

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

بعنوان

دراسة حالة مؤسسة بلاستوب بغرداية

دراسة حالة مؤسسة بلاستوب بغرداية

تحت اشراف:
أ. د. بوخاري عبد الحميد
مساعد مشرف:
أ.د. قداري زرباني

من إعداد الطلبة:
بن عبد الرحمان سمية
ددوش خولة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ.....(جامعة غرداية) رئيسا
الأستاذ.....(جامعة غرداية) مشرفا ومقررا
الأستاذ.....(جامعة غرداية) مناقشا.

السنة الجامعية: 1441-1442هـ / 2020-2021م

إهداء

الحمد لله على نعمة الإسلام اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك.

أهدي هذا العمل إلى من كان سببا في وجودي وكان لي سندا في جمودي
إلى الوالدين الكريمين إلى جميع إخواني كل باسمه جعلهم الله عوننا لي. وجميع الأهل
والأقارب إلى أصدقائي وأحبائي خاصة الأستاذ المشرفه بوخاري محمد الحميد
والأستاذ المساعد قداري زرباني وأتمنى التوفيق إلى كل طالب علم.

سنة

إهداء

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

أهدي ها البحث إلى كل طالب علم يسعى لكسب المعرفة وتزويد رصيده المعرفي والعلمي والثقافي إلى من ساندني في صلاتها ودعائها..... إلى من سهرت الليالي لتتير دربي إلى من تشاركني أفراحي واساني إلى نبع العطف والحنان إلى أجمل ابتسامة في حياتي ، إلى أروع امرأة في الوجود: أمي الغالية.

إلى من علمني أن الدنيا كفاحوسلاحها العلم والمعرفة إلى الذي لم يبخل علي بأي شيءإلى من سعى من أجل راحتي ونجاحي إلى أعظم وأعز رجل في الكون: أبي العزيز.

إلى الذين ظهرت بهم هذية من الأقدار إخوة فعرفوا معنى الأخوة، إخوتي الأحباء: يونس ، مسعود ، شعيب.

إلى أخواتي العزيزات: ليلي ، فاطمة ، سلمى ، بثينة ، دون أن أنسى ابنت عمي حليلة السعدية .

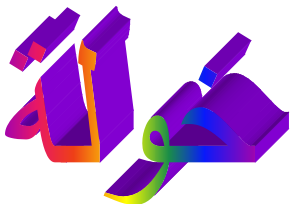
أقدم إهداء خاص إلى براعم العائلة : سندس ، أريج ، فارس .

إلى زميلاتي في الدراسة : أحلام ، إيمان ، زهية ، حنان ، أية .

والى زميلتي وصديقتي العزيزات : سمية وسارة.

واخص بالذكر أستاذتي: أمينة جعني والى كافة أفراد عائلتها.

وأهدي عملي هذا إلى جميع عمال شركة بلاستوب ، واخص بالذكر (العربي) واشكره على كل مساعدات والى كل من كان خير عون لي في انجاز هذا البحث.



شكر و عرفان

الحمد لله والشكر لله سبحانه وتعالى على جميع نعمه وفضله الذي وفقنا وجمع شملنا و
سدّد خطانا لإتمام هذا العمل المتواضع
في مثل هذه اللحظات يتوقف اليراع ليفكر قبل أن يخط الحروف ليجمعها في كلمات
ولا يبقى لنا في نهاية المطاف إلا قليلاً
من الذكريات و صور تجمّعنا برفاق كانوا إلى جانبنا
فواجب علينا شكرهم و نحن نخطو خطوتنا الأولى في غمار الحياة
نتقدم بأسمى عبارات التقدير و العرفان و أزكى معاني الشكر و الامتنان إلى الأستاذ المشرف :

بخاري عبد الحميد

الذي تكرم بإشرافنا و أشعل شمعة في دروب عملنا و على صبره معنا في تقديم النصح و
التوجيهات و الآراء النيرة طوال فترة الدراسة
و نخص بجزيل الشكر و العرفان إلى كل الأساتذة الأفاضل و كل من وقف على المنابر و
أعطى من حصيلة فكره لينير دربنا خير فلهم منا كل التقدير و الاحترام
و إلى كل الذين رافقونا في مشوارنا الدراسي أساتذة و أستاذات
و كل طاقم تخصص مالية و المحاسبة بجامعة غرداية
و لا أنسى كل عمال المؤسسة شركة بلاستوب ، و اخص بالذكر (العربي) و اشكره على كل
مساعادات و الى كل من كان خير عون لي في انجاز هذا البحث.
من المدير إلى آخر عامل و أحسنوا إلينا بعلمهم و كانت منالا لآمالنا و طموحاتنا و سر بلوغنا
لما نحن عليه، كما لا يفوتنا أن ننوه بالذين كان لهم الفضل في إتمام مذكرتنا
و في الأخير نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد المساعدة في إنجاز هذا العمل من
قريب أو بعيد راجين من المولى عز و جل بأن نبليغ خاتمة جهدنا من الهدف المقصود
و صلى الله و سلم على سيدنا محمد و على آله و صحابته أجمعين و الحمد لله رب العالمين

سنة و حواء

الملخص

إن دراسة هذا البحث تهدف إلى مدى تأثير أدوات مراقبة التسيير على مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مما أشارت إليه هذه الدراسة في مؤسسة بلاستوب من خلال دراسة قوائمها المالية وحساب مؤشرات المردودية الخاصة بها من سنة 2018 إلى سنة 2020 متبعين في ذلك المنهج الوصفي وباستخدام برنامج Excel توصلت الدراسة إلى أن المؤسسة لديها ضعف في أدوات مراقبة التسيير وهذا من خلال تذبذب مردوديتها خلال سنوات الدراسة.

الكلمات المفتاحية: مردودية، فعالية- مراقبة التسيير، مردودية إقتصادية، مردودية مالية، مردودية تجارية.

Résumé :

L'étude de cette recherche vise à mesurer l'étendue de l'impact des outils de contrôle de gestion sur la rentabilité des petites et moyennes entreprises, ce que a été indiqué par cette études à l'entreprise PLASTUBE ses états financiers et en calculant ses indicateurs de rentabilité de 2018 à 2020, suivant l'approche descriptive et utilisant Excel l'établissement a une faiblesse dans les outils de contrôle de gestion, et ce par la fluctuation de sa rentabilité au cours des années d'étude.

Mots clés : rentabilité, efficacité du contrôle de gestion, rentabilité économique, rentabilité financière, rentabilité commerciale.

قائمة المحتويات

I	الإهداء
III	كلمة شكر وعرfan
IV	الملخص
V	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
01	الفصل الأول: أدبيات النظري للدراسة والدراسات السابقة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير وعلاقته المردودية
03	المطلب الأول : مفهوم مراقبة التسيير
10	المطلب الثاني: علاقة المردودية بمراقبة التسيير
16	المطلب الثالث: طرق حساب المردودية
21	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
21	المطلب الأول: الدراسات العربية
24	المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية
25	المطلب الثالث : المقارنة بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة
28	خلاصة
28	الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة بلاستوب (plastub) بغرداية
29	تمهيد
30	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة بلاستوب (plastub) بغرداية
30	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة وأهم نشاطها
31	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي " لمؤسسة بلاستوب " (plastub) بغرداية
34	المطلب الثالث: أهمية المؤسسة في المحيط
37	المبحث الثاني : واقع مراقبة التسيير في المؤسسة
37	المطلب الأول: وضعية مراقبة التسيير في المؤسسة

قائمة الجداول والأشكال

45	المطلب الثاني: دراسة المرودية في المؤسسة
57	المطلب الثالث: مناقشة النتائج
60	خلاصة
61	خاتمة
65	قائمة المصادر والمراجع
69	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	اسم الجدول	رقم
08	أدوات مراقبة التسيير	01
38	طريقة التنبؤ باستخدام طريقة المربعات الصغرى	02
39	انحراف المبيعات 2018-2019-2020	03
41	انحراف الإنتاج 2018	04
42	انحراف الإنتاج سنة 2019	05
44	انحراف الإنتاج 2020	06
46	الميزانية المختصرة لسنة 2018	07
47	الميزانية المختصرة لسنة 2019	08
48	الميزانية المختصرة لسنة 2020	09
50	رأس المال العامل لسنوات (2018-2019-2020)	10
51	احتياج في رأس المال العامل لسنوات (2018-2019-2020)	11
52	الخزينة لسنوات (2018-2018-2020)	12
52	جدول حسابات النتائج لمؤسسة بلاستوب (2018-2019-2020)	13
54	رقم الأعمال، النتيجة العملياتية، النتيجة الصافية (2018-2019-2020)	14
55	المردودية المالية لسنة (2018 - 2019 - 2020)	15
56	المردودية التجارية لسنة (2018 - 2019 - 2020)	16
56	المردودية الاقتصادية لسنة (2018 - 2019 - 2020)	17

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
04	مرتكزات مراقبة التسيير	01
12	شرح المردودية	02
32	الهيكل التنظيمي لشركة بلاستوب	03
33	نظام مصلحة المالية والمحاسبة	04
40	انحراف المبيعات للسنوات (2020-2019-2018)	05
42	انحراف الإنتاج لسنة 2018	06
43	انحراف الإنتاج لسنة 2019	07
45	انحراف الإنتاج لسنة 2020	08
46	الميزانية المختصرة لسنة 2018	09
47	الميزانية المختصرة لسنة 2019	10
48	الميزانية المختصرة لسنة 2020	11
54	رقم الأعمال، النتيجة العملياتية، النتيجة الصافية (2020-2019-2018)	12

قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
ميزانية وحسابات النتائج لسنة 2018	01
ميزانية وحسابات النتائج لسنتي 2019-2020	02
مبيعات ومنتجات 2018 - 2019-2020	03

مقدمة

مقدمة:

تعتبر مراقبة التسيير عملية تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية العمومية أو الخاصة في تسيير أعمالها ولقد اهتم بها كثيرا وعرفت المؤسسة الاقتصادية اختلافا في نشاطاتها الاقتصادية وتوسعا في حجمها وهيكلها الإدارية استجابة لتغيرات مكونات محيطها حيث شهدت تغيرات جذرية بدءا من تطور الاقتصادي وتوجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق بالإضافة إلى المحيط التكنولوجي وما عرفه من ثروة الاتصالات والتقنيات الحديثة مما فرض على المؤسسات ضرورة مواكبة التطور التكنولوجي والاستفادة منه ضف إلى ذلك التغيرات في المعطيات السياسية الاقتصادية والمالية التي فرضها المحيط وكذا مراعاة القوانين والنظم التي تكون الإطار السياسي والقانوني وعليه فإن هذه التغيرات التي عرفت عناصر محيط المؤسسات لقد أثرت عليها ولقد فرضت على المسيرين تقسيم الإدارة إلى مستويات عديدة، والفصل بين الإدارة والتنفيذ هذا الوضع مما فرض توافر المعلومات اللازمة لتسهيل مهمة الإدارة في ممارسة وظائفها المتمثلة في التخطيط، ورسم السياسات، واتخاذ القرارات، الرقابة، وهذا ما مهد لظهور مجموعة من أدوات الرقابة منها الكمية، المحاسبة العامة والحديثة مثل لوحة القيادة التي تعمل على توفير البيانات اللازمة للإدارة حتى تقوم بوظيفة الرقابة كما يجب.

إن موضوع مراقبة التسيير برغم من كونه ظهر مع مطلع الألفية إلا أنه لا يزال يحظى بالكثير من الاهتمام من قبل العديد من الباحثين والمهتمين بشؤون التسيير الجديد اليوم للمؤسسات يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في الموارد بسبب ندرتها وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة، وتكمن تلك القدرة في كفاءة المسيرين في استخدام الأدوات لقياس الفعالية والتأكد من سلامة العمل بالتوفير الدائم والفعال للموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.

لقد زاد اهتمام المؤسسات الاقتصادية بمراقبة التسيير على الإصلاحات الاقتصادية التي عرفت الجزائر منذ التخلي عن الاقتصاد الموجه والشرع في انتهاج سياسة اقتصاد السوق، حيث أصبحت المؤسسات على إثرها تتمتع بالاستقلالية في انجاز القرارات المتعلقة بتسيير شؤونها واعتبرت مراقبة التسيير وظيفة أساسية يتعين على المؤسسات تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين أنماط سيرها بصفة مستمرة. وعليه نطرح الإشكالية التالية:

أين يكمن تأثير مراقبة التسيير على مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

ويندرج ضمن هذه الإشكالية أسئلة فرعية نذكر منها:

ماهي مراقبة التسيير؟ و ماهي أدوات مراقبة التسيير وفيما تكمن وظائفها؟

- ما المقصود بالمرادودية المالية ومدى مساهمتها في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة؟
 - هل يتم تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة؟
- فرضيات البحث:** لمحاولة إعطاء إجابة أولية على الإشكالية المطروحة والتساؤلات المذكورة أعلاه نضع الفرضيات التالية:

- تلعب مراقبة التسيير دورا هاما في تحديد مستوى وظائف المؤسسة.
- تهدف المرادودية إلى تحقيق الربح والبقاء لأنشطة المؤسسة.
- أهم أدوات مراقبة التسيير داخل المؤسسة: المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية، لوحة القيادة، التحليل المالي.

أهداف الدراسة: بصفة عامة تتلخص أهداف الموضوع محل الدراسة في العناصر التالية:

- إلقاء نظرة حول تسيير المؤسسة وأهم خصائصه ووظيفة المراقب.
 - التعرف على المؤسسات التي تعتمد على مراقبة التسيير في عملياته.
 - معرفة أدوات مراقبة التسيير ودورها في المؤسسات وعلاقتها بالمرادودية.
- أهمية الدراسة:** تكمن أهميتها من حيث الموضوع ودوره في تطوير الاقتصاد في:
- معرفة مستوى نجاح مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
 - الحاجة المتزايدة لتطبيق نظام مراقبة التسيير للحفاظ على مكانة المؤسسة للرفع من مرادوديتها.
 - كون الموضوع يمس شريحة كبيرة من المؤسسات سواء خاصة أو عمومية.

أسباب ودوافع اختيار الموضوع: تختلف أسباب اختيار الموضوع حسب طبيعته يمكن أن تكون:

أ- أسباب ذاتية:

- الرغبة في معرفة سير عمل مراقبة التسيير داخل المؤسسات.
- الرغبة في معرفة مدى مساهمة مراقبة التسيير في تحقيق مرادودية المؤسسات.

ب- أسباب موضوعية:

- التنسيق بين مختلف الهيئات والأطراف المتداخلة في مراقبة التسيير.
- تسليط الضوء على مراقبة التسيير ودورها في تحسين الاقتصاد.
- الأهمية البالغة التي اكتسبتها مراقبة التسيير.

حدود الدراسة:

- الاطار المكاني للدراسة: مؤسسة plastub ولاية غرداية

- الاطار الزمني للدراسة: لغرض الإلمام بموضوع الدراسة واختيار الفرضيات، قمنا بالترخيص لمدة شهر في مؤسسة plastub بنومرات حيث تنصب هذه الدراسة على الفترة التي تمتد من 10 إلى 25.

صعوبة الدراسة: من بين الصعوبات التي تعرضنا لها في انجاز البحث:

- صعوبة الحصول على المصادر والمراجع ذات صلة بالموضوع وذلك بسبب غلق المكتبات العامة والجامعة في ظل هذه الظروف.
- صعوبة ومشكلة النقل.
- تهاون في اعطائنا المعلومات الضرورية.
- اختلاف المصادر حول الاحصائيات.

منهج الدراسة:

قد اتبعنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المناسب للموضوع ففي الجانب النظري اعتمدنا على المنهج الوصفي من خلال تقديم تعاريف وخصائص اما الجانب التطبيقي اعتمدنا على المنهج التحليلي.

منهجية الدراسة:

قمنا بمذكرة تحت عنوان "فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة" بعد المقدمة يليها الفصل الاول بعنوان الاطار النظري لمراقبة التسيير وبدوره ينقسم إلى ثلاث مباحث وكل مبحث إلى ثلاث مطالب، أما الفصل الثاني بعنوان الإطار التطبيقي دراسة حالة بمؤسسة بلاستوب ينقسم أيضا إلى ثلاث مباحث وكل مبحث ينقسم إلى ثلاث مطالب.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للدراسة
والدراسات السابقة

تمهيد:

إن الاهتمام البالغ بالرقابة والتسيير أدى إلى ظهور نظام متطور هدفه الأساسي هو فرض رقابة كاملة وشاملة، وهو نظام مراقبة التسيير، ويعتبر هذا النظام من الأنظمة الهامة داخل المؤسسات الاقتصادية وذلك من أجل تحقيق مردودية المؤسسة، فقد تطور مفهومها ليشمل كل العمليات المالية داخل المؤسسة، فهي عبارة عن الربح المتحصل عليه بعد كل عملية تطراً فيها، لذلك يجب أن يطبق النظام بشكل صحيح، ولكي يؤدي وظيفته بشكل جيد يجب القيام بالدور الأساسي الذي وجد من أجله، بالاعتماد على مجموعة من الأدوات التي تؤدي إلى تثبيت ركائزه داخل المؤسسة، كما تعتبر هذه الأدوات من أهم الأدوات الموجودة فيها حيث نجد أن المحاسبة التحليلية هي الأكثر استخداماً في مراقبة التسيير، وهذا ما سنتناوله في هذا الفصل بعنوان الإطار النظري لمراقبة التسيير حيث قسم إلى ثلاث مباحث نتطرق في المبحث الأول إلى مفهوم مراقبة التسيير أما المبحث الثاني خصصناه إلى علاقة المردودية بمراقبة التسيير وفي الأخير تطرقنا إلى أهم عنصر في هذا الفصل وهو الدراسات السابقة.

المبحث الأول: ماهية مراقبة التسيير وعلاقته المردودية

المطلب الأول: مفهوم مراقبة التسيير

الفرع الأول: تعريف مراقبة التسيير وانواعها

قبل التطرق إلى تعريف مراقبة التسيير نلاحظ أنها مركبة من مصطلحين "المراقبة" و"التسيير" لذا

نود أن نقوم بتعريف كل مصطلح على حدى: ¹

المراقبة: تعني كلمة المراقبة وضع ما يعني القدرة على التحكم فيه وتوجيهه للوجهة المرجوة (المرادة)، أي كل مراقبة تهدف إلى قياس النتائج لفعل ما ومقارنة هذه النتائج مع الأهداف المحددة مسبقا لمعرفة التوافق من عدمه (أي التباعد أو الانحراف).

التسيير: هو تلك المجموعة من العمليات المنسقة والمتكاملة التي تشمل أساسا التخطيط، التنظيم، التوجيه، والمراقبة وهو باختصار تحديد الأهداف وتنسيق جهود الأشخاص لبلوغها.

1- تعريف مراقبة التسيير:

○ **التعريف الأول:** يعرفه "P.BERGERON"¹ أنها تلك العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم

وبمقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة
الوضعيات غير الملائمة.²

○ **التعريف الثاني:** "مقدم من طرف خبراء المحاسبة ومحافظ والحسابات" مراقبة التسيير هي نظام شامل للمعلومات الداخلية للمؤسسة، هذا النظام يسمح بمركزية وتجميع وترتيب المعلومات وترجمتها
قصد الفهم وتبين نجاعة كل نشاط أو وظيفة في المؤسسة.³

○ **التعريف الثالث:** "هي الوظيفة الإدارية الخاصة بضبط وتنظيم مختلف العوامل اللازمة لإتمام العمل
كما خطط له ونظم وتم توجيه له، وذلك بغرض التحقق من أن كل فرد قد أنجز العمل المطلوب منه
في المكان والوقت المناسب وبالموارد المحددة".

○ **التعريف الرابع:** يعرف أنتوني "مراقبة التسيير هي الإجراءات التي يتأكد من خلالها المسيريون أن
الموارد تم الحصول عليها و يتم استعمالها بفعالية و فاعلية و ذلك لتحقيق أهداف المؤسسة.

¹ العلوي نسيم، بن موهوب نور الهدى، دور المراجعة الداخلية في نظام مراقبة التسيير، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات
نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قالمة، 2019، ص 30-31.

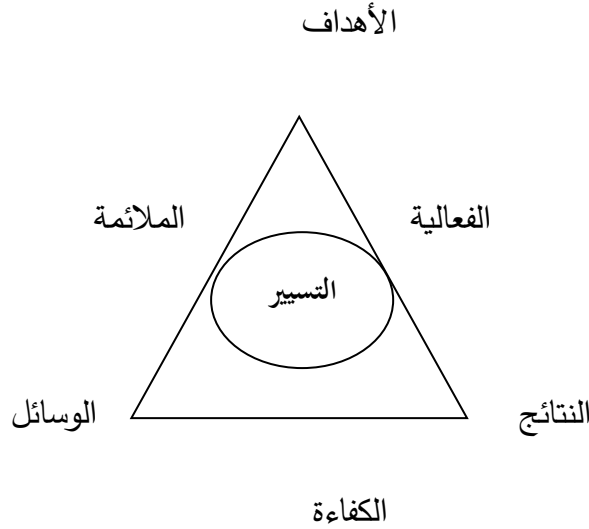
² خالد رجم، شربي محمد الأمين، محاضرات في مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة،
2018، ص 67.

³ هوارى معراج، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 6.

مراقبة التسيير: مجموعة من الإجراءات التسييرية التي تسمح بتوقع الأهداف المرجوة، كما أنها مجموعة من الأدوات التي تسمح بالتسيير الحسن، أي أن الهدف من مراقبة التسيير لا يتحقق إلا إذا قام المسير بإنجاز المهام الملقاة على عاتقه بأحسن وجه وبالصورة التي تضمن التوافق والتطابق ما بين التنفيذ وما تم رسمه في الخطة وصولاً إلى الهدف المنشود. و يمكن أيضاً استخلاص أن مراقبة التسيير تركز على ثلاثة مفاهيم أساسية وهي

معايير يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء والتي تتمثل في الكفاءة والفعالية والملائمة كما هو مبين في الشكل الآتي¹:

الشكل رقم(1): مرتكزات مراقبة التسيير



المصدر: قندوز بتول، واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، ص9.

من خلال الشكل أعلاه يتضح أن كل من الفاعلية و الفعالية و الملائمة يعتبرون ركائز مراقبة التسيير و تقصد بهذه الركائز ما يلي²:

الفعالية: تعني مقارنة النتائج بالأهداف

الكفاءة: تعني مقارنة النتائج بالوسائل.

