

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

العنوان

دور الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة على المبيعات في
المؤسسة الاقتصادية
-دراسة حالة مؤسسة عياشي سعيد للبلاب-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص : إدارة مالية

إشراف الأستاذ:

بن عمر مختار

إعداد الطالبين:

بوطغان عادل

بولحبال عبد الكريم

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	الأستاذ: عيصر عبد الحفيظ
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	الأستاذ: بن أعمار مختار
مناقشا	جامعة جيجل	الأستاذ كعواش جمال الدين

السنة الجامعية: 2023/2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

العنوان

دور الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة
الاقتصادية
-دراسة حالة مؤسسة عياشي سعيد للبلاب-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص : إدارة مالية

إشراف الأستاذ:

بن عمر مختار

إعداد الطالبين:

بوطغان عادل

بولحبال عبد الكريم

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	الأستاذ: عيصر عبد الحفيظ
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	الأستاذ: بن أعمار مختار
مناقشا	جامعة جيجل	الأستاذ: كعواش جمال الدين

السنة الجامعية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

نحمد الله سبحانه ونشكره على نعمته أن وفقني لإنجاز هذا العمل المتواضع والصلاة والسلام على سيد الكون محمد رسول الله صلى الله عليه وسلم أما بعد،،،

في البداية نتقدم بالشكر والثناء الجزيل إلى من شرفني بإشرافه وإرشاداته الصائبة استاذي الفاضل الأستاذ بن عمر مختار حفظه الله. والشكر الجزيل إلى لجنة المناقشة الكرام.

كما أتقدم بالشكر إلى جامعة محمد الصديق بن يحيى التي أعتز أن أكون أحد طلابها من أساتذة وإدارة. كما نتوجه بالشكر إلى إدارة مؤسسة "عياشي سعيد للبلاط بالطاهير" وبالخصوص محاسب المؤسسة "عبد السلام". كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى زملائي في الجامعة و أصدقائي وكل من ساعدني في انجاز هذا العمل ووقف إلى جانبي أثناء دراستي وإعدادي لهذا البحث.

والشكر موصول إلى جميع أفراد أسرتي وعائلتي إخوتي وبالأخص أمي لما بذلوه من جهد وصبر حتى خرج هذا البحث إلى النور. كما أتقدم إلى من نسيت أن أذكر اسمه بشكري وعرفاني.

إهداء

وتحقق ما كان بالأمس حلما

إلى من حضنتني بحنانها، إلى من دعت لي بصلاتها وسهرت لراحتي، إلى أعلى إنسانة
في هذا الوجود إلى "أمي" الحبيبة حفظها الله وأطال عمرها، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار
إلى أبي أسأل الله أن يتغمده برحمته الواسعة، إلى من كانوا سندا لي في حياتي وكانوا دائما
بجانبي إلى ريحان حياتي إخوتي، إلى أصدقائي الأعزاء وزملائي وكل من مد يد العون لي من
أجل إنجاز هذا البحث، إلى كل من تمنا لي الفشل وعدم توفيقني ونجاحي، إلى كل من تسعهم
ذاكرتي ولا تسعهم مذكرتي، أهديكم ثمرة جهدي.

- عبد الكريم

- عادل

ملخص

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى توضيح طبيعة وأهمية الدور الذي تؤديه الموازنة التقديرية للتخطيط للرقابة، على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية. حيث اتضح لنا أن هذه الأخيرة تعد فعلاً من أهم الأدوات التي تستعمل في التخطيط أولاً من خلال كونها من مخرجات هذه العملية التي تبدأ بالتنبؤ بالمبيعات، ثم تنتهي بوضع الموازنة في شكلها الكتابي، في انتظار تنفيذها ثم تستعمل في الرقابة على المبيعات من بداية الفترة التي تغطيها إلى نهايتها، وتسمح بمقارنة الأرقام المحققة بالأرقام المتوقعة وقياس الانحرافات بينهما ثم تحديد الأسباب السلبية منها، واتخاذ إجراءات تصحيحها في سبيل تقويم الأداء وتحقيق الأهداف المرسوم بفعالية عالية.

– **الكلمات المفتاحية:** الموازنة التقديرية للمبيعات، أداء للتخطيط والرقابة، قياس الانحرافات، تصحيح الأخطاء، إنجاز الأداء والأهداف بفعالية.

Le résumé:

Le but de cette étude est de vérifier et clarifier la nature et l'importance du rôle joué par le budget prévisionnel des ventes dans l'entreprise économique. C'est dans ce sens que nous avons constaté que ce budget est l'un des outils les plus utilisés en matière de planification et qu'il représente l'un des out-put de cette dernière, qui nécessite, pour son élaboration de prévoir le volume des ventes attendues dans une première étape, et ensuite d'établir ce budget sous forme écrite et finalisée, dans l'attente de son exécution. Ce budget sera par la suite utilisé comme outil de contrôle des ventes au cours de la période qu'il couvre, et ce par le fait qu'il permet de comparer entre les chiffres réalisés d'une part et les chiffres réalisés d'une part et les chiffres prévisionnels d'une autre part, et qu'il permet de mesurer les écarts constatés ainsi que d'identifier leurs causes en vue de prendre les mesures nécessaires pour les corriger et permettre donc la réalisation des performances et les buts avec une grande efficacité.

Les mots clés: budget prévisionnel des ventes, outil de planification et de contrôle, mesure des écarts, correction des erreurs, réalisation des performances et des buts avec efficacité.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
03	شكر وعرفان
04	إهداء
05	الملخص
07	فهرس المحتويات
12	قائمة الأشكال
14	قائمة الجداول
17	مقدمة
22	الفصل الأول: ماهية الموازنة التقديرية
23	تمهيد
24	المبحث الأول: مفهوم الموازنة التقديرية
24	المطلب الأول: نشأة الموازنة التقديرية و تعريفها
24	1- نشأة الموازنة التقديرية
25	2- تعريف الموازنة التقديرية
26	المطلب الثاني: خصائص الموازنة التقديرية وعلاقتها بالوظائف الفرعية للإدارة
26	1- خصائص الموازنة التقديرية
26	2- علاقة الموازنة التقديرية بالوظائف الفرعية للإدارة
29	المطلب الثالث: مزايا الموازنة التقديرية وحدود الانتفاع منها
30	1- مزايا الموازنة التقديرية
30	2- حدود الانتفاع من الموازنة التقديرية
32	المبحث الثاني: أنواع الموازنة التقديرية والمبادئ الأساسية لإعدادها
32	المطلب الأول: أنواع الموازنة التقديرية
32	1- حسب معيار طبيعة النشاط الذي تغطيه الموازنة
32	2- حسب معيار الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة
33	3- حسب معيار ثبات ومرونة الموازنة
33	4- حسب معيار وحدة القياس المستعملة في الموازنة
34	المطلب الثاني: طرق ومحددات اعداد الموازنة التقديرية
34	1- طرق اعداد الموازنة التقديرية
35	2- محددات اعداد الموازنة التقديرية

36	المطلب الثالث: ترتيب اعداد الموازنة التقديرية وموقعها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة
36	1-ترتيب الموازنة التقديرية
38	2-موقع الموازنة التقديرية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة
40	خلاصة
41	الفصل الثاني: استعمال الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية
42	تمهيد
43	المبحث الأول: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط للمبيعات
43	المطلب الأول: مفهوم التخطيط
43	1-تعريف التخطيط
43	2-أهمية التخطيط
44	3-مبادئ التخطيط
45	4-أنواع التخطيط
47	المطلب الثاني: مفهوم التخطيط للمبيعات
47	1-تعريف التخطيط للمبيعات
47	2-أهمية التخطيط للمبيعات
47	3-أنواع التخطيط للمبيعات
48	المطلب الثالث: مراحل التخطيط للمبيعات
48	1-مرحلة التنبؤ بالمبيعات
56	2-وضع الموازنة التقديرية للمبيعات
59	المبحث الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للرقابة على المبيعات
59	المطلب الأول: مفهوم الرقابة
59	1- تعريف الرقابة
59	2-خصائص الرقابة
60	3-أنواع الرقابة
61	4-اهداف الرقابة
61	المطلب الثاني: مفهوم الرقابة على المبيعات
62	1-تعريف الرقابة على المبيعات
62	2-أنواع الرقابة على المبيعات

فهرس المحتويات

62	3- اهداف الرقابة على المبيعات
63	المطلب الثالث: اليات الرقابة على المبيعات
63	1- المبدأ العام لقياس وتحليل الانحراف على رقم الاعمال
64	2- قياس الانحراف على رقم الاعمال
65	3- تحليل الانحراف على رقم الاعمال
70	خلاصة
71	الفصل الثالث: دراسة حالة "مؤسسة عياشي سعيد للبلات"
72	تمهيد
73	المبحث الأول: تقديم "مؤسسة عياشي سعيد للبلات"
73	المطلب الأول: نشأة المؤسسة وموقعها
73	1- نشأة المؤسسة
73	2- موقع المؤسسة
74	المطلب الثاني : مجال نشاط المؤسسة
74	1- أهم المواد الأولية للمؤسسة
74	2- أهم منتجات المؤسسة
75	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة و حجمها
75	1- الهيكل التنظيمي للمؤسسة
78	2- حجم المؤسسة
80	المبحث الثاني : الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على مبيعات مؤسسة عياشي سعيد
80	المطلب الأول: مرحلة التنبؤ بالمبيعات
81	1- التنبؤ بمبيعات المنتج أ-
88	2- التنبؤ بمبيعات المنتج ب-
97	المطلب الثاني: مرحلة وضع الموازنة التقديرية للمبيعات
97	1- المعطيات اللازمة لوضع الموازنة التقديرية
99	2- شكل الموازنة التقديرية
100	المطلب الثالث: عملية الرقابة على المبيعات
100	1- قياس الانحراف على رقم الأعمال
102	2- تحليل الانحراف على رقم الأعمال

فهرس المحتويات

106	3- تحليل الانحراف على الكمية
109	خلاصة
111	خاتمة
116	قائمة المراجع
120	ملاحق

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
37	ترتيب إعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة الاقتصادية	1
76	الهيكل التنظيمي لمؤسسة عياشي سعيد	2
82	منحنى التطور الفعلي للكميات المباعة من المنتج - أ - من ثلاثي إلى آخر خلال السنوات المالية: 2019، 2020، 2021	3
90	منحنى التطور الفعلي للكميات المباعة من المنتج - ب - من ثلاثي لآخر خلال السنوات المالية 2019، 2020، 2021	4

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
58	نموذج الموازنة التقديرية للمبيعات في المؤسسة الاقتصادية	1
79	توزيع المستخدمين حسب الأقسام (الوظائف الرئيسية) لمؤسسة عياشي سعيد للبلاط	2
81	الكميات المباعة من المنتج أ- خلال كل ثلاثي من السنوات المالية: 2019، 2020، 2021 (و-ق: م ²).	3
83	في حالة المنتج أ- b و a البيانات اللازمة لحساب المعامل	4
84	المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج أ- بدون أخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار خلال كل ثلاثي من سنة 2022 (و: ق: م ²)	5
85	القيم المعدلة للمبيعات (بالكمية) للمنتج أ- خلال كل ثلاثي من السنوات المالية 2019، 2020، 2021 (و: ق: م ²)	6
86	المؤشرات الموسمية خلال كل ثلاثي للسنوات 2019، 2020، 2021.	7
87	المعاملات الموسمية (في حالة المنتج أ- -) الخاصة بكل ثلاثي للسنوات 2019، 2020، 2021.	8
88	المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج أ- بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار، خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022	9
88	الكميات المباعة من المنتج ب- خلال كل ثلاثي من السنوات المالية 2019، 2020، 2021	10
92	البيانات اللازمة لحساب المعاملين a و b في حالة المنتج ب-	11
93	المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج ب- دون أخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار خلال كل ثلاثي من سنة 2022 (و: ق: م ²)	12
94	القيم المعدلة للمبيعات (بالكمية) للمنتج ب- خلال كل ثلاثي من السنوات المالية 2019، 2020، 2021 (و: ق: م ²).	13

قائمة الجداول

95	المؤشرات الموسمية خلال كل ثلاثي للسنوات 2019، 2020، 2021.	14
96	المعاملات الموسمية (في حالة المنتج -ب-) الخاصة بكل ثلاثي للسنوات 2019، 2020، 2021.	15
97	المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج - ب- بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار، خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022	16
98	الكميات المتوقع بيعها من المنتجين - أ- و -ب- خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022	17
99	الموازنة التقديرية للمبيعات المتوقعة لمؤسسة "عياشي سعيد لإنتاج البلاط" خلال السنة المالية 2022	18
101	قياس الانحراف الكلي على رقم الأعمال للسنة المالية 2022	19
103	نتائج الرقابة في نهاية كل ثلاثي من السنة المالية 2022 للمنتج (أ).	20
103	نتائج الرقابة في نهاية كل ثلاثي من السنة المالية 2022 للمنتج (ب)	21
104	نتائج تحليل الانحراف على رقم الأعمال حسب المكونات (المنتجين أ و ب)	22
107	الانحراف على تشكيلة المبيعات للمنتج (أ) والمنتج (ب) (و.ق: دج)	23
107	الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات (أ) والمنتج (ب) (و.ق: دج)	24



مقدمة

إن عملية التوزيع والتخصيص المثالي للموارد تعتبر من أصعب المهام التي تعترض المشرفين عليها، خاصة في ظل ظروف أصبحت اليوم تتصف بندرتها أكثر فأكثر.

وحتى يتحقق الاستغلال الأمثل لهذه الموارد، لا بد على المسؤولين الإداريين في المؤسسة الاقتصادية القيام بوظائف أساسية، هي التخطيط، التنسيق والرقابة، فنظام الموازنات التقديرية بهدف إلى القيام بهذه الوظائف ويعد نظاما متكاملًا يزود المسؤولين الإداريين بكل البيانات والمعلومات التي تمكنهم من تخطيط ومتابعة ومراقبة استغلال الموارد النادرة المتاحة بكل فعالية وكفاءة، واتخاذ القرارات اللازمة في الأوقات المناسبة.

وتعتبر الموازنات التقديرية الأداة العملية الأكثر استعمالًا وتطبيقًا في المؤسسات الاقتصادية وهي تنطوي على عمليتين رئيسيتين، الأولى تتعلق بتحضير وإعداد الموازنات والثانية تتعلق بإجراءات مراقبة تنفيذها، كما أن الفوائد التي توفرها تفوق بكثير تكاليف تطبيقها.

وتحديداً تحتل الموازنة التقديرية للمبيعات مكانة هامة في نظام الموازنات التقديرية، حيث أنها تعتبر الأساس الذي يستند إليه إعداد كل الموازنات الأخرى، ونجاح كل نظام الموازنات التقديرية يتوقف إلى حد كبير على مدى الدقة في التنبؤ بالمبيعات المستقبلية.

ومن هذا المنطلق اخترنا أن يكون موضوع هذا البحث يتمحور حول "دور الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط للمبيعات والرقابة عليها في المؤسسة الاقتصادية".

إشكالية البحث:

لقد قمنا بطرح إشكالية هذا البحث في شكل سؤال رئيسي على النحو التالي:

- ما هو الدور الذي تؤديه الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط للمبيعات والرقابة عليها في المؤسسة الاقتصادية؟

بحيث اندرجت تحت هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم الموازنة التقديرية؟

- ماهي أنواع الموازنة التقديرية، وماهي المبادئ الأساسية لإعدادها؟

- كيف يجب أن تتم عملية التخطيط للمبيعات بواسطة الموازنة التقديرية ؟

- كيف يجب أن تتم عملية الرقابة على المبيعات بواسطة الموازنة التقديرية ؟
- ماهو الدور الذي يمكن أن تؤديه الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة على مبيعات "مؤسسة عياشي سعيد للبلاط"؟

فرضيات البحث:

كما قمنا بصياغة الفرضيتين التاليتين للتأكد من مدى صحتها

- المؤسسة موضوع الدراسة لا تستعمل الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على مبيعاتها.
- إن المؤسسة موضوع الدراسة، بإمكانها أن تقوم بالتخطيط لمبيعاتها والرقابة عليها بواسطة الموازنة التقديرية، وبالتالي تستفيد قدر الإمكان من المزايا التي يمكن أن توفرها لها هذه الأداة الفعالة للتسيير.

أسباب اختيار الموضوع:

- هنالك عدة أسباب موضوعية وأخرى ذاتية شجعتنا على اختيار هذا الموضوع، من أبرزها نذكر ما يلي:
- ارتباط الموضوع بتخصصنا الجامعي ورغبتنا في الاطلاع على حيثياته والاستفادة منها.
 - الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع بغية اثراء وتنمية معارفنا.
 - حاجة المؤسسة الاقتصادية في الجزائر إلى استخدام الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة بغرض تحقيق الأهداف بفعالية وكفاءة.

أهمية موضوع البحث:

يستمد موضوع هذا البحث أهميته من كونه:

- يسمح بدراسة الموازنة التقديرية للمبيعات كأداة للتخطيط والرقابة.
- يوضح بعض تقنيات التنبؤ بالمبيعات وكذا أهم إجراءات الرقابة على المبيعات بواسطة هذه الموازنة.

أهداف البحث:

يمكن القول أن الهدف الرئيسي لهذا البحث يتلخص فيما يلي:

- تسليط الضوء على الدور الذي يمكن أن تلعبه الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة على مبيعات المؤسسة الاقتصادية، ومن وراء ذلك تحقيق أهداف البيع بفعالية.

المناهج العلمية المستخدمة في البحث:

من أجل إنجاز هذا البحث والإجابة على الإشكالية المطروحة مع اختبار مدى صحة الفرضيتين الموضوعتين، قمنا باستعمال المنهج الوصفي في الجانب النظري (الفصل الأول والفصل الثاني)، ثم منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي (الفصل الثالث)، حيث يعتبر هذا البحث وفي مع اختبار العلاقة السببية بين المتغير الأول المستقل (وهو الموازنة التقديرية)، والمتغير الثاني التابع له (وهو عملية التخطيط للمبيعات والرقابة عليها)، مع العلم أن الأساليب المتبعة في جمع المعطيات والبيانات اللازمة لإنجاز الدراسة الميدانية تمثلت خصوصا في المقابلة، الإحصاء والقياس، وذلك تبعا للطبيعة الكمية لهذه الدراسة.

خطة البحث:

أما خطة هذا البحث فقد قسمناها إلى ثلاثة فصول متكاملة، حيث خصصنا الأول لتوضيح ماهية الموازنة التقديرية من خلال شرح مفهومها وتعداد أنواعها مع التذكير بالمبادئ الأساسية لإعدادها، أما الفصل الثاني فقد حاولنا أن نوضح فيه عملية استعمال الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات، بينما انتقلنا في الفصل الثالث إلى دراسة حالة مؤسسة "عياشي سعيد للبلاط"، فقمنا بتقديمها في مرحلة أولى، ثم حاولنا في مرحلة ثانية أن نوضح كيف يجب أن تستعمل الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على مبيعات هذه المؤسسة بما يسمح لها بتحقيق أهداف البيع بفعالية.

الدراسات السابقة:

ومن بين الدراسات الجامعية السابقة التي تناولت هذا الموضوع، اخترنا ذك ما يلي:

أولا: دراسة لـ: "جلال أحمد"، بعنوان:

- "دراسة تخطيطية وتنبؤية لمبيعات الشركة الوطنية لتسويق المواد البترولية".

وهي عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم التجارية (المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2005)، حاول فيها الطالب الإجابة على الإشكالية التالية:

- كيف يجب أن تتم عملية التخطيط والتنبؤ بمبيعات المؤسسة الاقتصادية؟ مع دراسة حالة المؤسسة المذكورة سابقة.

ثانيا: دراسة لـ: "بلوم السعيد"، بعنوان:

- أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية".

وهي كذلك مذكرة ماجستير في تنمية الموارد البشرية (كلية العلم الإنسانية والعلوم الاجتماعية، جامعة قسنطينة، 2008).

