

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة باجي مختار عنابة



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية

مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية

- دروس وتمارين -

معدة وفقا لبرنامج السنة الثالثة ليسانس نظام ل.م.د

من إعداد: د/بن حواس كريمة

2024/2023

فهرس المحتويات

الصفحة	محتوى المطبوعة	الفصول
5	مقدمة	-
7	مفاهيم عامة حول الموازنة التقديرية	الفصل الأول
7	1/ لمحة تاريخية عن الموازنة التقديرية.....	
8	2/ تعريف الموازنة التقديرية.....	
8	3/ أهمية إعداد الموازنة التقديرية.....	
9	4/ خصائص الموازنة التقديرية.....	
9	5/ الوظائف الرئيسية للموازنة التقديرية	
10	6/ أنواع الموازنات التقديرية ومعايير تقسيمها.....	
11	7/ مراحل إعداد الموازنة التقديرية.....	
12	8/ العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية.....	
13	9/ تمارين.....	
20	الموازنة التقديرية للمبيعات والمصاريف الإدارية والبيعية	الفصل الثاني
20	1/ أهمية الموازنة التقديرية للمبيعات.....	
20	2/ آلية عملية التقدير.....	
21	3/ تقنيات وطرق التنبؤ بالمبيعات.....	
23	4/ العوامل المؤثرة على الموازنة التقديرية للمبيعات.....	
24	5/ مسؤولية مختلف الإدارات في إعداد الموازنة التقديرية للمبيعات.....	
25	6/ المصروفات الإدارية.....	
25	7/ موازنة المصاريف الإدارية.....	
26	8/ الموازنة التقديرية للمصروفات البيعية والتسويقية.....	

27	9/ تمارين.....	
45	الموازنة التقديرية للإنتاج وتكاليف الإنتاج (المصاريف المباشرة: المواد الأولية والعمل المباشر والمصاريف وغير المباشرة)	الفصل الثالث
45	1/ مفهوم الموازنة التقديرية للإنتاج.....	
47	2/ أهداف الموازنة التقديرية للإنتاج.....	
47	3/ القيود المتعلقة بإعداد الموازنة التقديرية للإنتاج.....	
48	4/ نظام المراحل الإنتاجية والخطوات اللازمة لإعداد الموازنة التقديرية للإنتاج..	
50	5/ الخطوات اللازمة لإعداد الموازنة التقديرية للإنتاج.....	
50	6/ الموازنة التقديرية لتكاليف الإنتاج (موازنة المصاريف المباشرة: المواد الأولية والعمل المباشر)	
55	7/ الموازنة التقديرية لتكاليف الإنتاج (التكاليف الصناعية غير المباشرة).....	
57	8/ تمارين.....	
71	الموازنة التقديرية للتمويل (المواد الأولية والمشتريات)	الفصل الرابع
71	1/ التكاليف المتعلقة بالتمويل.....	
73	2/ نماذج تسيير المخزن.....	
74	3/ فرضيات نموذج ويلسن Wilson.....	
76	4/ الحجم الأمثل لطبقة.....	
77	5/ تمرين.....	
79	الموازنة الرأسمالية (الموازنة التقديرية للإستثمارات)	الفصل الخامس
79	1/ تعريف الموازنة الرأسمالية.....	
79	2/ عملية إعداد الموازنة الرأسمالية.....	
80	3/ طرق المفاضلة بين الاقتراحات الاستثمارية.....	
81	4/ طرق تقييم الإستثمارات.....	
87	5/ طرق التمويل.....	

88/6 تمارين	
94	الموازنة التقديرية للخزينة (النقدية)	الفصل السادس
94	1/ تعريف قائمة التدفقات النقدية.....	
94	2/ فوائد المعلومات المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية.....	
95	3/ الموازنة التقديرية لقائمة التدفقات النقدية.....	
95	4/ أهداف إعداد الموازنة النقدية (التخطيطية) وأهميتها.....	
95	5/ خطوات اعداد الموازنة النقدية التقديرية.....	
97	6/ تمارين.....	
106	خاتمة	-
107	قائمة المراجع	-

مقدمة

تعتبر الموازنات التقديرية نظام معلومات يحدد خطة واقعية للمستقبل فهي تعتبر من أهم الآليات للتسيير داخل المؤسسة، حيث تستخدم في تطوير و تحسين الإستغلال الأمثل لموارد المؤسسة، وهي ترجمة و تعبير كمّي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها في المدى القصير وال المدى الطويل، كما تتسم بميزة الشمولية والمشاركة إذ يساهم في إعدادها جميع المستويات الإدارية.

كما تعتبر الموازنة أداة من أدوات مراقبة التسيير، إذ تستعمل كأداة للتخطيط، للرقابة وتقييم الأداء، كما تساهم الموازنة التقديرية في تحليل الانحرافات بين التقديري والفعلي وبذلك تمكن المؤسسة من إتخاذ الإجراءات والتصحيحات اللازمة لتدارك الخلل ودراسة الأسباب الحقيقية لتلك الانحرافات، بغية التحكم الجيد في مختلف وظائف المؤسسة.

فهي عبارة عن وثيقة تتضمن موازنة سنوية وتكون مقسمة إلى موازنات فصلية، وتشمل كل العمليات والأنشطة التي ترغب المؤسسة في تحقيقها مستقبلا، كما وجدت لها عدة طرق في إعدادها منها ما هو كفيي ومنها ما يعتمد على طرق علمية والتي تعتمد على أساليب رياضية والمتمثلة في الطرق الكمية، حيث يتم إعدادها وفقا لمعطيات تاريخية، مع الأخذ بعين الإعتبار مختلف العوامل الداخلية والخارجية التي قد تعرقل نشاط المؤسسة.

*** الهدف العام للمادة التعليمية: يهدف هذا المقياس إلى وضع الاطار العام للموازنة التقديرية مع التطرق**

لأنواعها ، وطرق إعدادها والرقابة على هذه الأخيرة مع تحليل الانحرافات.

*** أهداف التعلم (المهارات المراد الوصول إليها) :**

- إدراك أهمية الموازنة التقديرية.
- تعريف الموازنة التقديرية.
- تحديد مبادئ الموازنة التقديرية.
- التطرق إلى العوامل المؤثرة في إعداد الموازنة التقديرية.

د. بن حواس كريمة

مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -

- معرفة أنواع الموازنات التقديرية.
- تعلم طرق حساب مختلف التقديرات.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الموازنة التقديرية

تعتبر الموازنة التقديرية من أهم الأدوات التي يعتمد عليها المسير المالي في عملية التخطيط والتي تساعد في التنبؤ بالتغيرات المستقبلية.

1/ لمحة تاريخية عن الموازنة التقديرية:

تعد الموازنة من أقدم الأدوات إذ تعود بدايتها الأولى إلى عصر سيدنا يوسف عليه السلام حيث قام بإعداد موازنة القمح المتوقع إنتاجه في ذلك العصر، ثم حدد حجم الإنفاق والإستهلاك بناء على ذلك، وكانت فترة هذه الموازنة طويلة نسبياً " 15 سنة"، سبع سنوات للإنتاج و الإستهلاك، سبع سنوات للإستهلاك فقط وعام للرخاء.

وترجع كلمة موازنة إلى الكلمة الفرنسية BOUGETTE وتعني حافظة أو الحقيبة، ويعتبر de gazeux أول من إستعمل لفظ الموازنة التقديرية سنة 1825، ووصفها على أنها جدول الإحتياجات من الموارد مع تحديد توقيت هذه الإحتياجات، أما إستعمال الموازنات التقديرية كأداة للرقابة فيعتبر حديث العهد نسبياً، إذ يعود إلى سنة 1912، هذا ولقد زاد الإهتمام بالموازنات التقديرية على إثر ظاهرة التضخم التي شملت معظم دول العالم سنة 1920، الأمر الذي أكد ضرورة الأخذ بمبدأ التخطيط.

وتطورت هذه الحركة تدريجياً إلى أن أصبح الطابع المميز لإدارة الأعمال في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أعدت هذه الأخيرة أول موازنة لها في 30 جويلية 1933، بعد أن إتضح لها أنه من المستحيل الإشراف على مالية الدولة دون التخطيط للمستقبل، ثم إنتشر تطبيق هذا النظام في أوروبا إثر الحرب العالمية الثانية وطبق في فرنسا في الخمسينات.

ويمكن تلخيص المراحل التي مرت بها الموازنة التقديرية كما يلي:

- * المرحلة 1: كانت عبارة عن تجميع الموارد المطلوبة لتنفيذ برنامج معين.
- * المرحلة 2: تحديد التوقيت الزمني للإحتياجات.
- * المرحلة 3: أصبحت تستخدم مع التكاليف المعيارية.

* المرحلة 4: أصبحت تستخدم كوسيلة فعالة للتخطيط الإدارية والرقابة.¹

2/ تعريف الموازنة التقديرية:

* تعرف الموازنة التقديرية على أنها ترجمة لأهداف المشروع في خطة عمل مستقلة تعتمد على عدة فروض معينة، وتتطلب موافقة المستويات الإدارية المسؤولة عن تنفيذها.

* وتعرف على أنها أداة تستخدم للتعبير الكمي والمالي عن الهدف أو الأهداف التي تسعى إدارة المشروع لتحقيقها وفقا لخطة معينة، حيث تساهم في تنسيق وتنفيذ تلك الخطط، فهي بمثابة دليل للمؤسسة.²

* كما تعرف على أنها تعبير رقمي لخطة شاملة لأوجه نشاط المؤسسة المرغوب تنفيذها مستقبلا، وتعتبر هذه الخطة المسار الذي يجب على الجميع المساهمة في وضعه وإحترامه لبلوغ الهدف المنشود، وقد يتعلق هذا الهدف بتحقيق عائد معين، أو تحقيق نسبة معينة من الربح، إنتاج أو بيع كمية معينة، رفع الكفاءة الإنتاجية للعاملين بالمشروع أو تخفيض تكلفة. كما أنها تعتبر نظاما للمعلومات يساعد على إتخاذ القرارات، المراقبة وتقييم الأداء.

3/ أهمية إعداد الموازنة التقديرية:

- تساعد في إتخاذ القرارات.
- تساعد على التخطيط والتنسيق.
- تسمح بالتأكد من أن الأهداف واقعية مستتبطة من الوضعية الحالية.
- تسمح بجعل الأهداف والسياسات في المؤسسة مرنة.
- تسمح للإدارة بالإهتمام أكثر بالتخطيط.
- إلزام الإدارة بدراسة أسواقها ومنتجاتها.

¹ مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2007، ص ص 231-232.

² Charels horngren, Alnor Bhimani, Srikant Datar, George Foster, Contrôle de gestion et gestion budgétaire, nouveau horizon, 4 ème édition, 2009, p 195.

4/ خصائص الموازنة التقديرية:

- يتم التعبير عن الموازنة في شكل مبالغ مالية أو كمية.
- تتميز بالشمولية كونها تضم جميع أوجه نشاط المؤسسة.
- تتعلق بفترة زمنية مستقبلية.
- تقوم على مبدأ التقدير.
- مساهمة كل مستويات المؤسسة في إعدادها.
- بمثابة المسار الذي يجب على الجميع إحترامه.
- نظام للمعلومات.
- وسيلة لإتخاذ القرارات.
- أداة فعالة للرقابة وتقييم الأداء.
- تحديد مسؤولية كل فرد وكل قسم.

5/ الوظائف الرئيسية للموازنة التقديرية:

- وتعد الموازنات أداة إدارية إذ أنها تساعد إدارة المشروع في أداء وتحقيق الوظائف الإدارية الرئيسية الآتية:
- أ- التخطيط: تتخذ الإدارة مجموعة من القرارات لتحديد الأهداف ووضع البرامج والإجراءات التي تؤدي إلى تحقيق هذه الأهداف، فالتخطيط يقوم على أساس إختيار البديل من البدائل المتاحة والذي يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموضوعية، فمهما تكن الأهداف المرغوب تحقيقها فيجب أن تكون واضحة ومحددة، ويجب ترتيب هذه الأهداف حسب أهميتها، والتفرقة بين الأهداف المرغوب تحقيقها في المدى الطويل، ويشترط إمكانية تحقيق الهدف بحيث لا توضع أهداف يصعب تحقيقها بالنظر لظروف المؤسسة، وفي الأخير تأتي مرحلة ترجمة الأهداف ووضعها في صورة موازنات عينية ومالية أو نقدية.
- ب- التنسيق: إن من أهم مهام التخطيط هو التنسيق للنشاطات المختلفة للمؤسسة ولأقسامها المتعددة من أجل تحقيق أهدافها، فمثلا إذا رغبت إدارة التسويق أن ترفع حجم المبيعات في فترة قصيرة 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 فإن إنتاج كميات كبيرة سيؤدي بإدارة التسويق إلى بيع المنتجات بأسعار منخفضة حتى تتجنب تكس المنتجات في المخازن،

وعليه فإن التنسيق يعمل على توحيد جهود كافة العاملين بين النشاطات المختلفة للمؤسسة وأقسامها المتعددة بحيث يعمل كل قسم من هذه الأقسام على تحقيق الأهداف المسطرة، كما لا يجب ألا يصدر أحد الأقسام قرارات يكون لها أثر على باقي الأقسام الأخرى دون الرجوع إليها.

ج- الرقابة: التخطيط وحده لا يكفي لتحقيق الخطط ولهذا فلا بد من الرقابة والمتابعة، فوظيفة الرقابة تتمثل في إجراء عمليات المقارنة للأداء الفعلي بالأداء المخطط مسبقا في الموازنات لكشف الإنحرافات وتحليلها، والبحث عن أسبابها واتخاذ ما يلزم من إجراءات لتصحيحها وتحقيق التوافق بين الأداءين، وذلك لضمان تحقيق كفاءة وفعالية النشاط.

د- التحفيز: إن التحفيز يثير في نفوس الأفراد روح التعاون والإخلاص في العمل ويجعلهم أكثر أمانة وإطمئنانا، مما يدفعهم إلى زيادة الإنتاج، والحوافز يمكن أن تكون معنوية أو مالية كالمكافآت والعلاوات، الترقية... إلخ.³

6/ أنواع الموازنات التقديرية ومعايير تقسيمها:

أ. معيار الفترة الزمنية: تنقسم الموازنات التقديرية حسب هذا المعيار إلى موازنات قصيرة الأجل و موازنات طويلة الأجل :

▪ **الموازنات قصيرة الأجل:** تغطي الموازنات قصيرة الأجل عادة دورة التشغيل، أي أنها تغطي نشاط المؤسسة في الدورة المحاسبية عادة ما تكون سنة، ويكون الهدف منها أساسا رسم برنامج العمل خلال الفترة، والرقابة على كفاءة تنفيذه. فقد تقسم الموازنة السنوية إلى موازنات شهرية أو ربع سنوية حيث يساعد هذا التقسيم إلى فترات قصيرة من زيادة دقة التنبؤ، والتقدير بين الأداء الفعلي والمخطط على فترات قصيرة، مع إجراء التعديلات اللازمة بدلا من الانتظار حتى نهاية السنة.

▪ **الموازنات طويلة الأجل:** وهي الموازنات التي تغطي فترة زمنية تزيد عن سنة والتي قد تتراوح بين خمسة وعشر سنوات، ويطلق على هذه الموازنات عادة اسم الموازنات الاستراتيجية لأنها تغطي الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، وينحصر هدف هذه الموازنات طويلة الأجل في توضيح الإتجاه العام الذي ستتجهه المؤسسة في المستقبل من حيث التوسع واستحداث سلع جديدة.

ب. معيار طبيعة الأعمال : ويتم تقسيمها حسب هذا المعيار إلى:

³ فركوس محمد، الموازنات التقديرية-أداة فعالة للتسيير-، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، الجزائر، 2001، ص 4-6.

- الموازنات التشغيلية : ويتم فيها التخطيط للنشاطات العادية للمؤسسة، أي نشاطات الاستغلال من شراء، إنتاج وبيع...الخ.
- الموازنات الرأسمالية : والتي تتضمن التخطيط الرأسمالي للاستثمارات التي تود المؤسسة إنجازها وكيفية الاتفاق عليها.
- ج. معيار المرونة: حسب هذا المعيار تقسم الموازنات إلى نوعين:
 - الموازنات الثابتة: تبنى الموازنة الثابتة على حجم إنتاج واحد وتستعمل في المؤسسات التي لها القدرة على التنبؤ بصفة حقيقية بحجم النشاط للفترة القادمة، حيث تتميز هذه الموازنة بالثبات نسبيا في مستوى حجم النشاط.
 - الموازنات المرنة: ويطلق عليها أيضا بالمتغيرة وتعد على أساس مجموعة متعددة من مستويات النشاط، لغرض المراقبة وتقييم الأداء، حيث تعتبر هذه الموازنة كأداة فعالة في ذلك و تتميز بالمرونة إذ أن هناك تغيرات تحدث في محيط المؤسسة سواء الداخلي أو الخارجي، ولذا يجب أن تستجيب لهذه التغيرات.
- د. معيار وحدة القياس المستعملة: وفقا لهذا المعيار تقسم الموازنات إلى :
 - الموازنات العينية: تعتمد على وحدات القياس العينية كالطاقة، الوزن، عدد الوحدات، الساعات...الخ، ويكثر هذا النوع من الموازنات في المؤسسات الصناعية.
 - الموازنات النقدية: تتمثل في الترجمة المالية للموازنة العينية، أي هي الموازنة العينية ولكن بتقييم نقدي. كما تستعمل الموازنة النقدية لغرض الجمع بين مختلف الموازنات في الأعمال النهائية.
- هـ. معيار درجة التفصيل : وتتقسم الموازنات من هذه الناحية إلى :
 - موازنات البرامج : تتمثل في تجديد البرامج والخطط الرئيسية التي تنوي المؤسسة القيام بها.
 - موازنات المسؤولية : تحدد الخطط من ناحية المسؤولين عن التنفيذ.

7/ مراحل إعداد الموازنة التقديرية:

مراحل إعداد الموازنة التقديرية يتطلب من كل مؤسسة أن تضع الخطوط الرئيسية لسياستها العامة ثم تليها التقديرات التفصيلية لهذه السياسة وإجراء التنسيق والمراجعة في ما بين هذه الموازنات لكي تصل في الأخير

إلى المصادقة النهائية عليها، حيث يتم إبلاغ كافة المستويات بمحتوى هذه الموازنة، ويمكن تلخيص هذه المراحل في ما يلي:

أ- إعلان السياسة العامة للمؤسسة: تتمثل في إعلان وتوضيح الخطوط الرئيسية في سياسة المؤسسة ويتم تحديد هذه الخطوط على أساس التنبؤ بالمبيعات مع مراعاة التغيرات التي يمكن حدوثها على مستويات الأسعار والكميات، ولهذا نجدتها تختلف من مؤسسة لأخرى حسب نشاط وحجم كل مؤسسة، وفي حالة ما إذا لم تعين المؤسسة سياسة جديدة فإن هذا يعني أنها ستنتهج نفس السياسة السابقة.

ب- إعداد التقديرات: يقوم كل مشرف مسؤول في مستويات الإدارة التنفيذية بإعداد تقديرات عن المفردات التي يعتبر مسؤولاً عنها، ويتم مناقشة هذه التقديرات والمصادقة عليها بمعرفة الرئيس المباشر، ثم يتم تجميع التقديرات لترفع إلى المستويات الإدارية العليا ويتولى نظام الحسابات عادة إعداد البيانات التاريخية اللازمة التي يعتمد عليها المشرفون لإتخاذ القرارات وهي من مهام مصالح المالية، المحاسبية، الموارد البشرية.

ت- المراجعة والتنسيق: وفي هذا الوقت يتم التنسيق أيضاً بين الموازنات التقديرية المستقلة، وبعد ذلك يتم مراجعة هذه الموازنات، وقد يترتب على هذه المراجعة الحاجة إلى إجراء التعديلات، وهذا بعد إستشارة المختصين ويتم إثبات كل ذلك في شكل تقارير إدارية. بعد المراجعة في كل المستويات الإدارية يتم تسليمها لمجلس الإدارة.

ث- المصادقة النهائية: بعد إتمام الإجراءات السابقة، و عرض مشروع الموازنة التقديرية في شكلها النهائي على مجلس الإدارة للمصادقة وهذا لا يعني الموافقة المطلقة إذ يمكن للجنة الموازنة إجراء التعديلات على المشروع قصد الوصول إلى الصيغة المثالية للأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها.⁴

8/ العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية

تتمثل العوامل المتحكمة في إعداد الموازنات التقديرية في:⁵

⁴ شناف فريد، مدخل للموازنة التقديرية للإنتاج، دار المعجبية، 2002، ص ص 25-27. بتصرف

⁵ فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، 2001، ص 12.

أ. **حجم المبيعات** : تصبح المبيعات عاملا متحكما إذا كانت الطاقة الإنتاجية تفوق كمية الإنتاج الممكن بيعها، ففي هذه الحالة يتم وضع برنامج إنتاجي يعادل حجم الكمية الممكن بيعها والتي يجب أن تكون أقل من الطاقة الإنتاجية المتاحة.

ب. **الطاقة الإنتاجية المتاحة**: إذا كانت الطاقة الإنتاجية المتاحة أقل من الطاقة الإنتاجية الممكن تسويقها ففي هذه الحالة يكون العامل المتحكم هو الطاقة الإنتاجية المتاحة.

ج. **مستلزمات الإنتاج**: يتطلب تنفيذ برنامج الإنتاج توفير مجموعة من المستلزمات كاليد العاملة، المواد الأولية ولوازم مختلفة، وهنا قد يصعب على المؤسسة إيجاد اليد العاملة الماهرة أو توفير المواد اللازمة لهذا البرنامج نظرا لأسباب معينة، ففي هذه الحالة تصبح مستلزمات الإنتاج العامل المتحكم.

د. **رأس المال العامل**: معناه أن زيادة حجم الإنتاج يتطلب زيادة في رأس المال العامل لاستثماره في مستلزمات الإنتاج اللازمة، وعدم توفر رأس المال العامل يعرقل تنفيذ البرنامج، وهنا يصبح هذا الأخير العامل المتحكم.

