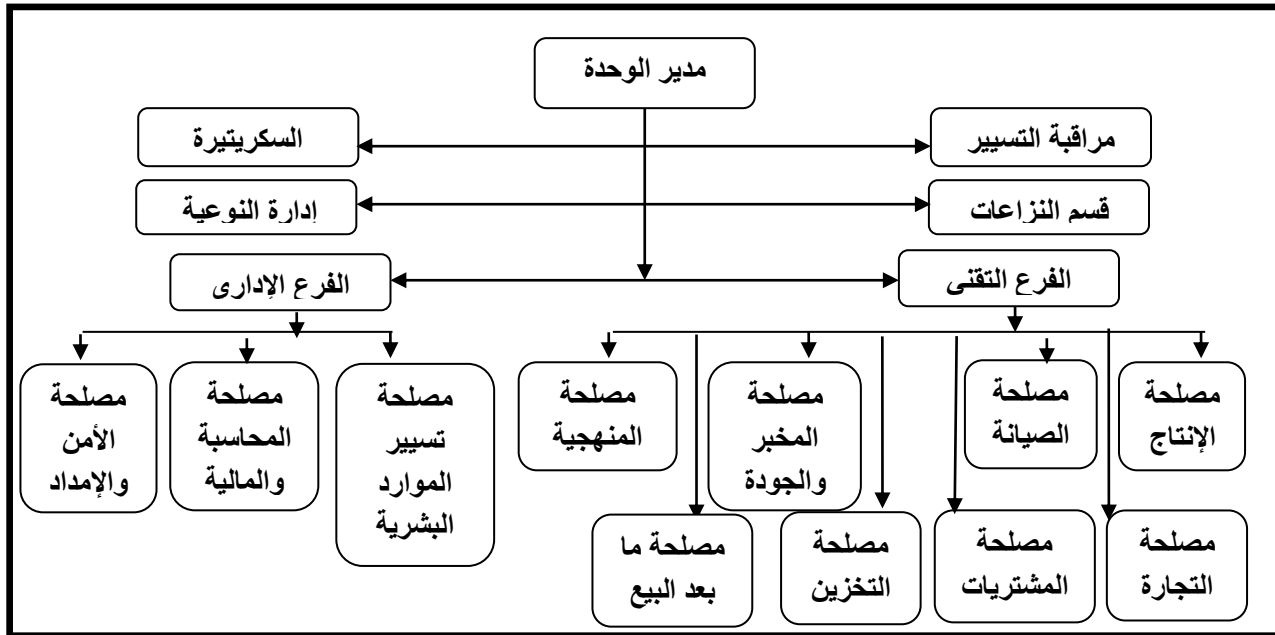
3.3- نشاط ومنتجات الوحدة

تنتج المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية وحدة السوقر مدخرات رطبة ، والتي تعرف تحت اسم مدخرة الفرس. و هي عشرة أنواع (43 أمبير . 55 أمبير ، 60 أمبير ، 70 أمبير ، 75 أمبير ، 85 أمبير ، 110 أمبير ، 120 أمبير ، 150 أمبير ، 110 أمبير للطاقة الشمسية) .

وهي بطارية موافق لجميع الشروط العالمية، كما أنها جاهزة الاستعمال بعد الاقتناء فهي لا تحتاج إلى شحن كهربائي أو تعبئة بالحمض.

4. الهيكل التنظيمي لوحدة المدخرات بالسوقر ولاية تيارت

الشكل رقم 06 الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوقر-

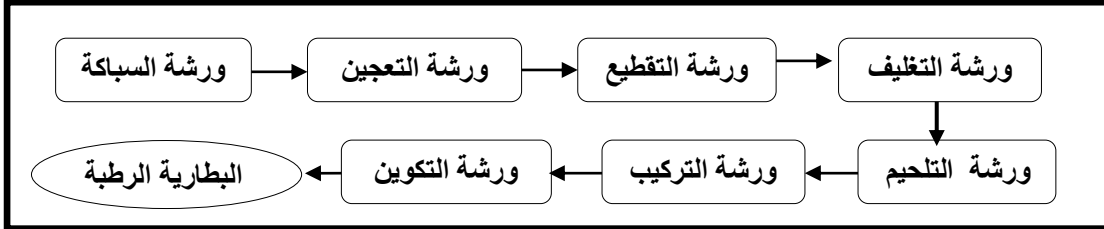


المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

5-عمليات إنتاج البطارية الرطبة

يتم إنتاج البطارية الرطبة في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوقر- بالمرور على عدة ورشات وهي موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 07 مخطط مصلحة الإنتاج في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوقر-



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

تم توضيح مخطط مصلحة الإنتاج بذكر كل الورشات الموجودة في المؤسسة محل الدراسة, وسنقوم بشرح كيفية العمل في كل ورشة وذلك كما يلي:

1-5 ورشة السباكة *Fonderie*

يتم في هذه الورشة تدوير وصهر المادة الأولية من الرصاص 1.7, وبعدها يرسل عبر أنابيب على شكل سائل لآلة السباكة والتي بدورها تحولها إلى سبائك مزدوجة (*Grille double*).

2-5 ورشة التعجين *Empattage*

يتم صهر الرصاص الصلب ويرسل عبر أنابيب لكي يشكل قطع صغيرة , ومن ثم يحول إلى مسحوق أكسيد الرصاص بعد طحنه, ولصنع العجينة الخاصة بالبطاريات يخلط مسحوق الأكسيد مع الماء المقطر والحمض, وبعد ذلك توضع العجينة (السالبة أو الموجبة) على السبائك المزدوجة وترسل لآلة التجفيف (*Curing*) لكي تصبح صلبة ومن هنا يتم إعداد الصفائح المزدوجة الخاصة بالبطاريات الرطبة (*Plaque double*)

3-5 ورشة التقطيع *Ebarbage*

في هذه الورشة يتم قطع الصفائح المزدوجة إلى نصفين موجبة وسالبة.

4-5 ورشة التغليف *Enveloppeuse*

يتم في هذه الورشة نقل الصفائح الموجبة لآلة التغليف حتى توضع في غلاف واق.

5-5 ورشة التلحيم والتركيب *COS et Assemblage*

يتم تجميع الصفائح الموجبة والسالبة في الصناديق المستوردة بحيث يكون في كل صندوق 6 فراغات تملأ بالصفائح على حسب نوع البطارية الرطبة المصنعة.

6-5 ورشة التكوين *Formation*

وهي آخر ورشة ويتم فيها شحن البطارية الرطبة بالحمض وتغليفها لتصبح جاهزة للبيع وتوجه إلى مخزن المنتجات النهائية.

الفصل الثاني
تحليل النتائج
ومناقشتها

تم دراسة واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوقر- ولاحظنا بأن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على جملة من الأدوات تساعد في مراقبة التسيير, وتمثلت هذه الأدوات في:

- نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC ؛
- الميزانية التقديرية؛
- لوحة القيادة.

وسيتم دراسة وتحليل واقع مراقبة التسيير في هذه المؤسسة بالتطرق إلى كل من هذه الأدوات.

المبحث الأول: دراسة وتحليل النتائج

في هذا المبحث سيتم دراسة وتحليل كل الأدوات المستخدمة في مراقبة التسيير في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوقر-.

1- دراسة وتحليل نظام التكاليف على أساس الأنشطة

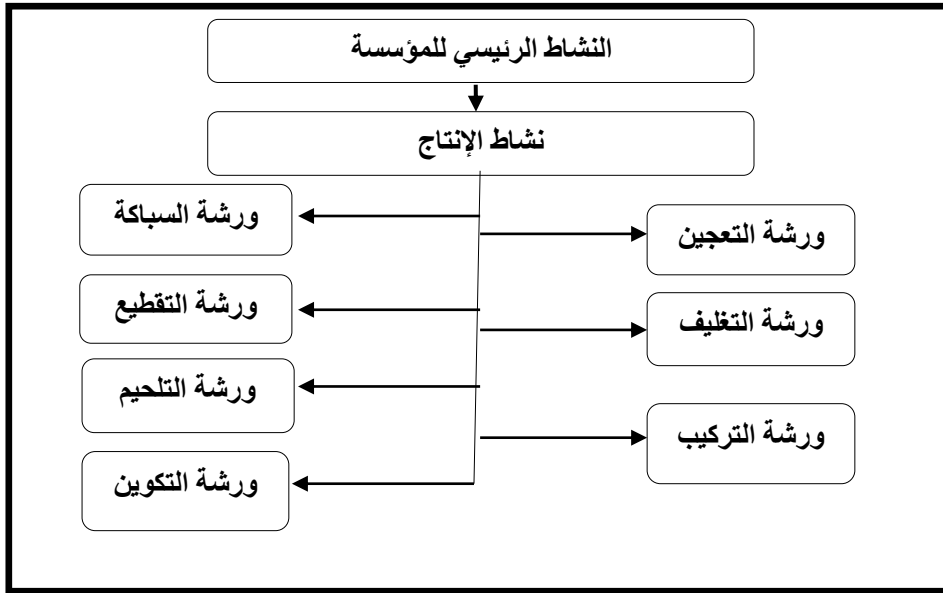
يمكن تحسين خدمة الوحدة من خلال السيطرة على التكاليف وتوجيهها نحو الأنشطة الأكثر فاعلية. والمؤسسة محل الدراسة اعتمدت على نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC في حساب تكاليفها. بحيث تهدف هذه الطريقة على تحقيق العدالة وتجنب العشوائية في التوزيع.