وكانت إشكالية هذه الدراسة مطروحة كما يلي:

- ماهو الدور الذي تؤديه أساليب الرقابة في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية؟ مع دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

الفصل الأول:

ماهية الموازنة التقديرية

تمهيد

المبحث الأول: مفهوم الموازنة التقديرية

المطلب الأول: نشأة الموازنة التقديرية وتعريفها

المطلب الثاني: خصائص الموازنة التقديرية وعلاقتها بالوظائف

الفرعية للإدارة

المطلب الثالث: مزايا الموازنة التقديرية وحدود الانتفاع منها

المبحث الثاني: أنواع الموازنة التقديرية والمبادئ الأساسية لإعدادها

المطلب الأول: أنواع الموازنة التقديرية

المطلب الثاني: طرق ومحددات اعداد الموازنة التقديرية

المطلب الثالث: ترتيب واعداد الموازنة التقديرية وموقعها في الهيكل

التنظيمي للمؤسسة

خلاصة الفصل الأول

تمهيد:

إن الإدارة العلمية في أي مؤسسة اقتصادية تعتمد على الأساليب والأدوات العلمية المختلفة التي يتم بموجبها العمل على الاستخدام الأمثل لعوامل الإنتاج لأجل تحقيق الأهداف المرسومة ومن بين هذه الأساليب والأدوات نجد طبعا الموازنة التقديرية بكافة أصنافها. وسنستهل هذا البحث بهذا الفصل الذي سنحاول أن نوضح فيه ماهية الموازنة التقديرية من خلال شرح مفهومها ثم أنواعها وكذا المبادئ الأساسية لإعدادها.

المبحث الأول: مفهوم الموازنة التقديرية

حتى نتمكن من الإحاطة قدر الامكان بمفهوم الموازنة التقديرية، سنتطرق إلى نشأتها وتعريفها، ثم سننتقل إلى شرح خصائصها وطبيعة العلاقة التي تربط بينها وبين الوظائف الفرعية للإدارة، وسنذهب إلى تلخيص أهم مزايا وكذا حدود الانتفاع منها في المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: نشأة الموازنة التقديرية وتعريفها

لقد عرفت الموازنة التقديرية عدة تطورات منذ نشأتها وقدمت لها العديد من التعاريف، كما موضح فيما يلي:

1- نشأة الموازنة التقديرية:

يمكن القول أن فكرة الموازنة التقديرية ظهرت منذ القدم، حيث سبق وأن "استعملت في مجال المحاسبة الحكومية في انكلترا سنة 1712"¹، وأطلقت عليها "تسميتها الحالية في سنة 1865"²، حيث كانت توصف كجدول لاحتياجات الدولة من الموارد المالية، بأحجامها وتوقيتها.

ولكن الموازنة التقديرية تطورت أكثر واتضحت أهميتها لما استعمل من قبل حكومة الولايات المتحدة كأداة للتخطيط للخروج من الأزمة الكبرى (أزمة الكساد والتضخم) وذلك "في العشرينيات من القرن الماضي، ثم انتشر تطبيقها في أوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وخاصة في فرنسا، بداية من الخمسينات"³، وعلى إثر نجاح استعمالها على المستوى الاقتصادي الكلي، انتقل استعمالها في نفس الفترة، إلى المستوى الاقتصادي الجزئي أي من قبل المؤسسة الاقتصادية، حيث استمرت في التطور وأخذت عدة أشكال وأصناف.

وعلى العموم يمكن تلخيص المراحل الرئيسية التي مرت بها هذه الأداة العلمية، خلال تطورها كما يلي⁴:

المرحلة الأولى: الموازنة التقديرية كأداة لتجميع الموارد المطلوبة لتنفيذ برامج معينة (على مستوى الدولة).

المرحلة الثانية: تم تحديد توقيت زمني لهذه الاحتياجات.

المرحلة الثالثة: أصبحت فيها الموازنة التقديرية تستخدم مع التكاليف النمطية والعيارية لتحقيق الرقابة (على

مستوى الدولة).

¹ Didier LECLERE: *Gestion budgétaire*, éditions EYROLLES, Paris, 1994, p05

² أحمد نور، "المحاسبة الإدارية"، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، 1986، ص63.

³ محمد فركوس، "الموازنات التقديرية- أداة فعالة للتسيير"- طبعة مزيدة ومنقحة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون (الجزائر)، 2001، ص01.

⁴ محمد لمين علون، "أهمية الموازنة التقديرية في تسيير المؤسسة الوطنية لخدمة الآبار"، مقال في مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، جامعة البليدة -1-، 2021، ص247.

المرحلة الرابعة: وهي التي أصبحت فيها الموازنة التقديرية تستخدم كوسيلة فعالة للتخطيط الإداري والرقابة والتنسيق بين الأعمال المختلفة على مستوى المؤسسة الاقتصادية كذلك.

2- تعريف الموازنة التقديرية:

من بين التعاريف الكثيرة للموازنة التقديرية هي: "عبارة عن تعبير كمي لخطة أعمال وتساعد على التنسيق والرقابة"¹.

- وهي "أسلوب للتقدير يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة مع اشتراك المسؤولين إلى برامج أعمال تدعى الموازنات"².

- وتعرف أيضا بأنها "خطة شاملة ومنسقة لمختلف الأنشطة والموارد المالية في المنشأة عن فترة معينة في المستقبل، معبرا عنها في شكل نقدي"³.

- ويمكن تعريفها أيضا بأنها "عبارة عن مزيج من تدفق المعلومات والإجراءات والعمليات الإدارية وفي نفس الوقت جزء من التخطيط طويل وقصير الأجل، ونظام للرقابة على مختلف أوجه النشاط في المنشأة، وما يرتبط بذلك من اعتبارات بمفردها أو مع غيرها معيارا لتقييم الأداء يلتزم به المسؤولين عند التنفيذ"⁴.

وبناء على التعاريف المذكورة يتضح لنا أن الموازنة التقديرية هي عبارة عن خطة للعمل في فترة مستقبلية تهدف إلى التنسيق أوجه النشاط الاقتصادي لمؤسسة معينة ومراقبة هذا النشاط في حدود الموارد البشرية والمادية والمالية المتاحة، وذلك بالشكل الذي يسمح بتحقيق أفضل النتائج والأهداف المرغوبة والمحددة مقدما.

كما يمكن القول أن الموازنة التقديرية ترمي على العموم إلى تحقيق عدة أهداف، من أهمها ما يلي⁵:

- ترجمة الأهداف العامة للمؤسسة إلى أهداف محددة وواضحة وقابلة للقياس.

- وضع الخطط التفصيلية اللازمة لتحقيق المراد.

- قيام كل مسئول في المؤسسة بوضع خطط العمل التفصيلية الخاصة بوحده الإدارية.

¹ محمد فركوس، "الموازنات التقديرية - أداة فعالة للتسيير"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون (الجزائر)، 1995، ص 04.

² نفس المرجع الألف الذكر، ص 04.

³ محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، "المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص ص 11، 12.

⁴ ابراهيم مجدي مرسي فؤاد وآخرون، "مدى أهمية استخدام الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات"، بحث تكميلي لنيل شهادة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان، الخرطوم، 2016، ص 17.

⁵ محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص ص 18، 19.

- تحديد الموارد البشرية والمادية والمالية اللازمة لتنفيذ الموازنة والتنسيق بين تلك الموارد.
- العمل على ضمان مشاركة جميع المسؤولين في وضع الأسس والقواعد اللازمة لتحويل الموارد المتاحة إلى الإنتاج المحدد، وتحقيق النتائج المتوقعة.
- العمل على إيجاد نموذج يحقق التوازن بين الموارد المتاحة والنتائج، واتخاذ القرارات الخاصة بتحديد الأسلوب الأمثل، لتحويل الموارد إلى النتائج المتوقعة.
- وضع معايير أداء واضحة ومحددة لاستخدامها في عملية تقييم الأداء الفعلي لكل نشاط ولكل مسؤول في المؤسسة.

المطلب الثاني: خصائص الموازنة التقديرية وعلاقتها بالوظائف الفرعية للإدارة

يمكن تلخيص أبرز خصائص الموازنة التقديرية وأهم علاقاتها بالوظائف الفرعية للإدارة على النحو التالي:

1- خصائص الموازنة التقديرية:

تتميز الموازنة التقديرية بالخصائص التالية¹:

- تعبير كمي:

إن تحقيق البرامج قصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات، وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها، بحيث لا تكون هذه الموارد إلا في أشكال كمية ومالية.

- تحدد في شكل برنامج عمل:

الموازنة ليست فقط تقديراً للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها وإنما لابد من أن ترفق بقرارات عملية فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس إلى معرفة المستقبل من أجل المعرفة فقط.

- تحدد لفترة معينة:

حيث قد تكون لسنة واحدة أو أكثر، وهذا باختلاف نشاط المؤسسة وأهدافها.

2- علاقة الموازنة التقديرية بالوظائف الفرعية للإدارة:

إن الاستعمال الرئيسي للموازنة التقديرية هو مساعدة المسؤولين الإداريين في القيام بمهامهم وتمكينهم من اتخاذ القرارات السديدة واللازمة، وهي في هذا الإطار ترتبط بعدة وظائف فرعية للإدارة، من أهمها ما يلي:

¹ فاتح بولحية، زميش عزيز، "دور الموازنة التقديرية في دعم الرقابة على أنشطة المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معقمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2022، ص10.

2-1 - علاقة الموازنة التقديرية بالتخطيط:

التخطيط هو عملية إرساء الأهداف وتحديد الخطوات اللازمة لبلوغها، أي أنه عبارة عن إتخاذ قرار مسبق لما يراد عمله، كما أن الخطة هي طريق مرسوم لفعل يراد القيام به، ولذلك يمكن القول أن الموازنة التقديرية "هي عبارة عن خطة رقمية لنشاط المؤسسة المستقبلي"¹، وأن "تطبيق فكرة التخطيط على الموازنة التقديرية يستلزم خططا مفصلة تظهر في صورة موازنات فرعية لكل مفردة من المفردات، كتقديرات المبيعات وبرامج الإعلان، وقوائم الإنتاج والمخزون السلعي وتكلفة المواد الأولية وتكلفة العمل والمصروفات وبرامج الأبحاث والإضافات الرأسمالية وبرامج التمويل"².

ولغرض إعداد الموازنة التقديرية على الإدارة أن تقوم بدراسة كافة الظروف، والعوامل المحيطة بالمؤسسة منها³:

أولاً: الظروف والعوامل الخارجية:

وتشتمل خصوصا على ما يلي:

الوضع الاقتصادي العام، مقدار الدخل القومي، ودرجة نموه، التسهيلات البنكية و إمكانية الحصول عليها، طبيعة الطلب على السلع والخدمات التي تتعامل بها المؤسسة، أذواق المستهلكين والتغيرات الحاصلة فيها، مرونة الطلب، طبيعة السلع (ضرورية، شبه كمالية، كمالية)، اليد العاملة والمواد الأولية ومستلزمات الإنتاج الأخرى والتغيرات المتوقعة فيها، السياسة الضريبة السائدة والقوانين والتشريعات الإجتماعية الأخرى.

ثانياً: الظروف والعوامل الداخلية:

وتشتمل خصوصا على ما يلي:

الوضع المالي للمؤسسة ومدى توفر السيولة لديها، التسهيلات البنكية وإمكانية الحصول عليها، الجهاز الإداري ومدى كفاءته الجهاز الإنتاجي والطاقة الإنتاجية المتاحة، مستلزمات الإنتاج ومدى توفرها، علاقات المؤسسة بالموردين والزبائن، التكاليف ونوعيتها بين ثابتة ومتغيرة، الدورة الإنتاجية وطولها.

¹ صالح خالص صافي، "تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص15.

² ضيف خيرت، "الميزانيات التقديرية (الموازنات التخطيطية)"، الدار القومية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1969، ص14.

³ صالح خالص صافي، مرجع سابق، ص16.

وبشكل عام توفر لنا عملية التخطيط ما يلي¹:

- لما كان الهدف الرئيسي للمؤسسة هو تحقيق الأرباح، وحيث أن هذا الهدف لا يتحقق إلا عن طريق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة وضغط التكاليف إلى أدنى مستوى ممكن، لذلك على إدارة المؤسسة القيام بدراسة مسبقة لكل الظروف المحيطة بالمؤسسة الداخلية والخارجية ومحاولة السيطرة عليها وتسييرها بالصورة التي تخدم المؤسسة.

- إن وضع الخطة يعني مساهمة كافة المسؤولين والعاملين أي كافة المستويات الإدارية في إبداء آراءهم ومناقشة الأهداف وأساليب التنفيذ مما يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء وزيادة روح التعاون والشعور بروح المسؤولية بين كافة العاملين في المؤسسة.

هذا من جانب، ومن جانب آخر فإن توضيح ومعرفة أهداف المؤسسة من قبل العاملين سيسير لهم الطريق ويزيد من معنوياتهم وحماستهم لتحقيق الأهداف.

- إن عرض الخطة على شكل موازنة تقديرية يمكن إدارة المؤسسة من متابعة التنفيذ والمراقبة المستمرة للسياسات والإجراءات التنفيذية والأسس التي بنيت عليها هذه الخطة.

2-2- علاقة الموازنة التقديرية بالتنسيق:

التنسيق "هو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمشروع بحيث يعمل كل قسم منها على تحقيق الهدف الموضوع"²، ولغرض استعمال الموازنة التقديرية في كافة أنشطة المؤسسة، يتطلب الأمر تنسيق عمل وجهود المستخدمين في المؤسسة، بحيث يعمل على فرز كل قسم بصورة متكاملة مع باقي الأفراد والأقسام، وهو الأمر الذي يؤدي إلى الحصول على أحسن النتائج.

فعلى سبيل المثال لا بد أن يكون هناك توافق من حيث التوقيت والتنظيم بين إدارة المبيعات وإدارة الإنتاج وهذا يعني الإنتاج اللازم في الوقت المناسب لتسليمه إلى زبائن المؤسسة، كما أن على إدارة المبيعات عدم رسم توقعات تتجاوز أو تقل عن الطاقات المتوفرة في الأقسام الإنتاجية، والأخذ بعين الاعتبار الظروف المالية للمؤسسة ومدى توفر السيولة النقدية اللازمة لتوفير مستلزمات الإنتاج ومستلزمات تسويق هذه المنتجات وبيعها، إن السيولة تلعب دوراً هاماً في تحقيق برامج المبيعات والإنتاج، وقد يؤدي النقص فيها إلى فشل سياسات

¹ نفس المرجع الأنف الذكر، ص 16-17.

² ضيف خيرت، مرجع سابق، ص 15.

التمويل اللازمة لتنفيذ خططها وتمويل التوسعات التي ترغب في تحقيقها، لذلك كله تبرز ضرورة التنسيق ما بين أقسام المؤسسة المختلفة، حيث أن هذا يوفر لها الكثير من المزايا والفوائد منها:¹

- أن تنسيق الأعمال وتوزيع مسؤوليات تنفيذ الخطة على كافة الأقسام والمستخدمين سيظهر لنا ويحدد نقاط الضعف داخل المؤسسة، حيث أن الأقسام غير الكفؤة هي التي ستتخلف عن باقي الأقسام عند تنفيذ الخطة بمعنى آخر، عن طريق التنسيق تستطيع إلزام جميع الأطراف على مسؤولية التنفيذ.

- مراقبة الحركة النقدية وحالة السيولة في المؤسسة بحيث لا يسمح بتجميد وتعطيل رأس المال العامل، أو استعماله بصورة غير اقتصادية.

2-3- علاقة الموازنة التقديرية بالرقابة:

تعتبر الرقابة "الوجه الآخر لعملية التخطيط"²، وتتضمن تحديد المعايير النموذجية للأداء وتتبع نتائج الأداء الفعلية وقياسها، ثم مقارنة نتائج القياس مع المعايير المرسومة وتحديد الانحرافات، وفي هذا الإطار تستخدم الموازنة التقديرية كأداة للرقابة أيضا، حيث تسمح بمتابعة تلك الانحرافات ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة لتجاوزها، ومن أجل تحقيق كل ذلك يجب العمل على ما يلي:³

- تحليل وتفسير النتائج الفعلية وإعداد تقارير يومية أو أسبوعية، أو شهرية حسب تلك النتائج.

- مقارنة النتائج الفعلية مع ما خطط له في الموازنة التقديرية.

- تحديد الانحرافات ما بين المخطط والمحقق فعلا والبحث عن أسبابها، ثم معالجة تلك الانحرافات التقديرية، واليد المسؤولة التي أدت إلى حدوثها.

وبالتالي يمكن القول أن "التخطيط بدون رقابة يصبح عديم الجدوى، ولهذا سمي بنظام الموازنة التقديرية عادة، وبنظام السيطرة عن طريق الموازنات التقديرية"⁴.

المطلب الثالث: مزايا الموازنة التقديرية وحدود الانتفاع منها

تلعب الموازنة التقديرية أدوارا هامة في التخطيط للأنشطة والتنسيق فيما بينها، وكذا مراقبة تنفيذها، ولكن بالرغم من ذلك نجد أن هنالك حدودا للانتفاع منها في المؤسسة الاقتصادية، وذلك كما هو موضح فيما يلي:

¹ صالح خالص صافي، مرجع سابق، ص 17.

² محمد رفيق الطيب، 'مدخل للتسيير (أساسيات، وظائف، تقنيات)'، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص 05.

³ صالح خالص صافي، مرجع سابق، ص 18.

⁴ نفس المرجع الأتف الذكر، ص 18.

1- مزايا الموازنة التقديرية:

إن استخدام الموازنة التقديرية يؤدي إلى البحث عن الفرص التي تكون أكثر ربحية وتختص بمجموعة من المزايا نذكر منها¹:

- إلزام الإدارة بتخطيط برامجها على أساس اقتصادي سليم بالنسبة للمواد والأجور والمصاريف الرأسمالية ورأس المال العامل وغير ذلك.

- تنظيم وتحديد المسؤولية لكل مستوى من مستويات الإدارة وكل فرد من أفرادها وتحديد مراكز المسؤولية تبعاً لذلك.

- إلزام كل فرد من أفراد الإدارة بوضع خطط تتناسب مع خطط الأقسام الأخرى.

- إلزام الإدارة بدراسة أسواقها ومنتجاتها وأساليبها المعتمدة في التسيير وهذا ما يساعد على اكتشاف الوسائل التي توسع مجال نشاط المؤسسة وتنميه.

- يمثل أسلوب الموازنة التقديرية طريقة علمية للمحافظة على أموال المؤسسة لأنه ينظم حجم المدفوعات في حدود الإيرادات.

- إلزام الإدارة على الدراسة والبرمجة من أجل استعمال اليد العاملة والمواد الأولية وموارد المؤسسة الأخرى بأفضل الطرق الممكنة.

- إلزام الإدارة على وضع نظام جيد للمحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية والمعلومات الأخرى.

- تسهيل الحصول على الائتمان في البنوك التجارية وغيرها.

- تبين مقدما كمية المبالغ التمويلية اللازمة ومتى يتم الحاجة إليها.

- تساعد على وضع سياسات واضحة مقدما.

- تشرك جميع الإداريين في وضع الأهداف.

2- حدود الانتفاع من الموازنة التقديرية:

إن الموازنة التقديرية هي أداة تستعملها الإدارة لمساعدتها في مجال اتخاذ القرارات ولكن لا يمكن اعتبارها العلاج الكامل لكل نواحي النقص في التسيير وذلك لأنها تستعمل في نطاق حدود معينة للأسباب التالية²:

¹ محمد فركوس، "الموازنات التقديرية - أداة فعالة للتسيير" - طبعة مزبدة ومنقحة، مرجع سابق، ص ص 18، 19.

² نفس المرجع الأنف الذكر، ص ص 19، 20.

- يعتمد استعمال الموازنة التقديرية على التقديرات، ففوة أو ضعف البرنامج المعد للموازنة التقديرية يعود إلى صحة هذه التقديرات يجب استعمالها بحذر مع تفهم حدودها وما عليها من قيود.