9- تمارين:

سؤال 01:

ما هو الفرق بين الموازنة والميزانية؟

البيان	الموازنة	الميزانية
من حيث المضمون	أرقام تقديرية	أرقام فعلية
من حيث الهدف	مساعدة الإدارة على التخطيط والمراقبة	تبيان المركز المالي
من حيث وقت الإعداد	في بداية السنة	في نهاية السنة
من حيث الإلزام	إختيارية	إجبارية

سؤال 02:

في ما تتمثل مبادئ الموازنة التقديرية، مع شرح مختصر ؟

الجواب:

لكي تحقق الموازنة التقديرية الأهداف التي وجدت من أجلها فلا بد أن يستند إعدادها على مجموعة من المبادئ، يمكن حصرها في:

ب-مبدأ المرونة: و هو توقع أحداث في المستقبل و تشمل دراسات إحصائية للفترات الماضية فعلى ضوء هذه الدراسات نضع افتراضات الفترة القادمة و يجب أن تتسم تقديرات الموازنة بالمرونة، أي إمكانية تعديل أرقام الموازنة بسهولة مع الحفاظ على صلاحيتها كأداة للتخطيط والرقابة في ظل تغير الظروف والأحوال.

ج-مبدأ الشمولية: يجب أن تشمل جميع أوجه المؤسسة أي كل المستويات الإدارية لكي يتم تحقيق التنسيق.

د-مبدأ التوزيع الزمني: توزيع العمليات على مدار فترة الموازنة حسب توقع حدوثها وقد تكون فصل أو شهر وعادة ما تكون سنة.

هـ-مبدأ المشاركة: يجب إشراك جميع المسؤولين عن تنفيذ الموازنة في إعداد الموازنات فهذه المشاركة تنفي روح التعاون كما تتم الاستفادة من خبرة ودراسة كافة المسؤولين.

و- مبدأ قياس الأداء: إذ تعتبر الموازنة التقديرية كمقياس أو كمؤشر لقياس الأداء، وكذا لقياس فعالية التسيير وهذا ما يعزز الإلتزام بها كوسيلة رقابية.

ز-مبدأ ربط التقديرات بمراكز المسؤولية: يرتبط هذا المبدأ بمفهوم محاسبة المسؤوليات باعتبار أن الموازنة التقديرية أداة فعالة للرقابة إذ أن بعد الكشف عن الأخطاء التي تضمنتها الموازنة التقديرية فيجب أن تحدد الجهات المسؤولة عن هذه الأخطاء، أي الجهة المسؤولة عن القيام بالتنبؤ حسب كل قسم من أقسام المؤسسة.

ك- مبدأ التعبير المالي: تكون الموازنات في البداية على شكل معايير كمية نوعية مثل كمية المبيعات والمنتجات وساعات العمل تترجم إلى لغة مالية معبر عنها بوحدة نقدية.

سؤال 03:

ما هي مناهج إعداد الموازنات التقديرية؟

الجواب:

تتمثل مناهج إعداد الموازنات التقديرية في :

- أ- **الموازنة المفروضة:** تسمى بالموازنات من الأعلى إلى الأسفل، حيث تقوم الإدارة العليا بالتكفل بإعداد تقديرات الموازنة ثم ترسلها إلى الإدارة الدنيا التي تتولى مسؤولية التنفيذ، ويعاب على هذه الطريقة على أنها تقلل من التزام المستويات التنفيذية بمسؤولياتهم.
- ب- **الموازنة الإسهامية:** و تسمى بالموازنات من الأسفل إلى الأعلى، لأن الإدارة الدنيا هي التي تتولى مسؤولية إعداد التقديرات ثم التنسيق بينها وإرسالها إلى الإدارة العليا، ويعاب على هذه الطريقة أن مسؤولي الأقسام يبالغون في الإحتياجات للموارد.
- ت- **الموازنة التفاوضية أو الإستشارية:** وتكون أكثر واقعية، حيث تقوم الإدارة العليا بإرسال الأهداف المبدئية، وبمقارنة الإدارة الدنيا لهذه الأهداف مع الموارد المتاحة تقوم بإقتراح البديل في إطار هاته الموارد.

سؤال 04:

ما هي مزايا وعيوب الموازنة التقديرية؟

الجواب:**أ- تتمثل مزايا الموازنة التقديرية في:**

- ◀ تساعد على التنسيق وتحقيق التكامل بين أنشطة المشروع وتحقيق نوع من التوازن بين الجهود المختلفة التي تقوم بها الإدارات المختلفة لتحقيق الأهداف العامة للمشروع.
- ◀ تدفع عملية إعداد الموازنة للإدارة للنظر للمستقبل والتخطيط له بما يحقق الفعالية والكفاءة. حيث تساعد الإدارة في التقييم الجيد للمشكلات التي تواجه المنشأة والمتغيرات المرتبطة بها قبل اتخاذ القرارات.

- ◀ تسهل عملية الرقابة بما تنتيحه من توقعات بالمراحل المختلفة للخطة.
- ◀ تعد بمثابة المعايير التي يستند إليها لتقييم الأداء الفعلي.
- ◀ تساعد المنشأة على استغلال مواردها بشكل أفضل وتوجيه جهودها نحو القنوات الأكثر ربحية.
- ◀ زيادة إنتاجية العمالة بدعم النواحي السلوكية ومشاركة العاملين في الخطط، والسياسات وتحقيق التوافق بين أهداف الفرد وأهداف المنظمة.
- ◀ زيادة الوعي بالتكاليف والأرباح.
- ◀ توجيه عناية الإدارة بالجوانب الهامة وبالتالي توفير الوقت والجهد.

ب- عيوب الموازنة التقديرية:

- ◀ إنعدام اليقين.
- ◀ تتطلب المتابعة والدراسة المستمرة والتعديلات.
- ◀ لا توجد طريقة موحدة لحساب وقياس الموازنات التقديرية.
- ◀ أظهر نموذج الموازنة التقديرية عدم إمكانية التقدير بالتغيرات التي تطرأ على محيط المؤسسة
- ◀ في حال تعدد طرق الإنتاج لمنتج واحد، لا يمكن تحديد الأسلوب الأفضل، بل يتم الإهتمام بالحجم فقط.

سؤال 05:

أجب بصحيح أو خطأ عما يلي:

- أ. - تطبيق الموازنة التقديرية إجباري في المؤسسات.
- ب. تعتبر الموازنة التقديرية الخطة الأخيرة من عملية التخطيط بحيث يتم التعبير عن الأعمال في المطلوبة في صورة كمية وترجمة الخطة إلى برامج عمل.
- ت. يتم التعبير عن الموازنة في شكل مبالغ كمية أو مالية.
- ث. - تعتبر الموازنة التقديرية كمقياس أو كمؤشر لقياس الأداء، وكذا لقياس فعالية التسيير وهذا ما يعزز الإلتزام بها كوسيلة رقابية.
- ج. - طريقة الحكم الشخصي تعتبر من الطرق الكمية للتنبؤ بالمبيعات.

- ح. - تؤثر تكلفة إحتفاظ المخزون على الموازنة التقديرية للإنتاج.
- خ. - تأخذ المؤسسة المخزون المراد الإحتفاظ به من المنتجات التامة الصنع بعين الإعتبار عند تحديد برنامج الإنتاج.
- د. تعد موازنة المبيعات حجر الأساس لإعداد الموازنة الشاملة للمنشأة.
- ذ. في حالة عدم بيع المنتجات لسنوات متعاقبة لا يمكن إعداد موازنة الإنتاج.
- ر. الموازنة المرنة هي الموازنة التي تسمح بتحديد التكاليف لمستويات نشاط مختلفة.
- ز. يكون إنحراف التكاليف ملائماً إذا كانت التكاليف المعيارية أكبر من التكاليف الفعلية.
- س. إرتفاع رصيد المدينون يدل على تحصيل نقدية.
- ش. إذا كان مخزون أول المدة أكبر من مخزون آخر المدة هذا يدل على تحقيق مبيعات.
- ص. تضم الموازنة التقديرية جميع أوجه نشاط المؤسسة.
- ض. يمكن إعداد موازنة الإنتاج دون الإعتماد على موازنة المبيعات.
- ط. الموازنة الساكنة هي الموازنة التي تسمح بتحديد التكاليف لمستويات نشاط مختلفة.
- ظ. تعتبر سياسة الإعلان والترويج من العوامل الداخلية التي تؤثر على الميزانية التقديرية للمبيعات.
- ع. هل يمكن أن تأخذ المؤسسة بأكثر من معيار واحد من بين معايير التفرقة بين مختلف أنواع الموازنات عند إعداد الموازنة التقديرية؟
- غ. أذكر مثال على موازنة تشغيلية عينية وطويلة المدى؟
- ف. هل يعتبر عدم وجود هيكل تنظيمي سليم أحد معوقات إعداد الموازنة التقديرية؟ مع التعليل؟
- ق. هل يمكن تحقيق وظيفة الرقابة دون تخطيط؟ مع التعليل
- ك. ماذا نقصد بالتغذية العكسية للمعلومات؟⁶

⁶ من إعداد الأستاذة (أفريل 2021 هو تاريخ أول نشر للتطبيقات على منصة التعليم عن بعد (E-learning)

الجواب:

ترتيب الإجابة	الإجابة
أ	خطأ
ب	صحيح
ت	صحيح
ث	صحيح
ج	خطأ
ح	صحيح
خ	صحيح
د	صحيح
ذ	خطأ
ر	صحيح
ز	صحيح
س	خطأ
ش	صحيح
ص	صحيح
ض	خطأ
ط	خطأ
ظ	صحيح
ع	صحيح
غ	موازنة شراء المواد الأولية (بالكميات) ومدتها 6 سنوات.
ف	صحيح، إذا كانت الإختصاصات والمسؤوليات غير محددة بوضوح، فقد يؤدي ذلك إلى صعوبات في التقدير بالإضافة لا يمكن المحاسبة عن سوء تنفيذ الميزانيات.
ق	لا يمكن ذلك ، لان وظيفة الرقابة تعتمد على التحقق من تنفيذ ما تم تخطيطه سابقا.
ك	هي عند حدوث فروق وإنحرافات و أخطاء يتم أخذها في الحسبان عند

التخطيط في الفترات اللاحقة.

سؤال 06:

ما هي أدوات مراقبة التسيير التي يستعين بها مراقب التسيير؟

الجواب:

المحاسبة، الموازنات، النسب، الإحصائيات

سؤال 07:

الموازنة ليست حkra على نشاط معين، إذ يمكن تطبيقها في المنشأة الصناعية، الزراعية، التجارية، المالية و الأجهزة الحكومية؟ فماذا يتم تحديد في كل نوع من هذه المنشآت؟

الجواب:

يتم تحديد في كل نشاط ما يلي:

* **في المنشأة الصناعية:** يتم تحديد حجم المبيعات، المخزون من المنتجات، الطاقة الإنتاجية، برنامج الإنتاج، و مستلزمات الإنتاج من قوى ويد عاملة وأعباء صناعية.

* **في المنشأة الزراعية:** يتم تحديد احتياجات السوق من المنتجات الزراعية كما ونوعا، وتحديد المساحة المزروعة من المحاصيل المختلفة، وتحديد مستلزمات الإنتاج من بذور وسماد ومبيدات والعمل.

* **في المشأة التجارية:** يتم تحديد حجم المبيعات من السلع المختلفة، المخزون من السلع وحجم القوى العاملة وقيمة النفقات الأخرى اللازمة لمزاولة النشاط التجاري.

* **في المنشأة المالية:** يتم تحديد حجم وهيكل ومصادر الأموال وأوجه الإستخدام لها، والمواءمة بينهما بحيث يمكن التوفيق بين عاملي السيولة والربحية وتحديد الإيرادات والنفقات.

* **في الجهاز الحكومي:** يتم تحديد حجم ومستوى الخدمة والإعتمادات المالية اللازمة لأداء هذه الخدمات.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية للمبيعات والمصاريف الإدارية والبيعية

تعتبر الموازنة التقديرية للمبيعات حجر الزاوية لنظام الموازنات والقاعدة التي تبني عليها باقي الموازنات، كما أنها تعد المصدر الرئيسي للمقبوضات النقدية والموارد الأساسي الذي يمكن الإعتماد عليه في تمويل خطط المشروع.

فأول ما يقوم به المسؤول عن إعداد الموازنات التقديرية هو إعداد الموازنة التقديرية للمبيعات، حيث أن نجاح نظام الموازنة التقديرية يتوقف إلى حد كبير على مدى الدقة في التنبؤ بالمبيعات، ولهذا يجب أن تتم عملية التنبؤ بالمبيعات بإتباع أساليب علمية حتى تكون التقديرات على درجة كبيرة من الدقة.

كما تسمح الموازنة التقديرية للمبيعات بتحديد حجم النشاط التجاري المتوقع، عن طريق تحديد أهداف البيع (حجماً وسعراً) سواء بالنسبة للمنتجات أو المناطق، وتتولى إدارة المبيعات بمساعدة مراقب التسيير إعداد الموازنات التقديرية للمبيعات، وتنقسم هذه الأخيرة إلى موازنتين أساسيتين هما: الموازنة التقديرية للمبيعات والموازنة التقديرية للمصاريف البيع والتوزيع.

1/ أهمية الموازنة التقديرية للمبيعات:

تعتبر موازنة المبيعات من أهم الموازنات التي تشملها الموازنة الشاملة لأن كل خطأ فيها سوف يؤثر على دقة الموازنات الأخرى، فمثلاً يؤدي تضخيم المبيعات بنسبة 10% إلى زيادة كمية المواد الخام التي يتوقع أن يحتاجها الإنتاج وكذلك زيادة عدد وحدات الإنتاج، وتعتبر هذه الموازنة من أصعب الموازنات لأنه لا يوجد للإدارة سلطة أو رقابة على السوق والعملاء.

وتستخدم موازنة المبيعات في تحقيق الأغراض التالية:

2/ آلية عملية التقدير:

- تحديد الهدف من التقدير.
- تقسيم المنتجات المراد بيعها إلى مجموعات متجانسة.
- معرفة العوامل التي تؤثر على مبيعات كل مجموعة وترتيبها حسب قوة تأثيرها.
- إختيار أسلوب التنبؤ المناسب لكل مجموعة.

- جمع البيانات والمعلومات وتحليلها تحليلًا علميًا، واستخلاص النتائج.

3/ تقنيات وطرق التنبؤ بالمبيعات:

طرق التنبؤ بالمبيعات: هناك طريقتين يعتمد عليهما في التنبؤ بالمبيعات:

3-1 الطرق الكيفية: وذلك عن طريق:⁷

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

ب-جمع تقديرات وكلاء و مندوبي البيع: قد يتم تقدير المبيعات في كثير من الشركات بواسطة وكلاء و مندوبي البيع، وذلك باعتبار أن أقرب الأشخاص إلى السوق هم أقدرهم على القيام بالتنبؤات الخاصة بالمبيعات مع مساعدة الإدارة بتقديم الأرقام الفعلية الخاصة بمبيعات السنوات الماضية الخاصة بمناطقهم، حيث أن مندوب البيع يكون لديه فكرة ودراية وافية بأحوال السوق في المنطقة التي يعمل فيها ويفضل استخدام هذه الطريقة عندما يكون هناك عدد محدود من المنتجات أو عدد قليل من العمال.

ج-حصة المؤسسة من المبيعات الكلية للنشاط النوعي: في بعض الحالات يمكن تقدير مبيعات المؤسسة بنسبة نشاطها إلى النشاط المتوقع لكل المؤسسات المماثلة، وذلك عن طريق:

• إجراء تقدير للمبيعات الكلية للنشاط النوعي الذي تعمل فيه المؤسسة بناء على الاتجاهات والمؤشرات التي تضعها عادة الوزارات المختصة .

• تقدير مبيعات المؤسسة على أساس حصة محدودة ومعروفة من المبيعات الكلية للنشاط النوعي، ويفضل استخدام هذه الطريقة عندما تقوم المؤسسة، وكذا المؤسسات المماثلة ببيع منتجات معينة معن عنها على مستوى الدولة.

⁷ شناف فريد ، مرجع سبق ذكره، ص 32.

د-اللجنة الاستشارية : تقوم هذه الطريقة على أساس التقديرات الفردية التي تعدها مجموعة من الخبراء (مسؤولون تنفيذيون- اقتصاديون- مستشارون) وبعد مناقشة التقديرات الفردية من طرف هؤلاء الخبراء يتفقون على تقديرات معينة، وتوضيح تحت تصرفهم كل البيانات التي هم بحاجة إليها.

هـ-طريقة دلفي: تقوم هذه الطريقة على أساس إرسال استقصائيات إلى مجموعة من الخبراء، فيقوم كل خبير بالإجابة على الاستقصاء، وبعد ذلك تقوم المؤسسة بوضع الأجوبة على الاستقصاءات تحت تصرف الخبراء دون ذكر أسماء أصحابها ، وترسل إليهم استقصائيات للإجابة عليها، وهكذا حتى تصل إلى الاتفاق على مستوى معين من التقديرات.

2-3 الطرق الكمية: يمكننا القول أن النماذج الرياضية تعتبر أدق الطرق للتنبؤ بالمبيعات التقديرية ومن بين الأساليب الرياضية المستخدمة في تقدير المبيعات كمايلي⁸ :

أ-طريقة المربعات الصغرى (معادلة خط الانحدار) : تستعمل هذه الطريقة عندما تكون البيانات المتوفرة للمبيعات الفعلية لفترات سابقة منتظمة بشكل تصاعدي أو تنازلي .

ب-تحليل السلاسل الزمنية: تحديد معادلة الاتجاه العام باستخدام طريقة المربعات الصغرى. تستعمل طريقة المربعات الصغرى لتحديد معادلة الاتجاه العام للمبيعات، وهذه الطريقة تعتبر أشهر طريقة لتحديد معادلة المستقيم، والخط المحدد في هذه الطريقة هو ذلك الخط الذي تكون عنده مربعات الانحرافات أقل ما يمكن.

ت-معامل الارتباط: يستخدم معامل الارتباط الذي يحدد قوة الارتباط بين مساعد المبيعات ومتغير آخر أو متغيرات أخرى في التنبؤ بكمية المبيعات المتوقعة.

ث- معادلة الإنحدار: تقوم هذه الطريقة على التنبؤ بالمبيعات للفترة القادمة على معادلة الإنحدار الخطي الذي عن طريقها يمكن تحديد معادلة الإتجاه العام للمبيعات، وتعتمد هذه الطريقة على تحديد معاملات معادلة الإنحدار A، و B

⁸ فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص35.

باستخدام طريقة المربعات الصغرى حيث:

$$a = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

و: $B = ax + b$ حيث: $b = \bar{y} - a\bar{x}$

n: عدد مشاهدات الفترة الزمنية.

y: المتغير التابع (حجم المبيعات).

x: المتغير المستقل.

a: معامل المتغير المستقل وهو ميل المعادلة.

b: الجزء الثابت في معادلة الإنحدار.

4/ العوامل المؤثرة على الموازنة التقديرية للمبيعات:

وتتأثر موازنة المبيعات بعدة عوامل منها: (9)

أ- الأحوال الاقتصادية للمجتمع

والتي تخص بمختلف الجوانب المتعلقة بالتضخم والأسعار خصوصا للمواد الأولية، وتوجهات المستهلكين....

ب-قرارات التسعير

وهي تعتبر من العوامل المهمة التي تعتمد عليها المؤسسة لضمان نجاح مختلف تقديرات بشكل كبير لمبيعاتها ومواجهة أي تغيير في السوق.

ج- المنافسة

ويتعلق الامر بمنافسي المؤسسة ومدى إمكانية المؤسسة من مواجهتهم بأسعار ومنتجات مميزة لها عنهم.

⁹ خالص صافي، تقنيات تسير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، 2011، ص 27.

د- التقدم التكنولوجي

وهي ترتبط بمختلف الوسائل التكنولوجية التي تتعلق بوسائل الإنتاج وخطوط الإنتاج ومدى تطور منتج المؤسسة والمواد المستخدمة ضمن إدارة حديثة وتكنولوجيات مستخدمة في الإنتاج.

ويتم إعداد موازنة المبيعات على أساس تفصيلي فيجب أن توضح المبيعات من كل منتج وفي كل منطقة والمبيعات لكل نوع من أنواع العملاء.

5/ مسؤولية مختلف الإدارات في إعداد الموازنة التقديرية للمبيعات:

يمكن توضيح مختلف مسؤوليات الإدارات في الجدول الموالي:

المسؤوليات	المستوى الوظيفي للمسؤول
<ul style="list-style-type: none"> - تحديد الأهداف التسويقية العامة - وضع السياسات والإستراتيجيات العامة للإنتاج - وضع السياسات والإستراتيجيات العامة للأسعار 	الإدارة العليا
<ul style="list-style-type: none"> - تحقيق التنسيق والربط بين موازنة المبيعات والموازنات الأخرى 	مدير إدارة الموازنات
<ul style="list-style-type: none"> - توفير المعلومات اللازمة عن الطاقة الإنتاجية 	مدير الإنتاج
<ul style="list-style-type: none"> - تقدير كمية المبيعات من كل منتج - مساعدة مدير المبيعات في إعداد موازنة المبيعات 	مدير أقسام البيع
<ul style="list-style-type: none"> - توفير المعلومات المحاسبية - إجراء تحليل بإستخدام المؤشرات المالية لتحديد الربح المقدر - إجراء الدراسات والتحليلات المالية التي يطلبها مدير المبيعات 	المدير المالي

6/ المصروفات الإدارية:

هي المصروفات الإدارية التي تنفقها الشركة من أجل أداء مجموعة من الوظائف الإدارية ومن أمثلة هذه الوظائف، الوظائف الإدارية المالية/ الإدارة القانونية / الموارد البشرية / الأمن والحراسة أي أنها لا تشمل بنود المصروفات الخاصة بالانتاج أو البيع والتوزيع

والمصروفات الإدارية متنوعة وهناك بعض المصروفات التي تكون في كل الشركات، مثل: مصروفات الرواتب وإيجار المبنى الإداري ومصروفات التأمينات الإجتماعية واليوفيه ومصروفات كهرباء المبنى الإداري مصروفات الإتصالات والبريد المتعلقة بالإدارة، وأغلب بنود المصروفات العمومية والإدارية ثابتة في المدى القصير لأنها تكاليف مرتبطة بالفترة الزمنية وأيضا بالسياسة العامة للشركة وهذا يجعل من السهولة تقدير تلك البنود بشكل دقيق.

7/ موازنة المصاريف الإدارية:

يتم إعداد بنود الموازنة الإدارية بالاستناد إلى بيانات فترات سابقة وعمل تحليل لها ومعرفة نسبها واتجاهاتها صعودا وهبوطا خلال الفترات، والموازنات الإدارية تختلف من شركة لأخرى حسب حجمها وحسب سياستها.

وهناك المصروفات التمويلية مثل فوائد القروض، وهي من الصعوبة أن يتم تقديرها بشكل دقيق نظرا لإختلاف قيمة القروض في كل فترة مالية وأيضا إختلاف أسعار الفوائد ولكن يتم تقديرها في ضوء حجم القروض السابقة والقروض المتوقعة في فترة الموازنة وأيضا أسعار الفوائد المتوقعة خلال فترة الموازنة.

