

# المدرسة العليا للتجارة

## القليلة

مذكرة نهاية الدراسة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم

المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة ومالية

الموضوع :

الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التقدير المالي

حالة ملبنة عريب- ولاية عين الدفلى-

تحت اشراف الأستاذة:

الدكتورة. شبيلة عائشة

من إعداد الطالبة :

بن كراولة سهام

مكان التبرص: ملبنة عريب- ولاية عين الدفلى-

فترة التبرص : من 2018/02/25 إلى 2018 /03/25

2018/2017

# الاهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أبي وأمي اللذان يعتبران سر نجاحي وسندي في هذه الحياة

إلى أمي التي غمرتني بحبها وحنانها

إلى أبي الذي دعمني وشجعني طيلة مشواري الدراسي

إلى أخواتي العزيزات فتيحة ، فوزية ، مريم ، حياة ومنى

اللواتي تقاسمت معهن حلو الحياة ومرها

وإلى كل العائلة كبيرها وصغيرها دون إستثناء

وإلى أبناء أخواتي هبة ، محمد رياض وسيراج الدين

وإلى صديقاتي في درب اللواتي عشت معهن أجمل اللحظات دون إستثناء وبالأخص إلى صديقاتي

سامية ، صارة ، سهيلة ، صليحة.

# الشكر

أقدم بأسمى عبارات الشكر إلى الأستاذة المؤطرة شبيبة عائشة على مجهوداتها المبذولة

من خلال التوجيهات والنصائح القيّمة التي قدمتها لي بخصوص المذكرة

كما أتقدم بالشكر والتقدير إلى الأساتذة أعضاء اللجنة الموقرة الذين وافقوا على مناقشة هذه المذكرة

كما أشكر كل العاملين في ملبنة عريب لولاية عين الدفلى من خلال مساعدتهم لي طيلة مدة التبرص

وأخيرا أتقدم بالشكر لكل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذه المذكرة.

## المخلص :

إنّ الموازنات التقديرية هي من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة لتخطيط مختلف أنشطتها على المدى القصير فهي ترجمة كمية ونقدية لنشاطها ، مما يسمح لها بالقيام بعملية التقدير المالي، وعلى هذا الأساس قمنا بطرح الاشكالية التالية : ما مدى فعالية الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التقدير المالي في ملبنة عريب؟ ولحل هذه الاشكالية وللتأكد من صحة الفرضيات قمنا بالإعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي ، وبعد تحليل النتائج استنتجنا أنّ المؤسسة محل الدراسة التي تتمثل في ملبنة عريب بولاية عين الدفلى التابعة للمجمع الصناعي للحليب تعتمد على الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التقدير المالي، فهي تقوم بإعداد الموازنات التقديرية لمختلف أنشطتها منذ بداية نشاطها وهذه الموازنات التقديرية تساعدها في التخطيط والتنسيق والرقابة ، كما تسمح لها بتقدير الاحتياجات المالية المستقبلية التي يمكن أن تواجهها ، وهذا التقدير يساعد المؤسسة في إيجاد حلول لهذه الاحتياجات من خلال اللجوء إلى طرق التمويل المختلفة ، ولكن يجب الإشارة إلى أنّ هذه المؤسسة لا تستخدم الأساليب والطرق العلمية والاحصائية والرياضية في تقدير مبيعاتها بل تعتمد على طريقة معيارية تتمثل في رفع رقم أعمالها للسنة الماضية بنسبة تتراوح بين 13% و 18% .

وفي الأخير بعد النتائج التي توصلنا إليها من خلال دراسة الحالة التي قمنا بها تأكدنا من صحة الفرضيات التي تم وضعها، وبالتالي يمكن القول أن الموازنات التقديرية أداة فعالة في عملية التقدير المالي في المؤسسة، لكن درجة الفعالية تختلف من مؤسسة إلى أخرى على حسب الطرق التي تعتمد عليها من أجل القيام بالتقدير.

## الكلمات المفتاحية:

موازنات تقديرية، تقدير مالي ، احتياجات مالية ، تخطيط.

## **Résumé:**

Les budgets prévisionnels constituent l'un des outils les plus importants dans l'organisation et aide l'entreprise à planifier ses différentes activités à court terme, c'est une traduction quantitative et monétaire de son activité qui lui permet de mener à bien le processus d'estimation financière, sur cette base nous avons mis en place la problématique suivante : Quelle est l'efficacité du budget prévisionnel en tant que l'un des outils de prévision financière dans laiterie d'arib? Pour résoudre cette problématique et d'assurer la validité des hypothèses que nous avons posé et en répondant à ces hypothèses, la méthodologie suivie est l'approche descriptive et analytique, et après l'analyse des résultats, nous avons conclu que l'entreprise à l'étude, qui est laiterie de arib wilaya de Ain defla qui est affilié au groupe industriel des produits laitiers ,cette entreprise utilise les budgets prévisionnels en tant qu'outil d'évaluation financière, dans l'ensemble de ses activités, et ces budgets aident dans la planification, la coordination et le contrôle, et permet d'estimer les besoins financiers futurs qui peuvent être rencontrés, et cette estimation aide l'entreprise à trouver des solutions à ces besoins en recourant à différentes méthodes de financement , Il est à noter que cette entreprise n'utilise pas des méthodes scientifiques, statistiques ou mathématiques pour estimer ses ventes, mais s'appuie sur une méthode standard pour augmenter son chiffre d'affaires de l'année écoulée de 13% à 18%.

Après nos conclusions dans notre cas, nous sommes assuré de la validité des hypothèses qui ont été posé, et donc on peut dire que les budgets prévisionnels est un outil efficace dans le processus d'estimation financière dans l'organisation mais le degré d'efficacité varie d'une entreprise à l'autre, selon les méthodes suivies par l'entreprise pour effectuer l'estimation.

## **Les mots clés:**

Budgets prévisionnels, estimation financière, besoins financiers, planification.

الاهداء

الشكر

الملخص

قائمة المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

المقدمة العامة.....أ.

الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

تمهيد.....2.

المبحث الأول : ماهية الموازنة التقديرية.....3.

المطلب الأول : نشأة وتطور الموازنة التقديرية.....3.

المطلب الثاني : تعريف الموازنة التقديرية.....5.

المطلب الثالث : مبادئ وخصائص الموازنة التقديرية.....6.

المطلب الرابع : أهداف الموازنة التقديرية .....9.

المبحث الثاني : نظام الموازنات التقديرية .....11.

المطلب الأول : موقع وظيفة الموازنة التقديرية في التنظيم الهيكلي.....11.

المطلب الثاني : شروط إقامة نظام الموازنات التقديرية.....13.

المطلب الثالث : مزايا وحدود الانتفاع بنظام الموازنات التقديرية.....14.

المطلب الرابع : أنواع الموازنات التقديرية .....16.

المبحث الثالث : مراحل إعداد الموازنة التقديرية.....29.

المطلب الأول : العوامل المتحكمة في إعداد الموازنة التقديرية.....29.

30.....	المطلب الثاني : مراحل وطرق إعداد الموازنة التقديرية.....
33 .....	المطلب الثالث : الاعتبارات السلوكية للموازنة التقديرية.....
35.....	خلاصة الفصل.....
	<b>الفصل الثاني : التقدير المالي</b>
37.....	تمهيد.....
38 .....	المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول التقدير.....
38.....	المطلب الأول : مفهوم التقدير.....
39.....	المطلب الثاني : العوامل المؤثرة على عملية التقدير.....
40.....	المطلب الثالث: خطوات ونماذج التقدير.....
48.....	المبحث الثاني : ماهية التقدير المالي.....
48.....	المطلب الأول : مفهوم التقدير المالي.....
49 .....	المطلب الثاني : أدوات وأساليب التقدير المالي.....
53.....	المطلب الثالث : أهمية التقدير المالي.....
54 .....	المبحث الثالث : دور الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي.....
54.....	المطلب الأول : علاقة الموازنة التقديرية بالتقدير المالي.....
56.....	المطلب الثاني : فعالية الموازنات التقديرية في عملية التقدير المالي.....
58.....	المطلب الثالث : أهمية الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي.....
61.....	خلاصة الفصل.....

### الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

تمهيد.....	63
المبحث الأول : تقديم عام لمبنة عريب.....	64
المطلب الأول : التطور التاريخي للمؤسسة.....	64
المطلب الثاني : التعريف بالمؤسسة .....	66
المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لوحدة عريب.....	67
المطلب الرابع : أهداف الملبنة وأنشطتها.....	72
المبحث الثاني : واقع الموازنة التقديرية في المؤسسة.....	75
المطلب الأول : مكانة الموازنات التقديرية في ملبنة عريب.....	75
المطلب الثاني : فعالية الموازنات التقديرية في عملية التقدير المالي في المؤسسة.....	75
المطلب الثالث : أنواع الموازنات التقديرية في المؤسسة.....	76
المبحث الثالث : واقع التقدير المالي في المؤسسة.....	77
المطلب الأول : أساليب التقدير المالي المعتمدة من قبل المؤسسة.....	77
المطلب الثاني : فعالية الموازنات التقديرية في عملية التقدير المالي في المؤسسة.....	89
خلاصة الفصل.....	98
الخاتمة.....	99

قائمة المراجع

قائمة الملاحق

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	موازنة المبيعات وعلاقتها بالموازنات الأخرى	1-1
79	حجم المبيعات الفعلية لمنتوج الياوورت لغير MDN لسنتي 2015-2016	1-3
81	جدول يوضح طريقة المجاميع المتحركة	2-3
82	حجم المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN	3-3
84	موازنة المبيعات التقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN	4-3
85	رقم أعمال المنتوجات الفعلي للمنتوجات لسنة 2017	5-3
86	تطور مبيعات الياوورت لغير MDN	6-3
87	كمية الانتاج التقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN	7-3
88	كمية الانتاج التقديرية والفعلية لمنتوج الياوورت لغير MDN	8-3
89	موازنة المبيعات الفعلية لسنة 2017	9-3
90	موازنة المبيعات التقديرية لسنة 2017	10-3
91	المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN	11-3
93	تحديد انحرافات المبيعات ونسبة انجاز الياوورت لغير MDN	12-3
96	تكلفة انتاج منتوج الياوورت لغير MDN للسداسي الأول	13-3
97	التكاليف المباشرة والغير مباشرة لمنتوج الياوورت لغير MDN	14-3

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
11	مخطط يوضح أهداف الموازنة التقديرية	1-1
12	موقع وظيفة الموازنات التقديرية في الهيكل التنظيمي للمؤسسات الكبيرة	2-1
13	موقع وظيفة الموازنات التقديرية في الهيكل التنظيمي للمؤسسات الصغيرة	3-1
20	خطوات اعداد موازنة المبيعات	4-1
24	نموذج التفاعل الداخلي بين موازنة المشتريات والموازنات الأخرى	5-1
41	خطوات التقدير	1-2
53	مكونات موازنة التدفق النقدي	2-2
66	الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للحليب ومشتقاته	1-3
68	الهيكل التنظيمي لمدينة عريب	2-3
80	تمثيل بياني يوضح حجم مبيعات الياوروت لغير الفعلية لسنتي 2015-2016	3-3
83	تمثيل بياني يوضح حجم المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتوج الياوروت لغير	4-3
86	تمثيل بياني يوضح تطور مبيعات الياوروت لغير MDN للسنوات الثلاثة الاخيرة	5-3
88	تمثيل بياني يوضح حجم المبيعات والانتاج التقديرية	6-3
92	تمثيل بياني يوضح المبيعات الفعلية والتقديرية لسنة 2017	7-3
94	تمثيل بياني يوضح انحراف المبيعات لمنتوج الياوروت لغير MDN	8-3

# المقدمة العامة

### توطئة:

إنّ الموازنات التقديرية هي أداة من أدوات مراقبة التسيير يعتمد عليها المسيرين من أجل تخطيط ومتابعة ومراقبة إستغلال الموارد المتاحة بكفاءة واتخاذ القرارات المناسبة في الأوقات المناسبة، وبالرغم من أنّ نظام الموازنات التقديرية اختياري في المؤسسة ، إلا أننا نجد العديد من المؤسسات الاقتصادية التي تطبق هذا النظام وذلك لأنه ضروري كأداة من أدوات متابعة تنفيذ خطة التنمية الاقتصادية، وكأداة ضرورية لربط موازنة الدولة بموازنات المؤسسات، وتعتبر الموازنات التقديرية التقنية الأكثر استعمالاً في المؤسسات الاقتصادية .

إنّ استعمال نظام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة المالية في المؤسسة نتج من استعمال الدولة لنظام الموازنة، وقد اهتمت الولايات المتحدة الأمريكية بهذا النظام في العشرينات من هذا القرن على إثر الأزمة الاقتصادية (ظاهرة التضخم) ، ثم انتشر تطبيق هذا النظام في أوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وخاصة في فرنسا .

ولقد لجأت المؤسسة إلى إعداد الموازنات التقديرية التي تقوم على أساس التنبؤ لتقوم بعملية التخطيط، الرقابة والتنسيق بالإضافة الى عملية التقدير التي تعتبر دراسة مستقبلية تقوم على التنبؤات من خلال استخدام مجموعة من الأدوات والطرق التقنية والطرق الكيفية التي تعتمد عليها الموازنات التقديرية مما يسمح للمؤسسة بتقدير إحتياجاتها المالية المستقبلية والبحث في المصادر التمويلية بالكمية المناسبة والتكلفة الملائمة، وهذا ما يسمى بالتقدير المالي الذي يجعل المؤسسة مرنة من خلال القدرة على مواجهة الظروف المالية التي يمكن أن تواجهها في المستقبل، لذلك تعتبر الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التقدير المالي ولكن فعالية هذه الأداة تختلف من مؤسسة إلى أخرى، لذا قمنا باختيار ملبنة عريب لولاية عين الدفلى التابعة للمجمع الصناعي للحليب التي تقوم بإنتاج الحليب ومشتقاته كمؤسسة من بين المؤسسات الاقتصادية التي تقوم بإعداد الموازنات التقديرية لمعرفة فعاليتها كأداة من أدوات التقدير المالي.

وعلى هذا الأساس يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

**ما مدى فعالية الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التقدير المالي في ملبنة عريب؟**

ولمعالجة هذه الإشكالية نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما المقصود بالموازنات التقديرية؟ وماهي أنواعها ؟ وفيما تتمثل أهدافها؟
- ما هو مفهوم التقدير المالي؟
- هل تعتبر الموازنات التقديرية أداة فعالة للقيام بعملية التقدير المالي في ملبنة عريب ؟

للإجابة على هذه الأسئلة قمنا بوضع الفرضيات التالية :

- الموازنات التقديرية هي عبارة عن خطة مستقبلية تمثل ترجمة كمية ونقدية لنشاط المؤسسة، توجد عدة أنواع للموازنة التقديرية أهمها الموازنات التقديرية المعدة على أساس طبيعة الأعمال التي تغطيها والتي تتمثل في كل من الموازنات التشغيلية والموازنات المالية ، الموازنات التقديرية لها جملة من الأهداف تتمثل في التخطيط ، التنسيق ، الرقابة ، الإتصال والتحفيز
- التقدير المالي هو تحديد الاحتياجات المالية المستقبلية بصفة تقديرية وليست واقعية.
- الموازنات التقديرية أداة فعالة للقيام بعملية التقدير المالي في ملبنة عريب.

**أهداف البحث :**

- الرغبة في توضيح الأمور المبهمة حول الموازنات التقديرية والتقدير المالي في المؤسسة.
- محاولة معرفة كيفية إستعمال الموازنات التقديرية كأداة للتقدير المالي في ملبنة عريب.
- محاولة معرفة دور و مكانة التقدير المالي في ملبنة عريب.
- محاولة معرفة مكانة نظام الموازنات التقديرية في ملبنة عريب.

### مبررات إختيار البحث:

- ✓ تعتبر الموازنات التقديرية أهم أداة من أدوات مراقبة التسيير .
- ✓ لمعرفة مدى تطبيق نظام الموازنات التقديرية في المؤسسة.
- ✓ لمعرفة مدى فعالية الموازنات التقديرية في عملية التقدير المالي.

### صعوبات البحث :

- قلة المعطيات والبيانات على مستوى المؤسسة المستقبلية.
- قلة الدراسات و البحوث المتعلقة بموضوع البحث.

### الحدود المكانية والزمانية للبحث:

لهذا البحث حدود مكانية تمثلت في مكان التربص الذي تم على مستوى ملبنة عريب الموجودة في ولاية عين الدفلى، أما الحدود الزمانية تمثلت في فترة التربص التي دامت شهر واحد، ولقد إعتدنا على السنوات الثلاثة الأخيرة والمتمثلة في سنة 2015،2016،2017 في الجانب التطبيقي لبحثنا.

### الطريقة المنهجية والأدوات المستعملة في البحث:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة سابقا واختبار الفرضيات المقترحة سيتم استخدام المنهج الوصفي بالنسبة للجانب النظري لهذا البحث بالإعتماد على مختلف المراجع الأساسية التي لها علاقة بهذا الموضوع، بينما سيتم انتهاج المنهج التحليلي الاستقرائي بالنسبة للجانب التطبيقي من خلال دراسة حالة المؤسسة الإقتصادية(ملبنة عريب بولاية عين الدفلى).

### هيكل البحث :

من أجل تقديم هذا البحث بطريقة نموذجية قمنا بتقسيمه الى ثلاث فصول فمن خلال الفصلين الأول والثاني سنتطرق الى عرض الإطار النظري لكل من الموازنة التقديرية والتقدير المالي أما في الفصل الثالث سنقوم بدراسة تطبيقية للبحث بملبنة عريب لولاية عين الدفلى ، كل فصل من هذه الفصول سوف يتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث وكل مبحث سيتم تقسيمه إلى جملة من المطالب .

ففي الفصل الأول سنتطرق إلى الإطار المفاهيمي للموازنة التقديرية الذي سيتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث على التوالي تتمثل في ماهية الموازنة التقديرية، نظام الموازنات التقديرية ومراحل إعداد الموازنة التقديرية، أما في الفصل الثاني سنتطرق إلى التقدير المالي من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث على التوالي تتمثل في مفاهيم أساسية حول التقدير، ماهية التقدير المالي، دور الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي.

أما من خلال الفصل الثالث والأخير سنتطرق إلى دراسة حالة ملبنة عريب لولاية عين الدفلى عن طريق ثلاث مباحث على التوالي تتمثل في تقديم عام لملبنة عريب ، واقع الموازنة التقديرية في المؤسسة وواقع التقدير المالي في المؤسسة.

## الفصل الأول:

# الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

تمهيد:

لقد عرفت المؤسسات الإقتصادية بعد الثورة الصناعية جملة من التغيرات تمثلت في زيادة حجمها وتعدد أنشطتها مما جعل عملية التسيير مهمة صعبة على المسيرين، الأمر الذي أدى بهم إلى اللجوء إلى طرق وأدوات تساعدهم في تسهيل مهمتهم ،ومن بين هذه الأدوات ما يسمى بالموازنات التقديرية التي تعتبر أداة من أدوات مراقبة التسيير فهي تمثل نظام يهتم بمختلف أنشطة المؤسسة و يتماشى مع الظروف الداخلية والخارجية لها ، كما أنه يهدف الى تحقيق التخطيط ، التنسيق والرقابة في المؤسسة .

في هذا الفصل سنتناول مختلف المفاهيم المتعلقة بالموازنة التقديرية من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : ماهية الموازنة التقديرية.

المبحث الثاني : نظام الموازنات التقديرية.

المبحث الثالث : مراحل اعداد الموازنات التقديرية.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### المبحث الأول: ماهية الموازنة التقديرية

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق الى المفاهيم الأساسية المتعلقة بالموازنة التقديرية من خلال أربعة مطالب تتمثل على التوالي في نشأة وتطور الموازنة التقديرية، تعريف الموازنة التقديرية، مبادئ وخصائص الموازنة التقديرية، أهداف الموازنة التقديرية.

#### المطلب الأول : نشأة وتطور الموازنة التقديرية<sup>1</sup>

بدأت فكرة إعداد الموازنة التقديرية منذ القدم حيث كانت الحكومات المركزية تعد الموازنة عن طريق تقدير مصروفاتها الحكومية وإيراداتها المختلفة المتوقعة، وامتدت الفكرة بعد ذلك إلى المشروعات الاقتصادية وكانت الموازنة في الماضي تعبر عن الإيرادات والنفقات للأنشطة الاقتصادية وكذلك العمليات الخاصة بصاحب المشروع، ولكن عندما تطورت المشروعات وظهرت المؤسسات بمختلف أنواعها وانفصلت الإدارة عن الملكية طبقت الموازنة على الأنشطة الاقتصادية وترتب على ذلك زيادة حجم المشروع وتعقيده، الأمر الذي دعا بدوره إلى اهتمام أكبر بالموازنة 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 الموازنة التقديرية هو **De Gezeux**، بحيث كانت الموازنة كما وصفها عبارة عن جدول بالاحتياجات من الموارد مع توقيت هذه الاحتياجات.

أما على المستوى العربي فإن المؤتمر العربي الخامس للعلوم الادارية المنعقد في الكويت سنة 1969 اتخذ قرار أوصى بموجبه استخدام مصطلح الموازنة العامة للتعبير عن الموازنة التقديرية بحيث مر أسلوب الميزانية التقديرية بأربعة مراحل والمتمثلة في :

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

**المرحلة الثانية :** حيث تم فيها تحديد التوقيت الزمني للاحتياجات.

**المرحلة الثالثة :** في هذه المرحلة أصبحت الموازنة التقديرية تستخدم كوسيلة فعالة للتخطيط والرقابة والتنسيق.

<sup>1</sup> عطا محمد العمري، مدى فعالية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة، رسالة مقدمة لنيل الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية غزة فلسطين، سنة 2005، ص.15 ص.17.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

ولقد كان القرآن الكريم أول من أشار إلى مفهوم الموازنة من خلال عرض قصة نبي الله يوسف عليه السلام، حيث قام بإعداد موازنة إنتاج القمح 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 الموازنة) حيث قال الله تعالى {قَالَ تَزْرَعُونَ سَبْعَ سِنِينَ دَأْبًا فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلِهِ إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَأْكُلُونَ (47) ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعٌ شِدَادٌ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَحْصِنُونَ (48) ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَاثُ النَّاسُ وَفِيهِ يَعْرِضُونَ (49)}. (سورة يوسف)

وفي الآيات المباركة نجد مشروعا اقتصاديا يتكون من ثلاث مراحل وهي :

**المرحلة الأولى :** تستمر سبع سنوات وقد حدّد يوسف عليه السلام معالمها المتمثلة في خطة الإنتاج (تزرعون) ،ومدة الإنتاج هي فترة الموازنة (سَبْعَ سِنِينَ) ومستوى الإنتاج (دَأْبًا) وزيادة المدخرات (فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلِهِ) وتقييد الاستهلاك أي ترشيد الاستهلاك (إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَأْكُلُونَ).

**المرحلة الثانية :** تستمر كذلك سبع سنوات وقد حدّد أحد معالمها المتمثلة في تقييد وتنظيم الاستهلاك (ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعٌ شِدَادٌ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ) والاستعداد لإعادة الاستثمار (إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَحْصِنُونَ).

**المرحلة الثالثة :** ومدتها عام واحد (ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَاثُ النَّاسُ وَفِيهِ يَعْرِضُونَ).

ومما تقدم يمكن القول أنه قد اكتملت الموازنة التي أرسى يوسف عليه السلام أسسها وقواعدها وأركانها كما حددها علماء العلوم الادارية والمالية، حيث أشار إلى مبدأ المشاركة ولقد استنبط ذلك من مخاطبته لرسول الملك بقوله (تزرعون حصدتم فذروه تحصنون) ، حيث أنّ الخطاب هنا بصيغة الجمع وهذه إشارة إلى ضرورة اشتراك كافة المستويات الادارية في إعداد الموازنة التقديرية لكي يضمن نجاحها.

حيث تقوم موازنة سيدنا يوسف عليه السلام على مبدأ توفير الحوافز ومبدأ الواقعية في الأهداف وتناسبها مع الإمكانيات، ذلك أنه قد وضح للناس أنّ سنوات الكساد السبع ستعقب الرخاء حيث حمل اليهم البشرى ليطمئنهم ويحفزهم وهي أنّ هذه الأزمة ستنتقع اذ يأتي على الناس عام يعم فيه الرخاء والرفاهية.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### المطلب الثاني : تعريف الموازنة التقديرية

قبل إعطاء تعريف للموازنة التقديرية يجب الإشارة إلى مفهوم الموازنة التي هي عبارة عن تقديرات للإيرادات والنفقات لعام أو أعوام قادمة، وهي تقديرية غير فعلية وغالبا ما تكون في بداية السنة أما التقدير فيقصد به التوقع لما سيحدث في المستقبل، كما يجب الإشارة أيضا بأن مصطلح الموازنة له عدة مسميات منها الموازنة التخطيطية، الموازنة التقديرية والموازنة الرقابية.

يرجع أصل كلمة الموازنة **budget** إلى الكلمة الفرنسية **bougette** والتي تعني الحقيبة، ففي المراحل الأولى لاستخدام الموازنة التقديرية في الحكومة كانت تقدّم في شكل كشوف داخل حقيبة جلدية.<sup>1</sup>

وقد تعددت التعاريف الخاصة بالموازنة التقديرية حسب تعدد الرؤى ونظرة مختلف الأخصائيين والكتّاب إليها.<sup>2</sup>

يرى بعض الكتاب بأنّ "الموازنة التقديرية عبارة عن تعبير كمي لخطة الأعمال وتساعد على تحقيق التنسيق والرقابة".

أما معهد التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا يعرف الموازنة على "أنّها خطة كمية وقيمية يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة وتبين عادة الإيراد المخطط المنتظر تحقيقه أو النفقات المنتظر تحملها خلال هذه الفترة والأموال التي ستستعمل لتحقيق هدف معين".

أما الدليل الفرنسي للمحاسبة فيعرف الموازنة بأنها "تقدير قيمي لكل العناصر الموافقة لبرنامج محدد كما يعرف الموازنات التقديرية بأنها أسلوب للتقدير يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة مع إشراك المسؤولين إلى برامج أعمال تدعى الموازنات".

كما أنّ هناك تعاريف أخرى للموازنة التقديرية يمكن ذكرها:

▪ عبارة عن وثيقة تلخص كل العمليات والأنشطة التي تنوي المؤسسة القيام بها لمدة زمنية محددة وتصبح هذه الوثيقة برنامج عمل المنظمة خلال هذه الفترة، وهي ترجمة واضحة عن التخطيط والسياسات المستقبلية الموضوعة للمنظمة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أحمد أنور ، المحاسبة الادارية واتخاذ القرارات وبحوث العمليات ،الدار الجامعة للطباعة والنشر الاسكندرية، سنة 1997 ،ص.62.

<sup>2</sup> محمد فركوس ،الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون ،سنة 2001 ،ص.4 .

<sup>3</sup> عارف الحاج ، الموازنات التقديرية ودورها في مجال التخطيط، جامعة صنعاء ، بدون تاريخ نشر ، ص.3.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

▪ خطة مفصلة ومتكاملة توضح في الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها خلال فترة زمنية مستقبلية وتبين الوسائل والأساليب والطرق والموارد اللازمة لتحقيق هذه الأهداف كما تستخدم كأساس للرقابة خلال فترة تنفيذها.<sup>1</sup>

إذن يمكن أن نعرّف الموازنة التقديرية على أنّها:

" ترجمة مالية وكمية ونقدية للأهداف التي ترغب المؤسسة في تحقيقها مستقبلاً خلال فترات مقبلة ". فهي تعد تعبير رقمي عن خطط وبرامج المؤسسة بحيث تضمن تحقيق جميع العمليات والنتائج المتوقعة مستقبلاً. وتتمثل تلك الأهداف في تحقيق عائد مناسب على رأس المال، خفض التكاليف، تحقيق نسبة ربح معينة، تقديم الخدمات بجودة مرتفعة وتحقيق كمية الإنتاج المناسبة وأخيراً رفع الكفاية الإنتاجية،<sup>2</sup> ثم تقييم الأداء وهي مقارنة المخطط مع ما تم تنفيذه لمعرفة الانحرافات إذا ما كانت صالحة أو غير صالحة للمؤسسة.

### المطلب الثالث : مبادئ وخصائص الموازنة التقديرية

#### 1. مبادئ الموازنة التقديرية :

توجد مجموعة من المبادئ يجب الاعتماد عليها لإعداد الموازنة التقديرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة وتتمثل هذه المبادئ في ما يلي :

#### أولاً : مبدأ الشمول

لا تقتصر الموازنة على أحد أو بعض فروع النشاط في المؤسسة دون الفروع الأخرى وإنما هي بطبيعتها تشمل جميع أوجه النشاط في المؤسسة وتغطي جميع العمليات وتمتد إلى جميع المستويات،<sup>3</sup> لذلك تعتبر الموازنة خطة شاملة لفترة مقبلة تهتم بالجزء والكل في آن واحد، تتضمن كل التقديرات لكل الإيرادات والتكاليف ومن المؤكد أنّ غياب التنسيق عن أي وحدة يؤدي إلى سوء استخدام الموارد المادية و البشرية المتاحة .

#### ثانياً : مبدأ المرونة

يعتبر أحد الدعائم الأساسية اللازمة لضمان نجاح الموازنة التقديرية من خلال مساعدته للمنشأة في تحقيق أهدافها، ويقصد به القدرة على تعديل الموازنة التقديرية وذلك متى تغيرت الظروف والتقديرات التي

<sup>1</sup> عارف الحاج، مرجع سابق، ص.4.

<sup>2</sup> <http://wormac.com/preparing-planning-budgets> ,25-02-2018,16:00.

<sup>3</sup> محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في اعداد واستخدام الموازنات ، الجامعة الإسكندرية، 2001، ص.6.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

وضعت في ظلها فالواقع العلمي يتصف غالبا بالتغير الدائم وعدم الاستقرار وتعدد البدائل، وينبغي أن تعبر الموازنة التقديرية عن المستقبل بكافة الاحتمالات، فالخطة المثالية تنبغي أن تكون ديناميكية بالاستجابة للتغيرات التي يمكن أن تحدث مستقبلا.<sup>1</sup>

### ثالثا : مبدأ المشاركة

يجب على جميع المسؤولين على تنفيذ الموازنة التقديرية المشاركة في عملية إعدادها وفرض تقديراتها، لأنّ عدم مشاركتهم يؤدي إلى تكاسلهم عن تحقيق أهداف الموازنة، ويمكنهم الدفاع عن أدائهم الضعيف ويجب أن تكون المشاركة فعلية حتى تتحقق أهداف المؤسسة كما أنّ المشاركة في إعداد الموازنة تنمي روح التعاون في النفوس وتجعلهم أكثر أمانا واطمئنانا على مستقبلهم نظرا لمعرفتهم بخطط المؤسسة وأهدافها وهذا ما يجعلهم يرفعون من أدائهم.<sup>2</sup>

### رابعا : مبدأ الواقعية

حتى تتمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها ، يجب أن تتلاءم هذه الأهداف مع إمكانيات و ظروف المنشأة حتى يمكن تنفيذها، ويجب أن لا تكون الأهداف مستحيلة التحقيق ولكن في نفس الوقت يجب أن تكون طموحة بمعنى تشمل أهدافا ذات مستوى عال وطموح،<sup>3</sup> لأنه إذا كانت الأهداف صعبة التحقيق تكون الانحرافات بين الأرقام التقديرية للموازنة والأرقام الفعلية كبيرة مما يؤدي إلى صعوبة تقييم الأداء، أما إذا كانت الأهداف سهلة المنال فهنا نكون أمام انحرافات صغيرة مما يؤدي بتقاؤل المؤسسة حول تحقيق هذه الأهداف.

وأثناء وضع الموازنة التقديرية لابد من مراعاة ما يلي :<sup>4</sup>

- أن تكون أرقام الموازنة التقديرية ممكنة التحقيق.
- أن تكون أرقام الموازنة التقديرية أعلى بدرجة مناسبة عن الخطط السابقة من أجل تنمية ورفع القدرات.
- أن تكون الموازنة التقديرية محل اقتناع جميع المسؤولين على تنفيذها مع مراعاة مبدأ المشاركة.