- إن الموازنة التقديرية تمثل تحدياً للكثير من الأفراد داخل المؤسسة وخاصة في السنوات الأولى التي يتم فيها إدخال هذا النظام في المؤسسة، فمثلاً قد يكون مدير الإنتاج هو الوحيد الذي كان يقوم بإعداد برنامج الإنتاج، والآن لم يعد لوحده يقوم بهذه العملية أو الوظيفة، وأكثر من ذلك فإن مسئوله السامي يستعمل الموازنة التقديرية لتقييم أدائه، وقد يتوجه إليه باللوم في حالة ضعف أدائه، ومن ثم فإن استعمال هذا النظام قد يؤدي إلى استبعاد بعض المهارات، وهذه التغيرات لا يتقبلها الأفراد بسهولة، لذلك يجب أن تكون الإجراءات تتميز بالبساطة ويكون التغيير في أنظمة العمل أقل ما يمكن، فمثلاً يجب محاسبة المسؤولين على النفقات التي هي تحت رقابتهم فقط، وباختصار يجب إدخال هذا النظام بطريقة ذكية بحيث تأخذ بعين الاعتبار النواحي البشرية المتعلقة به.

وفي الكثير من الأحيان نجد أن تكلفة استخدام نظام الموازنة التقديرية مرتفعة جداً، لذلك يجب أن يكون هناك مبرر لهذه التكلفة، وهذا في ضوء الإيرادات الإضافية، أو ما يتم توفيره من التكاليف نتيجة لاستخدام هذا النظام.

ومن النقائص التي تؤدي إلى ضعف الموازنة التقديرية نذكر كذلك ما يلي¹:

- عدم كفاءة النظام المحاسبي (المالي والتحليلي) في المؤسسة.
- عدم وجود أو عدم كفاءة الدراسات المتعلقة بالسوق والمستهلكين والمحيط عامة.
- انعدام روح التعاون التي ينبغي أن تسود بين المستويات الإدارية المختلفة.
- عدم القدرة على تحليل النتائج واستقصاء أسباب الاختلالات والانحرافات.
- انعدام التنسيق بين الأقسام المختلفة وعدم مراعاة الظروف المالية للمؤسسة.
- انعدام المرونة في التقديرات التي توضع وعدم مراجعتها من وقت لآخر لغرض جعلها متطابقة مع التغيرات التي تحصل في محيط المؤسسة.

¹ صالح خالص صافي، مرجع سابق، ص ص 19، 20.

المبحث الثاني: أنواع الموازنة التقديرية والمبادئ الأساسية لإعدادها

بعد أن تطرقنا في المبحث السابق إلى مفهوم الموازنة التقديرية، سنقوم فيما يلي بتوضيح كيفية تصنيفها وتقسيمها إلى أنواع متعددة، كما سنحاول شرح المبادئ الأساسية التي تستند إليها عملية إعدادها، بما في ذلك طرق ومحددات هذه العملية، وكذا كيفية ترتيب الموازنات وموقعها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: أنواع الموازنة التقديرية

تضم الموازنة التقديرية مجموعة من الأنواع يتم التمييز بينها وفقاً للمعايير التالية:

1- حسب معايير طبيعة النشاط الذي تغطيه الموازنة:

يتم تقسيم الموازنة التقديرية وفق هذا المعيار إلى نوعين هما¹:

1-1 موازنات الاستغلال:

وتضم موازنات الاستغلال ما يلي:

- موازنة المبيعات، موازنة الإنتاج، موازنة التموينات، كما تشمل موازنة المواد الخام المستخدمة في الإنتاج ومشتريات المواد الخام والأجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة وغير ذلك من الموازنات المرتبطة بأنشطة الاستغلال.

1-2 الموازنات الاستثمارية والرأس مالية:

وهي تخص عمليات لا تدخل في إطار دورة الاستغلال للمؤسسة وتتولى التخطيط للاستثمار والاستخدامات الرأسمالية وما شابه ذلك.

2- حسب معيار الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة:

وتنقسم الموازنة التقديرية حسب هذا المعيار إلى نوعين رئيسيين هما²:

1-2-1 الموازنات قصيرة الأجل:

تغطي نشاط المؤسسة خلال الدورة المالية وهي سنة، وقد تنقسم هذه الموازنات إلى موازنات شهرية أو ثلاثية، وتتمثل عموماً بالموازنات التقديرية للمبيعات ولمصاريف البيع والتمويل والإنتاج واليد العاملة والخزينة، تسمح هذه الموازنات التقديرية بإعداد موازنة تقديرية شاملة لكل سنة مالية.

¹ خبراء الشركة العربية للتدريب والاستشارات الإدارية، الأساليب الحديثة لتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2006، ص 141.

² محمد فركوس، "الموازنات التقديرية - أداة فعالة للتسيير" - طبعة مزيده ومنقحة، مرجع سابق، ص 07.

2-2- الموازنات الطويلة ومتوسطة الأجل:

تغطي الموازنات الطويلة عادة فترة زمنية تزيد عن 05 سنوات، بينما تغطي المتوسطة فترة تزيد عن سنة واحدة فقط وقد تمتد إلى 05 سنوات بحيث تندرج هذه الموازنات (الطويلة ومتوسطة الأجل) ضمن استراتيجية المؤسسة، وتسمح بتحقيق غاياتها، كما يمكن أن تقسم إلى موازنات سنوية يتم تنفيذها على مراحل متتالية، ومن هذه الموازنات نجد الموازنة التقديرية للاستثمارات وتمويلها وغير ذلك.

3- حسب معيار ثبات ومرونة الموازنة:

قد تعد الموازنة على أساس ثابت أو أساس مرن كما يلي¹:

والموازنة الثابتة هي التي تعد على أساس مستوى واحد للنشاط بحيث يتم إعداد جميع تقديرات الموازنة على أساس هذا المستوى الثابت فإذا تغير مستوى النشاط الفعلي على المستوى المحدد في الموازنة بدرجة كبيرة وملحوظة كان لابد من تعديل جميع تقديرات الموازنة في ضوء تغير مستوى النشاط، أما الموازنة المرنة فهي التي تعد على أساس عدة أحجام ممكنة للنشاط ويتم تقسيم التكاليف حسب درجة ارتباطها بالمستويات المختلفة للنشاط، ويستخدم هذا الأسلوب عندما تتميز العمليات والظروف المحيطة بالمؤسسة بالحركة الديناميكية والمرونة بدلا من أن تتميز بالثبات، ولا شك أن الموازنة المرنة تعتبر أكثر واقعية من الموازنة الثابتة.

4- حسب معيار وحدة القياس المستعملة في الموازنة:

وحسب هذا المعيار هنالك نوعين من الموازنات وهما²:

4-1 الموازنات العينية:

نجد الموازنات المعبر عنها عينا وهي تشمل تقديرات لأوجه النشاط المستقبلية في شكل كميات للسلع والخدمات، كما تتضمن تقديرات القوة العاملة (أي كمية الوحدات المنتجة، الأمتار والأطوال وساعات العمل.... إلخ).

وهذا النوع من الموازنات يعبر عنها على أساس نقدي نظرا لاعتمادها على المعلومات المستقاة من المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية، وكذلك نظرا أنه لا يمكن الجمع بين الموازنات المختلفة لاختلاف أساس القياس في كل منها وأخيرا تجدر الإشارة أن أفضل الموازنات هي التي تجمع بين التعبير العلني والنقدي في آن واحد.

¹ محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، مرجع سابق، ص 25، 26.

² ضيف خيرت، مرجع سابق، ص 21.

4-2 الموازنات النقدية:

وهذا النوع من الموازنات يعبر عنها على اساس نقدي نظرا لاعتمادها على المعلومات المستقاة من المحاسبة المحاسبية العامة والمحاسبة التحليلية، وكذلك نظرا انه لا يمكن الجمع بين الموازنات المختلفة لاختلاف اساس القياس في كل منها.

واخيرا تجدر الإشارة ان افضل الموازنات هي التي تجمع بين التعبير العيني والتعبير النقدي في ان واحد.

المطلب الثاني: طرق ومحددات إعداد الموازنة التقديرية

يمكن الاختيار بين أنواع مختلفة من الطرق للقيام بعملية إعداد الموازنة التقديرية، وتستند هذه العملية على مبادئ أساسية كما هو موضح فيما يلي:

1- طرق إعداد الموازنة التقديرية:

هنالك ثلاث أنواع مختلفة من الطرق لإعداد الموازنة وهي¹:

1-1- الموازنة المفروضة:

وتسمى الموازنة من الأعلى إلى الأسفل لأن الإدارة العليا هي التي تقوم بإعداد تقديرات الموازنة ثم ترسلها إلى الإدارة الدنيا التي تتولى مسؤولية التنفيذ فقط، ومن مميزات هذه الطريقة أن الإدارة العليا لها إدراك واسع بعمليات المؤسسة والعلاقات بين الأنشطة وحريصة على توزيع الموارد المتاحة بدون تحيز، كما أنها غير مكلفة لأن عددا قليلا من الأشخاص يعدون التقديرات، ويعاب على هذه الطريقة أنها تقلل من التزام المسؤولين الإدارية السفلى بمسؤوليتها.

1-2- الموازنة الاسهامية:

وتسمى بالموازنة من الأسفل إلى الأعلى لأن الإدارة الدنيا هي التي تتولى مسؤولية إعداد التقديرات، وبعد ذلك ترسل للإدارة العليا، ونتيجة لذلك فإن أهداف المؤسسة يمكن تحقيقها نظرا للدور النشط للإدارة الدنيا في إعداد التقديرات، ويعاب على هذه الطريقة بأن مسؤولي الأقسام يبالغون في أهمية أقسامهم وفي الاحتياجات للموارد ووضع أهداف سهلة التحقيق، وبما أن عدد الأشخاص الذين يعدون التقديرات أكبر بالمقارنة مع الطريقة السابقة فإن تكلفتها أعلى.

¹ محمد فوكوس، "الموازنات التقديرية، أداة فعالة للتسيير"، طبعة مزيدة ومنقحة، مرجع سابق، ص 11.

1-3- الموازنة التفاوضية:

هذه الطريقة أكثر واقعية وتعتمد على مزايا الطريقتين السابقتين، فحسب هذه الطريقة المعلومات تكون متداولة بدرجة كافية بين المستويات الإدارية العليا والدنيا، وفي البداية تقوم الإدارة العليا بإرسال الأهداف المبدئية إلى الإدارة الدنيا دون توضيح حرص الإدارة العليا على توزيع الموارد المتاحة بطريقة عادلة وغير متحيزة، فإن رفضت الإدارة الدنيا الأهداف والموارد المتاحة فإن الإدارة ستطالبها باقتراح البدائل في إطار الموارد المتاحة، وحسب ما يتوصل إليه في الخطوة الماضية فإن الإدارة العليا تقوم بإضافة الموارد أو تعديل توقعاتها.

2- محددات إعداد الموازنة التقديرية:

قبل البدء في إعداد الموازنة لابد أن تحدد مختلف العوامل الأساسية التي تتحكم في السياسة العامة للمؤسسة وكيف تؤثر هذه العوامل المتحركة في إعداد الموازنة التقديرية، وهذه العوامل تتمثل أساساً في:¹

2-1- حجم المبيعات المتوقعة:

إذا كانت المؤسسة لديها طاقة إنتاجية تزيد عن كمية الإنتاج الممكن بيعه، ففي هذه الحالة تم وضع برنامج إنتاجي يعادل حجم الكمية الممكن بيعها والتي هي أقل من الطاقة المتاحة، وبذلك يكون العامل المتحكم هنا هو حجم المبيعات المتوقعة.

2-2- الطاقة الإنتاجية المتاحة:

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

2-3- مستلزمات برنامج الإنتاج:

يتطلب الإنتاج عمليات عن مختلف الموارد، مثل المواد الأولية واليد العاملة للتنفيذ فإذا كانت هنالك صعوبة في الحصول على المواد الأولية أو اليد العاملة المطلوبة حسب العدد والتكوين أو المهارات فإن المستلزمات تصبح القيد المتحكم في إعداد الموازنة.

2-4- رأس المال العامل:

إن أي زيادة في حجم الإنتاج يتطلب في زيادة رأس المال العامل لاستثماره في مستلزمات الإنتاج اللازمة للزيادة في حجم الإنتاج وعدم توفر رأس المال العامل يعرقل تنفيذ البرنامج، ففي هذه الحالة نقول أن العامل المتحكم هو رأس المال العامل.

¹ محمد فرحوس، الموازنات التقديرية-أداة فعالة للتسيير-الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون(الجزائر)،ص ص 12,13.

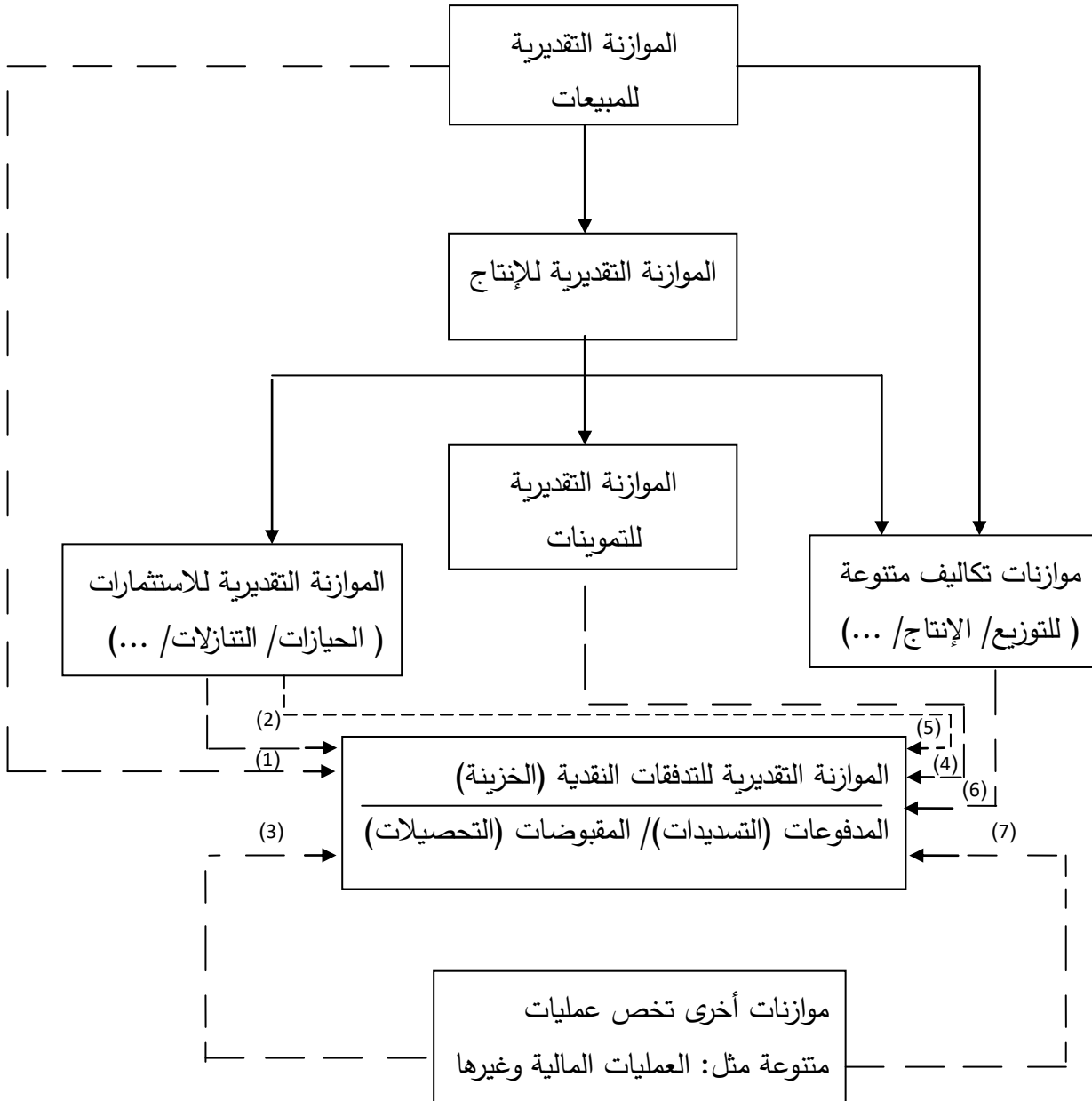
المطلب الثالث: ترتيب إعداد الموازنة التقديرية وموقعها في الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يخضع بناء نظام الموازنات التقديرية إلى ترتيب هذه الأخيرة وفقا لمنطق منهجية معينة، كما أن موقع هذا النظام في الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاقتصادية يختلف باختلاف حجم هذه الأخيرة، وذلك ما سنقوم بتوضيحه فيما يلي:

1- ترتيب إعداد الموازنات التقديرية :

هنالك من أحصى عددا كبيرا من الموازنات التقديرية (28 صنفا على الأقل) التي يمكن إعدادها واستعمالها في المؤسسة الاقتصادية، كلها مرتبطة ببعضها البعض بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، وشكل في مجموعها "نظام الموازنات التقديرية" المعتمد، بحيث إذا اكتفينا بذكر أهمها يكون ترتيب إعدادها على النحو التالي:

الشكل رقم (01): ترتيب إعداد الموازنات التقديرية (*) في المؤسسة الاقتصادية



Source : Catherine DESHAYES ; **Contrôle de gestion et Contrôle budgétaire** ; Tome 2 ; A.E.N.G.D.E.E. Paris, 1991 ; p14.

* تعتبر الموازنات الممثلة في هذا الشكل من اهم الموازنات التي يمكن استعمالها في المؤسسة الاقتصادية (الصناعية)، وتخص تحديدا المبيعات والانتاج والتموينات ، وهي موازنات الاستغلال، التي تسمى بالموازنات الاساسية او المحددة لكل نظام الموازنات.

حيث أن:

- الخطوط المتقطعة: (1)، (2) و(3):

تمثل بعض التخفيضات النقدية التي من المتوقع أن تدخل إلى الخزينة نتيجة لتنفيذ موازنة المبيعات (التدفق (1)) وموازنة الاستثمارات في حالة التنازلات (التدفق (2)) وموازنة التمويل (التدفق (3))، (في حالة الحصول على قروض مثلاً).

لخطوط المتقطعة: (4) (5) (6) (7)

تمثل من جهتها بعض التدفقات النقدية التي من المتوقع أن تخرج من الخزينة نتيجة لتنفيذ موازنة الاستثمارات في حالة الحيازات الجديدة التدفق (5) وموازنة التموينات التدفق (4)، وموازنة معاريف التوزيع مثلاً التدفق (6) وموازنة التمويل (في حالة تسديد القروض مثلاً التدفق (7)).

-ملاحظات :

نلاحظ أن بناء نظام الموازنات التقديرية (في ظل اقتصاد السوق) يبدأ بإعداد موازنة المبيعات، ثم موازنة الإنتاج ثم موازنة التموينات، أي موازنات الاستغلال أو الموازنات المحددة، وبعد ذلك يتواصل بناء هذا النظام بإعداد باقي الموازنات الأخرى إلى غاية موازنة الخزينة، وهي آخر موازنة يتم إعدادها، التي يجب أن تظهر فيها كل التدفقات النقدية (الداخلة والخارجة) المتوقع حدوثها (خلال فترة التخطيط) نتيجة لتنفيذ كل الموازنات التقديرية المعتمدة من قبل المؤسسة الاقتصادية.

2- موقع الموازنة التقديرية في الهيكل التنظيمي:

في هذا الإطار يمكن التمييز بين المؤسسات الكبيرة والمؤسسات المتوسطة والصغيرة إذ نلاحظ عادة ما يلي:¹

2-1- في حالة المؤسسة الكبيرة:

يتكفل بمهام الموازنة التقديرية أشخاص تابعين لمصلحة خاصة بالموازنات التقديرية إذ يمكن لهذه المصلحة أن تكون تحت إشراف إدارة الشؤون الإدارية والمالية وبالتالي ستكون تابعة في نفس الوقت للإدارة العامة للمركز المعني (إنتاج، بيع، إلخ) كما يمكن أن تظهر هذه المصلحة في موقع لأركان العامة بالنسبة للإدارة العامة، وبذلك يكون أدوار الأشخاص المكلفين بمهام الموازنات التقديرية أحوال استشارية.