ويتم تصميم نظام التكاليف على أساس الأنشطة في الوحدة من خلال المراحل التالية:

1.1- تحديد الأنشطة

في هذه المرحلة سيتم تحديد النشاط الرئيسي للوحدة وتجميع إجمالي التكاليف المباشرة وغير مباشرة الموجودة فيها. ونلاحظ بأن المؤسسة محل الدراسة هي مؤسسة إنتاجية و النشاط الرئيسي الذي تعتمد عليه هو نشاط الإنتاج لذلك تحسب التكاليف على أساس هذا النشاط. وذلك يظهر في المخطط أدناه.

الشكل رقم 08 يمثل الأنشطة الرئيسية ومراكز التكلفة

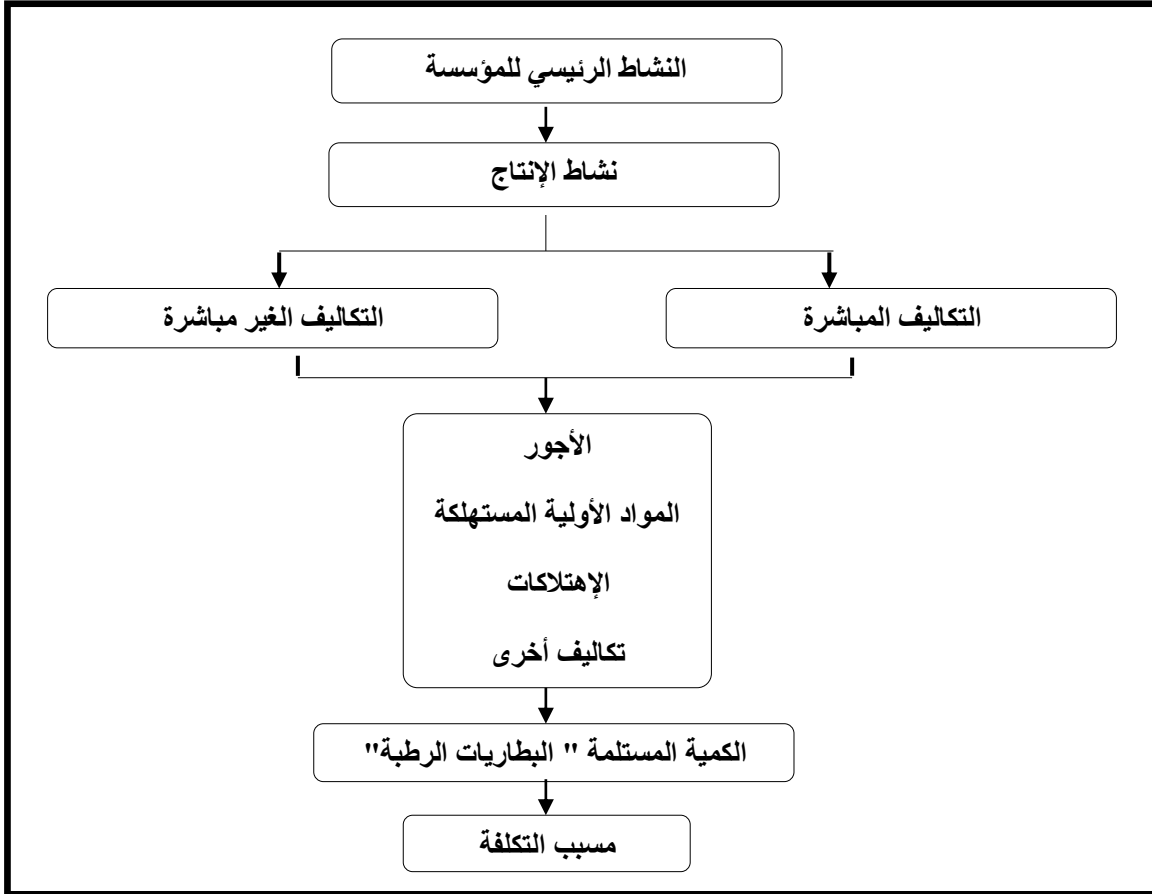


المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2.1- تحديد تكاليف الأنشطة ومسبباتها

في هذه المرحلة يتم تحديد إجمالي التكاليف المباشرة وغير مباشرة للنشاط الرئيسي على مستوى مراكز التكلفة مع تحديد مسبب التكلفة. والمخطط التالي يبين لنا ذلك.

الشكل رقم 09 يمثل تكاليف الأنشطة ومسبباتها



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

3.1- تخصيص تكلفة الأنشطة

تمت دراسة التكاليف الكلية للنشاط الرئيسي للإنتاج في المؤسسة محل الدراسة. فلاحظنا بأنه يتم تجميع التكاليف في كل مركز من مراكز التكلفة وذلك ما يوضحه الجدولان التاليان.

1.3.1- التكاليف المباشرة

ولخصت حسب المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق في الجدول التالي:

الجدول رقم 03 التكاليف المباشرة وفقا لورشات الإنتاج سنة 2017.

التكاليف المباشرة				البيان
الأجور	المواد الأولية المستهلكة	الإهلاكات	مصاريف أخرى	
6 544 910.32	81 597 280	1 000 920	/	ورشة السباكة
7 563 296.38	160 575 565.08	1 963 380	/	ورشة التعجين
6 937 936.2	/	1 122 661	/	ورشة التقطيع
5 470 464.22	10 462 801.22	1 407 927	/	ورشة التغليف
5 128 325.25	260 329.34	37 477	/	ورشة التحميم
4 054 902.71	29 558 245.40	791 447	/	ورشة التركيب
3 727 412.27	3 424 224.79	4 308 682	/	ورشة التكوين
37 641 548.97	285 878 445.82	10 668 495	29 976 813.6	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2.3.1- التكاليف الغير مباشرة

وتمثلت التكاليف الغير مباشرة حسب المؤسسة محل الدراسة فيما يلي:

الجدول رقم 04 يمثل مقدار تكاليف الأنشطة الغير مباشرة سنة 2017.

المبالغ	التكاليف الغير مباشرة
57 196 105.90	الأجور
5 533 285.90	الإهلاكات
53 089 787.64	تكاليف أخرى (النقل, التكوين, خدمات خارجية...)
115 819 179.44	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

في هذه المرحلة نستنتج بأن المؤسسة تحسب تكاليفها على حسب مراكز التكلفة , و بالنسبة للتكاليف المباشرة توزع على أساس كل ورشة من الورشات المتواجدة في نشاط الإنتاج.

كما نبين بأن إجمالي التكاليف المدرجة أعلاه كانت لسنة 2017 وتم حسابها بالاعتماد على الملاحق المدرجة في

الأخير, وعلى الوثائق التالية:

▪ حوصلة الأجور ؛

▪ وثيقة حالة استهلاك المخزون؛

▪ وثائق محاسبية من مصلحة المحاسبة كجدول حسابات النتائج و جدول التكاليف...

ونلاحظ كذلك من خلال المبالغ المدرجة أن أكبر تكاليف المؤسسة هي المواد الأولية المستهلكة بمبلغ

285 878 445.82 د.ج.

4.1- حساب سعر التكلفة

تعتمد المؤسسة محل الدراسة عند حساب سعر التكلفة على الجدولين التاليين:

1.4.1- حساب عدد السبائك لكل بطارية رطبة

سيتم حساب عدد السبائك الموجبة والسالبة في كل نوع من أنواع البطاريات الرطبة وإجمالي، مع التعرف على نوعها.

الجدول رقم 5 عدد السبائك لكل بطارية رطبة.