<sup>1</sup> ناصر نور الدين عبد اللطيف، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، اسكندرية، سنة 2004، ص.157.

<sup>2</sup> محمد فركوس، مرجع سابق، ص.10.

<sup>3</sup> <https://hrdiscussion.com/hr87416.html>, 10-04-2018, 16:30.

<sup>4</sup> أحمد محمد زامل، المحاسبة الادارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي، مركز البحوث الرياض ، سنة 2000 ، ص.252.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### خامسا : مبدأ التوزيع الزمني<sup>1</sup>

يقصد به توقيت العمليات وتوزيعها على مدار فترة إعداد الموازنة التقديرية حسب احتمال حدوثها كأن تقسم الموازنة التقديرية على أربع فترات أو اثنتي عشر فترة ، و عملية التوزيع الزمني لا تعني توزيع أرقام الموازنة التقديرية على أجزاء السنة وإنما المقصود هو توقيت العمليات خلال فترة الموازنة حسب احتمال أو توقع حدوثها فعلا ومن الأمثلة عن التوزيع الزمني عند إعداد الموازنة التقديرية ما يلي :

✓ التوزيع الزمني لبرنامج الإنتاج.

✓ توقيت عمليات شراء المواد الخام.

✓ التوزيع الزمني للتدفقات النقدية.

✓ توقعات استبدال الأصول الثابتة و صيانتها.

و من أهم مزايا عملية التوزيع الزمني ما يلي :

• تفادي الأزمات والاختناقات التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة نتيجة فقدان التوازن الزمني بين العمليات المختلفة.

• لا يقتصر الأمر على التنسيق والمواءمة والاستخدامات المتوقعة للمؤسسة في بداية ونهاية فترة الموازنة التقديرية فحسب وإنما يتحقق ذلك أثناء هذه الفترة أيضا.

• متابعة الأداء على مدار السنة وبذلك يمكن اتخاذ الخطوات التصحيحية اللازمة فورا وفي الوقت المناسب.

### سادسا : مبدأ اعتماد الموازنة على التقدير

إنّ كون الموازنة خطة مستقبلية فمن البديهي أن يكون إعدادها يعتمد على استخدام أسلوب التقدير والتوقع بالأحداث المستقبلية وتكون بدراسات إحصائية للفترات الماضية ودراسة الاتجاهات المستقبلية عن طريق الافتراضات.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي ، مرجع سابق ، ص. ص. 23.24.

<sup>2</sup> محمد فركوس ، مرجع سابق ، ص. 9.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### 2. خصائص الموازنة التقديرية

تتمثل خصائص الموازنة التقديرية في ما يلي :<sup>1</sup>

- اعتماد الموازنة التقديرية على التقدير وليس مجرد توقعات بل نتائج محتملة معتمدة على أسس علمية و ميدانية؛
- ارتباط الموازنة التقديرية بفترة مستقبلية محددة (سنة أو أكثر)؛
- الموازنة التقديرية وسيلة لتحديد المسؤوليات في المؤسسة بحيث يلتزم الأطراف بتحقيق الأهداف المسطرة؛
- تعد الموازنة التقديرية أداة مهمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء كما أنها تهدف إلى تحقيق أهداف المؤسسة؛
- تعتبر الموازنة التقديرية خطة شاملة مفصلة تقديرية لنشاط المؤسسة.

### المطلب الرابع : أهداف الموازنة التقديرية

يمكن التعرف على أهداف الموازنة من خلال بيان دورها في مجالي التخطيط، الرقابة والتنسيق في المؤسسة بالدرجة الأولى<sup>2</sup> بالإضافة إلى الاتصال والتحفيز .

- **التخطيط** : تتخذ الإدارة مجموعة من القرارات لتحديد الأهداف ووضع البرامج والاجراءات التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف، فالتخطيط يقوم على أساس الاختيار لبدل من البدائل المتاحة والذي يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموضوعية ويمكن أن تتمثل هذه الأهداف في محاولة أكبر قدر من الربح أو عائد مرتفع أو فتح أسواق جديدة....الخ، فمهما تكن الأهداف المرغوب تحقيقها فيجب أن تكون واضحة محددة ومرتبطة حسب أهميتها ومداهما الزمني بالإضافة إلى التفرقة بينها وبين الأهداف المرغوب تحقيقها على المدى الطويل ويشترط إمكانية تحقيق الهدف بحيث لا يجب أن توضع أهداف مستحيلة التحقيق، وفي الأخير تأتي مرحلة ترجمة الأهداف ووضعها في صورة موازنات عينية ومالية ونقدية من طرف الإدارة بعد دراسة كافة الظروف والعوامل المحيطة بالمؤسسة، سواء العوامل الخارجية مثل ظروف وحالة السوق والتغيرات المتوقعة للسياسات الضريبية أذواق المستهلكين.....الخ، أو العوامل الداخلية مثل الوضع المالي للمؤسسة مدى توفير السيولة مدى توفير الإنتاج.....الخ.

وبشكل عام فإنّ عرض خطة العمل في شكل موازنات يمكّن الإدارة من متابعة التنفيذ والمراقبة المستمرة للسياسات والاجراءات التنفيذية.

<sup>1</sup> مصطفى يوسف كافي ، المحاسبة الادارية ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ،الأردن، سنة 2012 ،ص.219.

<sup>2</sup> محمد فركوس ،مرجع سابق، ص. ص.4،5.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

- **التنسيق :** إنّ من أهم مهام التخطيط هو التنسيق للنشاطات المختلفة للمؤسسة ولأقسامها المتعددة من أجل تحقيق أهدافها، فمثلاً إذا رغبت إدارة التسويق أن ترفع حجم المبيعات في فترة قصيرة من الزمن فإن على إدارة الإنتاج أن ترفع من الكمية المنتجة وهذا ربما يكون عن طريق شراء مواد أولية بسعر مرتفع واستعمال ساعات إضافية لتحقيق هذا الهدف، وبالعكس فإنّ إنتاج كميات كبيرة سيؤدي بإدارة التسويق إلى بيع المنتجات بأسعار منخفضة حتى تتجنب تكس المنتجات في المخازن فهذا المثال يوضح بأن الموازنة التقديرية هي أداة للتنسيق بين مختلف نشاطات المؤسسة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة ككل وليس أهداف أقسام وإدارات المؤسسة المنفصلة.
- **الرقابة :** التخطيط لوحده لا يكفي لتحقيق الخطط ولهذا فلا بد من الرقابة والمتابعة ، الرقابة هي إحدى وظائف الإدارة الثلاثة فالموازنة التقديرية هي أداة للرقابة، إنّ عملية الرقابة تتطلب إعداد معايير تقييم الأداء كمرشد للنجاح في تحقيق الموازنة المخططة، فالموازنة السنوية تقسم إلى موازنات على المدى القصير لغرض الرقابة والمتابعة وخلال هذه الفترة تقارن الموازنة التقديرية مع الموازنة الفعلية ويتم إعداد تقارير الأداء الملائمة ثم إبلاغ الأقسام والإدارات التي يهملها الأمر بالنتائج المحققة، كما أنّ الرقابة تقوم على التحفيز الذي يثير روح التعاون والاخلاص في نفوس العاملين في العمل ويجعلهم أكثر أماناً و واطمئناناً مما يدفعهم إلى زيادة الإنتاج .

بالإضافة الى هذه الأهداف الأساسية للموازنة التقديرية توجد أهداف أخرى تتمثل في:<sup>1</sup>

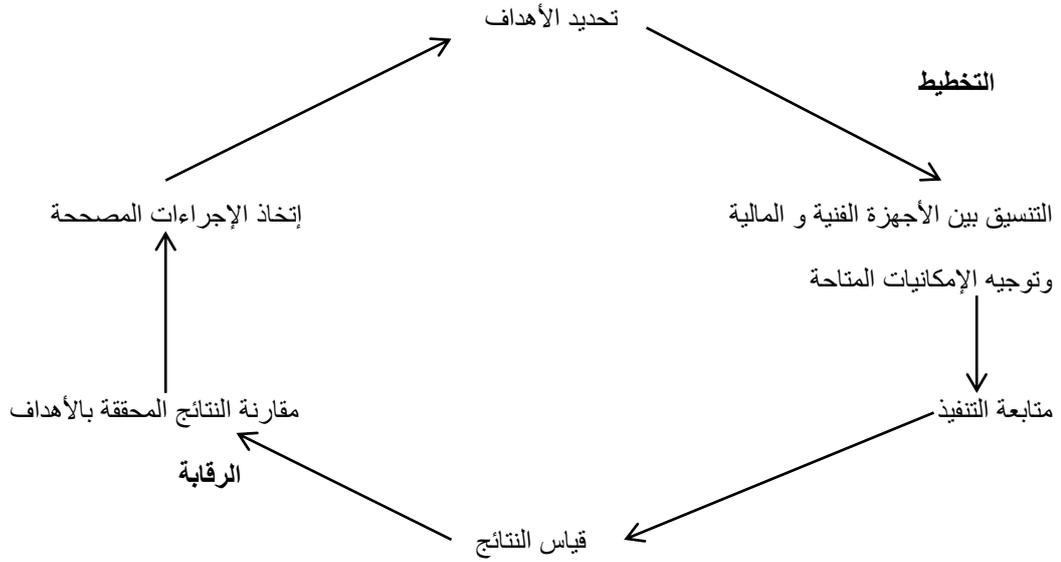
- **الاتصال:** تعد الموازنة أداة لتوصيل المعلومات الخاصة بالخطط والسياسات التي تم الاتفاق عليها للفترة المقبلة الى المستويات الادارية المختلفة بالمؤسسة من أمثلة المعلومات التي يتم توصيلها من خلال الموازنة التي تحدد حجم الإيرادات الواجب تحقيقها وكمية الإنتاج المستهدفة وكمية المشتريات اللازمة والحد الأقصى للمبالغ التي تتفق على العلاقات العامة خلال فترة الموازنة .
- **التحفيز:** يمكن أن تستخدم الموازنات كوسيلة لتحفيز الأفراد وحثهم على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال توجيههم لتحقيق الأهداف الرقمية التي تتضمنها تلك الموازنات على أن تكون تلك الأهداف طموحة وواقعية في آن واحد.

ويمكن توضيح أهداف الموازنة التقديرية باعتبارها أداة للتخطيط والرقابة بالإضافة إلى التنسيق من خلال الشكل التالي :

<sup>1</sup> <http://wormac.com/preparing-planning-budgets-and-estimates/>,23-03-2018,09:45

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

الشكل 1-1 : مخطط يوضح أهداف الموازنة التقديرية



المصدر: محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص.13.

### المبحث الثاني: نظام الموازنات التقديرية

لقد تم تقسيم هذا المبحث الى أربعة مطالب تتمثل على التوالي في موقع وظيفة الموازنة التقديرية في التنظيم الاداري، شروط إقامة نظام الموازنات التقديرية، مزايا وحدود الانتفاع بنظام الموازنات التقديرية وأنواع الموازنة التقديرية.

#### المطلب الأول : موقع وظيفة الموازنة التقديرية في التنظيم الهيكلي

##### 1) في المؤسسات الكبيرة :<sup>1</sup>

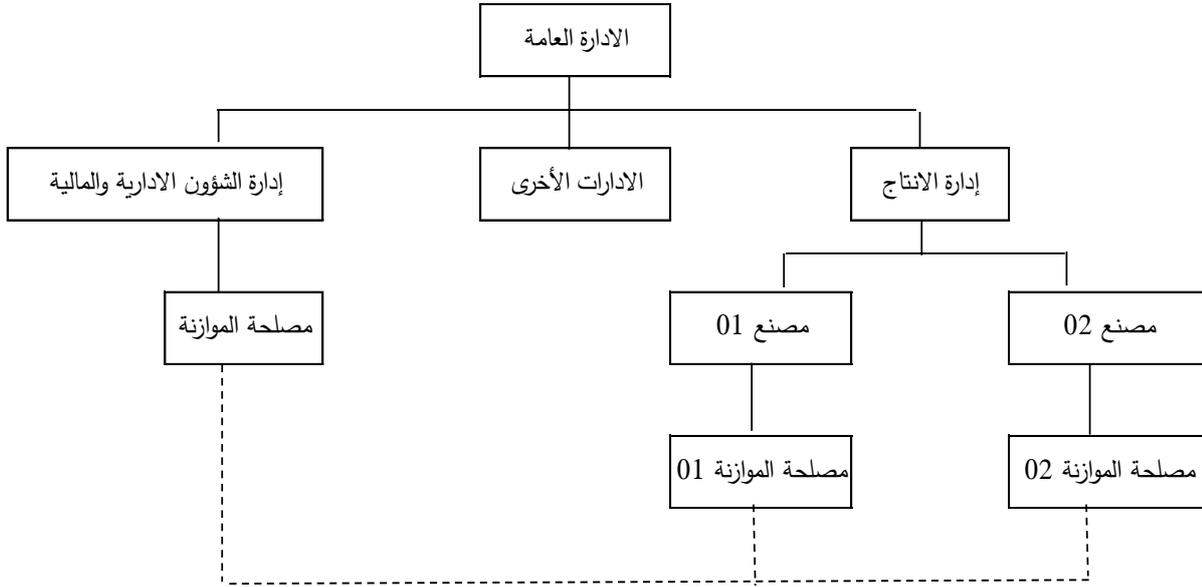
إنّ مهام إعداد الموازنات التقديرية يتكلف بها أشخاص مختصين في الموازنات التقديرية، بينما مهمة مراقبة الموازنات لا يمكن اسنادها إلى نفس الأشخاص، ويمكن إسنادها إلى أشخاص خارج المؤسسة مقابل أتعاب تتحملها هذه الأخيرة، ونظرا لأهمية مهام الأشخاص المكلفين بإعداد الموازنات التقديرية يستوجب أن يكونوا ضمن المستخدمين في المؤسسة .

ومصلحة الموازنات التقديرية يمكن أن تكون تحت إشراف الشؤون الادارية والمالية، وبالتالي تكون تابعة في نفس الوقت للإدارة العامة وهذا ما يمكن ملاحظته في المخطط الآتي :

<sup>1</sup> محمد فركوس، مرجع سابق ، ص. 14.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

شكل 1-2: موقع وظيفة الموازنات التقديرية في الهيكل التنظيمي للمؤسسات الكبيرة.



المصدر : محمد فركوس، مرجع سابق ،ص. 15.

### (2) في المؤسسات الصغيرة:<sup>1</sup>

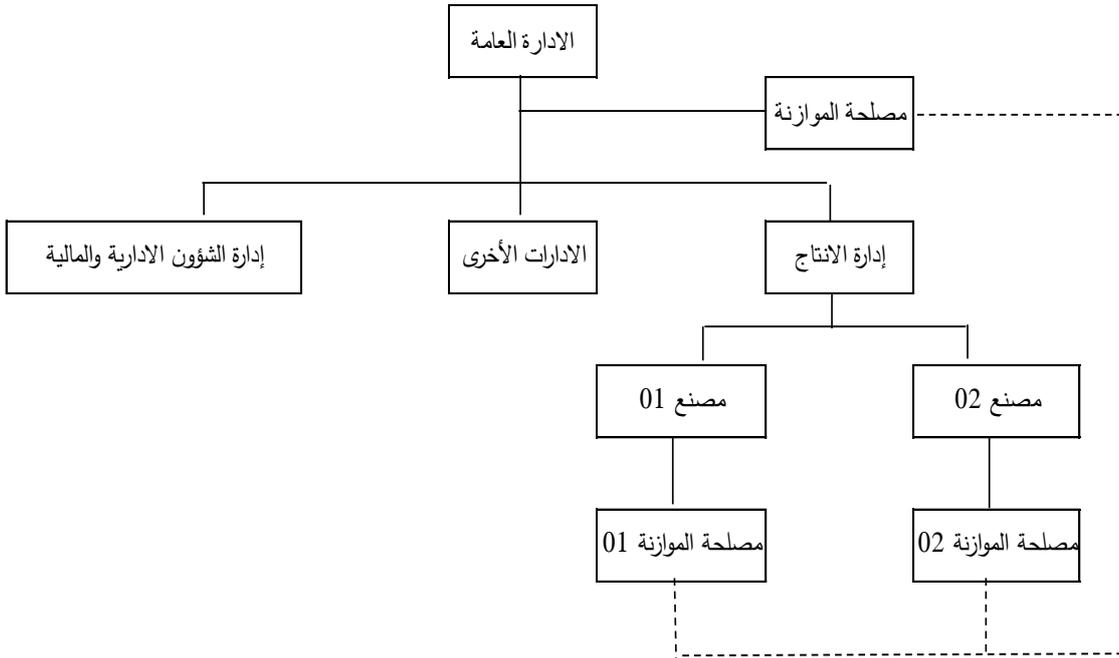
تستند مهمة الموازنات التقديرية في المؤسسات الصغيرة إلى المسؤول المكلف بالمهام المالية ونظرا لأنّ تكوينه يؤهله للقيام بهذه المهمة، ففي أغلب الأحيان يراقب هذا الشخص من طرف مدير المؤسسة وقليلًا ما يراقب من طرف الغير .

تظهر هذه المصلحة في التنظيم الاداري للمؤسسة في موقع الأركان العامة بالنسبة للإدارة العامة وعليه يكون دور الأشخاص المكلفين بهذه المهمة دور استشاري وهذا ما يلاحظ في المخطط التالي:

<sup>1</sup> محمد فركوس، مرجع سابق ، ص. 15.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

شكل 1-3: موقع وظيفة الموازنات التقديرية في الهيكل التنظيمي للمؤسسات الصغيرة.



المصدر : محمد فركوس ، مرجع سابق ، ص. 16.

### المطلب الثاني: شروط إقامة نظام الموازنات التقديرية<sup>1</sup>

لإقامة نظام الموازنات التقديرية في المؤسسة توجد ثلاث شروط يجب احترامها تتمثل في :

- **الشرط التنظيمي :** يتطلب تعدد أهداف المؤسسة توزيعها واسنادها الى أطراف متعددة، وتحقيقها لا يمكن أن يتم من طرف واحد بل من عدة أطراف حيث تمثل مراكز مسؤوليات لها مهام وأهداف خاصة واضحة وعملية، وعليه فإن الشرط الأساسي لنجاح الموازنات هو تواجد تنظيم اداري تكون فيه المسؤولية واضحة حتى يتم توزيع المهام من جهة وقياس (تقييم) الأداء من جهة أخرى .
- **الشرط النفسي :** إن نظام الموازنات التقديرية لا يتوقف على الشروط التقنية (أدوات محاسبية - أدوات احصائية ... فقط)، بل لابد من توفر الشروط النفسية التي تحفز العمال واشتراك جميع المسؤولين وعمالهم لإعداد الموازنة التقديرية يتم تقبلها كأداة لقياس أدائهم وبالتالي العمل على

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون ، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية ،الجزائر 3، سنة 2004، ص.ص.49،50.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

تحقيقها ( الموازنة ) للحصول على انجازات مادية ومعنوية، كما أن أهداف الموازنة التقديرية لا بد أن تكون تلك الطريقة التي تسمح للعمال بإشباع حاجاتهم عن طريق تحقيق أهداف المؤسسة.

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

### المطلب الثالث : مزايا وحدود الانتفاع بنظام الموازنات التقديرية

#### أولاً : مزايا نظام الموازنات التقديرية<sup>1</sup>

إن استخدام نظام الموازنات التقديرية يؤدي إلى البحث عن الفرص التي تكون أكثر ربحية، وإلى جانب هذا فإن أسلوب الموازنات التقديرية يقدم ثلاث خدمات رئيسية للإدارة وهي التخطيط، الرقابة والتنسيق كما ذكرنا سابقا غير أن لهذا الأسلوب مزايا أخرى تتمثل في :

- الزام الادارة بتخطيط برامجها على أساس اقتصادي سليم بالنسبة للمواد والأجور والمصاريف الرأسمالية ورأس المال العامل.
- تنظيم تحديد المسؤولية لكل مستوى من مستويات الادارة وكل فرد من أفرادها وتحديد مراكز المسؤولية تبعا لذلك.
- الزام كل فرد من أفراد الادارة بوضع خطط تتناسب مع خطط الأقسام الأخرى.
- الزام الادارة بدراسة أسواقها ،منتجاتها وأساليبها وهذا ما يساعد على اكتشاف الوسائل التي تمتن وتوسع مجال نشاط المؤسسة.
- يمثل أسلوب الموازنات التقديرية قوة تعمل على المحافظة على أموال المؤسسة.
- يلزم الادارة على وضع نظام جيد للمحاسبة العامة والتحليلية.
- يسهل الحصول على الائتمان في البنوك.
- الوسيلة الوحيدة التي تبين مقدما كمية المبالغ التمويلية اللازمة ووقت احتياجها.
- المساعدة على وضع سياسات واضحة مقدما.

<sup>1</sup> محمد فركوس ،مرجع سابق، ص. ص. 18، 19.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

• اشراك جميع الاداريين في وضع الأهداف.

• متابعة جميع النشاطات لبحث مدى التقدم في تطبيق الخطة.

### ثانياً : حدود الانتفاع من نظام الموازنات التقديرية<sup>1</sup>

إنّ نظام الموازنات التقديرية هو أداة تستعملها الإدارة لمساعدتها في اتخاذ القرارات، ولكن لا يمكن اعتباره الحل الأمثل لعلاج النقص في التسيير لأن هذا النظام يجب أن يستعمل في نطاق حدود معينة وذلك للأسباب التالية:

- اعتماد الموازنات التقديرية على التقديرات فقوة أو ضعف برنامج هذه الموازنات يعود إلى صحة هذه التقديرات، لذلك يجب إستعمال الموازنات المستنتجة من هذه التقديرات بحذر مع تفهم حدودها وما عليها من قيود.
- إنّ الموازنة التقديرية هي أداة تستعملها الإدارة ولا يمكن لهذه الأداة أن تحل محل مستعملها.
- إنّ الموازنات التقديرية تمثل تحدي لكثير من الأفراد داخل المؤسسة وخاصة في السنوات الأولى التي يتم فيها ادخال هذا النظام في المؤسسة.
- في كثير من الأحيان نجد أنّ تكلفة استخدام نظام الموازنات التقديرية مرتفعة جداً.
- يجب أن لا نبالغ في تقدير نظام الموازنات التقديرية التقليدي لأن هذا النظام التقليدي لا يعطي الخطط المثالية للإنتاج والبيع.

ومن النقائص التي تؤدي إلى ضعف نظام الموازنات التقديرية ما يلي<sup>2</sup>:

- ✓ عدم كفاية المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية.
- ✓ عدم التنسيق بين المراكز المختلفة .
- ✓ المساعدة الغير كافية من طرف الإدارة.
- ✓ السرعة في تطبيق نظام الموازنات التقديرية.
- ✓ عدم تبسيط الاجراءات الادارية.

<sup>1</sup> محمد فركوس ،مرجع سابق، ص. ص. 19، 20 .

<sup>2</sup> نفس المرجع ،ص.21.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### المطلب الرابع : أنواع الموازنات التقديرية

إنّ الموازنة هي التعبير المالي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في المؤسسة كما ذكرنا سابقا، وتتعلق هذه القرارات بعدة ميادين مختلفة، وقد أحصى أحد الكتاب الأمريكيين ثمان وعشرون نوعا مختلفا للموازنات يعتقد أنها ضرورية لكل مؤسسة صناعية ترغب في أن يكون لها نظام كامل للموازنات.<sup>1</sup> يمكن تناول الموازنات من زوايا مختلفة حيث يمكن النظر إليها من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها أو المجال الذي تغطيه أو من حيث موضوع المعاملات التي تغطيها أو حتى من حيث الوحدة المحاسبية التي يتم إعداد الموازنات على أساسها وكذلك من حيث المرونة، وسوف نتعرض هنا إلى الأنواع الأكثر استعمالا من الموازنات التقديرية ويمكن تقسيمها على النحو التالي:<sup>2</sup>

#### 1) من حيث الفترة الزمنية :

يجب قبل البدء في إعداد الموازنة التقديرية للمؤسسة تحديد الفترة التي سيتم فيها إعداد الموازنات عنها، وتكون هذه الفترة غالبا سنة مالية وتقسم بعد ذلك إلى فترات متساوية قد تكون شهرية أو ربع سنوية، ويمكن القول أنه ليس هناك قواعد متفق عليها بخصوص تحديد الفترة التي توضع عنها الموازنة وكل ما يمكن قوله هو أنّ فترة الموازنة ينبغي أن تكون كافية حتى تسمح بالتخطيط الفعال الذي يساعد على تحقيق أهداف المؤسسة المسطرة.

وتتحصّر أهم التقسيمات الزمنية للموازنات في :

#### 1-1 الموازنة قصيرة الأجل :

إنّ الموازنة قصيرة الأجل تعمل على تغطية فترة محاسبية واحدة، أي أنّها تختص بتغطية نشاط المؤسسة لفترة محاسبية مقبلة (عادة سنة)، ويكون هدفها الأساسي رسم برنامج العمل خلال هذه الفترة والرقابة على كفاءة تنفيذه، كما يتم تقسيم الموازنات قصيرة الأجل عادة على مدار الفترة الزمنية التي تغطيها، فالموازنة السنوية مثلا يتم تقسيمها إلى موازنات ربع سنوية أو شهرية أو حتى أسبوعية إذا اقتضت الضرورة ذلك.

#### 1-2 الموازنة طويلة الأجل :

إنّ الموازنة طويلة الأجل تعمل على تغطية فترة زمنية تزيد عن سنة واحدة، ويمكن أن تتراوح ما بين خمسة أو عشرة أعوام وهذا النوع لا يحتوي على التفاصيل الدقيقة التي تحتوي عليها الموازنات السنوية

<sup>1</sup> محمد فركوس، مرجع سابق، ص.7.

<sup>2</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ، مرجع سابق ، ص.34.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

ويكون هدفها الأساسي تخطيطي وليس رقابي، حيث تهدف إلى التنسيق بين الأهداف والامكانيات في المستقبل في ضوء الامكانيات والأهداف الموجودة في الحاضر وعلى أساس الخبرة المكتسبة في الماضي.

### (2) من حيث طبيعة المجال :

إنّ الموازنات هي أداة تخطيط ورقابة تتصّب على جميع أوجه النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية ويمكن تقسيمها إلى:

#### 2-1 الموازنة التشغيلية

هذه الموازنة تعمل على تغطية الأنشطة العادية للمؤسسة من شراء وبيع وإنتاج.... الخ، حيث تختص بتخطيط الأنشطة الإنتاجية بكل جوانبها من حيث الموارد الناتجة والاستخدامات اللازمة لها والرقابة عليها لضمان كفاءة إستغلالها وأدائها، تسمى هذه الموازنة أيضا بموازنة الاستغلال كما أنّها تعد في المدى القصير<sup>1</sup>، حيث تتمثل هذه الموازنات في ما يلي :

#### 2-1-1 موازنة المبيعات

تعتبر موازنة المبيعات حجر الزاوية في وضع الموازنة التشغيلية فهي تشمل المبيعات التقديرية لفترة الموازنة القادمة التي تعتبر المصدر الرئيسي لإيرادات المؤسسة<sup>2</sup>، و كما تعد الممول الرئيسي للأموال التي يعتمد عليها في إعداد وتخطيط باقي الموازنات الفرعية الأخرى للموازنة التشغيلية وبالتالي دقة التنبؤ بالمبيعات سوف تؤثر بقوة على بقية الموازنات التقديرية.

تعرف الموازنة التقديرية للمبيعات على أنها : "بيان المبيعات المتوقعة سواءا بالوحدات أو بالقيمة ويجب أن تكون هذه الموازنة معتمدة من جانب لجنة الموازنة"<sup>3</sup>، حيث يجب أن يتم تقديم المبيعات المتنبأ بها إلى لجنة الموازنة التي ربما تقرر ما إذا كان التنبؤ قد جاء مبالغاً فيه أو أقل من اللازم وبناءاً على ذلك تقوم بإجراء التعديل اللازم ، إنّ مسؤولية إعداد هذه الموازنة تقع على عاتق مدير المبيعات بمراعاة عدة عوامل تؤثر في حجم المبيعات وتتنقسم إلى :<sup>4</sup>

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص.35

<sup>2</sup> نفس المرجع، ، ص.77.

<sup>3</sup> بديع الدين ريشو، الموازنات التشغيلية والمالية والرأسمالية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2009، ص.30.

<sup>4</sup> محمد فرحوس، مرجع سابق، ص. ص. 22 . 23 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### عوامل خارجية :

هي العوامل التي لا يمكن للمؤسسة التحكم فيها :

- النمو الديمغرافي الذي يؤثر على خطة المبيعات في المدى الطويل؛
- الأخذ بعين الاعتبار المؤشرات الاقتصادية العامة كمستوى العمالة والدخل والاستهلاك ومعدل الاستثمار وتبيان أثره على مبيعات المؤسسة؛
- المنافسة القائمة في السوق بين المنتجات المماثلة لمنتجات المؤسسة؛
- تشجيع بعض المنتجات من طرف الدولة؛
- التغيير في الأذواق؛
- التقلبات الموسمية والدورية للمبيعات.

### عوامل داخلية :

هي العوامل التي يمكن للمؤسسة أن تتحكم فيها :

- سياسة الإعلان والترويج للمبيعات؛
  - الطاقة الإنتاجية؛
  - مدى الجودة في الإنتاج؛
  - سياسة تسعير المنتجات ومدى ارتباطها بقدرة المستهلك ودرجة الجودة.
- تستخدم موازنة المبيعات من أجل تحقيق الأغراض التالية :

- ✓ تمد الإدارة بأساس تخطيط انتاج المنتجات والطاقة الإنتاجية؛
- ✓ تبيين الإيرادات المنتظرة في المستقبل؛
- ✓ تستخدم كهدف لإدارة المبيعات فتكون مرشدا لها عند التنفيذ وفي نفس الوقت تستخدم كمعيار لتقييم أدائها.