والمصروفات الإدارية لابد من مراقبتها بشكل جيد خلال الفترات الزمنية مع تحليلها إلى تكاليف ثابتة وتكاليف متغيرة لأنها تؤثر في النتائج النهائية لنشاط الشركة ويتم إعداد موازنة المصروفات الإدارية والعمومية على مستوى كل مصروف وأيضا يتم تقسيمها على فترات زمنية سواء كانت شهرية أو ربع سنوية وهذه الموازنة يجب أن يتم إعدادها بشكل دقيق لأنها مرتبطة بالموازنة النقدية وأيضا مرتبطة بموازنة قائمة الدخل التقديرية.

8/ الموازنة التقديرية للمصروفات البيعية والتسويقية:

تهدف الموازنة التقديرية لمصروفات البيع والتوزيع إلى تحديد مصروفات البيع والتوزيع المتوقع أن تنفقها المنشأة لتحقيق كمية المبيعات المستهدفة خلال كل فترة من فترات الموازنة، والمصروفات البيعية مرتبطة بالوظائف التي تؤديها كالمعارض والمنافذ البيعية للشركة، ولكي يتم إعداد موازنة المبيعات بشكل جيد يتم تقسيم مصروفات البيع والتوزيع إلى مجموعتين الأولى تتمثل في مصروفات البيع والتوزيع المتغيرة والثانية تتمثل في مصروفات البيع والتوزيع الثابتة.

أولا مصروفات البيع المتغيرة

والمقصود بها مصروفات البيع التي تغير مع تغير كمية وقيمة المبيعات وبالتالي تعتبر كمية أو قيمة المبيعات هي المحرك والمسبب الرئيسي لمصروفات البيع والتوزيع، و تتمثل مصروفات البيع والتوزيع المتغيرة في تكلفة نقل المنتجات والبضائع الى العملاء أو إلى موانئ التصدير للخارج وأيضا عمولة المبيعات.

ثانيا مصروفات البيع الثابتة

وهي التي لا تتغير مع تغير كمية أو قيمة المبيعات أي أنها تظل ثابتة، مثل: إيجار المعارض ومرتبات العاملين في البيع والتوزيع وأي مصروف خاص بمعارض و منافذ البيع ، كما توجد بعض المصروفات المختلطة مثل تكلف الإعلانات والدعاية.

ويتم إعداد موازنة المصروفات البيعية على مستوى كل مصروف في كل فترة زمنية سواء كانت شهرية أو ربع سنوية كما يتم أيضا الفصل بين المصروفات البيعية الثابتة والمتغيرة.¹⁰

¹⁰ Sur le site: accflex.com > مقالات-محاسبية > الموازنة-التخطيط...

9/ تمارين:تمرين 01:

نفترض أن الشركة A حققت مبيعات خلال 6 سنوات كما يلي: (الوحدة مليون سنتيم)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
حجم المبيعات	15	17	19	22	26	29

المطلوب: تقدير مبيعات سنة 2016 (باستخدام طريقة التحليل التاريخي)

الحل:

نلاحظ من الجدول أن نسبة السنة الحالية من السنة المالية تقدر بـ 90 % سنويا-حيث توجد عدة طرق لحساب النسبة من بينهم (قسمة مبيعات السنة على السنة المالية) وفي المثال نجد 0.88-0.89-0.86-0.84-0.89 أي بالتقريب 90 % وعليه حجم مبيعات سنة 2016 تقدر بـ 32 مليون سنتيم.

تمرين 02:

البيانات التالية تمثل مبالغ المبيعات الشهرية والمصاريف الإ شهرية: (الوحدة مليون دينار)

الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
المبيعات	38	42	42	39	40	45	35	24	38	40	44	43
مصاريف الإ شهر	2.4	3	3	2.5	3.2	3.5	2	1.8	3	3.2	3.8	4.6

المطلوب: 1 - تحديد دالة الإنحدار للمبيعات بالنسبة للمصاريف الإ شهرية.

2- تقدير المبيعات إذا كانت المصاريف الإ شهرية تساوي 13.2 م د

3- إذا علمت أن المبيعات بلغت 72.34 م د ، فما هي المصاريف الإ شهرية

التي أنفقتها المؤسسة حتى حققت هذه القيمة؟

الحل:

1 - تحديد دالة الانحدار للمبيعات بالنسبة للمصاريف الإ شهرية.

$$y = a x + b \quad \text{معادلة الانحدار:}$$

حيث:

$$a = \frac{n \sum x y - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = y - ax$$

n : عدد المشاهدات

X : المتغير المستقل

Y : المتغير التابع

A : معامل التغير

B : الجزء الثابت في معادلة الانحدار

$$\bar{x} = \frac{\sum n_i x_i}{N} \quad (\text{للتذكير فقط تم التطرق إليها في})$$

\bar{x} و \bar{y} المتوسطات الحسابية /
(السنة الأولى)

الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Σ
المبيعات (y)	38	42	42	39	40	45	35	24	38	40	44	43	470
مصاريف الإ شهر (x)	2.4	3	3	2.5	3.2	3.5	2	1.8	3	3.2	3.8	4.6	36
X y	91.2	126	126	97.5	128	157.5	70	43.2	114	128	167.2	197.2	1446.4
x ²	5.76	9	9	6.25	10.24	12.25	4	3.24	9	10.24	14.44	21.16	114.58
y ²	1444	1764	1764	1521	1600	2025	1225	576	1444	1600	1936	1849	18748

و بتطبيق العلاقة نجد أن:

$$a = \frac{12(1446.4) - 36 \times 470}{12(114.58) - 36^2}$$

$$a = 5.53$$

$$b = \frac{470}{12} - 5.53 \times \frac{36}{12}$$

$$b = 22.57$$

دالة الإنحدار للمبيعات بالنسبة للمصاريف الإ شهرية: $y = 5.5x + 22.5$

2- تقدير المبيعات إذا كانت المصاريف الإ شهرية تساوي 13.2 م د

$$y = 5.53x + 22.57 = 5.53(13.2) + 22.57 = 95.566$$

وعليه المبيعات تساوي 95.566 مليون سنتيم

ملاحظة: يمكن في هذه الحالة حساب دالة الإنحدار للمصاريف الإ شهرية بدلالة المبيعات لأنه يتأثر كل منهما بالآخر (أي تتغير المبيعات بتغير المصاريف الإ شهرية، كما تتغير المصاريف الإ شهرية بتغير المبيعات)، ولا يمكن تطبيق هذه الحالة على جميع المتغيرات.

3- قيمة المصاريف الإ شهرية التي أنفقتها المؤسسة في حالة المبيعات بلغت 72.34 م د

$$y = 5.53x + 22.57$$

$$72.34 = 5.53x + 22.57$$

$$\text{إذن : } x = 9$$

تمرين 03:

البيانات التالية تمثل مبالغ المبيعات الشهرية ومتوسط الدخل الفردي خلال سنة 2022

الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
المبيعات	25	27	29	31	33	35	37	39	41	43	45	47
متوسط الدخل الفردي	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28	30	32

المطلوب: 1 - تحديد دالة الإنحدار للمبيعات الشهرية حسب متوسط الدخل حسابيا بطريقتين؟

2- تقدير المبيعات إذا كانت متوسط الدخل يساوي 40 (1000 دج)

الحل:

1- الطريقة الأولى: لدينا:

$$25 = a10 + b \quad (1)$$

$$27 = a12 + b \quad (2)$$

وعليه عند حل جملة معادلتين نجد: $b = 15$ et $a = 1$

2- الطريقة الثانية:

المجموع	12	11	10	9	8	7	6	5	4	3	2	1	الشهر
432	47	45	43	41	39	37	35	33	31	29	27	25	المبيعات (y)
252	32	30	28	26	24	22	20	18	16	14	12	10	متوسط الدخل الفردى (x)
9644	1504	1350	1204	1066	936	814	700	594	496	406	324	250	X y
5864	1024	900	784	676	576	484	400	324	256	196	144	100	x ²

معادلة الإنحدار: $y = a x + b$

حيث

$$a = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \bar{y} - a\bar{x}$$

و بتطبيق العلاقة نجد أن: $a = 1$

$$b = 15$$

$$a = \frac{12(9644) - 432 \times 252}{12(5864) - 252^2}$$

$$b = \frac{432}{12} - 1 \times \frac{252}{12}$$

دالة الإنحدار للمبيعات بالنسبة لمتوسط الدخل: $y = x + 15$

2- تقدير المبيعات إذا كان متوسط الدخل يساوي 40 (1000 دج)

$$Y = (40) + 15$$

$$Y = 55 \text{ وحدة}$$

تمرين 04:

تقوم شركة "CIMA" بتطبيق نظام الموازنات التقديرية وتنتج منتج يباع بسعر 150 دج للوحدة كما تشمل المؤسسة 4 مناطق للبيع وتوزع حصص البيع للمناطق كما يلي : 20% ، 23% ، 25% ، 32% على التوالي

قدرت مبيعات 2020 بما يعادل 60000 وحدة موزعة بين الفترات ربع سنوية (3،2 ، 3،4) على التوالي

المطلوب : إعداد الموازنة التقديرية لمبيعات سنة 2020

الحل: توجد طريقتين لإعداد الموازنة التقديرية للمبيعات:

أ- إما حساب حجم المبيعات حسب كل ربع ثم توزيعها على المناطق.

ب- أو حساب حجم المبيعات حسب المناطق ثم توزيعها على السنة.

حسب الطريقة الأولى:

أولاً: نقوم بحساب حجم المبيعات خلال كل ربع:

$$\text{عدد الحصص} = 2 + 3 + 3 + 4 = 12$$

حجم المبيعات خلال كل ربع = حجم المبيعات * حصة كل ربع / إجمالي الحصص

وعليه يكون حجم المبيعات كما يلي:

$$\text{الربع الأول} = 60000 * \frac{12}{3} = 15000$$

$$\text{الربع الثاني} = 60000 * \frac{12}{2} = 10000$$

$$\text{الربع الثالث} = 60000 * \frac{12}{3} = 15000$$

$$\text{الربع الرابع} = 60000 * \frac{12}{4} = 20000$$

ثانياً: نقوم بتوزيع مبيعات كل ربع على المناطق

مبيعات المنطقة = مبيعات الربع * النسبة

ثالثا: قيمة المبيعات حسب كل توزيع ستكون = حجم المبيعات * سعر البيع

البيان	الربع 1	الربع 2	الربع 3	الربع 4	الإجمالي
حجم المبيعات حسب كل ثلاثي	15000	10000	15000	20000	60000
حجم المبيعات حسب كل ثلاثي	2250000	1500000	2250000	3000000	9000000
حجم المبيعات حسب المناطق	منطقة 1 %32	منطقة 2 %25	منطقة 3 %23	منطقة 4 %20	
قيمة مبيعات م1	4800	3200	4800	6400	19200
قيمة مبيعات م2	3750	2500	3750	5000	15000
قيمة مبيعات م3	3450	2300	3450	4600	13800
قيمة مبيعات م4	3000	2000	3000	4000	12000

حسب الطريقة الثانية:

أولاً: نقوم بحساب حجم المبيعات حسب المناطق (حسب النسب):

$$\text{المنطقة 1: } 19200 = 60000 * 32\%$$

$$\text{المنطقة 2: } 15000 = 60000 * 25\%$$

$$\text{المنطقة 3: } 13800 = 60000 * 23\%$$

$$\text{المنطقة 4: } 12000 = 60000 * 20\%$$

ثانياً: نقوم بتوزيع مبيعات المناطق على كل ربع (حسب الحصص)

مبيعات المنطقة = مبيعات كل ربع * حصة كل ربع / إجمالي الحصص

البيان	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4	الإجمالي
حجم المبيعات حسب المناطق	19200	15000	13800	12000	60000
حجم المبيعات حسب المناطق					9000000
حجم المبيعات حسب كل ثلاثي	الربع 1 12/3	3750	3450	3000	15000
قيمة مبيعات ر1					
الربع 2 12/2	4800	2500	2300	2000	10000
قيمة مبيعات ر2					
الربع 3 12/3	4800	3750	3450	3000	15000
قيمة مبيعات ر3					

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

20000	4000	4600	5000	6400	الربع 4 12/4
					قيمة مبيعات ر4

تمرين 05:

قدمت لك البيانات التالية عن شركة RITEJ لبيع الملابس كالتالي: الوحدة (1000 دج)

2013	2012	2011	السنة
30240	25200	21000	حجم المبيعات

المطلوب: تقدير حجم المبيعات لسنة 2014 باستخدام التحليل التاريخي للمبيعات ؟ (وذلك بـ 3 طرق)
جميع الأرقام بعد الفاصلة تؤخذ بعين الإعتبار.

الحل:

نقترح ثلاث طرق، مع العلم أنه توجد عدة طرق للحساب

2014	2013	2012	2011	السنوات
36288	30240	25200	21000	قيمة المبيعات الحقيقية
	6048	5040	4200	

36288	0,83333333	0,83333333	0,83333333	السنة الحالية على السنة المالية	الطريقة الأولى
-------	------------	------------	------------	---------------------------------	----------------

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

	6048	5040	4200	الفرق	الطريقة الثانية
	0,2	0,2	0,2	قسمة الفرق على قيم المبيعات الأولى	نسبة الزيادة
36288					

	1,2	1,2	1,2	السنة الحالية على السنة السابقة	الطريقة الثالثة
36288					

تمرين 06:

لديك المعطيات التالية:

(الوحدة دج)

$$\bar{y} = 39,1666667 \text{ da}$$

$$\bar{x} = 11,0833333 \text{ da}$$

$$\sum x^2 = 1521 \text{ da}$$

$$\sum x y = 5311$$

$$N=12$$

المطلوب: حدد دالة الإنحدار (نأخذ رقمين بعد الفاصلة)

الحل:

لدينا:

$$\bar{Y} = \frac{\sum y_i n_i}{N}$$

و:

$$\bar{X} = \frac{\sum x_i n_i}{N}$$

$$\sum y_i = 470 \text{ da} \quad \text{وعليه:}$$

$$\sum x_i = 133 \text{ da} \quad \text{و:}$$

$$b = \bar{y} - a\bar{x} \quad \text{و} \quad a = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2} \quad \text{إنن بالتعويض في علاقة معادلة الإنحدار:}$$

وعليه دالة الإنحدار:

$$y = 2.17x + 15.11$$

تمرين 07:

إليك معطيات خاصة بمبيعات ونقاط البيع لمؤسسة السلام خلال السداسي الأول كما هو موضح في الجدول الموالي:

الوحدة (10000 دج)

الأشهر	1	2	3	4	5	6
المبيعات	55	75	115	125	205	325
نقاط البيع	3	5	9	10	18	30

المطلوب: 1- تقديم معادلة المستقيم التي تمكننا من حساب المبيعات بدلالة نقاط البيع؟

2- حساب قيمة المبيعات إذا بلغت نقاط البيع 88؟

الحل:

1- تقديم معادلة المستقيم التي تمكننا من حساب المبيعات بدلالة نقاط البيع؟

لدينا طريقتين ، واحدة منهما تكفي الطريقة البديلة يتم إحتساب a من خلال تطبيق قانون معادلة الإنحدار وهذه الطريقة تتطلب وقت أكبر من الطريقة التي سيتم عرضها في ما يلي:
يمكننا تكوين جملة معادلتين و إستخراج المجاهيل أو حساب الميل a مباشرة كما يلي: (الفرق بين قيمتين من المبيعات -نختار أي قيمة -وقسمتها على الفرق بين نقاط البيع التي تقابل تلك المبيعات:

$$y = 10x + b \quad \text{وعليه معادلة المستقيم تصبح كما يلي :}$$

$$b = 25 \quad \text{نختار إحدى القيم ونستخرج b وعليه:} \quad 55 = 10(3) + b$$

$$\text{إن: } y = 10x + 25$$

2- حساب قيمة المبيعات إذا بلغت نقاط البيع 88؟

$$\text{قيمة المبيعات} = 10(88) + 25 = 905 \quad (10000 \text{ دج})^{11}$$

تمرين 08:

لتكن موازنة المبيعات لإحدى الشركات لسنة 2014 كما يلي:

البيان	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع	السنة
قيمة المبيعات	120000	150000	130000	140000	540000

* قدر الجزء المتغير من المصاريف الإدارية والبيعية كما يلي:

عمولة البيع	2% من قيمة المبيعات
الدعاية والإعلان	2.5% من قيمة المبيعات
مصاريف خدمة العملاء	1% من قيمة المبيعات
مصاريف إدارية وبيعية أخرى	1.5% من قيمة المبيعات

* كما قد الجزء الثابت من المصاريف الإدارية والبيعية السنوية كما يلي:

¹¹ من إعداد الأستاذة (أفريل 2021 هو تاريخ أول نشر للتطبيقات على منصة التعليم عن بعد (E-learning)

الإيجار	12000
الرواتب	24000
إهلاك الأصول الثابتة	9600
مصاريف إدارية وبيعية أخرى ثابتة	4000
الدعاية والإعلان	18000

المطلوب: إعداد الموازنة التقديرية للمصاريف الإدارية والبيعية؟

الحل:

البيان	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع	السنة
عمولة البيع	2400	3000	2600	2800	10800
الدعاية والإعلان	3000	3750	3250	3500	13500
مصاريف خدمة العملاء	1200	1500	1300	1400	5400
مصاريف إدارية وبيعية أخرى	1800	2250	1950	2100	8100
مجموع المصاريف المتغيرة	8400	10500	9100	9800	37800
الإيجار	3000	3000	3000	3000	12000
الرواتب	6000	6000	6000	6000	24000
إهلاك الأصول الثابتة	2400	2400	2400	2400	9600
مصاريف إدارية وبيعية أخرى ثابتة	1000	1000	1000	1000	4000
الدعاية والإعلان	4500	4500	4500	4500	18000
مجموع المصاريف الثابتة	16900	16900	16900	16900	67600
مجموع المصاريف الإدارية والبيعية	25300	27400	26000	26700	105400

تمرين 09:

إذا علمت أن قائمة الدخل لشركة الأمل في نهاية عام 2016 كانت كالتالي: (على سبيل المثال لا للحصر لأن قائمة الدخل تكون أكثر تفصيلاً وتتضمن جميع الأعباء والإيرادات على أساس الإستحقاق)

قائمة الدخل في 2016/12/31	
المبلغ الكلي	البيان
80000	صافي المبيعات
(50000)	(-)تكلفة المبيعات
30000	مجمّل الربح
	<u>المصاريف التشغيلية</u>
12000	مصاريف إدارية وعمومية
4000	مصاريف بيع وتسويق
(16000)	(-)مجموع المصاريف التشغيلية
14000	صافي الدخل التشغيلي
2000	(+)الإيرادات والمكاسب الأخرى
(1000)	(-)المصاريف والخسائر الأخرى
15000	صافي الربح

وقررت الشركة إعداد قائمة الدخل التقديرية لسنة 2017، وقامت بتقدير البنود التالية:

- المبيعات المتوقعة 100000 دج
- المصروفات والخسائر الأخرى المتوقعة 3000 دج
- الإيرادات والمكاسب الأخرى المتوقعة 8000 دج

المطلوب: إعداد قائمة الدخل التقديرية¹².

¹² Sur le site : <https://accountinggate.com/arabic/management-accounting/budgeted-income-statement.html>. Consulté le mois d'avril 2021.

الحل:

1- نستخرج قيم بنود قائمة الدخل التقديرية والتي لها علاقة بالمبيعات, وذلك من خلال قسمة بنود قائمة الدخل الفعلية على المبيعات الفعلية للفترة المالية السابقة والظاهرة في قائمة الدخل في 2016/12/31، ومن ثم نضرب النسبة المستخرجة في المبيعات المقدرة كالتالي:

أ- استخراج تكلفة المبيعات التقديرية: ويتم استخراجها بقسمة تكلفة المبيعات الفعلية على المبيعات الفعلية لعام 2016 ونضربها في المبيعات المقدرة كالتالي:

$$0.625 = 80000 \div 50000 \text{ نسبة تكلفة المبيعات من المبيعات}$$

$$62500 = 100000 \times 0.625 \text{ تكلفة المبيعات المقدرة}$$

ب- إستخراج المصروفات الادارية والعمومية : ويتم استخراجها بقسمة المصروفات التشغيلية الفعلية على المبيعات الفعلية لعام 2016 ونضربها في المبيعات المقدرة كالتالي:

$$0.15 = 80000 \div 12000$$

$$15000 = 100000 \times 0.15$$

ج- استخراج المصروفات البيعية والتسويقية: ويتم استخراجها بقسمة المصروفات التشغيلية الفعلية على المبيعات الفعلية لعام 2016 ونضربها في المبيعات المقدرة كالتالي:

$$0.05 = 80000 \div 4000$$

$$5000 = 100000 \times 0.05$$

ثانيا إعداد قائمة الدخل التقديرية كالتالي:

قائمة الدخل التقديرية في 2017/12/31	
المبلغ الكلي	البيان
100000	صافي المبيعات

(62500)	تكلفة المبيعات (-)
37500	مجمل الربح
	<u>المصاريف التشغيلية</u>
15000	مصاريف ادارية وعمومية
5000	مصاريف بيع وتسويق
(20000)	مجموع المصاريف التشغيلية (-)
17500	صافي الدخل التشغيلي (ربح/ خسارة)
8000	الإيرادات والمكاسب الأخرى (+)
(3000)	المصاريف والخسائر الأخرى (-)
22500	صافي الربح

تمرين 10:

إن الموازنة التقديرية للمبيعات للسته أشهر الأولى لسنة 2020 هي كما يلي:

المنطقة 1: 610000 دج، المنطقة 2: 380000 دج، المنطقة 3: 780000، المنطقة 4: 470000 دج.