البيان	نوع السبائك	عدد السبائك +	عدد السبائك -	مجموع السبائك
وحدة القياس	/	قطعة	قطعة	قطعة
43	BR	24	30	54
55	BR	30	36	66
60	AI	36	36	72
70	AI	42	48	90
75	AI	42	48	90
85	AI	54	60	114
110	BR	54	60	114
111	BR	54	54	108
120	BR	72	78	150
150	BR	90	96	186
126	BR	90	96	186

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

طريقة الحساب عدد السبائك

عدد السبائك الموجبة في كل بطارية رطبة / $6^1 =$ عدد السبائك الموجبة في كل فراغ.

عدد السبائك السالبة في كل بطارية رطبة / $6 =$ عدد السبائك السالبة في كل فراغ.

مثال: البطارية الرطبة 43 أمبير.

عدد السبائك الموجبة في البطارية الرطبة 43 أمبير / $6 =$ عدد السبائك الموجبة في كل فراغ.

عدد السبائك السالبة في البطارية الرطبة 43 أمبير / $6 =$ عدد السبائك السالبة في كل فراغ.

$4 = 6 / 24$ سبائك موجبة.

$5 = 6 / 30$ سبائك سالبة.

إذن في كل فراغ يوجد 4 سبائك موجبة و5 سبائك سالبة. وهكذا تكون طريقة الحساب في كل أنواع البطاريات الرطبة المتبقية.

¹ العدد ستة يمثل عدد الفراغات الموجودة في كل بطارية والتي تملأ بالسبائك الموجبة والسالبة

2.4.1- حساب سعر التكلفة لكل بطارية رطبة

سيتم حساب سعر تكلفة كل نوع من أنواع البطاريات الرطبة وذلك ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم 6 يمثل سعر تكلفة البطاريات الرطبة سنة 2017.

البيان	و.السباكة	و.التعجين	و.التقطيع	و.التغليف	و.التلجيم	و.التركيب	و.التكوين	إجمالي البطارية نصف المصنعة	إجمالي البطارية تامة الصنع
43	514.70	1 533.46	144.30	400.15	140.50	412.79	298.86	3 145.90	3 444.76
55	629.08	1 873.49	176.36	0.00	0.00	0.00	295.05	2 678.94	2 973.99
60	673.79	2 018.03	192.39	431.99	156.78	616.63	301.95	4 089.61	4 391.55
70	842.23	2 526.57	240.49	450.86	169.87	696.47	314.66	4 926.51	5 241.16
75	857.84	2 553.57	240.49	461.20	169.87	694.09	314.66	4 977.07	5 291.72
85	1 066.83	3 199.25	304.62	488.61	197.65	737.93	316.51	5 994.89	6 311.40
110	1 086.60	3 233.64	304.62	501.90	197.65	735.55	316.74	6 059.97	6 376.71
111	1 026.53	3 060.33	288.59	0.00	0.00	0.00	316.74	0.00	0.00
120	1 439.73	4 253.75	400.82	562.96	315.92	1 083.26	309.67	8 046.44	8 356.11
150	1 772.87	5 273.86	497.02	424.01	323.85	1 046.63	309.67	9 538.25	9 847.91

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يبين الجدول أعلاه سعر تكلفة كل أنواع البطاريات الرطبة في كل ورشة من ورشات الإنتاج. بالنسبة للبطاريات النصف مصنعة يحسب سعر تكلفتها عند ورشة التركيب أما البطاريات الرطبة التامة الصنع يحسب سعر تكلفتها في ورشة التكوين.

5.1- حساب هامش الربح

سنتطرق في هذه المرحلة لعرض هامش ربح كل نوع من أنواع البطاريات الرطبة في المؤسسة محل الدراسة خلال سنة 2017.

الجدول رقم 07 حساب النتيجة الإجمالية سنة 2017.

البيان	سعر البيع	سعر التكلفة	الربح
43	4 202.13	3 444.76	757.37
55	4 381.19	2 973.99	1 407.20
60	4 594.42	4 391.55	202.87
70	5 343.83	5 241.16	102.67
75	5 439.24	5 291.72	147.52
85	6 895.01	6 311.40	583.61
110	8 871.73	6 376.71	2 495.02
111	0.00	0.00	0.00
120	9 239.12	8 356.11	883.01
150	11 395.75	9 847.91	1 547.87

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ بأن النتيجة كانت موجبة في كل أنواع البطاريات لكنها متفاوتة فالبطاريات الرطبة التي حققت أكبر نتيجة هي لبطارية ذات النوع 110 أمبير، 150 أمبير و 55 أمبير أما النوع الذي حقق أقل ربح هو النوع 70 أمبير و 75 أمبير . لذا يتوجب على المؤسسة إنتاج أكبر كميات من البطاريات التي تحقق هامش ربح أكبر وتقلل من الأنواع التي لا تحقق هامش ربح جيد من أجل تغطية التكاليف.

2- دراسة وتحليل الميزانية التقديرية

سيتم التعرف على الميزانية التقديرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية وحدة السوق والتي أعدت في شهر أكتوبر 2018. وتضم خطط وتنبؤات مستقبلية للسنة المقبلة 2019 وتتكون هذه الميزانية التقديرية من عدة ميزانيات فرعية للمصالح الرئيسية. وفي ما يلي سنقوم بعرض مراحل إعداد هذه الميزانية.

1.2- ميزانية المبيعات

وهي الميزانية التقديرية الفرعية الأولى والأساسية لأنها تعتبر قاعدة الميزانية التقديرية، والتي على أساسها توضع ميزانية الإنتاج. فالمؤسسة محل الدراسة تنتج على أساس الطلب.

1.1.2- السعر الوحدوي للبطارية الرطبة

سيتم عرض أسعار البيع الخاص بالبطاريات الرطبة في المؤسسة محل الدراسة، كما هو موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم 08 أسعار البيع للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوق - لسنة 2018.

نوع البطارية	السعر التفصيلي	سعر البيع بالجملة	سعر ما بين الوحدات	سعر المتعاقد عليه
43	4 829.00	4 390.00	3 647.47	4 221.15
55	5 280.00	4 800.00	4 100.14	4 615.38
60	5 775.00	5 250.00	4 700.00	5 048.08
70	6 545.00	5 950.00	5 300.64	5 721.15
75	6 875.00	6 250.00	5 650.00	6 009.62
85	8 030.00	7 300.00	6 493.86	7 019.23
110	10 725.00	9 750.00	8 335.00	9 375.00
120	12 100.00	11 000.00	9 228.48	10 576.92
150	13 970.00	12 700.32	11 113.85	12 211.54
126	12 375.00	11 250.00	9 228.48	10 817.31

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يمثل الجدول أعلاه أسعار البيع المعتمدة في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوق - لسنة 2018 لكل نوع من أنواع البطارية الرطبة مع مختلف زبائنها :

■ السعر التفصيلي

وهو السعر الخاص بالزبائن العاديون؛

■ سعر البيع بالجملة

وهو السعر الذي يستهدف تجار التجزئة؛

■ سعر ما بين الوحدات

وهو السعر الخاص بزبائن الوحدات التابعة للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية في كل من سطيف وواد

السمار؛

■ سعر المتعاقد عليه

وهو السعر الخاص بالزبائن المتعاقد معهم.

2.1.2- الأهداف الشهرية للمبيعات

سيتم التطرق إلى الأهداف الشهرية للمبيعات لسنة 2019 لكل أنواع البطاريات الرطبة في المؤسسة الوطنية

للمنتجات الكهروكيميائية وحدة السوق, كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 09 المبيعات التقديرية الشهرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوق - لسنة 2019.

نوع البطارية	المبيعات التقديرية 2019	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان	جويلية	أوت	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر	سعر البيع
43	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4 390.00
55	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4 800.00
60	21 000	2 000	2 000	2 000	2 000	0	2 000	2 000	0	3 000	3 000	3 000	0	5 250.00
70	21 000	0	0	0	4 000	3 000	5 000	0	1 000	0	5 000	0	3 000	5 950.00
75	32 000	2 000	2 000	2 000	0	4 500	0	4 000	3 000	5 000	0	5 000	4 000	6 250.00
85	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	7 300.00
110	28 000	2 000	2 000	1 000	3 000	3 000	3 000	3 000	1 000	2 500	1 500	2 000	4 000	9 750.00
120	3 000	0	0	2 000	0	0	0	0	0	0	1 000	0	0	11 000.00
150	3 000	0	0	0	0	0	1 000	1 000	0	0	0	1 000	0	12 700.00
126	2 000	0	500	0	0	0	0	1 000	0	0	500	0	0	11 250.00
الإجمالي بالكمية	110 000	6 000	6 500	7 000	9 000	10 500	11 000	11 000	5 000	11 000	11 000	11 000	11 000	/
الإجمالي خارج الرسم	801 800	42 500	48 125	54 750	63 550	75 225	82 200	88 700	34 450	74 500	76 750	79 200	81 850	/
الرسم على القيمة المضافة	152 342	8 075	9 144	10 403	12 075	14 293	15 618	16 853	6 546	14 155	14 583	15 048	15 522	/
الإجمالي متضمن الرسم	954 142	50 575	57 269	65 153	75 625	89 518	97 818	105 553	40 996	88 655	91 333	94 248	97 402	/

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الجدول أعلاه يبين المبيعات التقديرية الشهرية لسنة 2019 لكل أنواع البطاريات الرطبة المنتجة خلال هذه السنة بالكمية والقيمة، كما نلاحظ بأن سعر البيع الذي تعتمد عليه المؤسسة

هو سعر البيع بالجملة¹.