¹ عيسى عيدة وزاوي مريم، مراقبة التسيير كنظام للمعلومات، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2011-2012، ص9.

² قندوز بتول، واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مستغانم، 2018-2019، ص9.

الملائمة: وهي مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

○ أنواع مراقبة التسيير:

يمكن تصنيف مراقبة التسيير من حيث معايير مختلفة منها: الزمن، المصدر، الشمولية، وسوف نتطرق إلى أنواع المراقبة حسب كل معيار:

1.2. حسب المعيار الزمني: إن وظيفة الرقابة تتطلب قياس الأداء الفعلي سواء قبل التنفيذ أو أثناء أو بعد التنفيذ ونجد:

- **المراقبة القبليّة:** ويطلق عليها المراقبة الوقائية أو التنبؤية وهي تهدف إلى توقع الخطأ واكتشافه قبل وقوعه لتفادي ذلك إن أمكن، كذلك رفع عنصر المفاجأة وتحقيق وطأة الخطأ نظرا للاستعداد المسبق لتحمله وتصحيح نتائجه.

- **المراقبة المتزامنة:** هي تسير تنفيذ العمل خطوة بخطوة وتقارنه المعايير الموضوعية سلفا لمنع استفحال أي أثر ضار لأي انحراف قد يقع.

- **المراقبة البعديّة:** وقد يطلع عليها بالمراقبة اللاحقة، وتتم بعد الانقضاء (الانتهاء) من العمل بقصد رصد الانحرافات والإبلاغ عنها مع الحلول المقترحة لعلاجها (الرقابة عن طريق التغذية المرتدة).

3.2. حسب مصدر المراقبة: يمكن تصنيفها إلى:

○ - **مراقبة داخلية:** وهي التي تتم داخل المؤسسة وقد تمارس إما من طرف كافة الرؤساء على اختلاف مستوياتهم الإدارية ومجال عملهم، أو من طرف وظيفة إدارية متخصصة بالعملية الرقابية، وتهدف هذه المراقبة إلى تحديد القواعد والإجراءات والسهر على احترامها.

- **مراقبة خارجية:** هذه المراقبة تقوم بها جهات متخصصة ومستقلة عن المؤسسة تكون تبعيتها غالبا لجهاز الدولة كمرقبة مجلس المحاسبة للعمليات المالية على الدوائر الحكومية، ومرقبة مدققي الحسابات لميزانيات المؤسسات.

3.3. من حيث شموليتها: تنقسم مراقبة التسيير حسب هذا المعيار إلى ثلاث أنواع:

- **المراقبة على مستوى الأفراد:** تقوم هذه المراقبة بالتركيز على أداء الأفراد لأعمالهم والتعرف على سلوك الأفراد أثناء العمل وهذا باستخدام عدة مؤشرات منها: الكفاءة، الإنتاجية، معدل الغياب، التأخر....

- **المراقبة على الأنشطة الوظيفية:** وتشمل كل وظائف وأنشطة المؤسسة مثل: التسويق، التمويل، الإنتاج وإدارة الموارد البشرية، ويقوم بقياس أداء كل منها مؤشرات.

- المراقبة على الأداء الكلي للمؤسسة: من خلالها يمكن تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة وهذا عن طريق معايير ومؤشرات تستخدم في هذا الخصوص منها: معدل الربحية، الحصة السوقية للمؤسسة، معدل الإنتاجية وإلى غير ذلك من المؤشرات وهذا من أجل معرفة كفاءتها في تحقيق الأهداف المسطرة.¹

الفرع الثاني: وظائف مراقبة التسيير وادواتها

وتتمثل في:

1.2. وظائف مراقبة التسيير: توجد ثلاث وظائف تقوم بها مراقبة التسيير وتتمثل في ما يلي:

1.1.2. مراقبة الأداء الوظيفي: إن مراقبة الأداء الوظيفي في المؤسسات تعتبر من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها، باعتبارها الأداة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات من أجل تقييم الأداء بموضوعية، حيث يعمل القائم بهذه المهمة على الإصغاء للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد، حيث أنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات صبغة موضوعية التي تساعد المسؤولين على اتخاذ القرارات، والتي تتعلق بمستقبلهم الوظيفي من حيث الرقبة، زيادة الأجور والعقوبات... الخ، مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة.²

2.1.2. مراقبة الجودة: لها أهمية كبيرة على مستوى المؤسسات التي تسعى إلى التقدم والتوسع في

نشاطها، حيث يتطلب منها إنتاج سلع ذات جودة تتلاءم ورغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي لها والمواد المستعملة لإنتاجها.

3.1.2. إدارة الوقت: للوقت أهمية كبيرة في المؤسسة وكلما استطعت هذه الأخيرة استغلاله بشكل الحسن

كلما كانت لها القدرة على التنافس الكبير، وذلك من خلال تخفيض تكلفة الوحدة الواحدة والعكس صحيح وعليه فمن الواجب استغلاله ومراقبته بالوسائل التالية:

✓ مكانة العمليات على مستويات حسابية كالإنتاج، التمويل.... الخ، مثل استعمال الحاسب الآلي لربح الوقت

✓ تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني استخدام.

✓ تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.

¹ فؤاد شيخ سالم، زياد رمضان، المفاهيم الإدارية الحديثة، مركز الكتب الأردني، ط5، 1990، ص 244.

² هيبه هالة، آل سيد الشيخ العالية، استراتيجية مراقبة التسيير ودورها في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2019، ص4.

• كما تعتبر وظيفة مراقبة التسيير من الوظائف التي تمارس الاتصال المباشر مع مدير الوحدة ووظيفة المراقبة تكون على علاقة بجميع الوظائف في المؤسسة تذكر منها:¹

(أ) - علاقة مراقبة التسيير بوظيفة الإنتاج:

تلعب وظيفة الإنتاج دورا كبيرا في المؤسسات الصناعية والهدف من مراقبة التسيير في وظيفة الإنتاج في إعداد سلعة جيدة النوع بتكاليف منخفضة وأثناء القيام بهذه المراقبة تعتمد على النقاط التالية:

- رقابة الجودة والنوعية من أجل ضمان تحقيق المنتجات المطلوبة وفق الخطط.
- رقابة المنتج أثناء صنعه أي مهمة المراقبة تكون في المصنع.
- الرقابة على العمال وذلك من أجل ضمان السير الحسن للإنتاج واستخدام الأمثل للموارد.

(ب) - علاقة مراقبة التسيير بالعمليات التجارية:

يكن هدف مراقبة التسيير في نشاط البيع على المساهمة في اتخاذ بعض القرارات الخاصة بالمنتج في النوعية والكمية... الخ بالإضافة الى نشاط التموين والذي يعرف على أنه: الوظيفة التي تتضمن وضع تحت تصرف المؤسسة على كل الاحتياجات الضرورية لعملية الإنتاج من مواد الأولية، كما تحرص على احترام الوضعية المطلوبة في الإنتاج. ويكن دور مراقبة التسيير في التموين على العناصر التالية:

- ✓ مراقبة مدى تطابق المواد المشتراة مع المواد المطلوبة.
- ✓ تحديد أسعار الشراء ومصادر الشراء.

(ت) - علاقة مراقبة التسيير بالوظيفة المالية:

تقوم على تقديرات احتياجات المؤسسة من المواد المالية للقيام بوظائفها، وتمارس مراقبة التسيير في الوظيفة المالية بحدّة لأنها تدرس وتحلل كيف تكسب أو تحصل على الإيرادات وماهي الا الطرق الأحسن لإنفاقها أي تهتم مراقبة تسيير الخزينة.²

- ✓ تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني استخدام.

- ✓ تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.

• كما تعتبر وظيفة مراقبة التسيير من الوظائف التي تمارس الاتصال المباشر مع مدير الوحدة ووظيفة المراقبة تكون على علاقة بجميع الوظائف في المؤسسة تذكر منها:³

(ث) - علاقة مراقبة التسيير بوظيفة الإنتاج:

¹ شويح محمد، محاضرات في مقياس التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة البليدة، 2003، ص23.

² شويح محمد، مرجع سبق ذكره، ص89.

³ شويح محمد، محاضرات في مقياس التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة البليدة، 2003، ص23.

تلعب وظيفة الانتاج دورا كبيرا في المؤسسات الصناعية والهدف من مراقبة التسيير في وظيفة الانتاج في إعداد سلعة جيدة النوع بتكاليف منخفضة وأثناء القيام بهذه المراقبة تعتمد على النقاط التالية:

- رقابة الجودة والنوعية من أجل ضمان تحقيق المنتجات المطلوبة وفق الخطط.
 - رقابة المنتج أثناء صنعه أي مهمة المراقبة تكون في المصنع.
- الرقابة على العمال وذلك من أجل ضمان السير الحسن للإنتاج واستخدام الأمثل للموارد.
- . أدوات مراقبة التسيير:

تعتبر مراقبة التسيير مجموعة الإجراءات ونظم المعلومات التي تساعد المسير في مراقبة سير الأنشطة، وتحسين أداء المؤسسات الاقتصادية، وذلك عن طريق مجموعة من وسائل أدوات معينة نذكر منها:¹

الجدول رقم (01): أدوات مراقبة التسيير

الأداة	مفهومها	الهدف منها
المحاسبة العامة	هي عبارة عن فن موجه لتقديم المعلومات الرقمية طبقا لاعتبارات قانونية أو اقتصادية من خلال الحسابات مهمتها تحديد نتائج المؤسسة بالنسبة لنشاطها الداخلي أو لعلاقات مع الغير. ²	- تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بالوضع المالي للمؤسسة. - قياس تطورات الوضع الاقتصادي للمؤسسة. - توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة. - الحفاظ على ممتلكات المؤسسة. ³
المحاسبة التحليلية	هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة، بالإضافة إلى مصادر أخرى وتحليلها من اجل الوصول إلى نتائج تساعد على اتخاذ القرارات.	- تحديد تكلفة الإنتاج. - ضبط رقابة التكاليف. - إمكانية تقييم المخزونات. - اختيار أفضل بديل. - مقارنة النتائج الفعلية بالتقديرية وتحليل الانحرافات. ⁴

¹فداق فاروق، جنان أحمد، نظام المعلومات المحاسبية ودوره في اتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، مذكرة لنيل ليسانس، جامعة الجزائر، دفعة 2002، 43.

² ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، ج2، دار المحمدية، الجزائر، 1988، ص8.

³ احمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1990، ص2.

⁴ يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص8.

<p>- أداة للمراقبة والمتابعة والتقييم. - تساعد على توجيه إدارة المؤسسة. - تحديد متطلبات الموارد التي تحتاجها المؤسسة.¹</p>	<p>هي خطة تفصيلية تتعلق باقتناء واستخدام الموارد المالية والموارد الأخرى خلال فترة زمنية محددة، كما هي عبارة عن خطة للمستقبل تعبر عنها بصورة رقمية أو كمية.</p>	<p>الموازنة التقديرية</p>
<p>- التعرف على حقيقة المركز المالي للمؤسسة. - تحديد مدى كفاءة إدارة المؤسسة. - التخطيط المالي للمؤسسة.²</p>	<p>عبارة عن عملية معالجة منظمة للبيانات المتاحة بهدف الحصول على معلومات تستعمل في عملية اتخاذ القرارات وفي تقييم أداء المؤسسة في الماضي والحاضر وتوقع ما ستكون عليه في المستقبل.</p>	<p>التحليل المالي</p>
<p>- تعتبر أداة تسييرية ومقارنة. تعمل على إعلام المسؤولين بالنتائج المحصل عليها. أداة لاتخاذ القرارات. وسيلة لتنبؤ³</p>	<p>هي أداة تسييرية تهدف إلى تزويد المسؤولين بالوضعية الحقيقية للمؤسسة وقياس الانحرافات بالنسبة للوضعية التنبؤية وهذا بواسطة مجموعة من المؤشرات الهامة والملائمة.</p>	<p>لوحة القيادة</p>

المصدر: هالة، آل سيد الشيخ العالية، إستراتيجية مراقبة التسيير ودورها في تحسين أداء المؤسسة، ص3.

الفرع الثالث: مجالات تطبيق مراقبة التسيير

إن التعرض لمجالات تطبيق مراقبة التسيير يستدعي الحديث ولويا يجاز عن مختلف النظريات او المدارس التي تعرضت للمنظمات ووجهة نظرها عن مراقبة التسيير ولهذا سنتعرض لنظرية المنظمات والتي سوف نجزها إلى ثلاث مدارس أساسية ونتمثل فيما يلي:⁴

➤ **المدرسة الكلاسيكية:** إن ظهور هذه المدرسة يعود إلى الفترة التي كان فيها الاهتمام بزيارة حجم الإنتاج ومن مؤسسيها "تاييلور" أما فيما يتعلق بمراقبة التسيير ذاتها فإن هذه المدرسة ترى أن المراقبة تطبق على وظائف المؤسسة حيث يمكن أن تكون هناك مراقبة إدارية وتجارية ومالية وحتى تقنية، وفيما يخص المراقبة الإدارية فهي تهدف إلى التأكد من وجود البرامج ومدى تطبيقها وحتى تكون المراقبة فعالة لابد أن تكون في الوقت المناسب ومتنوعة بالإجراءات الضرورية كما ترى هذه المدرسة أيضا توفر خاصيتين أساسيتين في مراقب التسيير وهما الكفاءة وعدم الانحياز.⁵

¹ قريشي محمد الصغير، واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الصغيرة والمتوسطة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الإدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012، ص94.

² بلطرش سمية عمران محمد، آليات مراقبة التسيير في المؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2016-2017، ص40.

³ بن لخضر محمد العربي، دور لوحة القيادة في تحسين القرارات التسويقية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة تلمسان، 2015، ص8.

⁴ عثمان إحدان، مرجع سبق ذكره، ص70.

⁵ فداق فاروق، جنان أحمد، مرجع سبق ذكره، ص90.

➤ **المدرسة الكلاسيكية المعاصرة:** إن أفكار المدرسة الكلاسيكية أثارت ردود أفعال بعض المفكرين الذين اهتموا بالجانب النفسي للعامل من بينهم "مايو" أما عن مساهمة هذه المدرسة في مراقبة التسيير فيتمثل في اعتبار العنصر البشري العمل الأهل داخل المؤسسة لذلك فإنه لا يمكن الحديث عن مراقبة التسيير دون التعرض للجانب الإنساني فدراسة الجانب النفسي للعامل تسمح بمعرفة أسباب الفروقات عند قياس الأداء وبالتالي سهولة تقاؤها مستقبلاً.

➤ **المدرسة المعاصرة:** إضافة إلى أصحاب المدرسة الكلاسيكية والمدرسة الكلاسيكية الحديثة برزت مجموعة من المفكرين أمثال "أنسوف"، "شوندلار"، "دريكار" حيث قادوا التحليل الاستراتيجي بالإضافة إلى التحليل التسييري كما لعب أيضاً منظور النظامي دوراً هاماً في تطور مفهوم المنظمات بصفة عامة والمؤسسة الاقتصادية خاصة مثل ما كان له صدي في المجالات الفيزيائية والاجتماعية. والمنظور النظامي عرف بأنه طريقة أو منهجية جديدة تسمح بجمع وتنظيم المعارف من أجل فعالية أكثر في اتخاذ القرارات من خلال هذا المنظور قسمت الأنظمة إلى نوعين هما:

✓ **النظام المغلق:** وهو ذلك النظام الذي ليس له أي علاقة مع المحيط الخارجي فهو يعمل بمعزل عن هذا الأخير، فلا يتأثر به.

➤ **النظام المفتوح:** وهو عكس النظام المغلق حيث يرتبط بمحيطه الخارجي الذي يؤثر فيه ولا يتأثر به.

المطلب الثاني: علاقة المردودية بمراقبة التسيير

الفرع الأول: مفهوم المردودية

تعتبر المردودية مقياس يسمح بمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة، حيث يقيم من خلالها مختلف العمليات والأنشطة الاقتصادية، لاتخاذ القرارات أو للقيام بأنشطة، أو استثمارات جديدة.

تعريف 1: تعرف المردودية على أنها ذلك الارتباط بين النتائج والوسائل التي ساهمت في تحقيقها حيث تحدد مدى مساهمة رأس مال المستثمرين لتحقيق النتائج المالية أو هي العلاقة بين الثروة (النتيجة) ورأس مال المستثمر، حيث تسمح مقارنة النتائج أو المدخلات بالوسائل من حساب عدة نسب تتعلق بالمردودية.¹

تعريف 2: المردودية هي نتيجة لعدد كبير من السياسات والقرارات في اختيار الأداء المالي وبالتالي هي قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح كافية ومستدامة توزعها على المساهمين في رأسمال المؤسسة وتضمن

¹البياس بن الساسي، يوسف القريشي، التسيير المالي (الإدارة المالية) دروس وتطبيقات، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، عمان، 2011، ص281.

بقاهم وتعويضهم المخاطر أو الخسائر المحتملة نتيجة الأخطار المرتقبة، هذه الأخيرة ترتفع بارتفاع المردودية وذلك بزيادة الديون المالية.¹

تعريف 3: تعرف المردودية على أنها قدرة المؤسسة على توليد فائض نقدي، حيث يعتبر الاستثمار ذا مردودية في حالة ما إذا نتجت عنه تدفقات نقدية داخلية تزيد عن التكلفة التي أنفقت لأجل الحصول على هذه التدفقات وتختلف المردودية عن الربح، إذ أنها تعبر في نفس الوقت عم مؤشرين هما:

○ مؤشر الدخل، فهي وسيلة لمكافئة مختلف عوامل الإنتاج.

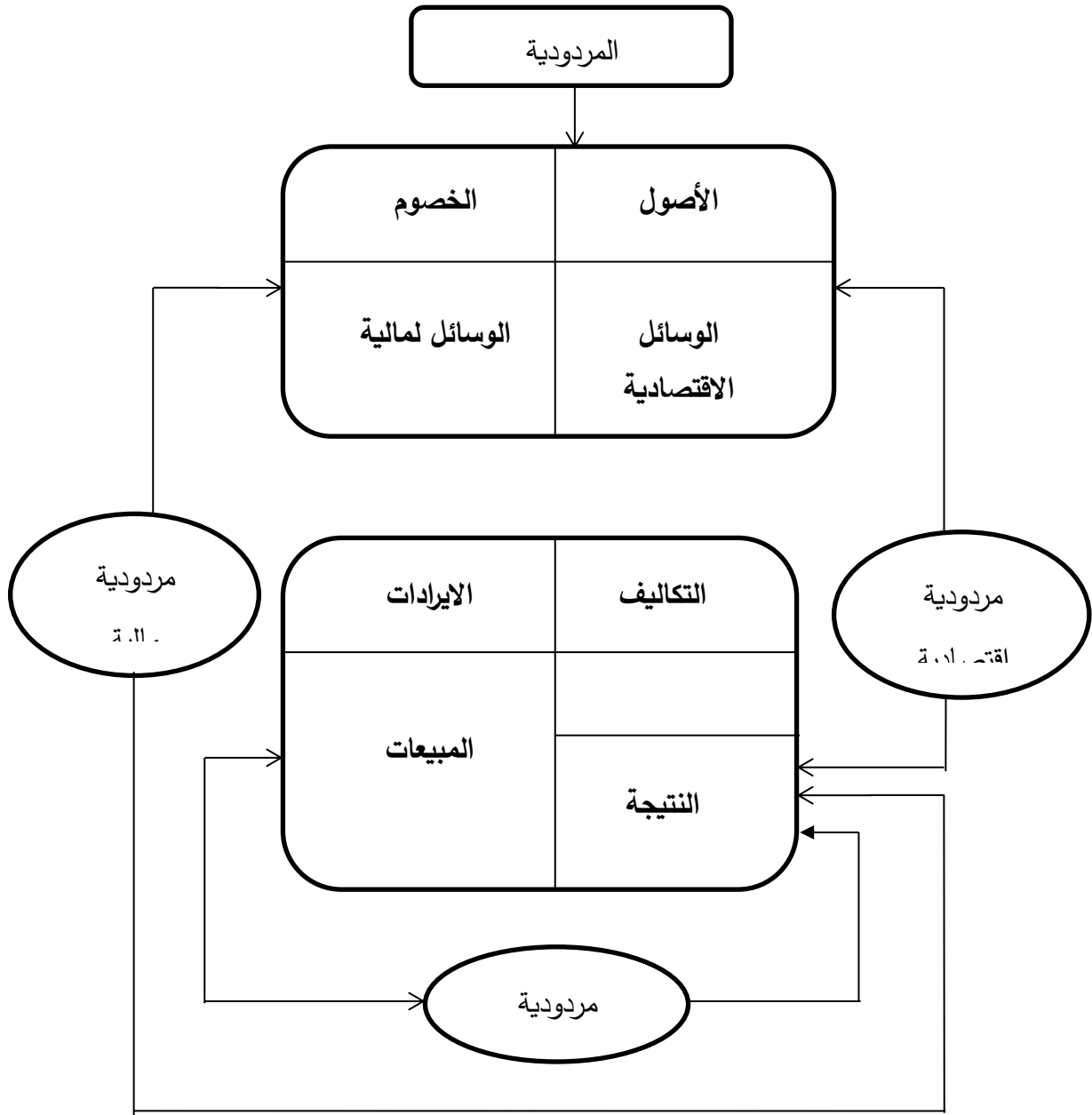
○ مؤشر فعالية في تخصيص موارد المؤسسة.

● وانطلاقاً مما سبق يمكن أن نستخلص أن المردودية تعالج النشاط المالي خلال الفترة الزمنية المحدودة للنشاط، تهتم بربحية المؤسسة ويمكن حساب معدل المردودية وفق العلاقة التالية:²

$$\text{معدل المردودية} = \frac{\text{الربح}}{\text{رأس المال}} \times 100$$

¹ بوطغان حنان، تحليل المردودية المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2007، ص 64.
² بن دكن سعاد، تحليل مؤشرات المردودية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة غارداية، 2016-2017، ص 11.

الشكل رقم (02): شرح المردودية¹



المصدر: من إعداد الطالبتين

¹ بوطغان حنان، تحليل المردودية المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم والتسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2007.

الفرع الثاني: متطلبات المردودية.

1.2 متطلبات المردودية.