ونظرا لأهمية الموازنة التقديرية للمبيعات التي تظهر من خلال ارتباطها الوثيق بباقي الموازنات الأخرى ، يجب أن تتم عملية التنبؤ بالمبيعات بإتباع أساليب علمية<sup>1</sup>، وهناك نوعان من الطرق العلمية طرق كيفية وطرق كمية ، فالأولى تحتوي على دراسة المؤشرات الاقتصادية العامة وتحليلها وبيان أثرها على مبيعات المؤسسة ، كطريقة جمع تقديرات وكلاء ومندوبي البيع لمنتجات المؤسسة بتقدير المبيعات لكل منتج حسب الزبون ، طريقة اللجنة الاستشارية التي تقوم على أساس تقديرات فردية التي تعدها مجموعة من الخبراء ، بالإضافة إلى طريقة دلفي التي تقوم على أساس إرسال إستقصاءات إلى مجموعة

<sup>1</sup> A-Hamimi, gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle ,1<sup>ère</sup> édition, berti édition,alger,2001 ,p 42

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

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 إستقصاءات للإجابة عليها وهكذا حتى التوصل إلى الاتفاق على مستوى معين من التقديرات ، أما الثانية فهي النماذج الرياضية ، التي تعتبر أدق الطرق للتنبؤ بالمبيعات التقديرية كطريقة المتوسطات المتحركة التي تستعمل للتخلص من التقلبات التي تشمل السلسلة الزمنية، معامل الارتباط الذي يحدد قوة الارتباط بين المبيعات ومتغيرات أخرى في التنبؤ بكمية المبيعات المتوقعة، إلا أنّ أهم الطرق والأكثر استخداماً في الحياة العملية طريقة المربعات الصغرى.<sup>1</sup> تعد الموازنة التقديرية للمبيعات على أسس عدة كأساس موسمي وهنا المبيعات لا تباع مرة واحدة خلال السنة بل على فترات عدة نظراً لعادات وتقاليد المنطقة التي تؤثر على سلوك المستهلك بحيث تتفاوت الكمية المباعة من موسم إلى آخر، أساس الجهوي فالمبيعات أو الاستهلاك يختلف من منطقة إلى أخرى تبعا للتوزيع السكاني وحركة انتقال السكان من منطقة إلى أخرى وكذا المستوى الاقتصادي والاجتماعي لكل منطقة، فالطريقة المتبعة في التوزيع إما توزيع حسب السنوات السابقة أو توزيع حسب أهمية هامش الربح فالمؤسسة تشجع المنتوجات التي لها هامش ربح كبير على المنتوجات التي لها هامش ربح ضعيف ويصعب تسويقها، الأقسام، العملاء، رجال البيع، مناطق البيع كما يمكن أن تعد على أساس بعض من الأسس السابقة الذكر في آن واحد. مما سبق نلاحظ أنه توجد علاقة قوية بين موازنة المبيعات والموازنات الأخرى التي يمكن توضيحها من خلال الجدول التالي:

### الجدول رقم 1-1 : موازنة المبيعات وعلاقتها بالموازنات الأخرى

مخرجات الموازنة	مدخلات الموازنة	موازنة المبيعات
*موازنة الإنتاج	الخطة الاستراتيجية طويلة الأجل	الهدف
كمية المنتجات المقدر بيعها .	- الأهداف التسويقية العامة.	- تقدير كمية وقيمة المبيعات
*موازنة مصاريف البيع والتوزيع	- اتجاهات السوق وحصّة المؤسسة منه .	خلال فترة الموازنة ، وذلك حسب المنتج والمنطقة
كمية المبيعات وحجم نشاط البيع والتوزيع .	- سياسات المنتجات والأسعار.	الجغرافية وفئة العملاء .
*موازنة نتائج الأعمال	- استراتيجيات الترويج .	المسؤول عن الإعداد
الإيرادات أو قيمة المبيعات المقدر .	- الانفاق الرأسمالي .	- مدير المبيعات.
*موازنة التدفق النقدي		
قيمة وتوقيت تحصيلات المبيعات .		
*موازنة المركز المالي		
الحركة المدينة للعملاء		

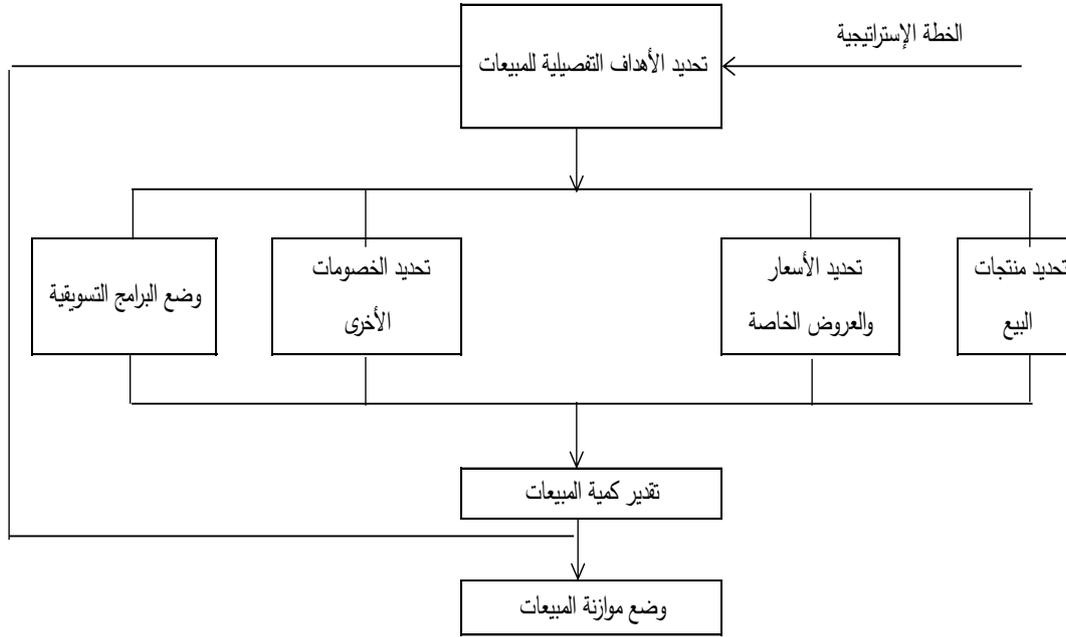
المصدر: محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق، ص.80.

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون ،دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة ، دار المحمدية العامة ، الجزائر، 1991، ص.119.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

ولإعداد موازنة المبيعات يجب اتباع الخطوات الرئيسية التي يمكن توضيحها من خلال الشكل التالي:

### الشكل 1-4: خطوات إعداد موازنة المبيعات



المصدر : محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق، ص.81.

### 2-1-2 موازنة الإنتاج :

بعد انتهاء مدير المبيعات من إعداد الموازنة التقديرية للمبيعات يأتي الدور على مدير الإنتاج من أجل إعداد الموازنة التقديرية للإنتاج، فهذه الأخيرة هي عبارة على: "بيان يظهر عدد الوحدات التي يجب إنتاجها للوفاء بالمبيعات المتوقعة والمخزون المستهدف في نهاية الفترة"<sup>1</sup>، تختلف أنظمة الإنتاج من مؤسسة إلى أخرى وذلك حسب النظام الذي يناسب منتوجاته، فالمؤسسة لا تنتج منتوجات تامة من أجل التخزين في نظام الإنتاج على أساس الأوامر الخاصة (الطلبات) فمن واجبها وضع نظام الذي يمكنها من إنتاج وتسليم المنتوجات في أقرب وقت ممكن، نظرا لأنّ التنبؤ بالمبيعات في هذا النظام ليس سهلا إلا أن المؤسسة يمكن أن تنتج الأجزاء التي تدخل في إنتاج المنتج النهائي حتى تلبي طلبات الزبائن في الاوقات المحددة، أما نظام الإنتاج المستمر هو نظام يسمح بالتنبؤ بالمبيعات ودورة الإنتاج التي تكون قصيرة على العموم (بعض الأسابيع)، فعلى المؤسسة تخزين جزء من الإنتاج الذي يستخدم كوسيلة دفاعية لمواجهة ظروف عدم التأكد سواء في الطلب المتوقع أو في عمليات الإنتاج، ولتحديد الوحدات

<sup>1</sup> محمد فرحوس ،مرجع سابق،ص.29.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

التي يجب إنتاجها فإننا نحتاج إلى وحدات المبيعات ووحدات المخزون من الإنتاج التام سواء في بداية أو نهاية كل فترة، وعلى ذلك يتم تحديد الوحدات التي يجب إنتاجها وفقاً للمعادلة التالية:<sup>1</sup>

$$\text{الكمية المتوقع إنتاجها} = \text{الكمية المتوقع بيعها} + \text{كمية المخزون المرغوب في آخر الفترة} - \text{كمية المخزون المنتظر أول الفترة}$$

إلا أن حجم الإنتاج يخضع لقيود تؤثر على المؤسسة وتخطيطها خاصة إذا كانت لها عدة منتجات، فلا بد من المؤسسة أن تحدد الطاقة الإنتاجية المتوقعة التي تكفي لتنفيذ برنامج الإنتاج، وبالتالي البحث عن الحل الأمثل أو الحل الذي يسمح بأخذ جميع القيود مع الحفاظ على المبيعات المقدر وأنسب طريقة لإيجاد حل لهذه المشكلة طريقة البرمجة الخطية وعادة تتمثل هذه القيود في معدات الإنتاج، اليد العاملة، مساحة التخزين، الزمن... الخ.

بعد الانتهاء من إعداد الموازنة التقديرية للإنتاج يأتي الدور على الموازنة التقديرية لمستلزمات برنامج الإنتاج التي تحد كل ما تحتاجه العملية الإنتاجية من المواد الأولية، العمل المباشر والمصاريف الصناعية الغير مباشرة.

ويجب الإشارة الى أنه يوجد نمطين للإنتاج فهناك:<sup>2</sup>

- الإنتاج على أساس الأوامر الخاصة (الطلبات).
- الإنتاج بالسلسلة أو الانتاج المستمر.

إن موازنة الإنتاج تعتبر مصدر أساسي للمعلومات الضرورية لإعداد موازنة الاحتياجات من المواد الأولية، موازنة المشتريات، موازنة الأجور وموازنة المصروفات الصناعية الغير مباشرة.

إن موازنة الإنتاج تتأثر بثلاثة عوامل تتمثل في:<sup>3</sup>

### 1. المبيعات :

حيث تتحدد خطة الإنتاج بصفة أساسية بالمبيعات المتنبأ بها باعتبار أن موازنة الإنتاج تهدف إلى تخطيط الأنشطة الإنتاجية والتنسيق بينها بشكل يضمن تدفق الإنتاج بمعدل يتماشى مع معدل طلبات العملاء للمنتج.

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق، ص. 128

<sup>2</sup> محمد فركوس ، مرجع سابق ،ص. 94 ، 95 .

<sup>3</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي، نفس المرجع ، ص. 135 ، 136

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### 2. سياسات التخزين :

على الرغم من أنّ موازنة الإنتاج تتحدد على أساس المبيعات المقدرة إلا أنه يجب الأخذ بعين الاعتبار التغيرات الممكن حدوثها في سياسة تخزين المنتج، وهناك سياستين لتحديد المخزون من الإنتاج التام هما:

#### • سياسة تثبيت المخزون :

في هذه الحالة يتم تثبيت المخزون في بداية فترة الموازنة ونهايتها وبالمثل خلال فترات الموازنة المختلفة وفي هذه الحالة نجد أنّ الإنتاج التام خلال كل فترة من فترات الموازنة سوف يعادل مبيعات كل فترة، وبالتالي سوف يترتب على ذلك تغير برنامج الإنتاج خلال فترات الموازنة ويمكن التعبير عن العلاقة بين كل من الإنتاج والمبيعات والمخزون من الإنتاج التام من خلال المعادلة التالية :

$$\text{مخزون أول مدة} + \text{الإنتاج} = \text{المبيعات} + \text{مخزون آخر فترة}$$

وفي حالة اتباع سياسة ثبات المخزون سوف نجد أنّ المعادلة السابقة تتخذ الشكل التالي :

$$\text{المبيعات} = \text{الإنتاج}$$

#### • سياسة تغيير المخزون :

في هذه الحالة يتغير المخزون في نهاية كل فترة من فترات الموازنة وفقا للعديد من الاعتبارات مثل قابلية المنتج للتخزين، مدة التخزين، الطاقة التخزينية للمؤسسة، دورة الإنتاج، موسمية الطلب وتوافر رأس المال اللازم للتمويل.....الخ.

وعلى ذلك يتم تحديد المخزون في نهاية كل فترة سواء على أساس نسبة معينة من مبيعات الفترة السابقة أو اللاحقة أو كنتيجة لتثبيت برنامج الإنتاج خلال فترات الموازنة.

### 3. الطاقة الانتاجية : فلا شك أنّ الطاقة الانتاجية تفرض قيودا أو حدا أعلى موازنة الانتاج.

#### 2-1-3 موازنة مستلزمات برنامج الإنتاج:

بعد الانتهاء من إعداد الموازنة التقديرية للإنتاج يأتي الدور على الموازنة التقديرية لمستلزمات برنامج الانتاج التي تحدد كل ما تحتاجه العملية الانتاجية من المواد الأولية، العمل المباشر، والمصاريف الصناعية الغير مباشرة وتستخدم التكاليف المعيارية في تحديد مستلزمات برنامج الانتاج .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

2-1-3-1 موازنة الاحتياجات من المواد الأولية:<sup>1</sup> إنّ أساس وضع هذه الموازنة هو موازنة الإنتاج التي تهدف إلى تقدير الوحدات المنتجة بينما موازنة الاحتياجات من المواد تتضمن تحويل هذه الوحدات إلى احتياجات من المواد اللازمة والتي تعد من طرف مدير الإنتاج وتهدف هذه الموازنة إلى مساعدة الإدارة في :

- ❖ تقدير كميات المواد والأجزاء التي ستستخدم في الإنتاج والوقت المحدد لاستخدام هذه المواد.
  - ❖ إمداد قسم المشتريات ببيانات وافية تمكنه من إعداد برنامج المشتريات.
  - ❖ إمداد الإدارة بالبيانات اللازمة لأحكام الرقابة على المواد المستخدمة والمخزون منها.
  - ❖ تحديد الاحتياجات النقدية والوقت اللازم لسداد فواتير الشراء التي يتطلبها برنامج الإنتاج.
- وبعد تحديد عدد الوحدات اللازمة لصناعة كل منتج يمكن حساب احتياجات الإنتاج الكلية من المواد بسهولة وذلك من واقع عدد الوحدات الواجب إنتاجها المحددة في موازنة الإنتاج كما يلي:<sup>2</sup>

موازنة الاحتياجات من المواد = موازنة الإنتاج \* احتياجات الوحدة الواحدة

### 2-1-3-2 موازنة المشتريات<sup>3</sup>

بعد أن يتم تسليم الاحتياجات من المواد يقوم قسم المشتريات بوضع برنامج المشتريات على ضوء احتياجات الإنتاج من المواد، ويتطلب ذلك قيام قسم المشتريات بطلب الأسعار المنتظرة من الموردين، إنّ هذه الموازنة تهدف إلى تحديد كمية وتكلفة المواد التي يجب شراؤها من أجل الإنتاج، إنّ إجمالي وحدات الإنتاج اللازمة للإنتاج يجب أن تعدل طبقاً للرصيد الذي ينبغي الاحتفاظ به كحد أدنى لمقابلة حالات التأخير في استخدام المواد من الموردين.

وتحسب موازنة المشتريات كما يلي:

موازنة المشتريات من المواد = موازنة الاحتياجات من المواد + مخزون المواد المستهدف في نهاية الفترة  
- مخزون المواد المنتظر وجوده في بداية الفترة

إنّ إعداد موازنة المشتريات تقع على عاتق مدير المشتريات بصفة مباشرة وذلك لتحديد الاحتياجات المحددة في خطة الإنتاج .

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق، ص. 143.

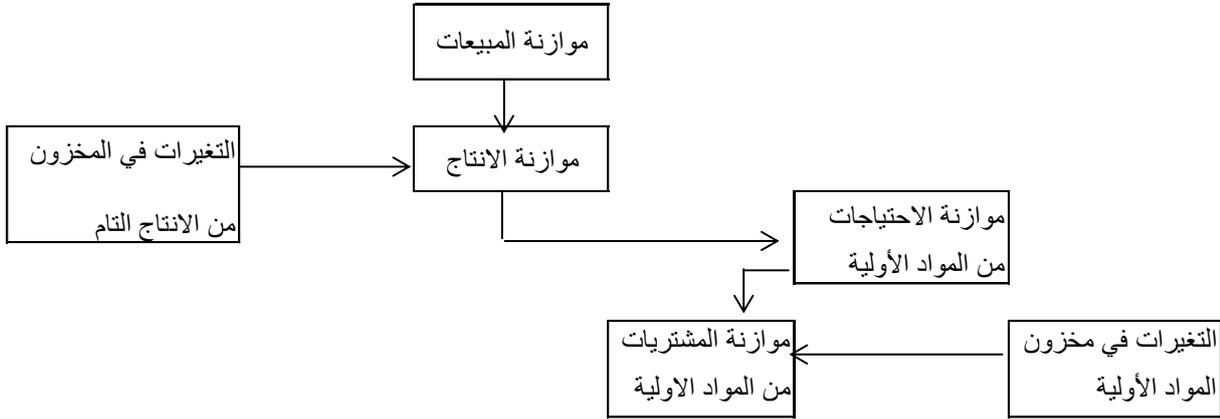
<sup>2</sup> نفس المرجع ، ص. 144 .

<sup>3</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ، نفس المرجع ، ص. 151.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

من خلال هذا يتضح أنه توجد علاقة بين موازنة المشتريات والموازنات الأخرى ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي :

الشكل 1-5: نموذج التفاعل الداخلي بين موازنة المشتريات والموازنات الأخرى



المصدر : محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ، مرجع سابق، ص.155.

### 2-3-1-3 موازنة الأجور (اليد العاملة المباشرة)<sup>1</sup>

توضع هذه الموازنة على أساس موازنة الإنتاج وهي تتضمن تحويل الوحدات المطلوب انتاجها إلى تقديرات للاحتياجات الضرورية من الأجور المباشرة، ويحتاج وضع موازنة الأجور إلى معرفة الوحدات المتوقع انتاجها المحددة في موازنة الإنتاج ومعايير العمل أو تقديرات العمل التي بواسطتها يمكن تحويل وحدات الإنتاج إلى الاحتياجات من اليد العاملة.

وتتمثل أغراض إعداد موازنة الأجور في ما يلي :

- تحديد عدد ونوع العمال اللازمين اثناء فترة الموازنة.
  - تقديرات تكاليف اليد العاملة اللازمة لتنفيذ برنامج الإنتاج.
  - امداد الادارة بالبيانات اللازمة لأحكام الرقابة على تكاليف العمالة.
  - تحديد الاحتياجات التقديرية اللازمة للوفاء بالأجور وأوقات صرف هذه الأجور أثناء فترة الموازنة.
- إن مسؤولية إعداد موازنة الأجور تقع على عاتق مدير الإنتاج وذلك بمساعدة قسم الهندسة الصناعية وقسم التكاليف.

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ، مرجع سابق، ص. 167.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

يتم تحديد الاحتياجات من عدد ساعات العمل المباشر اعتمادا على :<sup>1</sup>

- ✓ عدد الساعات اللازمة من كل فئة من فئات القوى العاملة .
- ✓ كمية الانتاج من كل منتج وفقا لما هو وارد في برنامج الانتاج .

### 2-1-3-4 موازنة المصروفات الغير مباشرة :<sup>2</sup>

تعتبر المصروفات الغير مباشرة باقي التكاليف التي تتحملها المؤسسة بالإضافة إلى تكلفة المواد الأولية المباشرة وأجور عمال الإنتاج(المباشرة)، إنّ مسؤولية إعداد موازنة المصروفات الغير مباشرة تختلف باختلاف الأسلوب الذي تعتمد عليه المؤسسة لمعالجة هذه المصروفات الغير مباشرة، وإعداد الموازنة الخاصة بها.

وتهدف المصروفات الغير مباشرة في الأساس إلى توفير الدعم اللازم والمطلوب لتحقيق أهداف المؤسسة وتنفيذ خططها التسويقية والإنتاجية، مع مراعاة الالتزام بالاستراتيجيات والسياسات الموضوعة من قبل الادارة العليا للمؤسسة.

ويتم تقسيم المصروفات الغير مباشرة إلى ثلاث مجموعات رئيسية هي :

- ✓ المصروفات الصناعية الغير مباشرة .
- ✓ مصروفات البيع والتوزيع
- ✓ المصروفات الادارية والعمومية .

### 2-1-4 الموازنة التقديرية للتموينات :<sup>3</sup>

إنّ الهدف من وراء إعداد الموازنة التقديرية للتموينات هو من أجل ضمان الكمية اللازمة التي يحتاجها برنامج الإنتاج التي سوف يتم شراؤها بالكميات المطلوبة وفي الأوقات المناسبة وبأقل تكلفة ونظرا أن الكميات المباعة تكون عموما مختلفة عن الكميات المشتراة ونظرا للتقلبات الموسمية وللمدة المطلوبة من أجل التموين بالمواد (فترة الانتظار)، فإنه يصبح من الضروري تخزين المواد بالكميات المطلوبة ويتطلب الأمر، إذن تكوين كمية من المخزون تكون تكلفته الكلية أقل ما يمكن .

وتدعى هذه الكمية التي تكون تكلفتها أقل ما يمكن بالحجم الأمثل (الكمية الإقتصادية) لأنّ زيادة حجم المخزون عن الحجم الأمثل يترتب عليه تكاليف تتمثل في ما يلي :

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق ، ص.170.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص. 181.

<sup>3</sup> محمد فركوس ،مرجع سابق،ص.136.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

- إمكانية عدم تمكن المؤسسة من صرف وبيع البضاعة المخزنة لمدة طويلة نظرا لاحتمال ظهور بدائل للبضاعة المخزنة.
  - ارتفاع أعباء التخزين.
  - ارتفاع أعباء التأمين على المخزون.
  - ضياع فرص بديلة نظرا لتجميد الأموال في المخزون.
  - ارتفاع التكاليف الإدارية المتعلقة بتسيير المخزون.
- كما أنّ نقصان المخزون عن الحجم الأمثل يترتب عليه تكاليف وأخطار تتمثل في :
- تعطيل الإنتاج نظرا لانقطاع المخزون مما يؤدي إلى تحميل المؤسسة التكاليف الثابتة طيلة فترة انقطاع المخزون .
  - تعطيل الإنتاج يؤدي إلى تضييع بعض المبيعات نظرا لعدم تلبية المؤسسة لطلبات الزبائن في الوقت المناسب.
  - إنّ التموين بكميات صغيرة وبشكل متكرر يؤدي إلى ارتفاع الأعباء الإدارية .
  - عدم منح الموردون خصومات عن المشتريات للمؤسسة نظرا لقلة الكميات المشتراة.
  - ضياع الطاقة الإنتاجية بسبب عدم توفر المواد الأولية الأمر الذي يؤدي إلى استعمال المؤسسة دورات تشغيلية أقل من الدورات المثالية.

### (3) من حيث طبيعة الأعمال التي تغطيها<sup>1</sup>:

يمكن التفرقة بين ثلاثة أنواع من الموازنات تتمثل في :

#### 3-1 الموازنة العينية :

إنّ هذه الموازنة تقوم على وحدات القياس العينية كأن يتم قياس الإنتاج بوحدة المنتج وقياس الطاقة الإنتاجية بساعات العمل للآلة أو للعامل إلى غير ذلك.

يمكن أن تكون الموازنة العينية موازنة قصيرة الأجل كما يمكن أن تكون طويلة الأجل كما يمكن أن تعد للعمليات التشغيلية والانفاق الاستثماري.

<sup>1</sup> محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص.36.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### 2-3 الموازنة المالية :

هذه الموازنة في الواقع هي عبارة عن ترجمة مالية للموازنة العينية بعد تحويل قيمها العينية إلى قيم نقدية وبالتالي فوحدة القياس في الموازنة المالية هي وحدة النقود هذه الموازنة تشمل كل خطط التمويل سواء المتعلقة بالاستغلال أو التي تختص بالمشاريع الاستثمارية التي ترغب المؤسسة الاقتصادية القيام بها وتتكون هذه الموازنة من :

### 3-2-1 موازنة التدفق النقدي (موازنة الخزينة):

إن الموازنة النقدية تختلف كثيرا عن الموازنات الأخرى، فهي عبارة عن تقدير لمدفوعات ومقبوضات المؤسسة خلال فترة معينة، فهي إذن ليست موازنة التكاليف ولهذا فإن الموازنة النقدية على العموم لاتعد على أساس سنوي ولكن على الأقل تعد على أساس شهري وفي بعض الأحيان توزع على كل أسبوع فهي تعتبر أداة للتخطيط النقدي وتهدف إلى دراسة الوضع التمويلي والسيولة النقدية للمؤسسة.<sup>1</sup> ويتم إعدادها بتقدير المقبوضات النقدية المتوقعة والمدفوعات النقدية واستخراج صافي التدفق النقدي.

### 3-2-2 موازنة الاستثمار:<sup>2</sup>

إن الموازنة الاستثمارية هي أداة تحليلية تساعد في عملية التخطيط الطويل الأجل الخاص باختيار المشاريع الاستثمارية وتخصيص رأس المال، بحيث أنّ النفقات المتعلقة بالمشاريع تؤثر على المركز المالي للمؤسسة لفترة طويلة، والموازنة الاستثمارية تستوجب القيام بعدة عمليات لمعرفة المبالغ التي يستوجب استثمارها في أصول ثابتة وكيفية تخصيص هذه الأموال وماهي مصادر التمويل التي يجب اختيارها.

ولكي يقبل المشروع الاستثماري يجب أن يمر على المراحل التالية :

- حصر الاقتراحات الاستثمارية المقدمة من طرف المستويات المختلفة في المؤسسة؛
- القيام بدراسة الاقتراحات الاستثمارية المقدمة وتحديد كل الآثار التي ستترتب عنها ومن بين هذه الدراسات الدراسة التقنية والدراسة التجارية؛
- نقوم بتجميع كل البيانات المتعلقة بكل اقتراح أو بديل استثماري ثم نقوم بإعداد موازنة تتضمن الإيرادات المقدرة لكل مشروع ؛
- المفاضلة بين المشاريع الاستثمارية المقترحة وفقا لمعايير معينة ثم بعد ذلك نحدد المبلغ المخصص للاستثمار في هذه المفاضلة وفي الأخير نقوم بإعداد الموازنة العامة الاستثمارية.

<sup>1</sup> محمد فرحوس، مرجع سابق، ص.211.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص.167.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### 3-3 الموازنة الرأسمالية :

وهي التي تختص بتخطيط الإنفاق الاستثماري للوحدة الاقتصادية، حيث تختص الموازنة الرأسمالية برسم سياسة الوحدة الاستثمارية في كل من المدى القصير والطويل ووضع برنامج الاستثمار وتخطيط كيفية تمويله والرقابة على تنفيذه طبقا للخطة الموضوعة.

#### 4) من حيث الوحدة المحاسبية التي يتم إعداد الموازنة على أساسها<sup>1</sup>:

حسب هذا المعيار تقسم الموازنات إلى :

#### 1-4 موازنة البرنامج :

وفي هذا النوع من الموازنات يتم تقسيم أنشطة المؤسسة إلى برامج محددة يهدف كل منها إلى تحقيق هدف معين أو التوصل إلى نتيجة معينة ثم يتم إعداد موازنة خاصة بكل برنامج.

**4-2 موازنة المسؤولية :** إن هذا النوع من الموازنات يقوم على مبدأ المساءلة المحاسبية فيتم رسم الخطط على أساس مراكز مسؤولية التنفيذ أو على أساس تحقيق الأهداف، وبمقتضى ذلك يتم تحليل أنشطة المؤسسة على أساس المسؤولين عن تنفيذ أجزائها أو تحقيق أهدافها، ويتم تقسيم الموازنات إلى أجزاء بحيث يصبح تنفيذ كل جزء من مسؤولية شخص محدد أو مجموعة محددة من الأشخاص وتصبح الموازنة على هذا الأساس بمثابة مجموعة من الأهداف المعيارية موزعة على حسب تنفيذها.

إن موازنة المسؤوليات هي أداة فعالة للرقابة فهي تزودنا بالمعلومات المفصلة التي بواسطتها يمكن تقييم كفاءة أداء المسؤول الذي قام بتنفيذها.

**4-3 موازنة المنتجات :** إن هذه الموازنة تقوم على اعتبار كل منتج وحدة محاسبية مستقلة لأغراض الموازنة كما أنها تتضمن برنامج الإنتاج والتشغيل الخاص به وبرنامج المبيعات والمخزون المتعلق به، بالإضافة إلى تخطيط عناصر التكاليف والمستلزمات اللازمة له وتقدير الإيرادات المتوقع الحصول عليها من خلاله، كما أنها تساعد على تخطيط ربحية المنتجات المختلفة والرقابة عليها وتحسينها.

**4-4 الموازنة الشاملة :** إن هذه الموازنة تعتبر أن المؤسسة بمثابة وحدة محاسبية بكل مختلف نشاطاتها وبرامجها المتعددة وبأقسامها المتنوعة وبمراكز مسؤولياتها، ويترتب عن ذلك أن الموازنة الشاملة تمثل الهيكل العام الذي تستقر فيه الموازنات الأخرى بحيث يتم تنسيق أهدافها مع الأهداف العامة للوحدة، وبالتالي تعتبر الموازنة الشاملة ملخصا لكل الموازنات الفرعية الأخرى من حيث علاقتها بالأهداف العامة للوحدة ومساهمة كل منها في تحقيق هذه الأهداف.

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق، ص. 37 . 38.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

(5) من حيث مستوى النشاط :

يمكن التمييز بين نوعين من الموازنات طبقاً لمستوى النشاط الذي يتم إعدادها على أساسه وهي :

### 5-1 الموازنة الثابتة

تعد الموازنة الثابتة لمستوى واحد من مستويات الأنشطة ومن ثم فهي ترتبط بحجم تقديري أو معياري واحد من النشاط الإنتاجي أو البيعي.<sup>1</sup>

### 5-2 الموازنة المرنة

تعد الموازنة المرنة على أساس مجموعة من مستويات الأنشطة أي أحجام مختلفة من الإنتاج والمبيعات يتم تحديدها طبقاً لمدى التقلبات المتوقع حدوثها خلال فترة الموازنة.<sup>2</sup> فالموازنة المرنة هي التي تساعد على التكيف مع الظروف الداخلية والخارجية.<sup>3</sup>

### المبحث الثالث : مراحل إعداد الموازنة التقديرية

لقد تم تقسيم هذا المبحث الى أربعة مطالب تتمثل في العوامل المتحكممة في إعداد الموازنة التقديرية، مراحل وطرق إعداد الموازنة التقديرية، الاعتبارات السلوكية في الموازنات التقديرية.

#### المطلب الأول : العوامل المتحكممة في إعداد الموازنات التقديرية<sup>4</sup>

قبل أن نبدأ في إعداد الموازنة لا بد أن نحدد ماهي العوامل الأساسية التي تتحكم في السياسة العامة للمشروع وكيف تؤثر هذه العوامل في إعداد الموازنات التقديرية، وهذه العوامل المتحكممة قد تكون حجم المبيعات، الطاقة الإنتاجية، احتياجات برنامج الإنتاج، رأس المال العامل ويمكن توضيح هذه العوامل كما يلي :

**أولاً : حجم المبيعات :** إذا كانت المؤسسة لديها طاقة إنتاجية تزيد عن كمية الإنتاج الممكن بيعها ففي هذه الحالة يتم وضع برنامج انتاجي يعادل حجم الكمية الممكن بيعها والتي هي أقل من الطاقة المتاحة وبذلك يكون العامل المتحكم هنا هو حجم المبيعات.

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق،ص.39.

<sup>2</sup> نفس المرجع ، ص39

<sup>3</sup> Calorine selmir , toute la fonction financière , édition dunod, paris, 2006, p 193.

<sup>4</sup> محمد فركوس ،مرجع سابق ،ص.ص. 12، 13 .

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### ثانيا : الطاقة الإنتاجية المتاحة

إذا كانت الطاقة الإنتاجية المتاحة للمؤسسة أقل من الطاقة الإنتاجية الممكنة تسويقها ففي هذه الحالة العامل المتحكم هو الطاقة الإنتاجية المتاحة.

### ثالثا : مستلزمات برنامج الإنتاج

إذا توفر للمؤسسة امكانية تنفيذ برنامج انتاج معين تستطيع تسويقه وبيعه ولكن هذا البرنامج يتطلب توفر مستلزمات برنامج الإنتاج وهي اليد العاملة والمواد الأولية واللوازم فقد يصعب على المؤسسة ايجاد اليد العاملة ذات المهارة العالية لتنفيذ ذلك البرنامج أو صعوبة في ايجاد المواد الأولية اللازمة لسبب من الأسباب ففي هذه الحالة العامل المتحكم هو مستلزمات الإنتاج.

### رابعا : رأس المال العامل

إنّ أي زيادة في حجم الإنتاج يتطلب زيادة في رأس المال العامل لاستثماره في مستلزمات الإنتاج اللازمة لإنتاج الزيادة في حجم الإنتاج، وعدم توفر رأس المال العامل يعرقل تنفيذ البرنامج ففي هذه الحالة العامل المتحكم هو رأس المال العامل، وبعد أن تحدد المؤسسة العوامل المؤثرة أو المتحكمة تقوم بترتيبها حسب درجة الأهمية فيجب على الادارة أن تبحث عن كيفية التقليل من العامل المتحكم وتخفيف آثاره حتى لا يكون عائقا أمام تحقيق أهداف المؤسسة.