والنتائج في الجدول توضح لنا ما يلي:

- حجم المبيعات المخطط له يتزايد تدريجيا خلال أشهر السنة²، إلى أن يبقى ثابت ابتداء من شهر جوان حتى شهر ديسمبر، ويعود ذلك لتوقع قلة الطلب في السوق على المنتج في الأشهر الأولى بسبب تخوف الزبائن من ارتفاع سعر البطارية الرطبة؛

¹ سعر البيع المرجعي في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوق - هو سعر البيع بالجملة.

² في شهر أوت يظهر انخفاض مفاجئ يعود سببه إلى أن المؤسسة محل الدراسة في هذا الشهر تكون في عطلة لصيانة العتاد المتواجد في ورشات الإنتاج.

- عدم التخطيط لبيع البطاريات الرطبة ذات النوع 43 أمبير, 55 أمبير و 85 أمبير في سنة 2019 لأن المؤسسة محل الدراسة لا تهدف لإنتاج هذا النوع من البطاريات الرطبة؛

- تخطط المؤسسة محل الدراسة لبيع حجم أكبر من البطاريات الرطبة ذات النوع 60 أمبير, 70 أمبير, 75 أمبير و 110 أمبير عن البطاريات الرطبة 120 أمبير, 150 أمبير و البطارية الشمسية 126 أمبير لكثرة الطلب على هذا النوع من البطاريات.

3.1.2- تطور المبيعات¹

سيتم عرض تطور المبيعات للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية –وحدة السوق من سنة إلى أخرى فيما يلي:

▪ جدول تطور المبيعات

سيتم التطرق إلى تطور المبيعات في المؤسسة محل الدراسة. والتي تدرج كل من سنة السابقة 2017, وأعمال نهاية سنة² 2018 و السنة التقديرية 2019 وذلك فيما يلي:

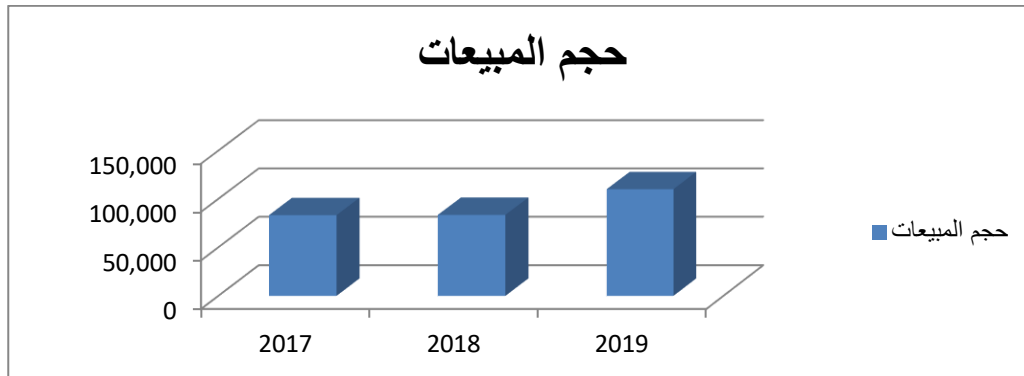
الجدول رقم 10 تطور المبيعات في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية –وحدة السوق- .

البيان	وحدة القياس	مبيعات السنة	مبيعات نهاية	المبيعات	التطور		
		السابقة 2017	سنة 2018	التقديرية 2019	(1/2)	(1/3)	(2/3)
الكمية	قطعة	83 096	83 395	110 000	1.00	1.32	1.32
المبلغ خارج الرسم	كـجـ	504 989	577 745	801 800	1.14	1.59	1.39
المبالغ متضمنة الرسم	كـجـ	600 937	687 517	954 142	1.14	1.59	1.39

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

▪ تمثيل البياني لتطور المبيعات

الشكل رقم 10 تطور المبيعات في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية –وحدة السوق- .



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم 10.

¹ جدول التطور تعتمد عليه المؤسسة في الميزانية التقديرية ليكون تقارب بين ما تنتبأ به وما هو حقيقي " مصداقية الميزانية التقديرية".
² أعمال نهاية السنة تعد شهر أكتوبر ومن هنا تنتبأ المؤسسة بكل من شهر نوفمبر وديسمبر. لإعداد الميزانية التقديرية.

نلاحظ بأن المؤسسة محل الدراسة تخطط لبيع 000 110 بطارية رطبة لسنة 2019 وبذلك ترتفع نسبة حجم المبيعات التقديرية ب 32 % مقارنة مع كل من سنة 2018 و سنة 2017. ومن هنا يتبين بأن الأهداف المقدره معقولة وقريبة للواقع مع ما حققته في سنة 2018.

2.2- ميزانية الإنتاج

وهي ميزانية تقديرية فرعية أساسية في الميزانية التقديرية, لأن النشاط الرئيسي في المؤسسة محل الدراسة هو الإنتاج.

1.2.2- الأهداف الشهرية للإنتاج

تتمثل الأهداف الشهرية للإنتاج في حجم الإنتاج المتنبأ به لسنة 2019 في كل أشهر السنة لمختلف أنواع البطاريات الرطبة.

الجدول رقم 11 الإنتاج التقديري الشهري في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق- لسنة 2019.

نوع البطارية	المبيعات التقديرية 2019	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان	جويلية	أوت	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر	سعر البيع
43	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3 732.28
55	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4 238.94
60	26 000	0	6 000	0	6 000	0	5 000	0	0	0	5 000	0	4 000	4 681.68
70	23 000	3 000	0	4 000	0	5 000	0	6 000	0	4 000	0	1 000	0	5 544.13
75	37 000	5 000	0	5 000	3 500	4 000	3 000	3 500	0	0	5 000	4 000	4 000	5 617.80
85	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	6 633.12
110	30 000	3 500	4 500	2 500	2 000	0	2 500	0	0	6 500	1 000	6 500	1 000	6 721.97
120	4 000	0	0	0	0	2 5000	0	0	0	0	0	0	1 500	8 816.23
150	4 000	0	0	0	0	0	1 000	1 000	0	1 000	0	1 000	1 000	10 301.72
126	3 000	0	1 000	0	0	0	0	1 000	0	0	1 000	0	0	9 887.91
الإجمالي بالكمية	127 000	11 500	11 500	11 500	11 500	11 500	11 500	11 500	0	11 500	12 000	11 500	11 500	/
الإجمالي خارج الرسم	764 892	68 248	68 227	67 070	61 196	72 232	67 368	73 117	0	76 171	68 107	71 708	71 446	/
الإجمالي متضمن الرسم	910 221	81 215	81 190	79 814	72 824	85 957	80 168	87 009	0	90 644	81 048	85 333	85 021	/

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يتبين في الجدول أعلاه ما يلي:

- عدم التخطيط لإنتاج البطاريات الرطبة ذات النوع 43 أمبير، 55 أمبير و 85 أمبير لسنة 2019 بسبب أن نوع السيارات ذات الحجم الصغير تستعمل البطارية الآسيوية بدلا من البطارية الرطبة 43 أمبير لأن هذه الأخيرة حجمها لا يتناسب مع المكان المخصص للبطارية في هذا النوع من السيارات. أما بالنسبة لكل من البطارية الرطبة 55 أمبير و 85 أمبير فالزبائن يفضلون شراء البطاريات الرطبة 60 أمبير و 110 أمبير ومن هنا المؤسسة محل الدراسة تهدف لإنتاج المنتج الذي يغطي رغبات زبائنهم بغية إرضائهم.
- التخطيط للإنتاج بكميات متساوية بحيث تنتج 11 500 وحدة في كل شهر من إجمالي كل أنواع البطاريات الرطبة، ولكن المنتج يكون نصف مصنعة لتفادي تلف البطارية الرطبة.