تكمن متطلبات المردودية في المراقبة والقياس، وهي عملية هامة تقوم بمعالجة الانحرافات بسرعة وفي وقت زمني قصير وهي كالاتي:

(1) مراقبة المردودية:

إن مراقبة المردودية عملية جد هامة حيث تتمكن المؤسسة من خلالها تصحيح الانحرافات بسرعة وفي وقت قصير وهذه المراقبة تستلزم إجراءات وتتمثل كالاتي:

- ✓ وضع تقديرات مفصلة على النتائج المالية والاقتصادية.
- ✓ تحديد فوري للانحرافات وهذا بمقارنة النتائج المحققة بالنتائج المقدرة وتحليل مصادر الخلل.
- ✓ اتخاذ الإجراءات وذلك باستخدام التقنيات التقديرية منها:
- نظام نقدي كوضع الميزانية التقديرية.
- مصلحة الدراسات الاقتصادية .
- تحليل النتائج عن طريق المحاسبة التحليلية.

وهنا يمكن القول أن المراقبة المردودية تقع على عاتق المسؤول المالي بالدرجة الأولى وكذا مراقب التسيير، فهما مطالبان بالتجاوز مع أهداف المؤسسة، وذلك باتخاذ التدابير الفعالة وتوفير كل المعلومات والبيانات التي من شأنها أن تساعد على مراقبة المردودية بأحسن وجه وتمكن من الحفاظ على نتائج المؤسسة.

وبصفة عامة هذا ما يمكنه من ضبط مراقبة المردودية بصورة مستمرة، أي المسؤولية الملقاة على كاهل كل من مراقب المالي ومراقب التسيير، حيث يجب أن تكون خالية من الغموض في الميدان العملي، مما يتضح أن هذه التفرقة بعيدة عن تطبيق في بعض البلدان مثل الولايات المتحدة نجد أن المراقب المالي يقوم بمراقبة المردودية المتعلقة بالأموال الخاصة أما مراقب التسيير يهتم بالمراقبة المنتظمة للمردودية من خلال دراسة الميزانية.¹

¹بوطغنان حنان، مرجع سبق ذكره، ص 17-18.

(2) قياس المردودية :

من متطلبات المردودية قياسها حيث تعتبر هذي الأخيرة العنصر الثاني بعد مراقبة المردودية فإن قياسها شيء مهم جدا منه قصد اكتشاف ومعرفة نقاط الضعف والقوة وذلك لهدف تصحيح الانحرافات وفي جميع المؤسسات الوطنية نجد أن التسيير المالي ومراقبة التسيير يرتبطان ارتباطا وثيقا بالمحاسبة. ففي المنظور التسييري يسمح باعتبار أن عملية الجمع ومعالجة المعلومات وتبويبها تبدأ بالمحاسبة العامة وتتبعها المحاسبة التحليلية لكن في العنصر سوف نسلط الضوء على النتائج المحسوبة والتي يمكن حسابها في المحاسبة العامة إن النتائج الناشئة عن المحاسبة العامة تحتوى على صفتين هما:

- يقيسان نتائج المؤسسة بالنسبة المحاسبية.
- ومن جهة أخرى يخصان مجموع نشاطات المؤسسة ومن خلال هذه الصفتين نستطيع المعرفة المردودية الإجمالية للمؤسسة ومن أجل غاية المراقبة القياس المطلق للمردودية يجب أن يكمل بالقياس النسبي.¹

الفرع الثالث: أنواع المردودية

1.3. المردودية المالية: (العائد على الأموال الخاصة ROE):

1. تعريف ناصر دادي عدون: "مقياس يفسر قدرة المؤسسة على الحصول على الأموال لتجديد جهازها الإنتاجي وكذلك إعادة تطويره على قاعدة أكثر اتساعا".²
2. تعريف Pérochon-Leurion: "اهم المؤشرات التي يمكن للمؤسسة من خلالها معرفة مدى قدرتها على توفير السيولة، بغرض توفير وسائل الإنتاج اللازمة من جهة و خلق تنمية ذات قاعدة متينة من جهة أخرى".³
3. تعريف Mailler-remilet: "بواسطة المردودية المالية تستطيع المؤسسة العمل على قياس مدى قدرتها المالية للقيام بمشاريعها، فهي تقوم بتقييم رؤوس الأموال المستثمرة التي تحقق على أقل تقدير نسبة ربح عالية".

مما سبق نستنتج أن مفهوم المردودية المالية أكثر محدودية يوضح فقط مردودية الأموال التي تعود لأصحاب المؤسسة.

¹بوطغنان حنان، مرجع سبق ذكره، 19-20.

²ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير تحليل مالي، الدار المحمدية، الجزء الأول، الجزائر، 1990، ص 5.

³C.Pérochon, J.Leurion, Analyse Comptable, Gestion Prévisionnelle, Edition Chihab, Paris, P81

وهي مهمة على جميع المستويات حسب وجهة نظر العون الاقتصادي، فهي تقيس مدى حصول المؤسسة على أموال لتجديد جهازها الإنتاجي، وعادة تطور الإنتاج في قاعدة موسعة¹.

2.3. المردودية الاقتصادية:

* يعرفها Renard Conosse على أنها: "مردودية الاستثمارات التي يشار إليها من خلال الخصوم، فهي الموارد التي حق للمؤسسة تعبئتها، والتي نطلق عليها رأس المال، أو موازنة الاستعمالات المحققة انطلاقاً من مواردها (النشاط الاقتصادي)".²

* تعريف Henrid'arcimoles Saulquin: "قدرة المؤسسة على الحصول بصرف النظر على قراراتها المالية، فهي تعرف استثمارات المؤسسة والنتيجة الاقتصادية المحصل عليها".
وأيضاً: "قدرة المؤسسة على الوصول إلى نتيجة بغض النظر عن كل القرارات المالية، فهي تقوم بوضع مقارنة بين استثمارات المؤسسة والنتيجة الاقتصادية المتحصل عليها، وذلك بهدف تحقيق التنمية الشاملة".³

3.3. المردودية التجارية:

وهي كذلك مردودية النشاط بحيث يعرفها Lovvionc بأنها: "تقوم بتقديم نشاط المؤسسة، وتعتمد على مقارنة النتيجة الصافية برفع الأعمال خارج الرسم الممثل للنشاط حيث يفترض على المؤسسة أن تحصل على نتيجة كافية لكل منتج مباح يسمح لها بتغطية التكاليف الثابتة و المتغيرة للوصول إلى الربح".⁴

4.3. المردودية الاجتماعية:

لا تسعى المؤسسة إلى نمو الإنتاج فقط، لكنها تهدف إلى إيجاد إنتاج كمي ونوعي يلبي الاحتياجات النسبية للأفراد والجماعات وتحسين وضعية المستخدمين.
فالمردودية الاجتماعية تعكس مطالب العمال في تحسين ظروفهم ، أي تمتين العلاقة بين المؤسسة والأطراف المتعاملين.

¹لهاين عبير ، خلدون مفيدة، أثر التمويل وتوظيف الأموال على مردودية شركات التأمين، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، في العلوم المالية تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945قالمة، 2012-2013، ص15.

²Renard conosse, la rentabilité de l'entreprise OPU, Alger, 1990, P121.

³Charle Henri d'arcimoles, Jean-Yves Saulquin, Finance appliqué, Analyse financière, Edition vuibre, Paris1995, P157-162.

⁴J-p lovvionc, Economie de l'entreprise fonction, Structure environnement , Paris, 1991, P178.

فالمردودية الاجتماعية تعبر عن الجانب الأخلاقي للمؤسسة، ويعرفها Jhirigogen-Aboyer على أنها: " لا تسير فقط في اتجاه تطور المجتمع، لكن كذلك في اتجاه دفع المردودية الاقتصادية والمالية عبر مساهمتها مباشرة في تحسين المردودية وإنتاج العمل".¹

5.3. المردودية السياسية:

توضح المردودية السياسية علاقة المؤسسة بالمحيط السياسي، فكل مؤسسة تؤثر وتتأثر بمحيطها السياسي، وبذلك فالمردودية السياسية هي: " القدرة الداخلية للمؤسسة على ربط مطالب المجتمع بأولويات السياسة وقدرتها على نشر القيم السياسية في أعماق النظام الاجتماعي للمؤسسة".²

المطلب الثالث: طرق حساب المردودية

إن مختلف المفاهيم التي تتناول المردودية تدور حول فكرة واحدة هي العلاقة بين النتيجة والوسائل المستعملة لتحقيق هذه النتيجة، وبما أن النتيجة المحققة تختلف الوسائل المستخدمة فهناك مقاييس مختلفة للمردودية.

الفرع الأول: المردودية الاقتصادية

قياس وتحليل المردودية الاقتصادية:

يتم قياس و تحليل المردودية الاقتصادية انطلاقا من دراسة نتيجة الاستغلال و هذا قبل الأعباء الهيكلية، وتستند في قياسها إلى العلاقة التالية:

المردودية الاقتصادية:	النتيجة الصافية	أي	نتيجة الأصول
	النشاط الاقتصادية		الأصول الاقتصادية

وتقيس نتيجة الاستغلال قدرة المؤسسة على استخلاص النتيجة بإنجاز بسيط من نشاطها الإنتاجي، أما الأصول الاقتصادية فهي الوسائل المستعملة للوصول إلى هذه النتيجة وهي الأصول الثابتة، ويجب أن

¹بلهاين عبير، خلدون مفيدة، نفس المرجع سبق ذكره، ص 16-17.

²Boukezar Omar, "équilibre financier des entreprises, OPU", 1998, P162, Alger.

نفرق بين نسبة الهامش ونسبة المردودية، فلو أخذنا النتيجة أو الفائض الإجمالي للاستغلال ونسبناها إلى المبيعات فإننا نحصل على نسبة الهامش وهذا ما توضحه العلاقة التالية:¹

$$\frac{\text{النتيجة}}{\text{الأصول}} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{النشاط الاقتصادي}} = \frac{\text{المبيعات}}{\text{الأصول الاقتصادية}}$$

النسبة الأولى: النتيجة / الأصول ، تمثل الهامش الاقتصادي

النسبة الثانية: المبيعات / الأصول الاقتصادية

تمثل دوران الأصول الاقتصادية ، إذ يمكن التعبير عن المردودية الاقتصادية بالعلاقة:

معدل المردودية الاقتصادية = معدل الهامش الاقتصادي × دوران الأصول الاقتصادية

وهذه النسبة لا تفرق بين الأموال الموجهة للمشروع والأموال الخارجية (قروض) إذ نلاحظ أن النتيجة تتجاهل المصاريف المالية الأكثر استعمالاً في البسط هو الفائض الإجمالي للاستغلال، كذلك نلاحظ خلط بين الأموال الخارجية في المقام، فالعلاقة التالية:

$$\frac{\text{نتيجة الاستغلال} + \text{المصاريف المالية}}{\text{الأموال الخاصة} + \text{القروض}} \text{ وهي مردودية الأموال المستثمرة}$$

أما نتيجة الاستغلال قبل المصاريف
رقم الأعمال

تمكن هذه العلاقة من الحفاظ بمبلغ كافي من نشاط المؤسسة لكل دينار من رقم الأعمال.

هذا المورد موجه لمكافئة: الأموال المستثمرة حيث يكون هناك تأثير الرافعة عندما تكون زيادة في النشاط ممولة عن طريق الدين.

إذا:

$$\frac{\text{مردودية الأموال المستثمرة} = \text{نتيجة الاستغلال}^2}{\text{الأموال المستثمرة}}$$

¹ بلهاين عيبر، خلدون مفيدة، نفس المرجع سبق ذكره، ص18.

² بلهاين عيبر، خلدون مفيدة، نفس المرجع سبق ذكره، ص19.

وعندما نهتم بالمرودية الاقتصادية من وجهة نظر المساهمين في رأس المال، تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{المؤشر} = \frac{\text{نتيجة الاستغلال بعد الضريبة}}{\text{الأموال الخاصة} + \text{الدون المالية}}$$

حساب المردودية الاقتصادية الإجمالية يقاس بمجموعة من المخرجات الفردية الإجمالية بالعلاقة التالية:

$$\text{المردودية الاقتصادية الإجمالية} = \frac{\text{EBE}}{\text{الأصول الاقتصادية الإجمالية}}$$

عند التحليل يختار حساب المردودية الإجمالية يجب أيضا استخدام الفائض الإجمالي للاستغلال:

$$\text{المردودية الاقتصادية الإجمالية} = \frac{\text{فاض الإجمالي للاستغلال}}{\text{الأصول الثابتة} + \text{احتياجات رأس المال}}$$

$$\text{المردودية الاقتصادية الإجمالية} = \frac{\text{نتيجة الاستغلال} + \text{المنتجات المالية}}{\text{الأصول الاقتصادية}}$$

إذا كانت هذه النسبة مرتفعة فإن المؤسسة حققت مردودية اقتصادية فهي تقيس نتيجة المؤسسة

الاقتصادية وقدرتها على الحصول على موارد مالية جديدة وإمكانية تطويرها.¹

الفرع الثاني: المردودية المالية

قياس وتحليل المردودية المالية:

تقيم المردودية المالية الكيفيات المالية للمؤسسة من خلال رؤوس الأموال.

إن قياس وإيجاد المردودية المالية يعتمد على كل من الأموال الخاصة بقيمة المبيعات ويعطى القانون

العام للمردودية المالية كما يلي:

$$\text{المردودية المالية} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{أموال جماعية}}$$

ويتم حسابها بالاعتماد على مؤشر وهو:

- النتيجة الصافية (الربح):

تشمل النتيجة الصافية عند استخدام الاستثمارات أو مجموع النتائج مخصوم منها التكاليف.

¹ بوطغنان حنان، مرجع سبق ذكره، ص 105.

تعتبر المردودية المالية من جهة النتيجة الصافية عن إجمالي ما تحصلت عليه المؤسسة من جراء استخدامها للموارد المتاحة أثناء العملية الإنتاجية وتنقسم إلى:

*مردودية المبيعات:

تعتبر عن مردودية المنتجات المتحصل عليها خلال دورة الإنتاج ، ويمكن كتابتها بالعلاقة التالية :

$$\text{مردودية المبيعات} = \text{النتيجة الصافية} / \text{المبيعات}$$

*مردودية الأموال الخاصة:

توضح هذه المردودية عائد صاحب المشروع خلال مساهمته في رأس مال المؤسسة وتكتب بالعلاقة

التالية :

$$\text{مردودية الأموال الخاصة} = \text{النتيجة الصافية} / \text{أموال خاصة}$$

ارتفاع هذه النسبة يعنى إيجاد رؤوس أموال جديدة لتمويل المشاريع، أما انخفاضها فمعناه أن المؤسسة تعاني من صعوبات في جذب وإيجاد الأموال الخاصة

-مردودية إجمالي الأصول:

توضح هذه النسبة مردودية وسائل الإنتاج عند التشغيل وتكتب بالعلاقة التالية :

$$\text{مردودية إجمالي الأصول} = \text{النتيجة الصافية} / \text{إجمالي الأصول}^1$$

الفرع الثالث: المردودية التجارية

قياس وتحليل المردودية التجارية:

تحسب بعدة نسب تستند إلى مؤشرات النتيجة إلى رقم الأعمال، ويمكن وضع النسب التالية:

• المردودية التجارية = الفائض الإجمالي للاستغلال / رقم الأعمال خارج الرسم

• المردودية التجارية = النتيجة الصافية الجارية / رقم الأعمال خارج الرسم

¹بلهاين عبير، خلدون مفيدة، نفس المرجع سبق ذكره، ص20.

يتم التعبير عن المردودية التجارية بالهامش الإجمالي والذي تستقطعه المؤسسة من سعر تكلفة البضائع المباعة، إذ هي تعرف غالبا كإجمالي فائض التشغيل أو ما يعرف بالفائض الإجمالي للاستغلال (EBE). ولقد اختير مفهوم الفائض الإجمالي للاستغلال كعنصر أساسي لقياس الأداء التشغيلي لأنه يمثل هامش الحركة المنظمة.

المردودية التجارية = النتيجة الصافية بعد الضريبة (النتيجة الجارية) / صافي المبيعات أو رقم الأعمال خارج الرسم

إذا كان هذا المؤشر منخفض، فهذا يعني أن مردودية المؤسسة اقل استحسانا، وإذا كان هذا الانخفاض معتبرا فان الحالة المالية للمؤسسة تقل أي في تدهور وبالتالي يجب أن تكون هذه النسبة مرتفعة لتكون مردودية المؤسسة جيدة وبإمكان المؤسسة التقليل من الخطورة

إذا كانت الأسعار منخفضة، أما في حالة ارتفاع التكاليف وبقاء الأسعار على حالها فإمكانها التقليل من الهامش، وتستعمل هذه النسب في المقارنة بين المؤسسات.¹

¹ وليد بشيشي، سليم مجلخ، ياسر بن يونس، اثر الهيكل المالي على المردودية التجارية دراسة تطبيقية للفترة 2010/2018، مجلة افاف علمية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة 8ماي 1945 قالمة، العدد 01، الجزائر 2021، ص748.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات العربية

هناك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع فعالية مراقبة التسيير ودورها في تحقيق مردودية المؤسسة وتناولته من زوايا مختلفة، وقد تنوعت هذه الدراسات بين العربية والأجنبية. وسوف تستعرض هذه الدراسة جملة من الدراسات التي تم الاستفادة منها مع الإشارة إلى أبرز ملامحها، مع تقديم تعليقا عليها يتضمن جوانب الاتفاق والاختلاف وبيان الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية.

ونود أن نشير على الدراسات التي سوف يتم استعراضها، وقد تم تصنيف هذه الدراسات حسب المتغيرات الرئيسية للدراسة وحسب كونها دراسة عربية أو أجنبية.

1- دراسة عباس رحمة (2017-2018)، " بعنوان: فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة (وحدة تغذية الأنعام) "¹

تمثلت الاشكالية الرئيسية في: كيف تساهم مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية ؟ تم تقسيم المذكرة إلى مقدمة وثلاث فصول وخاتمة، وكان الهدف من القيام بهذه الدراسة هو التعرف على مدى اعتماد مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسة. الهدف من وراء القيام بهذه الدراسة: تساهم في معرفة أنظمة مراقبة التسيير، كما تساهم بشكل كبير في مساعدة المسيرين على اتخاذ القرار والسعي الى تحليل الانحرافات، وتحقيق الفعالية والفاعلية وبالتالي تحقيق الأهداف المرجوة.

وفي الأخير توصلت الدراسة إلى نتائج هامة وهي الاستعمال الجيد لمراقبة التسيير من أهم العوامل التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها وزيادة مردوديتها.

2- دراسة هيبه هالة، آل سيد الشيخ العالية (2019-2020)، بعنوان: استراتيجية مراقبة التسيير ودورها في تحسين أداء المؤسسة (دراسة حالة بالمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية)"

تمثلت الإشكالية الرئيسية في: فيما يكمن دور استراتيجية مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب الحلزونية غرداية ؟

¹ عباس رحمة، فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مستغام، 2017

تم تقسيم المذكرة إلى مقدمة وفصلين وخاتمة وكان الهدف من القيام بهذه الدراسة هو التعرف على مدى اعتماد علاقة مراقبة التسيير باستراتيجية المؤسسة.

الهدف من وراء القيام بهذه الدراسة: إبراز الدور الذي تقوم به مراقبة التسيير والإيجابيات التي تنطوي عليها في الرقابة على أداء الأفراد ومختلف الأنشطة وتقييمه لأداء الخروج بالنواقص ومحاولة معالجتها ليم الاستفادة منها في زيادة فعالية العمليات داخل المؤسسة ولفت الانتباه إلى ضرورة استخدام الأدوات المناسبة لمتابعة تنفيذ الاستراتيجيات والتي تحقق الفعالية عند الاعتماد عليها في المؤسسة.

وفي الأخير توصلت الدراسة إلى أن نظام مراقبة التسيير من ضمن استخدام أفضل الموارد المتاحة، لتحقيق أهداف المؤسسة المستخلصة من الاستراتيجية العامة بكفاءة وفعالية تجعل تطبيقه أكثر.

ويجب النظر إلى مراقبة التسيير على أنها وسيلة وليست غاية، فهي تعمل على تزويد المسيرين والمسؤولين بمختلف المعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة.¹

3- دراسة قريشي محمد الصغير (2012 - 2011) بعنوان : "واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، دراسة حالة مجموعة من مؤسسات الجنوب الجزائري خلال الفترة (2011-2012)"

قام الباحث بدراسة مجموعة من المؤسسات: هدفت الدراسة إلى معرفة واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، وطبيعة الأدوات التي تستخدمها في مجال الرقابة ومدى التحديث الذي وصلت إليه لتعزيز قدرتها التنافسية، بالنظر إلى الخصائص والمميزات المتعلقة بهذه المؤسسة، والأهمية التي أصبحت تمثلها في الاقتصاد الوطني، خاصة بعد فترة الإصلاحات التي اعتمدها الجزائر في دعم هذا القطاع تشريعيا وماديا وفنيا . وتوصلت الدراسة إلى أن هذه المؤسسات لا تستخدم الأدوات الرقابية الحديثة بل يعتمد في أغلبها الأسلوب التقليدي المبني على نظام المعلومات المحاسبي، وهذا بسبب عوامل ومؤشرات داخلية وخارجية.²

¹ هيبية هالة، آل سيد الشيخ العالية، إستراتيجية مراقبة التسيير ودورها في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2019

² قريشي محمد الصغير، واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الصغيرة والمتوسطة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الإدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012

4-دراسة صفاء لشهب (2006 - 2005) بعنوان: "نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار- دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموزاية"

هدفت الدراسة إلى تحقيق أهمية مراقبة التسيير في رفع وتحسين أداء المؤسسة، كذلك توضيح طريقة تصميم نظام مراقبة التسيير وكيفية إقامة أدواته مع تبيان كيفية مساعدة هذه الأخيرة في عملية اتخاذ القرارات. وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود مراقبة التسيير بالمؤسسة بالرغم من تواجد المصلحة الخاصة بها، وهذا راجع لعدم إحاطة العاملين بهذه المصلحة بالطرق والكيفيات التي تتم بها عملية مراقبة التسيير وكذلك بسبب نقص تكوينهم في هذا المجال و . كذا عدم معرفة معظم المسؤولين والأفراد بأدوار وأهداف مراقبة التسيير وعدم اشتراكهم في عملية تخطيط الأهداف.¹

5-دراسة مسعودي سمية (2016-2017) بعنوان: "أثر الرفع المالي على مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة مؤسسة صايم للدقيق والقمح "

-توضيح دور الرفع المالية في زيادة المردودية المالية للمؤسسة؛

-التعرف على المفاهيم الأساسية للرفع المالي وأشكاله، وعن قياس نسبة الرفع المالي، ودراسة العالقة وأثر الرفع المالي على المردودية المالية؛

-تبيان أهمية الرفع المالي والمردودية المالية في عملية اتخاذ القرار في المؤسسات؛

- توضيح كيفية اتخاذ قرار الرفع المالي مع المخاطرة المالية.

