



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم التجارية



الموضوع

الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية دراسة حالة مؤسسة طهراوي للتجارة العامة - بسكرة -

مذكورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: فحص محاسبي

الأستاذة المشرفة:

زايدي حميدة

إعداد الطلبة:

بن ريالة جهيدة

رقم التسجيل:/2015
تاريخ الإيداع

الموسم الجامعي: 2014-2015

قسم علوم التجارية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿أَدْعُ إِلَى سَبِيلِ رَبِّكَ بِالْحُكْمَةِ وَالْمَوْعِظَةِ الْحَسَنَةِ﴾^ص

وَجَدِلْهُمْ بِالَّتِي هِيَ أَحْسَنُ إِنَّ رَبَّكَ هُوَ أَعْلَمُ بِمَنْ

ضَلَّ عَنْ سَبِيلِهِ^ص وَهُوَ أَعْلَمُ بِالْمُهْتَدِينَ ﴿١٢٥﴾

شكر وتقدير

نحمد الله سبحانه وتعالى حمداً يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه
على نعمته وتوفيقه لي على إتمام هذه المذكرة.
واعترافاً بالفضل وتقديراً للجميل أتوجه بجزيل الشكر والامتنان
إلى أستاذتي

ومشرفتي صاحبة الصدر الرحب والخلق الكريم الأستاذة
- زايدي حميدة -

التي لم تبخل علياً بملاحظاتها القيمة وتوجيهاتها السديدة.
كما أتقدم بأسمى عبارات التقدير والاحترام لأعضاء لجنة المناقشة
الذين قبلوا مناقشة هذه المذكرة.

كما أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ 'دبابش محمد
نجيب' الذي لم يبخل علياً بمختلف توجيهاته ونصائحه بآراء الله فيه
وأطال في عمره وإلى جميع أساتذتي الكرام
الذين تعلمت منهم ولو حرفاً واحداً طوال مشواري الدراسي.

كما أتقدم بأسمى عبارات التقدير والاحترام للأستاذ 'دعيش فاروق'
مدير الإدارة العامة بمؤسسة طهراوي الذي لولا فضل الله وفضله لما
أتمت هذه المذكرة أطال الله في عمره وجزاه خيراً.

وفي الأخير أشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد ولو
بكلمة أو بابتسامة على إتمام هذه الدراسة.

الملخص:

نظرا للتغيرات والتطورات التي يتأثر بها محيط المؤسسة من زيادة وحدة المنافسة وتقديم مبيعات متميزة أصبحت المؤسسة مجبرة على التأقلم مع هذه التغيرات لتضمن استمراريتها ولتحقيق ذلك نجد أن المؤسسة مجبرة على التحكم في مبيعاتها من خلال مختلف أساليب وطرق التسيير ومن بين هذه الأساليب الميزانية التقديرية التي تعتبر خطة عمل تفصيلية للأعمال المستقبلية التي تستخدم كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات المؤسسة الاقتصادية .

ومن اجل ذلك جاءت هذه الدراسة للتعرف على كيفية استخدام الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية.

الكلمات المفتاحية: الميزانية التقديرية - المبيعات - الميزانية التقديرية للمبيعات - التخطيط - الرقابة - الانحرافات - مركز المسؤولية .

Le résumé:

Vis-à-vis de changements et des progressions qui influence l'environnement de l'association de l'augmentation de limite de la compétition et de représenter des produits exceptionnels l'association se trouve obligé d'aller avec ces changement ou bouleversement pour garantir la continuité et pour réaliser cela.

On trouve que l'association est obligé de gérer ses produit a travers les manières et les procédé de la gestion et parmi ces manière on a le budget estimable qui se considère un plan de travail détaillé pour les travaux de l'avenir qui satisfont comme un moyen de planification et de contrôler les produits de l'association économique.

Et pour cela, cette étude est faite afin de connaître la manière d'utiliser le budget estimable comme un moyen de planification et de contrôler les produits d'une association économique.

Les mots clés :

Le budget estimable – les produits – le budget estimable des produits. la planification – le contrôle – les dérivations – de centre de la responsabilité.

فہرہ

الموضوعات

الصفحة	الموضوع
	شكر وتقدير
	الملخص
	قائمة الأشكال والجدول
	فهرس الموضوعات
أ	مقدمة
الفصل الأول	
مدخل عام للميزانية التقديرية	
8	تمهيد
9	المبحث الأول: ماهية الميزانية التقديرية
9	المطلب الأول: نشأة ومفهوم الميزانية التقديرية وخصائصها
9	أولاً: نشأة الميزانية التقديرية
11	ثانياً: مفهوم الميزانية التقديرية
12	ثالثاً: خصائص الميزانية التقديرية
14	المطلب الثاني: أنواع ومبادئ إعداد الميزانية التقديرية ومراحلها
14	أولاً: أنواع الميزانية التقديرية
16	ثانياً: مبادئ إعداد الميزانية التقديرية
19	ثالثاً: مراحل إعداد الميزانية
23	المطلب الثالث: طرق وأسس إعداد الميزانية والمشاكل المصاحبة لها
23	أولاً: طرق إعداد الميزانية
25	ثانياً: أسس إعداد الميزانية
26	ثالثاً: المشاكل المصاحبة للميزانية

27	المبحث الثاني: ماهية الميزانية التقديرية للمبيعات
27	المطلب الأول: مفهوم المبيعات ومفهوم التوقع بالمبيعات وأهميته وأهدافه
27	أولاً: مفهوم المبيعات
31	ثانياً: مفهوم التوقع بالمبيعات وأهميته وأهدافه.
33	المطلب الثاني: مفهوم الميزانية التقديرية للمبيعات ومراحل إعدادها
33	أولاً: مفهوم الميزانية التقديرية للمبيعات
34	ثانياً: مراحل إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات
40	المطلب الثالث: طرق إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات
43	المبحث الثالث : الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة المبيعات
43	المطلب الأول :التخطيط للمبيعات باستخدام الميزانية التقديرية
43	أولاً: مفهوم التخطيط.
44	ثانياً: الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط المبيعات
47	المطلب الثاني : الميزانية التقديرية كأداة لمراقبة المبيعات .
47	أولاً: مراحل الرقابة باستخدام الميزانية التقديرية .
49	ثانياً: مراقبة مصلحة المبيعات باستخدام الميزانية التقديرية .
52	خلاصة الفصل
الفصل الثاني	
تخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة	
54	تمهيد
55	المبحث الأول: عموميات حول مجمع "طهراوي".
55	المطلب الأول: التعريف بالمجمع محل الدراسة.
55	أولاً: نشأة مجمع "طهراوي".

55	ثانيا: تقديم الشركات التابعة لمجمع "طهراوي".
56	المطلب الثاني: نطاق عمل مجمع "طهراوي".
56	أولا: نشاط الشركة القابضة (الأم) شركة طهراوي للتجارة العامة
57	ثانيا: نشاط الشركات التابعة لمجمع "طهراوي".
58	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمجمع "طهراوي".
58	أولا: مهام مختلف المصالح في مجمع طهراوي.
60	ثانيا: دوافع تكوين مجمع "طهراوي".
61	المبحث الثاني: واقع استخدام الميزانية التقديرية لتخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة
61	المطلب الأول: مراحل إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات في مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة
61	المطلب الثاني :إجراءات إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات .
63	المطلب الثالث:خطوات تخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي اعتمادا على أسلوب الميزانية التقديرية
76	المبحث الثالث: واقع استخدام الميزانية التقديرية كأداة لمراقبة المبيعات في مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة
76	المطلب الأول: حساب الانحراف للمضخات والكوابل
82	المطلب الثاني :حساب الانحراف للعتاد الفلاحي و التجهيزات الأخرى
88	خلاصة الفصل الثاني
90	خاتمة
94	قائمة المصادر والمراجع
-	الملاحق

فائزہ اور افسانہ

درجہ اول

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
21	الدور التقليدي للميزانية	01
22	الدور المعاصر للميزانية	02
59	الهيكل التنظيمي لمجمع طهراوي	03
77	انحراف المضخات لسنة 2013	04
78	انحراف المضخات لسنة 2014	05
80	انحراف الكوابل لسنة 2013	06
81	انحراف الكوابل لسنة 2014	07
83	انحراف العتاد الفلاحي لسنة 2013	08
84	انحراف العتاد الفلاحي لسنة 2014	09
86	انحراف التجهيزات الأخرى لسنة 2013	10
87	انحراف التجهيزات الأخرى لسنة 2014	11

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
42	الميزانية التقديرية للمبيعات	01
63	رقم الأعمال المحقق لسنة 2013	02
64	النسب المئوية لكل منطقة	03
65	رقم الأعمال الإجمالي المحقق لسنة 2013 وسنة 2014 لكل منطقة	04
67	رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من المصناعات لسنة 2013	05
68	الميزانية التقديرية للمصناعات لسنة 2014	06
69	رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من الكوابل لسنة 2013	07
70	الميزانية التقديرية للكوابل لسنة 2014	08
71	رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من العتاد الفلاحي لسنة 2013	09
72	الميزانية التقديرية للعتاد الفلاحي لسنة 2014	10
74	رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من التجهيزات الأخرى لسنة 2013	11
74	الميزانية التقديرية للتجهيزات الأخرى لسنة 2014	12
75	الميزانية التقديرية لجميع أنواع المبيعات لسنة 2014	13
76	انحراف المصناعات لكل منطقة .	14
79	انحراف الكوابل لكل منطقة .	15
82	انحراف العتاد الفلاحي لكل منطقة	16
85	انحراف التجهيزات الأخرى لكل منطقة	17



إن معظم المؤسسات الاقتصادية تعاني من سوء استخدام الموارد المادية والبشرية المتاحة بطريقة أمثل وذلك نظرا لل صعوبات الناتجة عن التحولات في مختلف المجالات الاقتصادية والإعلامية والتكنولوجية

كل هذه الصعوبات أدت بمسيرى المؤسسات الاقتصادية إلى اتخاذ قرارات وإجراءات كفيلة لمواجهة تلك الصعوبات عن طريق توسعها في الأسواق واثبات وجودها من أجل بقائها واستمراريتها ولهذا يجب على المسيرين تطوير أساليب التخطيط والرقابة من أجل تحقيق أهدافها

ويعتبر التحكم في المبيعات من بين المشاكل التي تواجه المؤسسات الاقتصادية باعتبارها هي الأساس في تحقيق الربح للمؤسسة وبالتالي ضمان بقائها ومن بين هذه الأساليب نجد الميزانية التقديرية التي تساعد على ممارسة مختلف وظائفها من تخطيط ورقابة وتقييم الأداء .
ومن هنا تبادر إلينا السؤال التالي :

كيف يتم استخدام الميزانية التقديرية لتخطيط ومراقبة المبيعات داخل المؤسسة الاقتصادية ؟

ولمعالجة الإشكالية تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية :

التساؤلات الفرعية:

- هل يتم استخدام الميزانية التقديرية للتخطيط لمبيعات مؤسسة اقتصادية ؟
- هل الميزانية التقديرية تساهم في مراقبة مبيعات المؤسسة الاقتصادية ؟
- هل تستخدم مؤسسة "طهراوي للتجارة العامة بسكرة " الميزانية التقديرية لتخطيط ومراقبة مبيعاتها ؟

فرضيات الدراسة:

وللإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية تم الاعتماد على الفرضيات التالية:

- يتم استخدام الميزانية التقديرية للتخطيط لمبيعات مؤسسة اقتصادية .
- الميزانية التقديرية لا تساهم لمراقبة مبيعات المؤسسة الاقتصادية.
- تستخدم مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة الميزانية التقديرية لتخطيط ومراقبة مبيعاتها .

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في مدى تطبيق المؤسسات للميزانية التقديرية أم لا وذلك من أجل الوصول إلى أحسن الأهداف وتحقيق أفضل النتائج وذلك لأن الميزانية التقديرية تساعد إدارة المؤسسة في القيام بالعديد من وظائفها المختلفة وبالتالي فهناك علاقة وثيقة بين أهداف الميزانية التقديرية وبين وظائف الإدارة من تخطيط وتنسيق وتوجيه ورقابة .

أهداف الدراسة :

إن الهدف الأساسي لهذه الدراسة يتمثل في محاولة الكشف عن مدى التزام المؤسسات في استخدام الميزانية التقديرية لتخطيط ومراقبة المبيعات أما الأهداف الفرعية هي :

- التعرف على الميزانية التقديرية من جميع جوانبها ، من حيث مفهومها و أنواعها وقواعد وإجراءات تطبيقها.
- دراسة و تحليل الواقع العملي لإعداد الميزانية التقديرية في مؤسسة طهراوي للتجارة العامة .
- أهمية الميزانية التقديرية في تحقيق التخطيط الدوري لكافة أنشطة المؤسسة.
- دور الميزانية التقديرية في تحسين الكفاءة التنسيقية للإدارة وتشجيع روح التعاون بين الأفراد
- التعرف على أهم المشاكل التي تواجه عملية إعداد و تنفيذ الميزانية التقديرية في مؤسسة طهراوي للتجارة العامة .
- تحديد ما إذا كانت المؤسسة تتبع المبادئ العلمية في إعداد و تنفيذ الميزانية التقديرية.

أسباب الدراسة :

- تحديد مدى أهمية استخدام الميزانية التقديرية ومعرفة مدى تحقيق النتائج التي تسعى لها المؤسسة من خلال استخدامها.
- تحديد مدى استخدام الميزانية التقديرية في تخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية
- معرفة هل مؤسسة طهراوي للتجارة العامة تطبق في مختلف عملياتها الميزانية التقديرية.

منهج الدراسة :

المنهج الوصفي : سنعتمد في دراستنا على الوصف وذلك من خلال وصف و دراسة كيفية إعداد و تنفيذ الميزانية التقديرية في الجانب النظري وتم إسقاط ماتم التطرق إليه في الجانب النظري على الواقع .

هيكل البحث:

من اجل تحليل وتجسيد هذا المنهج للإجابة على الإشكالية تم تقسيم البحث إلى فصلين متكاملين فيما بينهما كما يلي:

الفصل الأول: بعنوان "مدخل عام للميزانية التقديرية" حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول بعنوان "ماهية الميزانية التقديرية" ويحتوي على نشأة ومفهوم الميزانية التقديرية ومختلف أنواعها ومبادئها ومراحل وطرق إعدادها والمشاكل المصاحبة لها أما المبحث الثاني: بعنوان "ماهية الميزانية التقديرية للمبيعات" ويحتوي على مفهوم المبيعات ومفهوم التوقع بالمبيعات وأهميته وأهدافه ومفهوم الميزانية التقديرية للمبيعات ومراحل وطرق إعدادها. أما المبحث الثالث: بعنوان "الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة المبيعات" ويحتوي على مفهوم التخطيط والميزانية التقديرية كأداة لتخطيط المبيعات ومراحل الرقابة باستخدام الميزانية التقديرية ومراقبة مصلحة المبيعات باستخدام الميزانية التقديرية .

الفصل الثاني: بعنوان "تخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة" حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول: بعنوان "عموميات حول مجمع طهراوي" ويحتوي على التعريف بالمجمع ونطاق عمله والهيكل التنظيمي له أما المبحث الثاني: بعنوان "واقع استخدام الميزانية التقديرية لتخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة" ويحتوي مراحل وإجراءات إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات وخطوات تخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة اعتمادا على أسلوب الميزانية التقديرية أما المبحث الثاني: بعنوان "واقع استخدام الميزانية التقديرية لتخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة" ويحتوي على حساب الانحرافات لجميع أنواع المبيعات

الدراسات السابقة :

دراسة : زيد محمد موسى عليان(2009) بعنوان مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ،رسالة ماجستير قسم المحاسبة ،كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا

حيث هدفت هذه الدراسة إلى :

- بيان أهمية مشاركة جميع الأقسام الإدارية في إعداد الموازنات التخطيطية .
- التعرف على الموازنات التخطيطية ومدى فاعليتها كأداة للرقابة وتقييم الأداء .
- محاولة الكشف عن مدى التزام الشركات الصناعية الأردنية في استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط وتقييم الأداء والرقابة على عناصر الإنتاج .

في حين النتائج التي توصلت إليها الدراسة كانت كالآتي :

- تستخدم الشركات الصناعية الأردنية الموازنات التخطيطية أداة في تخطيط الإيرادات والمصاريف
- دلت الدراسة وبعد الاطلاع على النتائج أن نسبة عالية جدا من شركات الدراسة تستخدم نتائج الموازنات في معالجة انحرافات الأداء الحالي .
- تتمتع إدارات الشركات الصناعية الأردنية بدرجة عالية من الوعي لأهمية توفر المعلومات الكافية والبيئة المناسبة داخل الشركات من اجل تحضير تلك الموازنات.

دراسة: وائل محمد إبراهيم خلف الله (2007) بعنوان: "واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية"، قطاع غزة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، جامعة غزة حيث هدفت هذه الدراسة إلى :

- دراسة وتحليل الواقع العملي لإعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة
- التعرف على أنواع الموازنات المطبقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة
- تحديد ما إذا كانت الشركات الصناعية بقطاع غزة تتبع المبادئ العلمية في إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية

أما النتائج التي توصلت إليها الدراسة كانت كالآتي :

- تطبق الشركات الصناعية بقطاع غزة أسلوب البيانات التاريخية في إعداد الموازنات التخطيطية
- تشمل الموازنة التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة كافة أوجه النشاط بالشركة
- الانحرافات بين النتائج الفعلية والأداء المخطط له في الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة يعود في الغالب إلى الظروف الاقتصادية السائدة

دراسة: محمد حسن محمد الجديلي (2005) بعنوان: "دور الموازنات كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية" في قطاع غزة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، جامعة غزة حيث هدفت هذه الدراسة إلى :

- التعرف على درجة اعتماد المنظمات الغير حكومية على الموازنة في التخطيط المالي
- إظهار دور الموازنة كأداة تخطيط مالي ودرجة اعتماد المنظمات الغير الحكومية عليها
- إيضاح وكشف أسباب الضعف في اعتماد الموازنة كأداة تخطيط مالي

أما النتائج التي توصلت إليها الدراسة كانت كالآتي :

- إن لدى العاملين في المجال المالي في المنظمات ضعف في التأهيل والتدريب في مجال الإدارة المالية
- إن المنظمات لاتهتم عادة بوجود لجنة مختصة بصياغة الموازنة وإعدادها
- تعاني المنظمات من عدم الاستفادة من تحليل الانحرافات التي قد تظهر بين المخطط في الموازنة والفعلي.

يتضح من خلال هذه الدراسات أنها تتفق جزئيا مع موضوع بحثنا واختلفت في الأهمية والأهداف والأساليب وذلك نتيجة اختلافها في المتغير التابع أو في المتغير المستقل ، وان لتنوع الدراسات أهمية كبيرة في إثراء الخزينة المكتبة والذي سيساعدنا كثيرا في توجيهنا البحثي وكان ذلك من النواحي التالية :

- الاعتماد عليها كمراجع لبناء الجانب النظري
- استغلالها كدراسة سابقة استكمالا لمنهج الدراسة

حيث تناولت الدراسات السابقة موضوع الموازنات من أكثر من جانب حيث تعرضت دراسة زيد محمد موسى عليان لإيضاح مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة وتعرضت دراسة وائل محمد إبراهيم خلف الله إلى تبيان واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية من خلال دراسة وتحليل الواقع العملي لإعداد الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية كما تعرضت دراسة محمد حسن محمد الجديلي إلى توضيح دور الموازنات كأداة تخطيط مالي في المنظمات الغير الحكومية وذلك من خلال التعرف على درجة اعتماد المنظمات الغير حكومية عليها ورغم الجوانب المختلفة التي تناولتها الدراسات المذكورة تأتي هذه الدراسة لتناول جانب آخر وذلك في محاولة التعرف على كيفية استخدام الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة مبيعات مؤسسة اقتصادية وذلك من خلال التعرف على الميزانية التقديرية من جميع جوانبها وتحديد كيفية استخدامها كأداة لتخطيط ومراقبة المبيعات .

الفصل الأول

مدخل عام للسيرة النبوية

التقديم

تمهيد :

إن التطورات والتغيرات التي يشهدها المحيط وتأثيرها على المؤسسات التي أصبح تسييرها صعب حيث أدى ذلك إلى الفصل بين الإدارة والتنفيذ هذا ما ستوجب وفرض على المسؤولين تسيير المؤسسة بإتباع أساليب وأدوات تسيير متطورة لاستخدامها للحصول على المعلومات اللازمة والكافية لتسهيل مهمة التسيير من تخطيط ورقابة على المبيعات وخاصة أساليب التوقع بها وتقديرها بحيث تعتبر الميزانية التقديرية أحد أهم الوسائل والأساليب التي تساعد المسيرين للقيام بمهامهم .

وتم التطرق في هذا الفصل إلى الميزانية التقديرية حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث كما يلي :

المبحث الأول: ماهية الميزانية التقديرية

المبحث الثاني: ماهية الميزانية التقديرية للمبيعات

المبحث الثالث: الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة المبيعات

المبحث الأول: ماهية الميزانية التقديرية

حتى تتمكن المؤسسة من ممارسة مختلف وظائفها من تنسيق وتخطيط واتخاذ القرارات والرقابة تقوم باستخدام بعض الأدوات والوسائل المحاسبية وتعتبر الميزانية التقديرية إحدى هذه الأدوات التي تساعدها في ممارسة وظائفها وتحقيق أفضل استخدام ممكن للموارد المتاحة للوصول إلى الأهداف الأساسية للمؤسسة، ولذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى نشأة ومفهوم الميزانية وخصائصها وأنواعها ومبادئها ومراحل إعدادها وطرق وأسس إعدادها والمشاكل المصاحبة لها.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الميزانية التقديرية وخصائصها

أولاً: نشأة الميزانية التقديرية (1)

بدأت فكرة إعداد الميزانية التقديرية منذ القدم، حيث كانت الحكومات المركزية تعد الميزانية، عن طريق تقدير مصروفاتها الحكومية وإيراداتها المختلفة المتوقعة، وامتدت الفكرة بعد ذلك إلى المشروعات الاقتصادية وكانت الميزانية في الماضي، تعبر عن الإيرادات والمصروفات للأنشطة الاقتصادية وكذلك العمليات الخاصة بصاحب المشروع، ولكن عندما تطورت المشروعات، وظهرت الشركات بأنواعها، وانفصلت الإدارة عن الملكية، طبقت الميزانية على الأنشطة الاقتصادية التي تشعبت، وترتب على ذلك كبر حجم المشروع وتعقيده، الأمر الذي دعا بدوره إلى اهتمام أكبر بالميزانية حتى تتمكن الإدارة من تحقيق الرقابة واتخاذ القرارات المناسبة.

ومصطلح الميزانية (Budget) قد استخدم لأول مرة في التاريخ المالي في إنجلترا عام 1688 حيث كان وزير المالية حينها يعد تقديرات الميزانية لعرضها على مجلس العموم البريطاني وأول من استخدم لفظ الميزانية التقديرية هو De Geazeux بحيث كانت الميزانية كما وصفها De Geazeux عبارة عن جدول بالاحتياجات من الموارد مع توقيت هذه الاحتياجات.

أما على المستوى العربي فإن المؤتمر العربي الخامس للعلوم الإدارية المنعقد في الكويت سنة 1969 اتخذ قراراً أوصى بموجبه استخدام مصطلح الميزانية العامة للتعبير عن الميزانية التقديرية. (Budget)

بحيث مر أسلوب الميزانية التقديرية بأربعة مراحل والمتمثلة في:

المرحلة الأولى: وكانت فيها الميزانية التقديرية عبارة عن تجميع للموارد المطلوبة لتنفيذ برنامج معين.

(1) عطا محمد العمري، مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابية، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005، ص ص 16، 15.

المرحلة الثانية: حيث تم فيها تحديد توقيت زمني للاحتياجات

المرحلة الثالثة: وفيها أصبحت الميزانية التقديرية تستخدم كوسيلة فعالة للتخطيط والرقابة والتنسيق.

حيث أن القرآن الكريم أول من أشار إلى مفهوم الميزانية من خلال عرض قصة نبي الله يوسف عليه السلام فقد كانت ترتيباته الاقتصادية التي عرضها على ملك مصر لحفظ الغلال حتى تنتهي السنوات العجاف حيث وضع عليه السلام نظاما استمر تطبيقه 15 عاما (تعتبر مدة الميزانية) حيث قال تعالى: ﴿ قَالَ تَزْرَعُونَ سَبْعَ سِنِينَ دَابًّا فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلِهِ إِنْ قَلِيلًا مِمَّا تَأْكُلُونَ، ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعٌ شِدَادٌ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ إِنْ قَلِيلًا مِمَّا تَحْصِنُونَ، ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَاثُ النَّاسُ وَفِيهِ يَعْصِرُونَ ﴾ [يوسف: 47، 48، 49]، وفي الآيات المباركة نجد مشروعا اقتصاديا يتكون من ثلاث مراحل وهي:

المرحلة الأولى: وتستمر سبع سنوات، وقد حدد يوسف عليه السلام معالمها المتمثلة في خطة الإنتاج (تزرعون)، ومدة الإنتاج هي فترة الميزانية (سبع سنين) ومستوى الإنتاج (دأبا) وزيادة المدخرات (فما حصدتم فذروه في سنبله) وتفيد الاستهلاك، أي ترشيد الاستهلاك (إلا قليلا مما تأكلون).

المرحلة الثانية: وتستمر كذلك سبع سنوات، وقد حدد أهم معالمها المتمثلة في تقييد وتنظيم الاستهلاك (ثم يأتي من بعد ذلك سبع شداد يأكل ما قدمتم لهن) والاستعداد لإعادة الاستثمار (إلا قليلا مما تحصنون).

المرحلة الثالثة: ومدتها عام واحد (ثم تأتي بعد ذلك عام فيه يغاث الناس وفيه يعصرون).

ومما تقدم يمكن القول، أنه قد اكتملت للميزانية التي أرسى يوسف (عليه السلام) أسسها وقواعدها وأركانها كما حددها علماء العلوم الإدارية والمالية.

حيث أشار إلى مبدأ المشاركة ولقد استنبط ذلك من مخاطبته لرسول الملك بقوله (تزرعون، حصدتم، فذروه، تحصنون) حيث أن الخطاب هنا بصيغة الجمع وهذه إشارة إلى ضرورة اشتراك كافة المستويات الإدارية في إعداد الميزانية التقديرية، لكي يضمن نجاحها.

حيث تقوم ميزانية سيدنا يوسف عليه السلام على مبدأ توفير الحوافز، ومبدأ الواقعية في الأهداف وتناسبها مع الإمكانيات ذلك أنه قد وضح للناس أن سنوات الكساد سبع ستعقب الرخاء، حيث حمل إليهم البشرى مطمئنهم وتحفزهم، وهي أن هذه الأزمة ستقطع، إذ يأتي على الناس عام يعم فيه الرخاء والرفاهية.