2.2.2- تطور الإنتاج

وسيتم توضيح تطور المبيعات حسب المؤسسة محل الدراسة فيما يلي:

■ جدول تطور الإنتاج

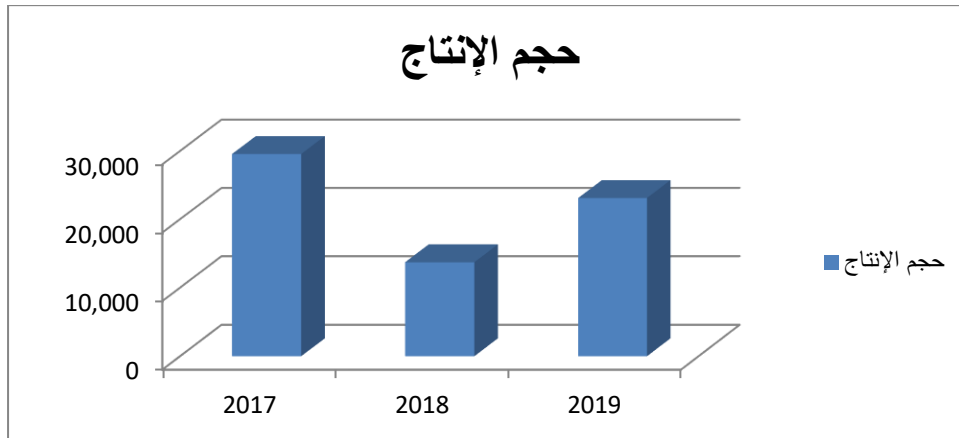
الجدول رقم 12 تطور الإنتاج في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية- وحدة السوق-

التطور	الإنتاج			إنتاج السنة السابقة	وحدة القياس	البيان
	الإنتاج التقديري 2019	الانتاج نهاية سنة 2018	(3)			
(2/3)	(1/3)	(1/2)	(3)	(2)	(1)	
1.55	1.83	1.18	127 000	82 013	69 484	الكمية
1.58	2.04	1.29	764 892	482 591	374 487	المبلغ خارج الرسم
1.58	2.04	1.29	910 221	574 283	445 640	المبالغ متضمنة الرسم

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

■ التمثيل البياني لتطور الإنتاج

الشكل رقم 11 تطور الإنتاج في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية- وحدة السوق-



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد الجدول رقم 12.

نلاحظ في جدول تطور الإنتاج بأن المؤسسة محل الدراسة تنتج مقارنة بسنة 2017 ما نسبته 18% في سنة 2018، وتخطط لإنتاج 83% في سنة 2019. بينما في سنة 2019 تنتج لإنتاج 55% من سنة 2018. كما أن هذه المؤشرات تبين لنا مصداقية تنبؤات ميزانية الإنتاج لسنة 2019 .

3.2- ميزانية التمويل

ميزانية التمويل وهي ميزانية فرعية تبين التمويل الأجنبي، المحلي وما بين وحدات المؤسسة الأم التي تحتاجه المؤسسة محل الدراسة لممارسة نشاطها.

1.3.2- الترميمات التقديرية

وتتمثل في الترميمات المخطط لها لسنة 2019 من مواد أولية وقطع غيار وتمويلات أخرى. كما هو موضح في

الجدول التالي:

الجدول رقم 13 الترميمات التقديرية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية لسنة 2019.

المبلغ	وحدة القياس	الكمية	البيان	
/	/	/	المواد الأولية	التمويل الأجنبي
70 143.94	قطعة	113 400	Bac	
114 313	كغ	460 120	Plom fin	
19 763	م2	202 224	Separateur	
1 348.69	/	/	مواد أولية أخرى	
22 678	/	/	قطع الغيار	
/	/	/	تمويلات أخرى	
228 246.63	/	/	الإجمالي	
/	/	/	المواد الأولية	التمويل المحلي
259	كغ	1 400	Celophone	
290	قطعة	152 000	Etiquette	
256	قارورة	72	Oxug	
5 500	لتر	250	Acide	
4 800	/	/	قطع الغيار	
12 000	/	/	تمويلات أخرى	
23 105	/	/	الإجمالي	
/	/	/	المواد الأولية	التمويل ما بين الوحدات
258 238	كغ	1 527 717	الرصاص الصلب	
258 238	/	1 527 717	الإجمالي	
509 589.63	/	2 475 033	الإجمالي الكلي	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يبين الجدول أعلاه التموينات التي تقوم بها المؤسسة وهي تنقسم إلى:

■ **تموينات أجنبية**

كل ما يتم شراؤه من خارج الوطن من مواد أولية وقطع غيار للالات في ورشات مصلحة الإنتاج.

■ **تموينات محلية**

كل ما يتم شراؤه من داخل الوطن من مواد أولية وقطع غيار و تموينات أخرى

■ **تموينات ما بين الوحدات**

كل ما يتم شراؤه من مواد أولية من وحدات المؤسسة الأم كالرصاص الصلب... .

ومن خلال المبالغ المدرجة في الأعلى نلاحظ بأن أكبر تموينات المؤسسة هي التموينات التي ما بين الوحدات

والتموينات الأجنبية وذلك بشكل ارتفاع أكثر في تكاليفها المتغيرة .

2.3.2- تطور التموينات

وسيتم توضيح تطور التموينات حسب المؤسسة محل الدراسة فيما يلي:

▪ جدول تطور التموينات

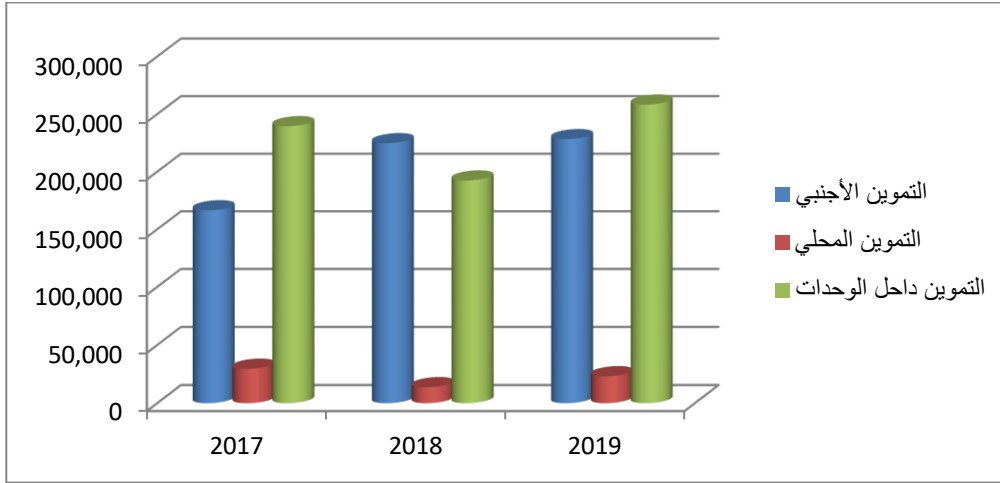
الجدول رقم: 14 تطور التموينات في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية - وحدة السوق..

التطور %			التموينات التقديرية 2019	تموينات نهاية سنة 2018	تموينات السنة السابقة 2017	البيان	
0.95	2.78	2.91	205 569	215 334	73 959	المادة الأولية	التموين الأجنبي
2.41	0.25	0.10	22 678	9 411	92 521	قطع الغيار	
0	0	0	0	0	0	تموينات أخرى	
1.02	1.37	1.35	228 247	224 745	166 480	الإجمالي	
1.28	0.81	0.64	6 305	4 943	7 749	المادة الأولية	التموين المحلي
3.82	0.62	0.16	4 800	1 255	7 800	قطع الغيار	
1.60	0.86	0.54	12 000	7 500	13 999	التموينات الأخرى	
1.69	0.78	0.46	23 105	13 698	29 548	الإجمالي	
1.34	1.08	0.80	258 238	192 379	239 503	المادة الأولية	التموين ما بين الوحدات
0	0	0	0	0	0	قطع الغيار	
0	0	0	0	0	0	تموينات أخرى	
1.34	0.08	0.80	258 238	192 379	239 503	الإجمالي	
1.18	1.17	0.99	509 590	430 822	435 531	الإجمالي الكلي	/

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق من المؤسسة.

■ التمثيل البياني لتطور التموينات

الشكل رقم 12 تطور التموينات في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية -وحدة السوق-



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول رقم 14.

نلاحظ بأن معدل إجمالي التمويل لدى المؤسسة محل الدراسة انخفض سنة 2018 بـ 1 % مقارنة مع سنة 2017 وذلك يعود لانخفاض كل من إجمالي التموينات المحلية، المواد الأولية من الوحدات التابعة و قطع الغيار المستوردة من خارج الوطن. إلا أنها خطت سنة 2019 لرفع نسبة التمويل بـ 17 % مقارنة بسنة 2017 وبـ 18 % مقارنة مع سنة 2018.