وقد كانت موازنة مصاريف البيع والتوزيع للسته أشهر الأولى من سنة 2019 كما هو موضح في الجدول الموالي:

(دج)

المنطقة 4	المنطقة 3	المنطقة 2	المنطقة 1	عناصر المصاريف
مصاريف مباشرة:				
12400	18600	9000	18000	رواتب رجال البيع
7600	12000	5200	10600	عمولات رجال البيع
1360	2400	920	1640	مصاريف رجال البيع
مصاريف التوزيع:				

6000	11200	6400	8600	أجور عمال المخازن
1440	1560	1240	1240	مصاريف التخزين (إيجار، كهرباء)
7200	11200	7400	10000	مصاريف الشاحنات
2000	1800	1400	1400	مصاريف متنوعة
إدارة المبيعات:				
11000	13400	7600	10600	الرواتب
1740	2860	1300	2600	إيجار، ضرائب، كهرباء
700	1400	400	800	الإهلاكات
2900	6400	2200	5400	بريد، برقيات، هاتف
الإشهار:				
4800	4800	4800	4800	الجرائد
7000	7000	7000	7000	التلفزة

إذا توفرت لديك المعلومات التالية:

- 1- سترتفع رواتب رجال البيع بـ 6%.
- 2- تمثل عمولات رجال البيع 2 % من المبيعات.
- 3- سترتفع مصاريف رجال البيع بـ 10%.
- 4- سترتفع أجور عمال المخازن بنسبة 6%.
- 5- مصاريف شاحنات النقل سترتفع بـ 12%.
- 6- الرواتب المتعلقة بإدارة المبيعات سترتفع بـ 8%.
- 7- مصاريف البريد، برقيات، الهاتف بـ 4%.
- 8- الإشهار في الجرائد والتلفزة سيرتفع بـ 9%.

المطلوب: إعداد موازنة مصاريف البيع والتوزيع للسته أشهر الأولى من سنة 2020.¹³

الحل:

يتم حساب نسبة الزيادة في المبلغ، أما في ما يخص القيمة التقديرية = المبلغ + نسبة الزيادة

أما في ما يخص عمولات رجال البيع نكتفي بضرب قيمة المبيعات في النسبة.

(دج)

المنطقة 4	المنطقة 3	المنطقة 2	المنطقة 1	عناصر المصاريف
مصاريف مباشرة:				
13144	19716	9540	19080	رواتب رجال البيع
9400	15600	7600	12200	عمولات رجال البيع
1496	2640	1012	1804	مصاريف رجال البيع
مصاريف التوزيع:				
6360	11872	6784	9116	أجور عمال المخازن
1440	1560	1240	1240	مصاريف التخزين (إيجار، كهرباء)
8064	12544	8288	11200	مصاريف الشاحنات
2000	1800	1400	1400	مصاريف متنوعة
إدارة المبيعات:				
11880	14472	8208	11448	الرواتب
1740	2860	1300	2600	إيجار، ضرائب، كهرباء
700	1400	400	800	الإهلاكات

¹³ فركوس محمد ، مرجع سبق ذكره، ص ص 63-64.

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

3016	6656	2288	5616	بريد، هاتف، برقيات،
الإشهار:				
5232	5232	5232	5232	الجرائد
7630	7630	7630	7630	التلفزة

الفصل الثالث: الموازنة التقديرية للإنتاج وتكاليف الإنتاج (المصاريف المباشرة: المواد الأولية والعمل**المباشر ، والمصاريف غير المباشرة)**

تهدف موازنة الإنتاج إلى تقدير الكميات التي ترغب المؤسسة أن تنتجها خلال فترة الموازنة حتى تلبي إحتياجات الموازنة التقديرية للمبيعات في الوقت المناسب، حيث أن هذا العمل الموازني (نقل برنامج الإنتاج كموازنة) ينجز بمشاركة المصالح التقنية للإنتاج و مراقبة التسيير.

1/ مفهوم الموازنة التقديرية للإنتاج:

تعتبر الموازنة التقديرية للإنتاج أداة من أدوات التخطيط الرئيسية والتي عن طريقها، يتم الإشراف على الإنتاج وتوجيهه، أي تختص موازنة الإنتاج بتخطيط العمليات الإنتاجية في المشروع، وتعدّ حجر الزاوية لموازنات المواد، اليد العاملة، والمصروفات الصناعية غير المباشرة. وتتحدد موازنة الإنتاج بعوامل مؤثرة عديدة، أهمها ما يلي :

*** المبيعات التقديرية:**

تتحدد خطة الإنتاج بصفة أساسية بالمبيعات المنتبأ بها، إذ تهدف موازنة الإنتاج إلى تخطيط العمليات الإنتاجية، والتنسيق بينها، بشكل يضمن تدفق الإنتاج، بمعدل يتفق مع معدل طلبات العملاء للمنتج. وفي الحالات التي يكون فيها التغير الموسمي في الطلب على المنتج كبيراً، قد تلجأ إدارة الوحدة، عند تخطيط الإنتاج إلى تشغيل الأنشطة الإنتاجية بكامل طاقتها خلال موسم ارتفاع الطلب، وتشغيلها بطاقة أقل خلال موسم انخفاض الطلب. وفي حالات أخرى، قد تلجأ إدارة الوحدة، في مواجهة التغيرات الموسمية في الطلب، إلى تثبيت مستوى الإنتاج، مع زيادة حجم المخزون من المنتج خلال موسم انخفاض الطلب، لمواجهة الطلب الزائد في موسم ارتفاع الطلب.

*** سياسة المخزون:**

على الرغم من أن موازنة الإنتاج تتحدد بصفة أساسية بالمبيعات المنتبأ بها، فإنه يجب عند إعداد موازنة الإنتاج، أخذ التغيرات في سياسة تخزين المنتج في الحسبان. فعلى سبيل المثال: إذا قررت إدارة الوحدة

زيادة مستوى المخزون من المنتج في نهاية فترة الموازنة عما كان عليه في بدايتها، فإن موازنة الإنتاج المترتبة على ذلك القرار سوف تزيد عن موازنة المبيعات.

* الطاقة الإنتاجية:

إن الطاقة الإنتاجية تفرض قيوداً أو حداً أعلى على موازنة الإنتاج (أي عدد الوحدات المنتجة)، خاصة إذا كانت الوحدة تعمل بكامل طاقتها. وفي سبيل التوصل إلى موازنة الإنتاج تُطبق المعادلة التالية:¹⁴

موازنة الإنتاج للفترة = (المبيعات المتنبأ بها + المخزون المرغوب فيه في نهاية فترة الموازنة) - المخزون المتوقع في بداية فترة الموازنة.

كما توجد عناصر أخرى يجب أخذها بعين الاعتبار يمكن توضيحها في الشكل الموالي:

شكل رقم (01): العوامل المؤثرة على الإنتاج.



المصدر: حسينة حوحو، التسيير بواسطة الموازنات التقديرية، من المحيط إلى الخليج للنشر والتوزيع - دار خالد اللحواني للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2017، ص ص 64-68. بتصرف

¹⁴ حسن محمد القاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، 2014، ص ص 111-112.

2/ أهداف الموازنة التقديرية للإنتاج:

- موازنة الإنتاج هي وسيلة للتخطيط من حيث أنها تبرمج الإنتاج المطلوب في ضوء خطة المبيعات.

- تبين عدد الوحدات التي ستنتجها المؤسسة خلال فترة الموازنة.

- تحويل المبيعات المقدر إلى إنتاج مقدر لتخطيط الطاقة الإنتاجية والإحتياجات من المواد الأولية ومواقيت شرائها، وتخطيط إحتياجات العمل وكذلك تخطيط باقي عناصر تكاليف الإنتاج بشكل منسق مع التقديرات الواردة في الموازنة التقديرية للمبيعات.

- تقدير قيمة المصاريف الصناعية غير المباشرة لإنتاج الكميات اللازمة.¹⁵

3/ القيود المتعلقة بإعداد الموازنة التقديرية للإنتاج:أ- القيود المتعلقة بالمعدات الإنتاجية

يتعلق الأمر بالوقت المنتج الذي تسمح به طاقة الآلات المتواجدة أو المتوقعة، ولتحديد الوقت المنتج يجب معرفة وقت النشاط العادي للآلة الذي هو عبارة عن الوقت الذي تكون فيه الآلة مشغلة، كما يجب تحديد الوقت غير المنتج والذي يتمثل في أوقات ضبط وتركيب الآلات، وقت الصيانة، أوقات إستراحة العمال، أوقات التوقفات التقنية، أوقات التوقف لتموين الورشة بالمواد الأولية... إلخ

ب- القيود المتعلقة بالمواد

تتمثل في المواد الأولية واللوازم المستعملة ويتعلق الأمر هنا بالمساحة المتاحة للتخزين أو للعرض، كما يجب تحصين المخزون من العجز أو من إرتفاع الأسعار.

ت- القيود المتعلقة باليد العاملة

يتعلق الأمر هنا بالوقت المنتج لليد العاملة ويتمثل في حاصل طرح الوقت غير المنتج من مجموع عدد ساعات الحضور، أي يتم طرح الأيام التالية من أيام السنة المدنية (365):

¹⁵ حسينة حوحو، التسيير بواسطة الموازنات التقديرية، من المحيط إلى الخليج للنشر والتوزيع - دار خالد اللحواني للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2017، ص ص 61-62. بتصرف

* عدد أيام نهاية الأسبوع.

* عدد أيام الأعياد.

* عدد أيام العطلة السنوية.

* عدد أيام الغياب.¹⁶

4/ نظام المراحل الإنتاجية والخطوات اللازمة لإعداد الموازنة التقديرية للإنتاج:

4-1 نظام المراحل الإنتاجية

إن نظام تكاليف المراحل الإنتاجية يستخدم في المنشآت الصناعية التي يتصف إنتاجها بالتمطية والاستمرار حيث أن الإنتاج يمر من مرحلة إلى أخرى حيث تضاف عناصر التكاليف من مواد وأجور ومصروفات في المرحلة. وبعد إجراء عمليات التشغيل في المرحلة يصبح إنتاج تام ويتحول إلى المرحلة الثانية وهكذا إلى أن يصل الإنتاج إلى مخازن الإنتاج التام. ومن خاصية الإنتاج في ظل هذا النظام بأن الإنتاج التام للمرحلة الأولى يعتبر مادة خام للمرحلة الثانية وهكذا، وعندما يحول الإنتاج التام من المرحلة الأولى إلى المرحلة الثانية تحول معه تكاليفه.

إن الإنتاج أيضا لا يخضع إلى طلبات العملاء بل إن المنشأة متخصصة بإنشاء هذه السلعة التي تخزنها ومن ثم تقوم ببيعها أي أن الإنتاج يسبق التصرف. وتعرف المرحلة الإنتاجية التي يمر بها المنتج في سبيل الوصول إلى شكله النهائي.

4-2 أهداف نظام المراحل الإنتاجية:

يهدف نظام المراحل الإنتاجية إلى تحقيق العديد من الأهداف ومن أبرزها:

أ- قياس وحصر التكاليف خلال كل مرحلة إنتاجية وخلال الفترة التكاليفية بشكل يسهل معه تحديد وتتبع تفاصيل المدخلات لكل مرحلة إنتاجية على حدة.

¹⁶ فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص 96. بتصريف

ب- تحديد متوسط تكلفة المنتج أو الخدمة المقدمة من كل عنصر من عناصر التكاليف وفي كل مرحلة من المراحل الانتاجية.

ج- حصر الكميات المنتجة في كل مرحلة بغرض الرقابة على كميات الانتاج للمراحل المختلفة خلال الفترة التكاليفية.

د- تحديد الانتاج المعادل وهو عبارة عن مخرجات المرحلة بعد تعديلها بمستوى الاتمام للمنتج وذلك بغرض تحديد متوسط تكلفة الوحدة.

هـ- تتبع تكاليف الإنتاج التالف المسموح به وغير المسموح به في كل مرحلة من المراحل الإنتاجية بغرض تحديد المسؤولين عند حدوثه واتخاذ الاجراءات الكفيلة للحد منه.

و- توفير البيانات اللازمة لترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بالتخطيط والرقابة وجدولة الانتاج.

3-4 أنواع المراحل الانتاجية:

إن المنشآت التي تعتمد على نظام المراحل الإنتاجية والتي يمر إنتاجها على عدة مراحل. تختلف هذه المراحل من منشأة لأخرى باختلاف طبيعة الإنتاج وبشكل عام فهناك ثلاثة أنواع للمراحل الإنتاجية:

* المراحل المتتالية: و التي يمر فيها الإنتاج بمراحل متتالية إلى أن يصبح منتج تام الصنع ينتقل إلى المخازن، مثل صناعة الغزل و النسيج و صناعة الإسمنت و صناعة الورق.

* المراحل المتوازية: و هي تطبق في المنشآت التي تقوم بإنتاج أكثر من منتج في نفس الوقت، و كل منتج يستقل في مراحله المخصصة له، كأن المنتج (أ) يمر على المراحل 1،2،3 و المنتج (ب) يمر على المراحل 4،5،6 و من أمثلة المراحل المتوازية الصناعات الغذائية.

* المراحل المتداخلة: و هي تطبق في المنشآت التي يشترك إنتاجها و من ثم يصل إلى نقطة ينفصل كل منتج عن المنتج الآخر و يذهب إلى مرحله الخاصة به، و من أمثلة المراحل المتداخلة الصناعات البترولية.¹⁷

5/ الخطوات اللازمة لإعداد الموازنة التقديرية للإنتاج:

إن الخطوات الواجب إتباعها لإعداد الموازنة التقديرية للإنتاج هي كما يلي:

الخطوة الأولى: وضع الخطة اللازمة التي تتضمن تحديد الكميات الواجب توافرها من المنتجات تامة الصنع في المخازن في بداية ونهاية الفترة التي تغطيها.

الخطوة الثانية: تحديد كمية المنتجات التامة أي الواجب إتمام إنتاجها وتسليمها إلى مخازن المنتجات تامة الصنع.

الخطوة الثالثة: تحديد الكميات من المنتجات قيد الصنع في بداية ونهاية الفترة ونسبة التصنيع التي وصلت إليها.

الخطوة الرابعة: تحديد الكميات الواجب إنتاجها في مرحلة الإنتاج الأخيرة بما يمكن من تزويد المخازن بالوحدات الواجب تسليمها مع مراعاة كميات المخزون السلعي تحت الصنع الواجب الاحتفاظ بها في أول وآخر الفترة.¹⁸

6/ الموازنة التقديرية لتكاليف الإنتاج (موازنة المصاريف المباشرة: المواد الأولية والعمل المباشر)

6-1/ الموازنة التقديرية للمواد الأولية:

إن الغاية من هذه الموازنة هو إعداد التقديرات بالكمية والقيمة للمواد الأولية اللازمة لتنفيذ برنامج الإنتاج كما أنها تهدف إلى تحقيق الرقابة على المواد الأولية ونظرا لعدم إرتباط المواد واللوازم غير المباشرة ببرنامج

¹⁷ إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف-بين النظرية و التطبيق - الطبعة الأولى، دار حامد للنشر و التوزيع، 2016.

¹⁸ حسينة حوحو، مرجع سبق ذكره، ص ص 69-70. بتصرف

الإنتاج فإنه لا يمكن إعتبارها ضمن موازنة المواد المباشرة ولكن تضم إلى موازنة المصاريف الصناعية غير المباشرة.¹⁹

وعليه فإن الموازنة التقديرية للمواد الأولية توضح حجم ما تحتاجه المؤسسة من مواد أولية في ضوء موازنة الإنتاج التي تعتبر الأساس في إعدادها.²⁰

أ- تقدير كمية المواد الأولية للإنتاج

إن الغرض من تقدير الكميات من المواد الأولية اللازمة للإنتاج يفترض أولاً تحديد مقدار الكمية اللازمة من كل مادة أولية لغرض إنتاج وحدة واحدة من المنتج التام الصنع، ثم حساب كمية المواد الأولية الكلية اللازمة للإنتاج على ضوء عدد الوحدات التي يجب إنتاجها طبقاً للتقديرات الواردة في الموازنة التقديرية للإنتاج.

وتتوقف الطريقة التي تستخدم في إعداد الموازنة التقديرية للمواد الأولية المستخدمة في الإنتاج على مدى تماثل السلعة المنتجة، فبعض المؤسسات التي تنتج كميات كبيرة من السلع النمطية، كالثلاجات والأثاث المعدني تستطيع أن تحدد حاجاتها من المواد الأولية لكل وحدة منتجة على أساس معياري، وتكون مهمة التخطيط في هذه الحالة سهلة. ويمكن تحديد معدل المواد الأولية اللازمة للإنتاج بعدة طرق منها: الدراسات الهندسية والسجلات الخاصة باستهلاك المواد الأولية.

وفي بعض المؤسسات التي لا يكون فيها الإستهلاك نمطياً، وكذا عندما يتم الإنتاج وفقاً للمواصفات التي يحددها العملاء والتي تختلف من عميل إلى عميل آخر، تواجه المؤسسات صعوبة في تحديد نسبة الإستهلاك المعيارية للمواد الأولية، وأمام هذه المؤسسات بديلان هما:

- تطوير استخدام النسب التاريخية المستخدمة سابقاً في ضوء طبيعة المواد المستعملة.

¹⁹ فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص 102.

²⁰ حسينة حوجو، مرجع سبق ذكره، ص 77.

- إستخدام وتطوير العلاقة بين كلفة المواد الأولية وبعض المؤشرات الأخرى (التي يعبر عنها بنسبة مئوية) بعد اختيار درجة الثقة فيها. مثل إستخدام النسبة المئوية لكلفة المواد الأولية إلى كلفة العمل المباشر. ولابد من الإشارة إلى أن على المؤسسات عند وضع المعادلات المعيارية للمواد الأولية من أخذ عامل التلف والضياع والأنقاض بعين الإعتبار لتأثيرها على المعدل المعياري للإستخدام، وهذا التحديد مهم خاصة عند دراسة مقدار الإنحرافات في إستخدام المواد.²¹

و يمكن حساب كمية المواد اللازمة للإنتاج حسب العلاقة التالية:

$$\text{كمية المواد اللازمة للإنتاج} = \text{برنامج الإنتاج} \times \text{كمية المواد الأولية لتصنيع الوحدة}$$

وبناء على ذلك يتم حساب الكمية اللازمة لشرائها من المواد الأولية وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{الكمية اللازمة لشرائها من المواد الأولية} = \text{كمية المواد اللازمة للإنتاج} + \text{مخزون آخر المدة} - \text{مخزون أول المدة}$$

إذن:

$$\text{تكلفة المواد الأولية} = \text{الكمية اللازمة لشرائها من المواد الأولية} \times \text{سعر الشراء}$$

ب- تقدير الأسعار

إن التنبؤ بالأسعار أسهل من التنبؤ بكميات المواد اللازمة للإنتاج.

²¹ نفس المرجع السابق، ص ص 78-80. بتصرف

فالأسعار تتبع السوق، فإذا كانت السوق مستقرة فإن التقديرات تكون مرضية وبالتالي نستطيع تقييم مخزونات المواد الأولية والمنتجات التامة بسهولة، أما إذا كانت التقلبات كبيرة في الأسعار فالإنتفاع بالأسعار التقديرية يكون ضئيلاً.²²

6-2/ الموازنة التقديرية للعمل المباشر:

يعتبر العمل المباشر من أهم عناصر الإنتاج وتكلفته تمثل قسطاً كبيراً في تكلفة الإنتاج ولهذا من الواجب تخطيط الأجر ومراقبتها، وتهدف هذه الموازنة إلى تحديد الوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج ومقارنته مع الوقت المتاح من جهة، وتقدير تكلفة الأجر المباشرة من جهة ثانية أما العمل غير المباشر فيضم إلى موازنة الأعباء غير المباشرة

ولإعداد هذه الموازنة لا بد من معرفة ما يلي:

- برنامج الإنتاج التقديري.
- الوقت اللازم لإنتاج الوحدة من المنتج والوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج.
- الوقت المتاح من العمل المباشر.
- معدل الأجر الذي يدفع للعامل.

أ- تقدير الوقت اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج

تقوم المؤسسة بإجراء دراسات لتحديد معايير قياسية للزمن اللازم لإنتاج الوحدة وبعد تحديد الزمن المعياري لإنتاج الوحدة نضرب عدد وحدات برنامج الإنتاج في الزمن المعياري لإنتاج الوحدة لتحديد الزمن اللازم لتنفيذ برنامج الإنتاج.

أما بالنسبة للمؤسسات التي لم تتوصل إلى وضع المعايير القياسية فإنه بإمكانها أن تقوم بدراسة وتحليل نتائج الفترات السابقة لإستخراج متوسط الزمن الفعلي اللازم لتنفيذ كل عملية من عمليات الإنتاج. وفي حال كون إنتاج وحدة من المنتج يتطلب عدة عمليات صناعية تقوم بجمع الزمن لكل عملية لتحصل على الزمن اللازم لإنتاج الوحدة ثم يتم ضربه في عدد وحدات برنامج الإنتاج - الأوقات الإجمالية يدخل ضمنها أوقات تحضير الآلات والأوقات الضائعة المسموح بها.

²² فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص 103.

ب- تحديد الوقت المتاح

تتطلب هذه المرحلة تحديد حجم الساعات المنتجة للعمل المباشر ويستخرج هذا الحجم كما يلي:

أ- تحديد عدد العمال الذين لهم علاقة مباشرة بالإنتاج.

ب- تحديد عدد أيام حضور العامل الذي له علاقة مباشرة بالإنتاج بعد طرح أيام العطل والغيابات

إلخ.... كما تم ذكره سابقا-

ت- عدد الساعات المنتجة المتاحة لكل عامل، وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{الساعات المنتجة لكل شخص} = \text{عدد أيام الحضور} \times (\text{عدد ساعات الحضور اليومية} - \text{عدد الساعات غير المنتجة اليومية})$$

ث- عدد الساعات المنتجة المتاحة لجميع العمال، وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{عدد الساعات المنتجة المتاحة} = \text{عدد الساعات المنتجة لكل عامل} \times \text{عدد العمال المباشرين في الإنتاج}$$

ملاحظة : غير أنه يفضل حساب عدد الساعات المنتجة المتاحة لكل عامل على حدة وذلك لإختلاف ظروف

كل شخص.

في حال كون الوقت المتاح أي الساعات المنتجة السنوية أقل من الضروري لتنفيذ برنامج الإنتاج يتم اللجوء إلى الساعات الإضافية أو لتوظيف جديد.

ج- تقدير معدل الأجر

إذا كان أساس دفع الأجر هي الساعة، فمن السهل تحديد المعدل التقديري لأجرة الساعة حيث نلاحظ حالتين:

* الحالة الأولى: يكون فيها الأجر موحد في جميع مراكز العمل في قسم التشغيل، وفي هذه الحالة يعتبر معدل الأجر المعياري هو المعدل المشترك لجميع عمليات القسم.

* الحالة الثانية: ويكون معدل الأجر متغيرا في مختلف مراكز العمل التي تتطلب إختصاصات مختلفة، وفي هذه الحالة نميز بين حالتين:

- إما حساب معدل أجر مرجح للقسم.