ثانيا: مفهوم الميزانية التقديرية:

قبل التطرق إلى تعريف الميزانية التقديرية بشكل عام نتطرق أولا إلى تعريف الميزانية حيث تعرف على أنها: "عبارة عن تقرير يوضح المعلومات الخاصة باستخدام المؤسسة المتمثلة بأصولها ومصادر هذه الاستثمارات المتمثلة في الخصوم وحقوق الملكية"⁽¹⁾

أما التقدير فيقصد به التوقع لما يحدث في المستقبل.

تعرف الميزانية التقديرية على أنها: "خطة عمل تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب بتنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في تصرفاتهم"⁽²⁾.

كما يمكن تعريفها على أنها: "قائمة بالأهداف العامة والفرعية عن فترة زمنية مستقبلية معبرا عنها ماليا، وهي تتخلل كل مستوى للنشاط محققة تكامل خطط الإيرادات وخطط المصروفات والاحتياجات من الأصول واحتياجات التمويل"⁽³⁾.

وتعرف كذلك على أنها: " تعبير كمي أو مالي لأهداف المؤسسة المسطرة، كما يمكن اعتبارها خطة تفصيلية محددة مسبقا لأعمال مرغوب في تنفيذها في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة في المستقبل مترجم عنها في شكل نقدي"⁽⁴⁾.

وتعرف أيضا على أنها: " تعبير كمي لخطة الأعمال وتساعد على تحقيق التنسيق والرقابة"⁽⁵⁾.

وتعرف كذلك على أنها: " ترجمة لأهداف المشروع في خطة عمل مستقبلية تعتمد على عدة فروض معينة، وتتطلب موافقة المستويات الإدارية المسؤولة عن تنفيذها"⁽⁶⁾.

ومنه نستنتج أن الميزانية التقديرية هي خطة عمل تفصيلية تقوم المؤسسة بإعدادها وترجم فيها أهداف المؤسسة في شكل صورة مالية، تعتمد على التقدير وهي نتائج محتملة وذلك من أجل تحقيق أفضل استخدام ممكن للموارد المتاحة خلال فترة معينة.

(1) مؤيد عبد الرحمان الدوري، حسين محمد سلامة، أساسيات الإدارة المالية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، الأردن، 2013، ص 207.

(2) مصطفى يوسف كافي وآخرون، المحاسبة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص 218.

(3) كمال خليفة أبو زيد، عطية عبد الحي مرعي، مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 27.

(4) ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004، ص 47.

(5) فركوس محمد، الموازنات التقديرية، أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 4.

(6) إعداد خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريس والاستشارات الإدارية، الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، 2006، ص 129.

وتعني فترة الميزانية: الفترة التي تغطيها الميزانية، علماً أنه يمكن أن يتم بعد ذلك تقسيم هذه الفترة إلى فترات أقصر لغرض الرقابة والخطة هي: عرض للتوقعات المستقبلية للنشاطات والنتائج المترتبة عليها والوقت اللازم لتنفيذها والموارد المطلوبة لبلوغ الهدف المحدد.

ثالثاً: خصائص الميزانية التقديرية: تتمثل خصائص الميزانية التقديرية في: (1)

- ↪ اعتماد الميزانية على التقدير وليس مجرد توقعات بل نتائج محتملة معتمدة على أسس علمية وميدانية.
 - ↪ ارتباط الميزانية بفترة مستقبلية محددة (سنة أو أكثر).
 - ↪ الميزانية التقديرية وسيلة لتحديد المسؤوليات في المؤسسة بحيث يلتزم الأطراف بتحقيق الأهداف المرسومة.
 - ↪ تعد الميزانية التقديرية أداة مهمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، كما أنها تهدف إلى تحقيق أهداف الشركة⁽²⁾.
 - ↪ تعبر الميزانية التقديرية خطة شاملة مفصلة تقديرية لنشاط الشركة.
 - ↪ يتم إعداد الميزانية التقديرية بمشاركة كافة المستويات الإدارية المسؤولة عن تنفيذها وذلك لأن مشاركة كافة المستويات الإدارية في إعداد الميزانية تؤدي إلى نجاحها.
 - ↪ الميزانية هي عبارة عن تنظيم للموارد البشرية والمادية واستخدامها لتحقيق الأهداف المرغوبة.
- ويتضح كذلك أن لها مميزات كثيرة نذكر منها ما يلي: (3)

- ↪ تقدم للإدارة أداة للتخطيط الشامل وأنشطة لمشروع بلغة موحدة.
- ↪ تقدم للإدارة أداة للتنسيق بين أوجه النشاط المختلفة والخطط المختلفة لأقسام المشروع.
- ↪ تقدم للإدارة أداة للرقابة على أوجه النشاط المختلفة في المشروع.
- ↪ تساعد الإدارة على وضع أهداف وسياسات واضحة محددة مقدماً للمشروع ككل وللأقسام والأنشطة المختلفة داخل المشروع.
- ↪ تساعد في اشتراك المستويات الإدارية الدنيا في وضع خطة المشروع.
- ↪ تساعد على توضيح سلطات ومسؤوليات المديرين المسؤولين عن تنفيذ الخطة

(1) مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص 219.

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

(3) إعداد خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الإدارية، مرجع سابق، ص ص 139 - 140.

- ↔ تساعد كأداة للاتصال الفعال بين المستويات الإدارية المختلفة في المشروع من جهة وبين المجالس والمستويات الإدارية من جهة أخرى.
- ↔ تساعد في تفويض السلطات إلى الإدارة التنفيذية دون أن تعقد الإدارة العليا سيطرتها على المشروع
- ↔ تساعد في رسم الخطط لضمان تحقيق أهداف المشروع طويلة وقصيرة الأجل
- ↔ تساعد الإدارة على تقييم السياسات الحالية ورسم السياسات المستقبلية.
- ↔ يمكن للميزانية أن تكون قوة دفع ايجابية لتحقيق أهداف المشروع.
- ↔ تساعد الإدارة على استقرار نشاط المشروع خلال فترة الميزانية عن طريق دراسة ومحاولة حل مشاكل التغييرات الدورية والتغييرات الفصلية قبل حدوثها.
- ↔ تساعد في تخطيط ورقابة الدخل والمصروفات.
- ↔ تساعد في تخطيط ورقابة تمويل المشروع لأوجه النشاط المختلفة بحيث يتحقق النمو المتوازن فيها، والتأكد من كفاية رأس المال العامل لتحقيق برنامج الإنتاج وتوفير الاحتياجات الضرورية للمشروع.
- ↔ تساعد في قياس الانحرافات عن الميزانية وتحديد أسبابها كأساس لاتخاذ القرارات الإدارية المعالجة والمصححة.

وقد حددت أركان الميزانية كما يلي: نستنتج من التعاريف السابقة الأركان التالية: (1)

- ↔ أنها تقديرات كمية وقيمة لبرامج وأنشطة الشركة، أي أنها تترجم أهداف الوحدة الاقتصادية إلى قيم مالية.
- ↔ تعتبر الميزانية خطة شاملة منسقة تتعلق بقوة مستقبلية، تعتمد على التوقعات والتقديرات، التي تترجم أهداف الإدارة إلى أرقام شاملة لكل الأنشطة.
- ↔ تعتمد الميزانية على ارتباط المسؤولين وهذا لا ينأى إلا بمشاركتهم في وضع الخطة الفعالة في تحديد السلطة والمسؤولية.
- ↔ تمكن الميزانية الإدارة من اتخاذ القرارات المصححة المناسبة.
- ↔ تهدف الميزانية في النهاية إلى تحقيق الكفاية القصوى.

(1) وائل محمد إبراهيم خلف الله، مرجع سابق، ص 28.

المطلب الثاني: أنواع ومبادئ إعداد الميزانية التقديرية ومراحلها
أولاً: أنواع الميزانية التقديرية:

1. من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها: وتتمثل في:

1-1- ميزانية قصيرة الأجل: تغطي هذه الميزانية فترة محاسبية واحدة وتستخدم كأداة للتخطيط والرقابة⁽¹⁾.

1-2- ميزانية طويلة الأجل: تغطي فترات زمنية طويلة تتراوح ما بين خمس سنوات إلى عشر سنوات وتستخدم كأداة للتخطيط.

1-3- ميزانية مستمرة⁽²⁾: تعد على أساس مستمر وبالتالي تغطي فترة زمنية بصفة مستمرة وتستخدم كأداة للتخطيط ووسيلة للرقابة.

2- من حيث طبيعة عمليات النشاط: وتتمثل في:

1-2- ميزانية العمليات الجارية: تختص هذه الميزانية بتخطيط أنشطة العمليات التجارية في المشروع (ميزانية المبيعات، ميزانية الإنتاج، ميزانية المشتريات).

2-2- ميزانية العمليات الرأسمالية: تختص هذه الميزانية بتخطيط أنشطة العمليات الرأسمالية في المشروع (المشاريع الرأسمالية أي ميزانية الأصول). بحيث تعرف المشاريع الرأسمالية على أنها: المشاريع التي يتم فيها الاتفاق على تكوين أو إنشاء أو اقتناء موجودات ثابتة أو إضافات تستفيد منها المؤسسة على فترة طويلة تمتد على أكثر من سنة.

2-3- ميزانية العمليات النقدية: تختص هذه الميزانية بتخطيط أنشطة العمليات النقدية في المشروع.

3- من حيث مستويات النشاط: وتتمثل في:

1-3- الميزانية الثابتة: تعد هذه الميزانية لمستوى واحد من مستويات النشاط. بحيث تعرف: على أنها الميزانية التي يتم إعدادها انطلاقاً من مستوى نشاط ثابت ومحدد وبالتالي تتم المقارنة بين الأرقام الفعلية والأرقام المقدرة في تلك الميزانية.

2-3- الميزانية المرنة: تعد الميزانية المرنة لعدة مستويات من النشاط يتم تحديدها طبقاً لمدى التقلبات المتوقع حدوثها خلال فترة الميزانية ويستلزم التمييز بين العناصر الثابتة والعناصر المتغيرة.

(1) مركز تاجي للتدريب، دورة تدريبية في إدارة النقد وإعداد الموازنات التقديرية، 2009، ص ص 9، 20.

(2) المرجع نفسه، ص ص 21، 22.

بحيث تعرف على أنها: الميزانية التي يتم إعدادها لأكثر من مستوى واحد متوقع من النشاط، وعلى أساس أن تتغير الإيرادات والمصاريف المتوقعة، بشكل يعكس التقلبات التي يمكن أن تطرأ على مستوى النشاط المحقق.

بحيث يتم الاعتماد على عوامل أساسية ولجنة لإعداد هذه الميزانية وتتمثل فيما يلي⁽¹⁾:

1- **العوامل الأساسية المتحكم في إعداد الميزانية:** لإعداد الميزانية التقديرية يجب مراعاة العوامل التي تؤثر على السياسة العامة للمشروع وقد يكون العامل الأساسي المتحكم هو حجم المبيعات المتوقعة أو الطاقة الإنتاجية أو ندرة المواد الخام، وتحديد هذه العوامل المتحكم يقلل احتمالات الخطأ في التوقع بالمستقبل وقد يكون في كل مشروع عدد من العوامل المحكمة فالعامل المتحكم في منتج معين قد يختلف عن العامل المتحكم للمنتج آخر وقد يختلف العامل المتحكم من فترة لأخرى وتتمثل العوامل المتحكم في:

↪ طلب المستهلكين.

↪ الطاقة الإنتاجية المتاحة

↪ المساحة المتاحة للمصنع ولتخزين المواد الخام والمنتجات النهائية.

↪ مدى وفرة المواد الخام ومدى وفرة العمالة الماهرة

↪ مدى قوة رأس المال الثابت ورأس المال العامل.

↪ السياسات الإدارية للمشروع مثل تحديد حجم الإنتاج للمحافظة على سعر البيع مثلاً.

ويجب أن تكون هناك دراسة متحكم في إعداد الميزانية واختيار أقلها فمثلاً: إذا قدر طلب المستهلك على أحد المنتجات بـ 2000 وحدة بينما كانت طاقة المصنع 8000 وحدة فيكون العامل المتحكم الأقل الذي تبنى على أساسه الميزانية هو طلب المستهلك وهو 2000 وحدة في هذه الحالة أو إنتاج 2500 وتخزين 500 وحدة للحاجة.

وإضافة ومراجعة العوامل المتحكم في إعداد الميزانية تعد فرصة للإدارة لمراجعة سياساتها، ثم مراجعة الخطة في ضوء هذه السياسات وتعديلها قبل انتهاء فترة الميزانية.

(1) إعداد خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الإدارية، مرجع سابق، ص ص144، 145.

2- مديرو لجنة الميزانية: (1)

يجب أن يكون هناك شخصا ما مسؤولا عن إدارة وتنسيق العمليات الخاصة بالميزانية ككل وعادة ما يكون المدير المالي للشركة هو مدير الميزانية.

أما لجنة الميزانية فإنها مسؤولة عن مراجعة الميزانية وتقديم الخطط العامة لسياسات وأهداف الميزانية وغالبا ما يكون رئيس مجلس إدارة الشركة هو رئيس لجنة الميزانية.

ثانيا: مبادئ إعداد الميزانية التقديرية:

1. مبدأ الشمول والاتساق والتكامل⁽²⁾: تبعا لهذا المبدأ يجب أن تعد الميزانية التقديرية بشكل عام لكافة أوجه النشاط في المؤسسة بحيث لا ينبغي أن تقتصر على نشاط معين بل تشمل تلخيص لأهداف مختلف أنشطة المؤسسة كالمبيعات والإنتاج والتمويل وتشمل ميزانية المبيعات والإنتاج والمشتريات، والتكاليف الصناعية غير المباشرة، والتكاليف التسويقية الإدارية المقدرة، كما تشمل القوائم المالية المقدرة، التي تتضمن عادة قائمة الدخل المقدرة وقائمة المقبوضات والمدفوعات المقدرة بالإضافة إلى قائمة المركز المالي المتوقع. وعدم الالتزام بهذا المبدأ يمكن أن يجعل هدف التنسيق بين مختلف أوجه النشاط داخل المؤسسة هدفا من الصعب تحقيقه، ومن المؤكد أن غياب التنسيق عن أي وحدة اقتصادية يؤدي إلى سوء استخدام الموارد المادية والبشرية المتاحة لها فمبدأ الشمول والاتساق والتكامل في الأعداد يقضي بضرورة تنسيق بين الميزانية الفرعية لمختلف أوجه النشاط وإعدادها بشكل منسق ومتكامل بحيث تعتبر كل منها بمثابة امتداد لما يسبقها وفي نفس الوقت تمثل أساسا لها.

2. مبدأ المشاركة⁽³⁾: ونعني في هذا المبدأ أن في إعداد الميزانية التقديرية الاستفادة من خبرة كافة المسؤولين بالمؤسسة عند التخطيط، الأمر الذي يؤدي إلى شعور المسؤولين بالرضا، وهو ما ينعكس على سلوكهم تجاه المؤسسة في شكل زيادة درجة ولائهم لها وبالتالي زيادة الإنتاجية.

بحيث المشاركة تتضمن جانبين: الفعل الظاهري والاندماج المعنوي، فيتمثل الفعل الظاهري في المساهمة بشكل أو بآخر في تحديد أرقام الميزانية، تنفيذ الميزانية، والرقابة على تنفيذها، أما الاندماج المعنوي فيعني الانشغال الذهني بالموضوع قيد عملية التخطيط، ومن ثم الاستعداد للمشاركة في تحمل المسؤولية مع الآخرين، ومن الواضح أن جانب الاندماج المعنوي أكثر أهمية بالمقارنة بجانب الفعل الظاهري لاشك أنه من الأهمية والاستعداد لتحمل المسؤولية والمشاركة في عملية التخطيط ولنجاح عملية

(1) بدیع الدین ریشو، الموازنات التشغيلية والمالية والرأسمالية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2009، ص 28.

(2) زينات محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2012، ص ص 297، 298.

(3) أحمد محمد زامل، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي، معهد الإدارة العامة، الرياض، 2000، ص ص 252، 253.

المشاركة فإن الأمر يتطلب ضرورة توافر القدرة الذهنية والمعلومات المناسبة لدى الفرد ويجب كذلك من ناحية أخرى ضرورة تدريس الأفراد على كيفية المشاركة عن طريق توفير الفرص لحضور ندوات علمية أو دورات تدريبية خاصة بذلك.

وهذا المبدأ لا يعني أن تكون تقديرات مراكز المسؤولية نهائية بل يعني عدم انفراد جهة أو إدارة معينة بوضع تقديرات الميزانية وإنما تقوم لجنة الميزانية Budget commttee بتجميع هذه التقديرات ومراجعتها في ضوء الهدف المراد تحقيقه والتنسيق بينها للوصول إلى مشروع الميزانية في شكله النهائي.

بحيث يعرف مركز المسؤولية على أنه: "Responsibility center وحدة تنظيمية صغيرة، تخضع لإدارة شخص مسؤول للقيام بنشاط معين يتركز عادة في استغلال الموارد المتاحة لتقديم منتج معين بمستوى كفاية معين.

والمسؤولية هي: Responsibility هي التزام المرؤوس بتأدية واجبات أو أعمال معينة حددت له بموجب متطلبات النظام الداخلي للمؤسسة وفي ضوء مقتضيات النظم والأعراف العامة السائدة.

3. مبدأ الواقعية: (1) يعتمد نجاح أي ميزانية على الطريقة التي تعد بها بحيث أن الميزانية هي ترجمة كمية لأهداف المؤسسة، هذا يعني أن الميزانية تبدأ بتحديد الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها نتيجة مزاوله النشاط، وحتى يمكن تحقيق تلك الأهداف ينبغي مراعاة مدى مناسبة الأهداف المحددة للإمكانيات والموارد المتاحة للمؤسسة إذ أن الربط بين الأهداف والإمكانيات يخدم المؤسسة من زاويتين هما:

البحث عن الوسائل التي يمكن من خلالها تعزيز الإمكانيات المادية والبشرية حتى يمكن تحقيق الأهداف.

التحقق من واقعية الأهداف المحددة التي يتم التعبير عنها بشكل كمي من خلال الميزانية، التي تعمل على تنسيق موارد المؤسسة خلال فترة زمنية معينة لتحقيق هدف معين.

ونستنتج من ذلك أن الواقعية تنعدم إذا اتصف هدف المؤسسة بصعوبة أو سهولة التحقيق، فإذا كان الهدف صعب التحقيق، فإن الانحرافات بين أرقام الميزانية والنتائج الفعلية للنشاط سوف تكون في غير صالح المؤسسة لأن ذلك يؤثر على عملية تقييم الأداء أما إذا اتصف الهدف بسهولة التحقيق فهذا يعني أن

(1) محمد موسى محمد النجار، العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الميزانيات التقديرية كأداة تخطيط ورقابية، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006، ص ص 35، 36.

الانحرافات بين النتائج الفعلية وأرقام الميزانية تكون في صالح المؤسسة، وهذا ما يجعل الإدارات التنفيذية متفائلة من حيث الوصول إلى المستوى المطلوب.

ولتحقيق واقعية الميزانية فلا بد أن تكون أرقام الميزانية التقديرية ممكنة التحقيق في ضوء الإمكانيات المتاحة، فلا تتصف بصعوبة تحقيقها أو بسهولة الوصول إليها، كما انه يجب أن تقتنع الإدارات القائمة على تنفيذ الميزانية بتقديراتها، ويتحقق ذلك بمراعاة مبدأ المشاركة والتي تعني: اشتراك العاملين أو من ينوب عنهم في مراحل تخطيط ورقابة الأنشطة التي يقومون بها.

وتعني الانحرافات: الفرق بين النتائج المقدرة والفعلية.

4. **مبدأ التوقع والتوزيع الزمني:** (1) الميزانية التقديرية تعبر عن فترة مالية مستقبلية فهي تقوم أساسا على التوقع بالمستقبل والتوقع الجيد هو الذي يقوم على أساس دراسة وتحليل علمي واقعي للظروف الداخلية والخارجية مجملها، بحيث يقود ذلك إلى وضع تقديرات واقعية قابلة للتحقق، وذلك لتحقيق أفضل النتائج على ضوء جميع الاعتبارات والظروف المحيطة بالمؤسسة.

بحيث التقدير العشوائي في التوقع سيقود إلى فشل الميزانية التقديرية في تحقيق أهدافها إذ لا يمكن الوصول إلى تقديرات صادقة وقريبة من الواقع دون وجود دراسات إحصائية وكمية للفترات الماضية وكذلك دراسة الاتجاهات في المستقبل وعلى أساس هذه الدراسات يتم وضع الافتراضات المستقبلية ، لكن مهما كانت الأساليب العلمية المستخدمة في التوقع فإنه لا يمكن أن تكون دقيقة بشكل كامل.

إن توقيت العمليات المختلفة وتوزيعها على مدار فترة الميزانية حسب توقع حدوثها يعبر عنه بما يسمى التوزيع الزمني للميزانية، كأن تقسم ميزانية السنة القادمة إلى فترات ربع سنوية أو شهرية.

ويعرف مبدأ التوقع على أنه: "هو المبدأ الذي يعبر فيه عن فترة مالية لاحقة تقوم على أساس التوقع بالمستقبل والتوقع الجيد الذي يقوم على تحليل علمي للظروف الداخلية والخارجية المحيطة بالمؤسسة وذلك لتحقيق أفضل النتائج في ضوء جميع الاعتبارات والظروف المحيطة بالمؤسسة.

5. **مبدأ اقتناع المنفذين بالأهداف، وتأييدهم للخطة**(2): ينبثق من مبدأ مشاركة المستويات الإدارية في وضع خطة الميزانية، وأن يكون المنفذون مقتنعين بالأهداف ، ومؤيدين للخطة حتى يعملوا على تنفيذها بدقة

(1) زيد محمود موسى عليان، مدى أهمية استخدام الميزانيات التقديرية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2009، ص ص 40، 41.

(2) عطا محمد العمري، مرجع سابق، ص 25.

وكفاءة ومن ثم ينبغي أن تكون الخطة طموحا ويمكن تحقيقها حتى تكسب التأييد والاقتران من منفيها، لأن عدم اقتناع المنفذين بالخطة يؤدي حتما، إلى عدم الاكتران بتنفيذها وبالتالي إفشالها.

6. **مبدأ المرونة والاستعداد بالخطط البديلة:** يعتبر مبدأ أساسي لنجاح الميزانية حيث يساعد إدارة المؤسسة على تحقيق أهدافها بأكثر كفاءة وفعالية ممكنة وذلك متى تغيرت الظروف والتقدير التي وضعت في ظلها الميزانية فالواقع العلمي يتصف غالبا بالتغير الدائم وعدم الاستقرار وتعدد البدائل، وينبغي أن تعبر الميزانية عن المستقبل بكافة الاحتمالات فالخطة المثالية ينبغي أن تكون ديناميكية بالاستجابة للتغيرات التي يمكن أن تحدث.

ثالثا: مراحل إعداد الميزانية: تتمثل مراحل إعداد الميزانية كالاتي:

- 1- **تكوين لجنة الميزانية:** (1) يتم تكوين لجنة الميزانية للإشراف على إعداد وتنسيق تقديرات الميزانية، وعادة ما تعد الميزانية لمدة سنة أو أقل، وغالبا تكون هذه اللجنة برئاسة مدير عام للشركة وعضوية مدير الإنتاج ومدير المبيعات والمدير المالي والإداري وبعض الأفراد الآخرين على حسب الحاجة، وقد تكون هذه اللجنة دائمة بإحدى إدارات الشؤون المالية، وتقوم اللجنة بوضع الخطوط الرئيسية للميزانية في شكل منشور عام للجهات التنفيذية لتحديد المقترحات والبدائل المختلفة لتنفيذ المقترحات.
- 2- **التقدير:** (2) يمكن تعريف التقدير على أنه سلوك إداري علمي وجماعي يهدف إلى مواجهة المستقبل فالتقدير ينطلق من دراسة الظروف الداخلية والخارجية المحيطة بالمؤسسة من أجل التخطيط لتحقيق الأهداف قصيرة الأجل المتأنية من المخططات طويلة ومتوسطة الأجل.
- 3- **الإعداد (إعداد الميزانية):** بعد تحديد الأهداف القصيرة الأجل يتم تقسيمها على مختلف مراكز المسؤوليات التي تتولى تحقيقها، ويتم تحديد الوسائل والموارد الضرورية لكل مركز من أجل تنفيذ برنامج عمله.
- 4- **المراقبة:** بعد إعداد الميزانية وتنفيذها من طرف مختلف مراكز المسؤوليات، تأتي مرحلة المراقبة والمتمثلة في تقريب النتائج المحققة بالميزانية المحددة ثم استخلاص الفروقات التي يتم تحليلها واستغلال غير العادية منها لتحسين التسيير ويمكن تقسيم هذه المرحلة إلى:

4-1. **مرحلة إعداد تقارير الأداء وتحديد الانحرافات:** في هذه المرحلة تقوم بمقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المقدرة والمتواجدة في الميزانية واستخلاص الانحرافات سواء كانت ايجابية أو سلبية.

(1) زكريا فريد عبد الفتاح، إعداد الموازنات التخطيطية، أستاذ محاسبة، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، دط، دس، ص10.

(2) محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الميزانيات، الدار الجامعية، 2001، ص ص 275، 278.

في هذه المرحلة يتم إعداد تقارير الأداء حيث تتحدد فيها الانحرافات وتكون تقارير الأداء على أساس شهري وتتبع نمودجا موحدًا لجميع الأنشطة الإدارية في المؤسسة وقد يختلف تصميم تقارير الأداء باختلاف المؤسسات وأساليب الإدارة فيها وهناك شروط يجب أن تتوفر في تقرير الأداء:

- ↪ أن تتبع الهيكل التنظيمي الإداري للمؤسسة، يعني أن يكون لكل مسؤول مركز تقرير أداء خاص به، بدءًا من المستويات الدنيا إلى أن ينصب في تقارير ملخصة ترفع للمستويات العليا.
- ↪ أن تكون متعلقة بكافة النشاطات في المؤسسة.
- ↪ يجب أن يتضمن تقرير الأداء المقارنة بين النتائج الفعلية المحققة وتلك المقدرة في الميزانية مع احتساب الانحرافات.
- ↪ أن يتم إعداد التقارير في الوقت المناسب وذلك للتمكن من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة فيها لو اقتضى الأمر ذلك.

4-2. مرحلة تفصي الانحرافات وتحليلها: في هذه المرحلة يتم دراسة كل انحراف على حدة بهدف تحديد مدى أهميته وأسبابه وتتطلب هذه المرحلة ما يلي:

- ↪ تحديد طبيعة الانحرافات.
- ↪ ربط الانحراف بالنتائج الأخرى ومقارنة الاتجاه فيما بينها
- ↪ البحث عن الأسباب التي أدت إلى هذا الانحراف وتحليلها.
- ↪ تحديد المسؤول عن الانحراف اعتمادًا على قدرة المسؤولين على الرقابة والتحكم في النتائج.