4.2- جدول حساب النتائج التقديري

الجدول رقم 15 جدول حساب النتائج التقديري لسنة 2019 في المؤسسة.

التطور	النشاط التقديري	نشاط نهاية السنة	النشاط الحقيقي	البيان
%29	720 340	557 745	514 788	رقم الأعمال
%-150	1 800	-3 610	-91 581	تغيرات المخزون
%30	722 140	554 135	423 207	إنتاج السنة المالية
%8	472 119	439 047	324 294	المشتريات المستهلكة
%25	33 026	26 421	26 852	الخدمات الخارجية والإستهلاكات
%9	505 145	465 468	351 146	استهلاك السنة المالية
%145	216 995	88 667	72 061	القيمة المضافة للاستغلال
%9	149 192	137 320	126 147	أعباء المستخدمين
%223	7 563	2 343	4 622	الضرائب والرسوم
%-218	60 240	-50 996	-58 708	إجمالي فائض الاستغلال
/	0	0	292	المنتجات العملياتية الأخرى
/	0	0	104	الأعباء العملياتية الأخرى
%14	30 000	26 344	16 202	مخصصات الإهتلاكات والمؤونات
/	0	0	8 768	الإسترجاعات على المؤونات
%-139	30 240	-77 340	-74 722	النتيجة العملياتية
/	0	0	51	منتجات مالية
/	21 000	0	558	أعباء مالية
%-112	9 240	-77 340	-75 229	النتيجة المالية
%30	722 140	554 135	432 318	إجمالي المنتجات
%13	712 900	631 475	500 556	إجمالي الأعباء
%-112	9 240	-77 340	- 68 238	صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من خلال النتائج المتحصل عليها أن المؤسسة تتنبأ بتحقيق ربح قدره KDA 9 240 في سنة 2019 مقارنة بالخسارة المحققة في سنة 2018، وذلك يكون بتصحيح الانحرافات وتدارك الأخطاء والتغلب على مواطن الضعف

المحققة في كل من سنة 2017 و2018 . ويتحقق ذلك بـ:

- تحكم المؤسسة محل الدراسة في التكاليف؛
- زيادة حجم الإنتاج؛
- زيادة حجم المبيعات.

3- دراسة وتحليل لوحة القيادة

تعتبر لوحة القيادة نظام معلومات يساعد على معرفة سريعة ومستمرة للبيانات الضرورية لمراقبة سير المؤسسة على المدى القصير. و المؤسسة محل الدراسة تطبق هذه الأداة وسنتطرق إلى كيفية التطبيق في ما يأتي.

1.3- لوحة القيادة الشهرية

توضح لنا لوحة القيادة الشهرية للمؤسسة محل الدراسة الإنتاج الشهري بالكمية والقيمة كما هو موضح في التالي:

1.1.3- لوحة القيادة الشهرية للإنتاج بالكمية

الجدول رقم 16 الكمية المنتجة الشهرية للبطارية الرطبة في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية لسنة 2018.

البيان	إنتاج السنة السابقة 2017 (1)	الإنتاج التقديري 2018 (2)	الإنتاج الحقيقي 2018 (3)	نسبة الإنتاج الحقيقي (2/3)
جانفي	7 978	11 000	2 077	19%
فيفري	5 705	11 000	9 635	88%
مارس	4 115	11 000	8 130	74%
أفريل	2	11 000	3 174	29%
ماي	4 113	11 000	5 306	48%
جوان	7 579	11 000	6 087	55%
جويلية	6 893	11 000	12 685	115%
أوت	10 810	0	2 429	/
سبتمبر	9 477	11 000	9 151	84%
أكتوبر	9 458	11 000	9 528	87%
نوفمبر	7 098	11 000	8 970	82%
ديسمبر	15 936	10 000	8 906	89%
الإجمالي	89 164	120 000	86 078	/

المصدر: من إعداد الطالبية بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2.1.3- لوحة القيادة الشهرية للإنتاج بالقيمة

الجدول رقم 17 القيمة الشهرية للبطارية الرطبة المنتجة في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية لسنة 2018.

البيان	إنتاج السنة السابقة (1)	الإنتاج التقديري (2)	الإنتاج الحقيقي (3)	نسبة الإنتاج الحقيقي (2/3)
جانفي	43 474	64 740	10 331	16%
فيفري	33 331	61 700	53 626	87%
مارس	22 989	63 458	51 349	81%
أفريل	9	58 387	12 950	22%
ماي	23 633	67 897	18 242	27%
جوان	45 386	61 967	20 893	34%
جويلية	41 685	63 790	67 293	105%
أوت	60 267	0	3 005	0
سبتمبر	50 929	73 399	51 007	69%
أكتوبر	51 832	55 736	60 979	109%
نوفمبر	42 374	66 830	50 751	76%
ديسمبر	90 028	61 420	48 845	80%
الإجمالي	505 937	699 324	449 271	/

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من خلال النتائج المتحصل عليها في الأعلى بأن المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية –وحدة السوق- اقتربت من تحقيق كمية الإنتاج المقدر في الميزانية التقديرية في كل من شهر فيفري, مارس, جوان, جويلية, سبتمبر, أكتوبر, نوفمبر و ديسمبر وتعود هذه النتائج الإيجابية المحققة إلى:

- توفر المواد الأولية وخاصة المواد الضرورية من الرصاص الصلب و رصاص 1.7؛
- النوعية الجيدة للمواد الأولية؛
- توفر المورد البشري في الورشات خلال تلك الفترة؛
- الصيانة الجيدة للألات الإنتاج.

أما فيما يخص شهر جانفي, أفريل وماي فنلاحظ انخفاض معدل حجم الإنتاج المحقق مقارنة مع ما خطط له ويعود ذلك لـ:

- عدم توفر المادة الأولية الضرورية من الرصاص الصلب والرصاص 1.7؛
- نقص المورد البشري في الورشات بسبب المرض الناجم عن النشاط المماس في المؤسسة محل الدراسة؛
- تقادم وتعطل الألات.

2.3- لوحة القيادة للمبيعات

توضح لوحة القيادة الشهرية الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة المبيعات الشهرية بالكمية والقيمة كما هو موضح فيما يلي:

يلي:

1.2.3- لوحة القيادة الشهرية للمبيعات بالكمية

الجدول رقم 18 حجم المبيعات الشهري للبطارية الرطبة في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية لسنة 2018.

البيان	مبيعات السنة السابقة (1)	المبيعات التقديرية (2)	المبيعات الحقيقية (3)	نسبة المبيعات الحقيقية (2/3)
جانفي	754	5 500	1 557	28%
فيفري	6 057	7 500	7 742	103%
مارس	530	7 500	3 429	46%
أفريل	7 231	9 000	3 407	38%
ماي	6 757	9 000	4 030	45%
جوان	6 687	10 500	4 597	44%
جويلية	8 267	10 500	6 959	66%
أوت	10 023	5 500	5 739	104%
سبتمبر	10 060	9500	10 869	114%
أكتوبر	12 889	9 500	6 742	71%
نوفمبر	3 511	10 500	9 197	88%
ديسمبر	10 230	11 500	12 803	111%
الإجمالي	82 996	106 000	767 191	/

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2.2.3- لوحة القيادة الشهرية للمبيعات بالقيمة

الجدول رقم 19 قيمة المبيعات الشهرية للبطارية الرطبة في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية لسنة 2018.

البيان	إنتاج السنة السابقة (1)	الإنتاج التقديري (2)	الإنتاج الحقيقي (3)	نسبة الإنتاج الحقيقي (2/3)
جانفي	4 526	42 050	10 963	26%
فيفري	38 621	50 750	48 542	96%
مارس	3 597	46 100	27 831	60%
أفريل	48 323	55 400	21 754	39%
ماي	42 307	68 233	25 863	38%
جوان	39 806	60 350	28 969	48%
جويلية	48 953	71 300	44 242	62%
أوت	55 652	38 245	36 841	96%
سبتمبر	53 626	71 913	67 719	94%
أكتوبر	72 540	52 450	46 901	89%
نوفمبر	23 380	74 194	62 397	84%
ديسمبر	66 653	75 295	77 829	103%
الإجمالي	564 335	706 280	499 851	/

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من خلال الجداول في الأعلى بأن حجم المبيعات الحقيقي للمؤسسة محل الدراسة يتقارب مع الأهداف

المسطرة في الميزانية التقديرية في السداسي الثاني أكثر من السداسي الأول ويعود ذلك للأسباب التالية:

- انخفاض الطلب على البطاريات الرطبة في السداسي الأول؛
- نقص في حجم الإنتاج, بسبب عدم توفر المادة الأولية الضرورية (الرصااص الصلب والرصاص 1.7)؛
- مشاكل أدت للتأخير في توقيع الاتفاقيات مع العملاء.