أما المنهج المتبع فهو المنهج الوصفي التحليلي حيث تم وصف عناصر الموضوع وقد تم الاعتماد على دراسات للاستخلاص فرضيات الدراسة و قد توصلت الدراسة الى نتائج أهمها: لجوء المؤسسة للاستدانة لا يحسن من مردوديتها، ان العالقة بين الرفع المالي و مركبات المردودية المالية عالقة طردية، إذ أن عائد هذه الأموال المقترضة أكبر من الفوائد المترتبة عليه؛ على إدارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أن تعمل على التوازن في الرفع المالي أي عدم اللجوء المتزايد للاستدانة، واثر ذلك على المردودية المالية لهذه المؤسسات، أي أن تنظر إلى كل جوانب الرفع المالي سلبا وإيجابا.²

6- دراسة الغول صفاء، اسماعيل بن قانة (2012) بعنوان: العوامل المؤثرة في مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دراسة قياسية"

¹صفاء بلشهب، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005-2006.

²مسعودي سمية، أثر الرفع المالي على مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة مؤسسة صايم للدقيق والقمح، لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016-2017.

هدف هذه الدراسة لإيجاد طريقة علمية تسمح بالكشف عن العوامل المؤثرة في مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، بحيث مع محاولة الربط بين هذه العوامل والنسب المستخدمة لقياس المردودية ومعرفة مدى قدرة هذه الأخيرة على التمييز بين المؤسسات الخدمية والصناعية، اعتمد في ذلك على التحليل العملي التمييزي AFD لعينة مكونة من 20 مؤسسة صغيرة ومتوسطة لولاية ورقلة منها سبع مؤسسات صناعية والباقي خدمية، وتم التوصل إلى أن كل من نتيجة الاستغلال إلى مجموع الأصول، نسبة القيمة المضافة إلى رقم الاعمال خارج الرسم، الفائض الإجمالي للاستغلال إلى رقم الأعمال، الفائض الإجمالي للاستغلال إلى رقم الأعمال هي أربعة نسب من بين سبعة نسب لها قدرة على التمييز. كما توصلنا إلى أن مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تؤثر فيها عدة عوامل أهمها: السياسة التجارية، السوق، المنافسة¹

المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية

7- Alscel Gilkrist, Etude de la rentabilite economique , lonkonon finanaiere "d'une societe d'etatm: ces de la societe beninoise d'energie electrique (SBEE) عالج الباحث في دراسته المردودية الاقتصادية والمالية للشركة (SBEE) والتي تعد شركة رائدة في إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية في البنين فقط طرح الباحث الإشكالية التالية:

كيف يمكن تحليل المردودية الاقتصادية والمالية لشركة SBEE بشكل يساعد على حل المشاكل؟ هدفت هذه الدراسة إلى تمكن من معرفة وفهم الأدوات التي يستخدمها المحلل المالي من أجل تسليط الضوء على المشاكل واقتراح الحلول وبالتالي وضع استراتيجية مناسبة بهدف تحقيق الشركة لمردودية اقتصادية ومالية.

وللإجابة عن الإشكالية قام الباحث بتحليل كلا المردوديتين الاقتصادية والمالية للشركة خلال الفترة ما بين 2009-2011 بعد عرضه للمفاهيم النظرية المتعلقة بالتحليل المالي وبالمردودية وأنواعها والقوائم المالية، لسنوات الدراسة إلى أنه من الضروري تحليلا كلا المردوديتين ليتمكن المسير المالي من تحديد الانحرافات ومحاولة تصحيحها وأنه يمكن للشركة تحسين إيراداتها والعودة إلى نجاح بعد ما كانت تعاني من مشاكل.²

¹ الغول صفاء، العوامل المؤثرة في مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

² Alscel Gilkrist, Etude de la ratability economique, 2009-2011

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة

ومن خلال عرض الدراسات والأبحاث السابقة نلاحظ أنه يوجد اختلاف واضح بين طريقة معالجة كل دراسة ونتائجها، ولكن يمكن القول أن كل دراسة من الدراسات السابقة اتسمت بخاصية معينة حيث إذ أن كل واحدة منها تناولت الموضوع من زاوية أو أكثر من زوايا موضوعنا وسنوضح ذلك من خلال المقارنة التالية:

نجد أنه هناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف في عدة جوانب أهمها:

01- أوجه الاتفاق:

فيما يتعلق بالجانب النظري والجانب التطبيقي المتناول في الدراسات السابقة وموقف الدراسة الحالية منها مما يلاحظ من الدراسات السابقة هو أنها أوفت العرض النظري لكل ما يخص المتغير المستقل مراقبة التسيير والمتغير التابع مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث اتفقت كل من (عباس رحمة (2017-2018)، هيبه هالة، آل سيد الشيخ العالية (2019-2020)، قريشي محمد الصغير (2012 - 2011)، صفاء لشهب (2006 - 2005) على أهمية مراقبة التسيير وعلى ضرورتها وحتميتها في كل مؤسسة لما لها من عوائد وفوائد على اقتصاد المؤسسة بحث تنظر هذه الدراسات إلى مراقبة التسيير على أنها وسيلة وليست غاية. أما بالنسبة إلى مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة فقد أكدت دراسات (دراسة مسعودي سمية (2016-2017)، دراسة عباس رحمة (2018-2017)، الغول صفاء، اسماعيل بن قانة (2012) ، دراسة حنان جودي (2016-2017)، دراسة قريشي محمد (2012 - 2011)، (Alscel Gilkrist 2013) على أن مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مهمة فيجب تحليلها والتركيز على المؤشرات التي تقوم بإعطائنا أفضل النتائج عند تحليلها وبالتالي الوصول لأفضل مردودية وربحية للمؤسسة. كما تتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في:

✓ دور مراقبة التسيير في تحقيق المردودية.

✓ دور مراقبة التسيير في قياس كفاءة وفعالية الأداء.

✓ بالنسبة للمنهج المستخدم للمعالجة، معظم الدراسات استخدمت المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية والمنهج التحليلي لمعرفة دقيقة ومفصلة للجانب التطبيقي.

02- أوجه الاختلاف:

تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في:

✓ إبراز الدور الذي يلعبه مراقب التسيير في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية.

✓ الإختلاف في مجتمعات الدراسة السابقة والدراسة الحالية.

✓ كذلك الإختلاف في الفترة الزمنية للدراسة الحالية عن الفترة الزمنية للدراسات السابقة.

03- مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

✓ توضيح الأهمية التي تكتسبها المردودية داخل المؤسسة، وأهم الوسائل لتحقيقها.

✓ أبرزت هذه الدراسة أهم إسهامات مراقبة التسيير في تحسين مردودية المؤسسة.

✓ الندرة النسبية على حد علم الباحثين التي تناولت فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات

الصغيرة والمتوسطة.

✓ ربطت بعض الدراسات مراقبة التسيير ومردودية المؤسسة بمدخل للأداء ومتغيرات أخرى.

خلاصة الفصل:

السير الحسن للمؤسسات وفقا لما خططته لبلوغ الأهداف الموجودة وجب عليها اللجوء إلى وظيفة محكمة لدعم هيكلها التنظيمي والمتمثلة في مراقبة التسيير، تتكفل هذه الوظيفة بقياس الأعمال التي يقوم بها المرؤوسين وكذا مساعدة المسؤولين في المؤسسة على اتخاذ القرارات، وهذا من خلال توجيههم وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المسير وتحسين المردودية وتوجيه المؤسسة إلى ما تسعى إليه في المستقبل من أهداف واستراتيجيات، ولضمان فعالية هذا النظام يقوم مراقب التسيير أثناء أداء وظيفته بإتباع عدة طرق وأساليب حتى يحصل على ما يحتاجه من معلومات من طرف المؤسسة بينما المحاسبة التحليلية والموازنات التقديرية ولوحة القيادة هم أدوات ووسائل تستعمل في نظام مراقبة التسيير وهي تحلل تكاليف المؤسسة وتحدد المسؤوليات والمساهمة في إعطاء الحلول والاقتراحات لاتخاذ القرارات.

الفصل الثاني: دراسة
حالة مؤسسة
بلاستوب (plastub) بقرداية

تمهيد:

بعد الانتهاء من الدراسة النظرية لوظيفة مراقبة التسيير والمردودية المالية في المؤسسات الاقتصادية، سوف نحاول إسقاط ذلك على واقع "شركة plastub" لتكون حقلًا للدراسة الميدانية وهذا من خلال دراسة دور مراقبة التسيير في تحقيق المردودية في المؤسسات الاقتصادية ولذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين على النحو التالي:

نتناول في المبحث الأول تقديم عام للمؤسسة plastub وبدوره ينقسم إلى ثلاث مطالب أما المبحث الثاني بعنوان واقع مراقبة التسيير في المؤسسة وبدوره أيضا ينقسم إلى ثلاث مطالب.

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة بلاستوب (plastub) بغرداية

أولا نعرف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر:

كان أول تعريف لها ببرنامج تنمية الصناعات الصغيرة والمتوسطة الذي عرفها على أنها:

"كل وحدة إنتاج مستقلة قانونيا، وتستغل أقل من 500 عامل تحقق رقم أعمال أقل من 15 مليون دينار جزائري، واستثمارها لا يتجاوز 10 مليون دج"، أما ثاني محاولة لتعريف هذه المؤسسات جاءت من قبل المؤسسة الوطنية للهندسة وتنمية الصناعات الخفيفة بمناسبة الملتقى الأول حول الصناعات الصغيرة والمتوسطة، وقد عرفت على أنها: "كل مؤسسة تشغل على الأقل 200 عامل وتحقق أعمال أقل من 10 مليون دج".

تعتبر مؤسسة بلاستوب من أهم المؤسسات بالجنوب الجزائري وذلك لكبر حصتها السوقية وارتفاع رقم أعمالها بالإضافة إلى حساسية النشاط الذي تعمل فيه وتعاملاتها مع الخارج، الأمر الذي دفع المؤسسة إلى استغلال كل طاقتها من أجل المحافظة على هذه المكانة.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة وأهم نشاطها:

شركة بلاستوب، لها دور هام و فعال في جانب تنمية الاقتصاد الوطني كباقي المؤسسات، وهذا حسب القطاع التي تنشط فيه ترتكز مهمتها الأساسية في بتحويل وتصنيع الأنابيب البلاستيكية على كافة أنحاء الجهة منها أنابيب الماء الصالحة للشرب، وأنابيب الصرف الصحي والضغط من قطر 63 إلى قطر 630 وفقا للمعايير EN1452-2 و EN1401، وذلك بتشغيل 84 عامل، تعتبر هذه الشركة من أهم المؤسسات الخاصة في الجزائر، أنشأت بغرداية سنة 1982 وتم تحديثها في 02-2019-10.

○ تمثل صناعة البلاستيك الركيزة الأساسية في تحديث الاقتصاد الوطني، لما توفره من منتجات مصنعة أو شبه مصنعة، تستعمل في مختلف القطاعات الاقتصادية كالزراعة.

○ كلمة بلاستوب هي تسمية مكونة من جزأين هما :

- بلاستيك: لفظ عالمي للتعبير عن بلاستيك « plastique ».

- تيب: تعني أنابيب « tubes ».

و بالتالي، فإن كلمة بلاستوب تعني " أنابيب بلاستيكية ".

- مقرها الرئيسي: يتواجد حاليا بالجزائر العاصمة في مدينة شراكة Bp20، عنوانها طريق الكثبان شراكة ولاية تيبازة. منطقتها الاستراتيجية، المنطقة الصناعية قارة الطعام بنورة غارداية.
- طبيعتها القانونية: تكمن في أنها مؤسسة ذات أسهم (SPA) برأس مال 300.000.000 دج.
- موقعها الإلكتروني: plastubcommercial@gmail.com

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي " لمؤسسة بلاستوب " (plastub) بغرداية

الهيكل التنظيمي للمؤسسة: هو عبارة عن بناء أو شكل الذي يحدد التركيب الداخلي للعلاقات الرئيسية والفرعية التي تقوم بمختلف المستويات الادارية والوحدات التنظيمية المنظمة، كما يبين أشكال وأنواع الاتصالات وشبكات العلاقات القائمة داخل المنظمة، وتتمثل هذه المصالح في:

- مصلحة المالية والمحاسبة.

- مصلحة المستخدمين.

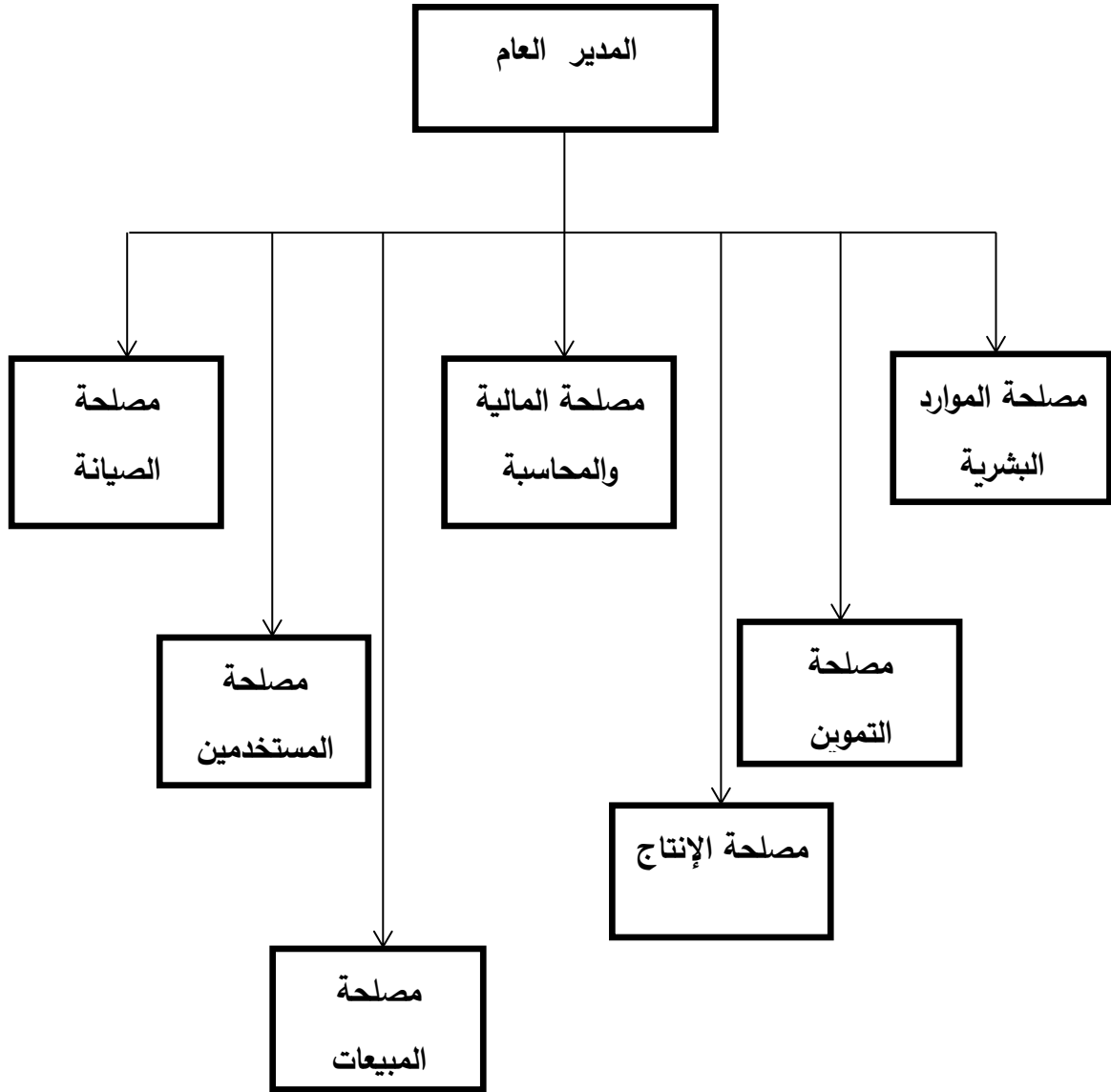
- مصلحة الإنتاج.

- مصلحة التموين.

- مصلحة الصيانة.

وفي ما يلي الهيكل التنظيمي لمؤسسة بلاستوب:

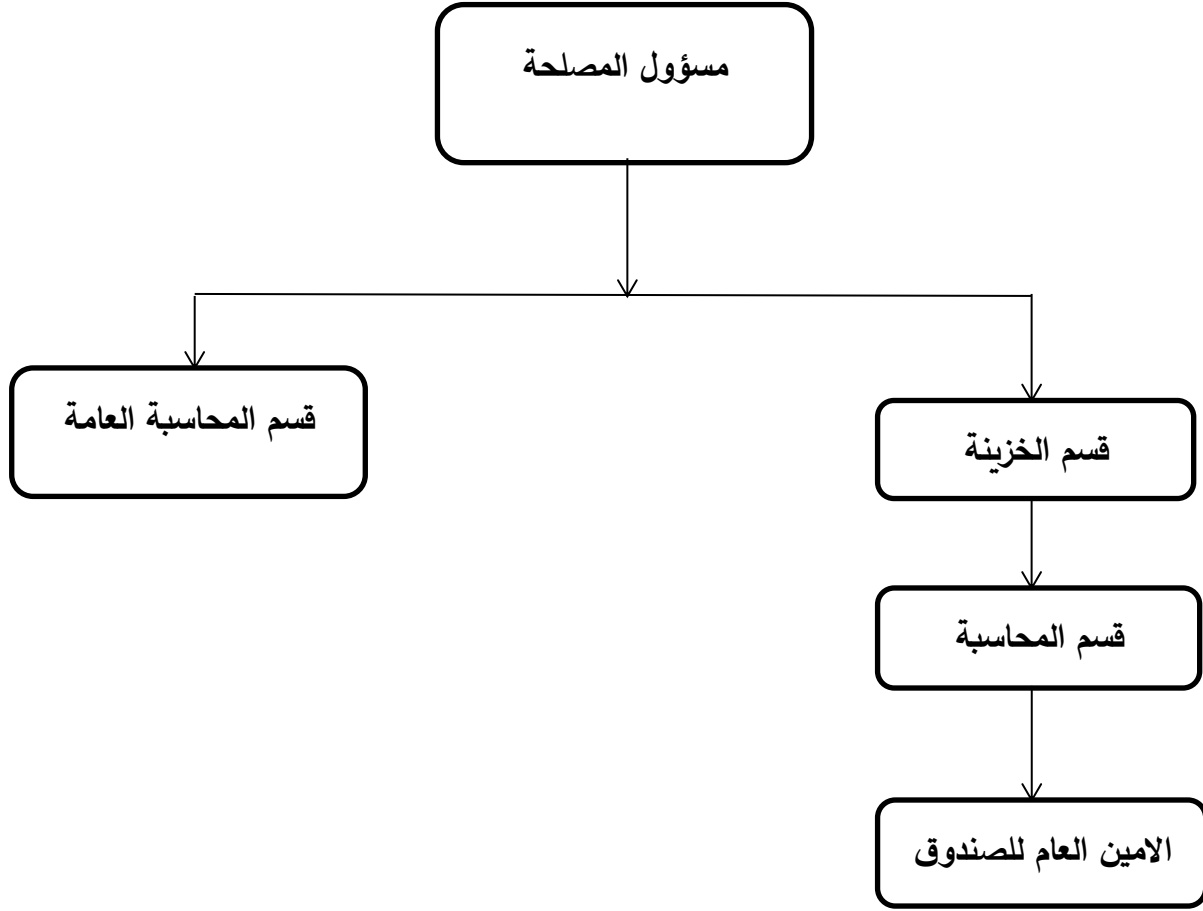
الشكل رقم (03) : الهيكل التنظيمي للشركة ذات المسؤولية المحدودة بلاستوب



المصدر: من اعداد الطالبتين حسب ما توفر لنا من رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

❖ مصلحة المالية والمحاسبة: يهتم هذا القسم بالتدقيق المحاسبي، لكل داخل وخارج من المؤسسة، وذلك بمساعدة رئيس الفرع المحاسبي، حيث يتم تدقيق جميع المعاملات اليومية، من بيع وشراء، وتحويل بين المخازن، وذلك عن طريقة وثائق محاسبية معدة خصيصا لهذه المعاملات. تتكفل هذه المصلحة بجميع العمليات ذات الصلة بالبنوك والمؤسسات في مجال المالية والمحاسبة (تسيير حسابات الجارية، الدفعات، التكفل بالزبائن المدانين والجانب القضائي) وشكل التالي يوضح نظام مصلحة المالية والمحاسبة:

الشكل رقم (04): نظام مصلحة المالية والمحاسبة



المصدر: من اعداد الطالبتين حسب رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

• دور قسم المالية والمحاسبة:

لمصلحة المالية والمحاسبة في شركة بلاستوب دور أساسي يكمن في:

- ✓ التدقيق المحاسبي لجميع العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة سواء بالشراء، أو بالبيع، أو التحويل، أو الخدمات المقدمة للغير.
- ✓ الوضوح والشفافية في جميع المعاملات التجارية في المؤسسة التي تعكسها ادارة المالية والمحاسبة، حيث يمكن لأي مدقق أن يطلع على أعمال المؤسسة من خلال الوثائق المحاسبية المقدمة (كميزانية المؤسسة، جدول حسابات النتائج، الملحقات وغيرها...الخ).
- ✓ مراقبة جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال التسجيل المحاسبي لكل المعاملات اليومية والوقوف عند كل قيد عن طريق التحليل المالي السنوي الذي يقدم الوضعية المالية للمؤسسة.

✓ الرقابة المالية للمؤسسة عن طريق الوثائق المحاسبية المسجلة، مدعومة بجميع البيانات التي تقدمها الإدارات الأخرى.

❖ **مصلحة المبيعات:** تتكفل هذه المصلحة بعرض منتوجاتها عبر عرض مباشر وعن طريق التسويق الاشهاري (التواصل الاجتماعي، المواقع، الجرائد، المعارض، المطويات (الفوترة مقابل الدفعات المباشرة، الصكوك المختلفة أو نقدا)).