### المطلب الثاني : مراحل وطرق إعداد الموازنة التقديرية

#### الفرع الأول : مراحل إعداد الموازنات التقديرية

قبل الشروع في عملية تحضير الموازنات يجب تكوين لجنة تمثل الإدارات الرئيسية في المشروع تسمى لجنة الموازنة وتضم غالبا المديرين، الذين تتأثر أعمالهم بها لضمان التنسيق بين الإدارات المختلفة وتعد التقديرات في المستويات الإدارية القريبة من التنفيذ بينما يصادق على هذه التقديرات في المستويات الإدارية صاحبة القرار وتختص هذه اللجنة بما يلي:<sup>1</sup>

- تحديد الإجراءات الواجب إتباعها في إعداد الموازنات؛
- تحديد التاريخ النهائي، لتقديم تقديرات الأنشطة المختلفة والموارد المالية في الوحدة؛
- مراجعة التقديرات المختلفة المقدمة واعتمادها، والتنسيق بينها؛
- اقتراح الإجراءات الكفيلة بتحسين مستوى الأداء في الوحدة؛

<sup>1</sup> <file:///C:/Users/toshiba/Desktop/الموازنات/Al%20Moqatel%20-%20الموازنة%20والميزانية%20.html>,10-03-2018,10:00

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

○ إجراء التعديلات في الموازنات السابق اعتمادها في ضوء انحرافات النتائج الفعلية عن الموازنات.  
يتم تحضير الموازنات في المؤسسة عبر خمس مراحل أساسية تتمثل في ما يلي<sup>1</sup>:

### (1) مرحلة تحضير الموازنات :

في عملية تحضير الموازنات يتم الانتقال من الخطة العملية متوسطة الأجل إلى الخطة القصيرة الأجل والتي يتم فيها تحديد أهداف السنة المقبلة بدقة والتعبير عنها في شكل أرقام لتوضيحها، هذه الأهداف يتم تبليغها لرؤساء المراكز كما يتم إبلاغهم بكل المعلومات المتعلقة بمحيط المؤسسة كإعلامهم بالفرضيات الاقتصادية الممكنة والتي تخص السنة المقبلة مثل المعلومات حول أسعار الصرف المتوقعة، نسب التضخم، التغيرات الاقتصادية إضافة إلى القيام بعملية دراسة معمقة تشمل السوق والمنتجات والمصاريف الهيكلية الخاصة بالسنة المقبلة وتزويد رؤساء المراكز بهذه المعلومات ووضع أهداف تتم معابنتها من طرف مراقبة التسيير للنظر في إمكانية تحقيقها أولاً.

### (1) مرحلة إعداد الموازنات المبدئية :

بعد القيام بعملية تحديد الأهداف الخاصة بالسنة المقبلة يتم القيام بإعداد موازنات مبدئية من طرف رؤساء المراكز كما يطلب منهم تحويل خطط العمل والمعطيات الأساسية التي بحوزتهم إلى قيم محددة كتحديد حجم رقم الأعمال، نسب الهامش، حصص السوق، وهنا يأتي الدور الرئيسي لمراقب التسيير والمتمثل في عملية التقييم الشامل لهذه الموازنات المبدئية والتأكد من مدى مصداقية الأرقام والقيم التي حددها رؤساء المراكز إضافة إلى النظر في مدى تناسقها فيما بينها كل هذه الاجراءات تتم قبل إرسال هذه الموازنات المبدئية إلى الادارة العليا لمناقشتها.

### (2) مرحلة المناقشة حول هذه الموازنات مع الادارة العليا :

خلال هذه المرحلة يتم التفاوض ومناقشة الموازنات المبدئية مع الادارة العليا وهنا يقوم مراقب التسيير في كل مستوى تنظيمي بضمان وجود تناسق بين هذه الموازنات وأهداف الادارة العليا كما يعمل على اقتراح الحلول المناسبة بغرض التعديل في الأهداف لإحداث تقارب بين تطلعات الطرفين (الادارة العليا ورؤساء المراكز)، كما يتم خلال هذه المرحلة تجميع هذه الموازنات بغرض التأكد من مدى تناسقها فيما بينها وانسجامها إضافة إلى القيام بعملية المناقشة حول الموارد اللازمة لكل مركز من أجل تحقيق الأهداف المحددة.

<sup>1</sup> بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير، رسالة ماجستير في علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، غير منشورة، سنة 2006/2005 ص. 91، 92.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### 4) مرحلة تحضير الموازنة النهائية :

في هذه المرحلة يتم إعداد الموازنات النهائية الخاصة بكل مركز مسؤولية ويقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بالتكفل بجميع العمليات ذات الطابع الإداري والمحاسبي التي تسمح بالانتقال من برامج مصادق عليها من طرف الإدارة العليا إلى موازنات مفصلة تحدد فيها المسؤوليات والمهام بوضوح.

### 5) مرحلة المتابعة و التحديث :

بعد عملية الموافقة على الموازنات وتخصيص الموارد اللازمة لكل مركز يتم القيام بعملية المتابعة وتحديث الموازنات بمعنى مراعاة التطورات الحاصلة في المحيط وكذا النتائج الفعلية لرؤساء المراكز إضافة إلى ضرورة ادراج المعطيات والنتائج الفعلية للسنة الحالية في عملية وضع التقديرات الخاصة بالسنة المقبلة، وتعبير آخر فإنّ عملية وضع الموازنات للسنة المقبلة يجب أن لا يتم الاعتماد فيها على موازنة السنة الحالية بل على نتائجها الفعلية.

### الفرع الثاني : طرق إعداد الموازنة التقديرية<sup>1</sup>

يمكن الاختيار بين ثلاثة أنواع من الموازنات لإعداد تقديرات الموازنة الشاملة وهي الموازنة المفروضة (الملزمة) ، الموازنات الإسهامية أو (المشاركة) ، والموازنات التفاوضية (الاستشارية) .

**أولا : الموازنات المفروضة :** وتسمى بالموازنات من الأعلى إلى الأسفل لأنّ الإدارة العليا هي التي تقوم بإعداد تقديرات الموازنات ثم ترسلها إلى الإدارة الدنيا التي تتولى مسؤولية التنفيذ فقط ومن مميزات هذه الطريقة هي أنّ الإدارة العليا لها ادراك واسع بعمليات المؤسسة والعلاقات بين الأنشطة المساعدة وحريصة على توزيع الموارد المتاحة بدون تحيز كما أنّها غير مكلفة لأنّ عددا قليلا من الأشخاص يعدون التقديرات ويعاب على هذه الطريقة أنّها تقلل من التزام المستويات الإدارية السفلى بمسؤولياتها.

**ثانيا : الموازنات الإسهامية :** وتسمى بالموازنات من الأسفل إلى الأعلى لأنّ الإدارة الدنيا هي التي تتولى مسؤولية إعداد التقديرات 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 بأنّ مسؤولي الأقسام يبالغون في أهمية أقسامهم وفي الاحتياجات للموارد ووضع أهداف سهلة التحقيق وبما أنّ عدد الأشخاص الذين يعدون التقديرات أكبر بالمقارنة مع الطريقة السابقة لأنّ تكلفتها أعلى.

<sup>1</sup> محمد فركوس ،مرجع سابق ،ص.11.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

ثالثا : الموازنات التفاوضية : هذه الطريقة أكثر واقعية وتعتمد على مزايا الطريقتين السابقتين فحسب هذه الطريقة المعلومات تكون متداولة بدرجة كافية بين المستويات الادارية العليا والدنيا، في البداية تقوم الادارة العليا بإرسال الأهداف المبدئية إلى الادارة الدنيا مع توضيح حرص الادارة العليا على توزيع الموارد المتاحة بطريقة عادلة وغير متحيزة، فإذا رفضت الادارة الدنيا الأهداف والموارد المتاحة فإن الادارة العليا ستطالبها باقتراح البدائل في إطار الموارد المتاحة فحسب ما توصل اليه في الخطوة الماضية فإن الادارة العليا تقوم بإضافة الموارد او تقوم بتعديل توقعاتها.

ويجب الاشارة إلى أنه توجد بعض المعوقات والصعوبات الناتجة عن إعداد الموازنات التقديرية، لأن إعداد الموازنات التقديرية يتم على أساس تقديرات أو بيانات تاريخية وتلك التقديرات قد تكون عرضة لنقاط ضعف معينة عند الاعداد والاستخدام و تتمثل هذه المعوقات التي تتعلق بإعداد واستخدام الموازنة التقديرية في ما يلي :

✓ صعوبة التنبؤ في بعض الأحوال ؛

✓ الجمود وعدم مراعاة المرونة؛

✓ سوء فهم الادارة للموازنة ونقص الوعي الاداري؛

✓ عدم سلامة الهيكل التنظيمي للمؤسسة ؛

✓ سوء فهم العاملين للموازنات.

### المطلب الثالث : الاعتبارات السلوكية في الموازنات التقديرية :<sup>1</sup>

اهتمت الأبحاث والدراسات المحاسبية في السنوات الأخيرة بالجوانب السلوكية المتعلقة باستخدام الموازنات التقديرية وكما نعلم فإن سلوك العمال يهدف إلى تحقيق هدفين غالبا ما يكونا غير متوافقين وهما:

▪ تحقيق أهداف عامة للمؤسسة .

▪ إشباع حاجيات شخصية.

وسنتعرض فيما يلي للمشاكل السلوكية الناتجة عن عدم توافق الهدفين السابقين المتمثلة في :

#### ○ الضغوط الغير مرغوب فيها

إن الموازنات التقديرية هي أساس لتقييم الأداء فعندما يكون أداء العاملين ضعيفا فإن المستويات الادارية العليا ستعمل على الضغط على العمال؛ الأمر الذي يؤدي إلى نمو ضعيف للمؤسسة في المدى الطويل.

<sup>1</sup> محمد فركوس، مرجع سابق، ص.ص.16.18.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### ○ المجموعات

بينت الدراسات التي أجريت في هذا الميدان بأن الأفراد يتجهون نحو تكوين مجموعات يواجهون بها الضغوط الواقعة عليهم من المستويات الإدارية العليا وتستغل الإدارة هذه المجموعات في تحقيق أهدافها.

### ○ التركيز على الإدارات

الموازنات التقديرية أداة للرقابة على مراكز المسؤولية وهذا ما يؤدي بالمسؤولين على هذه المراكز بالاهتمام بإدارتهم الفردية، وبالتالي إتخاذ القرارات التي تكون في صالح إدارات معينة دون أن تكون مفيدة للمؤسسة ككل .

إضافة إلى هذه الدراسات المتعلقة بالجوانب السلوكية للأفراد فقد قام أرجيريس بدراسة أوضحت بأن العمال يعتبرون بأن اشتراكهم في إعداد الموازنات التقديرية ماهي إلا وسيلة تستعملها الإدارة من أجل استغلالهم، وأنّ مبدأ اشراكهم ما هو إلا مبدأ صوري وليس حقيقي.

## الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للموازنات التقديرية

### خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل عن طريق المباحث الثلاثة يمكن القول أنه بالرغم من أن تطبيق نظام الموازنات التقديرية اختياري في المؤسسة ويعتبر من الأساليب القديمة منذ عهد يوسف عليه السلام، إلا أنه يعد التقنية الأكثر استعمالاً في المؤسسات الإقتصادية لما له من دور فعال في وضع الخطة المالية المستقبلية للمؤسسة، فهو يمثل نظام شامل يهتم بكافة الأنشطة تعتمد عليه المؤسسة لتحقيق الرقابة، التخطيط والتنسيق مما يؤدي إلى تحقيق أهدافها وخاصة المالية منها، لذا تقوم المؤسسة بإعداد الموازنات التقديرية لمختلف الأنشطة التي تمارسها ومن بين أهم الموازنات التقديرية هي الموازنات التشغيلية والموازنات المالية، لذلك تعتمد المؤسسة على الموازنة التقديرية كأسلوب للتقدير المالي وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني :

التقدير المالي

## الفصل الثاني : التقدير المالي

تمهيد :

إنّ عملية التقدير أو التنبؤ هي عملية تسمح باتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بما سيتم عمله في المستقبل، ويجب أن يكون هذا التنبؤ سليماً من خلال اعتماده على المعلومات الدقيقة حتى يتم تقدير المستقبل بصورة جيدة ، ويعتبر التنبؤ أحد مبادئ الموازنات التقديرية التي تعتبر أسلوباً من بين الأساليب التي تعتمد عليها المؤسسة بغرض القيام بعملية التنبؤ المالي أو التقدير المالي من أجل تخطيط ورقابة مشروعها المالي، مما يسمح لها بتقدير احتياجاتها المالية المستقبلية والتعرف على مركزها المالي بالإضافة إلى القدرة على إتخاذ مختلف القرارات المالية.

من خلال هذا الفصل سوف نتطرق الى ثلاث مباحث تتمثل في ما يلي :

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التقدير.

المبحث الثاني : ماهية التقدير المالي.

المبحث الثالث: دور الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول التقدير

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى مفاهيم أساسية حول التقدير من خلال ثلاث مطالب تتمثل على التوالي في مفهوم التقدير، العوامل المؤثرة على عملية التقدير، خطوات ونماذج التقدير.

#### المطلب الأول : مفهوم التقدير

توجد عدة تعاريف للتقدير نذكر منها ما يلي :

**التعريف الأول :** يمكن تعريف التقدير على أنه عملية توقع ما سيحدث مستقبلا لظاهرة ما اعتمادا على اتجاه الظاهرة في الماضي باستخدام أحد نماذج التقدير المعروفة ، بعبارة أخرى هو معرفة سلوك ظاهرة ما في المستقبل انطلاقا من سلوكها في الفترة الماضية.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني :** يعرف التقدير على أنه التخطيط ووضع الافتراضات حول أحداث المستقبل باستخدام تقنيات خاصة عبر فترات زمنية مختلفة، وبالتالي فهو العملية التي يعتمد عليها المديرون أو متخذو القرارات في تطوير الافتراضات حول أوضاع المستقبل.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث :** هو فن وعلم التوقع بالأحداث المستقبلية لأنّ الخبرة والحدس والتقدير الإداري له دور في التنبؤ وفي إختيار الأسلوب الملائم في التنبؤ، وهو علم لأنه يستخدم الأساليب والطرق الموضوعية الرياضية والاحصائية في التنبؤ مما يرفع من درجة الدقة ويقلص من التمييز.<sup>3</sup>

**التعريف الرابع:** يمكن تعريف التقدير على أنه التخمين أو التقدير لمستوى فعالية معينة أو نشاط معين ، بالاعتماد على البيانات الاحصائية والأدوات العلمية وحكمة القائم بعملية التقدير وخبرته وكفاءته .<sup>4</sup>

إن التقدير يقوم على مجموعة من الفرضيات يمكن تلخيصها كالآتي :<sup>5</sup>

○ أنّ المستقبل لا يمكن التأكد منه تماما ويبقى عدم التأكد هذا قائما بغض النظر عن الطريقة التي استخدمت فيه إلى أن يمر الزمن ويمكن حينئذ رؤية الواقع الحقيقي.

<sup>1</sup> عبد الرحمان الأحمد العبيد ، مبادئ التنبؤ الإداري ، جامعة الملك سعود ، المملكة العربية السعودية ، 2004، ص.2.

<sup>2</sup> ناديا أيوب، نظرية القرارات الإدارية، دار زهران، 1997، ص. 177.

<sup>3</sup> نجم عبود نجم ، مدخل إلى الأساليب الكمية مع التطبيق باستخدام MICROSOFT EXCEL ، الطبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، 2008 ، ص.311

<sup>4</sup> علي العلاونة ، أ محمد عبيدات ، أ. عبد الكريم عواد ، بحوث العمليات في العلوم التجارية ، دار المستقبل ، الطبعة الأولى، عمان ، الأردن ، 2000 ، ص.87.

<sup>5</sup> رابع بلعباس ، فعالية التنبؤ باستخدام النماذج الاحصائية في إتخاذ القرارات ،الملتقى الوطني حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ، قسم العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر ، 2009 ، ص.3،4.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

- أن التقدير يستخدم لوضع السياسات سواء كانت اجتماعية أو اقتصادية وأن هذه السياسات نفسها إذا ما نفذت ستؤثر على المستقبل وتجري عليه تغييرات لم يتكلم عنها التنبؤ نفسه، مما يحدث الافتراق بين ما جاء في التنبؤ وما سيتحقق على أرض الواقع.
- بقاء الظروف كما هي عليها.
- أن هناك نقاط غير واضحة في التنبؤ فنحن على سبيل المثال لا نستطيع التنبؤ بمستجدات التكنولوجيا التي لا تتوفر لدينا معلومات تشير إليها الآن.

### المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على عملية التقدير

توجد مجموعة من العوامل التي تؤثر على عملية التقدير تتمثل في:<sup>1</sup>

- ✓ الزمن : حيث يتأثر التقدير بعامل الزمن ، بحيث يكون سهل في الأجل القصير وصعب في الأمد البعيد .
- ✓ الدخل : يجب معرفة حركة الدخل خلال الفترة القادمة ومعرفة اتجاهه لأن الدخل يؤثر على القدرة الشرائية.
- ✓ التطورات الاجتماعية والثقافية : تؤثر هذه التطورات على الأنماط الاستهلاكية داخل المجتمعات وبالتالي تؤثر على طبيعة وأنواع السلع التي تستخدم داخل المجتمعات ثم إن التطورات الاجتماعية أظهرت حاجات لم تكن موجودة سابقا .
- ✓ العامل الجغرافي : يجب على القائم بعملية التقدير أن يفهم طبيعة المنطقة الجغرافية والمناخ فيها لأن أسلوب الحياة قد يختلف حسب المناطق وحسب المناخ.
- ✓ التطور التكنولوجي : التطور خلق منتجات تكفي حاجات المجتمعات الحديثة لذا يجب معرفة مسار هذا التطور وأثره، فالثورة التكنولوجية كبيرة جدا في مجال تقديم أسهل وأفضل وأسرع ما يحتاجه المجتمع .
- ✓ درجة الاستقرار السياسي والاقتصادي : كلما كانت الأمور مستقرة كلما سهلت عملية التقدير، و كلما كانت غير مستقرة صعبت.
- ✓ المنافسة : علينا معرفة حجم وقوة عدد المنافسين ونوعية السلع التي يتعاملون بها وحصصهم.

<sup>1</sup> محمود جاسم محمد الصميدي ، إستراتيجية التسويق مدخل كمي وتحليلي ، دار الحامد ، عمان ، الأردن ، 2000، ص 169 ، 170.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### المطلب الثالث : خطوات و نماذج التقدير

#### أولاً: خطوات التقدير

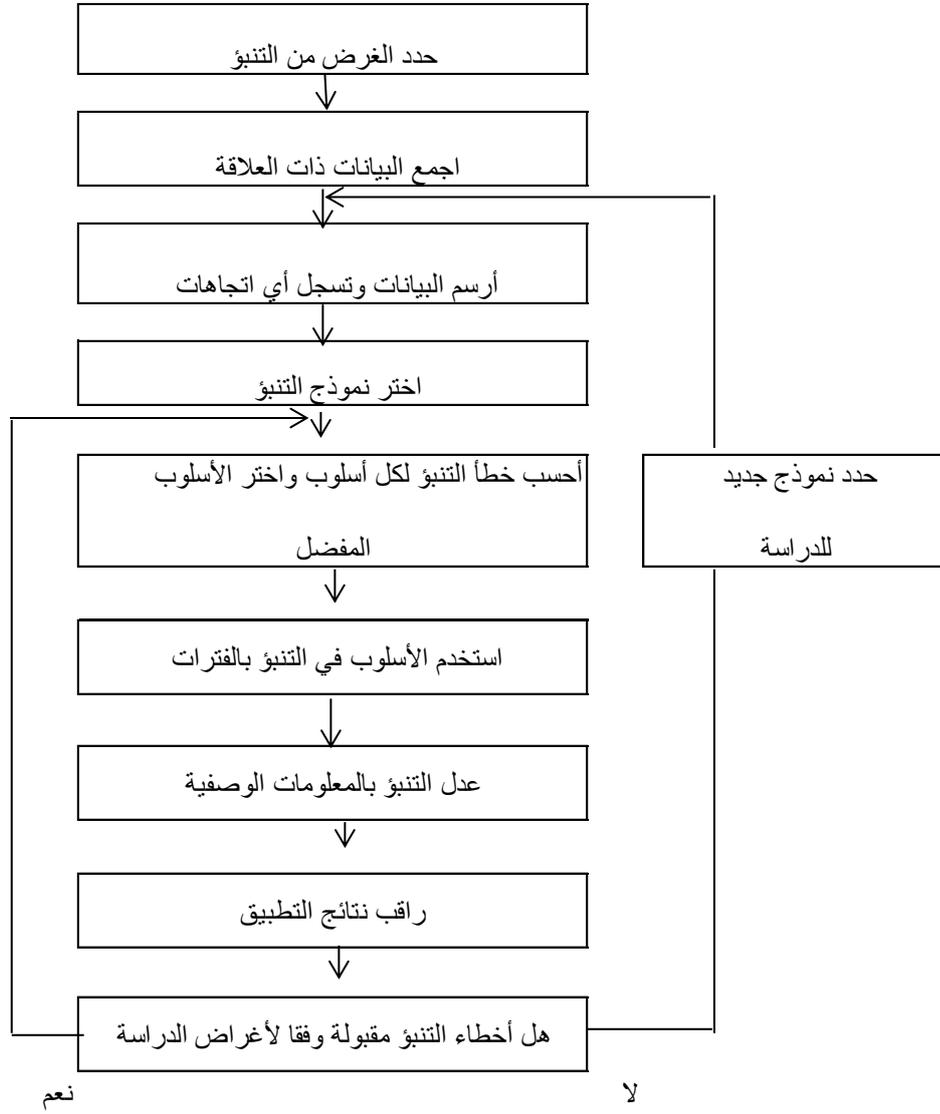
تتم عملية التقدير أو التنبؤ وفق خطوات محددة يمكن عرضها كما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ تحديد الغرض من القيام بالتنبؤ وذلك لأنّ المعلومات الخاصة بالتنبؤ يستخدمها مديرو الوظائف المختلفة في مباشرتهم لوظائفهم واتخاذهم لقراراتهم الادارية والمالية.
  - ✓ جمع البيانات التاريخية سواءً عن الاتجاهات الاقتصادية من المستندات الحكومية أو سجلات الشركة، وفي حالة المنتجات الجديدة والتي لا تتوفر عنها البيانات الاحصائية التاريخية قد يكون من الضروري استخدام البيانات المتاحة عن منتجات مشابهة أو منافسة.
  - ✓ عرض البيانات التاريخية على رسم بياني لتحديد مدى وجود نمط معين لاتجاه البيانات سواءً أظهرت وجود دورة معينة للبيانات أو وجود بيانات باتجاهات موسمية تمكن من توقع البيانات في المستقبل.
  - ✓ إختيار نموذج للتنبؤ والذي قد يستخدم في المواقف الإدارية المختلفة وعلى الادارة تطبيق النموذج الذي يتماشى مع إحتياجاتها .
  - ✓ استخدام أسلوب التنبؤ بقيم المتغيرات التابعة إثر حدوثها خلال فترة التنبؤ ويلاحظ هنا استخدام الأساليب الممكنة لإنشاء مستوى تحليل موثوق به.
  - ✓ إدماج التأثير الخاص بالعوامل الداخلية والخارجية على النتائج المتحصل عليها باستخدام أسلوب معين للتنبؤ.
  - ✓ متابعة نتائج تطبيق أسلوب التنبؤ عن طريق تسجيل الأداء الفعلي ومراقبة خطأ التنبؤ فإذا كان الخطأ مقبول فإن الأسلوب الذي تم اختياره يستمر في تطبيقه أما في حالة عدم قبول الخطأ لتجاوزه في هذه الحالة نحتاج إلى أسلوب جديد.
- ويمكن توضيح هذه الخطوات من خلال الشكل التالي :

<sup>1</sup> صونيا محمد البكري، ادارة الانتاج والعمليات،الدار الجامعية،الاسكندرية،مصر،2001ص.ص 67، 70.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

الشكل 2-1: خطوات التقدير



المصدر : صونيا محمد البكري، مرجع سابق، ص.72.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### ثانيا : نماذج التقدير

يمثل التقدير عملية عرض حالي لمعلومات مستقبلية باستخدام معطيات مشاهدة تاريخية بعد دراسة سلوكها الماضي، يتمثل الهدف من التقدير سواء لأغراض بيداغوجية أو عملية هو قياس قيم مستقبلية لمتغير داخلي.<sup>1</sup>

للقيام بعملية التقدير يتم الاعتماد على نماذج كيفية وكمية تتمثل في :

#### أولا : النماذج النوعية (الكيفية)

هذه النماذج تعتمد على الخبرة ورأي الأفراد داخل وخارج المؤسسة وحسب المستوى الهرمي للقرارات ومنها نجد:

**(1) الحدس والخبرة:**<sup>2</sup> وتعتبر من الأساليب الوصفية الأكثر شيوعا في القيام بعملية التنبؤ والمتعلقة بالقرارات اليومية لأنها قرارات سريعة النتائج ومدى الاستجابة عال، كما أنّ جمع البيانات مضيعة للوقت أين يكون متخذ القرار يعتمد كليا على خبرته أكثر من النماذج العلمية والإحصائية من مزاياها أنّ:

- نتائج التقدير تكون في وقت محدود نسبيا.
- انخفاض تكلفة القيام بعملية التقدير .
- تتميز قراراتها بالمرونة.

أما من عيوبها وجود التحيز الشخصي في عملية التقدير لاتخاذ قرار معين.

**(2) طريقة دلفي:**<sup>3</sup> أساس هذه الطريقة هو اشتراك عدد معين من الخبراء في عملية التنبؤ بظاهرة معينة وذلك عن طريق مراسلة تتم بالمراحل الآتية :

- ✓ يتم اختيار شخص يكون مسؤولا عن مهمة القيام بعملية التقدير ويسمى بالمنسق، يتميز هذا الأخير بدرجة عالية من الخبرة والمعرفة بالظاهرة محل التنبؤ.
- ✓ يقوم المنسق بإرسال استفسارات إلى الخبراء في صورة قائمة أسئلة لإبداء الرأي حول الظاهرة محل التنبؤ.

<sup>1</sup> مولود حشمان، السلاسل الزمنية وتقنيات التنبؤ القصير المدى، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2010، ص. 219.

<sup>2</sup> كرم الله علي عبد الرحمان، التنبؤ ودوره في اتخاذ القرار، مجلة دورية يصدرها معهد الإدارة العامة، العدد 32، السعودية، 1982، ص.91.

<sup>3</sup> خالد منصور الشعبي، مدى استخدام أساليب التنبؤ في تقدير حجم الطلب على المنتجات الصناعية في مدينة جدة، مجلة دورية يصدرها معهد الإدارة العامة، العدد 2، سبتمبر 1995، ص. 227.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

✓ عند وصول الإجابات التحريرية من قبل الخبراء يقوم المنسق بدراسة لكل المراسلات وتبويب الإجابات ثم إرسال استفسارات لهؤلاء مع تزويدهم بالمعلومات المتجددة والمستوحاة من قبل بعض الخبراء المشاركين في عملية التنبؤ ثم يطلب منهم إبداء الرأي حول الظاهرة مجددا مع توضيح المبررات.

✓ يتم تكرار الخطوة السابقة عدة مرات حتى يتم التوصل إلى درجة كبيرة من الاتفاق في تقديرات الخبراء حول الظاهرة محل الدراسة.

من مزايا هذه الطريقة أنها تساهم في الاستفادة من آراء مجموعة كبيرة من الخبراء المختصين.

• انخفاض التكلفة المادية نتيجة تبادل الآراء عن طريق المراسلة.

• الانفراد والحيادية وعدم التأثير نتيجة لعدم الاجتماع.

ومن عيوبها أنها تستغرق فترة زمنية طويلة في عملية اتخاذ القرارات.

### (2) أسلوب لجنة الخبراء:<sup>1</sup>

تعتمد هذه الطريقة على إعلان اجتماع رسمي بين عدد معين من الخبراء شخصيا لتقدير ظاهرة معينة وفق ما يلي :

○ يتم اختيار شخص من قبل المنظمة ليقوم بدور المنسق ويكون على درجة كبيرة من الخبرة والمعرفة بالموضوع أو الظاهرة محل التنبؤ.

○ يقوم المنسق بتوجيه دعوة للاجتماع لعدد معين من المختصين والخبراء في هذا المجال.

○ بداية الاجتماع والإعلان عن كتابة استفسار عن الظاهرة محل التنبؤ على لوحة مخصصة لهذا الغرض، أين يطلب من الأعضاء عدم تبادل الآراء أو إجراء مناقشات وتقديم فكرة رئيسية لكل عضو.

○ بعد كتابة كل الأفكار على اللوحة تبدأ عملية المناقشة.

○ تتم فيما بعد إجراء عملية التصويت والاختيار السري للفكرة الرئيسية التي تدعم الموضوع المتوقع أين يتم اتخاذ القرار حول الظاهرة محل التنبؤ في النهاية.

من مزايا هذه الطريقة أنها تساعد على :

• الاستفادة من آراء مجموعة كبيرة من الخبراء.

• اتخاذ القرار خلال فترة زمنية قصيرة جدا أي عند نهاية الاجتماع.

أما من عيوبها ارتفاع التكلفة المادية نتيجة لحضور خبراء من أماكن مختلفة.

<sup>1</sup> خالد منصور الشعبي، مرجع سابق، ص. 227.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### ثانيا: النماذج الكمية

تعتمد الأساليب الكمية على استخدام النماذج الرياضية في تحليل المتغيرات الخاصة بالمؤسسة أين يمكن أن تتوفر البيانات اللازمة عن الظاهرة واستخدام الطرق الإحصائية منها:

#### 1- طريقة المتوسط البسيط :

يتم حساب الوسط الحسابي للمتغير المدروس (الظاهرة) لفترات زمنية سابقة، ثم يستخدم هذا المتوسط للتنبؤ بالفترة الزمنية اللاحقة وهو من أبسط الطرق الإحصائية.

#### 2- طريقة المتوسطات المتحركة :

تعتمد هذه الطريقة في حسابها على الوسط الحسابي سواء منه البسيط أو المرجح ويمكن تقسيمها إلى:<sup>1</sup>

**1-2 طريقة المتوسطات المتحركة البسيطة :** وهي أكثر النماذج استخداما، حيث تستخدم عند التنبؤ بقيمة متغير ما لفترة زمنية، فهي عبارة عن سلسلة من الأوساط الحسابية لعدد محدود من البيانات الزمنية وتكتب علاقتها الرياضية وعلى العموم في الشكل التالي :

$$\hat{Y}_{T+1} = 1/n(y_t + y_{t-1} + y_{t-2} + \dots + y_{t-n+1})$$

أو

$$\hat{Y}_{T+1} = 1/n \sum_{r=0}^{n-1} y_{t-r}$$

هذه الطريقة سهلة التطبيق لكن من عيوبها أنها تأخذ كل المشاهدات بنفس الوزن.

#### 2-2 طريقة المتوسطات المتحركة المرجحة :

هذه الطريقة تعطي لكل مشاهدة تاريخية وزن معين في السلسلة الزمنية وهذا من نقائص الطريقة السابقة إنَّ الوزن يترجم بمعامل الترجيح باعتبار أن السلسلة تتخللها تقلبات حادة خلال فترة زمنية محددة، أين تأخذ هذه التذبذبات بعين الاعتبار، وتعرف على أنَّها الوسط الذي يتم تعديله بشكل مستمر مع مرور

<sup>1</sup> مولود حشمان، مرجع سابق، ص.85.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

الفترات الزمنية عن طريق تغيير الأرقام التي يحسب على أساسها وذلك بإضافة رقم جديد وإسقاط رقم قديم وتحسب بالعلاقة التالية:<sup>1</sup>

$$\hat{Y}_{T+1} = \alpha \sum_{r=0}^{\infty} (1-\alpha)^r y_{t-r}$$

حيث:  $0 < \alpha < 1$  وهي معلمة التكييف .

(3) طريقة التمهيد الأسّي البسيط :

إن الطرق السابقة تتطلب وجود بيانات خاصة بالمتغير لفترتين على الأقل لكي تتم عملية التنبؤ، بينما هذه الطريقة تستبعد هذا النقص وتبحث عن وجود ثلاثة بيانات فقط وهي القيمة الفعلية الأخيرة الخاصة بالظاهرة محل التنبؤ وآخر قيمة متوقعة ومعامل الترجيح وتحسب بالعلاقة التالية:<sup>2</sup>

$$F(t+1) = \alpha X(t) + (1-\alpha) F(t)$$

حيث أن:

$X(t)$ : تمثل القيمة الحقيقية عند الزمن  $t$ .

$F(t)$ : تمثل قيمة التنبؤ عند الزمن  $t$ .

$F(t+1)$ : تمثل قيمة التنبؤ عند الزمن  $t+1$ .

$\alpha$ : تمثل ثابت التعيم وقيمته محصورة بين  $0 \leq \alpha \leq 1$ .