3.3- جدول حساب النتائج

الجدول رقم 20 جدول حساب النتائج في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية لسنة 2018.

النشاط الحقيقي	النشاط التقديري	السنة السابقة	البيان
601 884	708 988	514 788	رقم الأعمال
-34 214	76 912	-91 581	تغيرات المخزون
567 670	785 900	423 207	إنتاج السنة المالية
427 666	540 376	324 294	المشتريات المستهلكة
27 459	26 437	26 852	الخدمات الخارجية والاستهلاكات
455 124	566 813	351 146	استهلاك السنة المالية
112 545	219 087	72 061	القيمة المضافة للاستغلال
136 117	132 497	126 147	أعباء المستخدمين
2 702	7 563	4 622	الضرائب والرسوم
-26 274	79 027	-58 709	إجمالي فانض الاستغلال
1 095	0	292	المنتجات العملية الأخرى
34 873	0	102	الأعباء العملية الأخرى
26 764	30 000	16 202	مخصصات الإهلاكات والمؤونات
480	0	8 769	الإسترجاعات على المؤونات
-86 337	49 027	-65 952	النتيجة العملية
1 110	0	51	منتجات مالية
5 815	0	558	أعباء مالية
-4 705	49 027	- 507	النتيجة المالية
-91 042	0	-66 459	النتيجة العادية قبل الضريبة
570 354	785 900	432 319	إجمالي المنتجات
661 601	736 873	500 554	إجمالي الأعباء
-91 247	49 027	-68 235	صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبية بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

نلاحظ بأن المؤسسة محل الدراسة حققت خسارة في سنة 2018 قدرها 91 247 KDA وكانت خسارة أكبر من خسارة السنة السابقة في 2017 كما أنها فشلت في تحقيق أهدافها المدرجة سنة 2019. وذلك لعدم التزام المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية بتصحيح الانحرافات المستخلصة من سنة 2017، ولأسباب التالية:

- نفاذ المخزون من الرصاص الصلب والرصاص 1.7؛
- ارتفاع سعر الرصاص الصلب المستورد من الخارج، والذي بدوره أثر على تكلفة الإنتاج؛
- تأخر توقيع العقود مع العملاء إثر مشاكل حول شروط البيع؛
- تقادم الآلات أدى إلى نقص في حجم الإنتاج.

المبحث الثاني: مناقشة نتائج الدراسة

1- مناقشة نتائج نظام التكاليف على أساس الأنشطة

نلاحظ بأن المؤسسة محل الدراسة تعتمد في حساب تكاليفها على طريقة حديثة وهي طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC , والتي تعتبرها قاعدة لمراقبة تسييرها. لأن هذه الطريقة أقل كلفة وجهد ووقت عند إعدادها. لكن الإشكال يكمن في أن المؤسسة محل الدراسة تعد طريقة التكاليف على أساس الأنشطة سنويا, كما أنها لا تعتمد على المحاسبة التحليلية وبالرغم من أن هذه الطريقة تقليدية إلا أنها تهدف إلى تدفق معلومات دقيقة وصادقة. وهذا ما يؤثر على المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية في عدم قدرتها على تحديد تكاليفها بالشكل الدقيق وعلى تحديد سعر بيع مناسب يجعلها في وضعية ملائمة لرفع أداؤها ومواجهة المنافسة الحادة.

2- مناقشة نتائج الميزانية التقديرية

نستنتج بأن المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية تعتمد في مراقبة التسيير على أداة فعالة وهي الميزانية التقديرية , حيث أنها أداة تساعد مراقب التسيير على إعداد برنامج عمل يستفيد منه عند إعداد لوحة القيادة وبذلك يقارن بشكل مستمر بين الأهداف المسطرة والنشاط الحقيقي وكذا المقارنة مع السنوات السابقة. بالإضافة إلى أنها أداة تعمل على تصحيح الانحرافات المحققة في السنوات السابقة 2017 و 2018, مع التخطيط لعدم الوقوع فيها مجددا.

3- مناقشة نتائج لوحة القيادة

نلاحظ بأن المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة تعتمد على لوحة القيادة والتي تعتبر طريقة حديثة وأساسية من طرق مراقبة التسيير, بحيث أنها تساعد مراقب التسيير على المتابعة المستمرة والدورية لكل ما يدور في المؤسسة مع أنها وسيلة تسمح بالوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لمعالجتها وتصحيحها وتقديم حلول استباقية, واستنتاج نقاط القوة لتدعيمها وتطويرها بصورة مستمرة.

الخاتمة

في ظل المنافسة الحادة التي تشهدها المؤسسات الاقتصادية اليوم يتطلب وجود تسيير جيد في كل مؤسسة وذلك بالاعتماد على أدوات مراقبة تسيير فعالة لمواكبة التطورات ورفع مستويات الأداء.

وعلى ضوء ذلك حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف على واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية العمومية. والتي تمثلت في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق - خلال الفترة (2017-2019)، في كل من الجانب النظري والجانب التطبيقي.

لذا جاءت هذه الدراسة لتوضيح أدوات مراقبة التسيير المعتمد عليها في المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال الإشكالية الرئيسية المطروحة. "فيما يكمن واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية العمومية؟".

وللإجابة على هذه الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية. قسمت الدراسة إلى فصلين، خصص الفصل الأول للأدبيات النظرية عن مراقبة التسيير، المؤسسة الاقتصادية والمنهجية المعتمدة. أما الفصل الثاني فتناول تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق -.

وتم التوصل في الأخير من خلال هذه الدراسة إلى نتائج واختبار للفرضيات المطروحة، التوصيات والاقتراحات، بالإضافة إلى حدود الدراسة والتحفظات.

1. نتائج اختبار الفرضيات

- من خلال النتائج المتوصل إليها في الدراسة الميدانية، أثبتت عدم صحة الفرضية الأولى " نظام التكاليف على أساس الأنشطة يساعد المؤسسة الاقتصادية العمومية من تحديد التكاليف بصورة جيدة"، وذلك لأن المؤسسة محل الدراسة لا تطبق نظام التكاليف على أساس الأنشطة بشكل فعال، كما أنها تقوم بإعداد هذا النظام سنويا. ومن هنا نستنتج بأن المؤسسة غير قادرة على تحديد تكاليفها بصورة جيدة.
- من خلال النتائج التي تم استخلاصها من الجانب الميداني، أثبتت صحة الفرضية الثانية " الميزانية التقديرية أداة أساسية وضرورية من أدوات مراقبة التسيير تساعد المسير على تصحيح الانحرافات وتداركها"، وذلك من خلال ما تم ملاحظة خلال التربص في المؤسسة محل الدراسة؛
- من خلال النتائج السابقة في الدراسة الميدانية، أثبتت صحة الفرضية الثالثة " لوحة القيادة هي الأداة الأكثر استعمالا في المؤسسة الاقتصادية العمومية"، وما يثبت ذلك هو الاستعمال المستمر للوحة القيادة من طرف مراقب التسيير في المؤسسة محل الدراسة من أجل المراقبة الدورية .

2. نتائج الدراسة

- من خلال التربص الميداني استخلصنا بأن المؤسسة محل الدراسة غير قادرة على رفع مستويات أدائها بسبب المنافسة الغير شريفة في السوق؛
- تعتمد المؤسسة محل الدراسة على أدوات فعالة في مراقبة تسييرها، لكنها تفتقر لأداة مهمة وأساسية تتمثل في المحاسبة التحليلية والتي تجعلها غير قادرة على تحديد تكاليفها بالشكل الدقيق مما يؤثر ذلك على النتائج المحققة؛
- عدم استقلالية المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية – وحدة السوق - في اتخاذ قراراتنا لأنها وحدة تابعة للمديرية العامة بسطيف؛

- رغم جودة منتجات المؤسسة محل الدراسة إلا أن حجم إنتاجها قليل , ويرجع السبب في ذلك إلى عدم توفر المواد الأولية الضرورية من الرصاص الصلب والرصاص 1.7؛
- يساعد نظام التكاليف على أساس الأنشطة على تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطا بالتكاليف, ولكن المؤسسة محل الدراسة لا تعتمد على هذا النظام بشكل جيد وذلك لاستعمالها له سنويا وليس دوريا, وهذا ما يؤثر على مصداقية التكاليف المدرجة؛
- تعتمد المؤسسة على لوحة القيادة والتي تعتبر أداة ضرورية من أجل مراقبة نشاط المؤسسة بشكل مستمر؛
- تعتبر الميزانية التقديرية أداة أساسية, وإعدادها يكون سنويا في المؤسسة محل الدراسة لتصحيح الانحرافات المتحصل عليها وتعديلها؛
- تساعد مراقبة التسيير في اتخاذ القرار, ورغم أهميتها إلا أنه في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة لا تحظى بالأهمية البالغة.