4-3. مرحلة اتخاذ الإجراءات التصحيحية: في هذه المرحلة يتم مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحراف

- ↪ مناقشة الأسباب التي أدت إلى الانحرافات مع المسؤولين المباشرين عن هذه الانحرافات، سواء كان ذلك من خلال مطالبتهم بتقديم تغييرات خطية للانحرافات الهامة المسجلة، أو من خلال الاجتماع معهم مباشرة لمناقشة هذه الانحرافات سواء كانت ايجابية أو سلبية
- ↪ اتخاذ القرارات في شأن الخطوات الواجب إتباعها لمعالجة الانحرافات وتحديد الطرق والوسائل التي تعالج وتصحح الأوضاع غير المرضية وتقادي تكرارها في المستقبل.
- ↪ متابعة تنفيذ القرارات والإجراءات التصحيحية وقد يشمل ذلك ما يلي:
- القيام بدراسة وأبحاث لتحسين الأوضاع
- التأكد من مدى واقعية الأهداف الموضوعية سابقًا وبالتالي قابليتها للتحقق

- تعديل الأهداف المقدرة وإعادة النظر في الميزانية الموضوعية إذا ما كنت هناك ضرورة لذلك.
- التنويه بالمسؤولية عن مستوى الأداء المرتفع ومكافأتهم
- نقل ما أمكن من الأساليب وتقنيات التي نجحت في وحدة إدارية معينة إلى وحدة إدارية أخرى في المؤسسة.

5- ربط مراقبة التسيير بالإستراتيجية: (1) يمكن تعريف الإستراتيجية على أنها: "إعداد الأهداف والغايات الأساسية طويلة الأجل للمؤسسة واختيار خطط العمل، وتخصيص الموارد الضرورية لبلوغ هذه الغايات.

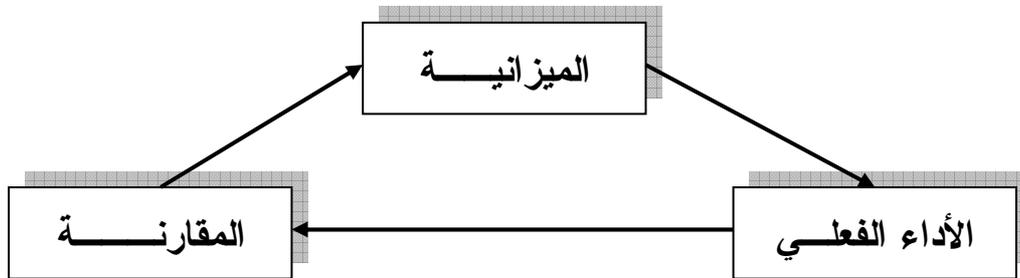
بحيث تتمثل علاقة مراقبة التسيير بالإستراتيجية في قيام المؤسسة بعملية اختيار إحدى الاستراتيجيات التي تستطيع أن تحقق فيها أكبر نسبة من النجاح مقارنة بالإمكانات المتاحة فتحدد الأهداف المتوسطة أو طويلة المدى التي قد تصل إلى خمس سنوات ثم تترجم تلك الأهداف الإستراتيجية على شكل خطط سنوية.

حيث يمكن أن يعاد النظر فيها من سنة لأخرى ضمن الخطة المعنية (السنوية) وفي الأخير يتم مقارنة النتائج السنوية المعلقة بالمخطط ومراقبتها وإحداث تحسينات في حالة وجود انحرافات نهاية كل سنة كما يمكن إعادة النظر في الأهداف الإستراتيجية على المدى الطويل في حالة تناقضها مع الأهداف السنوية المحققة.

ولإعداد الميزانية يجب إتباع أساليب معينة وهي: هناك أسلوبين لإعدادها وهما(2):

1. الأسلوب التقليدي: يتم إعداد الميزانية على أساس من التفاصيل الكاملة لتناول كافة أوجه النشاط ثم يتم فرضها على العاملين بالمنظمة لتنفيذها والشكل التالي يوضح الدور التقليدي للميزانية.

الشكل رقم (01) الدور التقليدي للميزانية



المصدر: محمد حسين محمد الجديلي، مرجع سابق، ص 51.

(1) ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الإستراتيجي، دار المحمدية، الجزائر، 2001، ص8.

(2) محمد حسن محمد الجديلي، دور الموازنة كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005، ص ص 47-51.

2. الأسلوب الموجه: يعني الأسلوب الموجه أن يكون العاملين في مراكز المسؤولية بالمؤسسة على دراية بالأهداف المتعلقة بهم لتحقيقها بصورة عامة على أن يترك لهم مجال للمشاركة في وضع تقديراتهم في الميزانية وللاختيار بين الأسلوبين لاستخدام أفضلهما وأنسبهما للمؤسسة في إعداد ميزانياتها يعتمد بالدرجة الأولى على عدة عوامل تتعلق بالمؤسسة وفيما يلي أهم هذه العوامل:

مبدأ المشاركة في إعداد الميزانية:

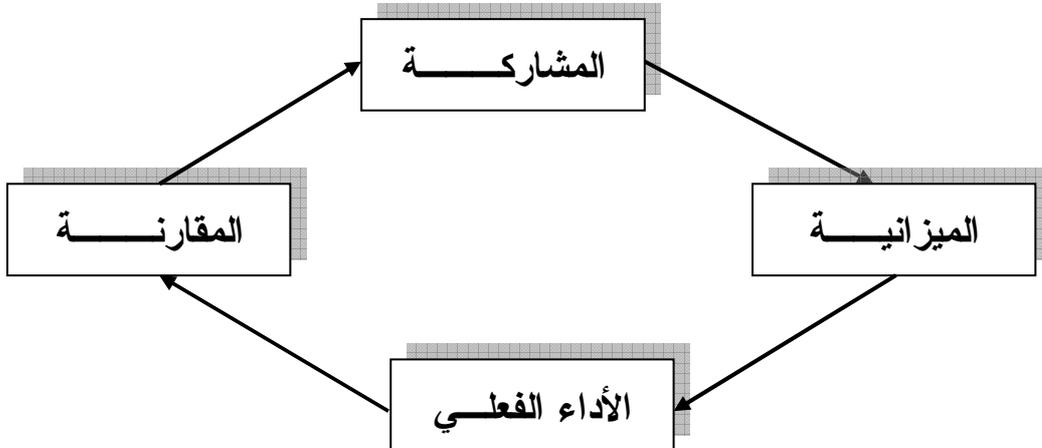
تدعو بعض أدبيات المحاسبة الإدارية للمشاركة في وضع الميزانية الشيء الذي يزود المدراء بالإحساس بالانتماء للمؤسسة ويزيد من الاحتمال بأنهم سيقومون بمحاولات أعظم لنيل الأهداف الموضوعية في الميزانية وهناك علاقة ايجابية بين المشاركة في إعداد الميزانية والأداء، وعلى أية حال فالفكر الحديث يميل ويؤيد ويدعو إلى مشاركة العاملين بالمؤسسة في وضع الميزانية، لما ذلك في دوره في زيادة فعالية العاملين وسعيهم إلى تحقيق أهداف المؤسسة من خلال الميزانية التي تم وضعها باستشارتهم.

ويقصد بالمشاركة عند إعداد الميزانية اتفاق بين العاملين من مدراء ومحاسبين أو غيرهم من المتأثرين في المؤسسة عند تحضيرهم الأرقام التي ينبغي أن تدرج في الميزانية والتي يعتقد العاملون أنها ستؤثر على أدائهم وتحقيق أهدافهم المشتركة مستقبلاً وهذا ليس معناه أن المشاركة تعني أن كل فرد في المؤسسة يجب أن يكون لديه الخبرة والقدرة في إعداد الميزانية وإنما المقصود هو المشاركة التي تضمن لكل فرد في المنظمة حقه في مناقشة وفهم جزئيات الميزانية وخاصة المتعلقة بدوره وعمله في المؤسسة.

ويمكن التعبير عن الدور المعاصر للميزانية بعد إدخال المشاركة كمرحلة عند إعداد الميزانية بالشكل

التالي:

الشكل رقم (02) الدور المعاصر للميزانية



المصدر: محمد حسين محمد الجديلي، مرجع سابق، ص 51.

بحيث أن هناك عدة مزايا تحققها المشاركة هي:

- ☞ توفير عنصر التحدي والسعي نحو إثبات الذات لدى العاملين بالمنظمة
- ☞ الشعور النفسي بان أهداف المؤسسة تتضمن أهداف الأفراد المشاركين في إعداد الميزانية مما يساعد على سرعة الإدراك والرضا.
- ☞ المشاركة تخلق مجالاً سلوكياً يؤثر على الأداء ويتأثر به، مما يستدعي ضرورة التحكم في هذا المجال وتوجيهه.

بحيث يجب مراعاة بعض الاعتبارات السلوكية في إعداد الميزانية وهي كالآتي:

- ☞ عند تجاوز الإيرادات الفعلية مع المخطط بالميزانية أو تساويها يعني أن الرضا والروح المعنوية للأفراد العاملين سترتفع وعليه يجب تعديل المخطط بالميزانية وزيادة الإيرادات المخططة أو تخفيض التكاليف المخططة على اعتبار أن العاملين قادرين على تحقيق الأهداف المخططة وبالتالي تنفيذ ميزانية أكثر طموحاً.
- ☞ عند انخفاض الإيرادات الفعلية قليلاً عن التخطيط يمكن علاج ذلك بزيادة تحفيز العاملين وتشجيعهم لبذل عمل أفضل مع الإبقاء على أرقام الميزانية.
- ☞ عند انخفاض الإيرادات أو زيادة التكاليف بشكل كبير، يجب التعديل في المخطط بحيث تخفض الإيرادات أو زيادة التكاليف بهدف رفع الروح المعنوية للعاملين والوصول بهم على الرضا، ولكي يعتقد العاملون أن المخطط بالميزانية صعب التحقيق مما يؤثر على مستواهم المهني.

المطلب الثالث: طرق وأسس إعداد الميزانية والمشاكل المصاحبة لها

أولاً: طرق إعداد الميزانية: يمكن الاختيار بين ثلاث أنواع من الميزانية لإعداد تقديرات الميزانية الشاملة وهي⁽¹⁾:

1. الميزانية المفروضة: (الملزمة وتسمى بالميزانية من الأعلى إلى الأسفل لأن الإدارة العليا هي التي تقوم بإعداد تقديرات الميزانية ثم ترسلها إلى الإدارة الدنيا التي تتولى مسؤولية التنفيذ فقط ومن مميزات هذه الطريقة هي أن الإدارة العليا لها إدراك واسع بعمليات المؤسسة والعلاقات بين الأنشطة المساعدة وحريصة على توزيع الموارد المتاحة بدون تحيز كما أنها غير مكلفة لأن عدداً قليلاً من الأشخاص يعدون التقديرات ويعاب على هذه الطريقة أنها تقلل من التزام المستويات الإدارية السفلة بمسؤولياتها.

(1) فركوس محمد، مرجع سابق، ص 11.

2. الميزانية الاسهامية: (المشاركة) وتسمى بالميزانية من الأسفل إلى الأعلى لأن الإدارة الدنيا العليا هي التي تتولى مسؤولية إعداد التقارير ثم تقوم بعملية التنسيق بين التقديرات وبعد ذلك ترسل للإدارة العليا، ونتيجة لذلك فإن أهداف المؤسسة ممكن تحقيقها نظرا للدور النشط للإدارة الدنيا في إعداد التقديرات ويعاب على هذه الطريقة بأن مسؤولي الأقسام يبالغون في أهمية أقسامهم، وفي الاحتياجات للموارد ووضع أهداف سهلة التحقيق، وبما أن عدد الأشخاص الذين يعدون التقديرات أكبر بالمقارنة مع الطريقة السابقة فإن تكلفتها أعلى.

3. الميزانية التفاوضية: (الاستشارية) هذه الطريقة أكثر واقعية وتعتمد على مزايا الطريقتين السابقتين حسب هذه الطريقة المعلومات تكون متداولة بدرجة كافية بين المستويات الإدارية العليا والدنيا، في البداية تقوم الإدارة العليا بإرسال الأهداف المبدئية إلى الإدارة مع توضيح حرص الإدارة العليا على توزيع الموارد المتاحة بطريقة عادلة وغير متحيزة فإذا رفضت الإدارة الدنيا الأهداف والموارد المتاحة فإن الإدارة العليا ستطالب باقتراح البدائل في إطار الموارد المتاحة، فحسب ما يتوصل إليه في الخطوة الماضية فإن الإدارة العليا تقوم بإضافة الموارد توقعاتها.

وقبل إعداد أي ميزانية يجب توفر الشروط التالية: نلخص هذه الشروط كالآتي: (1)

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

☞ **الشرط النفسي:** إن نجاح الميزانية لا يتوقف على الشروط التنظيمية (أدوات محاسبية أدوات إحصائية... الخ) فقط بل لابد من توفر الشروط النفسية التي تحفز العمال ، فاشترك جميع المسؤولين وعماهم لإعداد الميزانية التقديرية يتم تقبلها كأداة لقياس أدائهم وبالتالي العمل على تحقيقها للحصول على إنجازات مادية أو معنوية.

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

(1) خيرت ضيف، الميزانيات التقديرية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1996، ص 13.

ثانياً: أسس إعداد الميزانية: قبل إعداد الميزانية هناك أسس عامة يجب مراعاتها لضمان نجاحها كخطة مالية تهدف إلى برمجة الأنشطة اقتصادياً للمنظمة وفقاً لأهدافها وهذه الأسس هي⁽¹⁾:

1. **ملائمة لأهداف المنظمة:** يجب أن تبنى الميزانية على أساس أهداف المنظمة والتي يجب أن تكون محددة بوضوح، وقابلة للتطبيق والتنفيذ، في حدود ظروف المنظمة والبيئة المحيطة وضمن طموحات تمثل الحافز الأساسي لإعداد الميزانية.
2. **ملاءمة الميزانية للهيكل التنظيمي للمؤسسة:** يجب أن تسبق عملية إعداد الميزانية إعادة تنظيم الهيكل الإداري للمنظمة، مع وضع وصف تفصيلي للوظائف وتحديد المسؤوليات للمستويات الإدارية المتعددة وتوضيح خطوط السلطة ومن ثم تقييم الميزانية بما يتلاءم والهيكل التنظيمي للمنظمة بحيث يسمح بانسياب العمل الروتيني للمؤسسة دون تعارضات بين مراكز المسؤولية المختلفة، وبالتالي إمكانية تحديد الانحرافات عن الخطة للوحدات المختلفة من خلال تطابق تصنيف أنشطة الميزانية والهيكل الإداري.
3. **ملاءمة الميزانية للنظام المحاسبي ودليل الحسابات:** على الرغم من أن الميزانية لا تشكل جزءاً من النظام المحاسبي ولا تدخل ضمن الدورة المحاسبية باستثناء الجزء الخاص بعناصر تكلفة الإنتاج المعيارية إلا أن ملاءمة الميزانية للنظام المحاسبي واستخدام مفردات حسابات تتفق ودليل الحسابات يعد أمراً أساسياً لتسهيل عملية المقارنة بين البيانات الفعلية والمخططة.
4. **الحصول على تأييد المستويات الإدارية للمنظمة:** إبتداءً من أعلى مستوى إداري وهو المسؤول عن اعتماد الميزانية وإعطاء الإذن بتنفيذها إلى أدنى مستوى إداري يساهم في تنفيذ الأنشطة وفقاً للميزانية وموافقة الأطراف المعنية على الميزانية يضمن عدم وجود أية مقاومة عند تنفيذها حيث ربما يظن العاملون أن المعايير المخططة عالية ولا يمكن تحقيقها وفي كل الحالات يجب اعتبار العامل الإنساني والاعتدال في تحديد المعايير خوفاً من الفشل في تحقيقها، وما يؤدي ذلك إلى إحباط العاملين من ثم تعاونهم مع إعطائهم التأييد للميزانية قبل البدء بالتنفيذ فإحباط العامل وعدم تمكنه من تحقيق ما جاء بالميزانية يخلق نتائج سلبية تنعكس على العلاقات بين المستويات الإدارية المختلفة في المؤسسة.
5. **ربط الميزانية بنظام الحوافز لتنفيذ الميزانية:** يفصل ربط الميزانية بنظام حوافز لتشجيع العاملين على تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية أو تنفيذ البرامج بالشكل المطلوب ويمكن ربط نظام الترقيّة وشغل المناصب الإدارية العليا بمدى تنفيذ الميزانية وتحقيق الخطط المرسومة.

(1) محمد حسن الجديلي، مرجع سابق، ص ص 52، 53.

ثالثاً: المشاكل المصاحبة للميزانية: بعدما تعرضنا للكثير من مميزات الميزانية فهناك مشكلات مصاحبة دوماً لها وأهمها: (1)

1. اعتماد الميزانية بشكل كبير على عنصر التقدير، إذ أن الميزانية لا تتعدى كونها توقعات لنشاط المؤسسة في عام قادم وبذلك فهي لا تعكس حقائق مؤكدة وان حدث و أن فشلت إحدى الميزانية الهامة كميزانية المبيعات مثلاً فإن آثار ذلك ستكون ملموسة في النشاطات الأخرى للمؤسسة.
2. طول الوقت وعظم الجهد الذي تأخذه عملية إعداد الميزانية ومناقشتها ومراجعتها خصوصاً إذا كانت تعد بأسلوب المشاركة، وبما أن للإدارة العليا دور في عملية مناقشة وإقرار الميزانية فإن هذا الدور قد يكلف المؤسسة ثمناً باهظاً نتيجة لانشغال الإدارة العليا بالميزانية على حساب التفرغ لرسم الأهداف بعيدة المدى ووضع الخطط الإستراتيجية للمؤسسة.
3. استخدام بعض الأقسام للميزانيات كوسيلة لتأمين الحد الأدنى من المخصصات السنوية على ضوء مبررات إنتاجية حقيقية.

(1) إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، قسم المحاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص ص 63، 64.

المبحث الثاني: ماهية الميزانية التقديرية للمبيعات

بعدما تم التعرف على الميزانية التقديرية بصفة عامة يتم من خلال هذا المبحث التعرف على الميزانية التقديرية للمبيعات بحيث تعتبر أول ميزانية تقوم بإعدادها المؤسسة هي الميزانية التقديرية للمبيعات لأنها تعتبر الأساس لإعداد الميزانية التقديرية الأخرى من (إنتاج، مستويات أعباء.....الخ).

ونجاح نظام الميزانية التقديرية يتوقف إلى حد كبير على المبيعات ومختلف العوامل التي تؤثر عليها لهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم المبيعات ومفهوم التوقع بها وأهميته وأهدافه ومفهوم الميزانية التقديرية للمبيعات ومراحل وطرق إعدادها .

المطلب الأول: مفهوم المبيعات ومفهوم التوقع بالمبيعات وأهميته وأهدافه

قبل التطرق إلى تعريف الميزانية التقديرية للمبيعات، ندرج أولاً لتعريف المبيعات

أولاً: مفهوم المبيعات:

تعرف المبيعات على أنها⁽¹⁾ " كل ما من شأنه أن تكون محل بيع من طرف الكيانات الاقتصادية ذات الهدف الربحي سواء كان تجاري غرضه بيع السلع على حالها أو كيان خدمي يؤدي خدمات بمقابل أو إنتاجي يضع لبيع منتجاته أو كيان هدفه انجاز الأشغال وبيعها".

بحيث يعرف البيع على انه: (2) "مجموعة المهارات والقدرات والمواهب الفردية عن الخبرة ومن المناسب القول أن عملية البيع يمكن تعلمها فهناك الكثير من المعاهد والمؤسسات التعليمية التي تقوم بعمل العديد من البرامج التدريبية لاكتساب المتدربين المهارات والخصائص التي يجب توفرها في القائم بعملية البيع".

بحيث نستنتج أن البيع هو عملية تبادل بين البائع والمشتري أو العميل من أجل تمكين الأخير من حيازة السلعة مقابل سداد ثمنها.

(1) لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، ج1، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، 2009، ص 85.

(2) محمد الصيرفي، إدارة المبيعات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2008، ص ص 18، 33.

و للقيام بعملية البيع هناك عدة أنواع من البيع وتتمثل في:

1- البيع الشخصي : ويتم عن طريق رجال البيع ويستخدم فيه العنصر الإنساني في الشرح والتوضيح والقضاء على اعتراضات المشتري وإقناعه ودفعه للإقدام على الشراء ومعتمد في هذا على مساراته الذاتية البيعية والتي تعد الأساس في نجاح رجال البيع.

بحيث يعرف رجل البيع بأنه: الرجل الذي يقوم بالبحث عن العملاء وتزويدهم بالمعلومات وإقناعهم بعملية الشراء ثم متابعة العملاء عن استخدامهم للساعة.

2- البيع الغير شخصي: وهو الذي يتم أساسا من خلال استخدام عوامل غير شخصية وهي الإعلان والوسائل الأخرى لترويج المبيعات مثل المعارض، فتقوم تلك العوامل نيابة عن البائع بشرح خصائص وميزان السلع للعملاء وتعمل على إقناعهم بالشراء وتحثهم على الشراء الفعلي للسلع والخدمات التي تتعامل فيها المنظمة

- بحيث نجد أن هناك أهداف رئيسية للقيام بالأنشطة البيعية تتمثل في : (1)

- تحقيق الربح العادل والمناسب وخلق ولاء وانتماء العملاء وذلك من خلال الوفاء بالاحتياجات ورغبات العملاء وعلى ذلك نجد أن البيع الشخصي هو الوسيلة الأولى من وسائل الترويج التي توصلنا إلى تحقيق تلك الأهداف بحيث وظيفة البيع الشخصي اليوم تختلف عن مثيلاتها في السنوات السابقة لاختلاف الأسواق التي يتم التعامل معها وتتميز تلك الأسواق بالمنافسة الشديدة والتغير السريع في أذواق ورغبات العملاء مما يتطلب الاهتمام بالبيع الشخصي.

- وبالتالي رجل البيع يجب أن يتميز بالاستعداد للعمل بجدية وصبر ومعرفة تامة باحتياجات العملاء وتفسيرها والوفاء بها من خلال نقلها إلى إدارة المنطقة التي يتبعها وقد يتصور البعض أن عملية البيع ما هي إلا عرضا للسلع أو الخدمات على من يرغبون في شرائها ومحاولة إغرائهم على الشراء عن طريق تقديم أسعار منافسة مصحوبة في بعض الأحيان بأنواع مختلفة من المغريات ليقدم المشتري على الشراء، كما يتصور البعض أن المشتري الذي في حاجة إلى سلعة أو خدمة سوف يسعى إلى البائع ليحصل منه على ما يريده ولكن هذه النظرة ضيقة لا تصلح لإنجاز صفقات البيع إلا في حالة الاحتكار أو في حالة تزايد الطلب عن المعروض.

(1) محمد الصيرفي، مرجع سابق، ص 34.

ونجد في المجتمع التي توجد فيه المنافسة الحرة لها أيضا خاصية فان رجال المبيعات يقع عليهم عبئ الحصول على اكبر قدر أو نصيب من السوق لبييعوا أكثر فتربح مؤسساتهم وتنمو وتتطور لينمو معها هؤلاء الرجال.

- ولا يستطيع البائع الماهر أن يلبي احتياجات المشتري بل وان يختلف عنده الرغبة في الشراء إلا إذا عرف كيفية تكوين هذه الرغبات وما هي الأولويات التي يتعرف لها الإنسان عندما يريد أن يحقق رغباته الأساسية والفرعية.

ونجد عدة أنواع لأعمال البيع وهي: (1)

1- **البيع التجاري:** وهو الاتصال بتجار الجملة وتجار التجزئة، و تزويدهم بالسلع التي يحتاجونها والخدمات الترويجية التي تساعد في زيادة كفاءتهم البيعية، ويكون رجل البيع هنا مسؤول عن زيادة مبيعات الشركة للعملاء ويعتبر هذا النوع من البيع شائع الاستخدام في البيع لتجار الجملة عامة وخاصة في مجال السلع الاستهلاكية، و غالبا ما يتعلق بالسلع المستقرة في السوق، وسيتم بالترتيب في صورة تلغي العملاء وتزويدهم باحتياجاتهم.

2- **البيع الإرشادي:** و يختص بتقديم المساعدات للعملاء المباشرين من جار الجملة والتجزئة وذلك من خلال تزويدهم (العملاء) بمعلومات عن السلعة وكيفية استخدامها وإقناعهم بشرائها من التجار، ويعتبر هذا النوع من البيع شائعا في الصناعات الغذائية والكيماوية والأدوية.

3- **البيع الفني:** ويختص بتزويد العملاء بالمساعدات الفنية اللازمة بغرض زيادة المبيعات وعادة ما يكون رجال البيع هنا تابعون للمنتج وبييعون مباشرة للشركات المستخدمة للمنتجات ويوجد هذا النوع في حالة السلع التي تتسم بالفنية مثل المعدات.

4- **البيع الإبتكاري:** ويختص بالبحث عن العملاء والتعرف على احتياجاتهم وتعرفهم بهذه الاحتياجات وإشباعها عن طريق تحفيزهم على شراء المنتجات والتعامل مع المشروع ويصلح ذلك بالنسبة للسلع والخدمات غير المعروفة بالنسبة للعملاء أو التي لا يدركون أهميتها وقدرتها على إشباع احتياجاتهم بالمقارنة بالسلع التي يستخدمونها حاليا.

ويقصد بترويج المبيعات: هو مجموعة الأنشطة البيعية التي تهدف إلى التنسيق بين الإعلان والبيع الشخصي بغرض زيادة فعاليتها، وعلى ذلك فالنشاط الترويجي للمبيعات يتضمن كيفية عرض السلع وجذب المستهلك إليها مثل استخدام المعارض وترتيب النوافذ التي تعرض فيها السلع.

(1) محمد الصيرفي، مرجع سابق، ص ص 34، 35.

بحيث تتميز وظيفة البيع بما يلي : (1)

↪ يعتبر رجال البيع ممثلون للشركة لدى الغير، ومن ثم اتجاهات العملاء نحو الشركة ومنتجاتها غالباً ما تعتمد على الانطباع والأثر الذي يتركه رجل البيع لدى العميل.

↪ يمارس رجال البيع أعمالهم في ظل قدر محدود من الإشراف وفي بعض الأحيان لا يوجد إشراف، ومن ثم يتطلب نجاح رجال البيع في الوظيفة البيعية و التميز بالقدرة على الابتكار والمثابرة والمبادرة.