(4) طريقة المسح الأسّي المزدوج :

وتعبر عن إعادة استخدام طريقة المسح الأسّي البسيط مرة أخرى بالعلاقة التالية:<sup>3</sup>

$$z_n(l) = s_n + b_n l, \quad l > 0$$

$$s_t = \alpha z_t + (1-\alpha)(s_{t-1} + b_{t-1}), \quad t = 1, 2, \dots, n$$

$$b_t = \gamma (s_t - s_{t-1}) + (1-\gamma)b_{t-1}, \quad t = 1, 2, \dots, n$$

بحيث :

<sup>1</sup> مولود حشمان، مرجع سابق، ص 85.  
<sup>2</sup> غزوان هاني محمود، تحسين طريقة التمهيد الأسّي البسيط للتكهن بالسلاسل الزمنية، المجلة العراقية الاحصائية (18) سنة 2010، ص 263.  
<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 263.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### 5) طريقة تحليل الانحدار الخطي البسيط :

يتم استخدام النماذج الخاصة بالانحدار البسيط لمعرفة الاتجاه العام للسلسلة الزمنية الخاصة بالظاهرة محل التنبؤ، ومن ثم يتم التوقع مستقبلا بامتداد خط الانحدار والهدف منها توضيح العلاقة بين متغيرين فقط أحدها مستقل والآخر تابع ومن بين هذه النماذج ما يلي :

#### • تحليل السلاسل الزمنية :

تعرف السلاسل الزمنية بأنها عبارة عن البيانات الاحصائية التي تجمع أو تشاهد أو تسجل لفترات متتالية من الزمن، وبذلك فإن السلاسل الزمنية تعتبر إحدى الوسائل التي تستخدم لوصف العلاقة بين متغيرين أحدهما هو الزمن، ويعتبر تحليل السلاسل الزمنية من الموضوعات الهامة لمعرفة العوامل التي تؤثر في المتغيرات المختلفة مما يمكن من التنبؤ بما قد يحدث في المستقبل.<sup>1</sup>

وهذه الطريقة تعتمد على معادلة الاتجاه العام التي يتم تحديدها عن طريق طريقة المربعات الصغرى التي تعتبر أشهر طريقة لتحديد معادلة خط المستقيم، والخط المحدد بهذه الطريقة هو ذلك الخط الذي تكون عنده مربعات الانحرافات أقل ما يمكن أو أن مجموع مربعات الانحرافات أقل من مجموع مربعات الانحرافات في أي خط مستقيم آخر.<sup>2</sup>

وتستخدم طريقة المربعات الصغرى والتي تمكننا من تحديد الخط الأمثل للتعبير عن العلاقة الموجودة بين ظاهرتين عن طريق معادلة الخط المستقيم التالية:<sup>3</sup>

$$\hat{Y} = a + b X$$

حيث :

$\hat{Y}$  : المبيعات التقديرية للسنة المعنية.

$X$  : الفترة الزمنية المرغوب تقدير مبيعاتها.

$a$  : ميل المنحنى للسلسلة الزمنية المستعملة في التقديرات.

$b$  : نقطة بداية السلسلة وهي كمية ثابتة لا تتغير بتغير السنوات .

$$a = \bar{Y} - B\bar{x} \quad \text{مع}$$

<sup>1</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق، ص.110.

<sup>2</sup> محمد فركوس ، مرجع سابق ، ص. 25.

<sup>3</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي، نفس المرجع ، ص.105.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

و

$$b = \frac{n\sum XY - \sum X \sum Y}{n\sum X^2 - (\sum X)^2}$$

### • طريقة المجاميع المتحركة :

تستعمل هذه الطريقة للتخلص من التقلبات التي تشتمل عليها السلسلة الزمنية وتستعمل كذلك في حالة التقلبات الدورية والتقلبات الفصلية<sup>1</sup> ، ويلجأ الى هذه الطريقة في حالة وجود تغيرات مفاجأة في منحنى تطور المبيعات ومثل هذه التغيرات تكون غير منتظمة وقد تتكرر بصفة منتظمة وللتخلص من الانكسارات الموجودة في منحنى تطور المبيعات يمكن إستعمال طريقة المجاميع المتحركة التي تمر بعدة مراحل يمكن تلخيصها في ما يلي:<sup>2</sup>

1. حساب المجاميع المتحركة لكل السلسلة باستعمال العلاقة التالية :

$$TM = \sum_{i=1}^n V_i - V_0 + V_1 \dots (1)$$

حيث:

TM: المجموع المتحرك.

$\sum_{i=1}^n V_i$  : مجموع مبيعات السنة الأولى.

$V_0$  : مبيعات الفترة الأولى من السنة الأولى.

$V_1$  : مبيعات الفترة الأولى من السنة الثانية.

2. ايجاد الفارق بين كل مجموعتين متحركتين.

3. حساب المجموع المتحرك المتوقع بإضافة الفرق الى المجموع المتحرك الأخير.

4. استنتاج المبيعات التقديرية من المجموع المتحرك المتوقع باستعمال العلاقة السابقة (1).

<sup>1</sup> محمد فركوس ، مرجع سابق، ص.31.

<sup>2</sup> [file:///C:/Users/toshiba/Documents/EGDownloads/1hn\(1\).pdf](file:///C:/Users/toshiba/Documents/EGDownloads/1hn(1).pdf), page15,15/04/2018,14:00

## الفصل الثاني : التقدير المالي

حيث :

TM : المجموع المتحرك المتوقع .

$\sum_{i=1}^n V$  : المجموع المتحرك الأخير .

$V_0$  : مبيعات الفترة الأولى من السنة الأخيرة .

$V_1$  : المبيعات التقديرية للفترة الأولى من السنة الموالية .

$$V_1 = TM - \sum_{i=1}^n V_i + V_0 \quad \text{ومنه}$$

### المبحث الثاني : ماهية التقدير المالي

في هذا المبحث سوف نحاول معرفة ماهية التقدير المالي من خلال ثلاث مطالب تتمثل في مفهوم التقدير المالي ، أدوات و أساليب التقدير المالي، أهمية التقدير المالي.

### المطلب الأول : مفهوم التقدير المالي

بعد التطرق إلى مفهوم التقدير من خلال التعاريف السابقة يمكن الآن إعطاء تعريف للتقدير المالي الذي يعتمد على التنبؤ "بأنه واحد من أهم مسؤوليات المدير المالي بالمشروعات، فهو يقدم للمشروع الإطار الضروري لعمليات التخطيط والرقابة، والتقدير قسmin الأول طويل الأجل والثاني قصير الأجل".<sup>1</sup> بالإضافة إلى تولي المدير المالي لمهمة التقدير المالي توجد ثلاث وظائف تتمثل في:<sup>2</sup>

**دراسة وتحليل البيانات المالية :** تختص هذه الوظيفة بتحويل البيانات المالية إلى شكل أو نمط بحيث يمكن استخلاصها لمعرفة جوانب القوة والضعف في المركز المالي للمشروع، وتخطيط عمليات التمويل في المستقبل وتقدير مدى الحاجة لزيادة الطاقة الإنتاجية للمؤسسة، وبالتالي تقدير حجم التمويل الإضافي المطلوب، لذلك فإن الأداء الجيد لهذه الوظيفة ضروري لأداء الوظائف الأخرى الخاصة بتحديد هيكل الأصول والمركز المالي للمؤسسة.

<sup>1</sup> أعمال /42346/أساليب-التنبؤ-المالي- و الميزانية- التقديرية /http://www.ra2ed.com/ 15:10 , 12-05-2018

<sup>2</sup> عبد الغفار حنفي، الإدارة المالية المعاصرة : مدخل إتخاذ القرارات، الاسكندرية، مصر ، المكتب العربي الحديث ، 1993، ص.23.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

**تحديد هيكل أصول المؤسسة :** يحدد المدير المالي نمط هيكل الأصول وأنواعها كما تظهر بقائمة المركز المالي ويعني ذلك تحديد كمية النقود المستثمرة في الأصول الثابتة والأصول المتداولة، وبعد تحديد هيكل الأصول يحدد بقدر الإمكان الحجم الأمثل للاستثماري في كل نوع من أنواع الأصول المتداولة وأن يحدد أيضا ماهي الأصول الثابتة التي ينبغي استخدامها، ومتى تصبح هذه الأخيرة متقدمة فنيا ومن ثم يتم استبدالها أو تطويرها، وبذلك يتضح أن مسألة هيكل الأصول ليس بالأمر السهل حيث يتطلب ذلك التعرف على العمليات الماضية وتفهم الأهداف طويلة الأجل.

**تحديد الهيكل المالي للمؤسسة :** يوجد نوعين من القرارات الخاصة بالهيكل المالي، يتصل النوع الأول من القرارات بتحديد المزيج الملائم للتمويل القصير والطويل الأجل، ويعتبر ذلك من أهم القرارات المالية لأثره على الربحية والسيولة العامة، أما النوع الثاني من القرارات ذات أهمية أيضا حيث يدور حول تحديد أيهم أكثر منفعة للمؤسسة، القروض طويلة الأجل أو قصيرة الأجل في وقت معين، فقد تفرض الظروف أنواع معينة من القرارات وقد يتطلب البعض منها تحليلا مستقيضا ودراسة معمقة للبدائل المتاحة والتكاليف والآثار المترتبة على كل منها في الأجل الطويل.

### المطلب الثاني : أدوات و أساليب التقدير المالي

#### الفرع الأول : أدوات التقدير المالي

توجد جملة من الأدوات للقيام بعملية التقدير المالي تتمثل في :

#### أولا: التحليل المالي

إن التحليل المالي هو عبارة عن مجموعة من الدراسات التي تجرى على البيانات المالية بهدف بلورة المعلومات وتوضيح مداولتها وتركيز الاهتمام على الحقائق التي تكون كبيرة وراء زحمة الأرقام ، وهو يساعد في تقييم الماضي كما يساهم في الاستطلاع على المستقبل وتشخيص المشكلات وكذا الحلول الواجب إتباعها.<sup>1</sup>

#### ويهدف التحليل المالي إلى غايات منها :<sup>2</sup>

- التعرف على الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة
- معرفة قدرة المؤسسة على خدمة ديونها وقدرتها على الاقتراض.
- تقييم السياسات المالية والتشغيلية المتبعة.

<sup>1</sup> بن مالك عمار ، المنهج الحديث للتحليل المالي الاساسي في تقييم الاداء ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة قسنطينة ، غير منشورة ، 2010-2011، ص.9.

<sup>2</sup> عبد الحليم كراجة ، الادارة والتحليل المالي ، دار صفاء للنشر ، عمان ، 2000، ص.143.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

- تقييم جدوى الاستثمار في المؤسسة.
- الاستفادة من المعلومات المتاحة لاتخاذ القرارات الخاصة بالرقابة والتقييم .

### ثانيا: التخطيط المالي

التخطيط المالي هو أسلوب يعتمد على استخدام التخطيط المستقبلي لمتابعة المبالغ المالية الخاصة بالأفراد والمنشآت ، ويعرف التخطيط المالي بأنه عملية تساهم في تقديم المساعدة لاتخاذ القرارات المناسبة أثناء التعامل مع المال.<sup>1</sup>

التخطيط المالي يعتبر جزء هام من عملية التخطيط الإجمالي في شركة الأعمال يهدف أساسا إلى<sup>2</sup>:

- تحديد الاحتياجات التمويلية للشركة .
- تأمين الأموال اللازمة بشكل متوازن من مصادر التمويل المختلفة .

### ثالثا : المحاسبة العامة<sup>3</sup>

إن المحاسبة العامة تمكننا من التنبؤ بالنتائج المتحصل عليها كما تزودنا بكل المعلومات المتعلقة بتطورات الإيرادات والاستثمارات التي تمويلها، والأعباء الغير معتبرة وكذلك العناصر الاضافية فالمحاسبة لها علاقة تحليلية للتسيير كما تسمح لنا :

- بالمراقبة الفعالة للنفقات.
- بالتزويد العام بكل المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة.
- بوضع التقديرات بتبني سياسة معينة للتنبؤ مستقبلا.
- بإعداد الكشوف والتقارير.

### رابعا : الموازنة التقديرية النقدية

تشتمل موازنة التدفق النقدي على التنبؤ بالمقبوضات والمدفوعات النقدية عن فترة محددة مقبلة ، ويعتبر تخطيط الاحتياجات النقدية ركنا أساسيا لحسن إدارة المنشأة وحتى في حالة ما إذا كانت المنشأة لا تقوم بإعداد موازنات تفصيلية للمبيعات والانتاج فإنه من الواجب عليها أن تعد موازنة للاحتياجات النقدية حتى لا تقابل المنشأة بعض الصعوبات نتيجة وجود عجز في رصيدها النقدي.

<sup>1</sup> سهل العنابي ، التخطيط المالي الشخصي ..مستقبلنا الأمن ، جريدة الغد ، 13-01-2016.

<sup>2</sup> file:///C:/Users/toshiba/Documents/EGDownloads.[pdf/الباب%20الثاني%20-%20التخطيط%20المالي].11-05-2018,12:15

<sup>3</sup> طويل رشيد ، تسيير وترشيد الأموال العمومية ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة تلمسان ، غير منشورة ، 2007-2008، ص.26.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

وتهدف موازنة التدفق النقدي بشكل أساسي إلى:

- تحديد الحركة النقدية الناتجة من العمليات المتوقعة خلال الفترة التي تغطيها الموازنة .
- تعطي معلومات تتعلق بشروط المحافظة على السيولة النقدية اللازمة للمنشأة.

### الفرع الثاني: أساليب التقدير المالي

تنقسم أساليب التنبؤ أو التقدير المالي إلى قسمين هما:<sup>1</sup>

#### أ) أساليب التنبؤ طويل الأجل:

1) أسلوب النسبة المئوية من المبيعات : حيث يعتبر أبسط الأساليب وفيه يتم التعبير عن احتياجات المشروع المالية على أساس النسبة المئوية من المبيعات السنوية المستثمرة في كل بند من بنود الميزانية العمومية للمبيعات، وتطبق هذه الخطوة على جميع بنود الأصول بالميزانية العمومية، ويمكن التعبير عن هذه الخطوة في شكل معادلة كما يلي:

$$\text{الاحتياجات المالية الخارجية} = \frac{ص}{م} (\Delta م) - \frac{ص}{م} (\Delta م) - \text{رم}_2 (1 - ت)$$

حيث:  $\frac{ص}{م}$  : (الأصول كنسبة مئوية من المبيعات).

$\frac{ص}{م}$  : (الخصوم كنسبة مئوية من المبيعات).

$\Delta م$  : التغير في المبيعات .

ر : هامش الربح ( صافي الربح بعد الضريبة على المبيعات ) .

$م^2$  : المبيعات المتوقعة للسنة القادمة.

ت : النسبة المئوية للتوزيعات من صافي الربح بعد الضريبة.

والجدير بالذكر أنّ هذا الأسلوب لا يتم بطريقة آلية وهو يتطلب الخبرة الطويلة.

<sup>1</sup> <http://forum.spaceton.com/showthread.php?357789> ,12-04-2018,15:00

## الفصل الثاني : التقدير المالي

(2) أسلوب تحليل الانحدار: يعتبر هذا الأسلوب بديلا لأسلوب النسبة المئوية من المبيعات في تقدير الاحتياجات المالية ويسمى بأسلوب الانحدار البسيط أو خريطة التشتت.

و يمكن القول أنّ هناك أربعة أساليب لتقدير الاحتياجات المالية وهي:

- أسلوب النسبة المئوية من المبيعات .
- أسلوب الانحدار الخطي البسيط.
- أسلوب الانحدار الغير خطي البسيط.
- أسلوب الانحدار المتعدد : وهو الأسلوب الأكثر تقدما وذلك لأنه يقوم على افتراض أن المبيعات تعتمد على عدد من المتغيرات، ويتوقف استخدام أسلوب دون الآخر على الدقة والعوائد الناتجة عنه.<sup>1</sup>

### ب) أساليب التنبؤ قصير الأجل :

هذا الأسلوب من التنبؤ يركز أساسا على الموازنة النقدية التقديرية والتي تعتبر جزء من نظام الميزانيات التقديرية داخل المشروع ونكرر بأنّ المبيعات هي نقطة البداية الأساسية لأي عملية تقدير. وتتمثل أساليب التقدير المالي قصير الأجل في ما يلي :

(1) الموازنة التقديرية : تؤثر الخطط التي تعدها الإدارة عن فترة مقبلة من الناحية المالية للمؤسسة من ناحيتين:

- تؤثر على النفقات الداخلية والخارجية.

- تؤثر على ربحية المؤسسة.

والموازنة التقديرية ماهي إلا خطة مالية للمؤسسة تتضمن كيفية الحصول على الأموال وإنفاقها كما أنّها أداة تخطيط ورقابة.

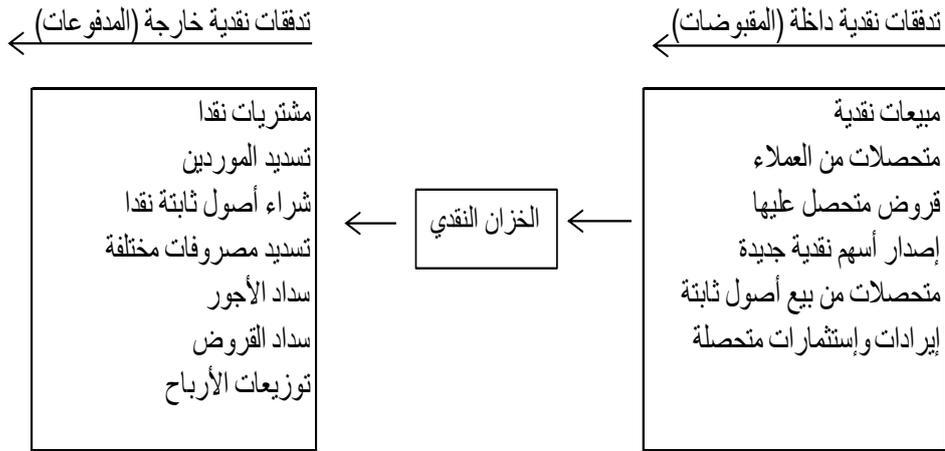
والهدف من الموازنة التقديرية هو تحسين أداء المؤسسة حيث تمكنها من توقع التغيرات وتطوير عملياتها لمقابلة هذه التغيرات.

<sup>1</sup> بوعبد الله عيسى، الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية ، منكرة تخرج في الليسانس ،البلدية، 2003، ص. 42.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

2) الموازنة التقديرية النقدية: هي الموازنة التي تساعد في تخطيط الاحتياجات النقدية في الأجل القصير ، فبعد الانتهاء من إعداد قائمة العمل نبدأ بإعداد الموازنة التقديرية النقدية التي تعتمد على خطوات تتمثل في تقدير كل من التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للمؤسسة عن الفترة التي تغطيها الموازنة، ويمكن توضيح هذه التدفقات من خلال الشكل التالي :

### الشكل 2-2 : مكونات موازنة التدفق النقدي



المصدر : محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ، مرجع سابق ، ص244

### المطلب الثالث : أهمية التقدير المالي<sup>1</sup>

تعيش المؤسسة الاقتصادية في بيئة تتميز بالديناميكية و هذا ما يستوجب عليها استعمال التقنيات الكمية في اتخاذ قراراتها المالية ومن هنا تبرز أهمية ودور التنبؤ المالي والمتمثلة في:

- ضمان الكفاءة والفاعلية للمؤسسة إلى حد كبير من خلال المرونة مع البيئة الخارجية ؛
- معرفة احتياجات المؤسسة المالية في المدى القصير والمتوسط؛
- المساهمة في الحد من المخاطر التي قد تواجه المؤسسة؛
- إعطاء صورة للمؤسسة عن توجهها المستقبلي؛
- المساهمة بقدر كبير في اتخاذ القرارات وترقب آثارها مستقبلا.

<sup>1</sup> بو غازي فريدة ، بو غليطة إلهام ، سلامة وفاء ، فعالية استخدام التنبؤ في الجهاز الإداري، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة ، ص.2.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### المبحث الثالث: دور الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي

للموازنة التقديرية دور مهم في عملية التقدير المالي فهي أسلوب من أساليب التقدير المالي الذي يعتمد عليه من أجل التنبؤ بالوضع المالي للمؤسسة في المستقبل. لذلك سنتطرق من خلال هذا المبحث الى ثلاث مطالب على التوالي : علاقة الموازنة التقديرية بالتقدير المالي، فعالية الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي، أهمية الموازنة كأسلوب للتقدير المالي.

#### المطلب الأول: علاقة الموازنة التقديرية بالتقدير المالي

الموازنة التقديرية هي وثيقة تلخص كل العمليات والأنشطة التي تنوي المؤسسة القيام بها لمدة زمنية محددة وتصبح هذه الوثيقة برنامج عملها خلال هذه الفترة وهي ترجمة واضحة عن التخطيط والسياسات المستقبلية الموضوعة لها بناء على خبرة الماضي والطاقة الاستيعابية للمؤسسة والموارد المتوفرة لها وعلى التنبؤات المستقبلية فيما يتعلق بكل الظروف الداخلية والخارجية للمؤسسة<sup>1</sup>.

ولقد ذكرنا في الفصل الأول أنّ الأهداف الأساسية للموازنة التقديرية هي التخطيط ، الرقابة والتنسيق ومن بين هذه الأهداف فإن وظيفة التخطيط والرقابة من المهام الرئيسية للمدير المالي للمشروع ، ومن هنا يتضح أنه توجد علاقة بين الموازنات التقديرية والتقدير المالي فهي أسلوب من أساليبه على المدى القصير كما ذكرنا سابقا ،تعتمد عليه المؤسسة من أجل تقدير احتياجاتها المالية ، فمن بين الموازنات التقديرية التي تساعدنا في تقدير هذه الاحتياجات هي الموازنة التقديرية للمبيعات ، موازنة اليد العاملة المباشرة ،موازنة الاحتياجات من المواد الأولية و موازنة التدفق النقدي ، سنقوم بشرح العلاقة الموجودة بين كل موازنة من هذه الموازنات التقديرية والتقدير المالي كالتالي:

#### أولا : موازنة المبيعات

تمثل موازنة المبيعات الأساس الذي يعتمد عليه في إعداد باقي الموازنات الفرعية الأخرى كما تمثل كذلك الإيرادات الرئيسية للنشاط الجاري وغالبا ما تصدر موازنة المبيعات بحيث تشمل:<sup>2</sup>

- ✓ تحديد كمي وقيمي للمبيعات المتوقعة خلال فترة الموازنة مقسمة إلى فترات شهرية أو ربع سنوية.
  - ✓ تحديد المبيعات المتوقعة تبعا للأقسام المختلفة أو المنتجات أو مناطق البيع .
- من خلال ما تطرقنا اليه سابقا يتضح أن للموازنة التقديرية للمبيعات علاقة مع التقدير المالي لأنها تعد

<sup>1</sup> عارف الحاج ، مرجع سابق،ص.3.

<sup>2</sup> <file:///C:/Users/toshiba/Downloads/Al%20Moqatel%20-%20الميزانية%20والموازنة.html> , 16-03-2018,15:30

## الفصل الثاني : التقدير المالي

على أساس التنبؤ بالمبيعات عن طريق إستعمال طرق كمية أو كيفية ، فتقدير المبيعات بالوحدات النقدية يعتبر تقدير مالي فعن طريق موازنة المبيعات يمكن للمؤسسة أن تقوم بتقدير رقم أعمالها الذي يمثل نسبة مهمة من إيراداتها .

وتظهر علاقة الموازنات الأخرى بالتقدير المالي كما يلي:<sup>1</sup>

### ثانيا : موازنة الإحتياجات من المواد الأولية

تختص موازنة الإحتياجات من المواد الأولية بتحديد مستلزمات موازنة الإنتاج من كل صنف من أصناف المواد المباشرة ويتم التعبير عنها في شكل نقدي وذلك باستخراج حاصل ضرب مستلزمات الإنتاج من كل مادة في السعر المقدر أو المعياري.

### ثالثا : موازنة اليد العاملة المباشرة

تختص موازنة العمالة أو اليد العاملة المباشرة أسوة بموازنة الإحتياجات من المواد الأولية بتحديد مستلزمات موازنة الإنتاج من العمالة المباشرة، وتستند هذه الموازنة إلى الموصفات التي تعدها إدارة الإنتاج في شأن كل فئة من فئات العمالة المطلوبة، ويمكن الاعتماد على معيار الوقت عند تقدير الموازنة النقدية للعمالة ويتم التعبير على هذه الموازنة في شكل نقدي بحاصل ضرب موازنة العمالة في معدلات الأجر المقدر أو المعياري.

### رابعا : موازنة التدفق النقدي

تبين هذه الموازنة النقدية المطلوب توافرها في المشروع في فترة زمنية مقبلة بحيث تتضمن كل المقبوضات النقدية المنتظر تحصيلها بالإضافة للمبيعات والذمم المحصلة نجد كذلك المبالغ النقدية الناتجة عن تنازل المؤسسة عن أصول ثابتة أو بيع جزء من محفظة الأوراق المالية، أما المدفوعات النقدية فتتضمن تكلفة المواد الأولية والأجور والإيجار والضرائب على الأرباح والأرباح الموزعة والديون المستحقة ومبالغ اقتناء أصول واستثمارات جديدة، ويجب أن لا تتضمن المدفوعات النقدية أعباء كمخصصات الإهتلاكات التي لا تتطلب إنفاقا نقديا.

<sup>1</sup> <file:///C:/Users/toshiba/Downloads/Al%20Moqatel%20-%20والميزانية%20والموازنة.html> 16-03-2018,15:30

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### المطلب الثاني : فعالية الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي

لمعرفة فعالية الموازنات التقديرية يجب القيام بالرقابة على هذه الموازنات التي تعد أول خطوة نحو متابعة الأداء المالي المتمثل في عملية التنبؤ المالي، وترتكز هذه الرقابة على حساب الانحرافات وكذلك المنطلق الاقتصادي والمالي وتمر بالمراحل التالية<sup>1</sup>:

- قياس الأداء .
- حساب الانحراف من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء التقديري .
- البحث عن الأسباب والمسؤولين عن الانحرافات .
- الاجراءات التصحيحية للأوضاع الغير مرغوب فيها .

ويتم حساب الانحرافات بالاعتماد على مجموعة من الطرق التي تتمثل في :<sup>2</sup>

**أولا :** الطريقة المحاسبية والتي تميز بين انحراف المواد وانحراف اليد العاملة والتي تعتبر مصاريف مباشرة وانحراف المصاريف الغير مباشرة .

**ثانيا :** الطريقة الأمريكية المستوحاة من المقاربات التحليلية والتي تميز بين انحراف المواد وانحراف اليد العاملة والتي تعد مصاريف متغيرة مباشرة وانحراف المصاريف الثابتة

**ثالثا :** طريقة مراقبة الموازنة والتي تحسب عددا كبيرا من الانحرافات الضرورية لفهم الانحرافات بالنسبة للموازنة مع ضرورة تحليل وتفسير جميع الانحرافات، ولكن في هذا المطلب سوف نعتمد على الطريقة الثالثة من أجل حساب الانحرافات التالية :

#### 1. الانحراف على النتيجة :<sup>3</sup>

يمثل الانحراف على النتيجة الفرق بين النتيجة الفعلية والنتيجة التقديرية ويتم حسابه بالاعتماد على معطيات جدول حسابات النتائج ويحسب بالطريقة التالية :

**الانحراف على النتيجة = النتيجة الفعلية - النتيجة التقديرية**

إذا كان هذا الانحراف موجبا فهذا في صالح المؤسسة والعكس إن كان سالبا.

<sup>1</sup> كوثر بوغابة، دور الموازنات التقديرية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر ، 2010-2011، ص.77.

<sup>2</sup> نفس المرجع ، ص.77.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص.79.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### 2. الانحراف على رقم الأعمال<sup>1</sup> :

يمثل هذا الانحراف الفرق بين رقم الأعمال الفعلي ورقم الأعمال التقديري ويحسب هذا الانحراف كما يلي:

$$\text{الانحراف على رقم الأعمال} = \text{المبيعات الفعلية} - \text{المبيعات التقديرية}$$

ويظهر هذا الانحراف مدى تطابق المبيعات الفعلية مع المبيعات المقدرة لهذا فهو يقيس أداء مسؤولي إدارة المبيعات ويمكن تحليل هذا الانحراف إلى:

**انحراف السعر** : يقيس هذا الانحراف التغير الذي حصل بين السعر الفعلي والسعر المقدر بدلالة الكميات الفعلية و يحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{انحراف السعر} = (\text{السعر الفعلي} - \text{السعر المقدر}) * \text{الكمية الفعلية}$$

**انحراف الكمية** : يقيس التغير الذي حصل بين كمية المبيعات الفعلية والمقدرة بالسعر المقدر و يحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{انحراف الكمية} = (\text{الكمية المباعة الفعلية} - \text{الكمية المباعة التقديرية}) * \text{السعر المقدر}$$

### 3. الانحراف على التكاليف<sup>2</sup>

يخص هذا الانحراف الموازنات التي لها علاقة بالعملية الانتاجية مثل موازنة الانتاج ، التموين ، التوزيع... إلخ ، لذا فإنّ هذا الانحراف يشمل جميع أنواع التكاليف المباشرة والغير مباشرة التي تتدخل في العملية الانتاجية ويتم حساب هذا الانحراف كما يلي :

$$\text{الانحراف على التكاليف} = \text{التكاليف الفعلية} - \text{التكاليف المعيارية للنشاط العادي}$$

وتتدخل في هذا الانحراف العديد من العوامل :

- تكلفة مختلف العوامل المكونة للمنتوج (مواد أولية ، يد عاملة).
- حجم النشاط ، فنادرًا ما يتطابق الانتاج الفعلي مع المعيار.
- تغير النشاط العادي (المعياري).

<sup>1</sup> كوثر بوغابة، مرجع سابق، ص.80

<sup>2</sup> نفس المرجع ، ص.82

## الفصل الثاني : التقدير المالي

بعد حساب هذه الانحرافات نقوم بتحليلها حيث يتمثل تحليل الانحرافات المتعلقة بالموازنات في تحليل الاختلافات الموجودة بين البيانات التقديرية والبيانات الفعلية<sup>1</sup>، وذلك من أجل إتخاذ الإجراءات التصحيحية من خلال مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود هذه الانحرافات ، واتخاذ القرارات لمعالجة هذه الانحرافات ومنع تكرارها مستقبلا وهو ما يتطلب :<sup>2</sup>

- مناقشة الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات مع المسؤولين المباشرين عنها، من خلال المطالبة بتقديم تفسيرات خطية عن هذه الانحرافات، أو الاجتماع بهم ومناقشة هذه الانحرافات سواء كانت إيجابية أو سلبية.
- إتخاذ القرارات بخصوص الخطوات الواجب إتباعها لمعالجة هذه الانحرافات وتحديد الطرق والوسائل التي يتم من خلالها معالجة وتصحيح الأوضاع غير الإيجابية وتفادي تكرارها مستقبلا
- متابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية من خلال:
  - ✓ إجراء دراسات وأبحاث لتحسين وضعية المؤسسة.
  - ✓ التأكد من مدى واقعية الأهداف المخططة مستقبلا ومدى قابليتها للتحقيق وقدرة المؤسسة على بلوغها.
  - ✓ تعديل الأهداف المخططة وإعادة برمجة الموازنات التخطيطية الخاصة بها.
  - ✓ نقل الأساليب والتقنيات التي ساهمت في تحقيق نتائج إيجابية في قسم معين إلى الأقسام الأخرى في المؤسسة.

### المطلب الثالث : أهمية الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي

إن أهمية الموازنة التقديرية كأسلوب للتقدير المالي في عملية التقدير المالي تظهر من خلال أهميتها في عملية التقدير المالي فمثلا موازنة المبيعات تهدف إلى تحديد رقم أعمال المؤسسة وتظهر أهمية هذه الموازنة من خلال ما يلي :<sup>3</sup>

- يعد تقدير المبيعات الأساس الأول لتخطيط كافة الأنشطة الإدارية في المؤسسة حيث يمثل الأساس الذي تنبثق منه بقية الخطط الفرعية في المؤسسة مثل الخطة التسويقية، خطة التمويل وخطة الإنتاج .
- يعتبر الأساس عند إتخاذ القرارات التسويقية مثل قرارات التسعير، الإنتاج، التوزيع و الترويج
- يعتبر الأساس في تحديد الحصص البيعية لرجال البيع.