- أو تحديد معدلات أجر معيارية لكل مجموعة من العمليات المتجانسة، وتساعد هذه الحالة على إعداد موازنة دقيقة من جهة وتحديد رقابة فعالة من جهة أخرى.²³

7/ الموازنة التقديرية لتكاليف الإنتاج (التكاليف الصناعية غير المباشرة):

1-7/ موازنة التكاليف الصناعية غير المباشرة:

التكاليف الصناعية غير المباشرة هي التي تخص عدة تكاليف التي تستوجب تحليلها تم توزيعها مثال: أجر الكاتبة، منحة تأمين عقارات المؤسسة، مصاريف الصيانة، الطاقة.... إلخ، ولضمان التوزيع الجيد لها والتناسق، يتم تحليل هذه الأعباء في أقسام متجانسة تسمى مراكز التحليل.²⁴

فالتكاليف الصناعية غير المباشرة هي تكاليف ذات طبيعة عامة ويصعب ربطها بمنتج معين ولا يمكن إتمام أية عملية صناعية بدونها، لذا تتطلب سلسلة من الاجراءات لدراسة سلوكها وتحميلها على المنتجات.²⁵

وموازنة التكاليف الصناعية غير المباشرة هي تقدير للتكاليف الصناعية غير المباشرة ، وتتطوي هذه التكاليف على عناصر متغيرة وعناصر ثابتة، ويتم تحديدها باستخدام معادلة التكاليف والتي يطلق عليها معادلة الموازنة المرنة وتظهر كالآتي :

$$Y = aX + b$$

حيث أن :

Y: إجمالي التكاليف الصناعية غير المباشرة

²³ نفس المرجع السابق، ص ص 108-110. بتصرف

²⁴ Alain Amintas, Raymond Guillouzo, **Comptabilité de gestion**, Hachette édition, 2^{ème} édition, paris, 2011, P19.

²⁵ ورقاء خالد عبد الجبار، فريال كاظم عبد الغني، دور الموازنات المرنة في تحليل انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة، (بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية)، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 70، 2008، ص 02

a : التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة

b: معدل التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة (المعدل المتغير)

X: مستوى النشاط وعادة يقاس بساعات العمل المباشر (من موازنة الأجور المباشرة).²⁶

7-2/ أنواع الموازنات:

يمكن تصنيف الموازنات الى نوعين تبعا لتغيرات حجم النشاط في المشروع وهما:

أ- **الموازنة الثابتة:** وهي الموازنة التي تقوم على التنبؤ بالتكاليف والايادات لمستوى واحد من النشاط وتسمى ايضا بالموازنة الساكنة²⁶ وتعرف على أنها خطة للوصول إلى أهداف المنشأة، وتعد على فرض التحقق الفعلي لمستوى النشاط المستهدف"

ب- **الموازنة المرنة:** وتسمى أحيانا بالموازنة المتحركة "وهي تلك الموازنة التي تغطي مدى معين من النشاط وليس مستوى نشاط واحد كما في الموازنة الثابتة، وبالتالي فهي توفر للإدارة معلومات أكثر فائدة للتخطيط، كما توفر أساس أفضل لرقابة وتقييم الأداء.

ومما يلاحظ أن الموازنة المرنة تسمح لرجال الإدارة بتعديل خططهم بسهولة فيما لو تغير مستوى النشاط الفعلي عن مستوى النشاط المتوقع والمستهدف عند إعداد الموازنة، بمعنى أنه يمكن في ضوء بيانات الموازنة المرنة تعديل تقديرات الموازنة بسرعة وبسهولة كي تعكس هذه التقديرات أثر تغير مستوى النشاط المتوقع.²⁷

7-3/ إعداد موازنة التكاليف الصناعية غير المباشرة:

لكي يتم عمل موازنة التكاليف الصناعية الغير مباشرة لابد من عمل مجموعة من الإجراءات:

1- فصل موازنة المصاريف إلى نوعين وهما المصاريف المتغيرة و التي تتغير وفق نشاط معين مثل نشاط البيع أو الإنتاج و المصاريف الثابتة و التي لا ترتبط بتغير النشاط وبالتالي عند إعداد موازنة المصاريف و التكاليف الصناعية غير المباشرة فيتم التصنيف كما يلي:

²⁶ Sur le site: fac.ksu.edu.sa > default > files > lfs1_lkhms_22

²⁷ ورفاء خالد عبد الجبار، فريال كاظم عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 04.

(أ) تكاليف صناعية غير مباشرة متغيرة.

(ب) تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة.²⁸

8/ تمارين:

تمرين 01:

إذ افترضنا أن مبيعات سنة 2019 من منتج معين قدرت بـ 20.000 وحدة، وأن إدارة الوحدة ترغب في أن يكون لديها 3.500 وحدة من المنتج في نهاية العام في حين أنه من المقدر أن يصل المخزون في بداية العام إلى 1500 وحدة.

المطلوب: قدم موازنة الإنتاج لنفس السنة؟

الحل:

1- تقديم موازنة الإنتاج

20000	المبيعات المتنبأ بها
3500	+ المخزون المرغوب فيه في نهاية فترة الموازنة.
1500	- المخزون المتوقع في بداية فترة الموازنة
22000	موازنة الإنتاج

²⁸ موازنة-التكاليف-... > مقالات-محاسبية > accflex.com: Sur le site

تمرين 02:

شركة X مختصة في إنتاج وبيع نوعين من المنتجات (A و B) وذلك في ثلاث مناطق (Z1، Z2، Z3) بعد التنسيق مع قسم التوزيع ثم الحصول على الموازنة التقديرية للمبيعات الخاصة بسنة ن+1 للمنتجين (A و B) والخاصة بشهر جانفي.

كمية مبيعات المنتج A لشهر ديسمبر من السنة N بلغت 20000 وحدة.

كمية مبيعات المنتج B لشهر ديسمبر من السنة N بلغت 21000 وحدة.

والجدول الموالي يوضح قيمة المبيعات للمنتجين حسب كل منطقة لشهر جانفي:

البيان	السعر	الكمية	القيمة
المنتج A			
المنطقة 1	60	20300	1218000
المنطقة 2	60	21400	1284000
المنطقة 3	60	30000	1800000
الإجمالي	-	71700	4302000
المنتج B			
المنطقة 1	50	17600	880000
المنطقة 2	50	19500	975000
المنطقة 3	50	15300	765000
الإجمالي	-	52400	2620000
إجمالي المبيعات	-	248200	6922000

إذا علمت أن المؤسسة تعتمد على سياسة تخزين بنسبة 15% من مبيعات الشهر لكل منتج.

المطلوب: حدد موازنة الإنتاج لشهر جانفي.

الحل:

- * لتحديد برنامج الإنتاج يتم الإعتماد على برنامج المبيعات أي كمية المبيعات وليس قيمة المبيعات.
 * مخزون أول المدة لشهر جانفي من المنتج = مخزون آخر المدة لشهر ديسمبر = كمية المبيعات من المنتج لشهر ديسمبر $\times 0.15$ (لأن المؤسسة تخزن 15 % من مبيعات الشهر)
 وعليه يكون برنامج الإنتاج كما هو موضح في الجدول الموالي:²⁹

البيان	المنتج A	المنتج B
المبيعات المقدرة	71700	52400
مخزون آخر المدة	10755	7860
مخزون أول المدة	3000	3150
برنامج الإنتاج	79455	57110

كما يمكن عرض الجدول كما يلي:

* المنتج A:

البيان	شهر ديسمبر	شهر جانفي
المبيعات المقدرة	20000	71700
مخزون آخر المدة	3000	10755
مخزون أول المدة	-	3000
برنامج الإنتاج	-	79455

* المنتج B:

البيان	شهر ديسمبر	شهر جانفي
المبيعات المقدرة	21000	52400
مخزون آخر المدة	3150	7860
مخزون أول المدة	-	3150
برنامج الإنتاج	-	57110

²⁹ من إعداد الأستاذة.

تمرين 03:

تتبات إحدى الشركات أن مبيعاتها من المنتج س لسنة 2018 كما يلي: (التقديرات بالوحدات)

البيان	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع
برنامج المبيعات	3100	3350	2400	2700

إذا علمت أن :

* مخزون نهاية المدة من المنتجات قدر بـ 1200، 1300، 1400، 1500 بالنسبة لكل ثلاثي على التوالي.

* كمية المواد الأولية اللازمة لإنتاج الوحدة الواحدة هي 4 كغ وسعر الوحدة الواحدة 80 دج.

* قدرت كمية المواد الأولية في بداية الربع الأول بـ 1200 وحدة.

* كمية المخزون المراد الاحتفاظ به في نهاية كل ربع يمثل 10% من إجمال كمية المواد الأولية اللازمة للإنتاج في الربع التالي.

* عدد الوحدات المتوقع إنتاجها خلال الربع الأول لسنة 2019 هو 3100 وحدة.

* لتصنيع الوحدة الواحدة يتطلب 10 سا عمل مباشر، كما قدر أجر ساعة عمل الوحدة بـ 400 دج.

المطلوب:

1- قدم موازنة الإنتاج لنفس السنة.

2- قدم موازنة المواد الأولية لنفس السنة، مع حساب تكلفة شراء المواد الأولية.

3- أحسب عدد ساعات العمل المباشر اللازمة للتصنيع، مع حساب تكلفة اليد العاملة المباشرة.

الحل:

1- موازنة الإنتاج لسنة 2018:

نلاحظ أن قيمة المخزون تزيد بـ 100 وحدة

البيان	الربع 1	الربع 2	الربع 3	الربع 4
برنامج المبيعات	3100	3350	2400	2700
مخزون آخر المدة	1200	1300	1400	1500
مخزون أول المدة	1100	1200	1300	1400
موازنة الإنتاج	3200	3450	2500	2800

2- موازنة المواد الأولية لسنة 2018 مع حساب تكلفة شراء المواد الأولية:

$$\text{مخزون آخر المدة للربع الرابع} = 0.10 * 4 * 3100 = 1240$$

البيان	الربع 1	الربع 2	الربع 3	الربع 4
موازنة الإنتاج	3200	3450	2500	2800
متطلبات الوحدة	4	4	4	4
كمية المواد الأولية الواجب توفرها	12800	13800	10000	11200
مخزون آخر المدة	1380	1000	1120	1240
مخزون أول المدة	1200	1380	1000	1120
كمية المواد الأولية الواجب شراؤها	12980	13420	10120	11320
سعر الشراء	80	80	80	80
تكلفة الشراء	1038400	1073600	809600	905600

3- حساب عدد ساعات العمل المباشر اللازمة للتصنيع مع حساب تكلفة اليد العاملة المباشرة:

البيان	الربع 1	الربع 2	الربع 3	الربع 4
موازنة الإنتاج	3200	3450	2500	2800
عدد الساعات	10	10	10	10

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

				اللازمة لإنتاج الوحدة
28000	25000	34500	32000	إجمالي الساعات اللازمة للإنتاج
400	400	400	400	أجر الساعة الواحدة
11200000	10000000	13800000	12800000	تكلفة اليد العاملة المباشرة

تمرين 04:

تنتج إحدى المؤسسات منتوجين A و B، وتستعمل في إنتاجهما يد عاملة لها نفس التأهيل. الوقت التقديري لإنتاج الوحدة من كل منتوج هو 3 ساعات و 2 ساعة على التوالي، عدد العمال الدائمين هو 17 عامل ويشغل كل واحد 40 ساعة في الأسبوع مع إفتراض عدم وجود وقت ضائع أو غيابات، وبرمجت شهر أوت عطلة مع احتمالية العمل عند إقتضاء الضرورة (مع إحتساب الساعات كساعات عمل إضافية)، كما قرر قسم المستخدمين إستخدام العمال الدائمين في ساعات إضافية وعدم توظيف عمال جدد إذا كان الوقت لا يكفي لمقابلة إحتياجات البرنامج الإنتاجي، قدر معدل الأجر للساعة العادية 40 دج و معدل أجر الساعات الإضافية 70 دج.

وكان برنامج الإنتاج للمنتوجين كما يلي:

المنتوجات الفصول	الفصل 1	الفصل 2	الفصل 3	الفصل 4
A	1800	2000	2300	2100
B	1500	1600	2000	6900

المطلوب: على ضوء ما سبق قدم موازنة اليد العاملة المباشرة؟³⁰

³⁰ فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص ص 111-112.

الحل:

موازنة اليد العاملة المباشرة

المنتج	البيان	ف1	ف2	ف3	ف4
	برنامج الإنتاج	1800	2000	2300	2100
A	عدد الساعات لإنتاج وحدة	3	3	3	3
	عدد الساعات اللازمة لتحقيق برنامج الإنتاج	5400	6000	6900	6300
	برنامج الإنتاج	1500	1600	2000	6900
B	عدد الساعات لإنتاج وحدة	2	2	2	2
	عدد الساعات اللازمة لتحقيق برنامج الإنتاج	3000	3200	4000	13800
A & B	الحجم الساعي الإجمالي	8400	9200	10900	20100
	عدد ساعات العمل العادية	8160	8160	5440	8160
	معدل الساعات العادية	40	40	40	40
	تكلفة اليد العاملة المباشرة 1	326400	326400	217600	326400
	عدد الساعات الإضافية	240	1040	5460	11940
	معدل الساعات الإضافية	70	70	70	70
	تكلفة اليد العاملة المباشرة 2	16800	72800	382200	835800
	التكلفة الإجمالية	343200	399200	599800	1162200

تمرين 05:

قدمت لك مؤسسة صناعية تقدير مبيعاتها للمنتجات A، B، C في الجدول الموالي:

السداسي الثاني	السداسي الأول	السداسي المنتج
8000	7500	A
6500	6000	B
6000	5500	C

- سعر بيع المنتجات هو كالتالي: A = 12 دج B = 15 دج C = 20 دج

- تحتفظ المؤسسة بـ 20 % من المنتجات في نهاية كل سداسي.

المطلوب: 1- إعداد موازنة المبيعات. 2- إعداد موازنة الإنتاج.³¹

الحل:

1- موازنة المبيعات

السداسي الثاني		السداسي الأول			البيان
السعر	الكمية	التكلفة	السعر	الكمية	
12	8000	90000	12	7500	A
15	6500	90000	15	6000	B
20	6000	110000	20	5500	C

2- موازنة الإنتاج

السداسي الثاني			السداسي الأول			البيان
C	B	A	C	B	A	
6000	6500	8000	5500	6000	7500	موازنة المبيعات
1200	1300	1600	1100	1200	1500	مخزون آخر المدة
1100	1200	1500	1000	1100	1400	مخزون أول المدة
6100	6600	8100	5600	6100	7600	موازنة الإنتاج

³¹ من إعداد الأستاذة

- يتم إنتاج المنتجات باستخدام ثلاث مواد أولية X، Y، Z حيث:

* إنتاج الوحدة الواحدة من A يتطلب 2 كغ من X و 1 كغ من Z .

* وإنتاج الوحدة الواحدة من B يتطلب 2 كغ من X و 2 كغ من Y .

* وإنتاج الوحدة الواحدة من C يتطلب 2 كغ Y .

- سعر شراء المواد الأولية: X = 6 دج/كغ Y = 3 دج/كغ Z = 8 دج/كغ

3- إعداد موازنة المواد الأولية مع العلم أن المؤسسة تستخدم جميع المواد الأولية التي تشتريها في

الإنتاج.

3- موازنة المواد الأولية

Z	Y	X	البيان/المواد الأولية
1		2	كمية المواد الأولية اللازمة لإنتاج الوحدة
7600		15200	السداسي الأول 7600
8100		16200	السداسي الثاني 8100
	2	2	كمية المواد الأولية اللازمة لإنتاج الوحدة
	12200	12200	السداسي الأول 6100
	13200	13200	السداسي الثاني 6600
2			كمية المواد الأولية اللازمة لإنتاج الوحدة
11200			السداسي الأول 5600
12200			السداسي الثاني 6100
39100	25400	56800	إجمالي المواد الأولية اللازمة للإنتاج

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

8	3	6	سعر المواد الأولية
312800	76200	340800	تكلفة المواد الأولية

تمرين 06:

قدمت لك شركة الفردوس البيانات التالية عن مبيعاتها من المنتج س خلال سنوات متتالية كما هو موضح في الجدول الموالي: الوحدة (1000 دج)

السنة	2018	2019	2020	2021
قيمة المبيعات	75000	114000	153000	??????

- وكان سعر البيع 30 دج للوحدة.

- تحتفظ الشركة بكمية من منتجاتها نهاية كل فترة، قدرت بـ 10 % من برنامج مبيعات السنة السابقة .

- مخزون بداية المدة لسنة 2018 هو 0 وحدة.

- كمية المواد الأولية اللازمة لإنتاج وحدتين من المنتج X هي 6 كغ من A و 4 كغ من B وسعر المواد الأولية كان 5 دج و 8 دج للوحدة على التوالي.

- تقوم الشركة باستخدام جميع المواد الأولية التي تفتنيها. (أي مخزون نهاية المدة و بداية المدة من المواد الأولية يساوي 0).

- لتصنيع الوحدة الواحدة من المنتج س يتطلب 15 سا عمل مباشر، كما قدر أجر ساعة العمل الواحدة بـ 10 دج.

المطلوب:

1- حدد حجم مبيعات سنة 2021.

2- قدم موازنة الإنتاج للسنوات الأربعة.

3- قدم موازنة المواد الأولية، مع حساب تكلفة المواد الأولية الإجمالية لكل سنة، وماذا تلاحظ؟

4- قدم موازنة العمل المباشر.³²

الحل:

1- تحديد قيمة المبيعات لسنة 2021:

نلاحظ أن الفرق في قيمة المبيعات ثابت من سنة إلى أخرى حيث قدر بـ 39000 دج وعليه فإن تقدير قيمة المبيعات لسنة 2021 يكون: $153000 + 39000 = 192000$ دج

2- تحديد برنامج المبيعات:

السنة	2018	2019	2020	2021
حجم المبيعات	2500	3800	5100	6400

3- تحديد برنامج الإنتاج:

السنة	2017	2018	2019	2020	2021
حجم المبيعات	1200	2500	3800	5100	6400
مخزون نهاية المدة		120	250	380	510
مخزون بداية المدة		0	120	250	380
برنامج الإنتاج		2620	3930	5230	6530

4- موازنة المواد الأولية

السنة	2018	2019	2020	2021
برنامج الإنتاج	2620	3930	5230	6530
الإحتياجات من المادة A (3)	7860	11790	15690	19590

³² من إعداد الأستاذة.

13060	10460	7860	5240	الإحتياجات من المادة B (2)
97950	78450	58950	39300	تكلفة المواد الأولية المشتراة (A)
104480	83680	62880	41920	تكلفة المواد الأولية المشتراة (B)
202430	162130	121830	81220	التكلفة الإجمالية للمواد المشتراة

4- موازنة العمل المباشر:

البيان	2018	2019	2020	2021
برنامج الإنتاج	2620	3930	5230	6530
إحتياجات الوحدة	15	15	15	15
الحجم الساعي اللازم	39300	58950	78450	97950
معدل الأجر	10	10	10	10
تكلفة العمل المباشر	393000	589500	784500	979500

تمرين 07:

1 - مؤسسة صناعية تختص في إنتاج نوع معين من الأجهزة الكهرومنزلية ، و توفرت لدينا المعلومات التالية لأحد الأقسام كما يلي:

1. النشاط (الإنتاج) التقديري بساعات العمل المباشر: 12000 ساعة شهريا.

2. المعادلات الخاصة بكل عنصر من عناصر المصاريف غير المباشرة للقسم كما يلي:

أجور غير مباشرة: 0.45 س + 3200

توريدات مستخدمة في الإنتاج: 0.08 س + 420

الخدمات الاجتماعية: 0.18 س

الخدمات العامة: 0.3 س

القوى المحركة: 0.12 س

الصيانة: 1250

تأمينات ضد الحرائق: 360

الإهتلاكات: 600

مصاريف متنوعة: 480

حيث أن س تمثل عدد ساعات العمل المباشر.

المطلوب:

- إعداد موازنة المصاريف غير المباشرة السنوية.

الحل:

العنصر	مصاريف ثابتة	مصاريف متغيرة	مصاريف الشهر	مصاريف الفصل
أجور غير مباشرة	3200	5400	8600	25800
توريدات مستخدمة في الإنتاج	420	960	1380	4140
الخدمات الاجتماعية	0	2160	2160	6480
الخدمات العامة	0	3600	3600	10800
القوى المحركة	0	1440	1440	4320
الصيانة	1250	0	1250	3750
تأمينات ضد الحرائق	360	0	360	1080
الاهتلاكات	600	0	600	1800
مصاريف متنوعة	480	0	480	1440
المجموع	6310	13560	19870	59610

الموازنة التقديرية السنوية لمصاريف القسم

العنصر	الفصل الأول			باقي الفصول		
	جانفي	فيفري	مارس	الفصل 2	الفصل 3	الفصل 4
أجور غير مباشرة	8600	8600	8600	25800	25800	25800
توريدات مستخدمة في	1380	1380	1380	4140	4140	4140

						الإنتاج
6480	6480	6480	2160	2160	2160	الخدمات الاجتماعية
10800	10800	10800	3600	3600	3600	الخدمات العامة
4320	4320	4320	1440	1440	1440	القوى المحركة
3750	3750	3750	1250	1250	1250	الصيانة
1080	1080	1080	360	360	360	تأمينات ضد الحرائق
1800	1800	1800	600	600	600	الاهتلاكات
1440	1440	1440	480	480	480	مصاريف متنوعة
59610	59610	59610	19870	19870	19870	المجموع

معادلة الموازنة = مصاريف ثابتة + مصاريف متغيرة لوحدة النشاط × عدد وحدات النشاط

إذن موازنة المصاريف غير المباشرة:

$$1.13 X + 6310$$

الفصل الرابع: الموازنة التقديرية للتموينات

بعد إعداد موازنة المبيعات وموازنة الإنتاج يجب إعداد موازنة التموينات لتحديد الكمية اللازمة من المواد واللوازم الضرورية لضمان تنفيذ برنامج الإنتاج. مع التركيز على ضرورة شرائها بالكميات المناسبة، وفي الأوقات المناسبة والأسعار المناسبة والجودة المناسبة، ومراعاة التحكم في التكاليف المتعلقة بتسيير المخزون، فالتقدير الجيد لهذه التكاليف يعتبر معياراً لتحديد نجاح هذه الموازنة.