¹ محمد فركوس، الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير -، طبعة مزيدة ومنقحة، مرجع سابق، ص ص14-15

تجدر الإشارة أن الأهمية الكيفية والكمية لمهام الموازنة التقديرية تستوجب أن يكون الأشخاص المكلفين بمهام إعدادها من ضمن المستخدمين في المؤسسة، بينما لا يمكن اسناد مهام مراقبتها لنفس الأشخاص ويمكن حتى اسنادها إلى أشخاص من خارج المؤسسة مقابل أتعاب تسدد لهم.

2-2- في حالة المؤسسة المتوسطة والصغيرة :

تسند مهام الموازنة التقديرية في هذه الحالة إلى المسؤول المكلف بمهام المالية، لأن تكوينه لهذه المهمة في أغلب الأحيان يراقب هذا الشخص من طرف مدير المؤسسة وقليلًا ما يراقب من طرف الغير.

خلاصة الفصل:

تعتبر الموازنة التقديرية من أهم الخطط ذات الطابع التنفيذي في المؤسسة الاقتصادية، حيث أنها تعبير كمي لخطة أعمال محددة مسبقاً، تساعد المسؤولين الإداريين على تنسيق الجهود ومراقبة تلك الأعمال للوصول إلى أهدافها المرسومة، وهي تتطلب ان تتوفر فيها عدة خصائص كأن تكون شاملة لكل أجزاء الأعمال التي تغطيها وأن تكون منسقة ومتعلقة بفترة زمنية مستقبلية، كما يجب أن تكون وسيلة لتحديد المسؤوليات وأن تساعد على تحفيز الأفراد في سبيل تحسين الأداءات، وعلى العموم تعتبر مزاياها أكبر بكثير من النقائص التي قد تحد من درجة الانتفاع منها.

وللموازنة التقديرية عدة أنواع تبعا لمعايير تصنيفها، من بينها موازنة المبيعات التي تندرج ضمن موازنة الاستغلال والتي تكون عادة قصيرة الأجل ومعبر عنها عينيا وبالقيمة في ان واحد، بالإضافة إلى كونها تمتاز بمرونتها وقابليتها للتعديل، عند الضرورة، في ظل اقتصاد السوق.

وتتم عملية اعداد الموازنة التقديرية، باختلاف أنواعها في ظل احترام مبادئ معينة، من أهمها ضرورة اختيار الطريقة الأنسب لإعدادها (طريقة الموازنة المفروضة أو الموازنة الاسهامية أو كذلك الموازنة التفاوضية)، بالإضافة إلى تحديد العوامل الرئيسية التي تتأثر بها (مثل المبيعات المتوقعة، الطاقة الإنتاجية المتاحة، مستلزمات الإنتاج ورأس المال المتاح، وغير ذلك)، وبعد ذلك يشرع في اعدادها على مراحل متتالية وفقا لترتيب معين، بحيث تعتبر موازنة المبيعات بمثابة حجر الزاوية في بناء كل نظام الموازنة التقديرية، وعلى أساسها تتحدد درجة مصداقيته و دقته، وينتهي بناء هذا النظام عادة بإعداد الموازنة التقديرية للتدفقات النقدية.

وتحتل الموازنة التقديرية موقعا مختلفا في الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاقتصادية، وذلك تبعا لحجم هذه الأخيرة، إذ نجدها في المؤسسة الكبيرة مرتبطة مباشرة بالإدارة العليا، أما في المؤسسة المتوسطة والصغيرة فقد تكون ملحقة بإدارة الوظائف الرئيسية (التموين، الإنتاج، التسويق، الموارد المالية والموارد البشرية)، أو مرتبطة بإدارة الوظيفة المالية مباشرة.

الفصل الثاني:

استعمال الموازنة التقديرية كأداة للرقابة والتخطيط على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

المبحث الأول: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط على المبيعات

المطلب الأول: مفهوم التخطيط

المطلب الثاني: مفهوم التخطيط للمبيعات

المطلب الثالث: مراحل التخطيط للمبيعات

المبحث الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للرقابة على المبيعات

المطلب الأول: مفهوم الرقابة

المطلب الثاني: مفهوم الرقابة على المبيعات

المطلب الثالث: آليات الرقابة على المبيعات

خلاصة الفصل الأول

تمهيد:

تعتبر الموازنة التقديرية من الأدوات العلمية الأكثر استعمالاً وتطبيقاً في المؤسسة الاقتصادية بكافة أصنافها، وتتم عملية استعمالها في إدارة المبيعات على مرحلتين رئيسيتين، حيث تتعلق الأولى بتحضير وإعداد هذه الموازنة (أي التخطيط للمبيعات)، أما المرحلة الثانية فتخص إجراءات مراقبة تنفيذها (أي الرقابة على المبيعات).

وعلى هذا الأساس سنقوم في هذا الفصل بشرح هاتين المرحلتين بكل تفاصيلهما بغية توضيح كيفية استعمال هذه الموازنة للتخطيط للمبيعات والرقابة عليها، واستخلاص الدور الذي تؤديه في هذا المجال على مستوى المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط للمبيعات

سوف نتطرق في هذا المبحث الأول إلى مفهوم التخطيط بشكل عام ثم إلى مفهوم التخطيط على المبيعات بشكل خاص، وكذلك كيفية إعداد موازنة المبيعات.

المطلب الأول: مفهوم التخطيط

من أجل توضيح مفهوم التخطيط سنقوم أولاً بتعريفه ثم سننتقل إلى شرح أهميته ومبادئه وأنواعه.

1- تعريف التخطيط:

لقد قدمت للتخطيط تعاريف عديدة انطلاقاً من وجهات نظر مختلفة، وفي أزمنة مختلفة أيضاً، وسنستعرض فيما يلي بعضاً منها ودون مسح كلي لها:

- يعتبر التخطيط "الوظيفة الأولى للإدارة والتي تسبق ما عداها من الوظائف وتقوم على عملية الاختيار بين البدائل لإجراءات العمل للمؤسسة ككل ولكل قسم أو جزء من أجزائها ولكل فرد من العاملين بها، وهي بهذا الشكل وظيفة الإداريين في كل المستويات، علماً أن هناك اختلاف في أبعاد ونطاق ومحتويات التخطيط بهذه المستويات"¹.

- ويعرف كذلك التخطيط بأنه "البحث عما يجب فعله، والتخطيط كمجال واسع من القرارات هو تحديد أهداف واضحة، اختيار السياسات، وضع البرامج والحملات، البحث عن طرق وإجراءات محددة وإعداد جداول زمنية يومية"².

- ويمكن القول أيضاً أن "التخطيط عبارة عن عملية منهجية ومستمرة لمستقبل المؤسسة، وهو يحتوي على تقييم لتطور محيطها، وقياس صحيح لإمكاناتها ولإدارة العمل، وتطبيق الاختيارات ومراقبة تنفيذها"³.

2- أهمية التخطيط:

للتخطيط أهمية كبيرة سواء من الناحية الفنية أو العلمية والتي تتمثل في:⁴

- هو الأساس الذي يستند إليه باقي عناصر العملية الإدارية، إذ تحتاج تلك العناصر إلى تحديد الأهداف ووسائل تنفيذها، وذلك من أجل إنجاح العملية الإدارية.

- يؤدي التخطيط إلى الواقعية في شأن تنفيذ البرامج وتحقيق الأهداف، وذلك لأنه يحدد كافة الإمكانيات المتاحة، وبذلك تكون الخطة واقعية من الناحية المادية، مما يرقى بها إلى مصاف التنفيذ.

- يساعد على توفير الوقت والجهد والمال، إذ تستهدف الخطة بقدر المستطاع للعمل على تخفيض مصاريف الإنتاج ومنع الإسراف، كما تستهدف استخدام كافة الموارد البشرية والمادية إلى أقصى درجة.

¹ عبد الغفار حنفي، رسمية قرياقص، أساسيات الإدارة وبيئة الأعمال، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2004م، ص576.

² ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998م، ص251.

³ ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001م، ص54.

⁴ سعيد السيد علي، العملية الإدارية (التخطيط، التنظيم، القيادة، التنسيق والاتصالات والرقابة)، دار أبو المجد، القاهرة، 2007م، ص96، 98.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

- يساعد على مواجهة مختلف المشاكل بحسم وسرعة، ذلك أنه يقوم بتصوير المشكلات الممكن حدوثها، ويضع الحلول المناسبة لكل منها.
- يحقق الأمان النفسي والاطمئنان والارتياح لدى العاملين، حيث يطمئنون أن الأمور التي تهمهم قد حسب حسابها وأعدت عدتها، مما يدفعهم للاهتمام بالعمل.
- يحقق الرقابة على التنفيذ، وذلك على أساس أن إنجاح التخطيط يقتضي مراقبة تنفيذ الخطة للتأكد من مدى تحقيق الأهداف المخططة.
- يكفل إنجاز المشروعات الهامة طويلة المدى، ويكفل تحقيق معدلات التنمية واختيار النموذج الصحيح لهذه التنمية.
- يضمن حسن اختيار المشروعات، كما يضمن حسن توزيعها.

3- مبادئ التخطيط:

يستند التخطيط إلى أربعة مبادئ أساسية، وهي:¹

3-1- مبدأ المساهمة في تحقيق الأهداف:

ويشتق هذا المبدأ من طبيعة التنظيم الذي يعتبر كمدخل لتحقيق غرض مشترك من خلال التعاون بين الأفراد في المؤسسة، فالخطة في حد ذاتها لا تجعل المؤسسة ناجحة بالضرورة، وإنما لابد من وجود عمل إجرائي معين لتشغيل المؤسسة، والخطة تقرر مسبقاً الإجراءات المؤدية لتحقيق الهدف النهائي، ومن هذا يتضح أن الهدف لا يتحقق إلا بوجود خطة معينة تقرر الإجراء المناسب للوصول إليه.

3-2- مبدأ الأولوية والأسبقية:

بالرغم من أهمية وضرورة مختلف الوظائف فإن التخطيط يعتبر أساس تحديد أهداف المؤسسة، وبالتالي نوعية العلاقات التنظيمية ونوعية الأفراد المطلوبين وتوجيه المسؤولين وتقرير النظام الرقابي المناسب وغير ذلك.

3-3- مبدأ الشمولية:

بالرغم من أن الوظائف الإدارية متغلغلة في كل الأعمال والنشاطات، إلا أن التخطيط يعتبر وظيفة كل مدير، ولكن نطاقه يختلف تبعاً للسلطة المخولة لهذا الأخير، وكذلك تبعاً لطبيعة السياسات والخطط التي يضعها رئيسه.

ولفهم شمولية التخطيط يقتضي الأمر التمييز بين المدير المسؤول ورئيسه الأعلى، حيث أن وضع الفرد داخل التنظيم يتقرر حسب مركزه الوظيفي، فالتخطيط في المستوى الأعلى أشمل من التخطيط في المستوى الإداري التالي، بحيث ينبثق التخطيط في المستوى التالي من التخطيط في المستوى الأعلى أو السابق له رغم أن التخطيط هو وظيفة كل المديرين ابتداءً من المدير العام إلى المديرين المساعدين وغيرهم.

¹ عبد الغفار حنفي، رسمية قرياقص، مرجع سابق، ص 578، 579.

3-4- مبدأ الفاعلية والكفاية:

تعتبر الخطة أكثر فعالية وكفاية إذا ما تم تنفيذها وتحقيق الأهداف بأقل جهد وتكلفة، فقد تساهم الخطة في تحقيق الأهداف ولكن بتكاليف مرتفعة، ولقياس الفاعلية لابد من قياس العلاقة بين المدخلات والمخرجات سواء من حيث القيمة أو ساعات العمل أو وحدات الإنتاج، أي وفق وحدات متفق عليها لقياس المدخلات والمخرجات.

4- أنواع التخطيط:

يتميز التخطيط بوجود مفهوم التغيرات المستقبلية، وبالتالي باستمرار وتتابع الأعمال بنظام معين من أجل تحقيق هدف معين، كما أن التخطيط يرتبط بتوزيع وتخصيص الإمكانيات والموارد على مختلف مجالات نشاط المؤسسة وأقسامها.

من بين هذين العنصرين ينتج عن عملية التخطيط أكثر من خطة، ويمكن تصنيف هذه الخطط وفق المعايير التالية:¹

4-1- حسب الزمن:

تنقسم الخطط حسب هذا المعيار إلى ثلاث أنواع هي:²

4-1-1- الخطة متوسطة المدى:

تعتبر تكتيكية، على أساس أن التكتيك خطة فرعية منشقة من الاستراتيجية كما أنها تغطي في الغالب ما بين سنة إلى خمس سنوات.

4-1-2- الخطة طويلة المدى:

تعتبر استراتيجية نظرا لارتباطها بالغايات الرئيسية للمؤسسة، تلك الغايات التي يجب تحقيقها في ظل ظروف تنافسية عادة، كما أن هذه الخطة تغطي في الغالب أكثر من خمس سنوات.

4-1-3- الخطة قصيرة المدى:

تعتبر تشغيلية نظرا لارتباطها بالقاعدة، كما أنها تغطي عادة فترة لا تتعدى السنة الواحدة.

4-2- حسب المجال:

يمكن أن نصادف في هذه الحالة عدة خطط حسب مختلف أقسام أو مجالات نشاط المؤسسة، مثل خطة الإنتاج، خطة التسويق وغيرها

4-3- حسب المستوى:

في هذه الحالة نجد الخطط العامة للمؤسسة وخطط نشاطاتها، وهذا التقسيم يكمل التقسيم حسب المجال بصفة خاصة.

¹ ناصر دادي عدون، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، مرجع سابق، ص60.

² محمد حسن أحمد، إدارة التخطيط والتنظيم، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان 2008م، ص18.

4-4-4- حسب الطبيعة:

نجد حسب هذا المعيار مجموعتين رئيسيتين، هما:

4-4-1- مجموعة الخطط ذات الطابع التنظيري:

هذه الأخيرة تنقسم بدورها إلى:

أ- الاستراتيجية:

وهي خطة عمل شاملة لبلوغ غاية أو هدف استراتيجي على المدى الطويل، ويرتبط مفهومها بوجود منافس أو خصم، أو بشكل عام طرف آخر يراد التأثير عليه.

ب- السياسية:

هي وسيلة لضبط الفكر والعمل التنظيمي وتوجيهها، وهي تخفف عن المدراء عناء التدخل المستمر لتوجيه تصرفات الرؤوسين، ولا بد أن تكون واضحة ومرنة، كما لا يجوز أن تحدد بطريقة تفصيلية حتى لا تنقلب إلى تعليمات.

4-4-2- مجموعة الخطط ذات الطابع التنفيذي:

وهي تنقسم إلى:

أ- الإجراءات:

وهو موجه للعمل والتنفيذ، يتضمن مجموعة من الخطوات المتسلسلة زمنيا والتي لا بد من إتمامها لمعالجة أمر معين.

ب- القاعدة:

هي خطة لا تتصف بالمرونة، وتتضمن عادة القيام بعمل معين أو الامتناع عنه، أي أنها تعبير ملخص لما يجب عمله ولما لا يجب عمله، وبالتالي لا يسمح بالانحراف عنها.

ج- البرامج:

هو خليط من الأهداف والسياسات والإجراءات والقواعد، ويستهدف تعبئة الطاقات والموارد لتنفيذ خطة عمل معينة وفق جدول زمني محدد، كما يشتمل من البرنامج الأساسي برامج فرعية لا بد من تنفيذها بعناية ضمن المواقيت المناسبة، لكي لا يتعطل البرنامج الأساسي نفسه.

د- الموازنة التقديرية:

وتتضمن صياغة الأهداف والنتائج المتوقعة بلغة الأرقام (وحدات عينية ونقدية)، وهي تستعمل بشكل واسع نظرا لما تهيؤه من أساس موضعي لعمليات التخطيط والتتبع والرقابة.

ومن أصناف الموازنة التقديرية نجد موازنة المبيعات التي تشكل صلب موضوع هذا البحث، ولقد خصصنا

هذا الفصل (الثاني) لتوضيح كيفية استعمالها كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات كما سبقت الإشارة لذلك.

المطلب الثاني: مفهوم التخطيط للمبيعات

وفي سبيل توضيح مفهوم التخطيط للمبيعات، تحديد، سنقوم في البداية بتعريفه ثم سنشرح أهميته وننتهي إلى عرض أهم أنواعه في المؤسسة الاقتصادية.

1- تعريف التخطيط للمبيعات:

يمكن القول أن التخطيط للمبيعات هو عبارة عن "عملية واعية ومنظمة لجعل القرارات حول تنفيذ الأهداف ونشاطات الأفراد أو الجماعات، ووحدات العمل نظرة المنظمة المستقبلية من خلال استخدام المصادر والموارد المتاحة واستعادتها من خلال افعال عملية البيع لذلك فإن تخطيط المبيعات يمثل جهدا هادفا وموجها تحت سيطرة مدير المبيعات"¹.

2- أهمية تخطيط المبيعات:

يمكن توضيح أهمية التخطيط للمبيعات في النقاط التالية:²

- يزود وحدات العمل بالخطوات الواضحة التي يجب أن تُتبع في المستقبل.
- يسمح للعاملين في إدارة المبيعات بالتكيف مع الظروف المتغيرة في البيئة.
- إن تخطيط المبيعات يوصف بشكل نهائي من خلال الخطة، وأن هذه الخطة يجب أن تكون واقعية وموضوعية وقابلة للتطبيق، وبنفس الوقت يجب أن تكون مكتوبة لتصبح متوفرة لجميع الموظفين.

3- أنواع التخطيط للمبيعات:

إن طبيعة نشاط البيع وخصائصه تؤثر على شكل التخطيط، لذلك فإنه يأخذ نوعين، هما:³

3-1- التخطيط الاستراتيجي:

إن التخطيط الاستراتيجي يتضمن إدارة الوحدات الإنتاجية والبيعية في الوظائف المزودة للتوقع والاستجابة للتغيير والذي يمكن أن يؤثر على سوق المنتجات، أو أنه تلك العملية الإدارية الخاصة بالتنمية والمحافظة على الملائمة والتوافق الاستراتيجي بين غايات المؤسسة وإمكاناتها وفرصها التسويقية المتاحة.

3-1-1- التخطيط التكتيكي

يمكن تعريف التخطيط التكتيكي على أنه عبارة عن الخطط والبرامج والسياسات والأهداف المرحلية لمواجهة ظرف خاص، أو لتحقيق أهداف تكتيكية وفق إطار زمني محدد، وضمن السياق العام للاستراتيجيات العامة للتسويق وإدارة المبيعات، ولهذا فإن التخطيط التكتيكي يهدف إلى تحقيق أهداف جزئية تتطلبها ظروف عمل إدارة المبيعات على المدى القصير عادة.

¹ Charles, MI; **Sales Management** ; Harcourt college publishers ; New YORK ; 2006 p52.

² محمد جاسم الصميدعي، ردينة عثمان يوسف، إدارة المبيعات، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2010م، ص ص43، 44.

³ نفس المرجع السابق ذكره، ص ص47، 48.

المطلب الثالث: مراحل التخطيط للمبيعات

تتم عملية التخطيط للمبيعات عبر مرحلتين رئيسيتين، على النحو التالي:

1- مرحلة التنبؤ بالمبيعات:

التنبؤ هو "توقع حدوث أعمال في المستقبل بناء على خبرة القائم بعملية التنبؤ، واستخدامه أدوات عملية أو طرق مساعدة للوصول إلى عملية دقيقة في التنبؤ"¹. وباختصار شديد، يمكن القول أن التنبؤ هو تقدير للأحوال المستقبلية في ضوء الأحداث الماضية وفي ضوء ما قد يتجسد من أحداث مستقبلية تخص ظاهرة المبيعات في المؤسسة الاقتصادية.