<sup>1</sup> Jack Forget ,gestion budgétaire ,édition d'organisation,2005;p16

<sup>2</sup> كوثر بوغابة، مرجع سابق، ص.ص.87.88.

<sup>3</sup> لقوقي فاتح، ، جودة نماذج السلاسل الزمنية الموسمية المختلطة في التنبؤ بالمبيعات، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسويق، جامعة خيضر، بسكرة، ص. 47

## الفصل الثاني : التقدير المالي

- يساعد على توقع الصعوبات التي ستواجه المؤسسة مستقبلا وبالتالي الإعداد الجيد لمواجهةها.
- يعتبر أساسيا لنشاط الرقابة في المؤسسة.
- يساعد على تحديد تكلفة التسويق وتوزيع التكاليف التسويقية وذلك على أساس القدرة المالية المتوقعة للمؤسسة من خلال توقع المبيعات.

\*أما بالنسبة لموازنة الإحتياجات من المواد الأولية فتكمن أهميتها في أنها<sup>1</sup>:

- تسمح لإدارة المشتريات بإعداد خطط الشراء من المواد بشكل يكفل توافرها عند الإحتياج إليها.
- تعد وسيلة يمكن بمقتضاها للإدارة المالية بتقدير إحتياجات المشتريات من المواد الأولية.
- تساعد على التقليل من التخزين الزائد عند الحاجة.
- تحديد الإحتياجات النقدية والوقت اللازم لسداد فواتير الشراء التي يتطلبها برنامج الإنتاج.

\*أما بالنسبة لموازنة اليد العاملة المباشرة تكمن أهميتها في أنها تعمل على<sup>2</sup>:

- تقدير تكاليف اليد العاملة اللازمة لتنفيذ برنامج الإنتاج.
- امداد الادارة بالبيانات اللازمة لأحكام الرقابة على تكاليف العمالة.
- تحديد الإحتياجات التقديرية اللازمة للوفاء بالأجور وأوقات صرف هذه الأجور أثناء فترة الموازنة.

\*أما بالنسبة لموازنة المصاريف الغير مباشرة تكمن أهميتها في<sup>3</sup>:

- تقدير مصاريف التصنيع الغير مباشرة اللازمة لتنفيذ خطة الإنتاج.
- تقدير مصاريف البيع والتوزيع.
- تقدير المصاريف الإدارية والعامه للمؤسسة ككل .

\*أما بالنسبة لموازنة التدفق النقدي فتكمن أهميتها في أنها<sup>4</sup>:

- تساعد على التنبؤ بالإحتياجات النقدية .
- تستخدم في التخطيط المالي وفي الرقابة المالية.

<sup>1</sup> <file:///C:/Users/toshiba/Desktop/الموازنات/Al%20Moqatel%20-%20الميزانية%20والموازنة.html>, 23-03-2018,14:00.

<sup>2</sup> محمد سامي راضي و وجدي حامد حجازي ،مرجع سابق،ص.167.

<sup>3</sup> نفس المرجع ، ص.185.

<sup>4</sup> نفس المرجع ، ص.255.

## الفصل الثاني : التقدير المالي

- تساعد المدير المالي في إظهار الفترات التي يتحقق فيها فائضا و الفترات التي يتحقق فيها عجزا مما يعطيه فرصة كافية للبحث عن مجالات لاستثمار الأموال الفائضة و البحث عن مصادر تمويل مناسبة و في الوقت المناسب.
- تساعد المدير المالي في تبيان الفترة التي يستطيع فيها أن يسدد ما اقترضه من أموال و ذلك بالفترات التي يتحقق فيها فائضا.
- تساعد المدير المالي في بيان الفترات التي يستطيع فيها أن يوزع أرباحا على الملاك بحيث لا تشكل عبئا على سيولة المشروع.
- تعتبر نقطة البداية للتحضير لإعداد الميزانية العمومية التقديرية.
- تساعد المدير المالي في المقارنة بين سياسات البيع و الشراء المطبقة و مدى التوافق بينهما.
- تحديد مستويات العجز والفائض النقدي .

\*أما بالنسبة لموازنة الاستثمار فتكمن أهميتها في :<sup>1</sup>

- وضع مخطط التمويل على المدى الطويل.
- تخصيص رأس المال .

<sup>1</sup> محمد فركوس ، مرجع سابق ، ص.167

## الفصل الثاني : التقدير المالي

### خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل يمكن القول أن التقدير المالي هو عملية مهمة يتولاها المدير المالي تتيح له الفرصة للتعرف على الاحتياجات المالية المستقبلية والاستعداد لها مسبقاً، كما تتيح له الفرصة للتعرف على ما سيكون عليه المركز المالي وربحية المؤسسة في المستقبل واتخاذ الاجراءات التصحيحية إذا لزم الأمر، وللقيام بهذه المهمة يتم الاعتماد على أساليب مختلفة من بينها الموازنة التقديرية التي تعتمد بدرجة كبيرة على مبدأ التنبؤ، لذا فهي تعتبر أسلوب من أساليب التقدير المالي على المدى القصير، وبالتالي يمكن القول أن الموازنات التقديرية هي أداة من أدوات التقدير المالي تعتمد عليها المؤسسة من أجل تحديد إحتياجاتها المالية المستقبلية لذا سنحاول معرفة مدى فعالية الموازنة التقديرية في عملية التقدير المالي في المؤسسة من خلال الفصل الثالث.

## الفصل الثالث :

حالة ملبنة عريب - ولاية عين الدفلى -

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب - ولاية عين الدفلى-

تمهيد:

بعد أن تعرفنا على الموازنة التقديرية والتقدير المالي نظريا من خلال الفصلين الأول والثاني سنحاول من خلال هذا الفصل تقديم نموذج تطبيقي يوضح واقع الموازنات التقديرية في المؤسسة ومدى فعاليتها كأداة من أدوات التقدير المالي حيث سنتناول دراسة حالة ملبنة عريب لولاية عين الدفلى من خلال ثلاث مباحث تتمثل في :

المبحث الأول: تقديم عام لملبنة عريب.

المبحث الثاني : واقع الموازنة التقديرية في المؤسسة.

المبحث الثالث : واقع التقدير المالي في المؤسسة.

### المبحث الأول : تقديم عام لملبنة عريب

تعتبر ملبنة عريب مؤسسة تابعة للقطاع العام اذ لا تزال تحت ملكية الدولة حيث أنها تنتمي إلى قطاع الحليب ومشتقاته والذي يعتبر قطاع حساس وأساسي بالنظر إلى المكانة والأهمية الغذائية لمادة الحليب ولهذا فهو يحظى بدعم الدولة كما شهد قطاع الحليب ومشتقاته على غرار باقي القطاعات دخول منافسين خواص منها الأجنبية التي ظهرت في شكل عقود الشراكة، الأمر الذي أدى إلى ظهور منافسة كبيرة بين منظمات القطاع كما أصبح يتميز هذا القطاع بالتجديد والتطور المستمر وبروز المعرفة كمورد أساسي لأنشطة القطاع، هذه الخصائص البيئية والتحولت الاقتصادية جعلت ملبنة عريب تستعد لمواجهة هذه التغيرات .

لقد نشأت ملبنة عريب كضرورة لتلبية الحاجات الوطنية من الحليب ومشتقاته، حيث كان لها امتداد تاريخي عرفت خلاله عدة تغيرات وتطورات ومكثها ذلك التواجد من اكتساب خبرات عملية وامكانيات بشرية ومادية معتبرة، الأمر الذي جعلها تحتل مكانة غير مسبوقه في الأسواق وسنقوم من خلال هذا المبحث بإعطاء لمحة تاريخية عن المؤسسة في المطلب الأول أما المطلب الثاني سنقوم بتعريف المؤسسة وتقديم هيكلها التنظيمي وفي المطلب الثالث سنوضح أنشطة المؤسسة وأهدافها.

### المطلب الأول: التطور التاريخي للمؤسسة

يعد الحليب ومشتقاته مواد استهلاكية هامة وصحية يجب أن تحظى باهتمام الدولة ونظرا للوضعية التي كان يعيشها الشعب الجزائري وحالة الاقتصاد الوطني التي كان يمر بها عقب الاستقلال ، ولهذا قامت بتطوير و إنشاء مؤسسات تعمل على توفير هذه المادة .

فقد ورثت الجزائر على الاستعمار الفرنسي مؤسسة تختص بإنتاج الحليب تحت اسم **coletal** تقوم بتوزيع حليب البقر في قارورات من الزجاج ، وبما أنّ إنتاجها كان ضعيفا بدأ الديوان الوطني للتجارة **onaco** باستيراد الحليب من السوق الأوروبية المشترك آنذاك إلا أنّ هذا لم يلبي حاجيات السكان المتزايدة لمادة الحليب ولهذا تم انشاء الديوان الوطني للحليب ومشتقاته **onalait** بمرسوم رئاسي رقم 93-69 نوفمبر 1969م ، وهي مؤسسة اقتصادية تابعة للقطاع العام تحت وصاية وزارة الفلاحة حيث تقوم بتلبية نصف حاجيات الأفراد وكان يبلغ عدد عمالها آنذاك 450 عامل، اعتمدت **onalait** على عدة استثمارات لتوسيع قدراتها الإنتاجية فقامت ببناء وحدات إنتاجية للتخلص من العجز الوطني لإنتاج الحليب.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

و بعد إعداد الهيكلية للمؤسسات قامت الدولة بإنشاء دواوين جهوية موزعة على ثلاث مناطق كما يلي:

- الديوان الجهوي للحليب في الوسط **orlac** ومركزه الجزائر العاصمة .
- الديوان الجهوي للحليب في الشرق **ore lait** ومركزه عنابة .
- الديوان الجهوي للحليب ومشتقاته في الغرب **orolait** ومركزه وهران .

فقد تم تأسيس الديوان الجهوي للحليب ومشتقاته بالوسط بمرسوم رئاسي مؤرخ في 19 ديسمبر 1981 وكان يسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

- المشاركة في تنظيم الإنتاج الوطني للحليب وتطويره .
- تطبيق السياسة الوطنية في ميدان الحليب ومشتقاته.
- ضمان التموين المنتظم للسوق الوطنية عن طريق توزيع الحليب ومشتقاته توزيعا عادلا وعقلانيا.
- تموين تعاونيات تربية الأبقار بوسائل الإنتاج وتصريف المنتجات الحليبية.
- إنجاز استثمار لحساب تعاونيات تربية الأبقار والتي من شأنها تحسين الإنتاج.
- المشاركة في تعميم التقنيات الرامية إلى تعزيز انتاج الحليب .
- إنجاز وتسيير معامل لمعالجة وتحويل الحليب .

كان يضم الديوان الجهوي للحليب ومشتقاته للوسط بعد تأسيسه عام 1981م ثلاث وحدات تتمثل في:

✓ وحدة بئر خادم بالجزائر العاصمة UPL01.

✓ وحدة بود واو ببومرداس UPL02 .

✓ وحدة ذراع بن خدة بتيزي وزو UPL03 .

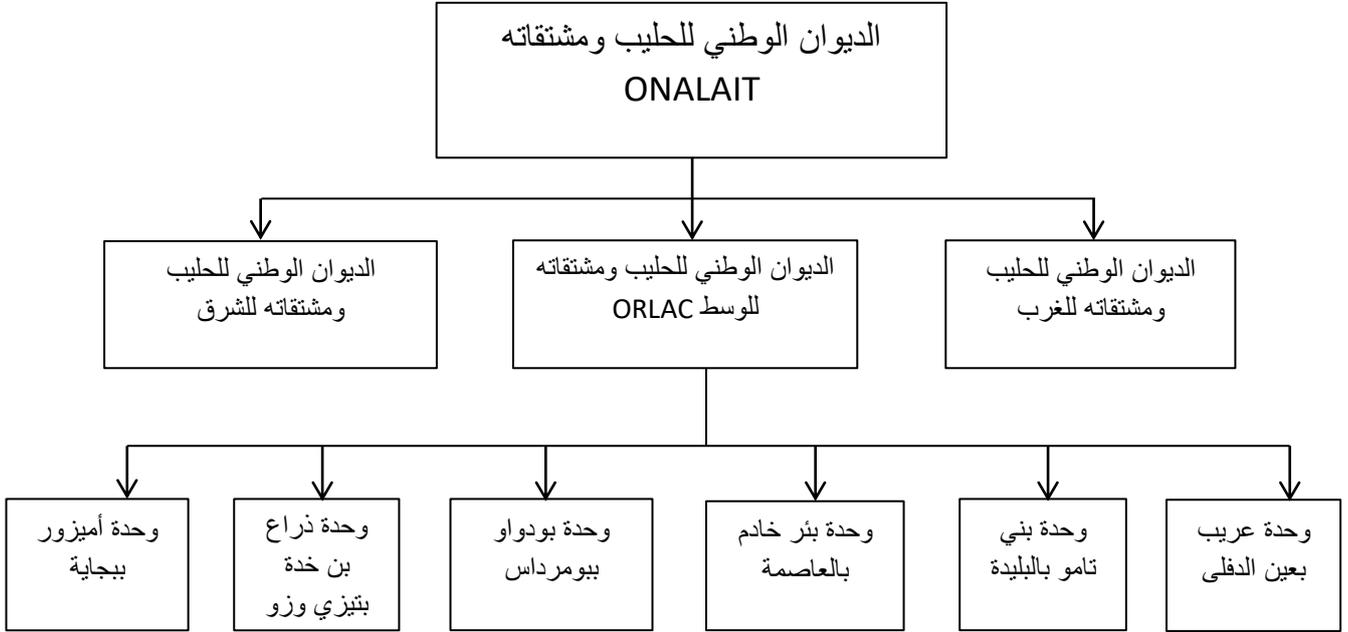
وفي بداية 1987 قامت المؤسسة الأم بإنشاء وحدة عريب، حيث تم إنجاز المصنع وبدأ نشاطه في 20 أكتوبر 1989، بعد ما تم تأسيسه من طرف المجموعة القانونية الايطالية **INTERCOOP** وتم إبرام الصفقة في 24 ديسمبر 1985، وقدرت تكلفة المشروع بـ 16700000000 دج وساهم في تمويله البنك الافريقي للتنمية، وكان يبلغ عدد العمال آنذاك 300 عامل، وقد تم اختيار الوحدة بالمنطقة نظرا للمساحة الشاسعة حيث تتربع على 14 هكتار إضافة إلى وجود عدد كبير من مربّي الأبقار، كما أنّ بلدية عريب تقع على الخط الوطني رقم (04) وتبعد على مقر الولاية بـ(11) كلم وقد تحصلت الوحدة على استقلالها بتاريخ 1989/10/21.

وفي 1992 تم إضافة وحدتين إلى الديوان الوطني للحليب ومشتقاته بالوسط تتمثلان في وحدة بني تامو بالبلدية ، وحدة أميزور ببجاية.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للحليب ومشتقاته ONALAIT من خلال الشكل التالي:

الشكل 3-1: الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للحليب ومشتقاته



المصدر: وثائق داخلية بالمؤسسة

وابتداء من تاريخ جويلية 1997 أصبحت **Orlac** تسمى بالمجمع الصناعي للحليب **GIPLAIT** وقد اختارت الوحدة (ملبنة عريب) ، وهي الآن شركة ذات أسهم **SPA** رأس مالها **275.670.000.00** دج عدد عمالها حاليا 224 عامل، وهي تتمتع باستقلالية التسيير في تسعير مختلف منتجاتها ماعدا سعر الحليب باعتباره منتوجا استراتيجيا فسعره تسيطر عليه مديرية جميع الوحدات وبأمر من الدولة .

المطلب الثاني: التعريف بالمؤسسة

ملبنة عريب هي عبارة عن مؤسسة اقتصادية ذات طابع انتاجي تختص بإنتاج الحليب ومشتقاته، وهي شركة ذات أسهم رأس مالها يقدر بـ **275.670.000.00** دج وهي وحدة تتربع على مساحة قدرها 14 هكتار، غير أنّ أموالها ووسائل انتاجها مازالت تابعة للقطاع العمومي حيث تعمل على متابعة المجمع الصناعي للحليب وتسير بالتنسيق مع الشركات القابضة **HOLDING**، وحسب الاتجاه الذي يأخذه الاقتصاد الوطني فان هذه المؤسسة تسيير نحو الخصوصية فابتداء من 1997/09/21 تغيرت طبيعة وحدة عريب على غرار بعض المؤسسات الاقتصادية العمومية، وأصبحت شركة ذات أسهم تحت اسم **SPA/LAITRIE DE ARRIB**، وشرعت في طرح رأس مالها ابتداء من 1997/09/21.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

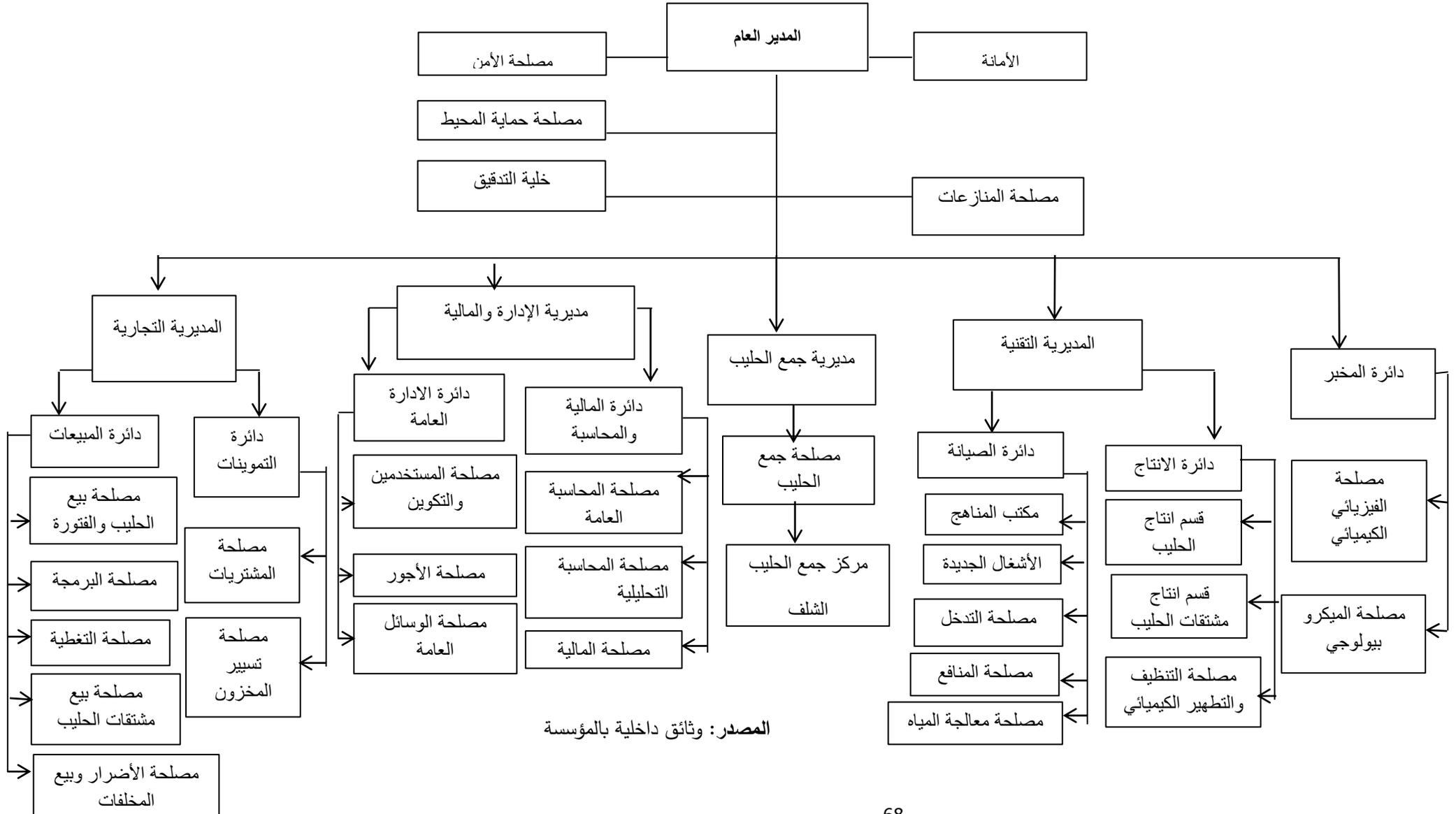
---

المطلب الثالث :الهيكل التنظيمي لوحدة عريب

الفرع الأول : عرض الهيكل التنظيمي

تضم ملبنة عريب عدة مصالح ووظائف ادارية تسهر على استمرارية نشاطها وتحقيق أهدافها من خلال تظافر الجهود والتنسيق الفعال فيما بينها والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

الشكل 2-3 : الهيكل التنظيمي لملبنة عريب



## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب - ولاية عين الدفلى-

### الفرع الثاني : تحليل الهيكل التنظيمي لملبنة عريب

يبين الشكل أعلاه مختلف الوظائف والأقسام لملبنة عريب بدءا من المدير العام إلى الأقسام والمصالح أسفل الهيكل التنظيمي، حيث أنه لكل وظيفة أقسام ومهام تؤديها وفيما يلي شرح لكل منها:

#### الفرع الأول : المدير العام

تعتبر المديرية العامة قمة الهرم التنظيمي إذ هي المسؤولة عن باقي المديريات ومكلفة بالتنسيق بينهم وهي تتكون مما يلي:

**الرئيس المدير العام :** يعتبر المشرف الأول على المؤسسة ويقوم بالمهام التالية:

- ادارة الوحدة حيث له مسؤولية على مجريات النشاط اليومي للوحدة والمديريات الفرعية ؛
- التكفل بتنفيذ التوجيهات السياسية والتنموية للوحدة (التموين-الانتاج -التوزيع)؛
- الاشراف على الهيئات والمصالح والأقسام في الوحدة من أجل المتابعة المستمرة لنشاط الوحدة وظروف العمل؛
- الاطلاع على الحالة المالية والمحاسبية للوحدة ومختلف المعلومات للتسيير من أجل اتخاذ القرارات ؛
- ابرام صفقات مع الموردين والزبائن تحت شكل عقود تجارية ؛
- أمانة المدير وهي قسم بجانب المديرية العامة حيث تقوم بالمهام التالية؛
- الاشراف على تسيير مكتب الوحدة ؛
- تصنيف البريد الوارد والصادر وتدوينها في السجلات ؛
- ارسال تعليمات وأوامر المدير إلى مختلف المديريات الفرعية للوحدة ؛
- استقبال الضيوف؛
- الالتزام بالمحافظة على أسرار الوحدة المهنية .

#### مصلحة المنازعات والشؤون القانونية

لها مجموعة من المهام تتمثل في ما يلي :

- القيام بتبليغ الأحكام الصادرة للطرف الآخر في النزاعات وذلك بالامتثال للحكم الصادر عن المحكمة ؛

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

- اعلام المدير بوتيرة ومستجدات مسيرة الملفات بالمحاكم من أجل إتخاذ القرار المناسب واعلام المحامي عند الضرورة ؛
- التكفل بالتنسيق مع محامي مفوض من قبل الوحدة بالملفات الخاصة بالنزاعات أمام المحاكم وذلك بمتابعتها والرد عليها.
- مصلحة الوقاية والأمن :

تقوم هذه المصلحة بمجموعة من المهام تتمثل في:

- تطبيق القوانين الخاصة بالنظافة والأمن ومتابعتها ؛
  - التحقيق في القضايا التي تمس أمن المستخدمين والتجهيزات؛
  - لها علاقات مباشرة مع المنظمات الخارجية المختصة ؛
  - تنسيق ومراقبة النشاطات الخاصة بالنظافة والأمن وتنسيق فرق الأمن وتنظيمها؛
  - تحرير المخطط السنوي للوقاية والتدخل.
- خلية التدقيق :

لهذه الخلية جملة من المهام المتمثلة في :

- تنشيط وتنسيق أعمال المراقبين بالتسيير والاستعمال الأمثل لأدوات الاعلام الآلي؛
- المراقبة اليومية لحالات الإنتاج واستهلاك المواد الأولية والسهر على احترام الأسعار؛
- تقييم النتائج واقتراح اجراءات تصحيحية؛
- متابعة هيكل أسعار التكلفة وتحليل وضعية خزينة المؤسسة؛
- مراقبة وضعية الزبائن والديون ومراقبة الجرد لسجلات المحاسبية واحترام اجراءات التسيير؛
- مراقبة تسيير نقاط البيع والفروع؛
- المشاركة في كل الأعمال التحليلية والملخصات المتعلقة بإنجاز جدول المراقبة للوحدة.

### الفرع الثاني: مديرية الادارة المالية

تهتم بالإشراف وتسيير الشؤون المتعلقة بالموارد البشرية وبالجوانب المالية والمحاسبية للمؤسسة وهي تنقسم إلى فرعين وهما:

**المديرية الفرعية للإدارة العامة:** ومن بين مهام هذه المديرية ما يلي:

- السهر على احترام قواعد وأحكام الانضباط والاجراءات الخاصة به؛
- المساهمة في وقاية أو تصفية الصراعات الجماعية أو الفردية ؛

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

- المشاركة في انجاز محتوى البرامج التعليمية لرفع مستوى المستخدمين ؛
  - انجاز مخططات التدريب والتربصات وتنفيذها كما تتكفل بالمتابعة المالية لهم بالتعاون مع المديرية الفرعية للمحاسبة والمالية؛
  - انجاز مخططات التشغيل حسب حاجيات الوحدة وتنفيذها بعد المصادقة عليها من قبل المديرية العامة؛
  - انجاز مشاريع المخططات التكوينية والاتقان بدلالة السياسة العامة والتنمية للمؤسسة فيما يخص الموارد البشرية وتسيير الخدمات الاجتماعية.
- المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة :**

تكن المهمة الرئيسية لهذه المديرية في السهر على ضمان السير الحسن لكل العمليات المالية والمحاسبية للمؤسسة، حيث أنها تشرف على عدة مصالح وهي مصلحة الخزينة، مصلحة المحاسبة العامة ومصلحة التغطية وتتمثل مهامها فيما يلي:

- العمل على تخفيف الاستثمارات وتسيير تكاليف الإنتاج ؛
- مسك سجلات البنوك والخزينة وتأمين الحسابات والسهر على دفع القروض والديون؛
- العمل على مطابقة الوثائق المحاسبية من مصاريف وايرادات؛
- متابعة ملف المنازعات ؛
- الحرص على أملاك المؤسسة ومتابعة العقود ومراقبة الخزينة؛
- حساب النتيجة الصافية في كل سنة؛
- السهر على التصريحات الضريبية ومراجعة الحسابات.

### الفرع الثالث : المديرية التقنية

تتولى هذه المديرية الفرعية أساسا مهمة تنفيذ السياسة الإنتاجية للمؤسسة حيث أنها تشرف على أربع مصالح تتمثل في مصلحة إنتاج الحليب ،مصلحة إنتاج مشتقات الحليب، مصلحة المتلجات ومصلحة جمع حليب البقر فمن بين مهام هذه المديرية ما يلي:

- تنفيذ الخطط والسياسات الإنتاجية للمؤسسة ؛
- احترام العملية التقنية وتحسينها ؛
- الاشراف والتنسيق بين نشاطات الوظيفة وتحرير تقارير النشاط ؛
- ايجاد سبل الاستهلاك المعياري للمواد الأولية ومركبات مواد التعبئة ؛
- إعداد البحوث المساهمة في تحسين الإنتاج وتطويره ؛

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

▪ السهر على النظافة والأمن والآداب داخل الورشات الصناعية.

### الفرع الخامس : مديرية المراقبة والنوعية

تهتم بمراقبة جودة ونوعية المنتجات والعمل على تحسينها وتطويرها من خلال جهد البحوث والتطوير التي تبذلها مصالحها وهذا يتم من خلال المهام التالية :

✓ السهر على تحقيق النظافة ومراقبة الجودة ؛

✓ السهر على احترام اجراءات المراقبة بالعينات وتحليلها وكذا تحسينها ؛

✓ تحديد حاجيات المخبر فيما يخص المنتجات والتجهيزات ؛

✓ السهر على احترام مقاييس الاستهلاك واحترام قانون الجودة الصحية للمركبات وتمييز المنتج؛

✓ الاستغلال والمراقبة والمصادقة على التحليل والتخلص من المواد الفاسدة؛

✓ اظهار للمسؤولين نتائج التحليل مع الملاحظات والتوجيهات الضرورية .

وتضم مديرية المراقبة والنوعية ثلاث مصالح وهي:

▪ **الخلية الفيزيو كيميائية :** حيث تعمل على مراقبة الإنتاج من حيث كمية المواد الدسمة وكمية المواد الجافة وكمية الماء الموجودة في المادة الأولية وحجم المنتج.

▪ **الخلية البيكتيرولوجية :** حيث تتولى متابعة عملية البسترة وتصريح البيع والمراقبة وتطهير المنتج من الجراثيم الضارة.

▪ **خلية التنظيف والتطهير الكيميائي :** تقوم بتطهير جميع المعدات المخصصة لتخزين الحليب ومشتقاته باستعمال المواد الكيميائية القاتلة للجراثيم .

### المطلب الرابع : أهداف الملبنة وأنشطتها

#### الفرع الأول : أهداف الملبنة

▪ السهر على مراقبة الجودة وتركيب منتوجاتها بالفحص المخبري للحفاظ على سلامة الزبائن وكسب رضاهم .

▪ تحقيق أقصى حد من الأرباح لرفع رقم الأعمال.

▪ المساهمة في تحقيق حاجيات السوق من خلال تلبية طلباتها من منتجات الملبنة ؛

▪ العمل على ضمان استمرارية الملبنة ؛

▪ تلبية طلبيات عملاء الملبنة بالكمية والجودة وفي الوقت المناسب ؛

▪ تحقيق الانسجام والتعاون بين العاملين في المؤسسة ؛

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

- تطوير تحويل وتوزيع الحليب ومشتقاته ؛
- تطوير الانتاج المحلي للحليب؛
- تشديد وتكثيف شبكات التجميع والمساهمة من أجل تنظيم سوق الحليب.

### الفرع الثاني: نشاط الملبنة

تمارس ملبنة عريب نشاط اقتصادي تجاري حيث تساهم بشكل كبير مثلها مثل المؤسسات الأخرى في التنمية الاقتصادية وتلبية رغبات المستهلكين إلى حد معين كما أنها تمارس عدة أنشطة تتمثل فيما يلي:

### أولا: التموين

تعتمد المؤسسة على مواد أولية لمباشرة عملياتها الانتاجية ، ويتم اختيار المورد المناسب على أساس عنصرين أساسيين هما الجودة والسعر، وكمثال على هذا قامت المؤسسة بعقد صفقة تجارية مع موردين أو مؤسسات خاصة في مجال التغليف لتزويد الملبنة بالغللاف المنقوع عليه ومن بين هؤلاء الموردين نذكر:

✓ **UTPS** وهي مؤسسة وطنية خاصة بالورق تقوم بصناعة الغلاف.

✓ **UNPS** وهي شركة وطنية مختصة في صناعة مادة الغلاف الذي يستعمل في تغليف منتج الحليب .

✓ **MILK TRADE** وهي وحدة اقتصادية ذات أسهم بالجزائر العاصمة تقوم ببيع المادة الأولية لإنتاج مسحوق الحليب.

كما تقوم المؤسسة في إطار تبادل المنافع بشراء منتجات لا تقوم بإنتاجها من مؤسسة وطنية أخرى لها نفس نشاطها الاقتصادي من أجل إعادة بيعها قصد توسيع نشاطها وترويج هذه المنتجات في مناطق تسويقها كما تقوم المؤسسة بنفس الشيء إذ أنها تقوم ببيع منتجاتها لمؤسسات أخرى وتقوم هذه الأخيرة باستعمالها سواء كمادة أولية لإنتاج منتجاتها أو تقوم بإعادة بيعها وكمثال على ذلك:

▪ تقوم المؤسسة بشراء منتج **FROMAGE ROUGE** من ملبنة بودواو مقابل بيع تحلية الشوكولاتة لهذه الملبنة .