3. التوصيات والاقتراحات

- على ضوء النتائج السابقة يمكن تقديم بعض التوصيات والاقتراحات, والتي تمت صياغتها في ما يلي:
- محاولة الاستفادة من النتائج السلبية التي تحققها المؤسسة لتفاديها مستقبلا؛
- ضرورة تبني نظام المحاسبة التحليلية لأنها أداة أساسية في تحديد التكاليف بصورة دقيقة؛ وهذا ما يساعدها على تحديد سعر بيع مناسب وتنافسي؛
- إنشاء نظام معلومات محاسبي لتحسين تدفق المعلومات بين المصالح؛
- يجب على الدولة والهيئات المختصة وضع قوانين صارمة ضد كل المؤسسات الخاصة التي تقصر في تقديم الوثائق المحاسبية الخاصة بنشاطها.

4. حدود الدراسة والتحديات

في الأخير, وجب علينا الإشارة إلى حدود البحث و التذكير بأخذ نتائجه مع تحفظات, وهذا راجع للأسباب التالية:

- استعمال حالة واحدة بدل عدة حالات مما يجعل النتائج المتحصل عليها محدودة ويعيق من تعميمها, كما أشار إليه (Rose et al, 2015)؛
- محدودية المعلومات المتحصل عليها بسبب عدم وجود نظام محاسبة تحليلية في المؤسسة محل الدراسة؛
- مدة الدراسة والتي استغرقت فقط ثلاثة أشهر, مما انعكس على كمية وعمق المعلومات المتحصل عليها؛
- خصوصية المؤسسة محل الدراسة (قطاع الصناعة الكهروكيميائية), تحديد التكاليف سنويا وغياب نظام المحاسبة التحليلية يجعل النتائج المتحصل عليها مرتبطة أكثر بالحالة محل الدراسة وليس بعامة الحالات .

قائمة المراجع

قائمة المراجع

(حسب APA 5th)

المراجع باللغة العربية

1. الكتب

- خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الإدارية, (2007), الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة, القاهرة.
- صافي صالح خالص, (2007), رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر.
- عمر صخري, (2003), اقتصاد المؤسسة, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر.
- محمد الصغير قريشي, شريفة رافع, (2015), مطبوعة دروس في مراقبة التسيير. ورقة.
- محمد مسعي, (2003), المحاسبة العمومية, دار الهدى, عين ميلة.
- ناصر دادي عدون, (1999), المحاسبة التحليلية, دار المحمدية الجامعية, الجزائر.
- ناصر دادي عدون, (1998), اقتصاد المؤسسة, دار المحمدية العامة, الجزائر.
- ناصر دادي عدون, عبد الله قويدر الواحد, (2010), مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية " المؤسسة العمومية الجزائرية", دار المحمدية العامة, الجزائر.
- ناصر دادي عدون وآخرون, (2004), مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية, دار المحمدية, الجزائر.

2. البحوث الجامعية

- خديجة بزاز, (2015), دور مراقبة التسيير في التقليل من المخاطر البنكية - دراسة حالة البنك الخارجي الجزائري وكالة أم البواقي-, مذكرة ماستر في علوم التسيير, أم البواقي.
- زكرياء شرفي, (2015), محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية باستخدام طريقة التكاليف على الأنشطة ABC, مذكرة ماستر في العلوم التجارية, الجزائر.
- سامية معقاسي, (2015), المحاسبة التحليلية كأداة لإتخاذ القرار ومراقبة التسيير في مؤسسة ALFON وهران, مذكرة ماستر في المالية والمحاسبة, البويرة.
- سعاد عقون, (2002), محاولة تصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية, رسالة ماجستير, الجزائر.

- فاطمة ميسوم, بثينة أمال هد, (2017), طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC كأسلوب لتحقيق الدقة في قياس وتخصيص التكاليف الغير مباشرة, مذكرة ماستر في علوم التسيير, عين تموشنت.
- نعيمة يحيوي, (2009) أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق, أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية المؤسسات, جامعة الحاج لخضر, باتنة.
- هلال درحمون, (2005), المحاسبة التحليلية: نظام المعلومات للتسيير والمساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية -دراسة مقارنة-, أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية, الجزائر.

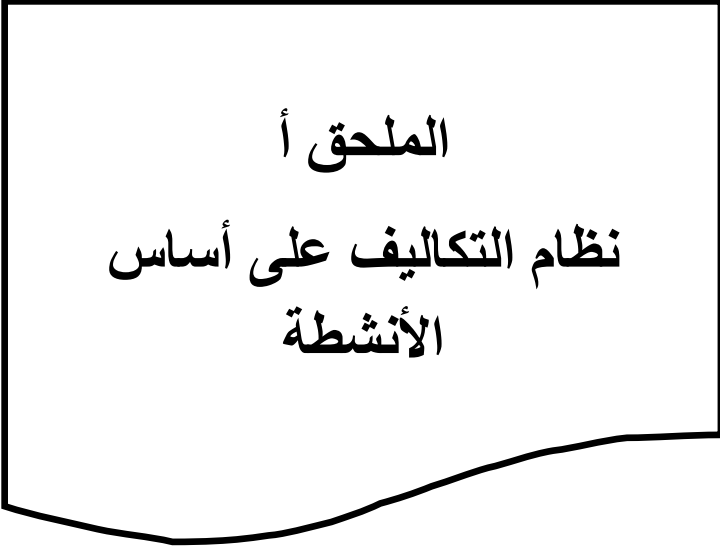
3. القوانين والمراسيم

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية, المادة 416 من القانون المدني.

المراجع باللغة الأجنبية

- Claude Allazard & Sabine Sépari. (2001). Controle de gestion. 5 ème édition. Paris.
- Henri Bouquin. (2001). Le controle de gestion. 5 ème édition. France.
- Hamadouche Malika. (2001). controle de gestion d'une entreprise publique économique. Ecole Supérieure de Commerce. Alger.
- Susan Rose, Nigel Spinks & Ana Isabel Canhoto. (2015). Management Research: Applying the Principles. Routledge. USE.

الملاحق



الملحق أ

نظام التكاليف على أساس
الأنشطة

الملحق ب
الميزانية التقديرية

Tab : 1.1 - OBJECTIFS DES VENTES 2019

Unité : SOUVEUR

Types de produits	Tab: 1.1 Objectifs de ventes en physiques						Valeur en KDA		P. revendeur	
	Détail	Gros	Clients contractuels	EPE	Exportations	Cessions	Total	CA HT		CA TTC
43 AH	0	0	0				0	0	0	4 390,00
55 AH	0	0	0				0	0	0	4 800,00
60 AH	1 050	3 150	16 800				21 000	110 250	131 198	5 250,00
70 AH	1 050	3 150	16 800				21 000	124 950	148 691	5 950,00
75 AH	1 600	4 800	25 600				32 000	200 000	238 000	6 250,00
85 AH	0	0	0				0	0	0	7 300,00
110 AH	1 400	4 200	22 400				28 000	273 000	324 870	9 750,00
120 AH	150	450	2 400				3 000	33 000	39 270	11 000,00
150 AH	150	450	2 400				3 000	38 100	45 339	12 700,00
126 AH SOL	100	300	1 600				2 000	22 500	26 775	11 250,00
Total physique	5 500	16 500	88 000				110 000			
Total Valeur HT	30 090	90 270	481 440					801 800		
Total TVA 19%	5 717	17 151	91 474					152 342		
Total Valeur TTC	35 807	107 421	572 914						954 142	

programme des ventes valorisé au prix revendeurs

contractuel 80%

GROS 15%

DETAIL 5%

Tab : 1.4 - EVOLUTION DES VENTES

Unité : SOUVEUR

	UM	Réalizations 2017			Clôture 2018			Objectifs 2019					
		Ventes Total	dont export	dont locale	Ventes Total	dont export	dont locale	Ventes Total	dont export	dont locale	dont cession		
ACCUMULATEURS													
Quantités	Pces	83096	0	83096	0	83395	0	83395	0	110000	0	110000	0
Valeur HT	KDA	504 989	0	504 989	0	578 106	0	578 106	0	801 800	0	801 800	0
Valeur TTC	KDA	600 937	0	600 937	0	687 946	0	687 946	0	954 142	0	954 142	0