1/ التكاليف المتعلقة بالتموين:

حتى يتحقق تموين المؤسسة بما تحتاجه من مواد ومستلزمات، فإنها تتحمل تكاليف مرتبطة بهذه العملية انطلاقاً من بحثها عن مصادر التوريد حتى وصول هذه المواد إلى المراكز الطالبة لها. فتكلفة التموين هي في النهاية عملية موازنة بين عدد من عناصر التكاليف التي تتعلق بكل من عمليتي الشراء والتخزين بحيث تسعى المؤسسة إلى تحمل أقل تكلفة إجمالية ممكنة، لذلك فإن معالجة هذه المشكلة يتطلب أولاً وقبل كل شيء فهماً لعناصر التكلفة الفرعية التي تتكون منها التكلفة الإجمالية للتموين والغرض من كل عنصر وأثره على التكلفة الإجمالية وعلاقته بها. بصفة عامة يمكن تقسيم تكاليف التموين إلى تكاليف الشراء وتكاليف التخزين.

أ - تكاليف الشراء

تشمل تكاليف الشراء مجموع التكاليف التي تنفقها الإدارات المختلفة في المؤسسة على الصفقات التي تعقدها مع الموردين من وقت الشعور بالحاجة لكل صفقة إلى وقت وصولها والتأكد من مطابقتها للشروط المتعاقد على أساسها. وتتمثل هذه التكلفة في تكاليف إعداد وإصدار أوامر الشراء أو ما يعرف بتكلفة إصدار الطلبية والأعمال الكتابية والإدارية المرتبطة بهذه الطلبية، ومن أمثلة هذه التكاليف يمكن أن نذكر ما يلي :

-رواتب الموظفين القائمين بعملية الشراء.

-مصاريف التحضير والمتابعة وإصدار الطلبيات.

-مصاريف اللوازم الكتابية كالنماذج.

-مصاريف الاتصالات (بريد، هاتف، فاكس... وغيرها)

-مصاريف استلام الطلبية كالنقل، التأمين، الرسوم الجمركية... وغيرها.

ويلاحظ أن هذه المصاريف ليست مرتبطة بالكمية المشتراة ولكنها تتأثر أساسا بعدد أوامر الشراء التي يتم إصدارها، عدد الطلبات خلال فترة زمنية معينة.

ب - تكاليف التخزين

يقصد بها جميع المبالغ والمصروفات الخاصة بحفظ المواد والسلع المخزونة منذ وصولها إلى المخازن حتى القيام بعملية صرفها. وتشكل هذه التكاليف جزءا لا يستهان به من تكاليف التمويل، حيث تؤثر بدرجة كبيرة على تكلفة الإنتاج من ناحية وعلى هيكل التكاليف الكلية وربحية المؤسسة ككل. وتشمل:

■ تكلفة الاحتفاظ بالمخزون:

المقصود بها تلك التكاليف التي تتعلق بالوحدات المادية المخزنة في المخازن، منذ دخول السلعة إلى المخزن، إلى غاية خروجها وتمثل أساسا في :

-الأعباء المالية: تتمثل أساسا في الفائدة على المبالغ المستثمرة في المخزون في حالة الاقتراض من المؤسسات المالية أو في تجميد جزء من رأس مال المؤسسة في تمويل المخزونات.

-أعباء التخزين: وهي الأعباء المتعلقة بحفظ وصيانة الأصناف المخزنة كأجور عمال المخازن، وتكاليف الإيجار وتكلفة تدني قيمة المخزون، تكاليف النقل ما بين المخازن، بالإضافة إلى تكلفة التأمينات.

وغالبا ما يتم احتساب هذه التكاليف على أساس نسبة من قيمة متوسط المخزون أو قيمة مطلقة تمثل تكلفة تخزين الوحدة في السنة، حيث تتراوح هذه النسبة بين 10% إلى 34 % أو بمتوسط يبلغ % 20 تقريبا، وهي نسبة مرتفعة لا يمكن إغفالها أو الاستهانة بها .

■ تكلفة نفاذ المخزون:

من التكاليف التي تتحملها المؤسسة تكاليف نفاذ المخزون، فقد تنفذ المواد قبل أن يشبع الطلب على المنتجات التي تدخل في تركيبها، فإذا لم تكن هذه المواد الموجودة فعلا في السوق، فلا بد من إعطاء أمر لمنتجاتها لتصنيع الكمية المطلوبة على وجه السرعة وعادة يورد منتوجها في هذه الظروف بأسعار أعلى من أسعارها العادية لتعويض التكاليف الإضافية التي يتحملونها نتيجة لسرعتهم في تصنيع الطلبية.

■ تكلفة تراكم المخزون:

وهنا ينبغي التفرقة بين نوعين من المخزون، نوع بطبيعته لا يمكن استخدامه بعد انقضاء مدة معينة على تخزينه، وهنا تحسب تكلفة تراكم المخزون بالنسبة له على أساس الفرق بين تكلفة العناصر الأصلية بما

في ذلك تكلفة الشراء وتكلفة التخزين وبين القيمة التي يمكن بيعه بها إن أمكن التخلص منه. ونوع آخر يمكن استعماله بعد مدة معينة من التخزين وهنا نكتفي بقياس تكلفة التخزين .

■ تكلفة الشحن أو الإرسال :

تحتوي هذه التكاليف على أعباء تجهيز الطلبات (التعبئة والتغليف، شحن الطلبات، النقل، الأجر، ومصاريف مصلحة الشحن)، فلا بد من الاهتمام بعملية تسليم السلع والمنتجات، وذلك من أجل تقليل مخاطر تلف هذه المنتجات، وبالتالي تقليل الخسائر غير المباشرة التي تتحملها المؤسسة.

2/ نماذج تسيير المخزن:

إن سياسة التخزين تهدف إلى ضمان إستمرارية عملية الاستهلاك في كل وقت، إذ أن حالة النقص أو الزيادة في التخزين تنشئ تكاليف إضافية بالنسبة للمؤسسة وذلك كما يلي:

-ينتج عن الفائض تحمل المؤسسة أعباء إضافية نتيجة:

* وجود فجوات على مستوى برمجة التموينات؛

* عدم توافق التموينات مع الاستهلاكات.

-ينتج عن حالة النفاذ أو النقص في التخزين تعطيل الإنتاج نظراً لانقطاع الإنتاج وخسارة نسبة من المبيعات وقد تنتج حالة النفاذ والنقص في التخزين من العوامل التالية:

* التأخر في استلام الطلبات في الأجل المحددة؛

* عدم قدرة المؤسسة في التموين بانتظام بسبب وضعيتها المالية؛

* نفاذ بعض المواد والمنتجات في مخازن الموردين .

ويرتكز تسيير المخزونات على ثلاثة خطوات أساسية يجب إتباعها:

-تقدير الاستهلاكات،

-معرفة مصدر التموين،

-وأخيراً تقدير فجوات ونقص التموين.

وهناك العديد من نماذج تسيير المخزون منها نماذج حديثة ونماذج كلاسيكية، ولأن المجال لا يتسع هنا للتطرق إلى كل النماذج، فإنه سيتم التركيز فقط على أحد أهم النماذج الكلاسيكية وهو نموذج ويلسن

Wilson لتسيير المخزون.

3/ فرضيات نموذج ويلسن Wilson :

إن تكوين نموذج رياضي يتضمن عموماً فرضيات وشروط، ويقوم نموذج ويلسون على الشروط التالية:

- الاستخدام والطلب والمبيعات ثابتة؛
- الفترة الزمنية بين طلب البضاعة واستلامها فترة الانتظار ثابتة ومعروفة.
- لا تمثل الفراغات المخصصة للمخزون ووسائل الشحن والتفريغ قيوداً هيكلية؛
- تكاليف إصدار الطلب وتكاليف التخزين مستقلة عن أهمية الطلب.
- السعر معروف وثابت، وهو مستقل عن الكمية المطلوبة.
- عدم وجود تكلفة النفاذ.
- مخزون الأمان معدوم؛

وفيما يلي عرض لنموذج Wilson

$D =$ مجموع الاستهلاكات أو الاستخدام السنوي؛

$P =$ (السعر) سعر الوحدة الثابت.

$Q =$ الكمية الاقتصادية المثلى؛

$CO =$ تكلفة إرسال الطلبية؛

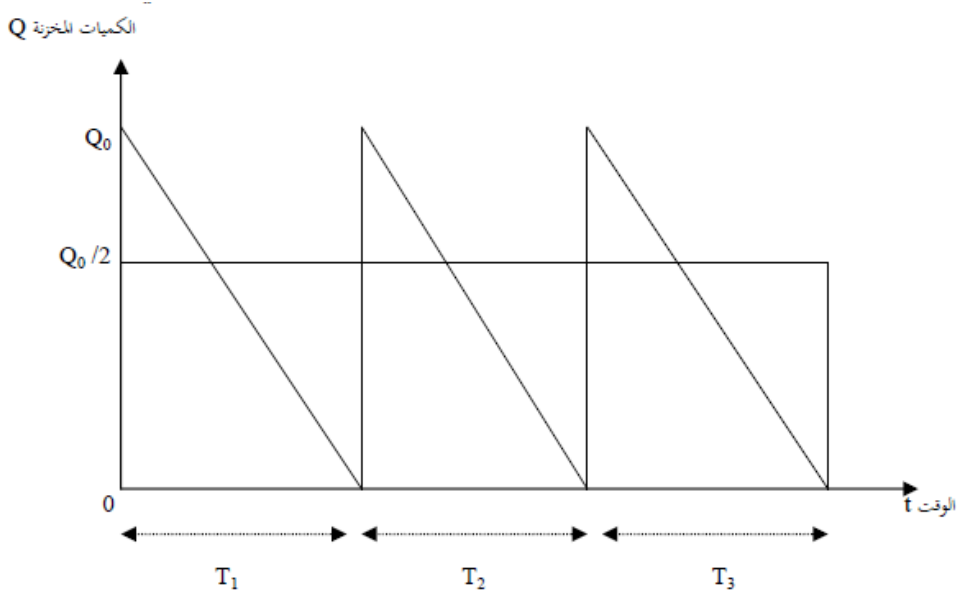
$CP =$ تكلفة الاحتفاظ بالمخزون، وهي نسبة مقدرة من قيمة المخزون المتوسط؛

$Q/2 =$ المخزون المتوسط.

T أو $Z =$ التكلفة الإجمالية = تكلفة الشراء + تكلفة إرسال الطلبية + تكلفة الاحتفاظ بالمخزون. حسب النموذج

فإن تغير الكميات المخزنة يوضحه الشكل الآتي:

شكل رقم (02): تغير الكميات المخزنة



نلاحظ من الشكل، أنه خلال كل مرحلة تموين المخزون يتغير من 0 إلى Q_0 ، كذلك أن خلال السنة المخزون المتوسط هو $Q_0 / 2$ وانطلاقاً من معالجة التكلفة الإجمالية فإنها تساوي:

$$Z = \frac{D \times CO}{Q} + \frac{Q \times CP}{2}$$

* عدد الطلبيات $N = \text{الإستهلاكات } D \div \text{الكمية الإقتصادية المطلوبة } Q$

* تكلفة الإرسال الكلية = عدد الطلبيات $N \times \text{تكلفة الإرسال } CO$

* تكلفة الاحتفاظ بالمخزون = $Q \div 2$ (مقدرة من قيمة متوسط المخزون)

ومنه قيمة المخزون المتوسط = $2 \div (P \times Q)$

بإشتقاق الدالة نجد:

$$\frac{dZ}{dQ} = - \frac{D \times CO}{Q^2} + \frac{CP}{2} = 0$$

وعليه:

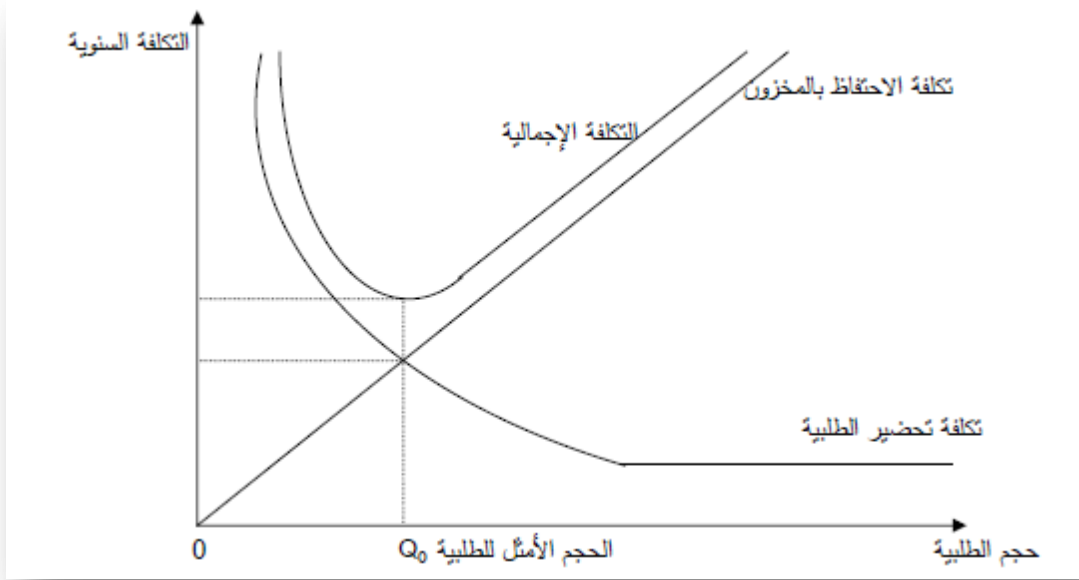
$$\frac{D \times CO}{Q^2} = \frac{CP}{2}$$

إذن:

$$Q = \sqrt{\frac{2 \times D \times CO}{CP}}$$

4/ الحجم الأمثل لطلبية:يمكن توضيح الحجم الأمثل للطلبية في لمنحنى الموالى:³³³³ سامية معاش، مطبوعة في مقياس الموازنة التقديرية، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، باتنة، 2019، ص

شكل رقم (03): الحجم الأمثل للطلبية

5/ تمرين:

يتم تمويل إحدى المؤسسات بمادة أولية بمقدار 360 وحدة في السنة. تقدر تكلفة الاحتفاظ بالوحدة في المخزون بـ 4 دج في السنة، كما تقدر تكلفة إعداد الطلبية بـ 45 دج.

المطلوب: تحديد الحجم الأمثل للطلبية.³⁴

الحل:

نقوم بحساب التكلفة الكلية للمخزون وذلك بالنسبة لكميات مختلفة للطلبات

³⁴ نفس المرجع السابق، ص 59.

360	180	120	90	60	حجم الطلبية
180	90	60	45	30	متوسط المخزون
1	2	3	4	6	عدد الطلبيات
720	360	240	180	120	تكلفة الإحتفاظ
45	90	135	180	270	تكلفة إعداد الطلبية
765	450	375	360	390	التكلفة الكلية

بالرجوع للجدول أعلاه نلاحظ بأن السطر الأول يمثل كميات مختلفة للطلبات، أما السطر الثاني فهو يمثل متوسط المخزون بحيث قسمنا قيمة الطلبية على إثنين بحيث يفترض أن نصف الطلبية ستخزن خلال كل الفترة، أما في السطر الثالث فقد قمنا بحساب عدد الطلبيات بحيث قسمنا قيمة الكمية الكلية المطلوبة على حجم الطلبية للحصول على عدد مرات الشراء خلال الفترة.

نلاحظ من الجدول بأن أقل تكلفة كلية هي عند حجم تسعين وحدة وهذا يتم عندما تكون تكلفة الإحتفاظ الكلية مساوية للتكلفة الكلية لتحضير وإعداد الطلبيات.

وعند حساب الكمية الإقتصادية بتطبيق القانون نجد :

$$Q = \sqrt{\frac{2 \times 360 \times 45}{4}}$$

وحدة 90 = Q

وعدد الطلبيات في السنة = $360 \div 90 = 4$ مرات

الفصل الخامس: الموازنة الرأسمالية (الموازنة التقديرية للإستثمارات)**1/ تعريف الموازنة الرأسمالية:**

تعرف الموازنة الرأسمالية بأنها عملية تحديد وتخطيط وتقييم المشاريع الاستثمارية التي من شأنها إضافة قيمة للشركة أو بمعنى آخر توزيع الموارد التمويلية للشركة، وبخاصة تلك التي تتطلب فترة طويلة من الزمن بما يتناسب مع أهداف العمل، وأي شيء يضيف قيمة للشركة ممكن أن يكون جزءاً من الموازنة الرأسمالية حتى الأصول الثابتة مثل الشاحنات والآلات الجديدة والمعدات والمباني.

وتسعى معظم الشركات إلى الدخول في مشاريع جديدة سعياً لتحقيق الأرباح وزيادة ثروة مساهميها، وتعتمد في ذلك على معايير مختلفة للموافقة على المشروع الجديد أو رفضه، ومنها نسبة الأرباح، أو المساهمة ببناء المجتمع، أو المشاريع الخيرية.³⁵

2/ عملية إعداد الموازنة الرأسمالية:

يتضمن مشروع الموازنة الرأسمالية حصراً بالاقترحات والبدائل الاستثمارية المقدمة من مختلف المستويات الإدارية بالوحدة الاقتصادية كما يتضمن التدفقات النقدية المرتبطة بكل اقتراح استثماري مثل تكلفة الاستثمار المبدئي والتكاليف السنوية المترتبة على إقراره والإيرادات أو الوفورات السنوية المتوقعة منه في ضوء العمر المقدر لتلك البدائل.

كما يتضمن مشروع الموازنة الرأسمالية أيضاً إجراءات توضح كيفية إجراء عملية المفاضلة بين البدائل الاستثمارية المقترحة، وكذلك أسس ومعايير المفاضلة بين تلك البدائل الاستثمارية المقترحة، وبالتالي يوضح مشروع إعداد الموازنة مبررات وأسباب اختيار أحد تلك البدائل.

ورغم أن إجراءات إعداد الموازنة الرأسمالية قد تختلف في التطبيق العملي من وحدة اقتصادية لأخرى إلا أنه يمكن القول وبصفة عامة أن تلك الإجراءات تتضمن العناصر التالية:

- تحديد الاقتراحات الاستثمارية بواسطة المسؤولين عن ذلك.
- تقدير تكاليف ومنافع كل اقتراح استثماري منها على حدة.

³⁵ Sur le site: <https://www.wafeq.com/ar>.

- تقييم كل اقتراح استثماري منها على حدة.
- إعداد موازنة الإنفاق الرأسمالي متضمنة كافة الاقتراحات الاستثمارية المقبولة وترتيبها في ضوء أهميتها وتكلفتها والموارد المتاحة.
- إعادة تقييم الاقتراحات الاستثمارية المقبولة بعد تنفيذها دوريا للتحقق من سلامة التقديرات وبالتالي سلامة الاختيار، وللاستفادة من الأخطاء إن وجدت عند إعداد الموازنة الرأسمالية مستقبلا.

3/ طرق المفاضلة بين الاقتراحات الاستثمارية:

تتعدد الطرق التي يمكن استخدامها في تقييم الاستثمارات وبالتالي تحقيق المفاضلة بين البدائل الاستثمارية واختيار أفضلها، ويمكن تصنيف هذه الطرق على النحو التالي:

أولاً: طرق تتجاهل القيمة الزمنية للنقود ومنها:

- طريقة فترة الاسترداد.

- طريقة معدل العائد المحاسبي.

ثانياً: طرق تعترف بالقيمة الزمنية للنقود ومنها:

- طريقة فترة الاسترداد المعدلة.

- طريقة معدل العائد الداخلي.

- طريقة صافي القيمة الحالية.

- طريقة مؤشر الربحية.

ثالثاً: أساليب تقييم الاستثمارات في نظم التصنيع الحديثة ومنها:

- أسلوب التحليل المالي.

- أسلوب التحليل الاستراتيجي.

- أسلوب التحليل المالي الاستراتيجي.

وتستهدف الدراسة بيان كيفية استخدام تلك الطرق والأساليب في المفاضلة بين البدائل والاقتراحات الاستثمارية سواء في ظل ظروف التأكد التام أو في ظل ظروف المخاطرة وعدم التأكد ، وسواء بالنسبة للاستثمار في الأصول التقليدية أو الأوتوماتيكية.³⁶

4/ طرق تقييم الإستثمارات:

أ- طريقة فترة الاسترداد

يقصد بفترة الاسترداد الفترة الزمنية المتوقع أن تنقضي أو تمر حتى يستطيع صافي التدفق النقدي المتولد من الاستثمار أن يغطي أو يسترد تكلفة الاستثمار المبدئي. أي أنها تمثل الفترة اللازمة لاسترداد التكلفة المبدئية للاستثمار من صافي التدفق النقدي المترتب عليه.

ولاحساب فترة الاسترداد لأي اقتراح استثماري نفرق بين حالتي انتظام أو عدم انتظام التدفقات النقدية المتولدة عنه. ففي حالة تساوي وانتظام التدفقات النقدية السنوية للاقتراح الاستثماري يتم احتساب فترة الاسترداد بقسمة تكلفة الاستثمار المبدئي للاقتراح الاستثماري على صافي التدفق النقدي المنتظم المتولد عنه. أما في عدم انتظام التدفقات النقدية السنوية للاقتراح الاستثماري فيتم احتساب فترة حالة الاسترداد بشكل تراكمي أو من خلال احتساب معدل تغطية التدفقات النقدية لتكلفة الاستثمار المبدئي للاقتراح الاستثماري على أساس سنوي.

وتحدد إدارة الوحدة الاقتصادية غالبا في هذه الحالة حدا أقصى لفترة الاسترداد التي يمكن أن تكون مقبولة من جانبها في ضوء ظروفها وخططها، وتقارن بين فترة الاسترداد المحسوبة لكل اقتراح استثماري وبين ذلك الحد الأقصى لفترة الاسترداد المقبولة، ويتم اتخاذ القرار بالاقتراح الاستثماري الذي يحقق أقل فترة استرداد بناء على نتيجة المقارنة السابقة.

وتتميز فترة الاسترداد بسهولة الاحتساب والبساطة، وبأن تقييم الاقتراحات الاستثمارية يتم على أساس التدفقات النقدية المتولدة عنها وليس على أساس الربحية وبالتالي فهي تلائم الشركات التي تعاني من بؤادر أزمة سيولة أو تلك التي تخشي تقلبات غير مواتية في الظروف الاقتصادية.

³⁶ زينات محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، 2012، ص ص 372-373.

ويُعيب استخدام طريقة فترة الاسترداد بأنها تتجاهل القيمة الزمنية للنقود كما أنها لا تركز على ربحية الاستثمارات، ورغم ذلك ولأنها تفضل الاقتراحات الاستثمارية التي تسترد التكلفة المبدئية في أقل فترة زمنية فإن ذلك يعني ضمناً أنها تأخذ قيمة الاستحواز على النقود مبكراً في الحسبان، ويعني ذلك أيضاً أنها تعطي قدر من الاعتبار لعنصر المخاطرة حيث كلما قصرت فترة الاسترداد كلما قلت المخاطرات التي ينطوي عليها الاقتراح الاستثماري.