❖ **مصلحة الانتاج:** هي مصلحة تتكفل بتسيير مراحل الانتاج داخل الوحدة، وكذلك المستخدمين التابعين لها، وتحاول دوما اجراء دراسة حول الطلب لتحديد كمية المنتج اللازم حتى يتحقق التوازن المنتظر لأنها تعتبر من أهم ممولي المنظمة.

❖ **مصلحة التموين:** تقوم بالتركيز على العتاد أي تبدأ مهامها من تاريخ استلام الآلة إلى تاريخ إهلاكها.

❖ **مصلحة المستخدمين:** تعتبر العمود الأساسي للمؤسسة، فهي مجموعة من الموارد المادية والبشرية، تتميز باستقلالها المعنوي وتقوم أساسا على التحكم بالطاقات البشرية للمؤسسة.

❖ **مصلحة الصيانة:** يوجد فيها فرعين أساسيين: فرع الورشة، وفرع التدخل وذلك في حالة وقوع أي خلل في ما يخص آلات الإنتاج.

المطلب الثالث: أهمية المؤسسة في المحيط

تكمن أهمية دراسة المؤسسة في محيطها الخارجي في وضع مراقبة تسيير مناسبة للمؤسسة، من خلال تحديد العديد من النقاط الهامة التي يمكن أن تؤثر عليها سواء على هيكلها أو أهدافها أو فعاليتها منها نتائج التحليل التي تساعد على وضع الأهداف وتعديلها، مدى تأثير العوامل البيئية المختلفة على الموارد المتاحة وكيفية الاستفادة منها، توضيح علاقات المؤسسة مع المؤسسات الأخرى سواء إن كانت هذه المؤسسة تمثل امتداد لها أو متعامل معها، حيث تستقبل منتجاتها وتعاونها بعملياتها وأنشطتها والاهتمام بالقيم المختلفة للمجتمع الذي تتعامل معه المؤسسة.

كما أن تحديد المردودية عملية ديناميكية تتغير بمرور الزمن، وذلك قصد تحقيق التكيف مع الظروف البيئية للمؤسسة. إن الحركة القائمة في هذه البيئة تؤثر على مردودية المؤسسة من خلال فرض قيود أو احداث فرص لها، وبالتالي نذكر بعض الحركة القائمة في هذه المؤسسة (محل الدراسة) في وسطها الداخلي والخارجي.

➤ أهمية التشغيل للمؤسسة:

تقوم هذه المؤسسة بصناعة الأنابيب البلاستيكية الخاصة بالمياه الصالح للشرب، إضافة إلى الأنابيب الخاصة بالصرف الصحي عن طريق تحويل المادة الأولية والمتمثلة في لفائف البلاستيك الخام بالدرجة الأولى والتي تحصل عليها إما من مجمع البلاستيك أو عن طريق الاستيراد من دولة أخرى مروراً بثلاث ورشات وهي على الترتيب:

- ورشة الإنتاج: والتي تحوي أربع آلات للإنتاج، وينتج عنها منتج نصف مصنع وأحياناً يكون تام الصنع إن كانت الطلبية تتطلب ذلك.
- ورشة التغليف الخارجي: وهي الورشة المختصة بالتغليف الخارجي، ينتج عنها منتج نصف مصنع ويكون تام بالنسبة للأنابيب الموجه لنقل المياه.
- ورشة التغليف الداخلي: ويكون التغليف بالطلاء المائي إن كان موجه لنقل الماء

تشغل المؤسسة بطاقتها الكاملة عن طريق 04 مناوبات بأسلوب عمل مستمر وبدون عطل إن كانت الطلبيات بالحجم الكبير، أما إن كانت غير ذلك فتشغل المؤسسة جزء من طاقتها باستخدام مناوبتين فقط بأسلوب عمل مستمر يكفي للإيفاء بالطلبية، وتبلغ القدرة الإنتاجية للمؤسسة حوالي 120 ألف طن، وأما الصافية فتبلغ 100 ألف طن، ويتراوح قطر الأنبوب المصنوع من 63 إلى قطر 630 وفقاً للمعايير EN1452-2 و EN1401 وذلك لإنتاجها نوعين من الأنابيب أنابيب الصرف الصحي، وأنابيب الماء الصالح للشرب.

➤ الأهمية الاجتماعية للمؤسسة:

- إن الأهمية الاجتماعية لهذه المؤسسة تتمثل في الدور الاجتماعي الذي تلعبه على المستوى المحلي أو الوطني أو حتى الدولي وذلك من خلال ما يلي:
- على الصعيد الداخلي فهي تساهم في تشغيل حوالي 84 عامل ما يعني التقليل من البطالة الموجودة على مستوى المنطقة، والتشغيل يشمل جميع المستويات كسائقين ورجال الأمن الداخلي للمؤسسة، والمسيرين، العمال داخل ورشات المهندسين....الخ.
- تعتبر المساهم الكبير في تدعيم عدد من القطاعات المهمة في الاقتصاد الوطني و المضاعفة من مقدار الانتفاع بمنتجاتها.
- كما تساهم في فك العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة ومنطقة غرداية بصفة خاصة، ومما يزيد من فعالية دورها موقعها الاستراتيجي والقريب من أهم مناطق الحقول المائية.

○ المساهمة في زيادة إيرادات الولاية من خلال الضرائب التي تقوم بدفعها إلى المصلحة التابعة للولاية، أما على مستوى الصعيد الدولي لعبت ومازالت تلعب دورا فعّالا في نشر السمعة الحسنة على مستوى جودة منتجات المؤسسات الوطنية وخاصة بعد تحصلها على شهادتي ISO 9001 و APIQ1 وعملها على التسجيل في شهادة الإيزو من خلال العمل على تحقيق متطلبات نظام الإدارة البيئية والمراجعة البيئية مع تنفيذها لنظام الرعاية الصحية والسلامة البيئية HSE.

➤ الأهمية الاقتصادية للمؤسسة:

○ تلعب المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "PLASTUB" دورا كبيرا في تنمية الإقتصاد الوطني من خلال دعمها الكبير لقطاع المياه والذي يعد من أهم القطاعات الاقتصادية الوطنية، حيث تقوم بتغطية حوالي 45% من احتياجات السوق الوطنية من الأنابيب المائية وما كانت تتميز به وحدة الأنابيب بغرداية قبل الشراكة عن باقي الفروع الأخرى هو السمعة الطيبة التي تحظى بها لدى المؤسسات الوطنية وهذا بفضل الجودة العالية لمنتجها وذلك لتطبيقها لمعايير الإيزو 9001 ومعايير جودة المنتجات المائية بالإضافة إلى احترام الآجال المحددة لإنجاز الطلبات.

○ وعلى الصعيد الدولي لعبت المؤسسة دورا فعّالا في نشر السمعة الحسنة على مستوى جودة منتجات المؤسسات الوطنية وذلك بعد تحلها على شهادتي ISO 9001 و API Q1 .

○ وتركز المؤسسة انشغالاتها الرئيسية على عوامل ضمان السوق الاقتصادية بما في ذلك عاملي النوعية والأسعار بإتباع منهجية لضبط المستوى.

كما تعمل وفق استراتيجية مسطرة للتسويق بهدف تحديد نقاط الضعف وإقصائها من جهة ولمعرفة نقاط القوة وتطويرها من جهة أخرى، ومن أجل تحقيق ذلك الغرض تقوم خلية خاصة بعملية تسيير الآراء لرصد توقع منتجات المؤسسة بالنسبة للمنتجات المنافسة ولمعرفة اقتراحات المستهلك فيما يخص تطوير المنتج (النوعية، الخدمات).

تعتبر هذه النقلة مؤشرا رئيسيا يدلنا على بلوغ المؤسسة لواحدة من أهم الطموحات التي كانت تصبو إليها، كما يرتقب حدوث تطورات للمؤسسة تتوافق مع المحيط الاقتصادي كإقتحام الأسواق العالمية وتصدير منتجاتها.

المبحث الثاني: واقع مراقبة التسيير في المؤسسة

إن وضع مراقبة التسيير على مستوى المؤسسة سهل وطور العمل ووفر نتائج باهرة من الناحية المالية والنتائج الصناعي وفتح مجالات عديدة لفرص العمل.

فالمردودية النهائية حسب ميزانية المؤسسة السنوية أظهر أن المؤسسة تحصلت على أرباح معتبرة من الناحية المالية بعد التحاليل العامة للنتائج في نهاية السنة المالية ليفتح لها مجالاً واسعاً، لفتح مجالات أخرى وتوسيع مجالها.

فلموازنتي الإنتاج والمبيعات أهم الموازنات التي تعدها المؤسسة لأنها تعتبر الأكثر فعالية من حيث الرقابة، وكأداة لقياس فعالية النظام الرقابي للمؤسسة عن طريق المرور بعدة مراحل مختلفة بدءاً من إعداد تقارير الأداء والتمثلة في تنفيذ الخطط الواردة في الموازنات لكل مركز مسؤولية على حداء، حيث يتم إعدادها من طرف مسؤول الوحدة باعتماد على المعلومات التي يحصل عليها من مصادر مختلفة داخل المؤسسة عن الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المحدد في الموازنة الشاملة للمؤسسة، وتعتبر هذه المعلومات الأساس لقيام الإدارة العليا بممارسة وظيفة الرقابة وتقييم الأداء لكافة الأنشطة داخل المؤسسة.

المطلب الأول: وضعية مراقبة التسيير في المؤسسة

الفرع الأول: عرض و تحليل طبيعة عمل الموازنة التقديرية للمبيعات

أولاً: الموازنة التقديرية للمبيعات في الشركة

لاشك أن الموازنة التقديرية للمبيعات داخل مؤسسة بلاستوب القاعدة الأساسية و نقطة بدء، كما تعد الممول الرئيسي للأموال التي يعتمد عليها في إعداد وتخطيط لباقي الميزانيات الفرعية الأخرى للميزانية التقديرية التشغيلية، و وبالتالي دقة التنبؤ بالمبيعات سوف يؤثر بقوة على بقية الميزانيات التقديرية، حيث يجب تقديم المبيعات المنتبئ بها إلى لجنة الميزانية التي تقرر إذا كاف هذا التنبؤ قد جاء مبالغاً فيه أو أقل من اللازم، بناء على ذلك تقوم بإجراء التعديل اللازم، تقع مسؤولية إعداد هذه الميزانية على عاتق مدير المبيعات بمراعات عدة عوامل التي تؤثر في حجم المبيعات.

ملاحظة:

نظراً لصعوبة الحصول على الأسعار الفعلية لسنوات المعتمدة في الدراسة فإننا نقوم بحصر تحليل انحراف الكميات فقط.

ثانياً: عرض طبيعة عمل الموازنة التقديرية للمبيعات لسنوات (2018، 2019، 2020):

طرق وأساليب التنبؤ بالمبيعات : بما أن التنبؤ بالمبيعات يلعب دورا فعالا في اتخاذ العديد من القرارات، جيب اختيار أفضل الطرق للتنبؤ وهذا لا يعني أن هناك طريقة وحيدة مثلى للتنبؤ، بل يتوقف ذلك على البيانات المتاحة، تكلفة التنبؤ وسرعة التنبؤ.

وعليه تنقسم أساليب وطرق التنبؤ بالمبيعات إلى نوعين: طرق كيفية (النوعية) وأخرى كمية. الطرق الكمية: يمكننا أن نقول بأن النماذج الرياضية تعتبر أدق الطرق للتنبؤ بالمبيعات التقديرية وسنتعرض لبعض الأساليب الرياضية المستخدمة في تقدير المبيعات. ومنه نحسب بطريقة السلاسل الزمنية وذلك بتحديد معادلة خط اتجاه العام باستخدام طريقة المربعات الصغرى.

○ حساب الكميات المقدرة:

الجدول رقم (02) : طريقة التنبؤ باستخدام طريقة المربعات الصغرى

(Y'-Yi)	(X'-Xi)	(Xi×Yi)	iY	iX	السنوات
6080	-1	186.720	186.720	1	2018
32760	0	426.800	213.400	2	2019
-38.840	1	425.400	141.800	3	2020
-45000	0	1.038.920	541.920	6	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

✓ حساب الانحراف المعياري للسنوات الثلاثة:

$$X' = \frac{\sum Xi}{N} = 2$$

$$Y' = \frac{\sum Yi}{N} = 180.640$$

✓ لحساب الكميات المباعة المقدرة نقوم بحل المعادلة التالية:

Y: المبيعات المقدرة.

X: الفترة الزمنية المرغوب تقدير مبيعاتها.

n: تشير إلى عدد الفترات الزمنية.

$$Y = b - Xa$$

1. حساب (a):

$$\sum Xi^2 = (6)^2 = 36$$

$$a = \frac{\sum XiYi - n \times Y'}{\sum Xi^2 - n(X')^2}$$

$$a = \frac{1.038.920 - 3(180.640)}{36 - 3(2)^2}$$

$$a = 20.708$$

2. حساب (b):

$$Y = b' - Xa'$$

$$b = 180.640 - 20.708(2)$$

$$b = 139.224$$

■ ومنه نستنتج الكميات المقدرة للسنوات الثلاثة:

بالنسبة لسنة (2018):

$$Y = b - Xa$$

$$Y = 139.224 - 20.708(1)$$

$$Y = 18.516$$

بالنسبة لسنة (2019):

$$Y = b - Xa$$

$$Y = 139.224 - 20.708(2)$$

$$Y = 97.808$$

بالنسبة لسنة (2020):

$$Y = b - Xa$$

$$Y = 139.224 - 20.708(3)$$

$$Y = 77.100$$

الجدول رقم (03): انحراف المبيعات للسنوات الثلاثة:

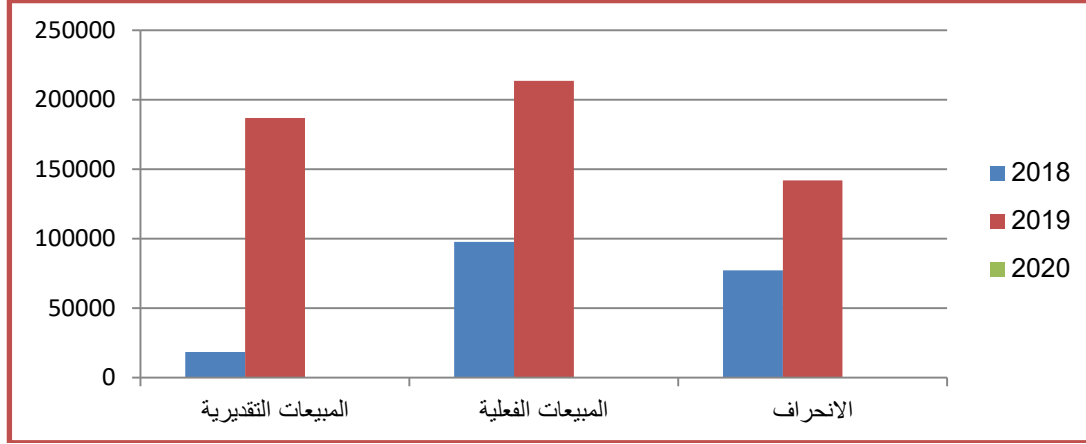
السنوات	المبيعات التقديري	المبيعات الفعلية	الانحراف	نوع الانحراف
2018	18516	186720	168.204	سالب
2019	97808	213400	115.592	سالب
2020	77100	141800	64.700	سالب
المجموع	193424	541920	348.496	سالب

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات المؤسسة الملحق رقم (3)

الانحراف الاجمالي للمبيعات = انحراف الفعلي - انحراف التقديري

$$✓ \text{ الانحراف الإجمالي لسنة (2018) } = 18.510 - 186.720 = 168.204$$

- نسبة الانجاز (2018) = $18.510 / (100 * 186.720) = 1008.75\%$
 - ✓ الانحراف الإجمالي لسنة (2019) = $97.808 - 213.400 = 115.592$
 - نسبة انجاز = $97.808 / (100 * 213.400) = 218.18\%$
 - ✓ الانحراف الإجمالي لسنة (2020) = $77.100 - 141.800 = 64.700$
 - نسبة الانجاز = $77.100 / (100 * 141.800) = 183.91\%$
- الشكل رقم (05): انحراف المبيعات للسنوات الثلاثة



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول

التحليل :

نلاحظ أن انحراف الكمية لهذه السنوات الثلاث (2018.2019.2020) سالب وذلك راجع إلى أن مختلف الأنواع من الأنابيب حققت انحراف كمي سالب، أما بالنسبة للانحراف الاجمالي فقد كان موجب وهذا راجع إلى ارتفاع في كمية المبيعات الفعلية (المحققة) للأنابيب عن المقدرة وهو ما تسعى إليه المؤسسة لتعظيم أرباحها. وبناء على هذه المعطيات باستطاعة المؤسسة الاعتماد على تحليل الانحراف الكمي لهذه السنوات لتحسين النتائج أكثر من خلال مراجعة الكميات مقارنة بالمنتجات المنافسة.

الفرع الثاني: عرض طبيعة عمل الموازنة التقديرية الانتاج لسنوات (2018، 2019، 2020):

• الموازنة التقديرية للإنتاج داخل المؤسسة:

بعد انتهاء مدير المبيعات من إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات يأتي الدور على مدير الإنتاج من أجل إعداد الميزانية التقديرية للإنتاج، فالمؤسسة لا تنتج منتجات من أجل التخزين في نظام الإنتاج، بل على أساس الأوامر الخاصة (الطلبات) لا فالمؤسسة تضع نظام الذي يمكنها من الإنتاج وتسليم المنتجات في أقرب وقت ممكن يناسب منتجاتها، نظرا لأن التنبؤ بالمبيعات في هذا النظام ليس سهلا، أما نظام الإنتاج المستمر هو نظام يمكن التنبؤ بالمبيعات ودورة الإنتاج تكون قصيرة على العموم بعض الأسابيع، فعلا المؤسسة تخزن جزء من الإنتاج الذي يستخدم كوسيلة دفاعية لمواجهة ظروف عدم

التأكد، سواء في الطلب المتوقع أو في عمليات الإنتاج ولتحديد الوحدات التي يجب إنتاجها فإننا نحتاج إلى وحدات المبيعات ووحدات المخزون سواء في بداية أو نهاية كل فترة. إلا أن حجم الإنتاج يخضع لقيود تؤثر على المؤسسة وتخطيطها خاصة أنه لديها عدة منتجات، فلا بد للمؤسسة من تحديد الطاقة الانتاجية المتوقعة التي تكفي لتنفيذ برامج الإنتاج، وبالتالي البحث عن الحل الأمثل الذي يسمح بأخذ جميع القيود مع الحفاظ على المبيعات المقدرة.

• عرض طبيعة عمل الموازنة التقديرية للإنتاج سنة (2018):

حسب المعطيات من المصلحة المالية لمؤسسة بلاستوب 2018 تكون انحرافات الإنتاج كما يلي:

الجدول رقم (04): انحراف الإنتاج لسنة (2018)

الأشهر	الإنتاج التقديري	الإنتاج الفعلي	الفرق	نوع الانحراف
جانفي	15266	16000	734	سالب
فيفري	17960	18000	40	سالب
مارس	18500	19000	500	سالب
أفريل	16980	17000	20	سالب
ماي	14890	15000	110	سالب
جوان	16000	16000	0	/
جويلية	11560	12000	440	سالب
أوت	12659	13500	931	سالب
سبتمبر	13569	15000	1431	سالب
أكتوبر	17150	17500	350	سالب
نوفمبر	18000	18000	0	/
ديسمبر	16489	16500	11	سالب
المجموع	189023	193500	4567	سالب

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم(3)

الانحراف الإجمالي للإنتاج = الإنتاج الفعلي - الإنتاج التقديري

الانحراف الإجمالي للإنتاج = 189023 - 193500

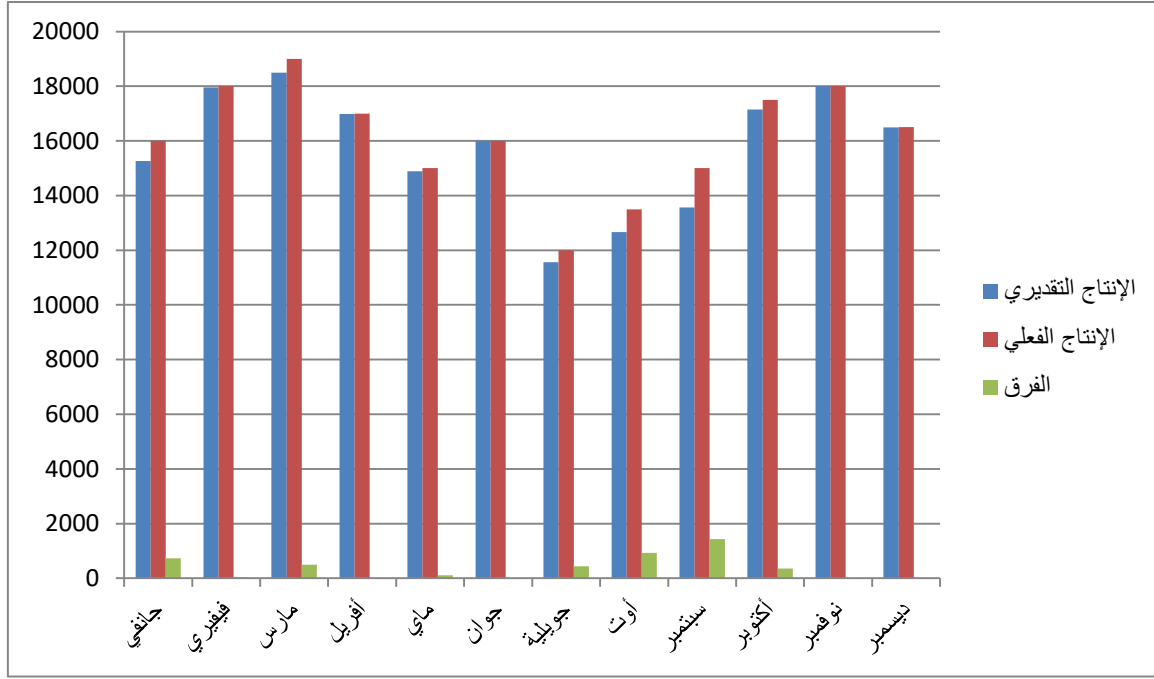
الانحراف الإجمالي للإنتاج = 4477 متر طولي

أما بالنسبة للإنجاز الإجمالية تقاس ب:

نسبة الإنجاز = $(193500 * 100) / 189023$

نسبة الإنجاز = 102%

الشكل رقم(06): انحراف الإنتاج لسنة (2018)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول

التحليل:

نلاحظ من خلال التمثيل البياني لهذه السنة سجلت المؤسسة انحراف سالب، بسبب كمية الإنتاج المحققة للأنابيب، وهذا راجع الى أن طلبات الزبائن كانت كبيرة وحصول المؤسسة على طلبات إضافية للزبائن، حيث سجلت المؤسسة في هذه السنة رواجاً كبيراً في منتجاتها في مختلف الأسواق، نظراً لسعر البيع المعقول للمنتج واستحسان الزبائن للمنتجات، هذه العوامل ساعدت المؤسسة على تحقيق نتيجة ايجابية لهذه السنة، كما نلاحظ انحراف الإنتاج خلال شهرين جوان ونوفمبر اعتبرت الكمية المنتجة هي نفسها الكمية المباعة.