↪ يقوم رجال البيع بالحصول على أموال من المؤسسة عند أدائهم لأعمالهم وذلك للإنفاق على التنقل والسكن والتسلية وغيره، والإسراف في الإنفاق نتائج سلبية تماماً مثل التقيد في الإنفاق الذي يؤثر على كفاءة العمل إذ من الأهمية أن يكون هذا الإنفاق مريح بمعنى أن الناتج المحقق منه في صورة تحقيق أرقام للمبيعات يفوق التكلفة المحققة.

↪ يعتبر رجال البيع مسؤولين عن ربحية المؤسسة وذلك لقيامهم بالتخطيط الاستراتيجي للمناطق البيعية الخاصة بهم بالاشتراك مع مدير المبيعات، وذلك بتحديد الأسواق المستهدفة وكيفية التعامل مع كل سوق والمنتجات التي يركزون عليها.

- مسؤوليات وظيفة البيع:

لا يتفق نوعان من أعمال المبيعات حق ولو تم تصنيف أعمال المبيعات على أساس واحد فطبيعته العمل في مجال البيع تعطي نطاقاً متسعاً لأنماط العمل المختلفة بل ولعل أفضل طريقة لتصنيف تلك الأنماط هي محاولة تجميعها على أساس المهارات الإبداعية المطلوبة في العمل، مبتدئين بالأسهل، ثم بالمعقدة على النحو الآتي:

↪ الأعمال التي يقوم فيها البائع بتسليم البضاعة، وتكون المسؤولية فيها ثانوية.

↪ الأعمال التي يقوم فيها البائع بتنفيذ أو أمر عليه من شخص آخر يشرف عليه أو يوجهه.

↪ الأعمال التي تقوم فيها رجل البيع بتلقي الأوامر الخارجية والذهاب إلى العميل في الخارج والتعامل معه.

↪ الأعمال التي لا يتلقى فيها رجل المبيعات أوامر، و يكون عمله هنا هو بناء الثقة مع المستهلكين والقيام بأعمال الترويج، وتقديم الخدمات للمستهلكين.

↪ الأعمال التي يكون التركيز فيها على المعلومات الفنية الخاصة بالمنتجات المعقدة التصنيع أو ذات التكنولوجيا العالية.

(1) محمد الصيرفي، مرجع سابق، ص 38.

↳ الأعمال التي تتطلب مهارات بيع إبداعية للمنتجات الملموسة التي قد يكون المستهلك على غير وعي بها مثل الموسوعات والحاسبات بأنواعها المختلفة.

↳ الأعمال التي تتطلب مهارات بيع إبداعية للمنتجات غير الملموسة والتي تتعلق بالجوانب المستقبلية والنفسية والاجتماعية مثل الخدمات الاستشارية والتأمين.

ونستطيع أن نجمع أعمال البيع السابقة في صورة هرم ذي مستويات قاعدية تمثل الأعمال الأكثر صعوبة وتعقيدا، ويعني هذا أن رجال البيع يمكنهم أن يتدرجوا صعودا على هذا الهرم، أو تستغل مواهبهم ودرجة استعدادهم بالصورة المطلوبة إذا لم يريدوا أن يمروا بكل درجات، أو لم يرغبوا في المكوث طويلا في كل مستوى من هذه المستويات.

ثانيا: مفهوم التوقع بالمبيعات وأهميته وأهدافه.

1- مفهوم التوقع بالمبيعات:

يعرف التوقع بالمبيعات على أنه: (1) "ذلك التقدير الذي يخص حجم أو قيمة مستخرجات الشركة التي يمكن للمؤسسة بيعها خلال فترة مستقبلية محددة".

ويعرف كذلك التوقع بالمبيعات على أنه: (2) "التوقع بالطلب الفعلي الموجه للمؤسسة لفترة زمنية مستقبلية محددة ويتم الحصول على هذا الطلب بشكل تقليدي من التوقع بالسوق من خلال الهدف المحدد بواسطة المؤسسة عن حصتها في السوق"

ومنه نستنتج أن التوقع بالمبيعات هو التقدير الكمي للمبيعات المستقبلية مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل التي تؤثر على المبيعات.

2- أهمية التوقع بالمبيعات :

يتيح التوقع بالمبيعات معلومات ومؤشرات ترشد بها الإدارة عموما وإدارة المبيعات وإدارة الإنتاج والعمليات بشكل خاص في تصميم الأهداف والاستراتيجيات الإنتاجية، كما تفيد تلك المعلومات والمؤشرات في عملية صنع القرارات.

و تختلف أهمية التوقع باختلاف الفترة الزمنية التي تغطيها كما يلي: (3)

(1) محمد عبد العظيم أبو النجا، التسويق مدخل استراتيجي، الدار الجامعية، مصر، 2011، 241.

(2) ريجي بوربوني، جان كلود ايزينيه، التنبؤ بالمبيعات بين النظرية والتطبيق، أيمن نايف العشوش، الرياض، 2001، ص 31.

(3) عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993، ص93.

2-1- بالنسبة للتوقع متوسط وقصير المدى:

- ↪ تحديد معدلات الإنتاج بما يقابل مستويات الطلب المتقلبة وقد يتطلب الأمر شهوراً عديدة لتغيير الطاقة أو الطاقات الإنتاجية أو عمليات الإنتاج كاستجابته لذلك.
- ↪ تجديد عمليات الإنتاج بما يهيئ الكميات المناسبة من المنتج لمقابلة المبيعات المتوقعة في أوقاتها المحددة.
- ↪ تحديد الاحتياجات من العمال للعمل في الوقت المحدد العادي أو الإضافي، وقد يختلف حجم الطلب من أسبوع لآخر أو من شهر لآخر أو فصل أو موسم لآخر مما يعني اختلاف الحجم المباع أيضاً لذا يجب خفض أو زيادة العمال لمقابلة التغيرات، وهنا يمكن استخدام عدة عوامل مثل التشغيل لساعات إضافية أو إنهاء خدمة العامل أو الموظف بشكل مؤقت أو دائم أو الاكتفاء بتعيين عمال مؤقتين.
- ↪ تجديد الاحتياجات من المخزون كما ونوعاً للفترات القادمة وهنا تفيد التوقعات قصيرة الأجل في تهيئة عناصر المخزون في التوقيت المناسب وبالكم والقدر المناسب.
- ↪ التخطيط المالي فالتوقعات الخاصة بالطلب أساس تصميم الميزانية المالية للوحدة الإنتاجية.

2-2- بالنسبة للتوقع طويل المدى:

- ↪ تقدير حجم المبيعات أو الطلب وبالتالي معرفة قدرة الاستثمار في المباني والتجهيزات الرأسمالية.
- ↪ تحديد النوع أو الأنواع المناسبة من الطاقة المحركة بما يتناسب وخصائص الآلات المستخدمة ويساهم في ترشيد تكلفة العمليات.
- ↪ تخطيط القوى العاملة كما ونوعاً على ضوء التغيرات الفنية وخصائص التجهيزات الآلية وطرق الإنتاج ودرجة الأداء الذاتي للآلات.
- ↪ تخطيط المساحة اللازمة للمؤسسة والمبنى الإنتاجي أو مبنى تقديم الخدمة على ضوء التغيير التكنولوجي، أو الفني المتوقع في إعداد وإبعاد الآلات وحجم القوة العاملة وحجم وحدة المنتج فعلى مدى عدة سنوات صغرت أحجام منتجات مثل أجهزة الراديو والحاسوب والهواتف ويؤدي التغيير في حجم الطلب أو المنتج إلى تغييرات في التخطيط المكاني لمساحات وموقع الأداء وأماكن الانتظار والتخزين المؤقت بجوار أو بين الآلات خلال عملية الإنتاج.

3- أهداف التوقع بالمبيعات: (1)

↪ اعتبار رقم المبيعات التقديرية رقما ضروريا للقيام بالتخطيط والرقابة بالنسبة لجميع أوجه النشاط بالمؤسسة حيث يجب الاعتماد عليه في إعداد خطط الإنتاج أو الاستيراد والتخزين وتقدير الاحتياجات من قوى عاملة وأموال نقدية ومواد خام ومعدات.....الخ.

↪ تعتمد الميزانية التقديرية في المؤسسة على تقدير المبيعات حيث أن ميزانية الإنتاج والأموال والشراء والتخزين والقوى العاملة تعتبر امتدادا لميزانية المبيعات المتوقعة.

↪ يساعد التوقع بالمبيعات على اتخاذ القرارات التسويقية الأخرى مثل قرارات الحملات إذ يمكن تحديد ربحية هذه القطاعات واتخاذ القرارات الملائمة في مجال تخطيط المنتجات والتوزيع والتسعير والترويج.

↪ يساعد التوقع بالمبيعات في تحديد توزيع نفقات التسويق الفعلي غير المباشر خاصة رقم المبيعات التقديرية حسب القطاعات التسويقية المختلفة عند الاعتماد على طريقة القدرة على الدفع

↪ يساعد التوقع بالمبيعات في إعداد برنامج تسويقي فعلي متكامل للمؤسسة وعلى مستوى منتج أو مجموعة من المنتجات.

↪ اعتماد تخطيط الربحية والتوسع فيها بالاعتماد على عملية التوقع بالمبيعات في المستقبل.

↪ تظهر أهمية عملية التوقع بالمبيعات عند إضافة أشكال وأنواع جديدة من المنتجات التي تقوم المؤسسة بإنتاجها أو استيرادها عن طريق دراسة الطلب المتوقع على المنتجات والخدمات.

↪ اعتماد ميزانية المبيعات على رقم المبيعات حيث أنه بمقارنة المبيعات التقديرية بالنفقات التقديرية للقطاعات التسويقية المختلفة من منتجات ومناطق بيع وعملاء يمكن تحديد مدى ربحية هذه القطاعات واتخاذ القرارات الملائمة في مجالات تخطيط المنتجات والتوزيع والتسعير.

المطلب الثاني: مفهوم الميزانية التقديرية للمبيعات ومراحل إعدادها:

أولاً: مفهوم الميزانية التقديرية للمبيعات

تعرف الميزانية التقديرية للمبيعات على أنها: (2) "خطة تفصيلية توضح المبيعات المتوقعة خلال فترة الميزانية معبر عنها بالوحدات المادية وبالقيم النقدية ويعتبر إعداد ميزانية المبيعات هو نقطة البداية لإعداد الميزانية الشاملة ولذلك يعتمد مدى النجاح أو الفشل في إعداد الميزانية الشاملة على مدى الدقة في إعداد ميزانية المبيعات لان إعداد كل الميزانيات الأخرى سيعتمد في الأساس على ميزانية المبيعات."

(1) محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 77.

(2) مصطفى يوسف كافي وآخرون، مرجع سابق، ص 228.

وتعرف أيضا على أنها : (1) "تقدير للمخرجات المطلوبة في المشروع والتي تقاس بالسلع والخدمات التي سيتم بيعها، ويتم تحديد المبيعات على أساس ما يستوعبه السوق أي الطلب وما تسمح به الطاقة الإنتاجية والموارد الأخرى أي العرض ويستخدم التوقع لتقدير حجم المبيعات المحتملة، و يسترشد بعدد من العوامل مثل الخبرة الماضية عن أحجام المبيعات، سياسة التسعير، وبحوث التسويق، الظروف الاقتصادية للصناعة، والمؤشرات الاقتصادية والترويج والمنافسة ونصيب المؤسسة في السوق."

ومنه نستنتج أن الميزانية التقديرية للمبيعات أنها خطة تفصيلية عن جميع المبيعات المتوقعة سواء بالوحدات أو بالقيم خلال فترة الميزانية، بحيث تعتبر هي الأساس والمنطلق الأول لإعداد باقي الميزانيات.

وتتمثل أهمية الميزانية التقديرية للمبيعات في: (2)

تعتبر الميزانية التقديرية للمبيعات عن الأهداف التي يمكن تحقيقها في ظل الظروف المتوقعة أثناء الفترة التي تغطيها، وهي بهذا الوضع لا تعد كونها أملا يحتمل أن يتحقق في المستقبل ويحتمل ألا تنفذ ولذلك فإن الأهمية الكبرى للميزانية التقديرية للمبيعات تكمن في مدى إمكان وضعها موضع التنفيذ أولا بأول لإمكان اتخاذ القرارات المصححة في الوقت المناسب .

وتعتبر ميزانية المبيعات حجر الزاوية في رفع الميزانية التشغيلية وهي تشمل على المبيعات التقديرية لفترات الميزانية القادمة التي تعتبر المصدر الرئيسي لإيرادات المؤسسة وتعتبر ميزانية المبيعات هي أساس إعداد ميزانية الإنتاج والمواد والمشتريات والأجور والمصروفات الصناعية ومصروفات البيع والتوزيع ويلاحظ أن النجاح في نظام الميزانية يتوقف إلى حد كبير على مدى الدقة في التوقع بالمبيعات.

ثانيا: مراحل إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات: وتتمثل في ما يلي:

1- تحديد كمية المبيعات: وذلك من خلال دراسة العوامل التي تؤثر على كمية المبيعات وتنقسم هذه العوامل إلى عوامل داخلية وعوامل خارجية ومن أهم هذه العوامل لوضع الميزانية التقديرية للمبيعات كما يلي: (3)

(1) كمال خليفة أبو زيد، عطية عبد الحي مرعي، مرجع سابق، ص ص 103، 104.

(2) محمد الصيرفي، مرجع سابق، ص 123.

(3) فركوس محمد مرجع سابق، ص ص 22، 23.

1-1- العوامل الداخلية: وتتمثل في:

- ☞ الطاقة الإنتاجية.
- ☞ مدى الجودة في الإنتاج.
- ☞ سياسة الإعلان والترويج للمبيعات.
- ☞ سياسة تسعير المنتجات ومدى ارتباطها بقدرة المستهلك ودرجة الجودة.

1-2- العوامل الخارجية: وتتمثل في:

- ☞ تشجيع بعض المنتجات من طرف الدولة.
- ☞ التغيير في الأذواق.
- ☞ المنافسة القائمة في السوق بين المنتجات المماثلة لمنتجات المؤسسة.
- ☞ الأخذ في الاعتبار المؤشرات الاقتصادية العامة كمستوى الدخل مثلا والاستهلاك ومعدل الاستثمار وتبيان أثرها على مبيعات المؤسسة.
- ☞ النمو الديموغرافي يؤثر على خطة المبيعات في المدى الطويل.
- ☞ التقلبات الموسمية والدورية للمبيعات.

أما الخطوة الثانية تتمثل في:

2- تحديد الأسعار البيع: وتعتبر مرحلة تحديد الأسعار مرحلة جد مهمة وصعبة في عملية وضع الميزانية التقديرية وذلك بإتباع عوامل معينة وتتمثل في:

1-2- العرض والطلب على السلع التي تتعامل بها المؤسسة.

2-2- طبيعة المنافسة.

2-3- مصاريف البيع والتوزيع: إن مصاريف البيع والتوزيع تمثل مبالغ كبيرة بحيث أنها تساوي أو تفوق تكاليف الإنتاج وتكلفة وظيفة البيع وهي تمثل نسبة كبيرة من رقم الأعمال وعليه يجب تحديد مصاريف البيع والتوزيع وذلك من خلال وضع الميزانية التقديرية لمصاريف البيع والتوزيع وهذا ما سيتم التطرق إليه لكن قبل تعريف الميزانية التقديرية لمصاريف البيع والتوزيع نقوم بتعريف مصاريف البيع والتوزيع.

بحيث تعرف مصاريف البيع والتوزيع بأنها: "تمثل التكاليف التي تتحملها المؤسسة لتخزين المنتجات الجاهزة للبيع والإعلان وترويجها ونقلها وتوزيعها وتحصيل قيمتها وكذلك تكاليف الأبحاث التسويقية لتصريف المنتجات الجاهزة" (1)

وتعرف الميزانية التقديرية لمصاريف البيع والتوزيع على أنها: "تقدير عناصر النفقات التي يستلزمها تنفيذ خطة المبيعات خلال الفترة الزمنية التي تعد فيها وان هذه التقديرات ترتبط ارتباطا وثيقا بالميزانية التقديرية للمبيعات وتتأثر بها." (2)

بحيث توجد أهداف للميزانية التقديرية لمصاريف البيع والتوزيع تتمثل في: (3)

↪ اختيار طرق التوزيع الجيدة.

↪ تحقيق التنسيق بين القدرة المالية للشركة والجهود التي تبذلها الشركة في مجال البيع والتوزيع والإنتاج.

↪ الرقابة على مصاريف البيع والتوزيع.

وتتأثر مصاريف البيع والتوزيع بمجموعة من التكاليف تتمثل في :

↪ **تكاليف البيع المباشر:** وهي تتضمن مرتبات المندوبين والعمولات التي تدفع لهم وكذلك أعباء انقالاتهم، وتتضمن مرتبات المشرفين وعمال المخازن، رسوم تخزين المنتجات التامة، التأمينات، اهتلاك المباني، الإيجار والإضاءة وتكييف الجو.

↪ **تكاليف شحن وتوزيع المنتجات:** وتتضمن كافة أعباء نقل وتوزيع المنتجات المباعة وكذلك أعباء صيانة الشاحنات ووسائل النقل واهتلاكها، وكذلك مرتبات عمال النقل

↪ **التحصيل والتسويات:** وتتضمن أعباء التحصيل، مصاريف قضائية، الخصومات المسموح بها .

↪ **تكاليف التعبئة والتغليف:** وهي التكاليف المتعلقة بإعداد المنتجات المباعة للشحن إلى الزبائن.

↪ **مصاريف البحوث والتجارب:** وهي تتمثل في النفقات التي تصرف على البحوث والتجارب العامة أو النفقات التي تصرف على إجراء بحوث وتجارب خاصة مرتبة بتنفيذ عقد معين.

(1) فركوس محمد، مرجع سابق، ص 51.

(2) www.forac.comtant sonhy.com (11.2.2015, 21 :05).

(3) فركوس محمد، مرجع سابق، ص ص 51، 52

وفيما يلي سنتطرق لبعض أسس تقدير أعباء البيع والتوزيع :

↳ الرواتب والأجور: ويتم توقعها استنادا لقوانين الأجور السارية المفعول مع الأخذ بعين الاعتبار التغيرات المتوقعة في القوانين المنظمة للأجور.

↳ العمولات: وتقدر هذه العمولات على أساس نسبة من قيمة المبيعات التقديرية ويجب أن نأخذ في الاعتبار ما يعودنا العمل به في الفترات السابقة مع زيادة ما يناسب في تحسين الخدمات التي تقدم للزبائن وارتفاع حجم المبيعات.

↳ تكاليف التعبئة والتغليف وأعباء النقل: تتوقع هذه التكاليف على أساس نسبة تكون مرتبطة بحجم أو بوزن المبيعات لأنها تتغير مع تغير حجم أو وزن المبيعات.

↳ الدعاية والإعلام: ويتم توقعها في ضوء ما تراه المؤسسة مناسبا لتحقيق أهداف معينة كتعزيز سمعة المؤسسة أو غزو أسواق جديدة أو تنشيط المبيعات والرفع من مستواها ويجب أن لا تكون المبالغ المخصصة للدعاية والإعلان ضخمة جدا بحيث تترك أثارا سلبية على المركز المالي للمؤسسة كما إن المبالغ الضئيلة لا تؤدي إلى تحقيق الهدف الذي ترمي إليه المؤسسة ولذلك يجب عند تحديد المبالغ إن نأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- المبالغ التي تستطيع المؤسسة تحملها خلال سنة واحدة.
- المبالغ اللازمة لإنجاح البرنامج.

ونميز بين ثلاثة أنواع من التكاليف: (1)

1- التكاليف المتغيرة:

نجد أن هذه التكاليف تتغير في مجموعها مع أحجام النشاط، بحيث توجد علاقة طردية بين حجم النشاط وحجم هذه التكاليف.

فإذا زاد حجم النشاط بنسبة معينة زادت بنفس النسبة وتندم في حالة عدم وجود أي نشاط ولكن بشرط أن تبقى العوامل الأخرى على حالتها كاستقرار أسعار المواد الأولية وعدم تغيير الظروف الفنية والإدارية كتغيير طريقة الإنتاج أو التسويق، كما تتميز هذه التكاليف بالتغيير في مجموعها مع حجم النشاط بطريقة طردية ولكن تكلفة الوحدة من التكاليف المتغيرة تبقى ثابتة كما أن هذه التكاليف تكون تحت رقابة المسؤولين التنفيذيين.

(1) زينات محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سابق، ص 61، 62.

2- التكاليف الثابتة:

وهي التكاليف التي لا تتأثر بتغير حجم النشاط وتبقى ثابتة خلال فترة من الزمن. كما أن هذه التكاليف تبقى ثابتة مادامت البنية الأساسية للمؤسسة لم تتغير، تتميز هذه التكاليف بالثبات في مجموعها، فإذا ارتفع حجم النشاط فإن نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة ينقص، كما أن هذه التكاليف لا تقع تحت رقابة المستويات التنفيذية بل تخضع لرقابة الإدارة العليا.

وتنقسم التكلفة الثابتة إلى قسمين:

التكلفة الثابتة الملزمة: و تتضمن كل عناصر التكلفة التي لا يمكن تغيير مستوياتها أو التخلص منها حتى ولو توقف النشاط في المدى القصير، مثل الاهتلاكات.

التكلفة الثابتة غير الملزمة: وتتضمن كل عناصر التكلفة التي يمكن تغييرها بقرار من الإدارة العليا في المدى القصير، مثل مصاريف الدعاية والإعلان ومصاريف البحوث والتجارب.

3- التكاليف شبه المتغيرة:

وهي تلك التكاليف التي تغير حجم النشاط ولكن ليس بنفس نسبة تغير حجم النشاط، فهي ترتفع إذا ارتفعت أحجام النشاط وتنقص إذا نقصت.

ومن أنواع التكاليف شبه المتغيرة لدينا التكاليف المتدرجة والتكاليف المختلطة.

☞ **التكاليف المتدرجة:** هذه التكاليف تدرج في الارتفاع مع حجم النشاط ويمكن ان تعتبر هذه التكاليف على أنها ثابتة أو متغيرة حسب الظروف ووفقا لدرجة التقريب المطلوبة في التحليل، فإذا كان التدرج كبيرا ويغطي المدى المناسب بحيث يجب أن تكون هناك زيادة معتبرة في النشاط حتى تكون الزيادة في العمل غير المباشر مبررة، أما إذا كان طول الدرجة صغيرا بالنشاط فيمكن اعتبار هذه التكاليف متغيرة.

☞ **التكاليف المختلطة:** هذه التكاليف تتكون من جزأين جزء ثابت وجزء متغير ويجب أن تخضع هذه التكاليف للتحليل حتى نجد الجزء الثابت والجزء المتغير نضيف الجزء الثابت للتكاليف الثابتة والجزء المتغير إلى التكاليف المتغيرة.

2-3-1- طريقة إعداد ميزانية مصاريف البيع والتوزيع⁽¹⁾:

تكاليف البيع والتوزيع تتوزع على عدة أقسام وظيفية والوظائف تتعدد حسب نوع النشاط، و حجم المؤسسة وتقدير نشاط كل قسم وكذلك ربط مصاريفه بالنشاط ليست عملية سهلة فتحدد وحدة نشاط على مستوى كل قسم لتوقع نشاطه تعتبر عملية معقدة في بعض الأحيان وهذا نظرا إما لتعدد المتغيرات أو لانعدامها.

أمثلة عن بعض وحدات النشاط الممكن استعمالها: فنشاط قسم البيع يمكن قياسه بواسطة رقم الأعمال المحقق، وقسم النقل بالوزن والمسافة معا ونستعمل المساحة أو الحجم بالنسبة لتكاليف التخزين.

وبعد اختيار وحدات النشاط تنتقل إلى الخطوة التالية وهي تحديد العلاقة بين أعباء القسم والنشاط، الذي يقوم به حيث نفترض أن المستقبل عبارة عن امتداد للماضي ولذلك فإن العلاقة بين الأعباء والنشاط في الفترات الماضية يمكن مدها للفترات المستقبلية وتظهر العلاقة بينهما على الصورة التالية:

$$Y = a \times b$$

حيث أن:

Y: مجموع الأعباء

X: وحدات النشاط.

وتقدر الأعباء للفترات القادمة بمعرفة حجم النشاط التقديري وذلك بتطبيق العلاقة السابقة، مع اشتراط ثبات مستويات الأسعار وبقاء الأعباء الثابتة على ما هي عليه. بعد تحديد العلاقة بين أعباء القسم والنشاط نقوم بما يلي:

↪ توزيع مصاريف البيع والتوزيع وفقا للمناطق الجغرافية.

↪ توزيع مصاريف البيع والتوزيع توزيعا زمنيا:

يهدف هذا التوزيع من تمكين المؤسسة من تدبير الأموال اللازمة لهذه المصاريف في الوقت المناسب دون حدوث اختلال في المواعيد.

تبويات أخرى : هناك تحليلات وتوزيعات أخرى لمصاريف البيع والتوزيع تساعد في عملية الرقابة وفي اتخاذ القرارات المتعلقة بسياسات التسعير والمفاضلة بين قنوات التوزيع ودخول أسواق جديدة. ومن أمثلة طرق التحليل الأخرى ما يلي :

(1) فركوس محمد ، مرجع سابق، ص ص 63، 65.

- ↪ تبويب المصاريف وفقا لمراكز التكلفة (مركز البيع، مركز التخزين).
- ↪ تبويب المصاريف حسب المنتوجات ووفقا للمناطق.
- ↪ التبويب حسب مصاريف المبيعات الخارجية ومصاريف المبيعات المحلية.
- ↪ التبويب وفقا للعملاء.
- ↪ التبويب وفقا لقنوات التوزيع.

الرقابة على مصاريف البيع والتوزيع: عبارة عن مقارنة المصاريف التقديرية بالفعل للفترة، و استخراج الانحرافات المعتبرة لأجل تحليلها حتى يتسنى تحديد الإجراءات التصحيحية، من الضروري أن نتعرف أولا على النشاط الفعلي للفترة.

3- وضع الميزانية التقديرية للمبيعات :

وفيها يتم حوصلة رقمية وترجمة منطقية للمراحل السابقة وهذا بإتباع طرق وأساليب معينة سيتم تناولها في المطلب الثالث.

المطلب الثالث: طرق إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات

يجب وضع برنامج للمبيعات تعد على أساسه ميزانية المبيعات وتعد إما على أساس موسمي أو على أساس المنتوجات أو الأقسام أو العملاء أو رجال البيع أو مناطق البيع أو على أساس بعض هذه الأسس السابقة الذكر مجتمعة. وتتمثل هذه الأسس في :

1- التوزيع الموسمي : (1)

إن المبيعات لاتباع مرة واحدة خلال السنة ولكن تباع على فترات مختلفة والعادات والتقاليد تؤثر على سلوك المستهلك بحيث تتفاوت الكمية المباعة من بضاعة معينة من موسم لآخر وهذا التفاوت والاختلاف في درجة بيع البضاعة من فترة لأخرى يدعى بالتغيرات الموسمية. و لهذا تحلل مبيعات الفترات السابقة لتحديد التغيرات الموسمية لمبيعات كل بضاعة على حدى، ويستخرج متوسط التغيرات الموسمية في شكل نسبة مئوية بحيث يمثل الموسم نسبة من مبيعات السنة .