ب- معدل العائد المحاسبي

يطلق عليها أيضاً الطريقة المحاسبية نظراً لاعتمادها بشكل مباشر على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي حيث يتم احتساب متوسط معدل العائد لأي اقتراح استثماري بقسمة متوسط الربح المحاسبي بعد الضريبة على تكلفة الاستثمار المبدئي لنفس الاقتراح الاستثماري.

وتحدد إدارة الوحدة الاقتصادية غالباً في هذه الحالة حداً أدنى لمتوسط معدل العائد الذي يمكن أن يكون مقبولاً من جانبها في ضوء ظروفها وخططها، وتقارن بين متوسط معدل العائد المحسوب لكل اقتراح استثماري وبين ذلك الحد الأدنى لمتوسط معدل العائد المقبول، ويتم اتخاذ القرار بالاقتراح الاستثماري الذي يحقق أكبر متوسط معدل عائد بناءً على نتيجة المقارنة السابقة.

وتتميز هذه الطريقة أيضاً بسهولة الاحتساب، والبساطة، وبأن تقييم الاقتراحات الاستثمارية يتم على أساس الربحية، وبالتالي فهي تلائم الشركات التي تستهدف تحقيق معدل عائد مرتفع على استثماراتها.

ويُعيب استخدام هذه الطريقة أيضاً أنها تتجاهل القيمة الزمنية للنقود كما أنها لا تركز على توقيت التدفقات النقدية، ورغم ذلك فإنه قد يتم استخدام متوسط التدفق النقدي بدلاً من متوسط صافي الربح بعد الضريبة.

ث- طريقة فترة الاسترداد المعدلة

ذكرنا من قبل أن طريقة فترة الاسترداد التقليدية تركز على تقييم الاقتراحات الاستثمارية استناداً إلى التدفقات النقدية المتولدة، وأنها تلائم الشركات التي تعاني من بؤادر أزمة سيولة أو تلك التي تخشى تقلبات غير مواتية في الظروف الاقتصادية، وأنها تتجاهل القيمة الزمنية للنقود، وأنها لا تركز على ربحية الاستثمارات، وأنها تفضل الاقتراحات الاستثمارية التي تسترد التكلفة المبدئية في أقل فترة زمنية بما يعني ضمناً أنها تأخذ القيمة

الزمنية للنقود في الحسابان ولكن جزئياً بينما في ظل طريقة فترة الاسترداد المعدلة يتم مراعاة القيمة الزمنية للنقود كلياً حيث يتم تقييم الاقتراح الاستثماري على مرحلتين على النحو التالي:

* تختص المرحلة الأولى بإيجاد القيمة الحالية للتدفقات النقدية السنوية الواردة للاقتراح الاستثماري باستخدام معدل الخصم (تكلفة الأموال).

* تختص المرحلة الثانية بتحديد فترة الاسترداد أي الفترة الزمنية اللازمة لاسترداد تكلفة الاستثمار المبدئي من القيمة الحالية للتدفقات النقدية السنوية الواردة.

ورغم ذلك مازالت طريقة فترة الاسترداد المعدلة لا تركز على ربحية الاستثمارات، وتتجاهل التدفقات النقدية الواردة بعد فترة الاسترداد.

ج- طريقة معدل العائد الداخلي

يقصد بمعدل العائد الداخلي ذلك المعدل الذي تتساوى عنده كل من القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة من اقتراح استثماري معين مع تكلفة الاستثمار المبدئي لذلك الاقتراح. أو ذلك المعدل الذي تتساوى عنده القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة مع القيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة.

وبعد احتساب معدل العائد الداخلي لأي اقتراح استثماري يتم مقارنته مع معدل العائد على الاستثمار المقبول من إدارة الشركة - على الأقل تكلفة الفرصة البديلة للأموال المخصصة في الاقتراح الاستثماري - فإذا كان معدل العائد الداخلي لأي اقتراح استثماري أكبر من معدل العائد على الاستثمار المقبول من إدارة الشركة يتم قبول الاقتراح الاستثماري. والعكس. وفي حالة المفاضلة بين عدة بدائل استثمارية يتم اختيار البديل الاستثماري الذي يحقق أكبر فارق موجب مع معدل العائد على الاستثمار المقبول من إدارة الشركة.

ورغم قدرة هذه الطريقة على تحقيق المفاضلة بين البدائل مع أخذ القيمة الزمنية للنقود في الحسابان. إلا أنها تتعامل مع كل اقتراح استثماري بطريقة منفردة استناداً إلى معدلات العائد دون أن تقصح عن مقدار القيمة الفعلية التي يمكن أن يضيفها كل اقتراح استثماري إلى ثروة الملاك.

ح- طريقة صافي القيمة الحالية

يقصد بصافي القيمة الحالية الفرق بين القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة من اقتراح استثماري معين مع تكلفة الاستثمار المبدئي لذلك الاقتراح أو الفرق بين القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة والقيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة.

ويتم إيجاد تلك القيم الحالية باستخدام معدل خصم يمثل معدل العائد المطلوب على الاستثمار. ويتم قبول الاقتراح الاستثماري طالما أنه يحقق صافي قيمة حالية موجبة أي أن القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة أكبر من القيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة. أما إذا حقق الاقتراح الاستثماري صافي قيمة حالية سالبة فيتم رفضه لأنه ببساطة يحقق معدل عائد أقل من تكاليف تمويله.

خ- طريقة مؤشر الربحية

يقصد بمؤشر الربحية نسبة المنافع إلى التكاليف ويطلق عليه أيضا دليل الربحية ويحسب بقسمة القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة من اقتراح استثماري معين على تكلفة الاستثمار المبدئي لذلك الاقتراح. أي قسمة القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة على القيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة.

ويتم إيجاد تلك القيم الحالية باستخدام معدل خصم يمثل معدل العائد المطلوب على الاستثمار. ويتم قبول الاقتراح الاستثماري طالما أنه يحقق مؤشر ربحية أكبر من الواحد الصحيح. أي أنه يحقق صافي قيمة حالية موجبة لأن القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة (البسط) أكبر من القيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة (المقام). أما إذا حقق الاقتراح الاستثماري صافي قيمة حالية سالبة فإن مؤشر الربحية الخاص بذلك الاقتراح يكون أقل من الواحد الصحيح، وبالتالي يتم رفضه لأنه ببساطة يحقق معدل عائد أقل من تكاليف تمويله.

وبغض النظر عن الطريقة المستخدمة في المفاضلة بين الاقتراحات الاستثمارية فإن الأمر يتطلب في جميع الحالات معرفة كيفية تحديد كل من تكلفة الاستثمار المبدئي على أساس أنه يمثل التدفق النقدي الرئيسي الخارج، وصافي التدفق النقدي الوارد بعد الضريبة.

وهو ما نتناوله في النقطة التالية.

* تكلفة الاستثمار المبدئي

يلزم لتحديد تكلفة الاستثمار المبدئي التعرف على كل من:

- ثمن شراء الأصل الجديد.
- نفقات رأسمالية مثل الرسوم الجمركية وتكاليف الشحن والنقل والتركيب.
- نفقات إزالة الأصل القديم.
- تكلفة استثمارات قصيرة الأجل.
- صافي القيمة البيعية للأصل القديم.
- نفقات إصلاح الأصل القديم إذا تقرر استمراره.

ويمكن تحديد تكلفة الاستثمار المبدئي من خلال مكونات المعادلة التالية:

XXXX	ثمن شراء الأصل الجديد
XX	+ نفقات رأسمالية مثل الرسوم الجمركية وتكاليف الشحن والنقل والتركيب
X	+ ما تتحمله الشركة من نفقات لازمة لإزالة الأصل القديم
XXXXXXXX	= تكلفة استثمارات طويلة الأجل (تكلفة الأصل القابلة للإهلاك)
XX	+ تكلفة استثمارات قصيرة الأجل (مستلزمات ومخزون)
(xx)	- صافي القيمة البيعية للأصل القديم
(xx)	- النفقات المفترضة لإصلاح الأصل القديم (إذا تقرر استمراره)
XXXXXX	= تكلفة الاستثمار المبدئي

*** صافي القيمة البيعية للأصل القديم**

يتوقف تحديد صافي القيمة البيعية للأصل القديم على كل من ثمن بيعه وصافي قيمته الدفترية (تكلفة الأصل - مجمع إهلاكه)، وما أسفرت عنه عملية البيع، وبالتالي مدى تحقق أرباح أو خسائر رأسمالية كنتيجة لعملية بيع الأصل القديم، ويمكن أن نميز في هذا المجال بين حالتين على النحو التالي:

* إذا كان ثمن بيع الأصل القديم أكبر من صافي قيمته الدفترية لحظة البيع تحقق عملية البيع في هذه الحالة أرباح رأسمالية تدخل ضمن وعاء الضريبة وبالتالي تدفع عنها الشركة ضريبة أي أن الربح الرأسمالي ينتج عنه زيادة في مقدار الضريبة المستحقة وبالتالي يتم تحديد صافي القيمة البيعية للأصل القديم في هذه الحالة وفقا للمعادلة التالية:

صافي القيمة البيعية للأصل القديم = ثمن بيع الأصل القديم - الزيادة في مقدار الضريبة الناتجة عن الربح الرأسمالي

إذا كان ثمن بيع الأصل القديم أقل من صافي قيمته الدفترية لحظة البيع تحقق عملية البيع في هذه الحالة خسائر رأسمالية تعمل على تخفيض وعاء الضريبة وبالتالي تعمل على تخفيض مقدار الضريبة أي أن الخسارة الرأسمالية ينتج عنها وفر في مقدار الضريبة المستحقة وبالتالي يتم تحديد صافي القيمة البيعية للأصل القديم في هذه الحالة وفقا للمعادلة التالية:

صافي القيمة البيعية للأصل القديم = ثمن بيع الأصل القديم + الوفر في مقدار الضريبة الناتجة عن الخسارة الرأسمالية

*** تحديد صافي التدفق النقدي الوارد بعد الضريبة**

يلزم لتحديد صافي التدفق النقدي الوارد بعد الضريبة التعرف على كل من:

- التدفق النقدي السنوي الوارد.
- قسط الإهلاك السنوي.
- معدل الضريبة.

ويمكن تحديد صافي التدفق النقدي الوارد بعد الضريبة من خلال مكونات المعادلة التالية:

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

XX	التدفق السنوي النقدي الوارد
(xx)	- قسط الإهلاك السنوي
XX	= الربح المحاسبي قبل الضريبة
(xx)	- الضريبة
Xx	- صافي الربح المحاسبي بعد الضريبة
Xx	+ قسط الإهلاك السنوي
XX	صافي التدفق النقدي الوارد بعد الضريبة

مع مراعاة أنه يمكن تحديد التدفق النقدي الوارد سنويا عن طريق خصم التكاليف والمصاريف النقدية المتغيرة والثابتة من قيمة المبيعات.³⁷

5/ طرق التمويل:

يوجد صدران رئيسيان للتمويل وهما التمويل الداخلي والتمويل الخارجي:

* **التمويل الداخلي:** تعتمد مصادر التمويل الداخلي على: الإهلاكات، الأرباح غير الموزعة، المال المتداول، التنازل عن الأصول.

ومن بين الصعوبات التي تواجه إدارة المؤسسة بصدد التمويل الداخلي ما يلي:

- تحديد قيمة الأرباح التي يجب الاحتفاظ بها لإعادة استثمارها وقيمة الأرباح التي لا يمكن توزيعها.

- نظرا لاستمرار الاسعار في الارتفاع فان مخصصات الإهلاك تصبح غير كافية لأنها تقوم على اساس التكلفة التاريخية.

* **التمويل الخارجي:** ويعتمد على القروض الطويلة والمتوسطة، القروض الاجارية، الزيادة في رأس المال، الإعانات.

وعندما تعتمد المؤسسة على المصادر الخارجية لتمويل استثماراتها فان هذا كذلك ينطوي على بعض القيود والمخاطر، ومن بينها نذكر ما يلي:

- تفرض على المؤسسة قيود على حرية التمويل في المستقبل.

³⁷ نفس المرجع السابق، ص ص 373-380.

- يصبح من الصعب على المؤسسة التحكم في توزيع أرباحها.
- تسديد تكلفة ثابتة على رأس المال يجب دفعها في مواعيدها المحددة ولمدة طويلة.
- قد لا تتمكن المؤسسة من الوفاء بالقروض في مواعيد استحقاقها وهذا يشكل خطرا على المؤسسة.³⁸

6/ تمارين:**تمرين رقم 01:**

تفكر شركة النجار " الصناعية في شراء آلة جديدة، وتبلغ تكلفة شراء الآلة الجديدة 658000 دج نقدا، والعمر الإنتاجي المقدر للآلة الجديدة 5 سنوات، وليس من المتوقع أن يكون لها قيمة كخرده في نهاية العمر المقدر. فإذا علمت أن:

- * يتطلب تشغيل الآلة الجديدة زيادة في التكاليف الثابتة النقدية للشركة سنويا قدرها 121000 دج.
 - * تستخدم الشركة طريقة القسط الثابت في إهلاك الأصول الثابتة.
 - * يترتب على استخدام هذه الآلة الجديدة حجم مبيعات 10000 وحدة سنويا بسعر بيع نقدي للوحدة 50 دج، وتكلفة متغيرة نقدية للوحدة 10 دج.
 - * معدل تكلفة الاقتراض 10% سنويا.
 - * معدل العائد الذي ترغب في تحقيقه الشركة من خلال الاستثمار في هذه الآلة 15% سنويا بعد الضريبة.
 - * معدل الضريبة 20% سنويا.
- وبفحص جداول القيمة الحالية للدفعات المنتظمة اتضح الآتي:
- * معامل القيمة الحالية لدفعة قدرها دج واحد يستحق سنويا لمدة 5 سنوات بمعدل فائدة (خصم) 15% هو 3.25224
 - * معامل القيمة الحالية لدفعة قدرها دج واحد يستحق سنويا لمدة 5 سنوات بمعدل فائدة (خصم) 18% هو 3.1272
 - * معامل القيمة الحالية لدفعة قدرها جنييه واحد يستحق سنويا لمدة 5 سنوات بمعدل فائدة (خصم) 22% هو 2.8636

³⁸ بن رجم محمد خميسي، تحليل الموازنة الرأسمالية للمؤسسة لترشيد قرارات الانفاق الاستثماري، مجلة العلوم الإنسانية، مارس

* معامل القيمة الحالية لدفعة قدرها جنيه واحد يستحق سنويا لمدة 5 سنوات بمعدل فائدة (خصم) 24% هو

2.6338

المطلوب:

أ- تحديد تكلفة الاستثمار المبدئي.

ب- تحديد صافي التدفق السنوي الوارد بعد الضريبة.

ت- بيان هل توافق علي الاستثمار في الآلة الجديدة أم لا مستخدما في ذلك طرق المفاضلة التالية:

* طريقة فترة الاسترداد.

* طريقة معدل العائد المحاسبي.

* طريقة صافي القيمة الحالية.

* طريقة معدل العائد الداخلي.

الحل:

تجهيز بيانات

• تكلفة الاستثمار المبدئي في هذه الحالة تتمثل في تكلفة شراء الآلة الجديدة وتبلغ 658000 دج.

• تستهلك الآلة بطريقة القسط الثابت، ومن ثم يمكن احتساب قسط الاهتلاك السنوي لها من خلال

المعادلة التالية:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \frac{\text{تكلفة الآلة القديمة} - \text{قيمتها كخردة}}{\text{عدد سنوات عمرها المقدر}} = \frac{0 - 658000}{5} = 131600 \text{ دج}$$

5 سنوات

عدد سنوات عمرها المقدر

يمكن تحديد صافي التدفق النقدي الوارد سنويا بعد الضريبة من الآلة الجديدة في هذه الحالة على النحو

التالي:

500000	قيمة المبيعات 50×10000 دج
(100000)	- متغيرة للمبيعات 10×10000 دج
400000	= هامش الربح النقدي
(121000)	- تكاليف ثابتة سنوية
(131600)	- قسط الاهتلاك السنوي

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

147400	= الربح المحاسبي قبل الضريبة
(29480)	- الضريبة (20 % × 147400)
117920	= صافي الربح المحاسبي بعد الضريبة
131600	+ قسط الاهتلاك السنوي
249520	صافي التدفق النقدي الوارد سنويا بعد الضريبة

وكان من الممكن تحديد صافي التدفق النقدي الوارد سنويا بعد الضريبة من الآلة الجديدة بطريقة أخرى كما يلي:

500000	قيمة المبيعات 10000 × 50 دج
(100000)	- متغيرة للمبيعات 10000 × 10 دج
400000	= هامش الربح النقدي
(121000)	- تكاليف ثابتة سنوية
279000	= صافي الدخل النقدي قبل الضريبة
(55800)	- الضريبة (20 % × 279000)
223200	= الدخل النقدي بعد الضريبة
26320	+ الوفر الضريبي السنوي على قسط الاهتلاك السنوي (20 % × 131600)
249520	صافي التدفق النقدي الوارد سنويا بعد الضريبة

وطالما افترضنا انتظام التدفق السنوي للنقدية من ناحية، وطالما يتم استخدام طريقة القسط الثابت للإهلاك من ناحية أخرى، يكون صافي التدفق النقدي الوارد سنويا بعد الضريبة منتظما ويتحقق خلال السنوات الخمس.

ويمكن فيضوء ذلك بيان كيفية تطبيق طرق المفاضلة لاتخاذ قرار مقبول أو رفض الاقتراح الاستثماري على النحو التالي:

أولاً: طريقة فترة الاسترداد

وفقاً لهذه الطريقة تسعى إدارة الوحدة الاقتصادية نحو استرداد تكلفة الاستثمار المبدئي في أقل فترة زمنية ممكنة، وتحسب فترة الاسترداد في حالة تساوي وانتظام التدفقات النقدية السنوية للاقتراح الاستثماري بقسمة تكلفة الاستثمار المبدئي للاقتراح الاستثماري على صافي التدفق النقدي المنتظم المتولد عنه كما يلي:

$$\text{فترة الاسترداد} = \frac{\text{تكلفة الاستثمار المبدئي}}{\text{صافي التدفق النقدي الوارد بعد الضريبة}} = \frac{658000}{249520} = 2.637 \text{ سنة}$$

وتقارن إدارة الشركة بين فترة الاسترداد المحسوبة لذلك الاقتراح الاستثماري وبين الحد الأقصى لفترة الاسترداد المقبولة من جانبها، ويتم اتخاذ القرار بالموافقة على الاقتراح الاستثماري الذي يحقق أقل فترة استرداد بناء على نتيجة تلك المقارنة وبالتالي، إذا وجد اقتراح استثماري يحقق فترة استرداد أقل من 2.637 سنة أي سنتين وسبعة أشهر تقريبا فإنه يعتبر هو الأفضل. ومع مراعاة أنه بعد هذه الفترة فإن جميع التدفقات النقدية التي تحققها الآلة الجديدة تعتبر دخلا صافيا للشركة.

ثانيا: طريقة متوسط معدل العائد المحاسبي

يطلق عليها أيضا الطريقة المحاسبية حيث تعتمد على احتساب متوسط معدل العائد لأي اقتراح استثماري بقسمة صافي الربح المحاسبي بعد الضريبة على متوسط تكلفة الاستثمار المبدئي (658000 ÷ 2 = 329000 دج) لنفس الاقتراح الاستثماري كما يلي:

$$\text{متوسط معدل العائد} = \frac{\text{صافي الربح المحاسبي بعد الضريبة}}{\text{تكلفة الاستثمار المبدئي}} = \frac{117920}{329000} = 35.8\%$$

وقد تم احتساب صافي الربح المحاسبي بعد الضريبة من قبل عند تحديد صافي التدفق النقدي الوارد بعد الضريبة، ويبلغ 117920 دج.

وتحدد إدارة الوحدة الاقتصادية غالبا حدا أدنى لمتوسط معدل العائد المقبول من جانبها، وتقارن بين متوسط معدل العائد المحسوب للاقتراح الاستثماري 35.8% وبين ذلك الحد الأدنى لمتوسط معدل العائد المقبول، ويتم إقرار الاقتراح الاستثماري الذي يحقق أكبر من متوسط معدل العائد المقبول، وإذا تعددت الاقتراحات الاستثمارية البديلة فيتم اختيار الاقتراح الاستثماري الذي يحقق أكبر متوسط معدل العائد. وبطبيعة الحال يتم رفض الاقتراح الاستثماري الذي حقق أقل من متوسط معدل العائد المقبول.

ثالثا: طريقة معدل العائد الداخلي

ذكرنا من قبل أنه عند معدل العائد الداخلي يتساوي كل من القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة من الاقتراح الاستثماري مع تكلفة الاستثمار المبدئي لنفس الاقتراح حيث يعرف بأنه ذلك المعدل الذي يجعل القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة متساوية تماما مع القيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة ولاحتساب معدل العائد الداخلي نقوم بما يلي:

1. تحديد معامل القيمة الحالية ويتم ذلك من خلال نفس معادلة فترة الاسترداد على النحو التالي:

$$\text{معامل القيمة الحالية} = \frac{\text{تكلفة الاستثمار المبدئي}}{\text{صافي التدفق النقدي المنتظم الوارد بعد الضريبة}} = \frac{658000}{249520} = 2.637$$

2. البحث عن هذا المعامل في جداول القيمة الحالية الخاص بالتدفقات المنتظمة (الدفقات الدورية) عند العمر الإنتاجي المقدر وهو في هذه الحالة 5 سنوات، وهنا نتوقع أحد البديلين الأول أن نجد هذا المعامل مباشرة فيعتبر معدل الفائدة الخاص به هو نفسه معدل العائد الداخلي لهذا الاقتراح الاستثماري. والبديل الثاني أن نجد هذا المعامل محصور بين معدلين للفائدة، وهنا نستخدم طريقة النسبة والتناسب لإيجاد معدل العائد الداخلي.

وبالنظر إلى معاملات القيم الحالية بجدول الدفقات المنتظمة عند 5 سنوات نجد أن أقرب معامل لهذا الرقم عند هو المعامل 2.6338 نجده عند معدل خصم 24% وهو يقارب إلى حد كبير المعامل الذي يتم البحث عنه. ويمكن في هذه الحالة أن نقرر أن معدل العائد 24% يمثل معدل العائد الداخلي (ويمكن أن نطلق عليه أيضا معدل العائد المركب على الاستثمار في هذه الآلة).