1-2- متطلبات التنبؤ بالمبيعات:

- وتستدعي عملية التنبؤ بالمبيعات توفر عدة متطلبات حتى تكون فعالة وذات مصداقية، وهي كالاتي:²
- الاهتمام والإلمام بمختلف السجلات التاريخية الماضية المتعلقة بالمبيعات.
- حصر العوامل التي أثرت على المبيعات في السابق مثل الدخل والدعاية وجودة السلعة والسعر وغير ذلك.
- وضع تصور للنشاط المستقبلي للمبيعات.
- مراجعة وتصحيح التنبؤات والتقييم للتغذية العكسية في المستقبل.
- تحديد الطلب التابع والطلب المستقل، حيث أنه إذا كان الطلب على سلعة معينة مرتبط بالطلب على سلعة أخرى، سمي ذلك بالطلب التابع.
- مراعاة دور حياة السلعة أثناء التنبؤ بالمبيعات، وفي أي مرحلة من مراحل الذروة تكون السلعة حيث تكون المبيعات في أوجها في مرحلة التشبع، حيث تمتاز هذه المرحلة بدرجة ثبات نسبي للمبيعات، وفي هذه المرحلة لا بد من خلق منافع جديدة للسلعة لزيادة الطلب عليها و إلا ذهبت مبيعات السلعة إلى مرحلة الانحدار والتراجع.
- معرفة مرونة الطلب والتي يعبر عنها بأنها نسبة التغير في المبيعات الناتجة عن تغير أحد العوامل التي تؤثر على الطلب، وهذه العوامل هي: السعر، الدخل، الإعلانات... الخ.

1-3- العوامل المتحكمة في التنبؤ بالمبيعات:

هناك مجموعة من العوامل المتحكمة في عملية التنبؤ بالمبيعات كما هو موضح فيما يلي:³

¹ فريدة بوغازي، استخدام تقنيات التنبؤ في اتخاذ القرارات، مقال منشور في مجلة إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 01، الجامعة الأردنية عمادة البحث العلمي، 2015م، ص92.

² محمد عبيدات وآخرون، إدارة المبيعات والبيع الشخصي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 1999م، ص 186، 185.

³ غانم فنجان موسى، محمد صالح عبد العباس، إدارة المبيعات والإعلان، دار الحكمة للطباعة والنشر، بغداد، 1990م، ص 326، 328.

1-3-1- العوامل الخارجية:

وتشمل جميع العوامل التي تؤثر على الطلب على السلعة التي تقوم المؤسسة بتسويقها والتي ليس لها القدرة على السيطرة عليها وتضم:

أ- العوامل الاقتصادية:

مثل مستوى الدخل القومي، الدخل الفردي، القدرة الشرائية لدى الأفراد، مقدار الإنفاق الاستهلاكي بصورة عامة، حجم الاستثمارات وتوزيعها على القطاعات الاقتصادية، خطط الدولة فيما يخص الاستيراد والتصدير والضرائب وغيرها:

ب- العوامل الاجتماعية:

وتتمثل في العادات والتقاليد الاجتماعية ومدى تأثيرها على الطلب على السلعة.

ج- العوامل الثقافية والعلمية والتقنية:

وتتمثل في جميع العوامل التي لها علاقة بالمستوى الثقافي والعلمي والتقني السائد في المجتمع والتي لها تأثير على الطلب على السلعة كذلك.

د- العوامل الطبيعية:

وتتضمن مختلف العوامل التي لها علاقة بالمناخ والتضاريس، والتي تؤثر أيضا في الطلب على السلعة.

1-3-2- العوامل الداخلية:

أما هذه العوامل فهي نابعة من داخل المؤسسة، وتشمل ما يلي:

- الإمكانيات المادية.

- كفاية العاملين بصورة عامة وكفاية القوى البيعية والأجهزة التي تتولى التنبؤ بالمبيعات والتخطيط لها.

- القدرة على طرح سلع جديدة أو تطوير السلع الحالية بهدف مواجهة المنافسة.

- السياسات المتعلقة بنسب الأرباح التي تمنح للوكلاء والموزعين وغيرهم.

- سياسة الإعلان.

- سياسة التسعير.

- طرق ومناقد التوزيع المعتمدة في توصيل السلع إلى المستهلكين.

- تكاليف التسويق، إلخ.

1-4- أهداف التنبؤ بالمبيعات:

ترمي عملية التنبؤ بالمبيعات في المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيق عدة أهداف من أهمها ما يلي¹:

¹ أحمد جلال، دراسة تخطيطية و تنبؤية لمبيعات الوقود للشركة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2005، ص

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

- يعد التنبؤ بالمبيعات الأساس الأول الذي تنبثق منه بقية الموازنات التقديرية في المؤسسة.
- يعتبر الأساس عند اتخاذ القرارات التسويقية مثل قرارات التوزيع وغيرها.
- يعتبر الأساس في تحديد الحصص البيعية لرجال البيع في كل المناطق البيعية.
- يساعد على توقع الصعوبات التي ستواجه المؤسسة مستقبلا وبالتالي الإعداد لمواجهةها.
- يعتبر أساس لنشاط الرقابة في المؤسسة فبدون التنبؤ بالمبيعات لا يمكن تحديد حصص بيعية دقيقة وبالتالي لا يمكن تقييم أداء البيع بصورة جيدة، كما أنه بدون التنبؤ بالمبيعات لا يمكن تقدير الأرباح المتوقعة.
- يساعد على تحديد تكلفة التسويق وتوزيع التكاليف التسويقية وذلك على أساس القدرة المالية المتوقعة للمؤسسة ومن خلال توقع المبيعات.

1-5- تقنيات التنبؤ بالمبيعات:

يمكن تقسيم تقنيات التنبؤ بالمبيعات إلى مجموعتين رئيسيتين هما:

- المجموعة الفرعية للتقنيات الكمية غير السببية.
- المجموعة الفرعية للتقنيات الكمية السببية.

وذلك كما هو موضح فيما يلي:

1-5-1- التقنيات الكيفية:

تقوم هذه التقنيات على أساس جمع أكبر قدر ممكن من الآراء وتحليلها، حيث تعتمد بالدرجة الأولى على الخبرة والتقدير الشخصي للقيام بعملية التنبؤ ومنها ما يلي¹:

أ- تقنية لجنة الخبراء:

تعتمد هذه التقنية على التقديرات التي يعدها مجموعة من الخبراء، وبعد مناقشة هذه التقديرات يقوم هؤلاء بالاتفاق على تقديرات معينة بشكل جماعي.

ب- تقنية أسلوب دلفي:

يختلف أسلوب دلفي عن أسلوب لجنة الخبراء من حيث عدم تسمية أو معرفة صاحب التنبؤ، وثانيا وجود المعلومات المرتدة، وذلك للتأكد من أن كل مدير سوف يعطي رأيه عن طريق الإجابة من خلال الاستقصاء السري ثم تعرض نتائج التجميع على الخبراء ويطلب منهم اقتراح تنبؤاتهم النهائية.

ج- تقنية آراء رجال البيع:

تعتمد هذه التقنية على آراء رجال البيع:

تعتمد هذه التقنية على أداء رجال البيع في كل المناطق البيعية، وذلك لأنهم أكثر قربا من المستهلكين ويتفاعلون مباشرة مع المشتري ولديهم إحساس جيد بالسلع التي سيكون عليها الطلب.

¹ سونيا محمد البكري، إدارة الإنتاج والعمليات - مدخل النظم-، دار الجامعة للطباعة والنشر، الاسكندرية، 1999، ص ص 76، 80.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

د- تقنية بحوث المستهلك:

تعتمد هذه التقنية على الحصول على التنبؤ مباشرة من المستهلكين، ولهذا يطلق عليه توقعات المستخدمين للسلع، ويتم ذلك بسؤالهم عن الكميات التي يتوقعون أن يقوموا بشرائها في الفترة التي يغطيها التنبؤ.

1-5-2- التقنيات الكمية:

هذه التقنيات تعتمد على النماذج الرياضية والإحصائية وتنقسم إلى:

أ- التقنيات الكمية الغير سببية:

تقوم هذه التقنيات على أساس استخدام معطيات حقيقية تجمعها المؤسسة على مراحل زمنية ماضية (أي سلاسل زمنية)، ومثال ذلك المعطيات التي تخص مبيعات سلعة معينة (بالكمية أو بالقيمة) خلال عدد من السنوات الماضية، بحيث تسمح دراسة الماضي في هذه الحالة ببناء نموذج رياضي يوضح كيفية تطور تلك المبيعات بدلالة الزمن، ويمكن استعماله كأداة للتنبؤ بها في المستقبل.

وسنحاول فيما يلي أن نشرح بعض هذه التقنيات (*)

أ-1- تقنية الاتجاه العام الخطي:

وتتمثل هذه الطريقة في "جمع بيانات عن المبيعات لعدد من السنوات الماضية، ثم تحديد شكل انتشارها بيانيا للتأكد من أن الخط المستقيم (أو المنحنى) يمر بأكبر عدد من البيانات"¹، وهذه الطريقة تعتبر من أدق الطرق للتنبؤ بالمبيعات، وهي تتطلب الخطوات التالية²:

الخطوة الأولى: تحديد معادلة خط الاتجاه العام للمبيعات وتكون من الشكل:

$$Y' = ax_i + b$$

Y'_i = تمثل المبيعات (المتغير التابع لـ X_i)

X_i = تمثل الفترات الزمنية (الشهور أو الثلاثيات أو السداسيات أو حتى السنوات... إلخ) وهو المتغير المستقل.

a = يمثل ميل خط الاتجاه العام.

b = يمثل الحد الأدنى للمبيعات.

ويتم حساب a و b باستعمال إحدى الطريقتين التاليتين مثلاً:

الطريقة 1: باستعمال المعادلتين الاعتاديتين التاليتين:

$$\sum Y_i = nb + a \sum X_i^2 \dots \dots \dots (1)$$

$$\sum X_i Y_i = b \sum X_i + a \sum X_i^2 \dots \dots \dots (2)$$

* هذه التقنيات التي سيتم شرحها، قمنا بتطبيقها في الفصل الثالث من هذا البحث.

¹ عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 96.

² Patrick Boisselier ; **contrôle de gestion : cours et applications** ; librairie vuibert ; paris ; 1999 ; pp 20-21.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

علما أن:

$n =$ عدد الفترات الزمنية الماضية المدروسة (وهو يساوي عدد البيانات في السلسلة الزمنية للمبيعات).
الطريقة 2: باستعمال القانونين التاليين:

$$a = \frac{\sum X_i Y_i - n \bar{X} \cdot \bar{Y}}{\sum X_i^2 - n \bar{X}^2}$$
$$b = \bar{y} - a \bar{X}$$

$$\bar{y} = \frac{\sum y_i}{n}, \quad \bar{X} = \frac{\sum X_i}{n}$$

علما أن:

الخطوة الثانية: تقدير الكميات المتوقعة بيعها (Y') خلال أحد الثلاثيات مثلا (أو الشهور أو أي تقسيم للسنة من السنوات اللاحقة) وذلك باستخدام معادلة خط الاتجاه العام المتحصل عليها وهي: $y'_i = aX_i + b$ حيث نقوم بتعويض رتبة الثلاثي الذي سنقدر مبيعاته في المعادلة: فمثلا (*) : $X = 9$

$$Y'_9 = a(9) + b$$

حيث Y'_9 تمثل المبيعات المتوقعة في الثلاثي الأول من السنة اللاحقة
أ-2- تقنية المعاملات الموسمية:

وتستعمل هذه الطريقة على النحو التالي¹:

الخطوة الأولى: تحديد معادلة خط الاتجاه العام.

بحيث يتم تحديدها وفقا للخطوات المشروحة في طريقة الاتجاه العام الخطي، السابقة الذكر.

الخطوة الثانية: حساب القيم المعدلة (الاتجاهية) Y' للقيم الفعلية Y_i

وذلك باستعمال معادلة خط الاتجاه العام المتحصل عليها في الخطوة السابقة، فإذا كانت السنوات مقسمة

إلى ثلاثيات مثلا، فإننا نقوم بتعويض X_i برتبته في كل مرة ونحصل على (Y'_i) للقيم المعدلة كالتالي:

$$Y'_1 = a(1) + b$$

حيث:

* بافتراض أن السلسلة الزمنية المدروسة، تتكون من بيانات سنتين ماضيتين، وكل سنة مقسمة إلى 4 ثلاثيات وبالتالي رتبة ثلاثيات السنة القادمة هي على التوالي: 9، 10، 11، 12.

¹ Jean MAYER ; **la gestion budgétaire** ; 8ème édition ; FOUCHER ; Paris ; 2000 ; p40.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

Y'_1 = القيمة الاتجاهية (المعدلة) في الثلاثي الأول من السنة الأولى:

$$Y'_2 = a(2) + b$$

حيث أن:

Y'_2 = القيمة الاتجاهية (المعدلة) في الثلاثي الثاني من السنة الأولى:

وهكذا تستمر العملية إلى $X=n$ ، أي آخر ثلاثي في السلسلة الزمنية المدروسة حيث:

$$Y'_n = a(n) + b$$

Y'_n = القيمة الاتجاهية (المعدلة) في الثلاثي الأخير من السنة الأخيرة.

الخطوة الثالثة: حساب المؤشرات الموسمية لكل ثلاثي من السنوات المدروسة:

حيث في حالة ما إذا كانت السلسلة الزمنية ذات صيغة جذائية*، وإذا استعملنا طريقة النسب إلى الاتجاه

العام لحساب المؤشرات الموسمية فإن كل:

$$Y_i = \frac{\text{القيمة الفعلية للمبيعات}}{\text{المؤشر الموسمي (i)}} = e_i$$

Y'_i (المعدلة) القيمة الاتجاهية

أي أن المؤشر الموسمي (e_i) يمثل مقدار التغيرات الموسمية العشوائية التي حدثت في ثلاثي معين من السنوات الماضية المدروسة.

الخطوة الرابعة: حساب المعاملات الموسمية الخاصة بكل ثلاثي (لمجموع السنوات) مثلاً: المعامل الموسمي للثلاثي الأول هو عبارة عن الوسيط الحسابي التالي:

المؤشر الموسمي للثلاثي الأول من السنة الأولى + ... + المؤشر الموسمي للثلاثي الأول للسنة الأخيرة

المعامل الموسمي (i) =

مجموع الثلاثيات الأولى (لكل السنوات)

وبنفس الطريقة يتم حساب المعاملات الموسمية للثلاثيات الأخرى إلى غاية الثلاثي الرابع.

الخطوة الخامسة: تقدير المبيعات المتوقعة في كل ثلاثي من السنة القادمة وذلك كالتالي:

إذا كان:

n = عدد الثلاثيات خلال السنوات السابقة المدروسة (المكونة للسلسلة الزمنية).

ومعادلة خط الاتجاه العام هي:

$$Y'_i = aXi + b$$

* في الصيغة الجذائية: تكون المبيعات تساوي: $Y_i = (T \times C \times S \times I)_i$

أما في الصيغة التجميعية: فتكون المبيعات تساوي: $Y_i = (T + C + S + I)_i$

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

فإن المبيعات المتوقعة في كل ثلاثي من السنة القادمة يتم الحصول عليها بتعويض رتبة كل ثلاثي في المعادلة، وستكون هذه المبيعات المتوقعة خالية من أثر التغيرات الموسمية (S) العشوائية (I) وتساوي في كل مرة ما يلي:

$$Y'n+1= a(n+1)+b \quad \text{في الثلاثي الأول من السنة القادمة=}$$

$$Y'n+2= a(n+2)+b \quad \text{في الثلاثي الثاني من السنة القادمة=}$$

$$Y'n+3= a(n+3)+b \quad \text{في الثلاثي الثالث من السنة القادمة=}$$

$$Y'n+4= a(n+4)+b \quad \text{في الثلاثي الرابع من السنة القادمة=}$$

وبما انها محسوبة في كل مرة باستعمال معادلة خط الاتجاه العام فإن المبيعات المتوقعة هي ذات الصيغة

$$y'i= (T \times C)i \quad \text{التالية:}$$

أي أنها لا تحمل إلا أثر مركبة الاتجاه العام (T) وأثر مركبة الدورية (C) إن وجدت.

وإذا أردنا أن ندخل عليها اثر التغيرات الموسمية (S) والتغيرات العشوائية (I) فإنه يجب ضرب كل $y'i$

متوقعة في ثلاثي معين في المعامل المسمى لذلك الثلاثي:

فبالنسبة للثلاثي الأول: $(n+1)$ من السنة القادمة:

إذا رمزنا للمعامل الموسمي في هذا الثلاثي بالرمز e_i فإننا نحصل على:

$$Y''(n+1) = Y'(n+1) \times e_i$$

$$= [a \times (n+1) + b] \times e_i$$

$$= (T \times C) \times (S \times I)$$

علما أن:

$Y''(n+1)$: تمثل المبيعات المتوقعة التي تحمل أثر كل المركبات $(T \times C) \times (S \times I)$ في الفترة $(n+1)$.

$Y'(n+1)$: تمثل المبيعات المتوقعة الاتجاهية، التي لا تحمل الا أثر مركبة الاتجاه العام (T) وأثر المركبة

الدورية (C) في الفترة $(n+1)$.

e_i : يمثل المعامل الموسمي الذي يحمل أثر مركبة التغيرات الموسمية (S) وأثر مركبة التغيرات العشوائية (I)

في الثلاثي الأول (من السنة القادمة أي في الفترة $(n+1)$)

وبنفس الطريقة نحسب Y_i'' بالنسبة لباقي الثلاثيات، بحيث نحصل في كل مرة على تقديرات يفترض فيها

أن تحمل أثر كل مركبة من مركبات السلسلة الزمنية.

أ-3- تقنيات كمية غير سببية أخرى:

هناك العديد من التقنيات الكمية غير السببية الأخرى التي تستعمل في إطار التنبؤ بالمبيعات، ومن بينها

نذكر مثلا:

- تقنية الاتجاهات العامة غير الخطية (الاتجاه الأسي، الاتجاه وفق منحنى قطع مكافئ... الخ)؛

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

- تقنية المعاملات الموسمية المحسوبة بطريقة النسب إلى المتوسطات المتحركة الممركزة؛
 - تقنية المتوسطات المتحركة الممركزة مع المجاميع المتحركة؛
 - تقنية التلميس الآسي... الخ.
- ب- التقنيات الكمية السببية:

يقوم هذا النوع من الطرق على أساس البحث عن العامل الخارجي أو العوامل الخارجية التي تحد وتفسر سلوكيات المبيعات والتي يمكن استعمالها كأساس للتنبؤ بتلك المبيعات في المستقبل.

وبما أن نجاح عملية البيع لسلعة معينة يرتبط في الواقع بأكثر من عوامل كالسعر، الجودة، الحملات الإشهارية، مستوى الدخل الفردي... الخ، فإن "هذه الطرق تركز على تحديد العامل الرئيسي أو العوامل الرئيسية المسببة لذلك النجاح، في حالة افتراض عامل رئيسي واحد محدد لمبيعات، تستعمل طريقة الارتباط (والانحدار) البسيط أما في حالة افتراض عدة عوامل محددة لمبيعات فتستعمل طريقة النماذج الاقتصادية القياسية المتطورة"¹.

ب-1- تقنية الارتباط (والانحدار) البسيط:

تستند هذه التقنية على قياس العلاقة بين متغيرين وتحديد اتجاههما، ويكون أحد المتغيرين مستقلا والآخر تابعا له ومعرفة المتغير المستقل تشمل معرفة المتغير التابع، وهي تستخدم معامل الارتباط كأساس للتنبؤ وذلك عن طريق تحديد الارتباط بين المبيعات (Y_i) والمتغير المستقل الآخر (X_i). وتطلب التحليل الجبري لمعادلة خط الانحدار التالية²:

$$Y_i = ax + b$$

بحيث:

$$X_i = \text{المتغير الاقتصادي المستقل والمحدد} (*) \text{ الرئيسي للمبيعات } (Y_i).$$

$$Y_i = \text{تمثل المبيعات التي تتغير أو يعتقد أنها تتغير بالتبعية، وبتأثير التغيرات التي تطرأ على المتغير المستقل } (X_i).$$

ويمكن حساب معامل ارتباط y_i بـ X_i بواسطة القانون التالي³:

$$R = \frac{n \sum X_i y_i - \sum X_i \sum y_i}{\sqrt{[n \sum X_i^2 - (\sum X_i)^2][n(\sum y_i)^2]}}$$

علما أن R ينتمي إلى المجال [-1 ؛ +1] وتكون قوة الارتباط (ل Y_i ب X_i) تبعا للحالات التالية:

¹ A.HAMINI ; **gestion budgétaire, prévision et modèle comptable** ; BERTI ; Alger ; 2001 ; p16.