(1) فركوس محمد، مرجع سابق، ص 35.

2- التوزيع الجهوي للمبيعات (1) :

من الواجب توزيع المبيعات جهويا أو على أساس المناطق لان الاستهلاك يختلف من منطقة لأخرى نظرا للتوزيع السكاني المختلف والمستوى والاجتماعي لكل منطقة، ولمعرفة ما يمكن أن يباع في كل منطقة يجب دراسة توزيع المبيعات لذلك المنتوج في السنوات الماضية ولكن مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل الآتية:

- ↪ نسبة توزيع السكان على المناطق والنمو الديموغرافي .
- ↪ دراسة حركات انتقال السكان من منطقة لأخرى.
- ↪ المستوى الاقتصادي والاجتماعي لسكان المناطق المختلفة.
- ↪ بالنسبة للمنتجات الصناعية تؤخذ بعين الاعتبار عدد الشركات وحجمها والعاملين فيها.....الخ.

وتتمثل أهمية التوزيع الموسمي والجهوي في (2) :

- ↪ توفير احتياجات كل منطقة من السلع والمنتجات بالكميات المناسبة وفي الأوقات المناسبة .
- ↪ تعتبر كأحد الأسس لتقييم أداء كل منطقة وكل فصل.
- ↪ تمكين المؤسسة من تحديد إيرادات كل منطقة عن كل فصل وهذا ما يساعد الإدارة في تخطيط الإيرادات حتى تتجنب مشاكل نقص السيولة والاختناق.

3- التوزيع على أساس المنتوجات: (3) إن الهدف من هذا التوزيع هو تمكين المؤسسة من متابعة وتقييم تطور مبيعات كل منتج.

و الطريقة المتبعة في هذه الحالة إما التوزيع حسب السنوات السابقة أو التوزيع حسب أهمية هامش الربح بحيث ستعمل المؤسسة على بيع المنتوجات التي لها هامش ربح ضعيف ويصعب تسويقها، كما أن التوزيع على أساس المنتوجات يساعد على معرفة مدى تأثير المنتوجات الجديدة على مبيعات المنتوجات القديمة .

4- ميزانية المجموع : (4)

يمكن أن نقول انه لا يوجد تصميم واحد يكون صالحا في كل المؤسسات ولذلك بإمكان كل مؤسسة إن تصمم الميزانية حسب ما تراه مناسباً وغالبا تحتوي ميزانية المجموع على النقاط الرئيسية التالية :

(1) محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 113.

(2) فركوس محمد، مرجع سابق، ص 36.

(3) محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 113.

(4) فركوس محمد، مرجع سابق، ص 36.

- ⇨ توزيع المبيعات حسب المنتجات .
- ⇨ تقدير المبيعات بالكميات والقيمة وسعر البيع.
- ⇨ توزيع مبيعات كل منتج توزيعا موسميا وحسب المناطق .

الجدول رقم (1): الميزانية التقديرية للمبيعات

(القيمة بالدينار الجزائري)

اجمالي السنة	الشهر			البيان
	مارس	فيفري	جانفي	
xxx	xx	xx	xx	منتج "ا"
xxx	xx	xx	xx	منتج "ب"
xxx	xx	xx	xx	منتج "ج"
xxx	xx	xx	xx	منتج "د"
xxx	xx	xx	xx	ايرادات اخرى
xxx	xx	xx	xx	اجمالي الايرادات

المصدر: زكريا فريد عبد الفتاح مرجع سابق، ص07.

المبحث الثالث : الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط ومراقبة المبيعات

تبين لنا من تعريف الميزانية التقديرية على أنها أداة تخطيطية، وهي كذلك أداة رقابية تساعد الإدارة على تحقيق أهدافها وسيتم من خلال هذا المبحث توضيح كيف يتم تخطيط ومراقبة المبيعات بواسطة الميزانية التقديرية والذي سنتناول فيه مفهوم التخطيط وكيف يتم استخدام الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط المبيعات ومراقبتها.

المطلب الأول: التخطيط للمبيعات باستخدام الميزانية التقديرية.

قبل التطرق إلى توضيح كيف يتم استخدام الميزانية التقديرية للمبيعات نتطرق أولاً إلى مفهوم التخطيط.

أولاً: مفهوم التخطيط.

يعرف التخطيط على انه: "عملية تتضمن التفكير المنطقي في الأمور التي تتعلق بمستقبل المؤسسة ويتضمن التخطيط في المحاسبة جمع الحقائق والمعلومات لوضع الأهداف الرئيسية والفرعية وتقييم ووضع السياسات والتوقع بصورة النشاط المستقبلية للمؤسسة ووضع البرامج والقواعد والإجراءات التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف بكفاية". (1)

ويعرف كذلك على انه: "عملية التفكير فيما يجب عمله في المستقبل وكيف ومتى هذا العمل، فيتضمن تحديد الأهداف ورسم الطرق والخطوات اللازمة لبلوغها، وهو يتطلب قدراً كبيراً من وضوح الرؤية والدقة في التوقع باتجاه الأحداث أو بما ستكون عليه الأمور في المستقبل". (2)

ومنه نستنتج أن التخطيط هو عملية يتم من خلالها التوقع بالنشاط المستقبلي للمؤسسة مع التفكير فيما يجب عمله في المستقبل وكيف ومتى يتم هذا العمل .

وتتمثل خصائص التخطيط في: (3)

- ↪ التخطيط يعتبر منهج للتفكير وعملية منظمة قائمة بذاتها.
- ↪ يساعد التخطيط في الكشف عن الفرص المستقبلية.
- ↪ إن التوقع يعتبر مدخلات لا غنى عنها داخل عملية التخطيط
- ↪ يمكن التخطيط من اتخاذ الحيطة والحذر والابتعاد عن العقبات المستقبلية.

(1) أمين السيد احمد لطفي، التخطيط والرقابة باستخدام الموازنات والمحاكاة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011، ص 60

(2) خيضر كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مبادئ إدارة الأعمال، إثناء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 118.

(3) أمين السيد احمد لطفي، مرجع سابق، ص 61.

- ↳ إن التخطيط عملية مستمرة ورشيده، تتضمن المفاضلة بين البدائل بهدف اختبار بديل أفضل في ضوء الأهداف المحددة والموارد المتاحة.
- ↳ إن التخطيط يتضمن تحديد وتقييم واختبار السياسات والاستراتيجيات المطلوبة لتحقيق هذه الأهداف.
- ↳ إن التخطيط يهتم بتحديد الأهداف سواء العامة أو الفرعية المرتبطة بالأهداف طويلة الأجل أو قصيرة الأجل.

ثانيا: الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط المبيعات

- سيتم توضيح علاقة الميزانية التقديرية بالتخطيط للمبيعات وذلك من خلال توضيح الأساليب المتبعة لتخطيط المبيعات باستخدام أسلوب الميزانية التقديرية حيث يتم بعدة طرق وهذه الطرق تنقسم إلى كيفية وأخرى كمية وسوف يتم توضيح كل طريقة على حدى كما يلي:

1- الطرق الكيفية : وتتمثل فيما يلي:

1-1- دراسة المؤشرات الاقتصادية العامة : (1)

يجب دراسة المؤشرات العامة وتحليلها وتبيان أثرها على مبيعات المؤسسة في المدى القصير والمدى الطويل ويعتمد الدارس على الإحصائيات والبيانات التي تنشرها الهيئة المكلفة بالتخطيط، كما أن الخطة العامة للدولة تفيد في توضيح سياسة الاستثمار والاستهلاك والادخار للدولة ومعرفة هذه المؤشرات يساعد على معرفة مدى تأثير مبيعات المؤسسة بها.

1-2- طريقة رجال البيع: (2)

يقوم رجال البيع في المناطق المختلفة التي تباع فيها منتجات المؤسسة بتقدير المبيعات لكل منتج حسب الزبائن ويعتمدون في ذلك على خبراتهم واتصالاتهم بالزبائن وتوفر لهم الإدارة أرقام المبيعات الفعلية للسنوات الماضية الخاصة بمناطقهم لأجل مساعدتهم في عملية التوقع، في إعدادهم لتقديراتهم يقدمونها إلى المدير الجهوي الواقع في منطقتهم، و الذي بدوره يقوم بدراستها ويقيمها استنادا إلى المبيعات الفعلية للمنطقة في السنوات الماضية والتوقعات المستقبلية، وعملا بمبدأ ديموقراطية الإعداد يقوم المدير الجهوي بالاجتماع مع رجال البيع و يقترح التعديلات في ضوء خبرته ويعدل التقديرات طبقا للمناقشة وبعد هذا يقدم كل مدير جهوي هذه التقديرات إلى المدير المركزي الذي يقوم بدوره بتقييمها وفقا لأهداف المؤسسة وفي ضوء المبيعات الفعلية لكل منطقة في السنوات الماضية، و إذا أراد تعديل هذه التقديرات فإنه يستدعي المديرين

(1) فرкос محمد، مرجع سابق، ص 23.

(2) شناف فريد، مدخل للميزانيات التقديرية، دار المحمدية، الجزائر، 2005، ص 32.

الجهويون لبحث التعديلات معهم ،ويقوم المديرون الجهويون بتعديل التقديرات حتى لا يشعر هؤلاء بان مشاركتهم كانت زائفة وحتى يحرصوا على تحقيق تقديرات المبيعات المخطط يعاب على هذه الطريقة بأنها تستغرق وقتا طويلا.

1-3- اللجنة الاستشارية:

تقوم هذه الطريقة على أساس التقديرات الفردية التي تعدها مجموعة من الخبراء (مسؤولين تنفيذيين، اقتصاديين، مستشارين) وبعد مناقشة التقديرات الفردية من طرف هؤلاء الخبراء يتفقوا على تقديرات معينة وتوضع تحت تصرفهم كل البيانات التي هم في حاجة إليها.

1-4- طريقة دلفي: (1)

تقوم هذه الطريقة على أساس إرسال استقصاءات إلى مجموعة من الخبراء ،فيقوم كل خبير بالإجابة على الاستقصاء، وبعد ذلك تقوم المؤسسة بوضع الأجوبة على الاستقصاءات تحت تصرف الخبراء بدون ذكر أسماء أصحابها وترسل إليهم استقصاءات للإجابة عليها وهكذا حتى التوصل إلى الاتفاق على مستوى معين من التقديرات .

2- الطرق الإحصائية: وتنقسم بدورها إلى:

2-1- طريقة السلاسل الزمنية : عرفت السلسلة الزمنية على أنها : "سلسلة من القيم العددية لمؤشر إحصائي يعكس تغير ظاهرة ما بالنسبة للزمن، حيث كل قيمة عددية تقابل فترة زمنية معينة" (2)

نقوم باستخدام هذه الطريقة لتحليل ومعرفة العلاقة بين المبيعات والزمن حيث تحديد معادلة خط الاتجاه العام باستخدام طريقة المربعات الصغرى وهذه الطريقة تعتبر أشهر طريقة لتحديد معادلة خط المستقيم. و الخط المحدد بهذه الطريقة هو ذلك الخط الذي تكون عنده مربعات الانحرافات اقل ما يمكن أو أن مجموع مربعات الانحرافات ينقص عن مجموع مربعات الانحرافات خط مستقيم آخر.

و الخط الذي نتوصل إلى تحديده يعطي تقريبا مناسبا للاتجاه العام لدالة المبيعات التي نفترض أنها بالشكل الآتي :

$$Y=ax+b$$

حيث أن :

Y: هي المبيعات التقديرية

X: هي الفترة الزمنية المرغوب تقدير مبيعاتها

(1) فركوس محمد ، مرجع سابق، ص 24.

(2) B.Douiath, contrôle de gestion, 3é, Ed, dunod, paris, 2002,p 7.

أما a, b يتم استعمال المعادلتين الطبيعيين الآتيتين لتحديدهما.

$$\Sigma Y = nb + a \Sigma X$$

$$\Sigma xy = b \Sigma x + a \Sigma x^2$$

حيث n تشير إلى عدد الفترات الزمنية (1)

2-2 معامل الارتباط : (2)

نقوم باستخدام معامل الارتباط لتحديد قوة الارتباط بين ظاهرتين، ويعني أن هناك ارتباط بينهما، أي أنه إذا تغير إحداهما بالزيادة أو بالنقصان يكون مؤثرا في الظاهرة الثانية.

ونستخدم معامل الارتباط لتحديد قوة الارتباط بين المبيعات وتغير آخر أو متغيرات أخرى في التوقع بكمية المبيعات، و قانون معامل الارتباط هو كالآتي :

$$r = \frac{n\epsilon xy - (\epsilon x)(\epsilon y)}{\sqrt{(n\epsilon x^2 - (\epsilon x)^2)(n\epsilon y^2 - (\epsilon y)^2)}}$$

بحيث يكون معامل الارتباط محصورا بين 1- و 1و التي تبين قوة الارتباط بين متغيرين تبعا للحالات الآتية :

1 ارتباط موجب قوي .

0,5 ارتباط موجب

صفر لا يوجد ارتباط

- 0,5 ارتباط سلبي

- 1 ارتباط سلبي قوي.

2-3 طريقة المتوسطات المتحركة: (3) تقوم هذه الطريقة على استخدام أكثر من متوسطين حسابيين حيث يتم

حساب عدد من المتوسطات المتتابعة لمجموعة متداخلة من البيانات أو القيم الأصلية للظاهرة على أن تتكون

كل مجموعة منها من مفردتين أو ثلاثة على حسب الأحوال وتستعمل هذه الطريقة للتخلص من التقلبات التي

تشمل عليها السلاسل الزمنية.

(1) فركوس محمد، مرجع سابق، ص 25، 26.

(2) المرجع نفسه، ص 29.

(3) زايدي حميدة، استخدام الميزانيات التقديرية للتحكم في تكاليف المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011، ص 11.

ويتم تقدير المبيعات وفق هذه الطريقة بإتباع الخطوات التالية :

-الخطوة الأولى: إذا كان طول السلسلة الزمنية n ($x_1, x_2, x_3, \dots, x_n$) فان مجموع السنوات الثلاثة الأولى $x_1+x_2+x_3$ هو المجموع المتحرك الأول .

ومجموع السنوات $x_2+x_3+x_4$ هو المجموع المتحرك الثاني .

ويتم الحصول على باقي المجاميع المتحركة بإسقاط سنة واحدة واخذ السنة الموالية وهكذا وتحسبه بالقانون الآتي:

$$y_i = y^{(t-1)} + y_i + -y_i^{(t-1)}$$

حيث أن :

Y^+ هو المجموع المتحرك T

$y^{(t-1)}$ المجموع المتحرك T خلال الفترة السابقة i

y_i^+ المجموع المتحرك T للفترة i

y_i القيمة خلال الفترة i

وتأتي الخطوة الموالية وهي حساب المعاملات الموسمية كما يلي :

↪ البحث عن المعاملات الموسمية م: (القيمة الحقيقية / القيمة التقديرية) .

↪ تلخص جميع المعلومات على شكل سلسلة واحدة : $3/(a_1+a_2+a_3)$

↪ البحث عن التقديرات من خلال ضرب المعاملات الموسمية في قيم الميل الجديد .

المطلب الثاني: الميزانية التقديرية كأداة لمراقبة المبيعات .

أولاً: مراحل الرقابة باستخدام الميزانية التقديرية .

قبل التطرق إلى مراحل الرقابة باستخدام الميزانية التقديرية نقوم بداية بتعريف الرقابة بصفة عامة

والرقابة على المبيعات .

بحيث تعرف الرقابة على أنها: "التأكد مما إذا كان كل شيء يحدث طبقاً للخطة الموضوعية والتعليمات

الصادرة والمبادئ المحددة وان غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها وضع تكرار

حدوثها، وهي تطبق على كل شيء " (1)

(1) خضير كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مرجع سابق، ص 382.

أما الرقابة على المبيعات فيقصد بها: "انه ينظر إلى أرقام المبيعات بأنها تؤثر في مستوى الربحية للشركات أم لا إلى جانب اعتبارات أخرى مثل حجم التكاليف الإجمالية التي يتم تحميلها على سعر السلعة وهامش الربح تحدده على كل وحدة من وحدات الإنتاج، أن أي تغيير في حجم المبيعات الفعلية والتكاليف لابد وان يؤثر سلبيا أو ايجابيا على الربحية وهكذا يعمل المدير بكامل طاقته ومهارته لتحقيق الربح الملائم عن طريق المبيعات ،لان المساهمين أو أصحاب الشركة يحكمون على كفاءته من خلال ما يحققه من أرباح"⁽¹⁾

بحيث تمر عملية الرقابة باستخدام الميزانية بثلاث مراحل رئيسية وهي:

1-مرحلة حساب الانحرافات وإعداد تقارير الأداء:⁽²⁾ وتتمثل في مقارنة النتائج الفعلية بالمقدرة المبينة في الميزانية التقديرية وحساب الانحرافات لكل عنصر سواء كانت هذه الانحرافات سلبية أو ايجابية وهذا وفقا للعلاقة التالية :

$$\text{الانحراف} = \text{النتائج الفعلية} - \text{النتائج المقدرة}.$$

وهنا يتم إعداد تقارير رقابية، وهي تقارير يتم فيها حصر وتحديد الانحرافات على أساس شهري، وبإتباع نموذج موحد لجميع الأنشطة ويختلف تصميم هذه التقارير باختلاف نوع المؤسسات وأساليب الإدارة في هاته المؤسسات وتتميز هذه التقارير بأنها:

- ↪ تغطي كافة أوجه النشاط في المؤسسة .
- ↪ تكون منتظمة ومتعلقة بفترة زمنية قصيرة ،وان تعد في الأوقات المناسبة للتمكن من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة .
- ↪ تتضمن مقارنة بين النتائج الفعلية المحققة وتلك المقدرة في الميزانية مع احتساب الانحرافات
- ↪ تتضمن مساحة مخصصة للملاحظات ،حيث يتم تسجيل كافة المعلومات المتعلقة بالانحرافات وأسبابها وإمكانية تصحيحها.

2- مرحلة تفصي الانحرافات وتحليلها :⁽³⁾ بحيث يتم دراسة كل انحراف بهدف تحديد مدى أهميته، وكذلك أسبابه ومن المسؤول عنه، وتتطلب هذه المرحلة :

- ↪ تحديد طبيعة الانحراف ومدى أهميته.

(1) علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، إثناء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 170.

(2) L. Longhoi , C.Bommier, control de gestion, Ed Berti, paris, 2006, p 301.

(3) محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 288.

- ↪ تحديد المسؤولية عن الانحراف اعتمادا على قدرة المسؤول على الرقابة والتحكم في النتائج .
- ↪ التفصي عن الأسباب التي أدت إلى هذا الانحراف ،و تحليلها بما قد يتطلبه ذلك من الحصول على معلومات إضافية تفصيلية عن النتائج الفعلية والمقدرة .

3- مرحلة اتخاذ الإجراءات التصحيحية: يتم مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحرافات واتخاذ القرارات الملائمة لمعالجتها ومنع حدوثها مستقبلا وهذا عن طريق :

- ↪ تحديد الطرق والوسائل التي تعالج وتصحح الأوضاع الغير المرضية وضع تكرارها.
- ↪ إعادة النظر في الميزانية الموضوعة .
- ↪ تعديل الاستراتيجيات والأنظمة إذا ما تطلب الأمر ذلك .
- ↪ متابعة تنفيذ القرارات والإجراءات التصحيحية
- ↪ القيام بدراسات وأبحاث تفصيلية لتحديد مجالات تطوير وتحسين الأوضاع

ثانيا: مراقبة مصلحة المبيعات باستخدام الميزانية التقديرية .

وتتم عن طريق مقارنة المبيعات الفعلية وتلك المقدرة بحيث تكون الرقابة: (1)

1- رقابة موسمية: إذا كان حجم المبيعات ضعيفا خلال فترة معينة من السنة وعلى مستوى ممثل ووكيل بيع واحد أو عدة وكلاء هنا على الإدارة مراقبة الوكلاء عن طريق مراقبة المسافات المقطوعة وعدد الزيارات التي قاموا بها وهل هي بنفس العدد المخطط له أولا، وتقع المسؤولية على مصلحة المبيعات في إعادة تكوين وتدريب أولئك الممثلين أو استبدالهم.

2- رقابة جهوية : عندها يكون الاتجاه العام للمبيعات في منطقة معينة يقل عن مثله في منطقة أخرى أو بقية المناطق فانه يستوجب البحث عن أسباب هذا النقص من اجل تصحيحه وتفاديه مستقبلا وتنصب كذلك الرقابة على وكلاء البيع بالبحث في الأسباب والتي قد تكون خارجية مثل: دخول منافسين جدد، تغير أنواق المستهلكين وقد تكون داخلية مثل: السعر غير مناسب ،عدم كفاءة رجل المبيعات....الخ. وتكون هذه الرقابات بتحليل الانحرافات والتي بدورها تكون أما انحرافات راجعة لعوامل خارجية مثل التغير في السوق المنافسة، وقد تكون انحرافات راجعة لعوامل داخلية مثل القصور في تنفيذ الخطة ،فعند تحليل الانحرافات يجب التركيز والاهتمام فقط بالانحرافات الغير عادية التي تجاوزت المستوى المقبول والذي يتم تحديده انطلاقا من مقارنة تكاليف الاستقصاء عن الانحرافات والمعلومات الناتجة عن هذا الاستقصاء، ويقصد بالانحرافات الغير العادية تلك العناصر التي يختلف فيها الأداء الفعلي مع ما هو مخطط بشكل

(1) صافي خالص محمد صالح، تقنيات تفسير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 18.

متباين وواضح، ويتم تحليل الانحرافات الغير عادية والتي تجاوزت المستوى المقبول فقط من اجل توفير الوقت و التكاليف معا.

ويتم تحليل الانحرافات على الشكل التالي:

2-1- حالة بيع منتج واحد: هنا النتيجة تتأثر بمتغيرين هما السعر والكمية المباعة ويتم التحليل على النحو التالي :

$$\text{الانحراف الكلي} = \text{الكمية الفعلية} \times \text{السعر الفعلي} - \text{الكمية المعيارية} - \text{السعر المعياري}$$

من هذه العلاقة نتحصل على :

$$\text{انحراف الكمية} = (\text{الكمية الفعلية} - \text{الكمية التقديرية}) \times \text{السعر التقديري}$$

$$\text{انحراف السعر} = (\text{السعر الفعلي} - \text{السعر التقديري}) \times \text{الكمية الفعلية}$$

2-2- حالة بيع عدة منتجات: هنا يظهر متغير إضافي يجب أخذه بعين الاعتبار إلا وهو مزيج البيعي أي مقدار مبيعات كل منتج من المجموع الكلي للمبيعات ويتم التحليل كما يلي :

$$\text{الانحراف على الهامش الكلي} = \text{الهامش على التكلفة المتغيرة الفعلية} - \text{الهامش على التكلفة}$$

والذي يحلل إلى:

$$\text{انحراف الكمية} = (\text{الكمية الفعلية الكلية} - \text{الكمية المقدره الكلية}) \times \text{الهامش المرجح للوحدة التقديرية}$$

$$\text{الهامش المرجح التقديري} = (\text{الهامش التقديري} \times \text{الكمية التقديرية})$$

$$\text{انحراف السعر} = (\text{الهامش الفعلي للوحدة} - \text{الهامش التقديري للوحدة}) \times \text{الكمية الفعلية}$$

وبهذه الانحرافات الموضحة في العلاقات السابقة تتم الرقابة على مصلحة المبيعات من اجل تصحيح الانحرافات الواقعة. ومحاولة تجنب حدوثها مستقبلا عن طريق إعادة تكوين وتدريب وكلاء البيع، ووضع الأسعار المناسبة لتغطية التكاليف وتحقيق الإيرادات وتكون كذلك في متناول المستهلكين، كما أن الميزانية التقديرية عن طريق وظيفتها الرقابية تصحح الأخطاء الواقعة في عملية التقدير بحد ذاتها وهذا لان كل

انحراف وخطافي عملية التقدير والتطبيق الفعلي لميزانية المبيعات سوف يؤثر على باقي الميزانيات ، وهذا لكون ميزانية المبيعات أساس كل الميزانيات، لذا يجب وضع رقابة محكمة على هذه المصلحة لكونها تمثل المصلحة التي تقوم بتحويل المنتجات إلى إيرادات.

خلاصة الفصل:

إن إتباع أسلوب الميزانية التقديرية التي تعتبر خطة عمل تفصيلية محددة مسبقاً للأعمال المرغوب بتنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشداً لهم في تصرفاتهم يحقق مزايا عديدة على مستوى المؤسسة في مجالي التخطيط والرقابة خاصة على مبيعات المؤسسة ففي مجال التخطيط يتيح إعداد الميزانية التقديرية فرصة التعرف على المعوقات التي يمكن حدوثها خلال فترة الميزانية، مما يمكن الإدارة من دراستها وتحليلها ووضع الحلول المناسبة لها أول بأول لأن أساس تحقيق أهداف المؤسسة هو التخطيط الجيد للمبيعات خاصة وأن الميزانية التقديرية للمبيعات تعتبر حجر أساس لتحضير باقي الميزانيات، كما أن فرصة تخطيط الميزانية يتيح إجراء التنسيق بين إدارات المؤسسة وأقسامها المختلفة في ضوء الأهداف المحددة والتي تسعى المؤسسة لتحقيقها، أما في مجال الرقابة، فإن الميزانية التقديرية تعتبر أداة مهمة للإدارة، بحيث تمكنها من التأكد من إن العمليات داخل المؤسسة تسير وفق ما تم تخطيطه، وأن الخطط تحقق الأهداف الموضوعه دون انحراف أما إذا كان هناك انحراف يجب حسابه ودراسة أسبابه واتخاذ الإجراءات التصحيحية له .

الفصل الثاني

خطب و مرآة مبعث مؤسسه

طهر ادي للتجارة العامة - بسكرة

تمهيد:

بعدما تطرقنا في الفصل النظري إلى توضيح الميزانية التقديرية كأسلوب لتخطيط ومراقبة المبيعات سنحاول إسقاط ماترقنا إليه في الجانب النظري على مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول :عموميات حول مجمع طهراوي .

المبحث الثاني :واقع استخدام الميزانية التقديرية لتخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة .

المبحث الثالث :واقع استخدام الميزانية التقديرية كأداة لمراقبة مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة .

المبحث الأول: عموميات حول مجمع "طهراوي".

على الصعيد الوطني نجد أن مجمع "طهراوي" من أهم المجمعات لأنه يتبع المنهج المنطقي للتطور ويفضل دائما اندماج الشركات الاقتصادية بحيث يخلق قيمة مضافة مهمة جدا.