▪ شراء كل من كموم بار، زبدة من ملبنة سيدي بلعباس مقابل بيع منتج الحليب وتحلية الشوكولاتة لهذه الملبنة.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

### ثانيا :الانتاج

تعتبر مهمة الانتاج أهم حلقة في نشاط الملبنة حيث تقوم بتحويل المواد الأولية من حالتها الطبيعية الى منتجات نهائية قابلة للاستهلاك، حيث تقدر الطاقة الانتاجية للمؤسسة ب136155000 لتر مقسمة كالآتي :

- 112680000 لتر لإنتاج الحليب أي ما يقارب 82.8% من الانتاج الكلي.
- 23475000 لتر لمشتقات الحليب أي 17.2% من الطاقة الانتاجية الكلية للمؤسسة.

### ثالثا :اليد العاملة

تشغل المؤسسة حاليا 224 عاملا لكل الأصناف المهنية التي تتضمن مديرين، إدارات ،منفذين عمال وكذا مهنيين .

### رابعا :التسويق والتوزيع

تسعى الجهود التسويقية للمؤسسة بالتعريف بمختلف منتجاتها لدى المستهلكين للرفع من مبيعاتها وتوسيع حصتها في السوق وتستخدم لأجل ذلك مختلف مكونات المزيج التسويقي وتعد مهمة البيع أهم عقبة داخل المؤسسة اذ تجد المؤسسة نفسها مضطرة إلى بيع ما قد تم انتاجه و ما هو في طور الانتاج وكيفية ايصاله إلى الزبائن أو المستهلك الأخير وهذه المهمة تشرف عليها المديرية التجارية إلى جانب الشراء .

تقوم المؤسسة في إطار توزيع نشاطها ببيع المنتجات التي تشتريها من المالين الأخرى وهذا كله بهدف تحقيق أو رفع هامش الربح والزيادة في رأس مال المؤسسة، كما تقوم ببيع المنتج المطلوب أين يكون البيع مضمونا ويبقى فيه عنصر النقل الذي يكون متفقا عليه إما عن طريق الوسائل الخاصة بالمؤسسة أو بوسائل الزبون، أما في حالة المنتج الغير مطلوب هنا البيع يكون غير مضمونا ،حيث تقوم المؤسسة باستخدام امكانياتها الخاصة وقدراتها البيعية والتسويقية فيما يخص الامكانيات التوزيعية بالملبنة، حيث نجد أن ملبنة عريب تمتلك مجموعة من الشاحنات المكيفة وغيرها تستعملها في حالة توزيع منتجاتها أو من أجل شراء موادها الأولية بحيث تمتلك 16 شاحنة نقل مخصص لها 16 سائق .

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

المبحث الثاني: واقع الموازنة التقديرية في المؤسسة

المطلب الأول: مكانة الموازنات التقديرية في ملبنة عريب

إن مكانة الموازنات التقديرية في المؤسسة تظهر من خلال تطبيقها لنظام الموازنات التقديرية منذ بداية نشاطها لأنه نظام يعمل على تقديم نظرة مستقبلية لها تمكّنها من توقع التغيرات ، ويضعهم في وضعية مناسبة من أجل إستغلال الفرص لتحسين أداء المؤسسة ،لذلك لجأت المؤسسة إلى إعداد الموازنات التقديرية في المدى القصير .

إن للتخطيط أهمية كبيرة في المؤسسة الاقتصادية لأنه يساعدها على تحقيق أهدافها الأساسية كالبقاء والنمو والإستمرار بالإضافة إلى تحقيق الأرباح ،كما يساعدها على تجنب اللجوء المفاجئ إلى المصادر التمويلية، كما تعتبر الموازنات التقديرية من أهم أدوات التسيير التي تعتمد عليها في عملية إتخاذ مختلف القرارات فهي تقوم بإعداد الموازنات التقديرية المتعلقة بمختلف الأنشطة التي تمارسها مما يسمح لها بالقيام بعملية التخطيط التي تعتبر عملية مهمة لتقدير إحتياجاتها المالية المستقبلية والاستعداد لمواجهة الظروف المالية الصعبة التي يمكن أن تواجهها طيلة السنة كما تسمح لها بالاستغلال الأمثل لمواردها المتاحة مما يساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها المسطرة .

المطلب الثاني : إعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة

يتم إعداد الموازنات التقديرية في ملبنة عريب في شهر نوفمبر، إذ تقوم المؤسسة باستلام القرارات والأهداف من المؤسسة الأم GIPLAIT ومن ثم يقوم مدير مؤسسة عريب بطلب تحضير الموازنات التقديرية لكل مصلحة على حدة من طرف مختلف رؤساء المصالح، إذ تقوم المؤسسة بإعداد موازنة تقديرية تقدر بسنة كاملة .

تقوم مختلف المصالح في المؤسسة بوضع خططها من خلال تحديد المتطلبات والاحتياجات اللازمة لمزاولة نشاطها بغية اعداد الموازنة التقديرية الفرعية لكل مصلحة على حدة ، وما يلاحظ هنا أنه يتم مراعاة جميع أوجه نشاط المؤسسة أثناء عملية تحضير الموازنات التقديرية وهذا ما يبين وجود تنسيق بين مختلف أنشطة المؤسسة، فمثلا يحتاج مسؤول المبيعات الى مسؤول الانتاج في اعداده لموازنة المبيعات، كما يحتاج مسؤول الانتاج الى مسؤول التموينات عند اعداده لموازنة الانتاج وبالتالي يتم تحقيق التنسيق بين مختلف أوجه النشاط بالمؤسسة .

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

بعد الانتهاء من اعداد الموازنات الفرعية يقوم رئيس المصلحة بإرسال الموازنة المعنية بنشاطه الى مسؤول خلية التدقيق، وما يلاحظ أنه بعد اعداد الموازنات الفرعية يتم تكوين لجنة يتم فيها اشراك جميع المستويات العليا من أجل مراجعة وتحقيق التنسيق بين الخطط والتقديرات المقدمة بواسطة مسؤوليتها.

وبعد مناقشة الموازنات الفرعية يقوم مسؤول خلية التدقيق بتجميع الموازنات المختلفة في موازنة شاملة والتي يتم تقديمها الى المدير العام الذي يقوم بدوره بالتحقق من مخطط الموازنات والتأكد من مصداقيتها ، وفي الأخير ترسل الموازنة التقديرية النهائية للمؤسسة للمجمع GIPLAIT أين ينظم اجتماع على مستوى المديرية بحضور المدير العام لكل مؤسسة من بينها مؤسسة عريب وبعض الأعضاء الذي يتكون منهم مجلس الادارة ،من أجل دراسة الموازنات النهائية لكل ملبنة على حدة ومن ثم المصادقة عليها في حالة عدم وجود أي توقعات غير منطقية، أما في حالة وجود أي توقعات غير منطقية أو وجود أي خلل يتم اعادة النظر فيه من طرف الملبنة المعنية والقيام بتصحيحه.

يعتمد نظام الموازنة التقديرية في المؤسسة بدرجة كبيرة على المعلومات المحاسبية المستمدة من المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية، وبالنظر الى الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومن خلال الدراسة الميدانية بها لوحظ أن مسؤول خلية التدقيق الداخلي هو المسؤول على اعداد مختلف الموازنات التقديرية العامة والمتعلقة بأوجه نشاط المؤسسة كما أنّ تطبيق نظام الموازنات التقديرية بالمؤسسة بدأ منذ بداية نشاط المؤسسة .

### المطلب الثالث: أنواع الموازنات التقديرية في المؤسسة

تقوم ملبنة عريب بحكم نشاطها بإعداد الموازنات التقديرية المتمثلة في :

#### 1- موازنة المبيعات

تعتبر موازنة المبيعات حجر الزاوية التي تعد على أساسه باقي الموازنات الأخرى، فالمؤسسة تعتمد على هذه الموازنة بالدرجة الأولى لأنها تمثل رقم أعمالها التقديري الذي يمكن تحقيقه مستقبلا ولإعداد هذه الموازنة يتم الاعتماد على تقديرات السنة الماضية فيتم تقدير المبيعات بالكمية والقيمة مع مراعاة القرارات والأهداف المخطط لها من قبل المجمع الصناعي لإنتاج الحليب GIPLAIT .

#### 2- موازنة الإنتاج :

يتم إعداد موازنة الإنتاج بناء على موازنة المبيعات التي يتم من خلالها تقدير المبيعات التي يمكن تحقيقها في المستقبل ، ولهذا يجب على المؤسسة توفير منتجاتها النهائية بصفة مستمرة لتلبية

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

الطلب على منتجاتها فمن خلال موازنة الإنتاج يتم تقدير الكميات التي ترغب المؤسسة في إنتاجها خلال فترة زمنية معينة فهي تقوم بوضع برنامج للإنتاج ، وتوضع هذه التقديرات بناء على القرارات التي يتخذها المجمع GIPLAIT .

### 3- موازنة التموينات

يتم إعداد موازنة التموينات في المؤسسة بهدف ضمان أنّ الكميات التي يحتاجها برنامج الإنتاج لتنفيذه سيتم شراؤها بالكميات المناسبة وفي الأوقات المناسبة وبالجودة المناسبة ، بحيث يتم تقدير هذه الموازنة بناء على متطلبات برنامج الإنتاج وتسمح هذه الموازنة بالتحكم في التكاليف المتعلقة بتسيير المخزون.

### 4- موازنة الاستثمار :

توضع موازنة الاستثمار بهدف تحديد احتياجات المؤسسة على المدى الطويل والمتمثلة في مختلف المشاريع الاستثمارية التي يمكن القيام بها بالاعتماد على جملة من المعايير للمفاضلة بين هذه المشاريع ومن بين هذه المعايير التي تعتمد عليها المؤسسة نجد معدل العائد الداخلي (TRI) والقيمة الحالية الصافية (VAN) ... الخ

فيما يخص المشاريع التي تكلف أقل من 50000 دج يتم الاعتماد على جملة من المعايير تتمثل في الأقدمية، الخبرة، الجودة، السعر و المسافة أما المشاريع التي تكلف أكثر من 100000 دج يتم الاعلان عليها في الجرائد وبعد ذلك يتم اختيار المشروع المناسب.

بالإضافة الى الموازنات السابقة توجد موازنات أخرى تقوم المؤسسة بإعدادها تتمثل في موازنة الخدمات التي تمثل الاحتياجات الخدمائية للمؤسسة كمصاريف النقل مصاريف التوزيع، مصاريف التصليح ومصاريف الاعلانات ... الخ، بالإضافة الى موازنة المصاريف المالية ، موازنة المصاريف الأخرى المتمثلة في خصومات العملاء، المساهمات والتبرعات... الخ.

## المبحث الثالث : واقع التقدير المالي في المؤسسة

### المطلب الأول : أساليب التقدير المالي المعتمدة من قبل المؤسسة

تعتمد ملبنة عريب على أسلوب التقدير القصير الأجل والمتمثل في الموازنة التقديرية فهي تقوم بإعداد الموازنات الخاصة بمختلف الأنشطة التي تزاولها، والمتمثلة في موازنة المبيعات الخاصة بمجموعة المنتجات التي تقوم بإنتاجها وهي أول موازنة تقوم بإعدادها لأنها تعتبر الأساس الذي تعتمد عليه لإعداد باقي الموازنات الأخرى والمتمثلة في موازنة الإنتاج التي يعتمد عليها في إعداد موازنة

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

الإحتياجات من المواد الأولية بالإضافة إلى موازنة اليد العاملة المباشرة وموازنة المصاريف العامة كما تقوم بإعداد موازنة التدفق النقدي .

أردنا من خلال هذا المبحث توضيح كيفية إعداد الموازنة التقديرية النقدية من قبل المؤسسة لأن هذه الموازنة تعبر عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للمؤسسة فهي أسلوب من أساليب التقدير المالي كما أنها تعتمد على كل الموازنات التقديرية السابقة ، لها يمكن القول أنها خلاصة لهذه الموازنات و أردنا أيضا معرفة كيف تتعامل مع الفائض أو العجز الموجود في الخزينة لكن نظرا لقلّة المعطيات والبيانات تعذر علينا ذلك.

لذا سنحاول توضيح كيفية إعداد الموازنة التقديرية للمبيعات التي تعتبر الأساس لإعداد باقي الموازنات التقديرية كما أن المبيعات تمثل الجزء الرئيسي لإيراد المؤسسة فيجب الدقة في إعداد هذه الموازنة لأنه إذا حدث خطأ سيتم إعداد الموازنات التقديرية التي تعتمد على هذه الموازنة عن طريق الخطأ مما يؤدي إلى إعادة العمل من جديد . تعتمد المؤسسة في إعداد الموازنات التقديرية للمبيعات على رفع النتيجة الصافية المتعلقة بالسنة الماضية بنسبة 5% ولتحقيق هذه الزيادة يجب على الأقل أن يرتفع رقم أعمال المؤسسة بنسبة محصورة بين 13% و18% ولكن هذه الزيادة تتعلق ببعض المنتجات دون الأخرى فمثلا في ما يخص منتج حليب الأكياس LPC لا يمكن رفع رقم مبيعاته لأن بودة الحليب المقدمة من قبل ONIL مدعمة من طرف الدولة ، لذلك توجد كمية محدودة ولا يمكن للمؤسسة تجاوزها وكذلك بالنسبة لمنتج الياوورت الخاص ب MDN (وزارة الدفاع الوطني) ، لأنه توجد طلبية مقدمة من طرف وزارة الدفاع الوطني ولا يمكن تجاوزها أما في ما يخص باقي المنتجات يمكن رفع قيمة مبيعاتها لأن المؤسسة هي التي تتحكم فيها. وبعد تحديد رقم الأعمال الذي يعمل على رفع النتيجة الصافية ب5% من طرف مصلحة المبيعات تتم قسمته على سعر البيع لتحصل على الكمية التقديرية التي ستباع .

ويجب الإشارة الى أنّ سعر الحليب الدولة من تقوم بتحديدته بينما أسعار مشتقاته المؤسسة هي التي تقوم بتحديد الأسعار.

من خلال هذا يتضح أن المؤسسة تعتمد على طريقة معيارية في تقدير مبيعاتها فهي لا تعتمد على الطرق العلمية في تقدير حجم مبيعاتها من المنتجات المتمثلة في الحليب المبستر ، حليب البقر الكامل ، حليب بقر 1.5% ، حليب بقر 0% ، ياوورت MDN ، ياوورت لغير MDN ، تحلية MDN، تحلية لغير MDN ، عجينة طرية ، قشدة طرية و الزبدة،

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

لهذا سنحاول تقدير مبيعات منتج من بين هذه المنتجات على حسب الطرق العلمية، فمثلا لإعداد تقديرات المبيعات الخاصة بمنتج الياورت لغير MDN لسنة 2017 ، سنقوم بالإعتماد على طريقة المجاميع المتحركة لأن مبيعات هذا المنتج تتميز بالتذبذبات، ويمكن توضيح هذا التذبذب من خلال الجدول الذي يوضح حجم مبيعاته الفعلية لسنتي 2015-2016 التالي:

الجدول 3-1 : حجم المبيعات الفعلية لمنتج الياورت لغير MDN لسنتي 2015-2016

الوحدة : millier de litre

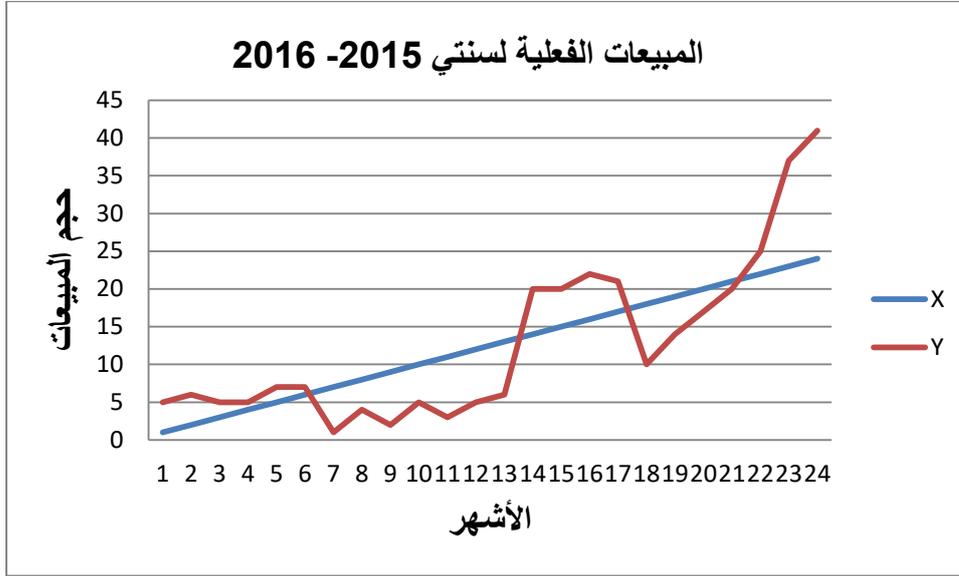
مبيعات 2016	مبيعات 2015	الأشهر
6	5	1
20	6	2
20	5	3
22	5	4
21	7	5
10	7	6
14	1	7
17	4	8
20	2	9
25	5	10
37	3	11
41	5	12

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

وبالاعتماد على هذا الجدول يمكننا إنشاء التمثيل البياني التالي:

الشكل 3-3: تمثيل بياني يوضح حجم مبيعات الياوورت لغير MDN الفعلية لسنتي 2015-2016



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول أعلاه

نلاحظ من خلال هذا المنحنى أنه يوجد تذبذب في مبيعات منتج الياوورت لغير MDN بالنسبة لسنة 2015 لكنه أقل من التذبذب الموجود في سنة 2016 وذلك بسبب عادات المستهلك التي تتغير بين الحين والآخر ففي بعض الأشهر نجد أن حجم مبيعات هذا المنتج يرتفع وفي الأشهر الأخرى نجد العكس . فمثلا في فترة الدخول المدرسي أو الجامعي نجد مبيعات هذا المنتج ترتفع وكذلك بالنسبة لشهر رمضان ، وفي أشهر أخرى نجد انخفاض في

كمية المبيعات، لذا سوف نعتمد على طريقة المجاميع المتحركة للتخلص من التذبذب الموجود في حجم مبيعات هذا المنتج.

وبالاعتماد أيضا على الجدول أعلاه يمكن إعداد الجدول الذي يوضح طريقة المجاميع المتحركة وهو كالتالي:

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب - ولاية عين الدفلى-

الجدول 3-2 : جدول يوضح طريقة المجاميع المتحركة

الوحدة: millier de litre

الأشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
مبيعات 2015	5	6	5	5	7	7	1	4	2	5	3	5
مبيعات 2016	6	20	20	22	21	10	14	17	20	25	37	41
المجموع المتحرك لسنة 2016	56	70	85	102	116	119	132	145	163	183	217	253
الفروقات	-1	14	15	17	14	3	13	13	18	20	34	36
حجم المبيعات التقديرية لسنة 2017	22	36	36	38	37	26	30	33	36	41	53	57

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول أعلاه

بحيث :

المجموع المتحرك لشهر جانفي 2016 = مجموع مبيعات 2015 - مبيعات شهر جانفي 2015 + مبيعات شهر جانفي 2016

مع :

مجموع مبيعات 2015 = 55

يتم حساب الفروقات كما يلي :

- فروقات شهر جانفي = مجموع مبيعات 2015 - المجموع المتحرك لشهر جانفي 2016.
- فروقات شهر فيفري = المجموع المتحرك لشهر فيفري 2016 - المجموع المتحرك لشهر جانفي 2016.

• نفس الطريقة بالنسبة لبقية الأشهر .

متوسط الفروقات = مجموع الفروقات / عدد الأشهر =  $16 = 12/196$

وبالتالي حجم المبيعات التقديرية لشهر جانفي 2017 =  $16 + 6 = 22$ . نفس العملية بالنسبة لبقية الأشهر.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب - ولاية عين الدفلى-

ولمعرفة فعالية طريقة المجاميع المتحركة سوف نقوم بمقارنة حجم المبيعات التقديرية بطريقة المؤسسة وبالطريقة العلمية مع المبيعات الفعلية لهذا المنتج من خلال التمثيل البياني بالاعتماد على الجدول التالي:

الجدول 3-3 : حجم المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتج الياوورت لغير MDN

الوحدة: millier de litre

الأشهر	حجم المبيعات التقديرية 1	حجم المبيعات التقديرية 2	حجم المبيعات الفعلية
1	22	25	54
2	36	25	50
3	36	25	49
4	38	25	60
5	37	25	50
6	26	24,8	20
7	30	24	19
8	33	25	29
9	36	25	35
10	41	25	47
11	53	25	59
12	57	25	48

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

بحيث أن :

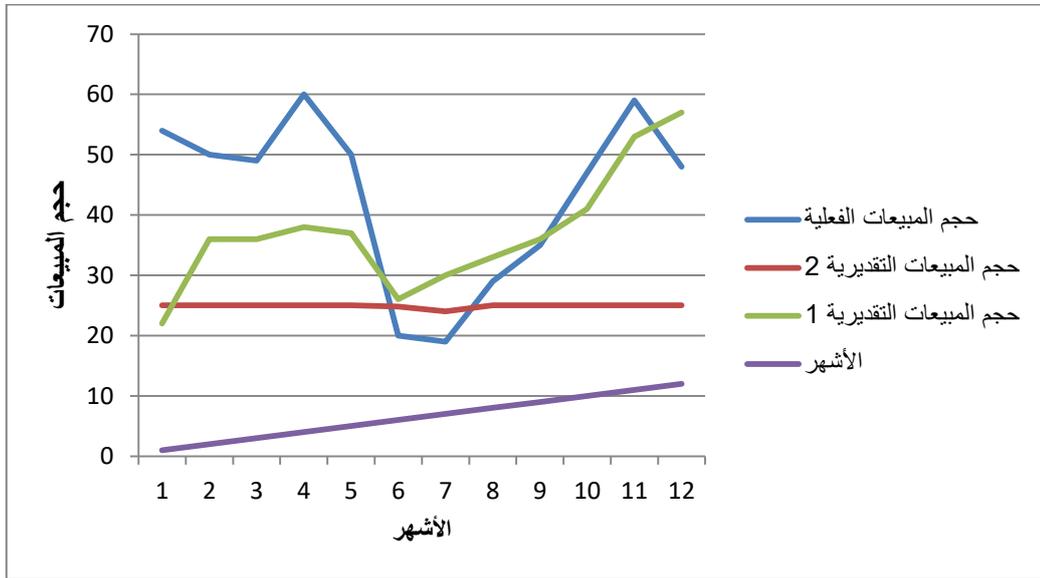
- حجم المبيعات التقديرية 1 : هو حجم المبيعات التي تم تقديرها على أساس الطريقة العلمية المتمثلة في طريقة المجاميع المتحركة.
- حجم المبيعات التقديرية 2 : هو حجم المبيعات التي تم تقديرها على أساس طريقة المؤسسة المعيارية.
- حجم المبيعات الفعلية : هو حجم المبيعات التي قامت المؤسسة بتحقيقها خلال سنة 2017 الخاصة بمنتج الياوورت لغير MDN

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

من خلال هذا الجدول نلاحظ أن حجم المبيعات الفعلية أكبر من حجم المبيعات التقديرية، مما يدل على أن المؤسسة تقوم بتقدير مبيعاتها بالنقصان وهذا ربما راجع إلى كونها تعتمد على طريقة غير علمية في تقدير مبيعاتها فهي تقوم بتقدير مبيعاتها السنوية ثم تقوم بتوزيعها على الأشهر لذا نجد أن حجم المبيعات الشهرية متقارب نوعا ما وهو بعيد عن حجم المبيعات الفعلية التي حققتها .

وبالاعتماد على هذا الجدول يمكن انشاء التمثيل البياني الذي يجمع بين حجم المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN التالي:

الشكل 3-4 : تمثيل بياني يوضح حجم المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول أعلاه

من خلال هذا التمثيل البياني نلاحظ أن منحى حجم المبيعات التقديرية 1 أقرب من منحى المبيعات الفعلية بينما على عكس منحى حجم المبيعات التقديرية 2 وهذا الأمر راجع إلى الطريقة العلمية التي اعتمدنا عليها في تقدير حجم المبيعات .

ومن هنا نستنتج أن طريقة المجاميع المتحركة طريقة فعالة في تقدير حجم المبيعات المؤسسة بالنسبة لهذا المنتج الذي يتميز بالتذبذب .

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

وبعد تحديد حجم المبيعات التقديرية لسنة 2017 بطريقة المجاميع المتحركة ، سنقوم بإعداد موازنة المبيعات الموضحة في الجدول التالي:

الجدول 3-4 : موازنة المبيعات التقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN

الوحدة : KDA

رقم الأعمال	السعر	الكمية	الأشهر
2001	90,96	22	1
3275	90,96	36	2
3275	90,96	36	3
3456	90,96	38	4
3366	90,96	37	5
2365	90,96	26	6
2729	90,96	30	7
3002	90,96	33	8
3275	90,96	36	9
3729	90,96	41	10
4821	90,96	53	11
5185	90,96	57	12

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

من خلال هذا الجدول نلاحظ أن حجم المبيعات التقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN لشهر ديسمبر هو أعلى حجم يمكن أن تحققه المؤسسة خلال سنة 2017 ، بينما أدنى حجم يمكن أن تحققه هو الحجم الموافق لشهر جوان .

و يمكن توضيح نسبة مبيعات منتوج الياوورت لغير MDN من المبيعات الفعلية الاجمالية للمؤسسة من خلال الجدول التالي :

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

الجدول 3-5: رقم أعمال المنتوجات الفعلي لسنة 2017

الوحدة : KDA

المنتجات	المبيعات الفعلية	النسبة%
حليب مبستر	2148856	79,32
حليب بقر كامل	139618	5,15
حليب بقر كامل علب	94	0,00
حليب بقر % 1,5	0	0,00
حليب بقر % 0	0	0,00
حليب متخمّر	43136	1,59
حليب أكياس	395	0,01
حليب علب	26652	0,98
الياوورت MDN	151743	5,60
الياوورت لغير MDN	47188	1,74
تحلية MDN	110531	4,08
تحلية لغير MDN	17914	0,66
عجينة طرية	8260	0,30
قشدة طرية	5998	0,22
زبدة	8756	0,32
المجموع	2709141	100

المصدر: من اعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسسة

بحيث : النسبة% = (مبيعات المنتج الفعلية /مجموع المبيعات الفعلية) \* 100

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أنّ مبيعات الياوورت لغير MDN تمثل نسبة ضعيفة من المبيعات الاجمالية للمؤسسة تقدر ب 1.74%، ولكن بالرغم من أن هذه النسبة ضعيفة إلا أنه يوجد تطور في مبيعات هذا المنتج بالنسبة للسنوات الماضية وهذا التطور يظهر من خلال الجدول التالي :

### الجدول 3-6 : تطور مبيعات الياوورت لغير MDN

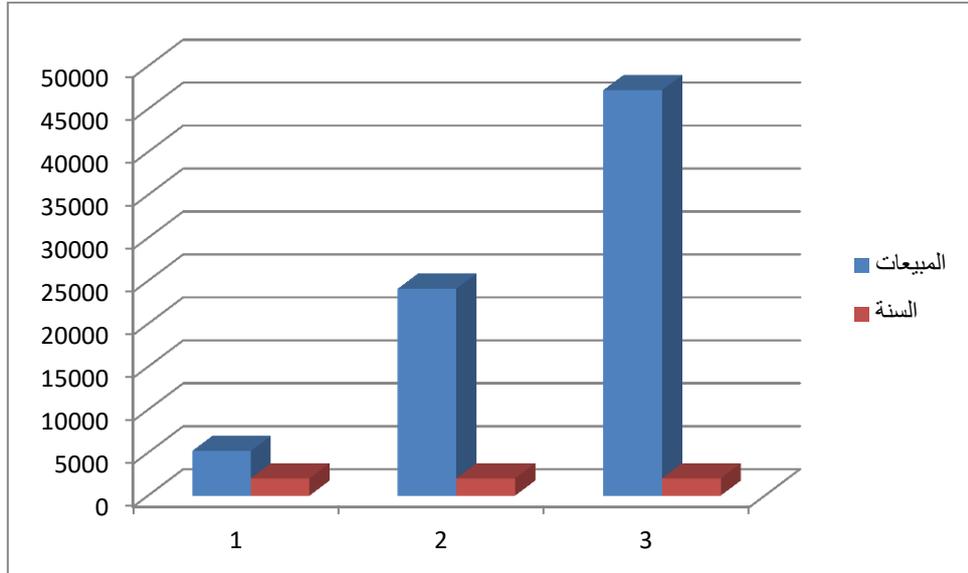
الوحدة:KDA

السنة	المبيعات
2015	5190
2016	24077
2017	47188

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

بالاعتماد على هذا الجدول يمكن إنشاء التمثيل البياني التالي :

### الشكل 3-5 : تمثيل بياني يوضح تطور مبيعات الياوورت لغير MDN للسنوات الثلاثة الأخيرة



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول أعلاه.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

من خلال هذا التمثيل البياني نلاحظ أنه يوجد تطور ملحوظ في حجم مبيعات هذا المنتج لسنة 2017، بالمقارنة مع سنتي 2015 و 2016 ، مما يدل على أن رقم أعمال المؤسسة هو كذلك في تطور ملحوظ .

ومن خلال موازنة المبيعات التي قمنا بإعدادها يمكن إعداد موازنة الانتاج الممثلة في الجدول التالي:

### الجدول 3-7 : كمية الانتاج التقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN

الوحدة: millier de litre

الأشهر	المبيعات	مخزون أول مدة	مخزون آخر مدة	الانتاج
1	22	1	0	21
2	36	0	1	37
3	36	1	1	36
4	38	1	12	49
5	37	12	0	25
6	26	0	0	26
7	30	0	2	32
8	33	2	1	32
9	36	1	1	36
10	41	1	4	44
11	53	4	4	53
12	57	4	10	63

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

**بحيث:**

$$\text{الانتاج} = \text{المبيعات} + \text{مخزون آخر مدة} - \text{مخزون أول مدة}$$

و يمكن انشاء التمثيل البياني الذي يجمع الكمية المنتجة الفعلية والتقديرية لمنتوج ياوورت لغير MDN من خلال الجدول التالي:

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

الجدول 3-8: كمية الانتاج التقديرية والفعلية لمنتوج الياوورت لغير MDN

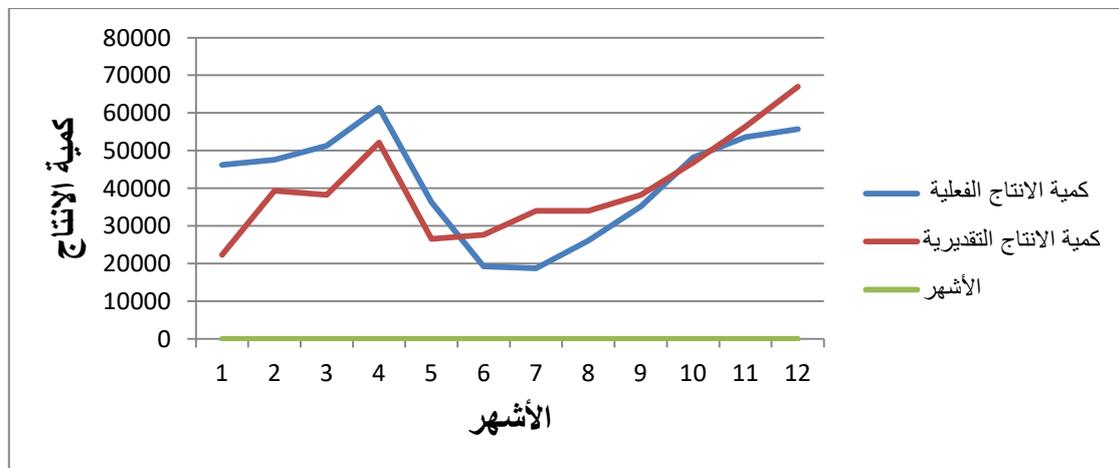
الوحدة : العبلة

الاشهر	كمية الانتاج التقديرية	كمية الانتاج الفعلية
1	22340	46200
2	39362	47600
3	38298	51300
4	52128	61400
5	26596	36300
6	27660	19300
7	34043	18800
8	34043	26100
9	38298	35200
10	46809	48200
11	56383	53600
12	67021	55700

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

من خلال هذا الجدول يمكن انشاء التمثيل البياني التالي:

الشكل 3-6 : تمثيل بياني يوضح كمية الانتاج التقديرية والفعلية



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول أعلاه

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

من خلال هذا التمثيل البياني نلاحظ أن منحني الكمية المنتجة التقديرية قريب من منحني الكمية المنتجة الفعلية وهذا راجع إلى حجم المبيعات التقديرية الذي قمنا بتقديره بالاعتماد على طريقة المجاميع المتحركة.