² Ibid ; p17.

³ Jean- claude Sunier ; **pratique de la prévision à court terme** ; Dunod ; paris ; 1982 ; p42.

+1 = الارتباط موجب وقوي جدا.

+0.5 = الارتباط موجب.

0 (صفر) = لا يوجد ارتباط.

-1 = الارتباط سالب وقوي جدا.

-0.5 = الارتباط سالب.

وإذا كانت إشارة معامل الارتباط موجبة فهذا يدل على وجود علاقة طردية بين المتغيرين، أما إذا كانت الإشارة سالبة، فهذا يدل على وجود علاقة عكسية بينهما.

ب-2- تقنيات النماذج الاقتصادية القياسية:

تعتبر هذه النماذج أكثر دقة إلا أنها صعبة التطبيق لكونها تعتمد على ربط مبيعات (yi) سلعة معينة بعدة عوامل محددة لها (X, m, t).... إلخ) ففي هذه الحالة يتطلب الأمر حل المعادلات من الشكل¹:

$$y_i = f(x, t, m \dots)$$

بحيث:

Yi: تمثل المبيعات وهي متغير تابع للمتغيرات x, t, m إلخ.

x, t, m : تمثل العوامل محددة للمبيعات والمتسببة في حدوثها.

2- مرحلة وضع الموازنة التقديرية للمبيعات:

تتمثل هذه المرحلة في وضع الموازنة في شكلها الكتابي وهي تأتي بعد مرحلة التنبؤ بالمبيعات، وفيما يلي أهم تفاصيل هذه المرحلة.

2-1- أسس توزيع الموازنة التقديرية للمبيعات:

توزع الموازنة التقديرية للمبيعات على أساس موسمي، أو جهوي، أو على أساس السلع أو على كافة هذه الأسس مجتمعة، وسنتطرق إلى هذه الأسس فيما يلي²:

2-1-1- التوزيع على أساس موسمي^(*):

إن المبيعات لا تتابع مرة واحدة خلال السنة ولكن تتابع على فترات مختلفة، والعادات والتقاليد تؤثر على سلوك المستهلك بحيث تتفاوت الكمية المباعة من موسم لآخر بسبب التغيرات الموسمية والتغيرات العشوائية.

¹ A. Hamini ; op.cit ; p16.

* أي أن هناك علاقة سببية، ذات طابع اقتصادي بين المتغير X_i والمتغير Y_i، بحيث يكون X_i هو المتسبب الرئيسي في حدوث Y_i، إذا كان R محصور بين 0.5/ و 1/.

² محمد فركوس، الموازنات التقديرية -أداة فعالة للتسيير-، الطبعة الثالثة، مرجع سابق، ص ص 34، 37.

* قد يكون الموسم هو السداسي، الرباعي، الثلاثي، الشهر، الأسبوع، ... إلخ.

* بافتراض أن الموسم هو الثلاثي

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

ولهذا تحلل مبيعات الفترات السابقة لتحديد التغيرات لمبيعات كل سلعة على حدى، ويستخرج متوسط التغيرات الموسمية في شكل نسب مئوية بحيث يمثل نسبة مئوية من مبيعات السنة.

2-1-2- التوزيع على أساس جهوي:

من الواجب توزيع المبيعات جهويا أو على أساس المناطق البيعية (الأسواق) لأن الاستهلاك يختلف من منطقة لأخرى نظرا للتوزيع السكاني المختلف.

2-1-2- التوزيع على أساس السلع:

إن هدف التوزيع هو تمكين المؤسسة من متابعة وتقييم تطور مبيعات على سلطة في مختلف المناطق البيعية في مختلف المواسم.

2-2- الشكل العام للموازنة التقديرية للمبيعات:

حتى تكون الموازنة التقديرية للمبيعات مفصلة وسهلة الفهم والقراءة يستحسن تجسيدها في جدول، وهذا الجدول يصنف على أساس موسمي (*) و جهوي على أساس السلع، والجدول التالي يوضح النموذج الذي تأخذه الموازنة التقديرية للمبيعات عادة:

* بافتراض أن الموسم هو الثلاثي

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

الجدول رقم (01): نموذج الموازنة التقديرية للمبيعات في المؤسسة الاقتصادية.

العناصر	المنطقة (1)	المنطقة (2)	المنطقة (3)	المنطقة (4)	المجموع
سلعة أ					
الثلاثي الأول	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
الثلاثي الثاني	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
الثلاثي الثالث	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
الثلاثي الرابع	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
مجموع مبيعات السلعة (أ)	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
سلعة ب					
الثلاثي الأول	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
الثلاثي الثاني	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
الثلاثي الثالث	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
الثلاثي الرابع	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
مجموع مبيعات السلعة (ب)	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
المجموع العام:	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X
مجموع (أ) + مجموع (ب)	X X X	X X X	X X X	X X X	X X X

المصدر: محمد فركوس، الموازنات التقديرية - أداة فعالة للتسيير -، طبعة مزينة ومنقحة، مرجع سابق، ص 400.

المبحث الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للرقابة على المبيعات

بعد أن توضع الموازنة التقديرية للمبيعات في شكلها الكتابي، وبعد أن تتم المصادقة عليها من قبل الإدارة العليا للمؤسسة، يتم إبلاغ مختلف الأقسام بمضمونها وتفاصيلها التي توضح أنواع السلع التي ستوجه للبيع كمياتها وشروط بيعها، سياسة الأسعار التي سيتم تطبيقها، المناطق البيعية التي ستصرف على مستواها، وغير ذلك من التفاصيل.

وخلال تنفيذ الموازنة يجب العمل على متابعة ومراقبة هذه العملية للتعرف على النتائج المحققة ومدى تطابق التقديرات مع تلك النتائج وذلك عن طريق إعداد تقارير المراقبة بشكل مستمر للوقوف على الانحرافات وأسبابها ومعالجة السلبية منها بفاعلية والسهر على عدم تكرارها في المستقبل. وفيما يلي سنقوم بتوضيح مفهوم الرقابة بشكل عام، ثم مفهوم مراقبة المبيعات بشكل خاص قبل أن ننقل إلى شرح آليات هذه الأخيرة بكل تفاصيلها.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة

من أجل توضيح مفهوم الرقابة، بشكل عام سنتطرق أولاً إلى تعريفها ثم سنقوم بإبراز أهميتها وخصائصها وأخيراً سننتهي إلى تلخيص أهم أنواعها.

1- تعريف الرقابة:

يمكن تعريف الرقابة بشكل عام بأنها تلك العملية التي "تسمح بالتحقق من أن البرامج والأهداف قد تحققت بالأسلوب المعين وبدرجة الكفاءة المحددة وفي الوقت المحدد للتنفيذ أي وفق الجدول الزمني لعملية التنفيذ"¹.

كما يمكن القول أنها "عملية تسعى الإدارة من خلالها إلى التحقق من أن ما يحدث هو الذي كان يفترض أن يحدث، وإن لم يحدث ذلك فلا بد من إجراء التعديلات اللازمة"².

وعلى هذا الأساس نلاحظ أن الرقابة هي عملية تستهدف متابعة الأنشطة والأعمال وحتى الأشخاص للتحقق من مدى نجاح المؤسسة في تحقيق الأهداف المرسومة واتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة بناءً على هذه المتابعة لتسهيل مهمة الوصول إلى الأهداف.

2- خصائص الرقابة:

تتصف الرقابة بالخصائص التالية³:

¹ عبد المعطي محمد عساف، مبادئ الإدارة (المفاهيم والاتجاهات الحديثة)، مكتبة المحتسب، عمان، 1993، ص 272.

² نفس المرجع الأنف الذكر، ص 272.

³ عبد الغفور يونس، التنظيم وإدارة الأعمال، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1999، ص 231.

2-1- التوافق مع الهيكل التنظيمي:

وهو أن يعكس النظام الرقابي النموذج التطبيقي على أساس أن المهام توزع والسلطة تفوض إلى الأشخاص داخل الوحدات التنظيمية، وعلى ذلك يصبح الهيكل التنظيمي وسيلة للحفاظ على الرقابة باعتبارها الأداة الرئيسية للتنسيق.

2-2- الموضوعية:

ويعني ذلك استخدام نظام الرقابة لمعلومات تفصيلية يمكن فهمها، وبمعنى آخر أنه يقوم على معلومات واقعية وليست خاضعة لمحددات واعتبارات شخصية.

2-3- أن تكون الرقابة اقتصادية:

يتم النظر إلى أي نشاط من زاوية العائد والتكلفة، فعادة ما يؤدي أي نشاط إلى تحقيق منافع تفوق التكلفة المترتبة عن تأديته لذلك يجب أن تكون منافع النظام الرقابي مساوية على الأقل لتكلفته.

3- أنواع الرقابة:

تتعدد أنواع الرقابة تبعاً لعدد معايير تصنيفها كما هو موضح فيما يلي:

3-1- حسب المستويات الإدارية:

وفقاً لهذا المعيار نجد ما يلي:

3-1-1- الرقابة على مستوى الفرد:

تشمل الرقابة هنا "تقييم أداء الفرد وسلوكه في الأداء ومعرفة وتقييم إنتاج كل فرد بالنسبة لعمله وتستخدم عدة معايير للرقابة على العامل ومنها ما هو كفي وكمي"¹.

3-1-2- الرقابة على مستوى المؤسسة:

وتتمثل في "تقييم الأداء الكلي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة لمعرفة مدى تحقيق الأهداف الموضوعية وذلك باستخدام معايير خاصة بالمؤسسة مثلاً: الربحية، معدل العائد على الاستثمار، حصة المؤسسة في السوق، معدل نمو المبيعات إلخ"².

3-2- حسب مصادرها:

وفي هذه الحالة نجد الأنواع التالية³:

¹ محمد فريد الصحن وآخرون، مبادئ الإدارة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2001، ص ص 341-343.

² سيد محمد جاد الرب، مؤشرات ومعايير قياس تقييم الأداء (مدخل استراتيجي للتحسين والتميز التنافسي)، جامعة قناة السويس، 2009، ص 06.

³ معن محمود عياصرة، القيادة والرقابة والاتصال الإداري، الطبعة الأولى، دار المحمدية للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 85.

3-2-1- الرقابة الداخلية:

والمقصود بهذا النوع هو وجود قسم أو دائرة أو جهاز داخلي في المؤسسة، مهمته القيام بعملية الرقابة الإدارية على الأنشطة والأعمال المختلفة وعلى الأفراد والموارد والممتلكات الداخلية.

3-2-2- الرقابة الخارجية:

وهذا النوع من الرقابة يعني الاستعانة بأفراد أو مؤسسات خارجية تقوم بمهمة الرقابة على نشاطات المؤسسة المعنية.

3-3- حسب توقيتها:

إن عامل الوقت في القيام بالمهام الرقابية أمر هام جدا، ومن هنا فالرقابة زمنيا تنقسم إلى ثلاثة أنواع هي¹:

- الرقابة السابقة على النشاط.

- الرقابة أثناء تنفيذ النشاط.

- الرقابة اللاحقة على النشاط (التاريخية).

4- أهداف الرقابة:

تسمح الرقابة بتحقيق الأهداف التالية²:

- تجنب الأخطاء وتصحيحها في حالة وقوعها، ووضع الأنظمة الكفيلة التي تمنع تكرارها مستقبلا.

- معاونة الإدارة على تحقيق النجاح، وذلك بالتأكد من أن الخطة تتحرك في مسارها المرسوم.

- تقييم مدى مشروعية وقانونية العمليات التي تقوم بها المؤسسة.

- المحافظة على حقوق كل الأطراف ذات المصلحة في قيام المؤسسة مثل العاملين فيها والمتعاملين معها.

المطلب الثاني: مفهوم الرقابة على المبيعات

سنحاول فيما يلي توضيح مفهوم الرقابة على المبيعات من خلال تعريفها وتعداد أنواعها ثم تلخيص أهم

أهدافها:

¹ سيد محمد جاب الرب، مرجع سابق، ص ص 3-4.

² سعيد محمد المصري، المرجع السابق، ص 17.

1- تعريف الرقابة على المبيعات:

تتناول الرقابة على المبيعات "متابعة الأرقام الفعلية ومقارنتها بالتقديرية وقياس الانحرافات الإيجابية والسلبية وتحليل أسبابها، ويتم ذلك بالنسبة لأرقام المبيعات الكلية وبالنسبة لمختلف المنتجات والمناطق وقد ترجع أسباب الانحرافات السلبية في أرقام المبيعات إلى قصور في التنبؤ والتقدير، أو إلى قصور في الأداء التسويقي"¹

2- أنواع الرقابة على المبيعات:

تشمل الرقابة على المبيعات عدة أنواع نذكر أهمها فيما يلي²:

1-2- الرقابة الجهوية:

إذا كان الاتجاه العام للمبيعات في منطقة معينة يختلف عن الاتجاه العام للمبيعات في المناطق الأخرى فإنه يستوجب البحث عن أسباب هذا الاختلاف لتصحيحه وتجنب وقوعه في المستقبل، وتنصب عملية الرقابة على وكلاء البيع والأسباب التي من الممكن أن تكون خارجية مثل دخول منافسين جدد، تغير أذواق المستهلكين، وقد تكون داخلية مثل السعر الغير مناسب، عدم كفاءة رجال البيع الخ، وتقوم هذه الرقابة بتحليل الانحرافات والتي بدورها تكون إما انحرافات راجعة لعوامل خارجية مثل التغيير في السوق المنافسة وقد تكون انحرافات راجعة لعوامل داخلية مثل: القصور في تنفيذ الخطة.

2-2- الرقابة الموسمية:

إذا تبين في فترة معينة أن حجم المبيعات كان ضعيفا في منطقة معينة أو في جميع مناطق البيع، فيمكن أرجاع هذا إلى سبب الركود في تلك المنطقة أو في جميع المناطق، ولكن إذا كان حجم المبيعات ضعيف خلال فترة معينة من الزمن وعلى مستوى وكيل أو ممثل واحد أو عدة ممثلين، ففي هذه الحالة على الإدارة أن تراقب الممثلين وذلك بمراقبة المسافات المقطوعة وعدد الزيارات التي قاموا بها الخ.

2-3- الرقابة على المنتجات:

إذا كانت مبيعات منتج معين ضعيفة أو بدأت بالانخفاض فإن على المؤسسة أن تغير من السياسة البيعية التي تنتجها إزاء هذا المنتج بأن توقف تسويقه تماما أو تعويضه أو تغيير شكله، كما يجب استبعاد الأسباب الأخرى كالركود وضعف أداء الرجال وغير ذلك.

3- أهداف الرقابة على المبيعات:

تتلخص أهداف الرقابة على المبيعات فيما يلي³:

- استغلال مختلف الموارد استغلالا أمثل وتوجيه الجهود إلى الطريق الصحيح.

¹ عصام الدين أمين أبو علفة، التسويق، (المفاهيم، الاستراتيجيات النظرية والتطبيق)، الجزء الأول، مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002، ص 447.

² Jean MEYER ; op. cit ; pp 66-67.

³ محمد فريد الصحن، مرجع سابق، ص 373.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

- معرفة مدى قيام إدارة المبيعات بتطبيق الخطط الموضوعة.
- إرضاء المستهلكين واتباع حاجاتهم.
- تقديم الجهود المبذولة لتحقيق رقم المبيعات المخطط له في الموازنة التقديرية والتعرف أولاً بأول على المتغيرات المستجدة في السوق ومدى تأثيرها على المبيعات.
- التأكد بصفة مستمرة من أن مصاريف المبيعات لم تتجاوز الحد المتفق عليه في موازنة المصروفات.
- تحديد الانحرافات بين النتائج المحققة والتقديرات.
- اتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة أسباب الانحرافات غير الملائمة.
- تحقيق أهداف البيع وترقيتها.

المطلب الثالث: آليات الرقابة على المبيعات

يعد قياس وتحليل الانحراف الحاصل في رقم الأعمال الطريقة(*) الرئيسية المتبعة في مراقبة تنفيذ الموازنة التقديرية للمبيعات، وقبل شرح تفاصيلها سنقوم في خطوة أولى بتوضيح المبدأ العام الذي تقوم على أساسه هذه الطريقة.

1- المبدأ العام لقياس وتحليل الانحراف على رقم الأعمال:

- إن الانحرافات بصفة عامة في هذا المجال، سواء كانت ملائمة (إيجابية) في صالح المؤسسة أو غير ملائمة (سلبية) في غير صالح المؤسسة، تنقسم إلى قسمين رئيسيين كما يلي:
 - انحرافات خاضعة للمراقبة ويمكن للمؤسسة أن تتحكم في أسبابها (بحيث تكون نابعة أساساً من داخل المؤسسة).
 - وانحرافات يصعب على المؤسسة أن تتحكم في أسبابها (بحيث ترجع في أغلبها إلى عوامل خارجية).
- وعند تحليل الانحرافات يجب أن ينصب الاهتمام على الانحرافات غير العادية أي على تلك العناصر التي يختلف فيها الأداء الفعلي على الأداء التقديري بدرجة كبيرة، ومزاولة أسلوب الإدارة بالاستثناء يمكن من الاستقصاء فقط عن أسباب الانحرافات التي تجاوزت المستوى المقبول أو المسموح به، وعدم تحليل جميع الانحرافات، وينجم عن هذا الإجراء ربح كبير في الوقت المستغرق في تحليل الانحرافات والاستقصاء عنها وبالتالي توفير تكاليف هذه العملية.
- وحتى يمكن مزاولة أسلوب الإدارة بالاستثناء على أحسن وجه يجب أن تتوفر الشروط التالية:
- يجب تحديد المستويات المقبولة بالقيم المطلقة والقيم النسبية، لأن الانحراف بنسبة 1%، على مبلغ ضخم يمكن أن تكون آثاره أكبر بكثير من آثار انحراف 10% على مبلغ ضئيل.

* هذه الطريقة مقترحة من قبل الدليل الفرنسي للمحاسبة، وهي شائعة الاستعمال في العالم لأنها سهلة التطبيق (لا تتطلب معلومات المحاسبة العامة) وتسمح بممارسة الرقابة على المبيعات بشكل فعال.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

- يجب التعمق في تحليل الانحرافات المهمة لأنه يمكن أن تكون نسبة الانحراف ضئيلة ولكن تختفي من ورائها انحرافات معتبرة لها اتجاه معاكس.

- يجب أن تكون الانحرافات التي تتطلب رعاية واهتمام خاص مبينة بوضوح في مستندات التحليل.