المطلب الأول: التعريف بالمجمع محل الدراسة.

يعتبر مجمع "طهراوي" مجموعة من الشركات التي تنشط في مجالات متنوعة، بحيث يتم تسييرها تحت إدارة واحدة.

أولاً: نشأة مجمع "طهراوي".

سنة 1974 أسس (الحاج علي طهراوي) مؤسسة البناء وأشغال الري بسكرة والتي زاولت نشاطها بتسيير مؤسسها إلى غاية 1994 حيث تم خلق مؤسسة طهراوي للتجارة العامة والتي صنفت كشركة تابعة للشركة القابضة (الأم) مؤسسة البناء وأشغال الري وذلك لأن مالكها نفس الشخص وبالتالي بدأ "طهراوي" نشاطه كمجمع يحتوي على شركتين مستقلتين.

سنة 2003 أسس أبناء (الحاج علي طهراوي) مؤسسة الأشغال العمومية حيث تم ضمها إلى المجمع كشركة تابعة إلى غاية وفاة المالك مدير الشركة القابضة (الأم) ورئيس مجلس الإدارة لمجمع "طهراوي" سنة 2005، فأصبحت مؤسسة طهراوي للتجارة العامة الشركة القابضة (الأم) ومؤسسة الأشغال العمومية شركة تابعة لها، التي هي تحت إدارة أبناء (الحاج علي طهراوي).

وفي ماي 2009 أسس أبناء (الحاج علي طهراوي) مصنع المياه المعدنية بمنبع الغزلان حيث تم ضمه إلى مجمع "طهراوي" كشركة تابعة للشركة القابضة (الأم) مؤسسة طهراوي للتجارة العامة.

ثانيا: تقديم الشركات التابعة لمجمع "طهراوي".

1/ الشركة القابضة (الأم) مؤسسة طهراوي للتجارة العامة:

هي شركة قائمة بذاتها مختصة في التجارة (بيع) المعدات الفلاحية الإيطالية ك: المضخات الغاطسة، مضخات السطح، المولدات، والمضخات الخاصة بملحقاتها، تقع على مستوى ولاية بسكرة، عدد العمال فيها 250 عامل، رأس المال الاجتماعي للشركة 81 000 000 دج، تم اختيار الماركة الإيطالية SAER- ellettropompe العالمية والتي بدورها أعطت الاعتماد ورخصة المتاجرة في منتجاتها لشركة (طهراوي

للتجارة العامة) على مستوى الجزائر، ونسبة السيطرة على الشركات التابعة لها المتمثلة في مصنع المياه المعدنية وشركة الأشغال العمومية والري هي 100%.

2/ الشركات التابعة في مجمع "طهراوي".

1_2/ مصنع المياه المعدنية بمنبع الغزلان: هي وحدة إنتاج وتعبئة المياه المعدنية رأسمالها الاجتماعي 20 000 000 دج عدد عمالها 80 عامل، تتمتع بوسائل النقل الخاصة بها، يقع هذا المصنع في البلدية التي يحمل اسمها منبع الغزلان على بعد 35 كلم عن بسكرة، التحاليل الفيزيائية والكيميائية أجريت في مختبرات متخصصة أظهرت أن مصدر هذه المياه المعدنية والصفات التي تتميز بها صالحة للاستهلاك.

2_2/ شركة الأشغال العمومية والري "طهراوي": هذه الشركة تهتم بالأشغال العمومية وأشغال الري المختلفة، رأسمالها الاجتماعي 35 000 000 دج، عدد العمال 280 عامل، وتخطط الشركة للشروع في تنفيذ أشغال كبرى كمحطات تنقية المياه، محطات تحليه المياه والإنشاءات الهندسية كالجسور.

المطلب الثاني: نطاق عمل مجمع "طهراوي".

ينشط مجمع "طهراوي" في مجالات مختلفة متكاملة على مستوى الوطن حيث كل شركة مكونة للمجمع لها شخصيتها المعنوية المستقلة.

أولا: نشاط الشركة القابضة (الأم) شركة طهراوي للتجارة العامة:

يتمثل نشاطها في بيع المواد الفلاحية، لديها مخزن رئيسي على مستوى ولاية بسكرة بالإضافة إلى (06) ستة نقاط بيع موزعة في: بسكرة (وسط المدينة)، الجزائر العاصمة، وهران، عنابة، تبسة، ورقلة، ومن أجل توفير خدمة ما بعد البيع للزبائن، الشركة تعرض قطع الغيار الأصلية الضرورية لصيانة المعدات. وقامت الشركة في ولاية بسكرة أيضا، بتخصيص ورشات تصليح وصيانة بكامل المعدات والأدوات التقنية الأساسية، وهذه المواد المستوردة متمثلة في:

↔ **ELECTROPOMPES IMMERGEES**: سلسلة بأقطار متنوعة، ومواد صنع مختلفة:

البرونز، الفولاذ المقاوم للصدأ...

↔ **ELECTROPOMPES CENTRIFUGES**: مضخات بقوة ضغط متنوعة وبمواد صنع

مختلفة، (عمودية وأفقية).

↔ **AGITATEURS ABS**: سلسلة كاملة من معدات ضخ ومعالجة مياه الصرف الصحي.

↪ **POMPES ET STATIONS DE DOSAGE DOSEURO**: مضخات مختلفة التطبيق حسب

الاحتياج.

↪ **ELECTROPOMPES DE SERVITUDE**: مضخات المياه (الساخن والبارد)، المضخات

الخاصة بصهاريج (المياه، المحروقات)، مضخات التفريغ.

↪ **CENERATEURS DE COURANT**: مولدات كهربائية بقوة تتراوح (2 كيلو فولط أمبير -

100 كيلو فولط أمبير).

↪ **CABLES, PIECES ELECTRIQUES ET ARMOIRES DE COMMANDE**:

خزائن التحكم، أسلاك كهربائية.

↪ **OBTURATEURS**: خاصة بأعمال شبكات الري، بأقطار مختلفة.

ثانيا: نشاط الشركات التابعة لمجمع "طهراوي".

1/ نشاط مصنع المياه المعدنية بمنبع الغزلان: هو مصنع يعمل على مصدر المياه المعدنية حيث أن تدفق

هذه المياه من هذا المصدر حوالي 30 م³/ساعة، يتم توزيع هذه المياه تحت اسم منبع الغزلان ولديها عدة

نقاط بيع على الصعيد الوطني.

2/ نشاط شركة الأشغال العمومية والري: هي شركة قائمة بذاتها تنشط في مجال الأشغال العمومية وأشغال

الري عن طريق الصفقات المختلفة من أهمها:

• خزانات المياه العالية ذات السعة الكبيرة (500-2500-5000 م³).

• محطات ضخ مياه الصرف الصحي.

• شبكات المياه المعدنية ذات المصدر العميق.

• شبكات الصرف الصحي.

• محطات الضخ عالية السرعة.

• الحفريات ومعداتها اللازمة مع غرف للصمامات والتمديدات الكهربائية.

• أشغال تحويل المياه بين السدود ومحطات معالجة المياه.

• أشغال الري الأخرى المختلفة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمجمع "طهراوي".

كما هو معلوم أن الهيكل التنظيمي يبين مختلف الوظائف والمستويات الإدارية والعلاقات المختلفة بشكل متسلسل وتنازلي من خلال.

أولاً: مهام مختلف المصالح في مجمع طهراوي.

_ الرئيس المدير العام: من أفراد عائلة "طهراوي"، مالكي المجمع ومدير للشركة القابضة (الأم)، يشرف على المجمع، وهو المسير الرئيسي، ويتمثل دوره في الإشراف العام على جميع الأعمال والأنشطة المتعلقة بالنشاط والمحافظة على السير الجيد، وتولي الصفقات بالخارج.

_ نائب مدير مساعد: من أفراد عائلة "طهراوي"، مسير ثانوي يتولى الإشراف على المجمع وجميع الأنشطة المتعلقة به.

_ مصلحة المحاسبة والمالية: تتمثل مهامها في مراقبة ومتابعة وتنسيق مختلف النشاطات المالية والمحاسبية وتسجيل جميع العمليات اليومية كالشراء التسديدات وغيرها، بالإضافة إلى تحصيل المداخيل ومسك ومتابعة عمليات الحسابات البنكية والصندوق.

_ مصلحة الصيانة: تسيير وإدارة الحظيرة والممتلكات من المعدات والصيانة الدورية لها.

_ مصلحة الدراسات والصفقات: تقوم بدراسة وتحليل المشاريع، بالإضافة إلى تقييم وفحص عروض الخدمات، تسيير الصفقات العامة والاتفاقات الخاصة بالدراسة.

_ مصلحة الإنجاز والمتابعة: انجاز المشاريع ومتابعتها بعد المصادقة عليها، والسهر على حسن تسيير العلاقات المالية للمشاريع وعلى إعادة تقييمها، ومتابعة تخليص وضعيات الأشغال.

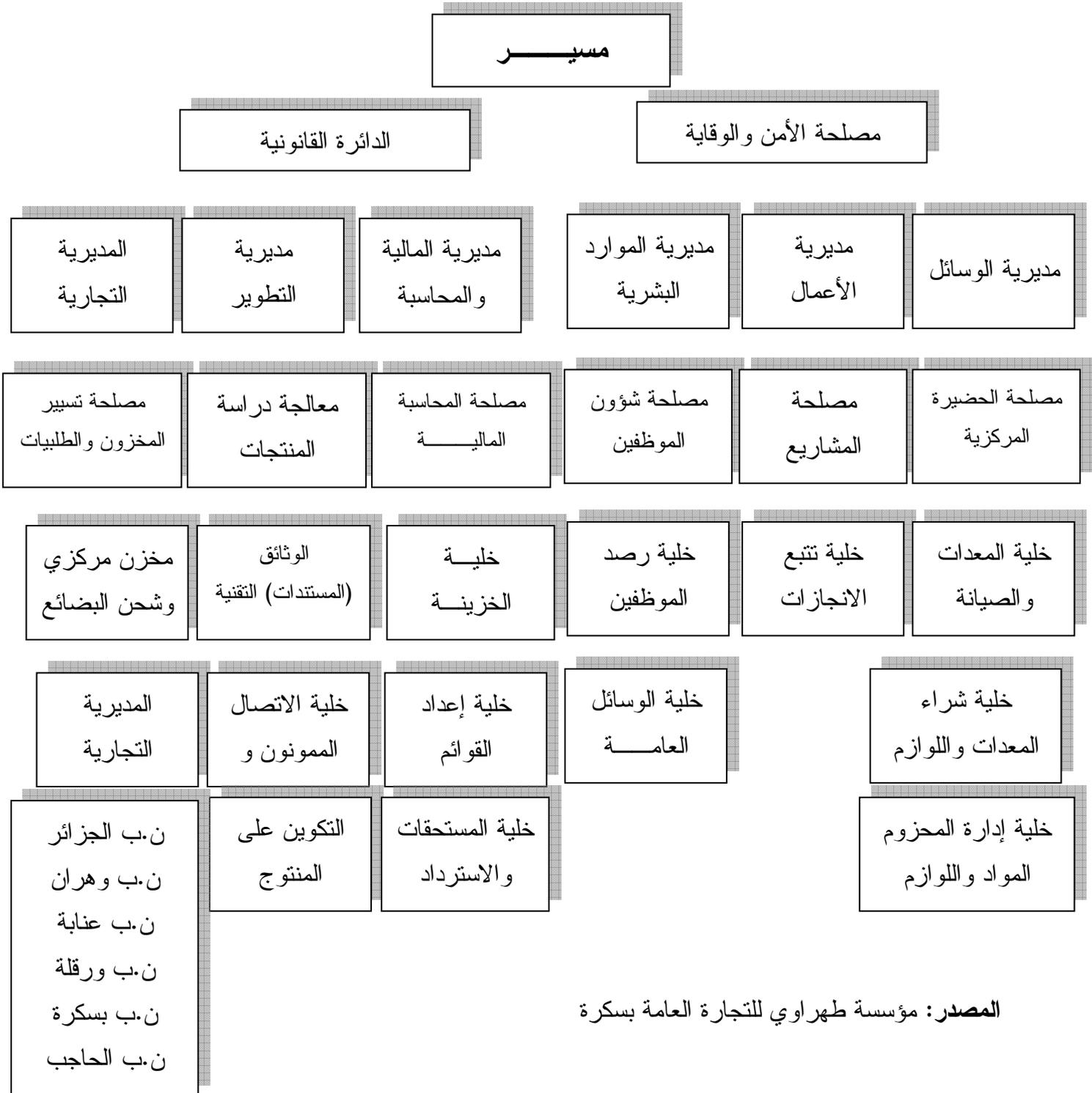
_ مصلحة التخزين: يتم فيها تخزين المنتج التام والمواد الأولية وحسابه لتزويد المصلحة التجارية بجميع المعلومات حول الكمية القابل تسويقها، أيضا تزويد مصلحة المعالجة بالكمية المستطاع استيعابها، أي تربط بين مختلف المصالح في ما يخص المنتج التام.

_ المصلحة التجارية: تقوم هذه المصلحة بدراسة ملفات الاستيراد وتتبع الحاويات ومصاريق نقلها لإيصالها آمنة، وفي المقابل تتبع عمليات التسديد سواء نقدا أو عن طريق البنك، حسب الاتفاق.

_ خلية الأمن الداخلي: تقوم هذه المصلحة بالحراسة الداخلية للمجمع.

والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمجمع طهراوي



ثانيا: دوافع تكوين مجمع "طهراوي".

- الروابط العائلية: إذ أن مسيري مجمع "طهراوي" إخوة، أبناء (الحاج علي طهراوي) مؤسس الشركة القابضة سنة 1974.
- رغبة المسيرين في التوسع بخلق شركات جديدة مختصة في مجالات متنوعة.
- الرغبة في خلق مجموعة متكاملة من الشركات، تحت إدارة واحدة، مساندة لبعضها البعض ومتكاملة.
- زيادة رأس مال الشركة الأم مؤسسة التجارة العامة، أدى إلى الاستثمار بإنشاء شركات تابعة مستقلة.
- رغبة المسيرين في المساهمة للحد من البطالة بتوظيف أكبر عدد من العمال من خلال التوسع بإنشاء شركات تابعة تكون تحت ادارة واحدة.
- اقتحام الأسواق ومنافسة المجمعات على تلبية حاجات المجتمع.
- توفير الوسائل المختلفة والتكميلية، والتي لا تستطيع الشركة الأم بمفردها توفيرها.
- قدرة الشركة الأم على التفاوض في الحصول على قروض للشركات التابعة لها، وبالتالي يمكن لها أن تحقق نتائج مهمة.
- رغبة الشركة الأم في الإستثمار بتكاليف أقل من خلال المؤسسات الصغيرة التابعة لها.
- تخفيض حجم المخاطر التي يتعرض لها المجمع وذلك من خلال انتهاج سياسة تكوين شركات تابعة للشركة الأم، وبالتالي تقسيم المخاطر بين شركات المجمع وهذا من خلال استراتيجيات التنويع.
- إحداث نشاطات مختلفة وهذا عن طريق إنشاء شركات تابعة إنتاجية وأخرى تجارية.
- تحقيق المردودية وذلك بضمان أسواق جديدة وضمان التدفق الدائم للمنتجات والمبيعات.
- التسيير الجبائي الجيد والغرض منه تخفيض مبالغ الضريبة المستحقة على المجمع، فمن خلال نظام الاندماج الجبائي يمكن للشركة الأم حساب ضريبة وحيدة وهذا بعد ضم لنتيجتها الجبائية نتيجة كل شركة فرعية تابعة لها.
- وبالتالي إجراء عملية مقاصة بين خسائر وأرباح الشركات لنفس المجمع وبهذا تعمل النتائج السلبية على تخفيض الوعاء الخاضع للضريبة ومنه تنخفض مبالغ الضريبة المستحقة.

المبحث الثاني: واقع استخدام الميزانية التقديرية كأداة لتخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على الميزانية التقديرية للمبيعات في مؤسسة طهراوي وذلك من خلال الاطلاع على مختلف مراحل إعدادها، وواقع استخدامها في المؤسسة محل الدراسة كأداة لتخطيط المبيعات .

المطلب الأول: مراحل إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات في مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة

يقوم بإعداد الميزانية التقديرية للمبيعات في مجمع طهراوي مدير الإدارة العامة بدون مشاركة الآخرين لكن قبل أن يقوم بإعدادها هناك عدة عوامل متحكمة في ذلك وهي :⁽¹⁾

- ↪ الاعتماد على رقم الأعمال المحقق لمبيعات السنة الماضية .
- ↪ مراعاة المصاريف التي قد تزيد في سعر المبيعات مثل: مصاريف الشحن والنقل، مصاريف الكهرباء وذلك من أجل تحديد الكمية الواجب بيعها لكي يكون التقدير صحيح.
- ↪ توزيع المبالغ حسب المناطق وذلك بالرجوع للسنة الماضية والنسبة المحددة لها .
- ↪ كفاءة البائع وخبرته في عملية البيع لجلب أكبر عدد ممكن من الزبائن.

بحيث نجد أن هناك اعتبارين تبنى عليهما الميزانية وهما :

- تقدير المبيعات.
- تقدير المصاريف اللازمة لتحقيق هذه المبيعات .

المطلب الثاني: إجراءات إعداد الميزانية التقديرية لمبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة .

هناك عدة إجراءات يجب أن تقوم بها المؤسسة قبل إعدادها للميزانية التقديرية للمبيعات نذكر منها ما يلي:

- ↪ دائما رقم الأعمال المقدر تحقيقه للسنة الحالية من المبيعات يفوق المبلغ الذي تم تحقيقه للسنة الماضية وذلك من أجل أن تبقى المؤسسة في الوجود.
- ↪ دراسة أحوال ومتطلبات السوق .
- ↪ توفير مبيعات تكون بأقل سعر لئتم تداولها بشكل كبير هذا ما يزيد من بقائها في السوق.

(1) مقابلة مع مدير الإدارة العامة لمؤسسة طهراوي للتجارة العامة.

- ↳ توفير مصلحة صيانة في جميع نقاط البيع وذلك من اجل تشجيع الشراء .
 - ↳ الحرص على انتشار المبيعات بشكل جيد في مختلف نقاط البيع لتسهيل اقتناءها.
 - ↳ القيام بتحفيز من يقوم بعملية البيع وذلك بتحديد نسبة محددة مسبقا من الربح الذي سيتم تحقيقه من المبيعات التي قام ببيعها .
- أما الإجراءات التي تقوم بها المؤسسة بعد إعداد الميزانية وذلك في حالة تحقيق رقم أعمال اقل من رقم الأعمال المقدر فهي تقوم بدراسة الأسباب التي أدت إلى ذلك ومن تلك الأسباب نجد :
- ↳ عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم .
 - ↳ هناك مبيعات منافسة في السوق بأقل سعر .
 - ↳ تقوم الشركات المنافسة بتقديم امتيازات للزبائن من اجل تشجيعهم لعملية الشراء .
 - ↳ كثرة عدد المنافسين .
 - ↳ تقوم الشركات المنافسة بتوفير قطاع الغيار لمختلف مبيعاتها وذلك في حالة عطب السلعة هذا ما يزيد من تشجيع الزبائن على عملية الشراء.
- وفي الأخير نستنتج أن المؤسسة طهراوي للتجارة العامة تقوم بإعداد الميزانية التقديرية للمبيعات وذلك بالاعتماد على مبيعات السنة الماضية فقط وتقوم بإعداد ميزانيات أخرى تتمثل في :
- ميزانية الإنتاج:** بعد إعداد تقديرات المبيعات وانطلاقا من ميزانية المبيعات يعد برنامج الإنتاج، ويتم وضع تقديرات شهرية للكمية المنتجة.
- ميزانية التموينات :** انطلاقا من برنامج الإنتاج والذي على أساسه تعد ميزانية التموينات يتم وضع برنامج شهري للتموين، ويتم التركيز هنا على مدى التزام المورد بالوقت والكمية المطلوبة.
- الميزانية النقدية :** من اجل إعداد هذه الميزانية تقدر المؤسسة قيمة الضرائب التي ستدفعها في العام المعني ، ومقدار الأجور ، وكذلك مقدار المبالغ التي ستدفع إلى الموردين وغيرها من مجموع المدفوعات التي يمكن أن تصادفها المؤسسة كالقروض والفوائد... الخ، لتقوم بعد ذلك بتقدير إيراداتها من المبيعات.
- حيث نجد أن الميزانية التقديرية للمبيعات تساهم بشكل كبير في عملية التخطيط والرقابة في المؤسسة بحيث انه عند إعدادها نقوم بالتخطيط وذلك من خلال دراسة جميع العوامل التي قد تواجهنا سواء داخلية أو خارجية هذا ما يساهم في اتخاذ الحيطة والحذر من العقبات التي قد تواجه المؤسسة في المستقبل.

ونجدها كذلك تقوم بعملية الرقابة على المبيعات بصفة دورية وذلك كل شهر من اجل تحديد الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة من اجل تجنب حدوثها مستقبلا هذا ما يساهم في بقاء المؤسسة والمحافظة على ديمومتها وتكون لها سيطرة كبيرة في الأسواق .

المطلب الثالث:خطوات تخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة اعتمادا على أسلوب الميزانية التقديرية

لتوضيح الخطوات التي يتم من خلالها تخطيط مبيعات مؤسسة طهراوي قمنا بمقابلة مع مدير الإدارة العامة وطبقنا الخطوات التي تعتمد المؤسسة لتخطيط مبيعاتها لسنة 2014 والمتمثلة في التالي :

قبل أن يقوم مدير الإدارة العامة بإعداد الميزانية لسنة 2014 يقوم بتحديد والرجوع إلى رقم الأعمال المحقق (المبلغ الفعلي) لإجمالي المبيعات لسنة 2013.

بحيث يكون رقم الأعمال موزع على جميع المناطق حسب النسبة المحددة لكل منطقة بحيث تحسب هذه النسبة كمايلي وذلك وفقا للمعطيات التالية:

الجدول رقم (02): رقم الأعمال المحقق لسنة 2013

رقم الأعمال المحقق لسنة 2013	المناطق
2137534.64	الشركة الوسط
804212.34	وهران
749394.46	الجزائر
314826.30	عنابة
751889.69	ورقلة
754787.45	بسكرة
483561.94	الحاجب
457382.37	مناطق أخرى
6453589.19	المجموع

المصدر: الملحق رقم (01)

تحسب النسبة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{نسبة المنطقة} = \frac{\text{رقم الأعمال المحقق للمنطقة لسنة 2013}}{\text{رقم الأعمال الإجمالي لجميع مناطق البيع المحقق لسنة 2013}}$$

بالتعويض نجد :

$$\text{نسبة الشركة الوسط تساوي } 33.12\% = \frac{6453589.19}{2137534.64}$$

بحيث تحسب جميع نسب المناطق بنفس الطريقة وجميع النتائج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): النسب المئوية لكل منطقة

النسبة المئوية %	رقم الأعمال المحقق لسنة 2013	المناطق
33.12	2137534.64	الشركة الوسط
12.46	804212.34	وهران
11.61	749394.46	الجزائر
4.88	314826.30	عنابة
11.65	751889.69	ورقلة
11.70	754787.45	بسكرة
7.49	483561.94	الحاجب
7.09	457382.37	مناطق أخرى
100	6453589.19	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (02)

ثم يقوم بتحديد نسبة معينة يضيفها إلى نسبة رقم الأعمال الإجمالي المحقق لسنة 2013 ليصبح هناك رقم أعمال جديد وهو رقم الأعمال الإجمالي المقدر لسنة 2014 وهذه النسبة يقوم رئيس مجمع طهراوي بتحديدتها.

بحيث قرر إضافة نسبة 22.72% إلى نسبة رقم الأعمال الإجمالي المحقق لسنة 2013

بحيث رقم الأعمال المحقق لسنة 2013 = 6453589.19

بالتعويض نجد :

رقم الأعمال الإجمالي المقدر لسنة 2014

$$= 6453589.19 \times 122.72\%$$

$$= 7919844.65$$

بالتقريب رقم الأعمال الإجمالي المقدر لسنة 2014 = 7920000.00

بحيث يحسب رقم الأعمال المقدر لكل منطقة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{رقم الأعمال المقدر للمنطقة لسنة 2014} = \text{رقم الأعمال المقدر الإجمالي لسنة 2014} \times \text{نسبة رقم الأعمال الحقيقي للمنطقة لسنة 2013}$$

(2) ←

بالتعويض نجد :

رقم الأعمال المقدر للشركة الوسط لسنة 2014

$$= 7920000.00 \times 33.12\%$$

$$= 2623233.96$$

وبنفس الطريقة يتم حساب رقم الأعمال المقدر لجميع المناطق وجميع النتائج موضحة في الجدول

التالي :

الجدول رقم (04): رقم الأعمال الإجمالي المحقق لسنة 2013 وسنة 2014 لكل منطقة

رقم الأعمال المقدر لسنة 2014	النسبة المئوية %	رقم الأعمال المحقق لسنة 2013	المناطق
2623233.96	33.12	2137534.64	شركة الوسط
986948.74	12.46	804212.34	وهران
919674.92	11.61	749394.46	الجزائر
386362.41	4.88	314826.30	عنابة
922737.13	11.65	751889.69	ورقلة
926293.33	11.70	754787.45	بسكرة
593438.85	7.49	483561.94	الحاجب
561310.65	7.09	457382.37	مناطق أخرى
7920000.00	100	6453589.19	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (03)

ثم يقوم بتوزيع رقم الأعمال المقدر الإجمالي على أنواع مبيعات المؤسسة التي يجب أن يقوم بتحقيقه رجال البيع وكل نوع له رقم أعمال محدد يقوم بتقديره مدير الإدارة العامة بالاعتماد على زيادة نسبة مئوية إلى نسبة رقم الأعمال المحقق لسنة 2013.

وكل نوع معين ستقوم المؤسسة ببيعه يكون رقم أعماله المقدر موزع على كل مناطق البيع وذلك حسب نسبة كل منطقة

وستقوم بتوضيح كيف يحسب رقم الأعمال المقدر لكل نوع من المبيعات ذلك من خلال إعداد الميزانية التقديرية لكل نوع من المبيعات وذلك حسب مناطق البيع.