الجدول رقم (05): انحراف الإنتاج (2019)

الأشهر	الإنتاج التقديري	الإنتاج الفعلي	الفرق	نوع الانحراف
جانفي	19956	20000	44	سالب
فيفري	21506	22000	494	سالب
مارس	22650	23000	350	سالب
أفريل	18900	19000	100	سالب

سالب	35	17500	17465	ماي
سالب	290	22300	22010	جوان
سالب	402	25000	24598	جويلية
/	0	10000	10000	أوت
سالب	4	11500	11498	سبتمبر
سالب	44	12500	12456	أكتوبر
سالب	632	13000	12368	نوفمبر
سالب	269	14500	14231	ديسمبر
سالب	2664	210300	207638	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم (3)

الانحراف الإجمالي للإنتاج = الإنتاج الفعلي - الإنتاج التقديري

الانحراف الإجمالي للإنتاج = 207638 - 210300

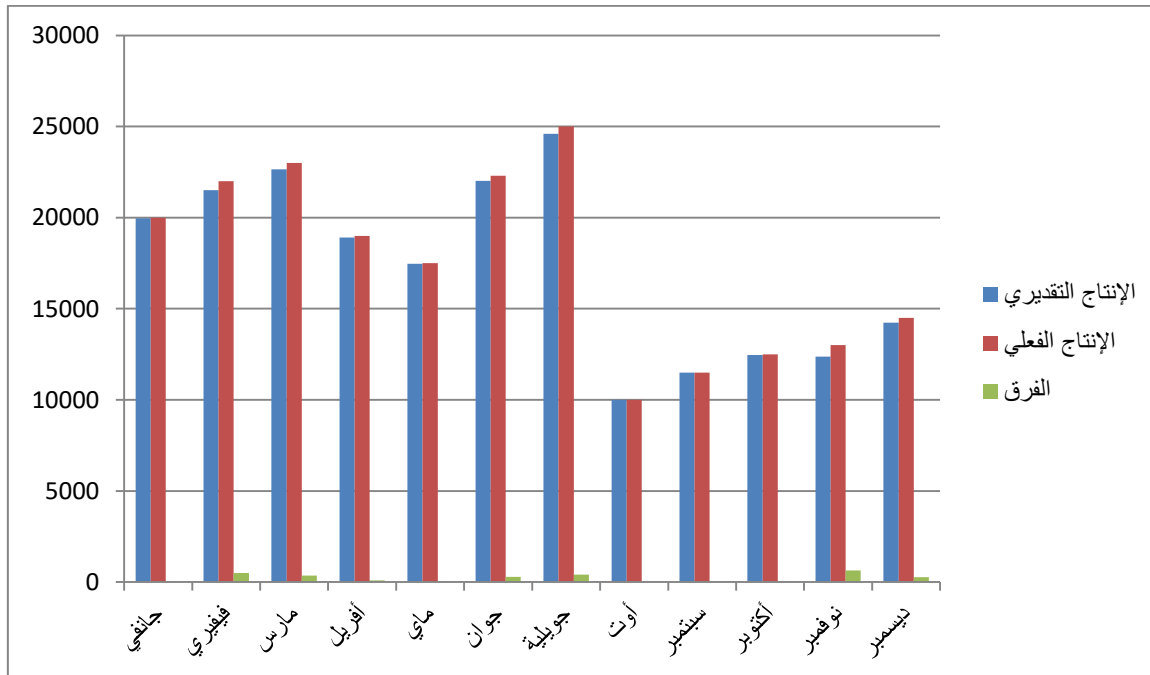
الانحراف الإجمالي للإنتاج = 2662 متر طولي

أما بالنسبة للإنجاز الإجمالية تقاس ب:

نسبة الإنجاز = $(100 * 210300) / 207638$

نسبة الإنجاز = 101%

الشكل رقم(07): انحراف الإنتاج لسنة (2019)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول

التحليل:

نلاحظ من خلال التمثيل البياني لهذه السنة سجلت المؤسسة انحراف سالب، بسبب كمية الإنتاج المحققة للأنايب، وهذا راجع الى أن طلبات الزبائن كانت كبيرة وحصول المؤسسة على طلبات إضافية للزبائن، حيث سجلت المؤسسة في هذه السنة رواجاً كبيراً في منتجاتها في مختلف الاسواق، نظراً لسعر البيع المعقول للمنتج واستحسان الزبائن للمنتجات، هذه العوامل ساعدت المؤسسة على تحقيق نتيجة ايجابية لهذه السنة، كما نلاحظ انحراف الانتاج خلال شهر اوت اعتبرت الكمية المنتجة هي نفسها الكمية المباعة.

الجدول رقم (06): انحراف الإنتاج سنة (2020)

نوع الانحراف	الفرق	الإنتاج الفعلي	الإنتاج التقديري	الأشهر
سالب	1500	26000	24500	جانفي
/	0	32000	32000	فيفري
سالب	2946	33000	30054	مارس
سالب	4400	10000	5600	أفريل
سالب	5400	11000	5600	ماي
سالب	1000	11000	10000	جوان
سالب	1432	11000	9568	جويلية
سالب	2500	11000	8500	أوت
سالب	3110	11000	7890	سبتمبر
سالب	2433	15000	12567	أكتوبر
سالب	1022	16500	15478	نوفمبر
سالب	2432	17000	14568	ديسمبر
سالب	28175	204500	176325	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم (3)

الانحراف الإجمالي للإنتاج = الإنتاج الفعلي - الإنتاج التقديري

الانحراف الإجمالي للإنتاج = 176325 - 204500

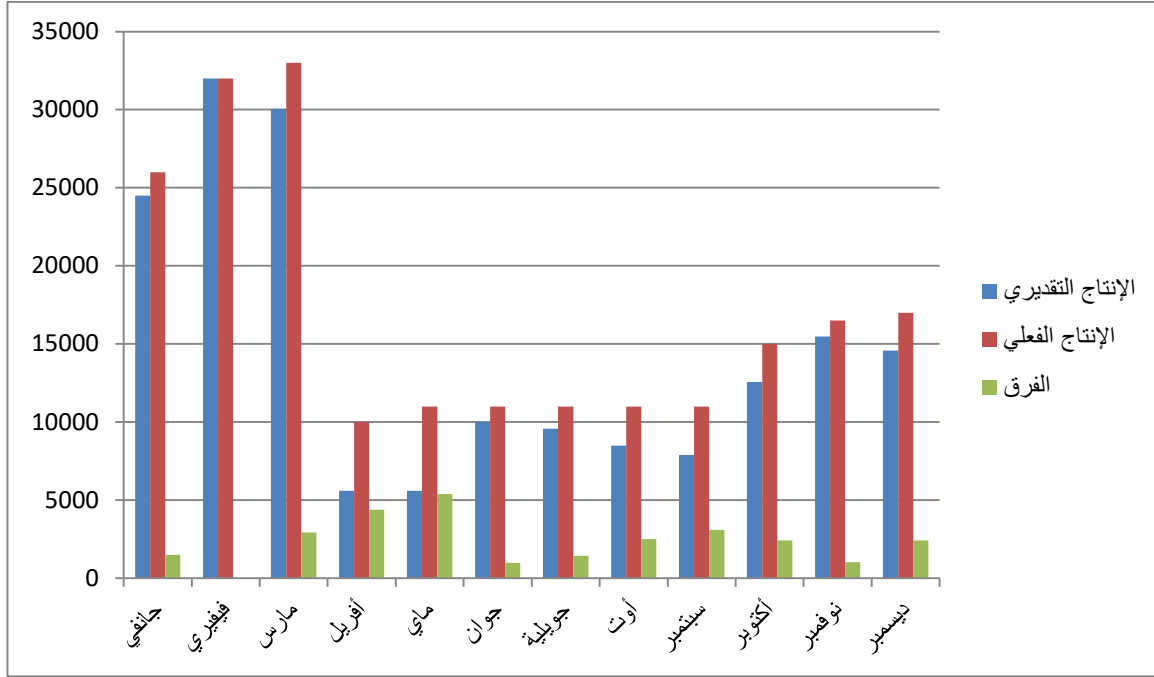
الانحراف الإجمالي للإنتاج = 28175 متر طولي

أما بالنسبة للإنجاز الإجمالية تقاس ب:

نسبة الإنجاز = $(100 * 204500) / 176325$

نسبة الإنجاز = 116%

الشكل رقم(08): انحراف الإنتاج لسنة (2020)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول

التحليل:

نلاحظ من خلال التمثيل البياني لهذه السنة سجلت المؤسسة انحراف سالب، بسبب كمية الإنتاج المحققة للأنايب، وهذا راجع الى أن طلبات الزبائن كانت كبيرة وحصول المؤسسة على طلبات إضافية للزبائن، حيث سجلت المؤسسة في هذه السنة راجا كبيرا في منجاتها في مختلف الاسواق، نظرا لسعر البيع المعقول للمنتج واستحسان الزبائن للمنتجات، هذه العوامل ساعدت المؤسسة على تحقيق نتيجة ايجابية لهذه السنة، كما نلاحظ انحراف الانتاج خلال شهر فيفري اعتبرت الكمية المنتجة هي نفسها الكمية المباعة.

المطلب الثاني: دراسة المردودية في المؤسسة

تعتبر القوائم المالية المرآة العاكسة لصورة أي مؤسسة اقتصادية ومن خلالها يتمكن مكل المساهمين والمقرضين وكل الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة الاقتصادية من تقييم أدائها، اذ نحاول عرض أهم القوائم المالية للمؤسسة والمتمثلة في الميزانية المالية وجول حسابات النتائج.

الفرع الأول: عرض و تحليل الميزانية المالية لمؤسسة بلاستوب للفترة (2018-2019-2020)

كما هو معروف فإن الميزانية المالية تتكون من جانبين أساسيين هما جانب الأصول وجانب الخصوم، فالأصول تمثل استخدامات الموارد المالية التي تحصل عليها المؤسسة، أما الخصوم تمثل

مجمّل الموارد المالية التي هي تحت تصرف المؤسسة، وعليه نقوم بعرض ودراسة الميزانية المالية للمؤسسة بالتطرق لكل من جانبي الأصول والخصوم.

1.1 عرض الميزانيات المختصرة (2018 - 2020 - 2019):

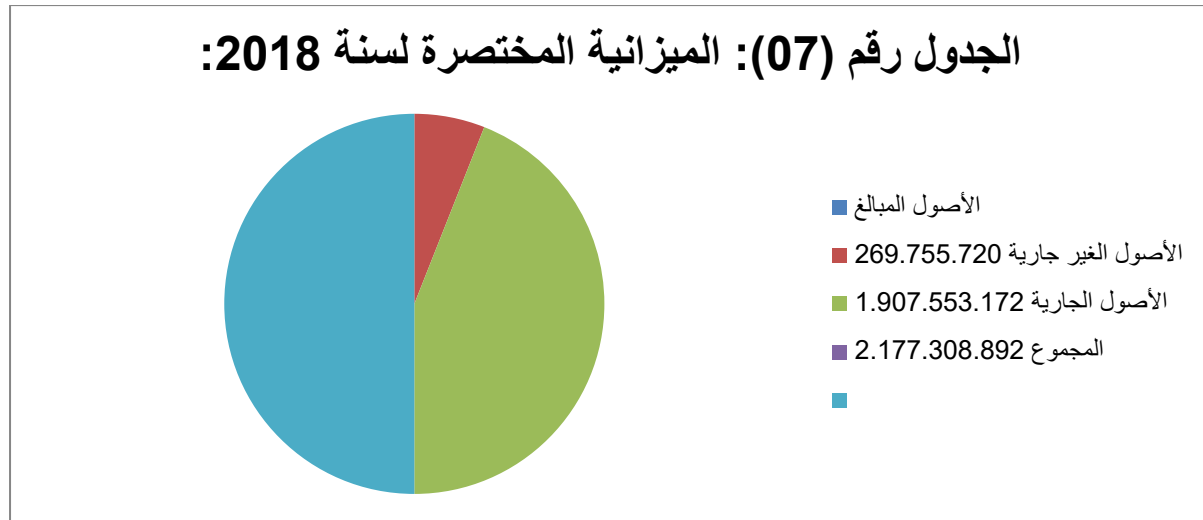
أولاً : الميزانية المختصرة لسنة 2018

الجدول رقم (07): الميزانية المختصرة لسنة (2018)

النسبة %	المبلغ	الخصوم	النسبة %	المبالغ	الأصول
18%	394.100.303	رؤوس الأموال الخاصة	12%	269.755.720	الأصول الغير جارية
33%	724.360.976	الخصوم الغير جارية	88%	1.907.553.172	الأصول الجارية
49%	1.058.847.613	الخصوم الجارية		2.177.308.892	المجموع
100%	2.177.308.892	المجموع	100%		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزانيات المؤسسة ملحق رقم (1)

الشكل رقم (9): الميزانية المختصرة لسنة (2018)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول

التعليق:

من خلال الجدول و الشكل أعلاه، توضح الميزانية المختصرة في سنة 2018، أن نسبة الأصول الغير جارية بلغت 12%، بينما الأصول الجارية بلغت 88%، وفي الجهة المقابلة (جانبا الخصوم)

لاحظنا أن رؤوس الأموال الخاصة بلغت 18%، والخصوم غير جارية بلغت 33%، بينما الخصوم الجارية 49%.

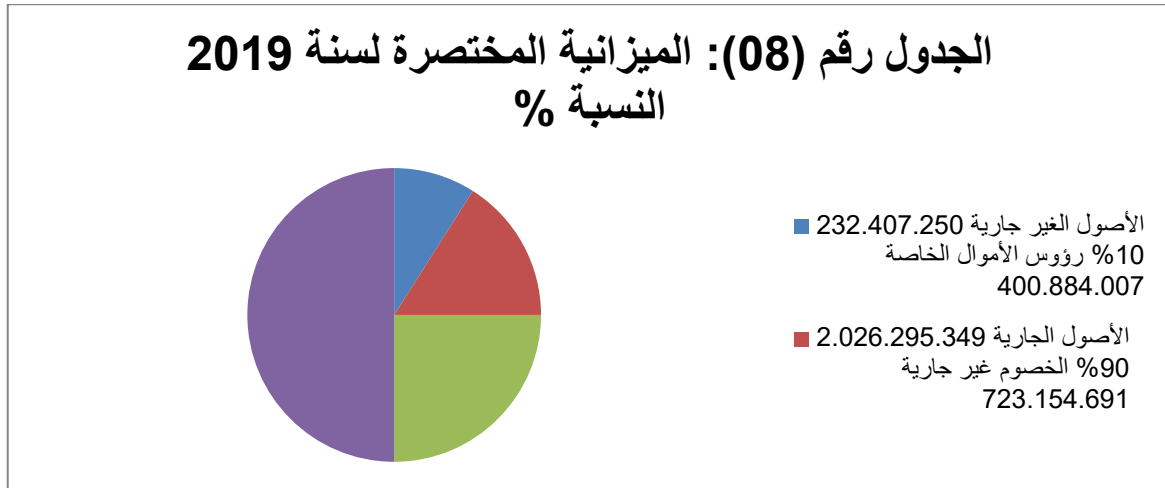
ثانيا: الميزانية المختصرة لسنة 2019

الجدول رقم (08): الميزانية المختصرة لسنة (2019)

الأصول	المبالغ	النسبة %	الخصوم	المبلغ	النسبة %
الأصول الغير جارية	232.407.250	10%	رؤوس الأموال الخاصة	400.884.007	18%
الأصول الجارية	2.026.295.349	90%	الخصوم غير جارية	723.154.691	32%
المجموع	2.258.702.599	100%	الخصوم الجارية	1.134.663.901	50%
			المجموع	2.258.702.599	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزانيات المؤسسة ملحق رقم (2)

الشكل رقم (10): الميزانية المختصرة لسنة (2019)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول

التعليق:

من خلال الجدول و الشكل أعلاه، توضح الميزانية المختصرة في سنة 2019، أن نسبة الأصول الغير جارية بلغت 10%، بينما الأصول الجارية بلغت 90%، وفي الجهة المقابلة (جانب الخصوم) لاحظنا أن رؤوس الأموال الخاصة بلغت 18%، والخصوم غير جارية بلغت 32%، بينما الخصوم الجارية 50%.

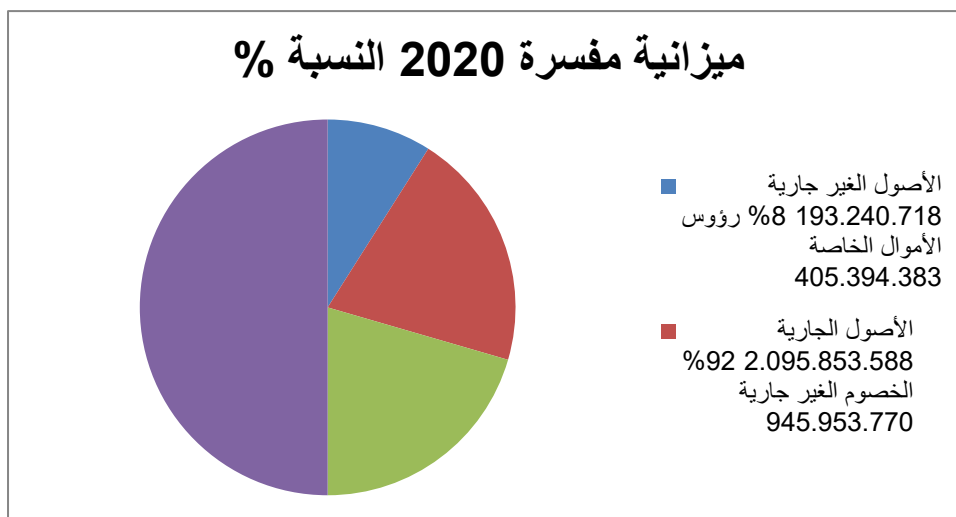
ثالثا: الميزانية المختصرة سنة 2020

الجدول رقم (09): الميزانية المختصرة سنة (2020)

النسبة %	المبلغ	الخصوم	النسبة %	المبالغ	الأصول
18%	405.394.383	رؤوس الأموال الخاصة	8%	193.240.718	الأصول الغير جارية
41%	945.953.770	الخصوم الغير جارية	92%	2.095.853.588	الأصول الجارية
41%	937.746.153	الخصوم الجارية	100%	2.289.094.306	المجموع
100%	2.289.094.306	المجموع			

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على ميزانيات المؤسسة ملحق رقم (2)

الشكل (11): الميزانية المختصرة سنة (2020)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول

التعليق:

من خلال الجدول و الشكل أعلاه، توضح الميزانية المختصرة في سنة 2020، أن نسبة الأصول الغير جارية بلغت 8%، بينما الأصول الجارية بلغت 92%، وفي الجهة المقابلة (جانبا الخصوم) لاحظنا

أن رؤوس الأموال الخاصة بلغت 18%، والخصوم غير جارية بلغت 41 %، بينما الخصوم الجارية 41%.

2.1 تحليل الميزانيات المختصرة للفترات (2018-2018-2020)

➤ تحليل نسب عناصر الأصول:

انطلاقاً من الميزانيات المختصرة لمؤسسة بلاستوب للفترة (2018-2019-2020) الموضحة أعلاه، بالإضافة إلى التمثيل البياني لعناصر الأصول، نلاحظ أن الأصول الغير جارية ليس لها وزن مقارنة بالأصول الجارية، ضمن هيكل الأصول فهو في تناقص ملحوظ نسبياً خلال سنة 2019 حيث شهدت انخفاض بنسبة 10 % بعد ما كان في سنة 2018 حوالي 12% كما زاد انخفاضها إلى 8 % سنة 2020 وهذا راجع إلى نقص في التثبيثات المادية بالعودة لميزانية المؤسسة.

بالنسبة للأصول الغير جارية: شهدت انخفاض ملحوظ للتثبيثات في سنة 2019 بنسبة 10 % بعدما كانت 12% سنة 2018، ويمكن القول أنها أقل وزن من الأصول الجارية وهذا راجع إلى طبيعة المؤسسة الخدماتية وليس إنتاجي .

➤ تحليل نسب عناصر الخصوم:

بالنسبة لرؤوس الأموال الخاصة لاحظنا ثبات بنسبة 18% خلال الفترات المدروسة .

أما بالنسبة للخصوم الغير جارية عرفت تغير طفيف في (القروض والديون المالية و الديون الأخرى و المؤونات والمنتجات السابقة)، انخفاضاً بنسبة 32% في سنة 2019 بعدما كانت 33% في سنة 2018 وهذا التغير طرأ بالزيادة على سنة 2020 بنسبة 41%.

بالنسبة للخصوم الجارية من خلال (الموردون وديون المؤسسات وديون أخرى والضرائب) شهدت ارتفاع بنسبة 50% سنة 2019، بعدما كانت 49% سنة 2018 ثم انخفضت بنسبة 41 % سنة 2020.

📊 حساب رأس المال العامل (FRNG):

إن من أساسيات التوازن المالي للمؤسسة أن تمويل الأصول بمراد تتناسب مع مدتها، فالأصول الثابتة مثلاً يجب تمويلها بالمراد الدائمة التي تفوق مدى استحقاقها، ومن أجل فحص هذا التوازن نحتاج إلى أن

نحسب الفرق بين الموارد الدائمة والأصول الثابتة لنعرف مدى كفاية الأولى لتغطية الثانية، هذا الفرق نسميه رأس المال العامل الصافي ونرمز له ب FRN ويحسب بالعلاقة التالية:⁴⁶

$$\text{رأس المال العامل} = \text{الأموال الدائمة} - \text{الأصول الغير الجارية}$$

الجدول رقم (10) : رأس المال العامل لسنوات (2018-2019-2020)

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
الأموال الدائمة = (رؤوس الأموال الخاصة + الخصوم الغير الجارية) (1)	1.118.461.279	1.124.038.698	1.351.348.153
الأصول الغير الجارية (2)	269.755.720	232.407.250	193.240.718
رأس المال العامل (2-1)	848.705.559	891.631.448	1.158.107.435

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الميزانية المالية ملحق رقم (1) و (2)

- نلاحظ من الجدول أن رأس المال العامل الدائم موجب هذا يدل على أن هناك فائض بعد تغطية كل أصول الثابتة، تستطيع المؤسسة استعانة بهذا لفائض لتمويل الدورة القصيرة وذلك بتسديد جزء من الديون إذ لم تستطع أصول الجارية تسديد، وخلال الفترة المدروسة كان موجب حيث بدأ في الارتفاع المستمر من سنة 2018 إلى غاية 2020 على التوالي (848.705) (891.631) (1.158.107) .