**المطلب الثاني : فعالية الموازنات التقديرية في عملية التقدير المالي في المؤسسة**

لمعرفة مدى فعالية موازنة المبيعات كأداة من أدوات التقدير المالي في المؤسسة سنقوم بإجراء مقارنة بين المبيعات التقديرية و الفعلية لمنتوج الياوورت لغير MDN لسنة 2017 بالإعتماد على ما يلي :

### الجدول 3-9: موازنة المبيعات الفعلية لسنة 2017

الوحدة: KDA

الأشهر	الكمية	السعر	رقم الأعمال
1	54	90,96	4912
2	50	90,96	4548
3	49	90,96	4457
4	60	90,96	5458
5	50	90,96	4548
6	20	90,96	1819
7	19	90,96	1728
8	29	90,96	2638
9	35	90,96	3184
10	47	90,96	4275
11	59	90,96	5367
12	48	90,96	4366

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

## الفصل الثالث: دراسة حالة ملبنة عريب - ولاية عين الدفلى-

الجدول 3-10 : موازنة المبيعات التقديرية لسنة 2017

الوحدة : ب KDA

رقم الأعمال	السعر	الكمية	الأشهر
2274	90,96	25	1
2274	90,96	25	2
2274	90,96	25	3
2274	90,96	25	4
2274	90,96	25	5
2256	90,96	24,8	6
2183	90,96	24	7
2274	90,96	25	8
2274	90,96	25	9
2274	90,96	25	10
2274	90,96	25	11
2274	90,96	25	12

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

يمكن تلخيص هذين الجدولين في الجدول التالي:

الجدول 3-11 : المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN

الوحدة : KDA

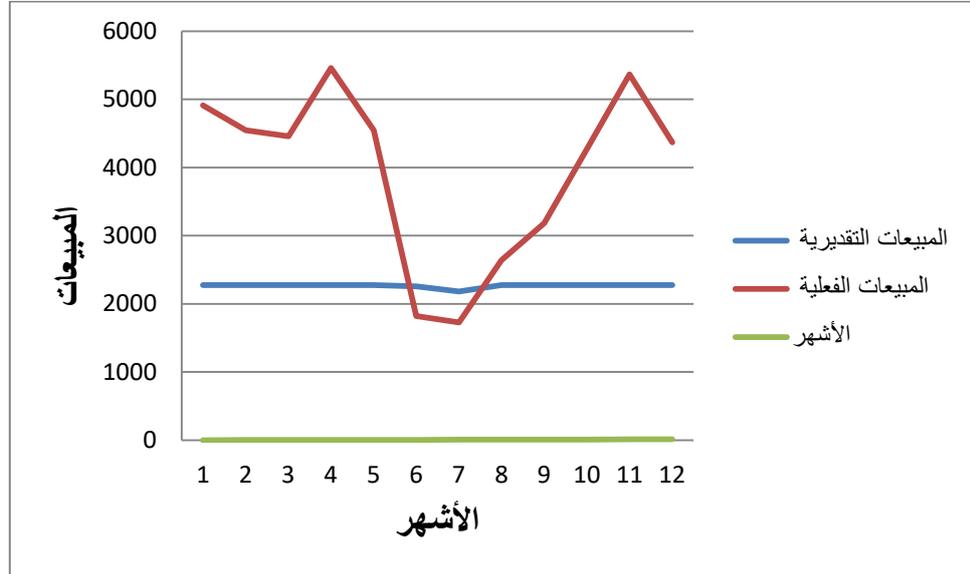
المبيعات التقديرية	المبيعات الفعلية	الأشهر
2274	4912	1
2274	4548	2
2274	4457	3
2274	5458	4
2274	4548	5
2256	1819	6
2183	1728	7
2274	2638	8
2274	3184	9
2274	4275	10
2274	5367	11
2274	4366	12

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول رقم 3-10 والجدول رقم 3-9 .

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

بالاعتماد على الجدول أعلاه يمكن انشاء التمثيل البياني التالي:

الشكل 3-7: تمثيل بياني يوضح المبيعات الفعلية و التقديرية لسنة 2017



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول

نلاحظ من خلال التمثيل البياني أعلاه أن منحني المبيعات التقديرية بعيد عن منحني المبيعات الفعلية وهذا ما يفسر وجود انحرافات يجب على المؤسسة أن تقوم بتصحيحها.

ويمكن حساب هذه الانحرافات بالاعتماد على الجدول السابق الذي يضم المبيعات الفعلية والتقديرية لمنتوج الياوورت لغير MDN ، بالإضافة الى حساب نسبة تحقيق مبيعاته والتي يمكن توضيحها من خلال الجدول التالي:

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

الجدول 3-12 : تحديد إنحرافات المبيعات ونسبة الانجاز لمنتوج الياوورت لغير MDN

الوحدة : KDA

الأشهر	المبيعات التقديرية	المبيعات الفعلية	الإنحراف	نسبة الإنجاز %
1	2274	4912	2638	216%
2	2274	4548	2274	200%
3	2274	4457	2183	196%
4	2274	5458	3184	240%
5	2274	4548	2274	200%
6	2256	1819	-437	81%
7	2183	1728	-455	79%
8	2274	2638	364	116%
9	2274	3184	910	140%
10	2274	4275	2001	188%
11	2274	5367	3093	236%
12	2274	4366	2092	192%
المجموع	27179	47300	20121	174%

المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول أعلاه

حيث :

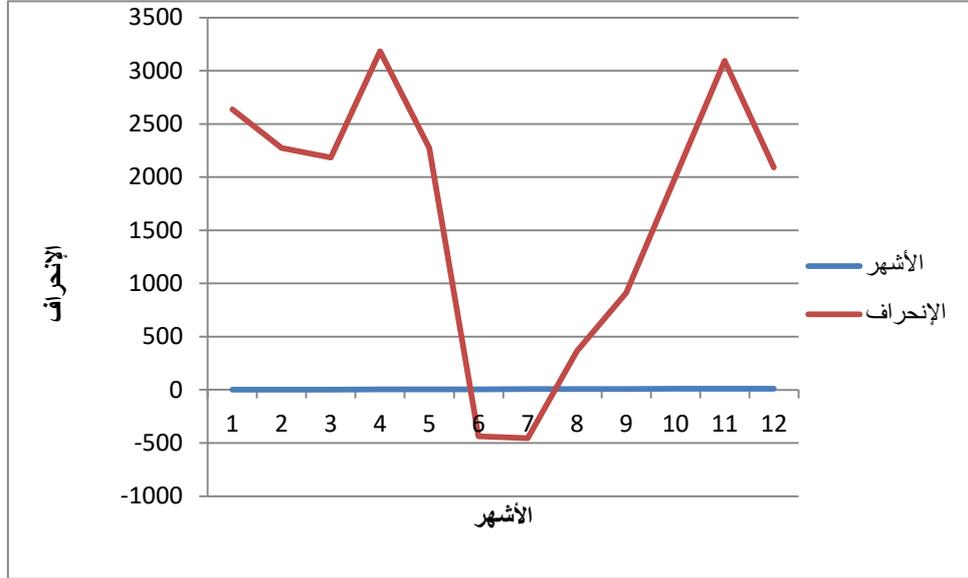
الانحراف = المبيعات الفعلية - المبيعات التقديرية

نسبة الانجاز = ( المبيعات الفعلية / المبيعات التقديرية ) \* 100

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

من خلال هذا الجدول يمكن رسم التمثيل البياني التالي :

الشكل 3-8 : تمثيل بياني يوضح انحراف المبيعات لمنتوج الياوورت لغير MDN



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجدول أعلاه

من خلال هذا التمثيل البياني نلاحظ أنه يوجد تذبذب في الانحرافات فهناك انحرافات موجبة بالنسبة للأشهر الخمسة الأولى و انحرافات سالبة بالنسبة للأشهر الوسطى وانحرافات موجبة بالنسبة للأشهر الخمسة الأخيرة، لذا سوف نحاول تحليل هذه الانحرافات الخاصة برقم أعمال منتوج الياوورت لغير MDN.

### تحليل الانحرافات:

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن انحراف رقم الأعمال للأشهر الخمسة الأولى بالإضافة إلى الأشهر الخمسة الأخيرة موجب، وبالتالي يمكن القول أن هذا الانحراف ملائم وهو في صالح المؤسسة، بينما قيمته كبيرة مما يدل على أن المؤسسة تقوم بتقدير مبيعاتها بالنقصان وهذا راجع للطريقة المعيارية التي تعتمد عليها في تقدير مبيعاتها، بالإضافة إلى عدم تصحيح المؤسسة للانحرافات السابقة.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

بينما في شهر جوان وجويلية نلاحظ أن انحراف رقم الأعمال الخاص بهما سالب وهو غير ملائم للمؤسسة، وهذا الانحراف راجع إلى انخفاض في كمية المبيعات الفعلية الخاصة بهذا المنتج مقارنة بالأشهر الخمسة الأولى، ومن بين الأسباب التي أدت إلى هذا الانخفاض هي أن هذه الفترة تزامنت مع شهر رمضان بالإضافة إلى العطلة الصيفية للطلبة، مما أدى إلى نقص الطلب على هذا المنتج، بالإضافة إلى عدم تصحيح المؤسسة للانحرافات السابقة، لذا يجب عليها أن تتخذ الاجراءات التصحيحية لمعالجة هذه الانحرافات.

أما بالنسبة لنسبة الإنجاز نلاحظ أنها مرتفعة بالنسبة للأشهر الخمسة الأولى والأشهر الخمسة الأخيرة فهي تفوق نسبة 100% مما يدل على أن المؤسسة حققت مبيعاتها التقديرية التي كانت تهدف إلى الوصول إليها .

بينما بالنسبة لشهر جوان و جويلية نلاحظ أن نسبة الانجاز تقدر ب81%،79% على التوالي مما يدل على أن المؤسسة حققت مبيعاتها التقديرية بنسبة قريبة من نسبة 100% لكن لم تحققها كلية.

وهذه النسب التي تم تحقيقها خلال هذه الأشهر سمحت للمؤسسة بتحقيق نسبة تقدر ب 174% تدل على أن المؤسسة حققت موازنة المبيعات التقديرية التي قامت بوضعها وبالتالي حققت الأهداف التي كانت تطمح لها من خلال هذه الموازنة.

ويجب الإشارة الى أنه لإنتاج أي منتج يجب على المؤسسة أن تتحمل جملة من الأعباء المباشرة والغير مباشرة فمثلا لإنتاج منتج الياوورت لغير MDN خلال السداسي الأول يجب على المؤسسة أن تتحمل مجموعة من الأعباء التي يمكن توضيحها من خلال الجدول التالي:

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

الجدول 3-13 : تكلفة انتاج منتج الياوررت لغير MDN للسداسي الأول

الوحدة: DA

البيان	الكمية	السعر	المبلغ
المادة الأولية			
حليب مبستر	24358	35	852530
حليب MAIGRE	66692	22,7	1513908,4
بوليست	4364	161,37	704218,68
علب كرتونية	19810	21,21	420170,1
مزيج PAP	282	654,6	184597,2
عطور	65	901,09	58570,85
سكر مبلور	72	7665	551880
بودرة الحليب 0%	3446	251,7	867358,2
متخمر	84	1922,18	161463,12
مجموع تكاليف المواد الأولية			5314696,55
استهلاكات أخرى			71920,35
خدمات			35646,33
أجور العمال			221539,39
ضرائب			110503,36
مخصصات الاهتلاكات المباشرة			229931,14
مخصصات الاهتلاكات الغير مباشرة			44137,32
مجموع مصاريف التسيير			713677,89

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ملاحظة :

تكاليف السداسي الثاني هي نفس تكاليف السداسي الأول.

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

ومن بالاعتماد على الجدول أعلاه وموازنة الانتاج التي قمنا بإعدادها يمكن إعداد موازنة تكاليف الانتاج التالية:

### الجدول 3-14: التكاليف المباشرة والغير مباشرة لمنتوج الياوورت لغير MDN

البيان	التكاليف المباشرة	التكاليف الغير مباشرة
السداسي الأول	5766167.08	262207.36
السداسي الثاني	5766167.08	262207.36
المجموع	11532334.2	524414.72
تكاليف الانتاج		12056748.9

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول أعلاه

### بحيث:

التكاليف المباشرة = تكاليف المواد الأولية + أجور العمال + مخصصات الإهلاك المباشرة

التكاليف الغير مباشرة = استهلاكات أخرى + خدمات + ضرائب + مخصصات الإهلاك الغير مباشرة

إذن من خلال هذا الجدول نلاحظ أن تكاليف إنتاج منتج الياوورت لغير MDN تقدر ب 12056748.9 دج ويمكن مقارنة هذه التكاليف مع رقم أعماله الفعلي الذي يقدر ب 47300000 دج، ومن خلال هذه المقارنة نستنتج أن المؤسسة حققت بالنسبة لهذا المنتج هامش ربح يقدر ب 35243251.1 دج.

### بحيث :

هامش الربح = رقم الأعمال - تكاليف الانتاج

## الفصل الثالث : حالة ملبنة عريب -ولاية عين الدفلى-

### خلاصة الفصل :

من خلال ما تطرقنا اليه في هذا الفصل استنتجنا أن المؤسسة تهتم بنظام الموازنات التقديرية ، حيث تقوم بإعداد الموازنات التقديرية لمختلف الأنشطة التي تمارسها وتعتبر الموازنة التقديرية للمبيعات أهم موازنة تعتمد عليها المؤسسة من أجل إعداد باقي الموازنات الأخرى، كما أنّ هذه الموازنة تسمح للمؤسسة بتقدير رقم أعمالها المستقبلي وموازنة الانتاج التي تسمح لها بتحديد التكاليف التي يمكن أن تتحملها ، الأمر الذي يسمح لها بأخذ نظرة عن الوضعية المالية التي ستعيشها . ولكن المؤسسة لا تعتمد على الطرق العلمية في تقديرها مبيعاتها كما أنها لا تقوم باتخاذ الانحرافات السلبية بعين الاعتبار.

وعلى ضوء هذه النتائج المتحصل عليها استنتجنا أن هناك مركزية في إتخاذ القرارات المتعلقة بعملية التقدير فالمؤسسة لا تتخذ قراراتها بمعزل عن المجمع GIPLAIT، وهذا ما يجعلها مقيدة في بعض الأمور كما أنّها لا تتخذ الاجراءات اللازمة لتصحيح الانحرافات السلبية ، وهذا ما يؤكد ضعف نظام الرقابة والتخطيط في المؤسسة.

على ضوء ما تطرقنا إليه في هذا البحث يمكن القول أنه بالرغم من أن نظام الموازنات التقديرية اختياري وقديم منذ عهد سيدنا يوسف عليه السلام، إلا أننا نجد العديد من المؤسسات الاقتصادية التي تقوم بتطبيق هذا النظام وذلك لأهميته ، فهو نظام شامل لمختلف أنشطة المؤسسة يشترك جميع المسيرين في تحقيقه كما أنه نظام يسمح للمؤسسة بالقيام بعملية التنبؤ أو التقدير المالي التي تساعد في تقدير الاحتياجات المالية المستقبلية من خلال الموازنات التقديرية التي يتم إعدادها، ومن بين هذه المؤسسات الاقتصادية نجد ملبنة عريب لولاية عين الدفلى محل الدراسة التي تقوم بإنتاج الحليب ومشتقاته التابعة للمجمع الصناعي للحليب GIPLAIT، فهذه المؤسسة تقوم بإعداد الموازنات التقديرية لمختلف الأنشطة التي تمارسها .

ومن خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لموضوعنا الذي يهدف إلى توضيح الأمور المبهمة حول الموازنات التقديرية والتقدير المالي ، محاولة معرفة كيفية استعمال الموازنات التقديرية كأداة للتقدير المالي، محاولة معرفة دور و مكانة التقدير المالي، محاولة معرفة مكانة نظام الموازنات التقديرية في ملبنة عريب، حاولنا الإجابة على الإشكالية التي قمنا بطرحها والتمثلة في ما مدى فعالية الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التقدير المالي في ملبنة عريب؟

### نتائج البحث :

من خلال البحث الذي قمنا به توصلنا إلى النتائج التي تمثل إجابة للفرضيات التي قمنا باقتراحها سابقا ويمكن تلخيص هذه النتائج كما يلي:

- تمثل الموازنات التقديرية خطة كمية ونقدية تترجم الأهداف التي ترغب المؤسسة في تحقيقها مستقبلا.
  - كل مؤسسة تطبق نظام الموازنات التقديرية تقوم بإعداد الموازنات التقديرية لمختلف الأنشطة التي تمارسها، ومن أهم الموازنات التقديرية هي الموازنات التي يتم إعدادها على أساس طبيعة الأعمال التي تسمح للمؤسسة بتحقيق جملة من الأهداف من أهمها الرقابة ، التخطيط ، التنسيق
- من خلال هذه النقاط نستنتج أن الفرضية الأولى التي قمنا بوضعها صحيحة.

- التقدير المالي هو تقدير للوضع المالية للمؤسسة في المستقبل مما يؤكد صحة الفرضية الثانية التي قمنا بوضعها.
- إن الموازنات التقديرية هي أسلوب من أساليب التقدير المالي الذي يسمح للمؤسسة باتخاذ مختلف القرارات المالية كاتخاذ قرار الاستثمار المناسب، تقدير المبالغ المالية التي يمكن أن تصرفها المؤسسة طيلة السنة، قرار الحصول على القروض في الوقت المناسب وغيرها من القرارات التي

من شأنها المساعدة على التسيير في المؤسسة ، ومدى فعالية هذا الأسلوب في عملية التقدير المالي يختلف من مؤسسة إلى أخرى وذلك راجع للطرق والأساليب التي تعتمد عليها في إعداد و استخدام الموازنات التقديرية الخاصة بها ، كما لاحظنا أن المؤسسة محل الدراسة تقوم بإعداد الموازنات التقديرية في شهر نوفمبر من كل عام لمختلف الأنشطة التي تمارسها، ومن أهم موازاناتها هي موازنة المبيعات وموازنة الإنتاج، وتعتمد في تقدير مبيعات منتجاتها المختلفة على طريقة معيارية تتمثل في رفع قيمة المبيعات بنسبة تتراوح بين 13% و 18% ، والتقدير التي تقوم بوضعها هي عبارة عن أهداف تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة ولكن بصفة نسبية.

### الاقتراحات:

من خلال دراسة حالة ملبنة عريب بولاية عين الدفلى لاحظنا أن تقدير مبيعات منتجاتها يعتمد على طريقة معيارية وليست طريقة علمية لذا نقترح عليها أن تعتمد على الطرق العلمية فمثلا بالنسبة لمنتوج الياوورت تستعمل طريقة المجاميع المتحركة لأن مبيعات هذا المنتج تتميز بالتذبذب و لمنتوج الحليب تستعمل طريقة المربعات الصغرى لأن مبيعات ها المنتج تتميز بالاستقرار. بالإضافة إلى ما يلي:

- القيام بوضع مصلحة خاصة بالموازنات التقديرية في المؤسسة.
- القيام بوضع مصلحة خاصة بالتسويق.
- وضع لجنة تقوم بالمشاركة في إعداد الموازنات التقديرية الخاصة بالمؤسسة.
- الإهتمام بالانحرافات المتعلقة بالموازنات التقديرية و إتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجتها.

### آفاق الدراسة :

إن موضوع الموازنات التقديرية يعتبر من أهم المواضيع الذي يستحق البحث فيه لذا نفتح المجال لمعالجة هذا الموضوع من خلال إقتراح مواضيع جديدة تتمثل في :

- ✓ الموازنات التقديرية كأداة للتخطيط المالي.
- ✓ دور الموازنات التقديرية في تقييم الأداء المالي.
- ✓ دور الموازنات التقديرية في إتخاذ القرارات المالية .

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### ▪ الكتب

#### أ. الكتب باللغة العربية

1. أحمد أنور ، المحاسبة الادارية واتخاذ القرارات وبحوث العمليات ،الدار الجامعة للطباعة والنشر، الاسكندرية ، 1997.
2. أحمد محمد زامل ، المحاسبة الادارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي ،مركز البحوث الرياض ، 2000 .
3. بديع الدين ريشو، الموازنات التشغيلية والمالية والرأسمالية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع ،الاسكندرية، سنة 2009
4. عارف الحاج ، الموازنات التقديرية ودورها في مجال التخطيط،، جامعة صنعاء ، بدون تاريخ نشر .
5. عبد الحليم كراجة ، الادارة والتحليل المالي ، دار صفاء للنشر ، عمان ، 2000.
6. عبد الرحمان الأحمد العبيد ، مبادئ التنبؤ الاداري ، جامعة الملك سعود ، المملكة العربية السعودية، 2004
7. عبد الغفار حنفي ،الإدارة المالية المعاصرة : مدخل إتخاذ القرارات، الاسكندرية، مصر ، المكتب العربي الحديث ، 1993.
8. علي العلاونة ، أ محمد عبيدات ، أ. عبد الكريم عواد ، بحوث العمليات في العلوم التجارية ، دار المستقبل ،الطبعة الأولى، عمان ، الأردن ، 2000 .
9. صونيا محمد البكري، ادارة الانتاج والعمليات ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،مصر،2001
10. محمد فركوس ،الموازنات التقديرية ،أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون ،2001 .
11. محمد سامي راضي ووجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في اعداد واستخدام الموازنات ،2001،
12. محمود جاسم محمد الصميدي ، إستراتيجية التسويق مدخل كمي وتحليلي ، دار الحامد ، عمان ، الأردن ، 2000،
13. مولود حشمان، السلاسل الزمنية وتقنيات التنبؤ القصير المدى، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2010.
14. مصطفى يوسف كافي ، المحاسبة الادارية ،مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ،الأردن، 2012

## قائمة المراجع

15. ناصر نور الدين عبد اللطيف ،الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات ،الدار الجامعية ، الاسكندرية، 2004.
16. ناصر دادي عدون ، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية ،الجزائر 3، 2004 .
17. ناصر دادي عدون ، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة ، دار المحمدية العامة ، الجزائر، 2008 .
18. نجم عبود نجم ، مدخل إلى الأساليب الكمية مع التطبيق باستخدام MICROSOFT EXCEL ، الطبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عملن ، 2008.
19. ناديا أيوب، نظرية القرارات الإدارية، دار زهران، 1997.

### ب. الكتب باللغة الفرنسية

1. **A-Hamimi**, gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle ,1<sup>ère</sup> édition, berti édition,alger,2001
2. **Calorine selmir** ,toute la fonction financière ,édition dunod,paris,2006.
3. **Jack Forget** ,gestion budgétaire ,édition d'organisation,2005.

### ■ الدوريات:

1. خالد منصور الشعبي، مدى استخدام أساليب التنبؤ في تقدير حجم الطلب على المنتجات الصناعية في مدينة جدة، مجلة دورية يصدرها معهد الإدارة العامة، العدد 2، سبتمبر 1995.
2. غزوان هاني محمود، تحسين طريقة التمهد الأسوي البسيط للتكهن بالسلاسل الزمنية ،المجلة العراقية الاحصائية (18) ، 2010 .
3. كرم الله علي عبد الرحمان، التنبؤ ودوره في اتخاذ القرار، مجلة دورية يصدرها معهد الإدارة العامة، العدد 32، السعودية، 1982.

### الرسائل العلمية :

1. بن مالك عمار ، المنهج الحديث لتحليل المالي الأساسي في تقييم الاداء ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة قسنطينة ، غير منشورة ، 2010-2011.
2. بونقيب أحمد، دور لوحات القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية ،جامعة المسيلة ، غير منشورة ، 2006/2005.

## قائمة المراجع

3. **بوعبد الله عيسى**، الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة تخرج في الليسانس ،البلدية، 2003.
4. **عطا محمد العمري**، مدى فعالية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة، رسالة مقدمة لنيل الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية غزة فلسطين، 2005.
5. **طويل رشيد** ، تسيير وترشيد الأموال العمومية ، رسالة ماجستير في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة تلمسان ، غير منشورة ، 2007-2008.
6. **لقوقي فاتح** ، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ، جودة نماذج السلاسل الزمنية الموسمية المختلطة في التنبؤ بالمبيعات، جامعة خيضر، بسكرة ، 2013-2014.
7. **كوثر بوغابة**، دور الموازنات التقديرية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر ، 2010-2011.

### ■ الملتيقيات

1. **بو غازي فريدة** ، **بو غليطة إلهام** ، **سلامة وفاء** ، فعالية استخدام التنبؤ في الجهاز الإداري بحث حول الملتيقي الوطني السادس حول استخدام التقنيات الكمية في اتخاذ القرارات الادارية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، سكيكدة.
- رابح بلعباس** ، فعالية التنبؤ باستخدام النماذج الاحصائية في إتخاذ القرارات ، بحث حول الملتيقي الوطني حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ، قسم العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر ، 2009.

### ■ الجرائد

1. **سهل العنابي** ، التخطيط المالي الشخصي ،مستقبلنا الأمن ، جريدة الغد ، 13-01-2016.

## قائمة المراجع

---

### المواقع الإلكترونية:

1. file:///C:/Users/toshiba/Desktop/الموازانات/AI%20Moqatel%20-%20الميزانية%20والموازنة.html,10-03-2018,10:00
2. https://hrdiscussion.com/hr87416.html,10-04-2018,16:30
3. http://wormac.com/preparing-planning-budgets, 25-02-2018,16:00
4. file:///C:/Users/toshiba/Documents/EGDownloads-20%الباب%20الثاني%20التخطيط%20المالي].pdf,11-05-2018,12:15.
5. file:///C:/Users/toshiba/Documents/EGDownloads/1hn(1).pdf,15-04-2018,14:00
6. http://www.ra2ed.com/أعمال/42346/أساليب-التنبؤ-المالي-والميزانية-التقديرية,12-05-2018,15:10.
7. http://forum.spaceton.com/showthread.php?357789,12-04-2018,15:00
8. http://wormac.com/preparing-planning-budgets-and-estimates/,23-03-2018,09:45

# قائمة الملاحق

chiffre d'affaires par catégorie de produits et leurs évolutions

unité : KDA

Période	Réalisation ANNEE 2015 (a)	ANNEE 2016			Evolution % (c/a)
		Prévisions (b)	Vente nette ©	TRO%(c/b)	
Intitule					
Lait Pasteurisé	2 279 610	2 298 878	2 217 244	96%	-3%
Lait de vache entier	117 015	142 926	115 276	81%	-1%
Lait de vache 1,5% MG	1 300	9 270	0	0%	-100%
Lait de vache 0% MG	1 746	10 476	0	0%	-100%
<b>Total lait de consommation</b>	<b>2 399 671</b>	<b>2 461 550</b>	<b>2 332 520</b>	<b>95%</b>	<b>-3%</b>
Lait Fermenté	42 161	70 133	48 941	70%	16%
Lait caillé en sachet	57 971	79 560	42 517	53%	-27%
Lait caillé en pot	467	10 570	49	0%	-89%
Yaourt MDN	97 856	119 600	131 554	110%	34%
Yaourt Hors MDN	5 190	6 000	24 077	401%	364%
Desserts Lactés MDN	11 338	25 654	56 535	220%	399%
Desserts Lactés Hors MDN	499	7 465	7 550	101%	1414%
Pâtes Fraîches	6 669	28 025	8 945	32%	34%
Crème fraiche	10 370	46 400	11 073	24%	7%
BEURRE ARRIB (T)	8 627	32 329	10 815	33%	25%
<b>Total Produits laitiers</b>	<b>241 149</b>	<b>425 736</b>	<b>342 056</b>	<b>80%</b>	<b>42%</b>
<b>Total Tout Laits</b>	<b>2 640 819</b>	<b>2 887 286</b>	<b>2 674 576</b>	<b>93%</b>	<b>1%</b>

**chiffre d'affaires par catégorie de produits réalisé de l'année 2017**  
**unité : KDA**

intitule	Chiffre d'affaire
Lait Pasteurisé	2148856
Lait de vache entier en sachet	139618
Lait de vache entier en carton	94
Lait de vache 1,5% MG	0
Lait de vache 0% MG	0
<b>Total lait de consommation</b>	<b>2288568</b>
Lait Fermenté	43136
Lait caillé en sachet	395
Lait caillé en pot	26652
Yaourt MDN	151743
Yaourt Hors MDN	47188
Desserts Lactés MDN	110531
Desserts Lactés Hors MDN	17914
Pâtes Fraîches	8260
Crème fraîche	5998
BEURRE ARRIB (T)	8756
<b>Total Produits laitiers</b>	<b>420573</b>
<b>Total Tout Laits</b>	<b>2709141</b>

chiffre d'affaires par catégorie de produits et leurs évolutions

Unité : KDA

Période Intitule	Réalisation ANNEE 2016 (a)	ANNEE 2017			Evolution % (c/a)
		Prévisions (b)	Vente nette ©	TRO%(c/b )	
Lait Pasteurisé	2 217 244	2 224 880	2 148 856	97%	-3%
Lait de vache entier	115 276	225 234	139 618	62%	21%
Lait de vache entier en carton	0	0	94	-	-
Lait de vache 1,5% MG	0	11 852	0	0%	-
Lait de vache 0% MG	0	13 446	0	0%	-
<b>Total lait de consommation</b>	<b>2 332 520</b>	<b>2 475 412</b>	<b>2 288 568</b>	<b>92%</b>	<b>-2%</b>
Lait Fermenté	48 941	87 518	43 136	49%	-12%
Lait Fermenté en carton	0	0	395	-	-
Lait caillé en sachet	42 517	67 194	26 652	40%	-37%
Yaourt MDN	131 554	149 250	151 743	102%	15%
Yaourt Hors MDN	24 077	27 178	47 188	174%	96%
Desserts Lactés MDN	56 535	59 522	110 531	186%	96%
Desserts Lactés Hors MDN	7 550	8 744	17 914	205%	137%
Pâtes Fraîches	8 945	16 860	8 260	49%	-8%
Crème fraîche	11 073	47 080	5 998	13%	-46%
BEURRE ARRIB (T)	10 815	42 811	8 756	20%	-19%
<b>Total Produits laitiers</b>	<b>342 056</b>	<b>520 701</b>	<b>420 573</b>	<b>81%</b>	<b>23%</b>
<b>Total Tout Laits</b>	<b>2 674 576</b>	<b>2 996 114</b>	<b>2 709 141</b>	<b>90%</b>	<b>1%</b>

## قائمة الملاحق

الملحق رقم 04 :

### FICHE DE COUT DE PRODUCTION

#### PRODUIT

#### CONDITIONNEMENT:YAOURT EN POT 100CC HORS MDN

Intitule	Prix unitaire	Quantité	montant
LAIT CRU	35	24358	852530
LAIT MAIGRE	22,7	66692	1513908,4
POLYST	161,37	4364	704218,68
CARTON	21,21	19810	420170,1
MIX PAP	654,6	282	184597,2
AROMES	901,09	65	58570,85
SUCRE CRISTALE	7665	72	551880
POUDRE DE LAIT 0%	251,7	3446	867358,2
FERMENT	1922,18	84	161463,12
<b>TOTAL</b>			5314696,55
AUTRES CONSOMMATIONS			71920,35
SERVICES			35646,33
FRAIS DE PERSONNELS			221539,39
IMPOTS ET TAXES			110503,36
DOTATION AUX AMORTISSEMENTS			229931,14
DOTATION AUX AMORTISSEMENTS IND			44137,32
<b>TOTAL FRAIS DE GESTION</b>			713677,89

**STOCK DE YAOURT HORS MDN EN POT**

**Unité: pot**

<b>mois</b>	<b>SI</b>	<b>SF</b>
1	11022	1256
2	1256	6866
3	6866	15828
4	15828	127800
5	127800	2788
6	2788	3440
7	3440	18904
8	18904	10600
9	10600	6336
10	6336	43936
11	43936	47577
12	47577	105508
<b>total</b>	<b>296353</b>	<b>390839</b>