1- الميزانية التقديرية للمضخات المباعية:

بحيث يحسب رقم الأعمال المقدر للمضخات لسنة 2014 بالعلاقة التالية:

-النسبة المئوية التي قرر رئيس مجمع طهراوي زيادتها إلى نسبة رقم الأعمال المحقق للمضخات لسنة 2013 هي: 20%

$$(3) \leftarrow \text{رقم الأعمال الإجمالي المقدر للمضخات لسنة 2014} = \text{رقم الأعمال الإجمالي المحقق للمضخات لسنة 2013} \times \text{النسبة التي قرر رئيس المجمع زيادتها}$$

بحيث رقم الأعمال المحقق للمضخات لسنة 2013 = 4591794.16 (من الملحق رقم 02)

رقم الأعمال الإجمالي المقدر للمضخات لسنة 2014

$$= 4591794.16 \times 120\%$$

$$= 5510152.99$$

بالتقريب رقم الأعمال الإجمالي المقدر للمضخات لسنة 2014 = 5500000.00

أما رقم الأعمال المقدر للمضخات لسنة 2014 لكل منطقة بيع يتم حسابه وفقا للعلاقة التالية:

$$(4) \leftarrow \text{رقم الأعمال المقدر للمضخات لكل منطقة لسنة 2014} = \text{رقم الأعمال الإجمالي المقدر للمضخات لسنة 2014} \times \text{النسبة المئوية المقربة لرقم الأعمال المحقق من المضخات لكل منطقة لسنة 2013}$$

بحيث تحسب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من المبيعات لكل منطقة لسنة 2013 وفقا للعلاقة

التالية:

$$\text{النسبة المئوية} = \frac{\text{رقم الأعمال المحقق من بيع المبيعات للمنطقة لسنة 2013}}{\text{الأعمال الإجمالي المحقق من بيع المبيعات لسنة 2013}} \times 100$$

وسيتم حساب ذلك وفقا للمعطيات التالية:

الجدول رقم (05): رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من المبيعات لسنة 2013

رقم الأعمال المحقق	المناطق
1576481.32	الشركة الوسط
399845.49	وهران
673871.18	الجزائر
242844.31	عنابة
659281.66	ورقلة
522428.85	بسكرة
160059.78	الحاجب
356981.27	مناطق أخرى
4591794.16	المجموع

المصدر: الملحق رقم (02)

من خلال المعطيات السابقة نقوم بتطبيق العلاقة رقم "04" و"05" على التوالي لحساب رقم الأعمال المقدر للمبيعات لسنة 2014 لكل منطقة وحساب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من المبيعات لكل منطقة لسنة 2013 والنتائج المحصل عليها موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(06): الميزانية التقديرية للمضخات لسنة 2014

المناطق	رقم الأعمال المحقق سنة 2013	النسبة المئوية %	النسبة المئوية بالتقريب %	رقم الأعمال المقدر لسنة 2014
شركة الوسط	1576481.32	34.32	34.30	1886500.00
وهران	399845.79	8.71	8.70	478500.00
الجزائر	673871.18	14.68	14.70	808500.00
عنابة	242844.31	5.29	5.30	291500.00
ورقلة	659281.66	14.35	14.30	786500.00
بسكرة	522428.85	11.38	11.40	627000.00
الحاجب	160059.78	3.49	3.50	192500.00
مناطق أخرى	356981.27	7.77	7.80	429000.00
المجموع	4591794.16	100	100	5500000.00

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (05)

2- الميزانية التقديرية للكوابل المبيعة :

بحيث يحسب رقم الأعمال الإجمالي المقدر للكوابل لسنة 2014 بالعلاقة التالية:

النسبة المئوية التي قرر رئيس مجمع طهراوي زيادتها إلى نسبة رقم الأعمال المحقق للكوابل

لسنة 2013 هي: 30%

$$\text{رقم الأعمال المقدر الإجمالي للكوابل لسنة 2014} = \text{رقم الأعمال الإجمالي المحقق للكوابل لسنة 2013} \times \text{النسبة التي قرر رئيس المجمع زيادتها}$$

بحيث رقم الأعمال المحقق الإجمالي للكوابل لسنة 2013 = 293960.15 (من الملحق 02)

رقم الأعمال الإجمالي المقدر للكوابل لسنة 2014

$$= 293960.15 \times 130\% = 382148.19$$

بالتقريب رقم الأعمال الإجمالي للكوابل المقدر لسنة 2014 = 382500.00

أما رقم الأعمال المقدر للكوابل لسنة 2014 لكل منطقة بيع يتم حسابه وفقا للعلاقة التالية:

$$(7) \leftarrow \text{رقم الأعمال المقدر للكوابل لكل منطقة لسنة 2014} = \text{رقم الأعمال الإجمالي المقدر للكوابل لسنة 2014} \times \text{النسبة المئوية المقربة لرقم الأعمال المحقق من الكوابل لكل منطقة لسنة 2013.}$$

بحيث تحسب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من الكوابل لكل منطقة لسنة 2013 وفقا للعلاقة التالية:

$$(8) \leftarrow \text{النسبة المئوية} = \frac{\text{رقم الأعمال المحقق من بيع الكوابل للمنطقة لسنة 2013}}{\text{رقم الأعمال الإجمالي المحقق من بيع الكوابل لسنة 2013}}$$

وسيتم حساب ذلك وفقا للمعطيات التالية:

الجدول رقم (07): رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من الكوابل لسنة 2013

المناطق	رقم الأعمال المحقق
الشركة الوسط	110613.75
وهران	13736.35
الجزائر	7203.34
عنابة	65893.01
ورقلة	55579.43
بسكرة	30335.60
الحاجب	4377.50
مناطق أخرى	6221.17
المجموع	293960.15

المصدر: الملحق رقم (02)

من خلال المعطيات السابقة نقوم بتطبيق العلاقة رقم "07" و"08" على التوالي لحساب رقم الأعمال المقدر للكوابل لسنة 2014 لكل منطقة وحساب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من الكوابل لكل منطقة لسنة 2013 والنتائج المحصل عليها موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم(08): الميزانية التقديرية للكوابل لسنة2014

رقم الأعمال المقدر لسنة2014	النسبة المئوية المقربة	النسبة المئوية	رقم الأعمال المحقق لسنة 2013	المناطق
143820.00	37.60	37.62	110613.75	الشركة الوسط
17977.50	4.70	4.67	13736.35	وهران
9562.50	2.50	2.45	7203.34	الجزائر
85680.00	22.40	22.42	65893.01	عنابة
72292.50	18.90	18.91	55579.43	ورقلة
39397.50	10.30	10.32	30335.60	بسكرة
5737.50	1.50	1.50	4377.50	الحاجب
8032.50	2.10	2.10	6221.17	مناطق أخرى
382500.00	100	100	293960.15	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (07)

3- الميزانية التقديرية للعتاد الفلاحي المباع :

بحيث يحسب رقم الأعمال الإجمالي المقدر للعتاد الفلاحي لسنة 2014 بالعلاقة التالية:

النسبة المئوية التي قرر رئيس مجمع طهراوي زيادتها إلى نسبة رقم الأعمال المحقق للعتاد الفلاحي لسنة2013هي 30%

رقم الأعمال المقدر الإجمالي للعتاد الفلاحي لسنة 2014=رقم الأعمال الإجمالي
المحقق للعتاد الفلاحي لسنة 2013×النسبة التي قرر رئيس المجمع زيادتها (9)←

بحيث رقم الأعمال الإجمالي المحقق للعتاد الفلاحي لسنة 2013=602365.31(من الملحق رقم 03)

الأعمال الإجمالي المقدر للعتاد الفلاحي لسنة 2014

$$= 130 \times 602365.31$$

$$= 783074.90$$

بالتقريب رقم الأعمال الإجمالي للعتاد الفلاحي المقدر لسنة2014=782500.00

أما رقم الأعمال المقدر للعتاد الفلاحي لسنة 2014 لكل منطقة بيع يتم حسابه وفقا للعلاقة التالية:

$$(10) \leftarrow \text{رقم الأعمال المقدر للعتاد الفلاحي لكل منطقة لسنة 2014} = \text{رقم الأعمال الإجمالي المقدر للعتاد الفلاحي لسنة 2014} \times \text{النسبة المئوية المقربة لرقم الأعمال المحقق من العتاد الفلاحي لكل منطقة لسنة 2013}$$

بحيث تحسب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من العتاد الفلاحي لكل منطقة لسنة 2013 وفقا للعلاقة التالية:

$$(11) \leftarrow \text{النسبة المئوية} = \frac{\text{رقم الأعمال المحقق من بيع العتاد الفلاحي للمنطقة لسنة 2013}}{\text{الأعمال الإجمالي المحقق من بيع العتاد الفلاحي لسنة 2013}}$$

وذلك وفقا للمعطيات التالية:

الجدول رقم(09): رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من العتاد الفلاحي لسنة 2013

رقم الأعمال المحقق	المناطق
100212.27	الشركة الوسط
23311.81	وهران
43484.94	الجزائر
1660.23	عنابة
951.60	ورقلة
167342.88	بسكرة
217860.08	الحاجب
47541.50	مناطق أخرى
602365.31	المجموع

المصدر: الملحق رقم (03)

من خلال المعطيات السابقة نقوم بتطبيق العلاقة رقم "10" و"11" على التوالي لحساب رقم الأعمال المقدر للعتاد الفلاحي لسنة 2014 لكل منطقة وحساب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من العتاد الفلاحي لكل منطقة لسنة 2013 والنتائج المحصل عليها موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم(10): الميزانية التقديرية للعتاد الفلاحي لسنة 2014

رقم الأعمال المقدر لسنة 2014	النسبة المئوية المقربة	النسبة المئوية	رقم الأعمال المحقق لسنة 2013	المناطق
129895.00	16.60	16.63	100212.27	الشركة الوسط
30517.50	3.90	3.87	23311.81	وهران
56340.00	7.20	7.22	43484.94	الجزائر
2347.50	0.30	0.28	1660.23	عنابة
1565.00	0.20	0.16	951.60	ورقلة
217535.00	27.80	27.78	167342.88	بسكرة
282482.50	36.10	36.17	217860.08	الحاجب
61817.50	7.90	7.89	47541.50	مناطق أخرى
782500.00	100	100	602365.31	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم(09)

4- الميزانية التقديرية للتجهيزات الأخرى المباعة :

بحيث يحسب رقم الأعمال المقدر للتجهيزات الأخرى لسنة 2014 بالعلاقة التالية:

النسبة المئوية التي قرر رئيس مجمع طهراوي زيادتها إلى نسبة رقم الأعمال المحقق للتجهيزات الأخرى لسنة 2013 هي: 30%

رقم الأعمال المقدر الإجمالي للتجهيزات الأخرى لسنة 2014 = رقم الأعمال المحقق الإجمالي للتجهيزات الأخرى لسنة 2013 × النسبة التي قرر زيادتها رئيس المجمع

(12) ←

بحيث رقم الأعمال الإجمالي المحقق للتجهيزات الأخرى لسنة 2013=965469.59 (من الملحق رقم 03)

الأعمال الإجمالي المقدر للتجهيزات الأخرى لسنة 2014

$$= 965469.59 \times 130\%$$

$$= 1255110.46$$

بالتقريب رقم الأعمال الإجمالي المقدر للتجهيزات الأخرى لسنة 2014=1255000.00

أما رقم الأعمال المقدر للتجهيزات الأخرى لسنة 2014 لكل منطقة بيع يتم حسابه وفقا للعلاقة التالية:

(13)

رقم الأعمال المقدر للتجهيزات الأخرى لكل منطقة لسنة 2014 = رقم الأعمال الإجمالي المقدر للتجهيزات الأخرى × النسبة المئوية المقربة لرقم الأعمال المحقق من التجهيزات الأخرى لكل منطقة لسنة 2013.

بحيث تحسب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من التجهيزات الأخرى لكل منطقة لسنة 2013 وفقا

للعلاقة التالية:

(14)

النسبة المئوية = رقم الأعمال المحقق من بيع التجهيزات الأخرى للمنطقة لسنة 2013 × رقم الأعمال الإجمالي المحقق للتجهيزات الأخرى لسنة 2013

وذلك وفقا للمعطيات التالية:

الجدول رقم(11): رقم الأعمال المحقق الإجمالي ولكل منطقة من التجهيزات الأخرى لسنة 2013

رقم الأعمال المحقق	المناطق
350227.30	الشركة الوسط
367318.40	وهران
24835.00	الجزائر
4428.75	عنابة
36077.00	ورقلة
34680.12	بسكرة
101264.58	الحاجب
46638.44	مناطق أخرى
965469.59	المجموع

المصدر: الملحق رقم (03)

من خلال المعطيات السابقة نقوم بتطبيق العلاقة رقم "13" و"14" على التوالي لحساب رقم الأعمال المقدر لعتاد حفظ الآلات لسنة 2014 لكل منطقة وحساب النسبة المئوية لرقم الأعمال المحقق من عتاد حفظ الآلات لكل منطقة لسنة 2013 والنتائج المحصل عليها موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم(12): الميزانية التقديرية للتجهيزات الأخرى لسنة 2014

رقم الأعمال المقدر لسنة 2014	النسبة المئوية المقربة %	النسبة المئوية %	رقم الأعمال المحقق لسنة 2013	المناطق
455565.00	36.30	36.27	350227.30	الشركة الوسط
476900.00	38.00	38.05	367318.40	وهران
32630.00	2.60	2.57	24835.00	الجزائر
6275.00	0.50	0.46	4428.75	عنابة
46435.00	3.70	3.74	36077.00	ورقلة
45180.00	3.60	3.59	34680.12	بسكرة
131775.00	10.50	10.49	101264.58	الحاجب
60240.00	4.80	4.83	46638.44	مناطق أخرى
1255000.00	100	100	965469.59	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (11)

ومنه الميزانية التقديرية لجميع مبيعات المؤسسة (الإجمالية) هي كما يلي :

الجدول رقم(13): الميزانية التقديرية لجميع أنواع المبيعات لسنة 2014

المجموع المقدر لسنة 2014	التجهيزات الأخرى	العتاد الفلاحي	الكوابل	المضخات	أنواع المبيعات المناطق
2615780.00	455565.00	129895.00	143820.00	1886500.00	الشركة الوسط
1003895.00	476900.00	30517.50	17977.50	478500.00	وهران
907032.50	32630.00	56340.00	9562.50	808500.00	الجزائر
385802.50	6275.00	2347.50	85680.00	291500.00	عناية
906792.50	46435.00	1565.00	72292.50	786500.00	ورقلة
929112.50	45180.00	217535.00	39397.50	627000.00	بسكرة
612495.00	131775.00	282482.50	5737.50	192500.00	الحاجب
559090.00	60240.00	61817.50	8032.50	429000.00	المناطق الأخرى
7920000.00	1255000.00	782500.00	382500.00	5500000.00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجداول (12،10،08،06)

المبحث الثالث: واقع استخدام الميزانية التقديرية كأداة لمراقبة المبيعات في مؤسسة طهراوي
سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على الميزانية التقديرية كأداة لمراقبة المبيعات وذلك من خلال حساب الانحراف.

المطلب الأول: حساب الانحراف للمضخات والكوابل

يتم حساب الانحراف بالعلاقة التالية :

$$\text{الانحراف} = \text{النتائج الفعلية} - \text{النتائج المقدره} \leftarrow (15)$$

1- حساب انحراف المضخات (لكل منطقة) : وذلك بتطبيق العلاقة السابقة

الجدول رقم (14): انحراف المضخات لكل منطقة .

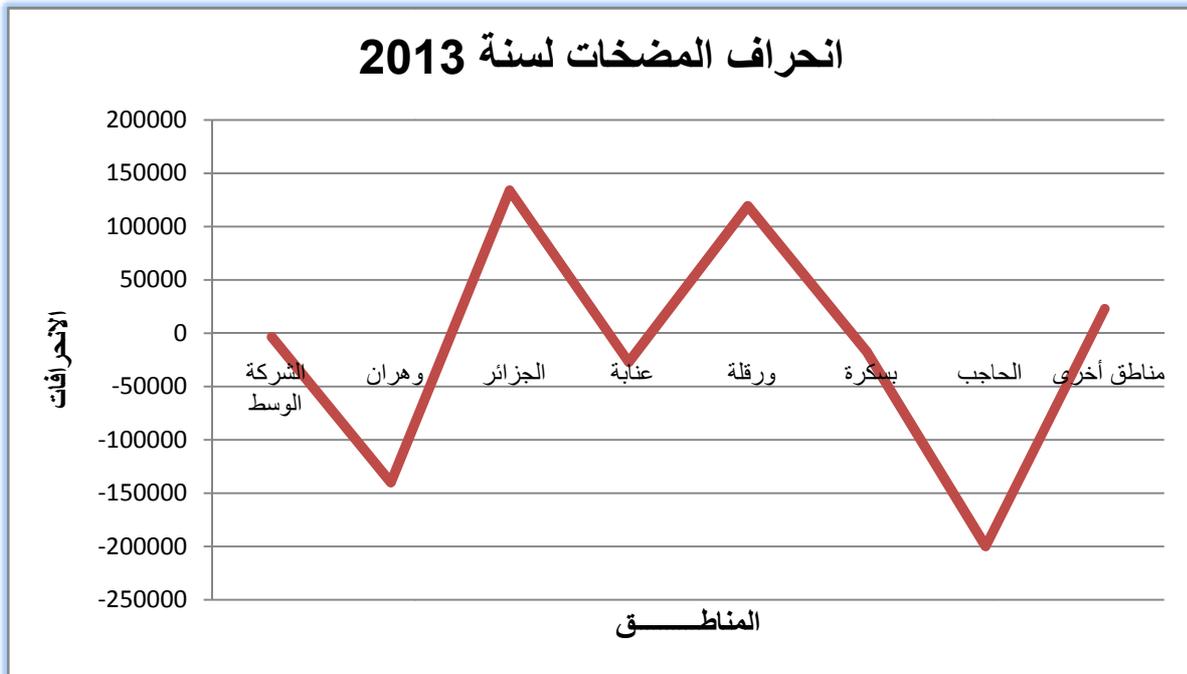
2014			2013			المناطق
الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	
400606.55	1886500.00	2287106.55	-3518.68	1580000.00	1576481.32	الشركة الوسط
353681.55	478500.00	832181.55	-140154.21	540000.00	399845.79	وهران
227828.07	808500.00	1036328.07	133871.18	540000.00	673871.18	الجزائر
76050.95	291500.00	367550.95	-27155.69	270000.00	242844.31	عنابة
371690.69	786500.00	1158190.69	119281.66	540000.00	659281.66	ورقلة
34392.21	627000.00	661392.21	-17571.15	540000.00	522428.85	بسكرة
34921.95	192500.00	227421.95	-199940.22	360000.00	160059.78	الحاجب
78711.38	429000.00	507711.38	226981.27	130000.00	356981.27	مناطق أخرى
1577883.35	5500000.00	7077883.35	91794.16	4500000.00	4591794.16	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الملاحق رقم (05,04,02)

وسنقوم بتمثيل انحرافات سنة 2013 وسنة 2014 كالتالي:

1- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2013

الشكل رقم "04":



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (15)

التعليق :

نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2013 كان كالتالي :

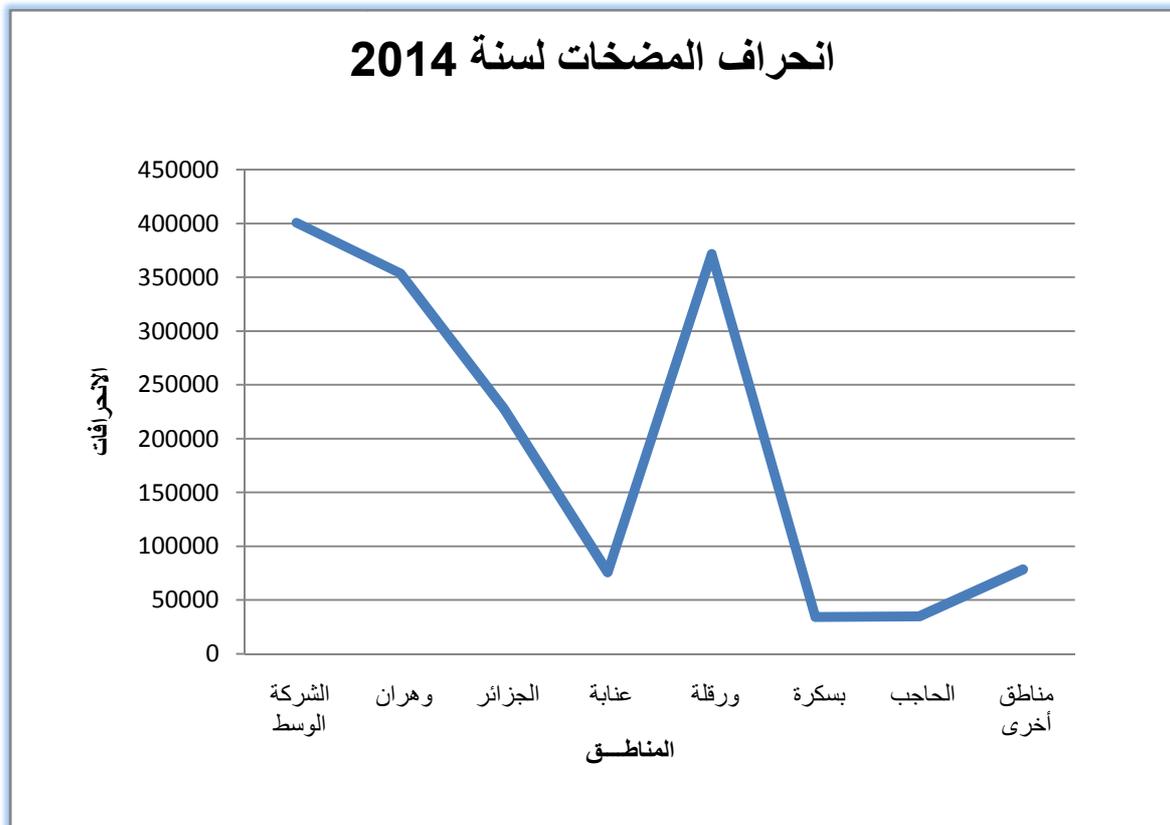
- كان انحراف المناطق التالية: الشركة الوسط، وهران، عنابة، بسكرة والحاجب سلبي أما في الجزائر وورقلة والمناطق الأخرى كان ايجابيا.

وترجع أسباب الانحرافات للمناطق التي حققت انحراف سلبي الى :

- ظهور منافسين جدد في الأسواق
- ظهور مبيعات أقل سعر من مبيعات المؤسسة .
- عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم .

2- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2014

الشكل رقم (05):



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (15)

التعليق :

نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2014 كان كالاتي :

- كان انحراف سنة 2014 لجميع المناطق ايجابي .

2. حساب انحراف الكوابل (لكل منطقة): وذلك بتطبيق العلاقة رقم 15

الجدول رقم(15):انحراف الكوابل لكل منطقة.

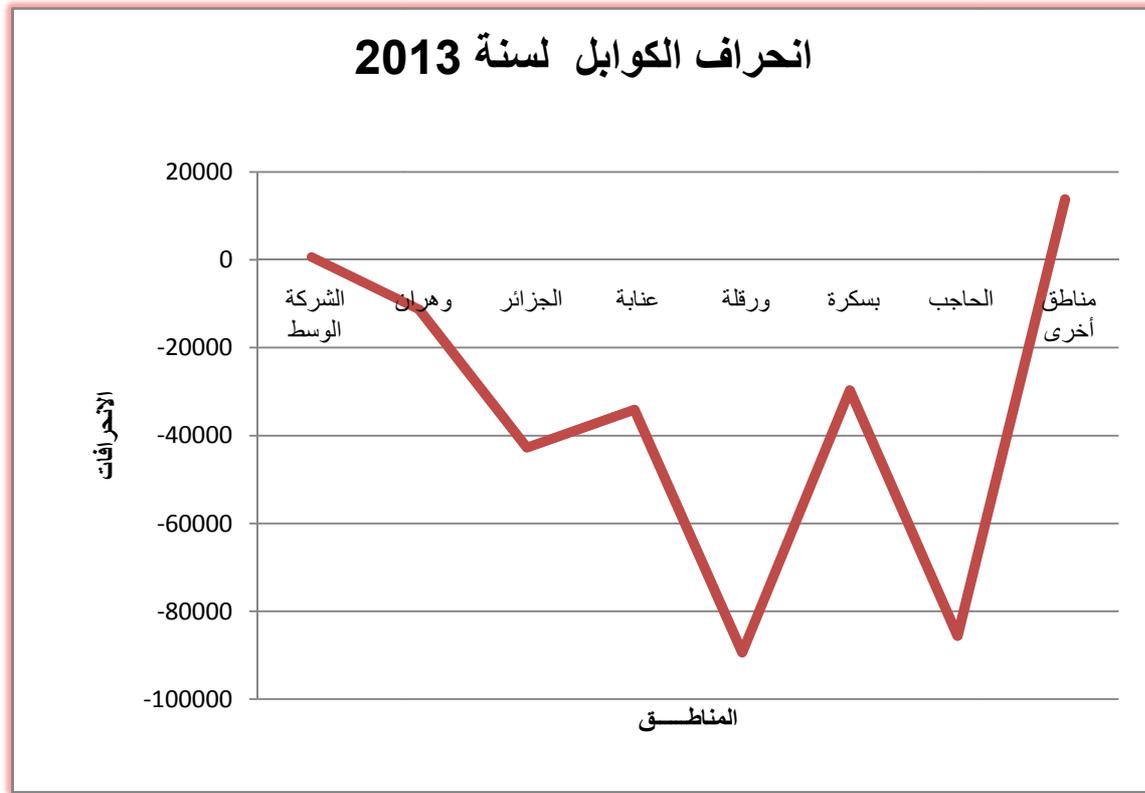
2014			2013			المناطق
الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	
55814.78-	143820.00	88005.22	613.75	110000.00	110613.75	الشركة الوسط
9654.84	17977.50	27632.34	-11263.65	25000.00	13736.35	وهران
25809.38	9562.50	35371.88	-42796.66	50000.00	7203.34	الجزائر
36312.39-	85680.00	49367.61	-34106.99	100000.00	65893.01	عنابة
91218.21	72292.50	163510.71	-89420.57	145000.00	55579.43	ورقلة
5677.34	39397.50	45074.84	-29664.4	60000.00	30335.60	بسكرة
5456.96	5737.50	11194.46	-85622.5	90000.00	4377.50	الحاجب
92147.5	8032.50	100180	13778.83	20000.00	6221.17	مناطق أخرى
137837.25	382500.00	520337.25	-306039.85	600000.00	293960.15	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الملاحق رقم(02،04،05)

وسنقوم بتمثيل انحرافات سنة 2013 وسنة 2014 كالتالي:

1- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2013

الشكل رقم (06):



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (16)

التعليق :

نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2013 كان كالأتي:

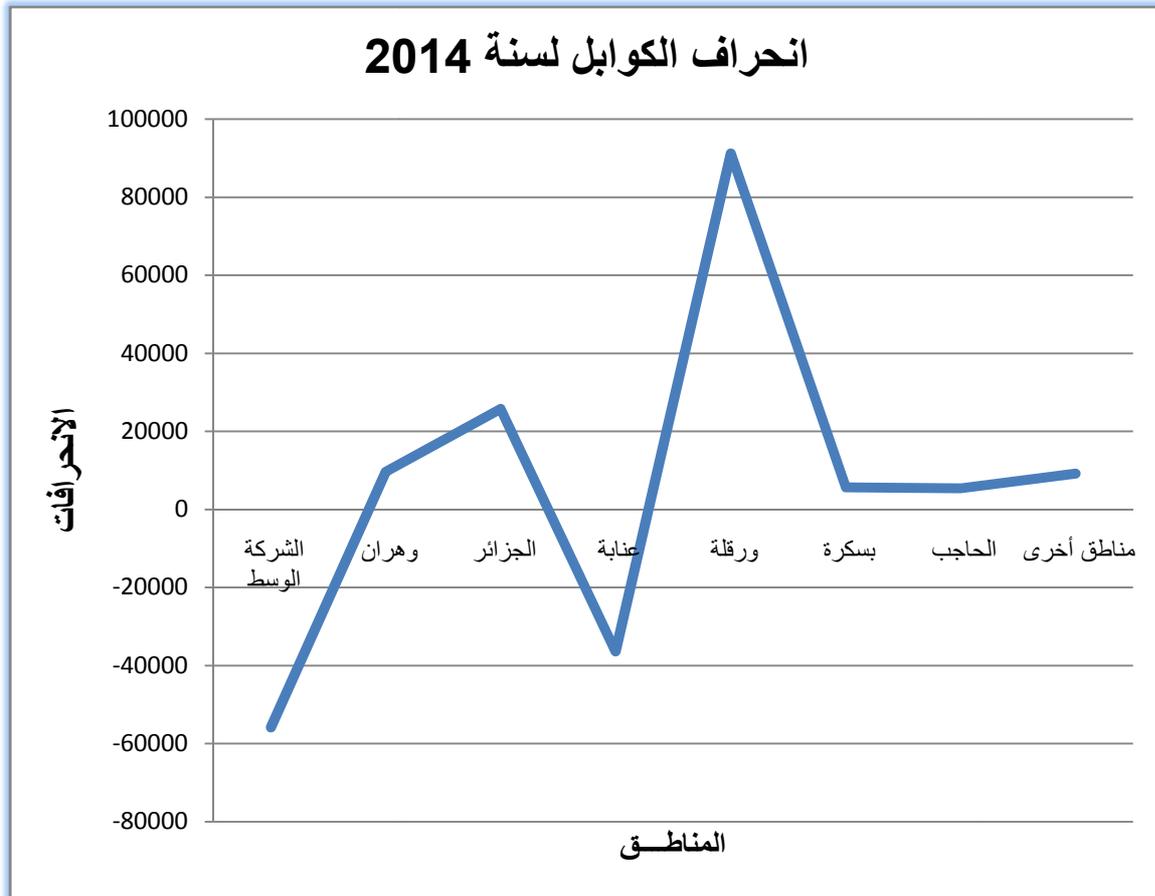
- كان انحراف المناطق التالية : وهران ، عنابة ، الجزائر ، بسكرة والحاجب ، ورقلة سلبي أما في الشركة الوسط والمناطق الأخرى كان ايجابي

وترجع أسباب الانحرافات للمناطق التي حققت انحراف سلبي الى :

- ظهور منافسين جدد في الأسواق
- ظهور مبيعات اقل سعر من مبيعات المؤسسة .
- عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم.

2- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2014

الشكل رقم (07):



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (16)

التعليق :

نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2014 كان كالأتي :

- كان انحراف المناطق التالية : الشركة الوسطى ، عنابة سلبية أما في وهران ، الجزائر ، بسكرة والحاجب ، ورقلة كان ايجابي .

وترجع أسباب الانحرافات للمناطق التي حققت انحراف سلبية إلى:

- ظهور منافسين جدد في الأسواق.
- ظهور مبيعات أقل سعر من مبيعات المؤسسة.
- عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم.

المطلب الثاني: حساب الانحراف للعتاد الفلاحي و التجهيزات الأخرى

1- حساب الانحراف للعتاد الفلاحي (لكل منطقة) : وذلك بتطبيق العلاقة رقم 15

الجدول رقم(16): انحراف العتاد الفلاحي لكل منطقة

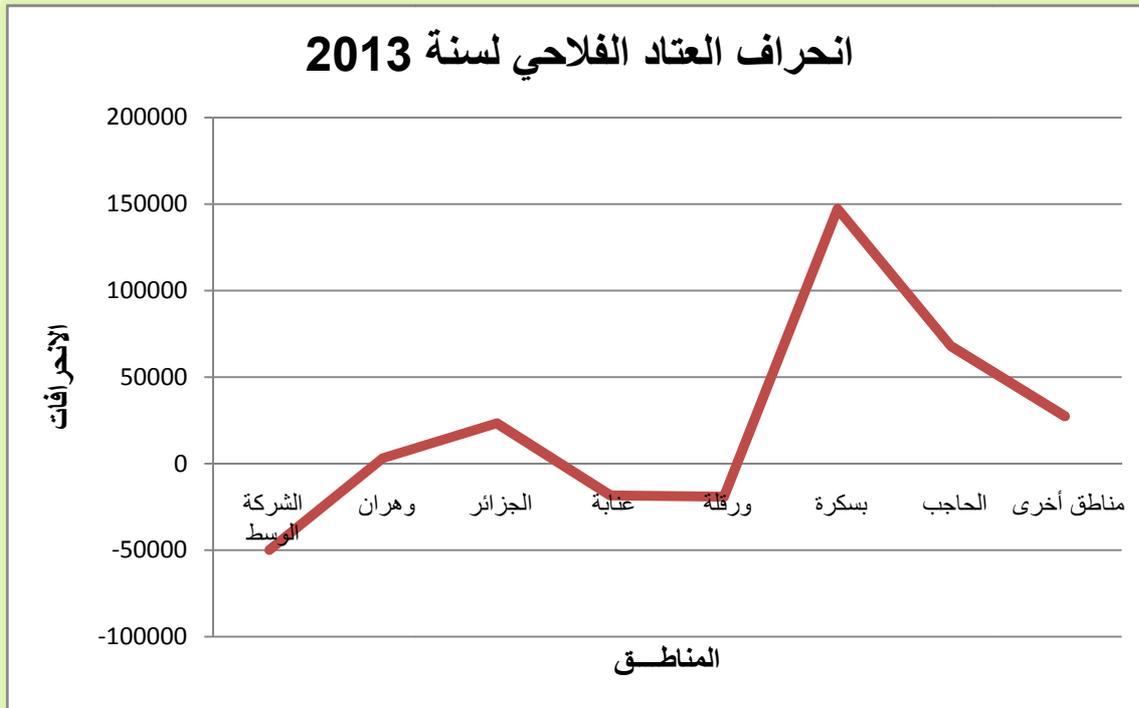
2014			2013			المناطق
الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	
70150.33-	129895.00	59744.67	-49787.73	150000.00	100212.27	الشركة الوسط
18530.83	30517.50	49048.33	3311.81	20000.00	23311.81	وهران
54424.00-	56340.00	1916.00	23484.94	20000.00	43484.94	الجزائر
5750.45	2347.50	8097.95	-18339.77	20000.00	1660.23	عنابة
1565.00-	1565.00	00.00	-19048.4	20000.00	951.60	ورقلة
50178.13-	217535.00	167356.87	147342.88	20000.00	167342.88	بسكرة
2870667.57	282482.50	569550.07	67860.08	150000.00	217860.08	الحاجب
59140.45	61817.50	120957.95	27541.5	20000.00	47541.50	مناطق أخرى
194171.84	782500.00	976671.84	182365.31	420000.00	602365.31	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الملاحق(06,04,03)

وسنقوم بتمثيل انحرافات سنة 2013 وسنة 2014 كالتالي:

1- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2013.

الشكل رقم (08):



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (17)

التعليق :

نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2013 كان كالتالي :

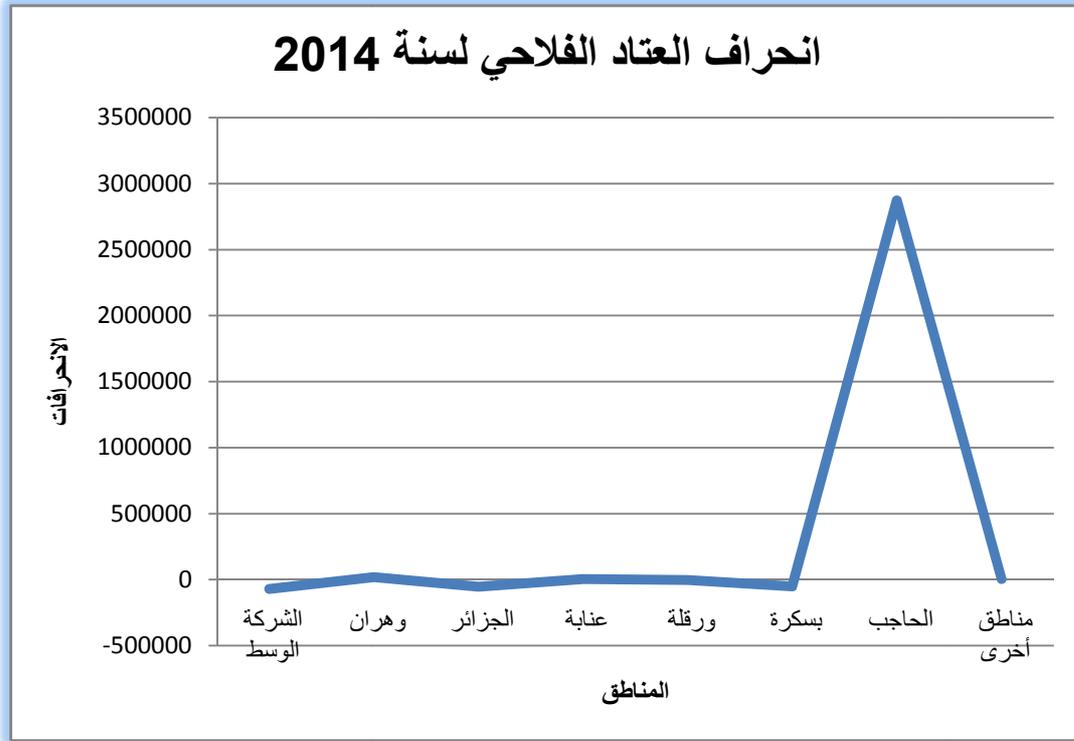
- كان انحراف المناطق التالية : الشركة الوسطى ، عنابة ، ورقلة سلبي أما في وهران ، الجزائر ، بسكرة والحاجب ، والمناطق الأخرى ايجابي

وترجع أسباب الانحرافات للمناطق التي حققت انحراف سلبي إلى:

- ظهور منافسين جدد في الأسواق.
- ظهور مبيعات أقل سعر من مبيعات المؤسسة.
- عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم.

2- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2014

الشكل رقم(09):



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (17)

التعليق :

نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2014 كان كالأتي :

- كان انحراف المناطق التالية : الشركة الوسط، الجزائر، ورقلة، بسكرة سلبي أما في وهران، عنابة والحاجب، والمناطق الأخرى فكان ايجابي.

وترجع أسباب الانحرافات للمناطق التي حققت انحراف سلبي إلى:

- ظهور منافسين جدد في الأسواق.
- ظهور مبيعات أقل سعر من مبيعات المؤسسة.
- عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم

- حساب انحراف للتجهيزات الأخرى (لكل منطقة): وذلك بتطبيق العلاقة رقم 15

الجدول رقم "17" انحراف التجهيزات الأخرى لكل منطقة

2014			2013			المناطق
الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	الانحراف	رقم الأعمال التقديري	رقم الأعمال الفعلي	
-262194.4	455565.00	193370.60	180227.3	170000.00	350227.30	الشركة الوسط
-366706.71	476900.00	110193.29	342318.4	25000.00	367318.40	وهران
-15966.67	32630.00	16663.33	-165	25000.00	24835.00	الجزائر
17035.69	6275.00	23310.69	-20571.25	25000.00	4428.75	عنابة
-46435.00	46435.00	0.00	11077	25000.00	36077.00	ورقلة
-27114.67	45180.00	18065.33	9680.12	25000.00	34680.12	بسكرة
-77141.67	131775.00	54633.33	-58735.42	160000.00	101264.58	الحاجب
19038.25	60240.00	79278.25	21638.44	25000.00	46638.44	مناطق أخرى
-759485.18	1255000.00	495514.82	485469.59	480000.00	965469.59	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الملاحق رقم (06،04،03)

وسنقوم بتمثيل انحرافات سنة 2013 وسنة 2014 كالتالي:

1- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2013

الشكل رقم(10):



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (18)

التعليق :

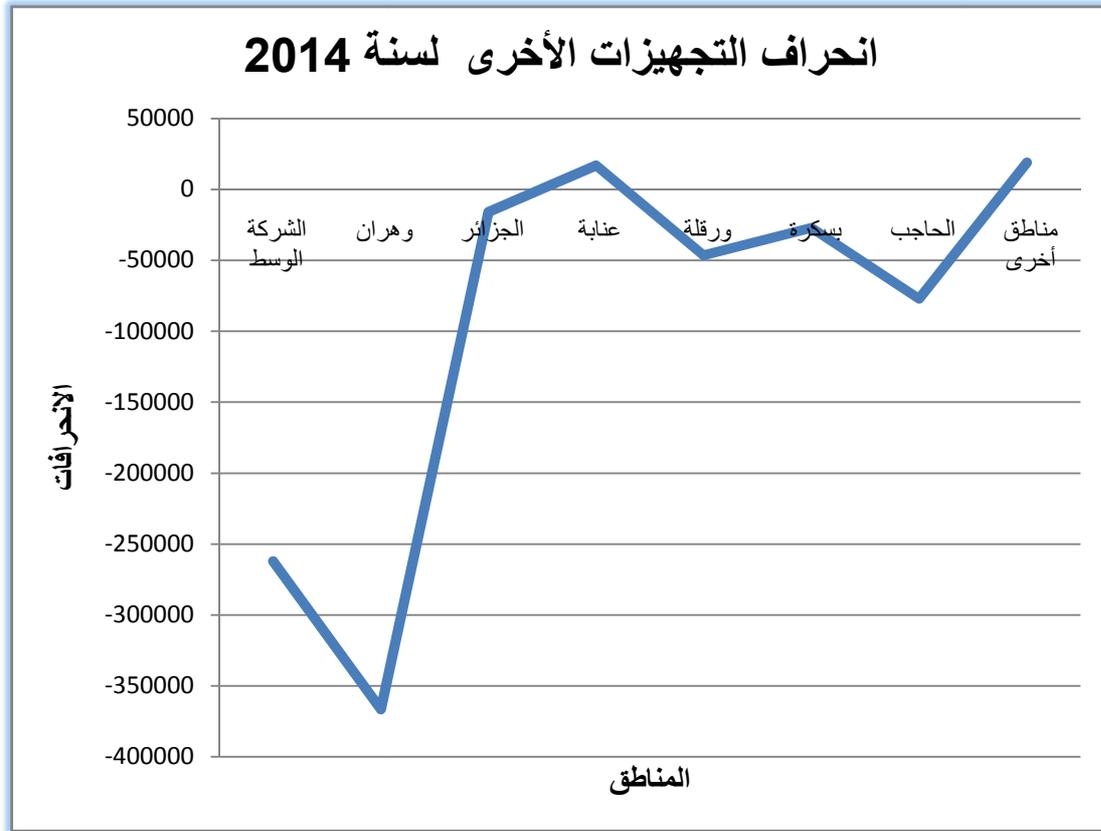
نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2013 كان كالأتي :
كان انحراف المناطق التالية : الجزائر، عنابة والحاجب سلبي أما في الشركة الوسط، وهران وورقلة، بسكرة والمناطق الأخرى ايجابي.

وترجع أسباب الانحرافات للمناطق التي حققت انحراف سلبي إلى:

- ظهور منافسين جدد في الأسواق.
- ظهور مبيعات أقل سعر من مبيعات المؤسسة.
- عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم

2- التمثيل البياني لانحرافات سنة 2014

الشكل رقم(11):



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم (18)

التعليق :

نلاحظ من النتائج المتحصل عليها أن انحراف كل منطقة لسنة 2014 كان كالاتي :
 - كان انحراف المناطق التالية : الشركة الوسط، وهران، الجزائر، ورقلة، بسكرة والحاجب سلبي أما في عنابة والمناطق الأخرى ايجابي

وترجع أسباب الانحرافات للمناطق التي حققت انحراف سلبي إلى:

- ظهور منافسين جدد في الأسواق.
- ظهور مبيعات أقل سعر من مبيعات المؤسسة.
- عدم بذل رجال البيع للمجهود اللازم

خلاصة الفصل:

بعد التعرف على الميزانية التقديرية لمؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة وواقع استخدامها كأداة لتخطيط ومراقبة المبيعات من خلال استخدام مختلف أدوات البحث للتحليل والتفسير، وحساب مختلف انحرافات المبيعات لسنة 2013 و2014 تبين لنا أن مؤسسة طهراوي للتجارة العامة تستخدم الميزانية التقديرية لتخطيط مبيعاتها وذلك بالاعتماد على مبيعات السنة الماضية فقط وتقوم بالرقابة عن طريق حساب الانحراف ولا تقوم بتحليل الانحراف واتخاذ الإجراءات التصحيحية له إلا في حالة تحقيق رقم الأعمال الفعلي أقل من المقدر .

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

تعتبر الميزانية التقديرية من أهم أدوات وأساليب التسيير بحيث تعتبر خطة عمل تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب في تنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في مختلف تصرفاتهم وتعتبر المبيعات التقديرية هي المصدر الرئيسي لإيرادات المؤسسة إذ أن الميزانية التقديرية للمبيعات هي أساس إعداد ميزانية الإنتاج، والمواد والمشتريات، والأجور وعلى هذا الأساس فإن سلامة ودقة نظام الميزانية التقديرية يتوقف إلى حد كبير على مدى الدقة في التوقع بالمبيعات المستقبلية .

والتوقع بالمبيعات المستقبلية يقتضي التخطيط لها بالاعتماد على جملة من الأساليب الكيفية والكمية ويفتضي التوقع بالمبيعات الأخذ بعين الاعتبار عوامل عديدة مثل: السياسة العامة للمؤسسة، والعوامل الداخلية والخارجية التي تؤثر على المبيعات

وتتم الرقابة على المبيعات من خلال حساب الانحرافات وتحليلها واتخاذ الإجراءات التصحيحية لها وذلك بمقارنة ماهو فعلي بما هو مقدر .

وبناء على ما تم التطرق إليه في الدراسة النظرية والتطبيقية تم التوصل إلى النتائج التالية:

النتائج النظرية :

- نتائج اختبار الفرضية الأولى: الميزانية التقديرية أداة لتخطيط مبيعات مؤسسة اقتصادية.

أثبتت الدراسة النظرية صحة هذه الفرضية، حيث تعد الميزانية التقديرية أداة أساسية لتخطيط المبيعات بحيث يتم ذلك بعدة طرق وهي :

الطرق الكيفية وتمثل في :

↳ دراسة المؤشرات الاقتصادية العامة: بحيث يجب دراسة المؤشرات العامة وتحليلها وتبيان أثرها على مبيعات المؤسسة في المدى القصير والمدى الطويل.

↳ طريقة رجال البيع: يقوم رجال البيع هنا بتقدير المبيعات لكل منتج وذلك حسب الزبائن بحيث يجب أن يكونوا على دراية بأرقام المبيعات الفعلية للسنوات الماضية الخاصة بمناطقهم .

↳ اللجنة الاستشارية: تقوم هذه الطريقة على أساس التقديرات الفردية التي تعدها مجموعة من الخبراء وبعد مناقشة التقديرات الفردية من طرف هؤلاء الخبراء يتفقوا على تقديرات معينة وتوضع تحت تصرفهم .

كما طريقة دلفي: تقوم هذه الطريقة على أساس إرسال استقصاءات إلى مجموعة من الخبراء للإجابة عنها وبعد ذلك تقوم المؤسسة بوضع الأجوبة تحت تصرف الخبراء بدون ذكر أسمائهم وترسل إليهم استقصاءات للإجابة عليها وهكذا حتى التوصل إلى الاتفاق على مستوى معين من التقديرات.

الطرق الإحصائية: وتنقسم بدورها إلى :

- طريقة السلاسل الزمنية: نقوم باستخدام هذه الطريقة لتحليل ومعرفة العلاقة بين المبيعات والزمن
- معامل الارتباط: نقوم باستخدام معامل الارتباط لتحديد قوة الارتباط بين ظاهرتين ويعني ان هناك ارتباط بينهما، أي انه إذا تغير إحداهما بالزيادة أو بالنقصان يكون مؤثرا في الظاهرة الثانية .
- طريقة المتوسطات المتحركة .

نتائج اختبار الفرضية الثانية: الميزانية التقديرية لاتساهم في مراقبة مبيعات المؤسسة الاقتصادية.

أثبتت الدراسة النظرية عدم صحة هذه الفرضية، حيث تعتبر الميزانية التقديرية أداة لمراقبة مبيعات المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال المراحل التالية :

- كما مرحلة حساب الانحرافات وإعداد تقارير الأداء: ويتم فيها مقارنة النتائج الفعلية بالمقدرة .
- كما مرحلة تقصي الانحرافات وتحليلها: بحيث يتم فيها دراسة كل انحراف بهدف تحديد مدى أهميته وكذلك أسبابه ومن المسؤول عنه .
- كما مرحلة اتخاذ الإجراءات التصحيحية: ويتم فيها مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحرافات واتخاذ القرارات الملائمة لمعالجتها.

النتائج التطبيقية:

- **نتائج اختبار الفرضية الثالثة:** تستخدم مؤسسة طهراوي للتجارة العامة بسكرة الميزانية التقديرية لتخطيط ومراقبة مبيعاتها .

أثبتت الدراسة التطبيقية صحة أن المؤسسة تستخدم الميزانية التقديرية لتخطيط مبيعاتها وذلك باعتمادها على الطرق الكيفية وذلك من خلال الاعتماد على مبيعات السنة الماضية فقط وتقوم باستخدام الميزانية التقديرية لمراقبة مبيعاتها من خلال حساب الانحرافات لكن عند حساب الانحرافات لسنة 2013 و2014 نجد أنها لم تتخذ أي إجراءات تصحيحية عند وجود الانحراف سلبي لسنة 2013 وقد

تكرر سنة 2014 وذلك نظرا لتحقيقها ربح لكن في حالة الخسارة تقوم بتحليل الانحراف واتخاذ الإجراءات التصحيحية لها.

توصيات البحث: من خلال اطلعنا على الواقع العملي للمؤسسة وبعد عرضنا لمختلف النتائج المتوصل إليها نخرج بجملة من التوصيات أهمها:

↳ البحث عن أسباب الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية إذا كانت سلبية واعتمادها إذا كانت ايجابية.

↳ على المؤسسة محل الدراسة استخدام ميزانياتها التقديرية كأداة للرقابة بإتباع جميع مراحلها لاتعتمد على حساب الانحرافات فقط بل تقوم بتحليل الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية لهاو ذلك لضمان استمرارها

↳ ضرورة اعتماد المؤسسة على الطرق الإحصائية للوصول إلى توقعات أكثر دقة.

↳ العمل على تطبيق مبدأ المشاركة في إعداد الميزانية وذلك من خلال إشراك جميع أفراد الأقسام التي تعنى بعملية التحضير للميزانية التقديرية .

آفاق البحث: من خلال دراستنا لهذا الموضوع وجدنا نقاط أخرى يمكن أن تكون مواضيع بحث أخرى وإشكاليات يمكن معالجتها والتي نذكر منها:

↳ الميزانية التقديرية كأداة لتقييم الأداء

↳ الميزانية التقديرية كأداة لتحسين كفاءة العمال .

فائزہ المصاوير

والمراد جمع

أولاً: الكتب

1- الكتب العربية:

- (1) أحمد محمد زامل، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي، معهد الإدارة العامة، الرياض، 2000.
- (2) إعداد خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريس والاستشارات الإدارية، الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، 2006.
- (3) أمين السيد احمد لطفي، التخطيط والرقابة باستخدام الموازنات والمحاكاة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011.
- (4) بديع الدين ريتو، الموازنات التشغيلية والمالية والرأسمالية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2009.
- (5) خيرت ضيف، الميزانيات التقديرية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1996.
- (6) خيضر كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مبادئ إدارة الأعمال، إثناء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- (7) ريجي بوربوني، جان كلود ايزينييه، التنبؤ بالمبيعات بين النظرية والتطبيق، أيمن نايف العشعوش، الرياض، 2001.
- (8) زكريا فريد عبد الفتاح، إعداد الموازنات التخطيطية، أستاذ محاسبة، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، [دط]، [دس].
- (9) زينات محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2012.
- (10) شناف فريد، مدخل للميزانيات التقديرية، دار المحمدية، الجزائر، 2005.
- (11) صافي خالص محمد صالح، تقنيات تفسير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- (12) علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، إثناء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- (13) عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993.
- (14) فركوس محمد، الموازنات التقديرية، أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.

قائمة المصادر والمراجع

- 15) كمال خليفة أبو زيد، عطية عبد الحي مرعى، مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
- 16) لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، ج1، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، 2009.
- 17) مؤيد عبد الرحمان الدوري، حسين محمد سلامة، أساسيات الإدارة المالية، دار الولاية للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
- 18) محمد الصيرفي، إدارة المبيعات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2008.
- 19) محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الميزانيات، الدار الجامعية، 2001.
- 20) محمد عبد العظيم أبو النجا، التسويق مدخل استراتيجي، الدار الجامعية، مصر، 2011.
- 21) مركز تاجي للتدريب، دورة تدريبية في إدارة النقد وإعداد الموازنات التقديرية، 2009.
- 22) مصطفى يوسف كافي وآخرون، المحاسبة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.
- 23) ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004.
- 24) ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، دار المحمدية، الجزائر، 2001.

2- الكتب الأجنبية:

- 25) L. Longhoi , C.Bommier, control de gestion, Ed Berti, paris, 2006.
- 26) B.Douiath, contrôle de gestion, 3é, Ed, dunod, paris, 2002,

ثانيا: المذكرات:

- 27) إبراهيم محمد سليمان الشيخ عيد، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، قسم المحاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.
- 28) زايدي حميدة، استخدام الميزانيات التقديرية للتحكم في تكاليف المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011.

قائمة المصادر والمراجع

- (29) زيد محمود موسى عليان، مدى أهمية استخدام الميزانيات التقديرية في التخطيط ورقابة وتقييم الأداء، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2009.
- (30) عطا محمد العمري، مدى فاعلية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005.
- (31) محمد حسن محمد الجديلي، دور الموازنة كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005.
- (32) محمد موسى محمد النجار، العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الميزانيات التقديرية كأداة تخطيط ورقابة، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006.
- (33) وائل محمد إبراهيم خلف الله، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية، رسالة لنيل الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007.

ثالثاً: المواقع الالكترونية

- 34) www.forac.comntant sonhy.com (11.2.2015, 21 :05).