و هذا ما يفسر أن الأموال الدائمة كافية لتغطية الأصول الثابتة وعليه يمكن القول أن المؤسسة في السنوات المدروسة تحترم قواعد التوازن المالي وبالتالي على المؤسسة يجب عليها أن لا تبحث مورد خارجي لتغطية احتياجها.

حساب احتياج في رأس المال العال (BFR):

مفهوم الاحتياج في رأس لمال العامل يشير إلى الاحتياجات التمويلية الدورية غير المغطاة بالموارد التمويلية الدورية، ذلك أن دورة الاستغلال تتيح احتياجا للتمويل المرتبط بسرعة دوران الأصول عناصر

⁴⁶ عبد الرحمان بن سانية، مطبوعة الدروس، أساسيات التحليل المالي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2018، ص38.

الاستغلال من مخزونات وحقوق، ويقابله موارد تمويلية قصيرة الأجل مرتبطة بسرعة دوران الديون القصيرة باستثناء (السلفيات المصرفية) وتحسب بالعلاقة التالية:⁴⁷

الاحتياج في رأس العامل = (الأصول المتداولة - القيم الجاهزة) - الديون القصيرة الأجل

الجدول رقم (11) : احتياج في رأس المال العامل لسنوات (2018-2019-2020)

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
الأصول المتداولة - القيم الجاهزة	1.129.100.626	1.122.078.427	1.221.776.157
الديون القصيرة الأجل	1.058.847613	1.134.663.901	937.746.153
احتياج رأس المال العامل	70.253.013	-12.585.474	284.030.004

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الميزانية المالية ملحق رقم (1) و (2)

- من خلال الجدول يتبين أن قيم احتياجات رأس المال العامل موجبة في سنتي 2018-2020، وهذا يعني عدم وجود فائض في موارد الاستغلال عن احتياجات الاستغلال. أما في سنة 2019 نلاحظ أن احتياج رأس المال العامل بقيت بمؤشر سالب، مما يعني أن المؤسسة لا يوجد لديها احتياجات أي فائض في موارد الاستغلال عن احتياجات الاستغلال.

حساب الخزينة (TN):

إن تجاوز القصور الذي ذكرناه في تحليل التوازن المالي للمؤسسة باستخدام رأس المال العامل الصافي وحده يقتضي مقارنته بحجم الاحتياج في رأس المال العامل، وبذلك تكون المؤسسة متوازنة ماليا متى حققت FRN موجبا وبالقدر الذي يغطي BFR، والقدر الذي يزيد عن ذلك يعطينا صافي الخزينة، وتحسب بالعلاقة التالية:⁴⁸

$$TN = FRN - BFR$$

⁴⁷ عبد الرحمان بن سانية، مرجع سبق ذكره، ص 41-42.

⁴⁸ عبد الرحمان بن سانية، مرجع سبق ذكره، ص 44.

الجدول رقم (12): الخزينة لسنوات (2018-2019-2020)

البيان / السنوات	2018	2019	2020
FRN	848.705.559	891.631.448	1.158.107.435
BFR	70.253.013	-12.585.474	284.030.004
TN	778.452.546	904.216.922	874.077.431

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الميزانية المالية ملحق رقم (1) و (2)

- نلاحظ أن قيمة الخزينة الصافية خلال سنتين 2018-2020 موجبة وهي وضعية جيدة للمؤسسة، ما يدل على وجود توازن مالي في الخزينة، هذا يعني وجود فائض في الخزينة بسبب أن $BFR < FRN$ مما أدى إلى توفير سيولة نقدية للمؤسسة، أو بعبارة أخرى وجود جزء من الأموال الدائمة مجمدة في شكل أرصدة نقدية، أي أن المؤسسة تمكنت من تغطية احتياج في رأس المال العامل مع وجود فائض، وهو ما يضع المؤسسة أمام مشكلة الموازنة بين السيولة والربحية. أما في سنة 2019 نلاحظ أن صافي الخزينة أصبح موجب، يعني أن رأس المال العامل للمؤسسة في هذه السنة غطت العجز في احتياج رأس المال العامل من خلال مواردها الدورية الناتج عن دورة الاستغلال وحققت المؤسسة فائض وهذا ما ظهر في الخزينة موجبة .

الفرع الثاني: عرض وتحليل جدول حسابات النتائج لمؤسسة بلاستوب للفترة (2018 - 2019 - 2020):

يعتبر جدول حسابات النتائج الوسيلة التي يتم بموجبها تحديد إيرادات وتكاليف الدورة المالية، فمن خلاله يمكن معرفة سير نشاط أي مؤسسة في دورة مالية ما، وفيما يلي

الجدول رقم (13): حسابات النتائج لمؤسسة بلاستوب فرع غرداية خلال الفترة (2018-2019-2020)

(2020)

البيان	2018	2019	2020
رقم الأعمال (المبيعات)	863.990.036	1.249.218.704	849.954.625
إنتاج السنة (1)	864.793.511	1.263.162.152	972.521.350
مشتريات المستهلكة	725.526.251	1.134.720.901	852.226.319

-	-	-	خدمات خارجية والاستهلاكات
852.226.319	1.134.720.901	725.526.251	استهلاك السنة المالية (2)
120.295.031	128.441.251	139.267.260	القيمة المضافة (2-1)
64.168.668	59.968.893	78.971.792	أعباء المستخدمين
865.146	335.850	4.530.425	الضرائب
55.261.217	68.136.508	55.765.044	فائض الاستغلال EBE (3)
458.800	458.800	-	منتجات العملياتية الأخرى
101.000	-	395.994	أعباء العملياتية
43.015.937	60.245.557	53.929.945	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات
-	-	-	استئناف عن خسائر القيمة
11.685.479	8.349.751	1.439.105	النتيجة العملياتية (4)
2.755.911	278.007	5.642.331	المنتجات المالية
9.629.296	2.645.032	3.670.740	أعباء المالية
-	-	-	الخدمات المتلقاة (التكاليف المالية)
(-6.873.385)	(-2.367.024)	1.971.592	النتيجة المالية (5)
-	-	-	النتيجة قبل الضريبة
4.812.094	5.982.726	3.410.697	مجموع الأنشطة العادية (5+4)
-	-	-	مجموع الأعباء الأنشطة غير العادية
-	-	-	النتيجة الصافية لأنشطة العادية
-	1.790.511	-	العناصر غير عادية المنتجات
-	1.790.511	-	النتيجة غير العادية
301.718	989.533	238.679	الضرائب المستحقة على النتيجة
4.510.376	6.782.704	3.172.017	النتيجة الصافية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم (1) و (2)

- سيتم تحليل جدول حسابات النتائج بالاعتماد على ثلاثة عناصر مكونة له، وتتمثل في رقم الأعمال، النتيجة العملياتية، والنتيجة الصافية للمؤسسة خلال السنوات 2018، 2019، 2020 والجدول التالي يوضح ذلك:

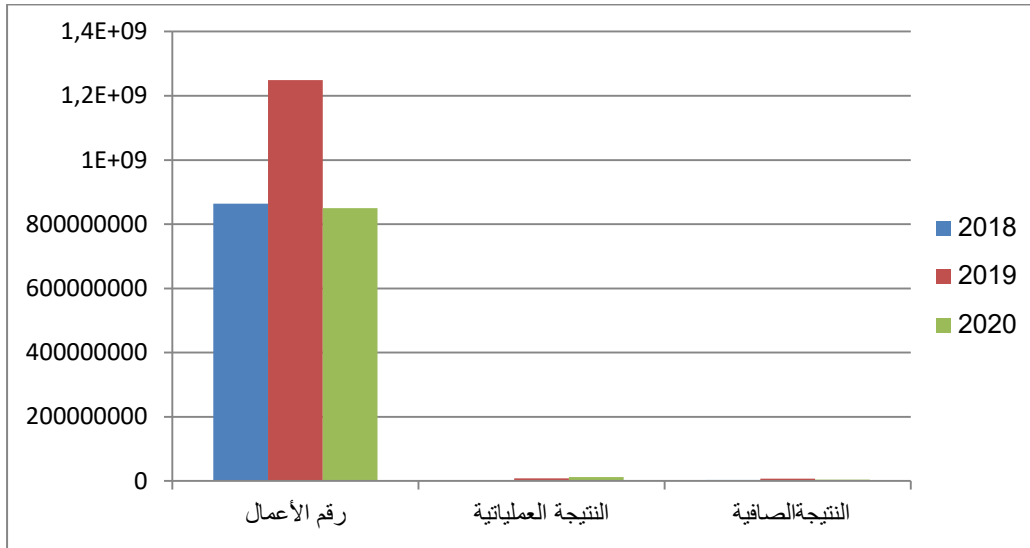
الجدول رقم (14): رقم الأعمال، النتيجة العملياتية، النتيجة الصافية (2018-2019-2020)

البيان	2018	2019	2020
رقم الأعمال	863.990.036	1.249.218.704	849.954.625
النتيجة العملياتية	1.439.105	8.349.751	11.685.479
النتيجة الصافية	3.172.017	6.782.704	4.510.376

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة ملحق رقم (1) و (2)

ويمكن تمثيل المعلومات المالية في الشكل البياني التالي:

الشكل (12) : رقم الأعمال، النتيجة العملياتية، النتيجة الصافية (2018-2019-2020)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول

من خلال الجدول والشكل أعلاه يتضح أن:

- رقم أعمال: والذي يمثل الإيرادات المتولدة عن أنشطة المؤسسة محل الدراسة، حيث قدر متوسط رقم الأعمال في سنة 2018 بـ 863.990.036 دج، وهي تعبر عن أقل قيمة تسجلها المؤسسة إلا أنها تعود وترتفع من جديد سنة 2019 بقيمة 1.249.218.704 دج أما عن سنة 2020 انخفض إلى 849.954.625 دج.
- النتيجة العملياتية: والتي تعبر عن قدرة المؤسسات في توليد الفوائض وتكوين الثروة الإجمالية، فخلال فترة الدراسة تم تسجيل متوسط النتيجة العملياتية للمؤسسة محل الدراسة ما قيمته 1.439.105 دج خلال سنة 2018، تليه زيادة سنة 2019 بقيمة 8.349.751 دج، وسنة 2020 بقيمة 11.685.479 دج.
- النتيجة الصافية: التي تمثل النتيجة العملياتية مطروح منها مصاريف العمليات المالية والاستثنائية، والضرائب على الأرباح، فضمن هذا الرصيد والذي يعتبر هو الآخر رصيد في جدول حسابات النتائج،

حيث سجل متوسط هذه القيمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال سنة 2018 مقدار 3.172.017 دج، ثم ليرتفع سنة 2019 إلى 3.172.017 دج، أما عن سنة 2020 انخفض إلى ما قيمته 4.510.376 دج.

من خلال ما سبق ذكره، المؤسسة شهدت نوع من التذبذب في تسيير دوراتها المالية للسنوات الثلاث. الفرع الثالث: دراسة وتحليل المردودية (المالية، الاقتصادية، التجارية) لسنة (2018-2019-2020)

1. المردودية المالية (2020-2019-2018) : وتحسب كما يلي:

$$\bullet \text{ المردودية المالية RF} = \frac{\text{نتيجة الدورة الصافية}}{\text{الاموال الخاصة}} \times 100$$

الجدول رقم (15): المردودية المالية لسنوات (2020-2019-2018)

النسبة	2020	النسبة	2019	النسبة	2018	البيان
1.11 %	4.510.376	1.69 %	6.783.704	0.80 %	3.172.017	النتيجة الصافية (A)
	405.394.383		400.884.007		394.100.303	الأموال الخاصة (C)
	0.0111258966		0.0169218624		0.0080487555	المردودية المالية (A/C)

المصدر: من إعداد الطالبين انطلاقا من القوائم المالية للمؤسسة ملحق رقم (1) و (2)

تحليل المردودية المالية:

من خلال ما تم حسابه نلاحظ أن المردودية المالية للشركة لسنتي (2018-2019) جيدة، وفي تزايد مستمر، وهذه الزيادة سببها الزيادة النسبية في قيمة النتيجة الصافية لسنة 2019 مقارنة بسنة 2018، لتتخف سنة 2020 بقيمة 0.0111258966 دج. أما بالنسبة لمعدل المردودية المالية للسنوات الثلاث في تذبذب مستمر.

أي مدى مساهمة كل وحدة نقدية مستمرة في تكوين نتيجة الصافية

2. المردودية التجارية (2018-2019-2020): وتحسب كما يلي:

$$\bullet \text{ المردودية التجارية} = \frac{\text{النتيجة الصافية بعد الضريبة}}{\text{رقم الاعمال خارج الرسم}} \times 100$$

الجدول (16): المردودية التجارية لسنوات (2018 - 2019 - 2020)

النسبة	2020	النسبة	2019	النسبة	2018	البيان
0.53 %	4.510.376	0.54 %	6.782.704	0.36 %	3.172.017	النتيجة الصافية بعد الضريبة
	/ 849.954.625 = 1.19 714.247.584		1.249.218.704 = 1.19/ 1.049.763.617		/863.990.036 1.19 726.024.047 =	صافي المبيعات أو رقم الأعمال خارج الرسم
	0.0063148635		0.0064611727		0.0043690247	المردودية التجارية

المصدر: من إعداد الطالبين انطلاقاً من القوائم المالية للمؤسسة ملحق رقم (1) و (2)

تحليل المردودية التجارية:

من خلال ما تم حسابه نلاحظ أن المردودية التجارية للشركة لسنتي (2018-2019) ارتفعت بنسبة طفيفة، وهذه الزيادة سببها الزيادة النسبية الطفيفة التي طرأت على قيمة النتيجة الصافية لسنة 2019 مقارنة بسنة 2018، انخفضت سنة 2020 بقيمة 0.0063148635 دج. أما بالنسبة لمعدل المردودية المالية للسنوات الثلاث فهو في تذبذب مستمر ارتفعت ثم انخفضت بنسبة قليلة جداً ومتقاربة.

3. المردودية الاقتصادية لسنة (2018-2019-2020): وتحسب كما يلي:

$$\text{المردودية الاقتصادية} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{مجموع الاصول}} \times 100$$

الجدول (17): المردودية الاقتصادية لسنوات (2018 - 2019 - 2020)

النسبة	2020	النسبة	2019	النسبة	2018	البيان
0.19 %	4.510.376	0.30 %	6.783.704	0.14 %	3.172.017	النتيجة الصافية
	2.289.094.306		2.258.702.599		2.177.308.982	مجموع الاصول
	0.0019703758		0.0030033631		0.001456852	المردودية الاقتصادية

المصدر: من إعداد الطالبين انطلاقا من القوائم المالية للمؤسسة ملحق رقم (1) و (2)

تحليل المردودية الاقتصادية:

من خلال النتائج المتوصل إليها نجد أن المردودية الاقتصادية للمؤسسة محل الدراسة حققت تقريبا ثبات على مدى الثلاث سنوات حيث كانت في سنة 2018 0.14%، ثم ارتفعت إلى 0.30% سنة 2019، أما عن سنة 2020 انخفضت إلى 0.19%، والملاحظ أنها ارتفعت ثم انخفضت بنسب متقاربة خلال السنوات الثلاث الخاصة بالدراسة، تراوحت بين الضعيفة جدا إلى الضعيفة نسبيا، وهذا يدل على نشاط المؤسسة ضعيف، وكذلك عدم الاستغلال الجيد للأصول من طرف المؤسسة، أي أن الأرباح التي حققتها المؤسسة ضعيف، أي الأرباح التي حققتها المؤسسة في عملياتها غير كافية، ولا تسمح بالحصول على معدل عائد مناسب على الأصول.

المطلب الثالث: مناقشة النتائج

الفرع الأول: دراسة النتائج

من خلال دراستنا لفعالية مراقبة التسيير ودورها في الخروج باستنتاجات تساعد في الوصول إلى مردودية مناسبة للمؤسسة، وبمعالجة جوانب وحيثيات هذا الموضوع، مع التعرّيج لواقع هذا الحال على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة الجزائر لصناعة الأنابيب البلاستيكية، وبعد ربط النتائج بالفرضيات، وذلك بهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة سابقا والمتمثلة في: أين يكمن تأثير مراقبة التسيير على مردودية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؟

نتائج تحليل الموازنة التقديرية:

- تعتبر الموازنة التقديرية أداة من أدوات مراقبة التسيير التي تساعد إدارة المؤسسة في ممارسة وظائفها المختلفة (الرقابة، التخطيط، التوجيه، التنظيم).
- تستبعد المؤسسة أثر السعر في موازنتها نظرا للتقلبات الكبيرة التي يشهدها السعر لارتباطه بالأسعار في البورصة العالمية.
- تقوم المؤسسة بالاعتماد على الطلبات والاتفاقيات المحصل عليها من طرف الزبائن وخبرة وكلاء البيع في عمليات التنبؤ بالمبيعات، وبناء على هذا تتخذ المؤسسة قرارات الإنتاج وقرارات التمويل.
- عدم وجود قسم مستقل للموازنة التقديرية في المؤسسة بل تابع لمصلحة المحاسبة والمالية.
- تعتمد المؤسسة على أساليب بسيطة في تحديد حجم مبيعاتها من خلال دراسة تطورها خلال السنوات الماضية وربط زيادة حجم المبيعات بزيادة عدد الزبائن.

- زيادة الطاقة الانتاجية خلال السنة الأخيرة من الدراسة حيث توصلت المؤسسة لتحقيق مستويات قياسية في حجم المبيعات والإنتاج.
- تتميز أداة الموازنة التقديرية بصرامة في عملية التنفيذ والمتابعة، وذلك باستعمال مجموعة من التقارير المختلفة في الزمان والمحتوى والتي تعمل على تلخيص نشاط المؤسسة وتوجيه قراراتها.

نتائج تحليل المردودية

- من الجانب العملي وعلى المستوى التقني تعتبر المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب البلاستيكية من المؤسسات الوطنية التي تطمح لإيجاد الظروف المناسبة والملائمة للاستمرار والبقاء وتوسيع نشاطها وتحقيق أهدافها الاقتصادية بالدرجة الأولى ومن خلال دراسة المردودية تبين لنا ما يلي:
- المؤسسة لم تحقق نتائج إيجابية خلال الفترة المدوسة (النتيجة الصافية) الشيء الذي سجلناه من حسابات النتائج وهذا لضعف الاستثمارات في المؤسسة.
- كما أن رقم أعمالها السنوي لم يكن معتبرا إلى جانب أنه عرف تذبذبا مستمر طيلة الفترة الأخيرة منذ سنة 2018 إلى 2020 وهذا ما انعكس سلبا على نتيجة النشاط.
- المؤسسة تنشط في ظروف عادية و هذا يفسر نسبة المردودية المالية: موجبة التي حققتها المؤسسة في السنوات المدروسة (2018-2019-2020) بالعودة إلى حسابات النتائج .
- حققت المردودية المالية للشركة في سنتي 2018 و2019 زيادة معتبرة في سيولة سببها الزيادة النسبية في قيمة النتيجة الصافية لسنة 2019، بعد التحاليل العامة للنتائج في نهاية السنة المالية والذي تعتبر عاملا للرفع من الإنتاجية الإجمالية للمؤسسة، ليفتح لها مجالات أخرى وتوسيع مجالها.
- يفسر ارتفاع المردودية الاقتصادية سنة 2019 نتيجة ارتفاع في رقم الأعمال والزيادة في الاستثمارات، وانخفاض في سنة 2020 يفسر ذلك بسبب الانخفاض في المستوى الإنتاجي.
- من خلال النتائج المتوصل إليها نجد أن المردودية الاقتصادية للمؤسسة محل الدراسة حققت ثبات على مدى الثلاث سنوات، حيث تراوحت بين ضعيف والضعيف نسبيا، وهذا يدل على نشاط المؤسسة ضعيف وكذلك عدم الاستغلال الجيد للأصول من طرف المؤسسة أي أن الأرباح التي حققتها المؤسسة في عملياتها غير كافية، ولا تسمح بالحصول على معدل عائد مناسب على الأصول.

- حققت مؤسسة بلاستوب لصناعة الأنابيب البلاستيكية رأس المال العامل موجب خلال الثلاث سنوات من 2018 إلى 2020، وهذا يدل على أن المؤسسة قادرة على تمويل أصولها الثابتة باستخدام الأموال الدائمة.
- وحققت مؤسسة بلاستوب لصناعة الأنابيب البلاستيكية احتياجات رأس المال العامل موجب في سنتي 2018 و 2020، وهذا يدل على أن المؤسسة يوجد لديها احتياج، أي لا يوجد فائض في موارد الاستغلال عن احتياجات الاستغلال أو لا يوجد مصدر تمويل إضافي ناتج عن دورة الاستغلال، أما سنة 2019 فان الاحتياجات في رأس المال العامل سالب، وهذا يدل أن المؤسسة لا يوجد لديها في هذه السنة احتياج، أي لا يوجد فائض في موارد الاستغلال.
- حققت مؤسسة بلاستوب لصناعة الأنابيب البلاستيكية خزينة موجبة في كل سنوات الدراسة، وهذا يدل على أن المؤسسة تتوفر على نقديات (سيولة) أي تتوفر على هامش أمان يسمح لها تقادي اللجوء إلى الاستدانة المالية في الأجل القصير.
- حققت مؤسسة بلاستوب لصناعة الأنابيب البلاستيكية أرباح غير كافية في سنتي 2018 و2020 للحصول على معدل عائد مناسب على الأصول نتيجة الانخفاض في المستوى الإنتاجي، أما سنة 2019 حققت ربح نتيجة ارتفاع في رقم الأعمال والزيادة في الاستثمارات.