ويتم بعد ذلك مقارنة معدل العائد الداخلي للاقتراح الاستثماري 24% مع معدل العائد المستهدف والمقبول من جانب إدارة الشركة، وهو 15% وطالما أنه أكبر يتم قبول الاقتراح الاستثماري، وبطبيعة الحال في حالة المفاضلة بين عدة بدائل استثمارية يتم اختيار البديل الاستثماري الذي يحقق أكبر فارق موجب مع معدل العائد على الاستثمار المقبول من إدارة الشركة.

رابعاً: طريقة صافي القيمة الحالية

ذكرنا من قبل أنه يقصد بصافي القيمة الحالية الفرق بين القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة من الاقتراح الاستثماري مع تكلفة الاستثمار المبدئي له أي الفرق بين القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة والقيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة، وتحسب كما يلي:

$$\text{القيمة الحالية للدفعات السنوية المنتظمة الواردة بمعدل عائد 15\% خلال السنوات الخمس} = 249520 \times 3.25224 = 811500 \text{ د.ج.}$$

تكلفة الاستثمار المبدئي = 658000 د.ج. ويتم تحديد صافي القيمة الحالية بالفرق بينهما كما يلي:

مجموع القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة = 811500 د.ج

- تكلفة الاستثمار المبدئي = (658000) د.ج

= صافي القيمة الحالية موجبة = + 153500 د.ج

ويتم قبول الاقتراح الاستثماري طالما أنه يحقق صافي قيمة حالية موجبة لأن القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية الواردة أكبر من القيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة، وبطبيعة الحال نلاحظ أنه في حالة تحقق صافي قيمة حالية سالبة يتم رفض الاقتراح الاستثماري.³⁹

³⁹ زينات محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره، ص ص 380-386.

الفصل السادس: الموازنة التقديرية للخزينة (النقدية)**1/ تعريف قائمة التدفقات النقدية :**

هي تلك القائمة المالية التي تبين لنا بالتفصيل حجم التدفقات التي تتكون من النقدية الداخلة إلى المؤسسة، النقدية الخارجة عنها و النقدية المنتجة من الأنشطة التشغيلية للمؤسسة و من خلال هذا التعريف البسيط نستطيع إستنتاج الأجزاء الرئيسية لقائمة التدفقات النقدية :

- صافي النقد من الأنشطة التشغيلية.
- صافي النقد من الأنشطة الإستثمارية.
- صافي النقد من الأنشطة التمويلية.⁴⁰

2/ فوائد المعلومات المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية :

إن هناك عدة فوائد للمعلومات الناتجة عن إعداد قائمة التدفقات النقدية نذكر منها :

- تمكن المعلومات التي تحتويها هذه القائمة مع باقي المعلومات الموجودة في باقي القوائم من الحصول على معلومات تجعل المستخدمين قادرين على تقييم التغيرات في صافي موجودات المنشأة و هيكلها التمويلي بما في ذلك السيولة و الملاءة المالية.
- تساعد في عملية إجراء المقارنات بين تقارير تقييم الأداء التشغيلي لمختلف المنشآت.
- تستخدم المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية التاريخية غالبا كمؤشر يساعد في التنبؤ بمقادير و توقيت التدفقات النقدية المستقبلية و تحديد عوامل التأكد المرتبطة بها.
- تفيد المعلومات المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية في فحص العلاقة بين الربحية و صافي التدفقات النقدية و آثار التغير في الأسعار.

⁴⁰ مرازقة صالح، بوهرين فتيحة، المعيار المحاسبي الدولي رقم 07 قائمة التدفقات النقدية، مجلة الإقتصاد والمجتمع، العدد 2010، ص 84.

3/ الموازنة التقديرية لقائمة التدفقات النقدية:

هي إحدى أدوات التخطيط المالي والتي توضح المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية المتوقعة خلال الفترة أو الفترات المالية القادمة، والهدف من إعدادها هو الإستعداد لأي عجز نقدي محتمل في أي شهر من الشهور القادمة والبحث عن الطرق والوسائل الممكنة لتغطية وتمويل هذا العجز، وكذلك لمعرفة الأوقات التي قد يحدث فيها الفائض النقدي والتخطيط في كيفية إستغلال المبالغ الفائضة، كالقيام بإستثمارها في مشاريع مربحة.

4/ أهداف إعداد الموازنة النقدية (التخطيطية) وأهميتها:

- التأكد من توفر السيولة النقدية في الشركة والتي تمكنها من الإستمرار في ممارسة أنشطتها.
- توضح الفترات والأشهر التي قد يحدث فيها العجز النقدي، لتعطي إدارة الشركة الوقت الكافي في التخطيط لمعالجة هذا العجز.
- تبين الفترات والأشهر التي قد يحدث فيها فائض نقدي، بحيث تعطي للإدارة الوقت الكافي للتخطيط في طرق إستغلال هذا الفائض.

5/ خطوات اعداد الموازنة النقدية التقديرية:

أن تقدير المبيعات أو عمل موازنة المبيعات التقديرية تعتبر نقطة الإنطلاق لإعداد باقي الموازنات التقديرية والتي تعتمد على رقم المبيعات في تقدير بعض بنود الموازنات التقديرية الأخرى، ويتم إعداد الموازنة النقدية التخطيطية وفق الخطوات التالية:

أولاً* تقدير المقبوضات النقدية:

- المقبوضات من عمليات البيع النقدي.
- تحصيل المبالغ المستحقة على المدينين عن مبيعات سابقة.
- مقبوضات نقدية من بيع الأسهم والسندات.
- مقبوضات نقدية من بيع الأصول الثابتة.
- الإقتراض النقدي من الغير.

ثانيا * تقدير المدفوعات النقدية:

- المدفوعات من عمليات الشراء النقدي.
- دفع المبالغ المستحقة إلى الدائنين عن مشتريات سابقة.
- مصروفات مدفوعة نقدا.
- مدفوعات نقدية عن شراء الأسهم والسندات.
- مدفوعات نقدية عن شراء الاصول الثابتة.
- الارباح الموزعة والمدفوعة للشركاء والملاك.
- تسديد القروض وفوائدها.
- مدفوعات الضرائب.

ثالثا * إستخراج صافي التدفق النقدي:

ويتم إستخراج صافي التدفق النقدي من خلال مقارنة المقبوضات النقدية المقدره بالمدفوعات النقدية المقدره لكل شهر من أشهر الموازنة وستظهر لدينا الإحتمالات التالية:

أ- فائض نقدي

وهي الحالة التي تكون فيها المقبوضات النقدية المقدره أكبر من المدفوعات النقدية المقدره، ففي هذه الحالة ستبحث الإدارة عن الوسائل التي تمكنها من الإستفادة من هذا الفائض، كإستثمار المبالغ النقدية الفائضة في مشاريع تحقق المزيد من الأرباح.

ب- عجز نقدي

وهي الحالة التي تكون فيها المدفوعات النقدية المقدره أكبر من المقبوضات النقدية المقدره، فعند ذلك ستبحث الإدارة عن الطرق والوسائل الممكنة لتغطية هذا العجز وتوفير السيولة النقدية ومن هذه الطرق:

- تقليل النفقات النقدية قدر الإمكان في الشهر أو الأشهر الذي يتوقع أن يحدث عنده العجز .
- الضغط على قسم التحصيل في تحصيل المبالغ النقدية من المدينين.

- الإتفاق مع الموردين بتأجيل وجدولة الدفعات المستحقة لهم في الأشهر التي يتوقع أن يحدث عندها العجز.
- تشجيع سياسة البيع النقدي وتقديم العروض لبعض العملاء.
- الإقتراض من الغير.
- زيادة رأس المال أو ضم شركاء جدد.

رابعاً* إستخراج الرصيد النقدي:

يمثل رصيد النقدية في آخر المدة والظاهر في نهاية كل شهر الرصيد في أول المدة مضاف إليه صافي التدفق النقدي، أي أن رصيد آخر المدة يساوي (رصيد أول المدة) + (المقبوضات النقدية - المدفوعات النقدية)، وعند تدوير رصيد آخر المدة الى الشهر الذي يليه سيصبح هو رصيد أول المدة لهذا الشهر وهكذا، أي أن رصيد أول المدة في بداية كل شهر يساوي رصيد آخر المدة للشهر السابق.

6/ تمارين:

تمرين 01:

إذا علمت أن السنة المالية لشركة الأمل تبدأ في 01/01 وتنتهي في 12/31، وتوفرت لديك المعلومات التالية:

- رصيد حساب النقدية في نهاية النصف الأول للسنة المالية هو 2000 دج
- رصيد المدينون في أول المدة 20000 دج ورصيد المدينون آخر المدة 10000 دج (بالنسبة لشهر جويلية)
- رصيد الدائنون في أول المدة 16000 دج ورصيد الدائنون آخر المدة 8000 دج (بالنسبة لشهر جويلية)
- تقوم المؤسسة بتسديد مبلغ 5000 دج كل شهر للمصاريف الإدارية والعمومية، كما تسدد مبلغ 1000 دج كل شهر للمصروفات البيعية والتسويقية.
- قامت المؤسسة بشراء أصول ثابتة خلال الشهر 9 و 11 بـ 10000 دج و 5000 دج على التوالي.

وقامت الشركة بتقدير مبيعاتها ومشترياتها للأشهر الستة القادمة أي من بداية شهر 7 وحتى نهاية شهر 12 حسب الجداول التالية:

البيان	شهر 7	شهر 8	شهر 9	شهر 10	شهر 11	شهر 12	المجموع
المبيعات المقدرة	10000	20000	20000	30000	25000	20000	125000

البيان	شهر 7	شهر 8	شهر 9	شهر 10	شهر 11	شهر 12	المجموع
المشتريات المقدرة	5000	10000	12000	20000	15000	10000	72000

المطلوب:

- إعداد جدول في المتحصلات النقدية التقديرية من المبيعات، إذا علمت ان سياسة الشركة المتبعة عند البيع تنص على ان يتم تحصيل 70% من المبيعات خلال شهر البيع، وتحصيل 30% من المبيعات خلال الشهر الذي يليه.
- إعداد جدول في الدفعات والتسديدات النقدية عن المشتريات، إذا علمت ان الشركة تسدد 60% من المشتريات خلال شهر الشراء، وتسدد 40% من المشتريات خلال الشهر الذي يليه.
- اعداد الموازنة النقدية التخطيطية، مع الاخذ بعين الاعتبار بان الشركة تقوم بتغطية العجز الحاصل من خلال الاقتراض من أحد الشركاء (دون فوائد) على ان يتم تسديد كامل القرض خلال سنة الموازنة.

الحل:**1- إعداد جدول بالمبالغ النقدية التي سيتم تحصيلها من المبيعات ومن المدينون كالتالي:**

المجموع	شهر 12	شهر 11	شهر 10	شهر 9	شهر 8	شهر 7	البيان
10000						10000	رصيد المدينين
							<u>التحصيلات من المبيعات:</u>
87500	14000	17500	21000	14000	14000	7000	<u>70%</u>
31500	7500	9000	6000	6000	3000		<u>30%</u>
129000	21500	26500	27000	20000	17000	17000	<u>مجموع المتحصلات</u>

2- إعداد جدول بالمبالغ النقدية التي سيتم دفعها عن المشتريات وإلى الدائنين كالتالي:

المجموع	شهر 12	شهر 11	شهر 10	شهر 9	شهر 8	شهر 7	البيان
8000						8000	رصيد الدائنين
							<u>التحصيلات من المبيعات:</u>
43200	6000	9000	12000	7200	6000	3000	<u>60%</u>
24800	6000	8000	4800	4000	2000		<u>40%</u>
76000	12000	17000	16800	11200	8000	11000	<u>مجموع المدفوعات</u>

3- إعداد الموازنة النقدية التقديرية:

شهر 12	شهر 11	شهر 10	شهر 9	شهر 8	شهر 7	البيان
700	3200	0	5000	2000	2000	رصيد أول المدة
						<u>المقبوضات النقدية</u>
14000	17500	21000	14000	14000	7000	المقبوضات من المبيعات 70 %
7500	9000	6000	6000	3000		المقبوضات من المبيعات 30 %
					10000	المقبوضات من المدينين (رصيد سابق)
22200	29700	27000	25000	19000	19000	مجموع المقبوضات النقدية والمتاحة
						<u>المدفوعات النقدية</u>
6000	9000	12000	7200	6000	3000	المدفوعات عن المشتريات 60 %
6000	8000	4800	4000	2000		المدفوعات عن المشتريات 40 %
					8000	المدفوعات للدائنين (رصيد سابق)
5000	5000	5000	5000	5000	5000	المصروفات الإدارية والعمومية
1000	1000	1000	1000	1000	1000	المصروفات البيعية والتسويقية
	5000		10000			شراء أصول ثابتة
18000	28000	22800	27200	14000	17000	مجموع المدفوعات النقدية
4200	1700	4200	2200	5000	2000	الفائض أو العجز في النقدية
			2200			التمويل المطلوب : قرض
200	1000	1000				سداد القرض
						سداد فائدة القرض
4000	700	3200	0	5000	2000	رصيد آخر المدة

ملاحظة: رصيد النقدية أول المدة + المقبوضات - المدفوعات = رصيد النقدية آخر المدة

رصيد النقدية أول المدة + المقبوضات = المقبوضات النقدية والمتاحة⁴¹.

تمرين 02:

البيانات التالية خاصة بشركة التجارة الدولية:

في 2012/12/31

* حساب الموردين: 1905400 (1)

* حساب الزبائن: (العملاء) 3231500 (2)

* ضمان إجتماعي ومؤسسات أخرى: 998400 (3)

* رسم على القيمة المضافة للدفع: 3612025 (4)

* البنك: 2103600

* الصندوق: 97500

وتوفرت لديك المعلومات التالية:

(1) يسدد خلال جانفي 2013.

(2) 25% تسدد خلال جانفي 2013 والباقي يسدد خلال شهر فيفري 2013.

(3) مساهمة الفصل الرابع من سنة 2012 وتسدد خلال شهر جانفي 2013.

(4) تدفع يوم 25 من شهر جانفي 2013.

تقديرات المشتريات من السلع (خارج الرسم على القيمة المضافة):

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان
-------	-------	-------	------	-------	-----	------

⁴¹ <http://accountinggate.com/arabic/management-accounting/cash-budget-planning.html>. consulté le 06/04/2020 à 13h21.

د. بن حواس كريمة	مطبوعة في مقياس: الموازنة التقديرية - دروس وتمارين -
------------------	--

3465900	2892800	2545200	2065400	1517500	625000	القيمة
---------	---------	---------	---------	---------	--------	--------

يتم تسديد الموردين بعد 30 يوما

تقديرات المبيعات من السلع (خارج الرسم على القيمة المضافة):

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان
القيمة	2743900	3154000	4025000	5235000	5989000	6548000

* عموماً، تتم المبيعات نقداً بنسبة 25 % والباقي بعد شهرين (60 يوم)

وابتداءً من شهر مارس فإن نسبة الدفع فوراً تنتقل إلى 40%.

* تقدر الأجر الشهرية بـ 640000 دج ويتم دفعها قبل نهاية الشهر بيومين، وتنتقل إلى 690900 دج إبتداءً من الشهر الرابع.

* أعباء الضمان الإجتماعي تقدر بـ 52.50 % من مبلغ الأجر ويتم دفعها الشهر الأول من الفصل الموالي.

* الرسم على القيمة المضافة للدفع للشهر يتم تخليصه يوم 25 من الشهر الموالي.

* المؤسسة تخضع للرسم على القيمة المضافة بنسبة 19.60 % (المشتريات والمبيعات)

المطلوب:

1- إعداد ميزانية الخزينة (ميزانية التدفقات النقدية) للسداسي المقبل.

2- التعليق على وضع الخزينة.

الحل:

1- إعداد ميزانية الخزينة:

أ- ميزانية المبيعات الشهرية:

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جون
VHT	2743900	3154000	4025000	5235000	5989000	6548000
TVA	537804,4	618184	788900	1026060	1173844	1283408
VTTC	3281704,4	3772184	4813900	6261060	7162844	7831408

VHT: المبيعات دون رسوم.

TVA: الرسم على القيمة المضافة

VTTC: المبيعات متضمنة الرسوم.

ب- ميزانية المشتريات الشهرية:

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جون
AHT	625000	1517500	2065400	2545200	2892800	3465900
TVA	122500	297430	404818,4	498859,2	566988,8	679316,4
ATTC	747500	1814930	2470218	3044059	3459789	4145216

AHT: المشتريات دون رسوم.

ATTC: المشتريات متضمنة الرسوم.

د- ميزانية الرسم على القيمة المضافة:

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جون
TVAC/V	537804,4	618184	788900	1026060	1173844	1283408
TVAD/A	122500	297430	404818,4	498859,2	566988,8	67316,4
TVAàR	415304,4	320754	384081,6	527200,8	606855,2	1216091,6

TVAC/V: رسم على القيمة المضافة المجمع على المبيعات.

TVAD/A: رسم على القيمة المضافة المخصوم على المشتريات.

TVAàR: رسم على القيمة المضافة للدفع في الشهر الموالي.

ج- ميزانية المقبوضات الشهرية:

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان
زبائن 2010/12/31	807875	2423625				
تسديد الزبائن للشهر جانفي	820426.1		2461278.3			
تسديد الزبائن للشهر فيفري		943046		2829138		
تسديد الزبائن للشهر مارس			1203475		3610425	
تسديد الزبائن للشهر أفريل				1565265		4695795
تسديد الزبائن للشهر ماي					1790711	
تسديد الزبائن للشهر جوان						1957852
المجموع	1628301.1	3366671	3664753.3	4394403	5401136	6653647

هـ - ميزانية المصروفات الشهرية:

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان
موردون 2010/12/31	1905400					
ضمان إجتماعي ومؤسسات أخرى	998400			1008000		

					361225	رسم على القيمة المضافة للدفع
4145216.4	3459788.8	3044059.2	2470218.4	1814930	747500	المشتريات
606855.2	527200.8	384081.6	320754	415304.4		رسم على القيمة المضافة للدفع
656000	656000	656000	640000	640000	640000	أجور
5408071.6	4642989.6	4084140.8	3430972.4	2870234.4	4652525	المجموع

و- ميزانية الخزينة الشهرية

الشهر	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان
خزينة بداية الشهر	2201100	823123.9-	326687.3-	92906.4-	217355.8	975502.2
المقبوضات الشهرية	1628301.1	3366671	3664753.3	4394403	5401136	6653647
المصروفات الشهرية	4652525	2870234.4	3430972.4	4084140.8	4642989.6	5408071.6
خزينة نهاية الشهر	823123.9-	326687.3-	92906.4-	217355.8	975502.2	2221077.6

2- التعليق على الخزينة:

تسجل ميزانية الخزينة للمؤسسة عجزا منذ الشهر الأول، ولم تتمكن من إمتصاصه إلا بعد الثلاثي الأول. فعلى المؤسسة البحث و إيجاد موارد مالية تمكنها من تغطية العجز.

في هذا الصدد يمكن لها تشجيع الزبائن على الدفع المسبق مقابل تخفيض تجاري أو تقليص مهلة الدفع الحالية التي تصل إلى شهرين كاملين.⁴²

⁴² رجم نصيب، تسيير الخزينة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الحجار-الجزائر، 2013، ص ص 141-146.

خاتمة

يبقى نجاح المؤسسة مقرونا بالأساليب التسييرية التي تعتمدھا والتي من شأنھا تحقيق نتائج إيجابية للمؤسسة.

وأثبتت الموازنة التقديرية كأسلوب من أساليب المحاسبة الإدارية فعاليتها من خلال التحكم الجيد في مختلف وظائفها، فهي أداة موجهة لتطوير وتحسين الإستغلال الأمثل لموارد المؤسسة، وتحقيق التوازن بين هذه الموارد والإستخدامات، كما تساعد على تحديد وتحليل مختلف الإنحرافات ودراسة مسبباتها، إذ تعمل على تضيق فجوة توقعات المؤسسة وما تحققه.

فهي أسلوب يساهم ويساعد إدارة المؤسسة على التخطيط والرقابة، كما أنها تساعد في التنبؤ وتقييم الوضع المالي للمؤسسة المستقبلي. والذي من شأنه أن يساعد في إتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالسيولة.

قائمة المراجع

* المراجع باللغة العربية:

- * إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف-بين النظرية و التطبيق - الطبعة الأولى، دار حامد للنشر و التوزيع، 2016.
- * إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار الحامد للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، 2007.
- * بن رجم محمد خميسي، تحليل الموازنة الرأسمالية للمؤسسة لترشيد قرارات الانفاق الاستثماري، مجلة العلوم الإنسانية، مارس 2012، ص 413.
- * ورقاء خالد عبد الجبار، فريال كاظم عبد الغني، دور الموازنات المرنة في تحليل انحرافات التكاليف الصناعية غير المباشرة، (بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية)، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 70، 2008.
- * زينات محمد محرم، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، 2012.
- * حسينة حوحو، التسيير بواسطة الموازنات التقديرية، من المحيط إلى الخليج للنشر والتوزيع - دار خالد اللحواني للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2017.
- * حسن محمد القاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، 2014.
- * مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، عبد الخالق مطلق الراوي، المحاسبة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2007.
- * محمد فركوس، الموازنات التقديرية-أداة فعالة للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، الجزائر، 2001.
- * مرزوقة صالح، بوهين فتيحة، المعيار المحاسبي الدولي رقم 07 قائمة التدفقات النقدية، مجلة الإقتصاد والمجتمع، العدد 6، 2010.

* سامية مقعاش، مطبوعة في مقياس الموازنة التقديرية، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، باتنة، 2019.

* رجم نصيب، تسيير الخزينة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الحجار-الجزائر، 2013.

* شناف فريد، مدخل للموازنة التقديرية للإنتاج، دار المحمية، 2002.

* خالص صافي، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الإقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط04، الجزائر، 2011، ص 27.

* المراجع باللغة الأجنبية

* Alain Amintas, Raymond Guillouzo, Comptabilité de gestion, Hachette édition, 2^{ème} édition, paris, 2011.

* Charels horn gren, Alnor Bhimani, Srikant Datar, George Foster, Contrôle de gestion et gestion budgétaire, nouveau horizon, 4 ème édition, 2009.

* مواقع الأنترنت

* accflex.com > مقالات-محاسبيه > الموازنة-التخطيط...

* fac.ksu.edu.sa > default > files > lfsl_lkhms_22.

* accflex.com > مقالات-محاسبيه > ... موازنة-التكاليف-أ...

* <http://accountinggate.com/arabic/management-accounting/cash-budget-planning.html>.

* <https://accountinggate.com/arabic/management-accounting/budgeted-income-statement.html>.

* <https://www.wafeq.com/ar>