2- قياس الانحراف على رقم الأعمال:

تفترض هذه الطريقة أن هناك عنصران فقط وهما الكمية والسعر يتسببان في حدوث الانحرافات على رقم الأعمال، وفي هذه الحالة يكون قياس هذه الانحرافات كما يلي¹:

الانحراف على رقم الأعمال (الكلي) = رقم الأعمال المحقق - رقم الأعمال المتوقع (1).
فإذا اعتبرنا أن:

Qr: الكمية المباعة (المحققة) من سلعة معينة؛

Qp: الكمية المتوقعة (المتوقع بيعها) من نفس السلعة؛

Pr: سعر البيع الوحدوي المحقق (المطبق فعلا) لنفس السلعة؛

Pp: سعر البيع الوحدوي المتوقع لنفس السلعة؛

CAP: رقم الأعمال المتوقع (المتوقع تحقيقه) لنفس السلعة؛

CAr: رقم الأعمال المحقق لنفس السلعة؛

E/CA - CAP: الانحراف على رقم الأعمال (الكلي)، بحيث:

$$E/CA = CAr - CAP \dots\dots(1).$$

$$CAr = Qr \times Pr$$

$$CAP = Qp \times Pp$$

ومنه فإن:

$$E/CA = (Qr \times Pr) - (Qp \times Pp) \dots\dots\dots (1).$$

وإذا وضعنا ما يلي:

$$\Delta Q = Qr - Qp$$

$$\Delta P = Pr - Pp$$

فإن:

$$Qr = \Delta Q + Qp \dots\dots\dots (2)$$

$$Pr = \Delta P + Pp \dots\dots\dots (3).$$

وبتعويض (2) و(3) في (1) السابقة نحصل على:

$$E/CA = [(\Delta Q + Qp) \times (\Delta P + Pp)] - (Qp \times Pp)$$

¹ Patrick boisselier ; op. cit ; p325.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

$$= [(\Delta Q \times \Delta p) + (\Delta Q \times Pp) + (Qp \times \Delta p) + (Qp \times Pp)] - (Qp \times Pp)$$
$$= (\Delta Q \times \Delta p) + (\Delta Q \times Pp) + (Qp \times \Delta p).$$

بحيث:

$(\Delta Q \times \Delta p)$: يمثل الانحراف المختلط (والذي سببه الكمية والسعر في آن واحد).

$(\Delta Q \times Pp)$: يمثل الانحراف على الكمية (والذي سببه الكمية).

$(Qp \times \Delta p)$: يمثل الانحراف على السعر (والذي سببه السعر).

3- تحليل الانحراف على رقم الأعمال:

إن الصيغة الرياضية السابقة للانحراف على رقم الأعمال لا تسمح في الواقع بتحديد الأسباب الرئيسية لهذا الانحراف بدقة، أي هل أنه يعود أكثر إلى الكمية (عدم قدرة المؤسسة على بيع الكميات المتوقع بيعها لأسباب مختلفة)، أو أنه يعود أكثر إلى السعر (عدم قدرة المؤسسة على تطبيق أسعار البيع المتوقعة لأسباب مختلفة كذلك).

وعدم القدرة على تحديد الأسباب الرئيسية لهذا الانحراف لا تسمح بدورها باتخاذ القرارات والإجراءات التصحيحية الكفيلة لمعالجة أسباب الانحرافات غير الملائمة وتقادي تكرارها في المستقبل، وهذا العائق يرجع إلى طبيعة الانحراف المختلط $(\Delta Q \times \Delta p)$ الذي يصعب في الواقع تحديد أسبابه الرئيسية بدقة، ومن أجل تخطي هذه الصعوبة التي تعيق تحليل الانحراف على رقم الأعمال يمكن مواصلة العملية الرقابية، باتباع إحدى الطريقتين التحليليتين التاليتين¹:

الطريقة الأولى (*):

بافتراض، أن الانحراف المختلط، سببه بالدرجة الأولى عنصر الكمية (أي أكثر من عنصر السعر الذي ترجع أسبابه إلى عوامل خارجية تصعب معالجتها)، فإن التحليل يكون على النحو التالي:

- يتم دمج الانحراف المختلط (الذي يعود أكثر إلى عنصر الكمية) ضمن الانحراف على الكمية، ونحصل على:

$$E/CA = [(\Delta Q \times \Delta p) + (\Delta Q \times Pp) + (Qp \times \Delta p)]$$
$$= [(\Delta Q \times \Delta p) + (\Delta Q \times Pp)] + (Qp \times \Delta p)$$
$$= [(\Delta Q \times (\Delta p + Pp))] + (\Delta p \times Qp)$$
$$= [(Qr - Qp) \cdot Pr] + (Pr - Pp) \cdot Qp$$

بحيث:

¹ Ibid ; pp326-327.

* يفضل الدليل الفرنسي للمحاسبة، إتباع فرضيات الطريقة الأولى، لأن أسباب الانحرافات تعود إلى عنصر الكمية وتكون في أغليبتها نابعة من داخل المؤسسة، وبالتالي تسهل معالجتها.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

$(Q_r - Q_p) \cdot P_r$: يمثل الانحراف على الكمية (سببه الكمية بالدرجة الأولى).

$(P_r - P_p) \cdot Q_p$: يمثل الانحراف على السعر (سببه السعر فقط).

ملاحظة:

وحدة قياس كل انحراف هي الوحدة النقدية (أي بالقيمة).

الطريقة الثانية:

وبافتراض أن الانحراف المختلط سببه عنصر السعر (أي أكثر من عنصر الكمية)، فإن التحليل يكون، في هذه الحالة، كما يلي:

- يتم دمج الانحراف المختلط (الذي يعود أكثر إلى عنصر السعر) ضمن الانحراف على السعر، ونحصل على:

$$E/CA = [(\Delta Q \times \Delta p) + (\Delta p \times Q_p)] + ((\Delta Q \times P_p))$$

$$= [(الانحراف المختلط) + (الانحراف/السعر)] + (الانحراف/الكمية)$$

$$= [(\Delta P \times (\Delta Q + Q_p))] + (\Delta Q \times P_p)$$

$$= [(P_r - P_p) \cdot Q_r] + (Q_r - Q_p) \cdot P_p$$

بحيث:

$(P_r - P_p) \cdot Q_r$: يمثل الانحراف على السعر (سببه السعر بالدرجة الأولى).

$(Q_r - Q_p) \cdot P_p$: يمثل الانحراف على الكمية (سببه الكمية فقط).

ملاحظة:

وحدة قياس كل انحراف هي الوحدة النقدية (أي بالقيمة)

وبالإضافة إلى ذلك، يمكن مواصلة هذا التحليل، بتفكيك الانحراف على الكمية حسب مكوناته وبالتالي تحديد أسبابه الرئيسية، وذلك كالاتي:

أولاً: حسب الطريقة الأولى:

صيغة الانحراف على رقم الأعمال الكلي

$$E/CA = (Q_r - Q_p) \cdot P_r + (P_r - P_p) \cdot Q_p$$

$$= \text{الانحراف / السعر} + \text{الانحراف / الكمية}$$

حيث أن:

الانحراف / الكمية = الانحراف على تشكيلة المبيعات + الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات.

(لمجموع السلع)

(لمجموع السلع)

(لمجموع السلع)

الانحراف/ تشكيلة المبيعات:

يسمح هذا الانحراف بمقارنة المبيعات الفعلية (المحققة) بالمبيعات التي كان من المفروض تحقيقها لو أن تشكيلة المبيعات لم تتغير، وهو يحسب لكل سلعة ثم لمجموع السلع كما يلي:¹

$$\text{الانحراف/ تشكيلة المبيعات (سلعة معينة)} = (Q_r - Q_m) \cdot P_r$$

حيث أن:

Q_r : الكمية المحققة من السلعة المعنية.

Q_m : الكمية التي كان من المفروض بيعها (تحقيقها) لو أن تشكيلة المبيعات لم تتغير وهي تساوي:

$$Q_m = (Q_r \text{ (من السلعة المعنية)}) \times \frac{\text{مجموع الكميات المتوقعة (لكل السلع)}}{\text{مجموع الكميات المحققة (لكل السلع)}}$$

P_r = سعر البيع الوحدوي المحقق لنفس السلعة.

وعلى هذا الأساس:

الانحراف/ تشكيلة المبيعات (المجموع السلع) = $\frac{\text{إ/ت.م. للسلعة الأولى} + \text{إ/ت.م. للسلعة الثانية} + \dots}{\text{إ/ت.م. للسلعة الأخيرة}}$

الانحراف/ الحجم الكلي للمبيعات:

يعبر هذا الانحراف، عن بيع (تحقيق) كميات من السلع، قد تزيد أو تقل عن الكميات المتوقعة، وهو يحسب لكل سلعة ثم لمجموع السلع كما يلي:

$$\text{الانحراف/ الحجم الكلي للمبيعات (سلعة معينة)} = (Q_m - Q_p) \cdot P_r$$

حيث أن:

Q_m : تم التطرق إليها سابقا وتحسب بنفس الطريقة.

Q_p : الكمية المتوقعة بيعها من السلعة المعنية.

P_r : سعر البيع الوحدوي، المحقق لنفس السلعة.

¹ Bernard AUGÉ ; NARO GERALD ; mini-manuel contrôle de gestion-cours et exercice ; DUNOD ; Paris ; 2011.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

وعلى هذا الأساس:

الانحراف/ الحجم الكلي للمبيعات = إ/ ح.ك.م. للسلعة الأولى + إ/ ح.ك.م. للسلعة
(لمجموع السلع) الثانية + ... + إ/ ح.ك.م. للسلعة الأخيرة.

ثانياً: حسب الطريقة الثانية:

لدينا الصيغة الأخرى للانحراف على رقم الأعمال الكلي:

$$E/CA = (Pr - Pp) \cdot Qr + (Qr - Qp) \cdot Pp$$

الانحراف / الكمية + الانحراف / السعر

حيث أن:¹

الانحراف/ الكمية (لمجموع السلع) = الانحراف على تشكيلة المبيعات + الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات
(لمجموع السلع) (لمجموع السلع)

الانحراف/ تشكيلة المبيعات:

يسمح هذا الانحراف لكل سلعة ثم لمجموع السلع كما يلي:

$$\text{الانحراف/ تشكيلة المبيعات (سلعة معينة)} = (Qr - Qm)Pp$$

حيث أن:

Qr = الكمية المحققة من السلعة المعنية.

Qm = تحتفظ بنفس المعنى السابق لكنها في هذه الحالة تحسب كما يلي:

Qm (السلعة المعنية) = Qp (السلعة المعنية) × مجموع الكميات المحققة

مجموع الكميات المتوقعة

Pp = سعر البيع الوحدوي المتوقع للسلعة المعنية.

وعلى هذا الأساس:

الانحراف/ تشكيلة المبيعات (لمجموع السلع) = إ/ ت.م. للسلعة الأولى + إ/ ت.م. للسلعة الثانية + ... + إ/ ت.م. للسلعة الأخيرة.

الانحراف/ الحجم الكلي للمبيعات:

يمكن حسابه لمجموع السلع كما يلي:

$$\text{الانحراف/ تشكيلة المبيعات (لمجموع السلع)} = (Qr - Qp) \cdot Pp$$

¹ Ibid ; pp 173, 174.

الفصل الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية

حيث أن:

Qr: مجموع الكميات المحققة (لمجموع السلع).

Qp: مجموع الكميات المتوقعة (لمجموع السلع).

P'p: متوسط سعر البيع الودوي المتوقع، وهو يساوي:

$$P'p = \frac{\text{رقم الأعمال الكلي المتوقع}}{\text{مجموع الكميات المتوقعة}}$$

خلاصة

اتضح لنا في هذا الفصل أن الموازنة التقديرية تعد أداة أساسية للتخطيط للمبيعات في المؤسسة الاقتصادية، وهي تمكنها من إيجاد وتحقيق التوازن بين طلب المستهلك وعرضها، وتشكل موازنة المبيعات نقطة الانطلاق في التخطيط لكافة الأنشطة الأخرى والقعدة التي تبنى عليها باقي الموازنات التقديرية، كما أنها أداة فعالة للرقابة على المبيعات.

وتتطلب عملية إعداد الموازنة التقديرية للمبيعات المرور على مرحلتين رئيسيتين، هما:

- مرحلة التنبؤ بالمبيعات باستعمال تقنية أو أكثر، من التقنيات الكيفية أو التقنيات الكمية (السببية أو غير السببية).

- ثم مرحلة وضع الموازنة في شكل كتابي بالاعتماد على مخرجات المرحلة الأولى (المبيعات المتوقعة) ومعطيات أخرى (مثل أسعار البيع الوحودية المتوقعة، عند الحاجة).

مع العلم أن تفاصيل الموازنة توزع عادة وفقا لعدة أسس، أهمها:

* التوزيع الموسمي، أي على أساس الفترات الزمنية التي ستغطيها الموازنة.

* التوزيع حسب السلع، أي على أساس السلع الموجهة للبيع.

* التوزيع الجغرافي (أو الجهوي)، أي على أساس أسواق تصريف السلع الموجهة للبيع.

وبعد أن تتم المصادقة على الموازنة من قبل المسؤولين في إدارة البيع (أو التسويق) وكذلك من قبل الإدارة العليا، توجه إلى التنفيذ عند بداية الفترة التي تغطيها، وتستعمل هذه المرة كأداة للرقابة على المبيعات، بحيث قد

تأخذ هذه الرقابة عدة أشكال، من أهمها:

* الرقابة الموسمية،

* الرقابة على السلع،

* والرقابة الجغرافية (أو الجهوية)، أي حسب أسواق تصريف السلع.

وهي في كل الأحوال تهدف إلى تحديد مدى فعالية المؤسسة في نشاط البيع، من خلال قياس

الانحرافات (بين الأداء المحقق والأداء المخطط)، والكشف عن أسبابها من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة السلبية منها، وتقادي حدوثها مجددا في المستقبل.

وفي هذا الإطار تستعمل عدة طرق علمية للرقابة على المبيعات، من أهمها:

- طريقة قياس وتحليل الانحراف على رقم الأعمال، وهي الطريقة الرئيسية المتبعة عادة في هذا المجال.

- طريقة قياس وتحليل الانحراف على الهامش على التكاليف المتغيرة.

- وطريقة قياس وتحليل الانحراف على الهامش على التكاليف التقديرية.

علما أن هاتين الطريقتين الأخيرتين يمكن استخدامهما لتدعيم النتائج التي يتم الحصول عليها على إثر

استخدام الطريقة الأولى.

الفصل الثالث:

دراسة حالة "مؤسسة عياشي سعيد للبلاط"

تمهيد

المبحث الأول: تقديم "مؤسسة عياشي سعيد للبلاط"

المطلب الأول: نشأة المؤسسة وموقعها

المطلب الثاني: مجال نشاط المؤسسة

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة و حجمها

المبحث الثاني: الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط والرقابة على

مبيعات "مؤسسة عياشي سعيد للبلاط"

المطلب الأول: مرحلة التنبؤ بالمبيعات

المطلب الثاني: مرحلة وضع الموازنة التقديرية للمبيعات

المطلب الثالث: عملية الرقابة على المبيعات

خلاصة الفصل الثالث

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصل السابق إلى كيفية استعمال الموازنة التقديرية للمبيعات في إطار التخطيط والرقابة على المبيعات ومختلف الخطوات المتبعة لإعداد هذه الموازنة التقديرية وكذا مراقبة تنفيذها سنقوم في هذا الفصل التطبيقي بإسقاط ما ورد في ذلك الفصل على المؤسسة موضوع الدراسة، "عياشي سعيد للبلاط"، وبالتالي الكشف عن مدى أهمية الدور الذي تؤديه الموازنة التقديرية في التخطيط والرقابة على المبيعات في هذه المؤسسة.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة "عياشي سعيد للبلاط"

يجدر بنا من الناحية الموضوعية أن نستهل هذا الفصل بتقديم المؤسسة موضوع الدراسة، وذلك من خلال التطرق إلى نشأتها ومراحل تطورها ثم موقعها الجغرافي، بالإضافة إلى التعريف بمجال نشاطها وشرح هيكلها التنظيمي وتحديد حجمها.

المطلب الأول: نشأة المؤسسة وموقعها

عرفت شركة "عياشي سعيد للبلاط" عدة تطورات منذ نشأتها وهي تحتل موقعا جغرافيا مميزا، كما سنوضحه فيما يلي:

1- نشأة المؤسسة:

إن انجاز المؤسسة موضوع الدراسة سنة 1997 وكانت في بداية نشاطها تعتمد على استعمال آلة صغيرة، طاقتها الانتاجية تقدر بـ 300 متر مربع يوميا، ثم تم استبدال هذه الآلة بألة أخرى جديدة سنة 2000، وهي ذات طاقة انتاجية أكبر تقدر بـ 800 متر مربع يوميا، وفي سنة 2011 تم تنويع النشاط عن طريق اقتناء آلة جديدة مختصة في إنتاج نوع جديد من البلاط، وفي جانفي سنة 2013 تم استبدال كلا من الآلتين بأخرتين أكثر تطورا لإنتاج النوع الأول والثاني من البلاط، وتعتبر المؤسسة من شركات الأشخاص التابعة للقطاع الخاص، حيث أن شكلها القانوني هو تحديدا: "شركة تضامن (SNC)" يملك الجزء الأكبر من حصصها الاجتماعية السيد عياشي سعيد، وبذلك فإنه يعد المساهم ذو الأغلبية في هذه المؤسسة التي تحمل اسمه في عنوانها الرئيسي الرسمي "مؤسسة عياشي سعيد لإنتاج البلاط (SNC)"، حيث يقدر رأسمالها الإجمالي حاليا بـ 15000000.00 د.ج.

2- موقع المؤسسة:

يتواجد الموقع الاجتماعي للمؤسسة موضوع الدراسة بالمنطقة الصناعية "أولاد صالح" التابعة إقليميا لبلدية الأمير عبد القادر، وهي تقع جنوب شرق مدينة جيجل، والتي تبعد عنها بحوالي 15 كلم، وشمال غرب مدينة الطاهير التي لا تفصلها عنها سوى مسافة 2.5 كلم، كما أنها لا تبعد عن مطار فرحات عباس إلا بـ 2 كلم، وعن طريق الوطني رقم 27 (الرابط بين مدينة جيجل وقسنطينة مرورا بولاية ميلة)، وكذلك ميناء جن جن، لا تفصلها إلا مسافة 3 كلم، أما محطة السكة الحديدية ببازول فهي لا تبعد عنها إلا بحوالي 4 كلم فقط. وهذا الموقع الجغرافي المميز بالقرب من التجمعات السكانية الهامة بولاية جيجل، وبالقرب أيضا من طرق المواصلات الرئيسية (البرية والسكة الحديدية والجوية والبحرية)، يسهل كثيرا اتصال المؤسسة بمختلف أسواقها

(أسواق عوامل النتاج من رأس مال وأيدي عاملة، وتجهيزات انتاجية ومواد أولية، وكذلك أسواق تصريف المنتجات) مما يعتبر عاملا مشجعا على تحقيق النتائج الإيجابية.

وللعلم فإن المؤسسة تتربع على مساحة اجمالية تقدر بـ 9624 كلم² موزعة على النحو التالي:

- 3200م²: مساحة مغطاة، وهي تضم مباني صناعية وتجارية وإدارية واجتماعية، والباقي مساحة غير مغطاة وتضم طرقا وممرات معبدة، وكذلك حضائر لتوقف المركبات بمختلف أنواعها وقطع أرضية تستخدم كمخازن للمواد الأولية وكذا المنتجات.

المطلب الثاني: مجال نشاط المؤسسة

تنتمي المؤسسة موضوع الدراسة إلى القطاع الثاني (الصناعة)، وتحديدًا إلى فرع "انتاج وتسويق مواد البناء"، وتشمل أهم مدخلات المؤسسة في عملية الانتاج (موادها الأولية)، وأهم مخرجاتها (منتجاتها) ما يلي:

1- أهم المواد الأولية للمؤسسة:

وتتمثل خصوصا فيما يلي:

1-1- الرمل: تمونها به مؤسسة "EURLCARRIERE GHOBANE" من ولاية قسنطينة وأحيانا مموين من ولاية أخرى (كسطين).

1-2- الحصى العادي بأنواعه:

EUURL CARRIERE " SARL ADRAR AMELAL"، مثل: (إلخ... 3/5، 3/8، 8/15، 15/25) "GHOBANE"، "ENG"، "CARRIRE"، من ولايات قسنطينة، البويرة، وهران وتلمسان.

1-3- الحصى الرخامي بأنواعه:

(1/5، 3/8، 8/15) وبعض المواد الكيميائية، تمونها بها المؤسسة (ENA MARBRE) من ولاية سكيكدة وكذلك "FILIPP IDES.SA" من خارج الوطن (اليونان).

2- أهم منتجات المؤسسة:

تتمثل المنتجات الرئيسية لهذه المؤسسة في نوعين رئيسيين هما:

1-2- الصنف الأول: "Le Monocouche".

وهو كذلك قياس 33.33 سم²، إلا أنه لا يتكون إلا من طبقة واحدة (خلافا للصنف الأول الذي يتكون من طبقتين)، واستعمالاته متعددة مثل الصنف الأول، إلا أنه يعتبر أكثر جودة وأكثر تطورا منه.