خلاصة:

كان لجوء المؤسسات الاقتصادية إلى مراقبة التسيير هو الحل الأنسب من أجل تحسين مستوى المردودية المالية والسير الحسن لجميع العمليات داخل المؤسسة، وهذا ما أدى إلى استعمال مجموعة من الأدوات والأساليب كأداة رقابة ومتابعة في المؤسسة، كما تساعد في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب من أجل تصحيح الانحرافات والأخطاء الموجودة، مما أدى إلى مساهمة نظام مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسة من خلال الأدوات المستعملة فيه.

الخاتمة

خاتمة:

من خلال دراسة لموضوع لمراقبة التسيير دور فعال في المؤسسات الاقتصادية من خلال تحقيق المردودية المالية وتظهر أهميتها بالتأثير مباشرة على السير الحسن لأنظمة الرقابة المتعلقة بالمردودية، حيث تعمل مراقبة التسيير على مد الإدارة بالمعلومات عن طريق التقارير، قصد الوقوف على الصعوبات والمشاكل والظروف التي تحيط بسير المؤسسة، وبالتالي الوصول إلى النقاط التي يمكن من خلالها تحسين مستوى المردودية داخل المؤسسة، ولأدوات مراقبة التسيير فعالية في المؤسسة تسمح بتزويد المعلومات الضرورية للتحكم في سير المؤسسة ومساهمتها في تحسين نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة كما نستنتج أن مراقبة التسيير تعمل على اكتشاف الانحرافات المرتبطة بالمؤسسة وتصحيحها في وقتها المحدد كما تعمل على تقييم مردودية المؤسسة لإبراز نقاط القوة والضعف والتحكم النسبي في العوامل التي تؤثر على المؤسسة وذلك بالتخفيض من حدة تأثيرها.

مناقشة الفرضيات:

○ تلعب مراقبة التسيير دورا هاما في تحديد مستوى وظائف المؤسسة.

تقوم الفرضية الأولى على أن نظام مراقبة التسيير للمؤسسة ضعيف نسبيا بناء على نتائج المتوصل إليها من حساب المردودية حيث لوحظ أن المردودية الاقتصادية حققت أرباح غير كافية في سنتي 2018 و2020، نتيجة الانخفاض في المستوى الإنتاجي حيث كانت في سنة 2018 (0.14%)، ثم ارتفعت إلى (0.30)% سنة 2019، أما عن سنة 2020 انخفضت إلى (0.19%)، وهذا راجع للوقوع في الأخطاء وهذا يدل على عدم تطبيق الجيد لقواعد مراقبة التسيير لتصحيح تلك، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

○ تهدف المردودية إلى تحقيق الربح والبقاء لأنشطة المؤسسة.

أما فيما يتعلق بالفرضية الثانية فإن المردودية حسب الميزانية السنوية أظهرت أن المؤسسة تحصلت على أرباح معتبرة من الناحية المالية حيث حققت المردودية المالية للشركة في سنتي 2018 و2019 زيادة معتبرة في سيولة بعد التحاليل العامة للنتائج في نهاية السنة المالية والذي تعتبر عاملا للرفع من الإنتاجية الإجمالية للمؤسسة، ليفتح لها مجالات أخرى وتوسيع مجالها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

- أهم أدوات مراقبة التسيير داخل المؤسسة: المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية، لوحة القيادة، التحليل المالي.
- أما فيما يخص الفرضية الثالثة والتي تتمثل في أن المحاسبة التحليلية والموازنات التقديرية، لوحة القيادة والتحليل المالي من أهم أدوات مراقبة التسيير في مؤسسة بلاستوب، فالمؤسسة تتوفر على كافة القوائم المالية والموجودة في الملاحق كما أنها تقوم بالإفصاح السنوي لها.
- النتائج المتوصل إليها من خلال دراستنا:
 - يعتبر نظام مراقبة التسيير من أهم الأنظمة داخل المؤسسة التي تسعى لتحقيق أهدافها الكاملة.
 - تستخدم مراقبة التسيير في المؤسسة بالاعتماد على جميع أدواتها من المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية ولوحة القيادة وليس فقط استعمال واحدة دون الأخرى.
 - يساهم نظام مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسة من خلال الأدوات المستعملة فيه.
 - تعتبر المردودية أكبر مؤشر يبين لنا مدى فعالية وكفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية.
 - يقوم مراقب التسيير بالمساعدة في اتخاذ القرارات وذلك بإنتاج المعلومات من خلال قيامه بعدة أنشطة.
 - علاقة مراقبة التسيير بالوظائف الأخرى ضرورية لضمان سير عمل نظام مراقبة التسيير مع الوظائف.
 - إن من أهم العوامل التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها هو الاستعمال الجيد لمراقبة التسيير.
 - تهدف المردودية إلى تحقيق الربح والبقاء والذي يعتبر عاملاً للرفع من الإنتاجية الإجمالية للمؤسسة.
 - ارتفاع المردودية التجارية في المؤسسة عند انخفاض ديون المؤسسة.
 - تكمن أهمية المردودية في مساهمتها في تحديد مستوى أداء المؤسسات.
- وبناءً على هذا حاولنا تقديم جملة من الاقتراحات والتوصيات كما يلي:
 - يجب على المؤسسات الاقتصادية الاعتماد في هيكلها الإداري على نظام مراقبة التسيير وربطه بالإدارة العامة مباشرة.

- تدعيم علاقة مراقبة التسيير بالوظائف الأخرى كي تعمل على مساعدة المسؤولين التشغيليين في حل المشاكل المتعلقة بتنفيذ الاستراتيجية وهو الدور الأساسي لمراقبة التسيير، وتقديم النصائح وإرشادهم فيما يخص القرارات الواجب اتخاذها.
 - لضمان الفعالية في المؤسسة، لا بد لها من الاهتمام بمصطلح المراقبة وذلك من خلال اهتمام كل مسير داخل المؤسسة باقتراحات واستنتاجات المراقب، مهما كانت وضعيته في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
 - تحفيز المسؤولين وحثهم على تأدية واجباتهم على أكمل وجه، وذلك بوضع نظام للحوافز من أجل تحسين أدائهم ومن تم تحقيق مردودية المؤسسة.
 - العمل على رفع المردودية التجارية وذلك عن طريق الاعتناء بالمجال التسويقي وزيادة المبيعات وتخفيض التكاليف إلى أقصى حد ممكن.
- آفاق الدراسة:**

- فيما يخص آفاق البحث ونظرا لتشعب الموضوع، فكل باحث تناوله من زاوية مختلفة مما يبقى المجال مفتوح لمعالجة جوانب أخرى منه، نأمل من الأجيال القادمة التعمق أكثر في تحليل القوائم المالية للوقوف على نقائص في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ونقترح دراسة العناوين التالية للطلبة:
- تحليل مؤشرات المردودية في المؤسسة الصغيرة و المتوسطة؛
 - إستراتيجية مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة؛
 - واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الصغيرة و المتوسطة.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

1. الكتب:

1. فؤاد الشيخ سالم، زياد رمضان، المفاهيم الادارية الحديثة، مركز الكتب الأردني، ط5، 1990؛
 2. ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004؛
 3. هوارى معراج، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011؛
 4. احمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1990؛
 5. يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر؛
 6. الياس بن الساسي، يوسف القرشي، التسيير المالي (الإدارة المالية) دروس وتطبيقات، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، عمان، 2011؛
- . II الأطروحات والرسائل:

1.المذكرات:

1. بن شليف محمد أمين، أهمية المحاسبة التحليلية في تحسين المردودية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، غير منشورة، المركز الجامعي يحي فارس، المدية ، 2003؛
10. بلطرش سمية عمران محمد، آليات مراقبة التسيير في المؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2016-2017؛
11. بن لخضر محمد العربي، دور لوحة القيادة في تحسين القرارات التسويقية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة تلمسان، 2015؛
12. بوطغنان حنان، تحليل المردودية المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2007؛
13. بن دكن سعاد، تحليل مؤشرات المردودية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة غارداية، 2016-2017؛

14. بلهاين عبير، خلدون مفيدة، أثر التمويل وتوظيف الأموال على مردودية شركات التامين، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، في العلوم المالية تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، 2012-2013؛
 2. عباس رحمة، فعالية مراقبة التسيير في تحقيق مردودية المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مستغام، 2017؛
 3. عثمان إحدادن، مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع بريد المواصلات، مذكرة ماجستير، الجزائر؛
 4. فداق فاروق، جنان أحمد، نظام المعلومات المحاسبية ودوره في اتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، مذكرة لنيل ليسانس، جامعة الجزائر، دفعة 2002؛
 5. هبة هالة، آل سيد الشيخ العالية، استراتيجية مراقبة التسيير ودورها في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2019.
 6. العلوي نسيم، بن موهوب نور الهدى، دور المراجعة الداخلية في نظام مراقبة التسيير، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قالمة، 2019؛
 7. عيسى عيدة وزابي مريم، مراقبة التسيير كنظام للمعلومات، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2011-2012؛
 8. قندوز بتول، واقع تطبيق أدوات مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مستغام، 2018-2019؛
 9. قريشي محمد الصغير، واقع مراقبة التسيير في المؤسسة الصغيرة والمتوسطة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الإدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012؛
- المجلات:**

1. بن زكورة العونية، علاقة مراقبة التسيير بالمنظمة، بحث وايداع، جامعة مصطفى اسطنبولي.
 2. وليد بشيشي، سليم مجلخ، ياسر بن يونس، اثر الهيكل المالي على المردودية التجارية دراسة تطبيقية للفترة 2010/2018، مجلة افاف علمية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، العدد 01، الجزائر 2021؛
- 3. محاضرات:**

1. خالد رجم، شربي محمد الأمين، محاضرات في مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة؛
2. شويح محمد، محاضرات في مقياس التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة البلدية، 2003؛
3. عبد الرحمان بن سانية، مطبوعة الدروس، أساسيات التحليل المالي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2018.
المراجع باللغة الأجنبية:

1. C.Pérochon, J.Leurion, Analyse Comptable, Gestion Prévisionnelle, Edition Chihab, Paris
2. Renard conosse, la rentabilité de l'entreprise OPU, Alger, 1990
3. Charle Henri d'arcimoles, Jean-Yves Saulquin, Finance appliqué, Analyse financière, Edition vuibre, Paris1995.
4. J-p lovvionc, Economie de l'entreprise fonction, Structure environnement , Paris, 1991.
5. Boukezar Omar,"équilibre financier des entrepises,OPU" ,Alger,1998

قائمة الملاحق

الملحق 1 : ميزانية وحسابات النتائج لسنة 2018

Designation de L' Entreprise **SARL PLASTUB** NIF **098147100015147**
 Activite **FABRICATION TUBE EN PVC**
 Adresse **Z.I. G. T. BOUNOURA BP. 60**

Exercice Clos Le : **31/12/2018****BILAN (ACTIF)**

ACTIF	N		N-1	
	Montant BRUT	Amort. / Prov. & Pertes de Valeur	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	1 177 324	1 177 323	1	1
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Batiments	1 946 933	768 147	1 178 786	1 223 125
Autres immobilisations corporelles	688 605 908	435 317 382	253 289 526	189 874 951
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	1 530 583		1 530 583	1 530 583
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associées				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	13 756 825		13 756 825	13 756 825
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	707 018 573	437 262 852	269 755 720	206 385 485
ACTIF COURANT	824 715 460		824 715 460	747 414 001
Stocks et en cours				
Créances et emplois assimilés				
Clients	63 121 907		63 121 907	5 314 014
Autres débiteurs	165 633 685		165 633 685	164 602 190
Impôts et assimilés	75 629 574		75 629 574	44 040 486
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Tresorerie	778 452 546		778 452 546	708 476 656
TOTAL ACTIF COURANT	1 907 553 172		1 907 553 172	1 669 847 341
TOTAL GENERAL ACTIF	2 614 571 744	437 262 852	2 177 308 892	1 876 232 826

- 01 -

Designation de l'Entreprise	SARL PLASTUB	NIF	098147100015147
Activite	FABRICATION TUBE EN PVC		
Adresse	Z.I. G. T. BOUNOURA BP. 60		

Exercice Clos Le : 31/12/2018

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	300 000 000	300 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves -(réserves consolidées)	11 112 165	11 112 165
Ecart de réévaluation		
Resultat Net	3 172 017	3 585 431
Autres capitaux propres - Report ... nouveau	79 816 121	76 230 690
Liaisons inter-unités		
TOTAL I	394 100 303	390 928 285
PASSIFS NON COURANTS		
Emprunts et dettes financières	724 360 976	443 804 416
Impôts (diff.,r,s et provisionn.s)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilis,s d'avance	724 360 976	443 804 416
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattach,s	192 966 320	205 090 702
Impôts	149 895 327	138 278 365
Autres dettes	714 069 828	669 063 706
Tresorerie passif	1 916 138	29 067 357
TOTAL PASSIFS COURANTS (I+II+III)	1 058 847 613	1 041 500 130
TOTAL GENERAL PASSIF	2 177 308 892	1 876 232 831

Désignation de l'Entreprise: SARL PLASTUB

Activité: FABRICATION TUBE EN PVC

Adresse: Z.I. K. T. BOUNOURA BP. 60

NIF: 098147105015147

Exercice du: 01/01/2018 Au: 31/12/2018

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	N		N - 1	
	Debit (En Dinars)	Cr,dt (En Dinars)	Debit (En Dinars)	Cr,dt (En Dinars)
Ventes de marchandises				
Produits fabriqués		853 990 036		828 666 325
Production Vendue Prestations de services				
Vente de travaux				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaire net des rabais, remises, ristournes		853 990 036		828 666 325
Production stockée ou destockée		803 475	120 454 859	
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		864 793 511		708 211 466
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	628 152 153		504 600 814	
Autres approvisionnements				
Variation des stocks				
Achat d'études et de prestations de services				
Autres consommations	16 676 645		22 075 236	
Rabais, Remises, Ristournes obtenues sur achat				
Sous Traitance Courante				
Locations	539 000			
Entretien, Réparation et maintenance	7 021 411		12 447 058	
Services Primes d'assurances	3 477 515		3 197 772	
Personnel extérieur ... l'entreprise				
Externes Rémunération d'intermédiaires et honoraires	1 384 486		4 874 942	
Publicité	1 406 393		927 908	
Déplacement, missions et réceptions	5 783 814		5 964 554	
Autres services	51 893 934		29 745 620	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services externes				
II- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	725 526 251		583 833 004	
III- VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I-II)		139 267 260		124 378 462
Charges de personnel	78 971 792		70 388 747	
Impôts, Taxes et Versements Assimilés	4 530 425		4 066 800	
IV- EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION		55 765 044		49 922 914

Créances produits			267 521	
Autres produits opérationnels	305 994			
Autres charges opérationnelles				
Créances charges	51 929 945		46 090 277	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de Révisions sur pertes de valeurs et provisions		1 430 305		3 065 056
V - RESULTAT OPERATIONNEL		5 662 331		3 017 753
Produits financiers	1 670 340		2 251 258	
Charges financières		1 931 502		266 495
VI - RESULTAT FINANCIER		3 410 697		3 031 552
VII - RESULTAT ORDINAIRE (V + VI)				
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII. Resultat extraordinaire			246 121	
Impôts exigibles sur Resultat	238 679			
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires				
IX. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		3 172 017		3 585 431

الملحق 2: ميزانية وحسابات النتائج لسنتي 2019-2020

Designation de L'Entreprise **SARL PLASTUB** NIF **098147100015147**
 Activite **FABRICATION TUBE EN PVC**
 Adresse **Z.I. G. T. BOUNOURA BP. 60**

Exercice Clos Le : **31/12/2020****BILAN (ACTIF)**

ACTIF	N			N-1
	Montant BRUT	Amort. / Prov. & Pertes de Valeur	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	1 212 324	1 184 907	27 418	34 418
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Batiments	1 946 933	853 949	1 092 984	1 134 446
Autres immobilisations corporelles	715 318 400	538 485 492	176 832 908	215 950 978
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	1 530 583		1 530 583	1 530 583
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associées				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	13 756 825		13 756 825	13 756 825
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	733 765 065	540 524 347	193 240 718	232 407 250
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	926 157 905		926 157 905	897 869 276
Créances et emplois assimilés				
Clients	126 075 150		126 075 150	136 869 845
Autres débiteurs	149 419 122		149 419 122	67 625 657
Impôts et assimilés	20 123 980		20 123 980	19 713 648
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Tresorerie	874 077 431		874 077 431	904 216 922
TOTAL ACTIF COURANT	2 095 853 588		2 095 853 588	2 026 295 349
TOTAL GENERAL ACTIF	2 829 618 653	540 524 347	2 289 094 306	2 258 702 599



Activite **FABRICATION TUBE EN PVC**
 Adresse **Z.I. G. T. BOUNDURA BP. 60**

NIF **998147100015147**

Exercice Clos Le : **31/12/2020**

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	300 000 000	300 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves -(réserves consolidées)	11 112 165	11 112 165
Ecart de réévaluation		
Résultat Net	4 510 376	6 783 704
Autres capitaux propres - Report à nouveau	89 771 841	82 988 138
Liaisons inter-unités		
TOTAL I	405 394 383	400 884 007
PASSIFS NON COURANTS		
Emprunts et dettes financières	945 953 770	723 154 691
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance		
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	945 953 770	723 154 691
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	278 890 023	286 022 579
Impôts	128 006 576	112 629 774
Autres dettes	526 949 020	641 716 933
Tresorerie passif	3 900 535	94 294 616
TOTAL PASSIFS COURANTS (I+II+III)	937 746 153	1 134 663 901
TOTAL GENERAL PASSIF	2 289 094 306	2 258 702 599



جدول حسابات النتائج لسنة 2020

Entreprise: **SARL PLASTUR**
 Activite: **FABRICATION TUBE EN PVC**
 Adresse: **Z.I. G. T. BOUNDORA BP. 60**
 NIF: **098147100015147**
 Exercice du: **01/01/2020** Au: **31/12/2020**

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	N		N - 1	
	Debit (En Dinars)	Crédit (En Dinars)	Debit (En Dinars)	Crédit (En Dinars)
Ventes de marchandises Produits fabriqués Production Vendue Prestations de services Vente de travaux Rabais ,remises , ristournes accordés		849 954 625		1 249 218 704
Chiffre d'affaire net des rabais , remises , ristournes		849 954 625		1 249 218 704
Production stockée ou destockée				13 943 448
Production immobilisée		122 566 725		
Subventions d'exploitation				
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		972 521 350		1 263 162 152
Achats de marchandises vendues			26 044 530	
Matières premières	775 823 148		971 724 321	
Autres approvisionnements				
Variation des stocks				
Achat d'études et de prestations de services				
Autres consommations	36 296 919		53 320 116	
Rabais , Remises ,Ristournes obtenues sur achat Sous Traitance Générale Locations Entretien , Reparation et maintenance			1 616 700	
Services Primes d'assurances	7 960 400		6 813 646	
Personnel extérieur à l'entreprise	4 363 365		3 547 312	
Extérieurs Rémunération d'intermédiaires et honoraires	2 880 000		1 171 477	
Publicité	4 504 196		3 800 936	
Déplacement , missions et réceptions	351 726		1 910 439	
Autres services	19 657 264		64 771 424	
Rabais , remises , ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	852 226 319		1 134 720 901	
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		120 295 031		128 441 251
Charges de personnel	64 168 668		59 968 893	
Impots , Taxes et Versements Assimilés	865 146		335 850	
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		55 261 217		68 136 508



جدول حسابات النتائج لسنة 2020

Cessions produits			
Autres produits opérationnels	458 800		458 800
Autres charges opérationnelles	101 000		
Cessions charges			
Dotations aux amortissements , provisions et pertes de	43 015 937	60 245 557	
Reprises sur pertes de valeur et provisions			
V - RESULTAT OPERATIONNEL		11 685 479	8 349 751
Produits financiers		2 755 911	278 007
Charges financières	9 629 296		2 645 032
VI - RESULTAT FINANCIER	6 873 385		2 367 024
VII- RESULTAT ORDINAIRE (V + VI)		4 812 094 /	5 982 726
Elements extraordinaires (produits) (*)			1 790 511
Elements extraordinaires (Charges) (*)			
VIII. Résultat extraordinaire			1 790 511
Impôts exigibles sur Resultat	301 718		989 533
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires			
IX. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		4 510 376	6 783 704



الملحق 3: مبيعات ومنتجات 2018 - 2019 - 2020



PLASTUB

SARL PLASTUB
FABRICATION DE TUBES EN PVC RIGIDE
BP 60 Zone Industrielle GT Bounoura Ghardaïa
Tel + 213 29.25.48.09 + 213.29.25.48.10 Fax + 213 29.25.48.12
Email: plastubcommercial@gmail.com

LES QUANTITÉS PROGRAMMÉES / PRODUITES DE L'ANNÉE 2018-2019-2020

Service Commercial

MOIS	2018		2019		2020	
	QT PROGRAMMÉES	QT PRODUITES	QT PROGRAMMÉES	QT PRODUITES	QT PROGRAMMÉES	QT PRODUITES
janvier	16000	15266	20000	19956	26000	24500
fevrier	18000	17960	22000	21506	32000	32000
mars	19000	18500	23000	22650	33000	30054
avril	17000	16980	19000	18900	10000	5600
mai	15000	14890	17500	17465	11000	5600
juin	16000	16000	22300	22010	11000	10000
juillet	12000	11560	25000	24598	11000	9568
aout	13500	12659	10000	10000	11000	8500
septembre	15000	13569	11500	11498	11000	7890
octobre	17500	17150	12500	12456	15000	12567
novembre	18000	18000	13000	12368	16500	15478
decembre	16500	16489	14500	14231	17000	14568
Total	193500	189023	210300	207638	204500	176325

Qt en Mètre





PLASTUB

SARL PLASTUB
 FABRICATION DE TUBES EN PVC RIGIDE
 BP 60 Zone Industrielle GT Bounoura Ghardaïa
 Tel + 213 29.25.48.09 + 213.29.25.48.10 Fax + 213 29.25.48.12
 Email: plastubcommercial@gmail.com

LES QUANTITÉS VENDUES DE L'ANNÉE 2018-2019-2020

Service Commercial

MOIS	QT VENDUES		
	2018	2019	2020
janvier	15200	15000	24000
fevrier	17800	21200	32000
mars	18500	24000	30000
avril	16900	18000	4000
mai	14850	17400	4600
juin	15800	22100	6000
juillet	11550	24500	1000
aout	13000	15000	1200
septembre	11000	16000	4500
octobre	17120	12600	11000
novembre	18000	13000	10000
decembre	17000	14600	13500
Total 2018	186720	213400	141800

Qt en Mètre