ويتم تصريف كل منتجات المؤسسة على مستوى الأسواق المحلية والجهوية كذلك أي في ولايات جيجل، ميلة، بجاية، سكيكدة، قسنطينة وسطيف وغيرها.

2-1- الصنف الثاني: "LE BICOUCHE".

وهو قياس 33.33 سم² موجه إلى الزبائن لتبليط البنايات والأرصفة وغيرها، وهو يشمل النماذج التالية:

G2، G3، G4، G5، G6، G7، G8، G12، G22، G25، G27، G23، G34.

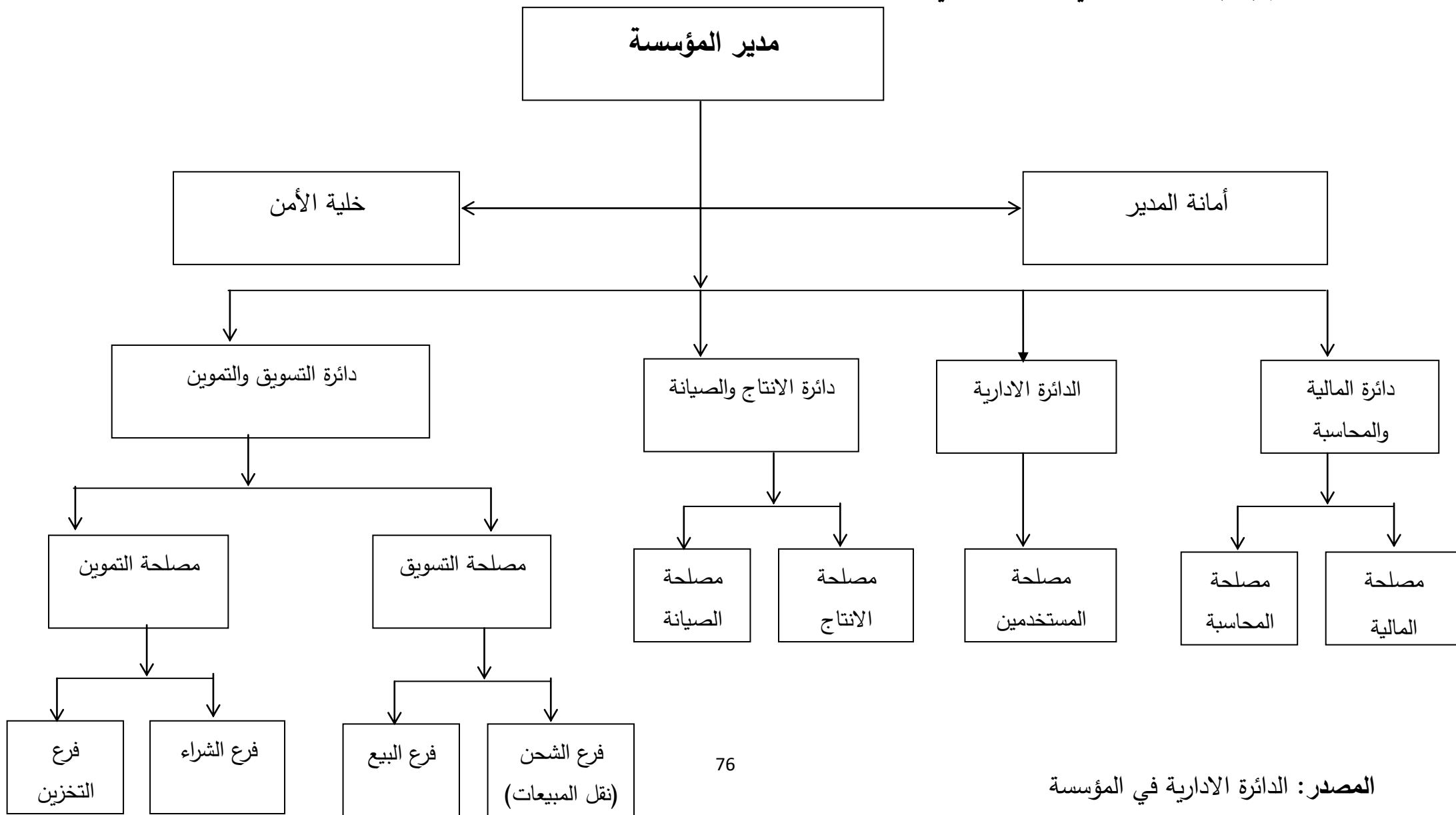
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وحجمها

تعتمد المؤسسة موضوع الدراسة حالياً، هيكلًا تنظيميًا يتماشى مع حجمها كما هو موضح فيما يلي:

1- الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

يؤخذ الهيكل التنظيمي (الوظيفي) للمؤسسة الشكل التالي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة عياشي السعيد للبلاب



نلاحظ من الشكل أعلاه ما يلي:

1-1- مدير المؤسسة: يعتبر المسؤول الأول عن إدارة وتسيير المؤسسة بكافة أقسامها وتساعده في بعض مهامه الأمانة العامة.

- الأمانة العامة: تتمثل مهامها الرئيسية فيما يلي:

- تسجيل المراسلات الصادرة والواردة إلى الإدارة العليا.

- استقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها إلى المصالح المعنية.

- تبليغ الأوامر الصادرة عن المدير لمراكز المسؤولية المعنية،... إلخ.

1-2- خلية الأمن: يتمثل دورها في السعر على أمن الأفراد والممتلكات بالمؤسسة، وهي تابعة مباشرة لسلطة المدير.

1-3- دائرة المالية والمحاسبة: وتضم ما يلي:

1-3-1- مصلحة المحاسبة: ولها مهام تتمثل في:

- مسك السجلات المحاسبية (اليومية، دفتر الأستاذ، إلخ).

- إعداد الميزانية المحاسبية- المالية وجداول حسابات النتائج والوثائق الملحقة الأخرى.

- القيام بعمليات الجرد الدائم للمخزونات (والموجودات الأخرى)، إلخ.

1-3-2- مصلحة المالية: وتقوم بـ:

- دفع فواتير الشراء للموردين.

- إعداد الميزانية الخاصة بالمدخلات والمخرجات.

- متابعة ديون الزبائن قصد تحميلها في أسرع الأوقات.

- البحث عن مصادر التمويل المختلفة وتسييرها بأفضل الطرق الممكنة.

- تسديد الديون لفائدة المقرضين في آجالها... إلخ.

1-4- دائرة التسويق والتمويل: تشرف على كافة عمليات البيع والشراء وتكون من:

1-4-1- مصلحة التسويق: وتتولى خصوصا ما يلي:

- استقبال الطلبات من الزبائن.

- إعلام الزبائن.

- القيام بعمليات البيع والشحن (نقل المبيعات إلى الزبائن).

- تسيير مخزون المؤسسة من المنتجات.

1-4-2- مصلحة التموين: وتقوم أساسا بما يلي:

- شراء المواد الأولية وقطع الغيار وكل اللوازم القابلة للاستهلاك.

- مراقبة جودة المواد الأولية ... الخ.

- تخزين المواد الأولية واللوازم وتسيير مخزوناتها.

1-5- دائرة الإنتاج والصيانة: وتشمل على:

1-5-1- مصلحة الإنتاج: وتتولى الإشراف على كل عمليات الإنتاج.

1-5-2- مصلحة الصيانة: وتهتم بإجراء الفحوصات الدورية للتجهيزات الانتاجية بمختلف أنواعها،

بالإضافة إلى التدخل عند وقوع أعطاب بها قصد إصلاحها وضمان السير العادي لعمليات الإنتاج

والنشاط عامة في المؤسسة.

1-6- الدائرة الإدارية: وتضم مصلحة واحدة هي مصلحة المستخدمين، التي تشرف على تسيير شؤون

كل الأجراء العاملين بالمؤسسة، وتسهر على تحفيزهم (بواسطة المكافآت المادية والمعنوية) وكذا ترقيةهم

وتوظيف الأعداد الكافية منهم وتكوينهم باستمرار وغير ذلك.

2- حجم المؤسسة:

يمكن القول أن المؤسسة موضوع الدراسة صغيرة الحجم* باعتبار أنها تستخدم حاليا 81 أجييرا وهم

يتوزعون على أهم أقسامها (وظائفها الرئيسية) على النحو التالي:

* وذلك باعتبار أن:

- المؤسسة الصغيرة تضم: إلى 199 أجيير.

- المؤسسة المتوسطة تضم: من 200 إلى 499 أجيير.

- المؤسسة الكبيرة تضم: من 500 فما فوق أجيير

الجدول رقم (02): توزيع المستخدمين حسب الأقسام (الوظائف الرئيسية) في مؤسسة عياشي سعيد للبلاط.

عدد المستخدمين	الأقسام (الوظائف الرئيسية)
02	- الإدارة العليا
03	- دائرة المالية والمحاسبة
04	- الدائرة الادارية
52	- دائرة الانتاج والصيانة
16	- دائرة التسويق والتمويل
04	- خلية الأمن
81	المجموع

المصدر: مصلحة المستخدمين في المؤسسة.

وظفت المؤسسة نسبة كبيرة من المستخدمين (64.20%) في قسم الانتاج والصيانة وهذا يشير إلى وجود مستوى ضعيف نسبيا من المكننة المستعملة في المؤسسة، فعلى ما يبدو يتم التركيز بشكل أكبر على العمالة بدلا من الاعتماد على عنصر رأس المال التقني.

المبحث الثاني: الطريقة المقترحة لإعداد الموازنة التقديرية للمبيعات

بداية، تجدر الإشارة أن المؤسسة موضوع الدراسة لا تستخدم أصلاً نظام الموازنات التقديرية، حيث أنها لا تقوم بإعداد أي نوع من الموازنات، بما في ذلك موازنة المبيعات، وبالتالي لا تستفيد من المزايا التي توفرها هذه العملية في التخطيط و الرقابة على مبيعاتها، وبدلاً من ذلك تلجأ إلى إعداد مجرد برنامج(*) (بالكمية وبالقيمة) كأداة للتخطيط للمبيعات، يتضمن أهدافاً للبيع (المبيعات المتوقعة) لا يتم تقديرها باستعمال التقنيات الكمية أو الكيفية اللازمة، وإنما يتم الاستناد في ذلك إلى الطاقة الإنتاجية المتاحة، أن المؤسسة (وتحديداً مصلحة التسويق) تخطط لبيع الكميات التي تسمح الطاقة الإنتاجية المتاحة بإنتاجها، وهذه الطريقة بعيدة كل البعد عن التخطيط السليم الذي يركز على أسس علمية واضحة.

ونظراً لهذا الواقع الذي يتصف بهذه النقائص ونقاط الضعف في إدارة مبيعات المؤسسة موضوع الدراسة، سنقوم فيما يلي باقتراح الطريقة العلمية لإعداد هذه الموازنة(*) وتوضيح كيف كان من المفروض استعمالها والاستفادة منها كأداة للتخطيط والرقابة على مبيعات المؤسسة موضوع الدراسة خلال السنة المالية المنتهية 2022.

ومن أجل ذلك قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى المحاور الرئيسية التالية:

- محور خصصناه لمرحلة التنبؤ بالمبيعات، وهي المرحلة الأولى لعملية التخطيط للمبيعات.
- محور ثاني خصصناه لمرحلة وضع الموازنة التقديرية، وهي المرحلة الثانية لعملية التخطيط للمبيعات.

- ومحور ثالث خصصناه لعملية الرقابة على المبيعات، بواسطة الموازنة التقديرية.

المطلب الأول: مرحلة التنبؤ بالمبيعات:

تقوم المؤسسة موضوع الدراسة بإنتاج وبيع صنفين رئيسيين من المنتجات هما:

- المنتج أ- : هو منتج البلاط من النوع "Monocouche".

- المنتج ب- : هو منتج البلاط من النوع "Bicouche".

ويتطلب التنبؤ بمبيعات كل منتج ما يلي:

- أولاً: جمع المعطيات اللازمة لعملية التنبؤ.

- ثانياً: إجراء عملية التنبؤ باستعمال التقنية أو التقنيات الملائمة والحصول على المبيعات المتوقعة.

و ذلك كما هو موضح فيما يلي:

* ويخص المنتجات الرئيسية (المنتج أ- والمنتج ب-) و موزع على أساس ثلاثيات السنة المالية التي يغطيها البرنامج.
* سنرى لاحقاً أن كل المدخلات اللازمة لإعداد هذه الموازنة متوفرة، ويمكن الحصول عليها بسهولة على مستوى المؤسسة موضوع الدراسة.

1- التنبؤ بمبيعات المنتج - أ-

وتتم هذه المرحلة على النحو التالي:

1-1- المعطيات اللازمة لعملية التنبؤ:

من أجل التنبؤ بكميات المتوقع بيعها من المنتج -أ- خلال السنة المالية 2022 سنعتمد على دراسة السلسلة الزمنية لمبيعات هذا المنتج الممتدة من السنة المالية 2019 الى السنة المالية 2021، بحيث تكون كل سنة من هذه الفترة مقسمة الى 04 ثلاثيات، والجدول التالي يوضح لنا ذلك:

جدول رقم (03): الكميات المباعة من المنتج -أ- خلال كل ثلاثي من السنوات المالية: 2019،

(و-ق. م²).

2021، 2020

2021	2020	2019	السنوات الثلاثيات
66902	83559	59310	ث I
90345	40964	99960	ث II
71041	94968	69135	ث III
73607	77622	64419	ث IV
301895 م²	297113 م²	292824 م²	المجموع

المصدر: مصلحة المحاسبة في "مؤسسة عياشي سعيد للبلاط"

نلاحظ أن الكميات المباعة من المنتج -أ- تزايدت قليلا، من سنة الى أخرى.

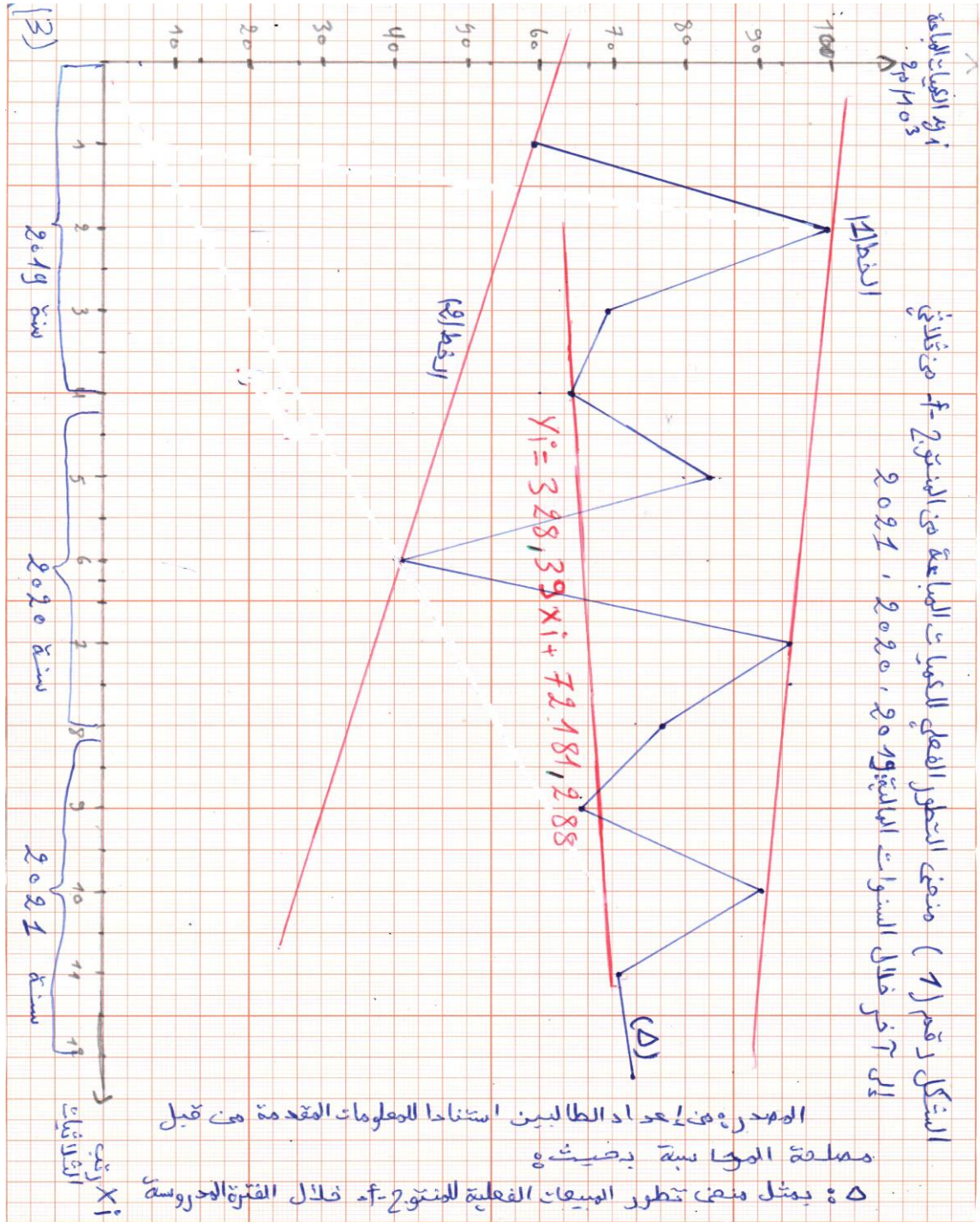
1-2- إجراء عملية التنبؤ:

ويتم ذلك عبر الخطوات التالية:

1-2-1 التمثيل البياني للسلسلة الزمنية:

إن الشكل التالي يوضح لنا التطور الذي شهدته الكميات المباعة من ثلاثي إلى آخر خلال فترة السنوات المدروسة.

الشكل رقم (2): منحنى تطور الكميات المباعة من المنتج - أ - من ثلاثي إلى آخر خلال السنوات المالية: 2019، 2020، و2021.



التعليق على الرسم البياني:

أولاً: نلاحظ من الرسم السابق أن ذبذبات المنحنى Δ محصورة بين خطين منفرجين (1) و (2) (غير متوازيين) وبالتالي فإن صيغة السلسلة هي صيغة جدائية أي كل:

$$y_i = (T \times C \times S \times I)_i$$

ثانياً: إن التعديل المناسب للمنحنى (Δ) هو التعديل الخطي أي وفق خط مستقيم دالته: $y'_i = ax_i + b$
بحيث:

Y: تمثل مبيعات المنتج -أ- بالكمية.

X: يمثل الفترات الزمنية أي الثلاثيات في هذه الحالة.

a: يمثل ميل خط الاتجاه العام للمبيعات (على محور x_i).

b: تمثل الحد الأدنى للمبيعات.

1-2-2- تحديد معادلة خط الاتجاه العام:

نقوم بحساب المعاملين a و b ونستعمل من أجل ذلك القوانين التالية:

$$a = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{x} \bar{y}}{\sum x_i^2 - n \bar{x}^2} \quad b = \bar{y} - a \bar{x}$$

والجدول التالي يوضح لنا البيانات اللازمة لذلك:

الجدول رقم (04): البيانات اللازمة لحساب المعاملين a و b في حالة المنتج -أ-

x_i^2	$x_i y_i$	الكميات المباعة y_i	رتبة الثلاثيات x_i
1	59310	59310	1
4	199920	99960	2
9	207405	69135	3
16	257676	64419	4
25	417795	83559	5
36	245784	40964	6
49	664776	94968	7
64	620976	77622	8
81	602118	66902	9
100	903450	90345	10
121	781451	71041	11
144	883284	73607	12
$\sum x_i^2 = 650$	$\sum x_i y_i = 5843945$	$\sum x_i = 891832$	$\sum x_i = 78$

المصدر: من إعداد الطالبين استناداً إلى المعطيات المستمدة من مصلحة المحاسبة.

علماً أن $n = 12$ (عدد البيانات المشاهدة)

$$\bar{X} = \frac{\sum x_i}{n} = \frac{78}{12} = 6.5$$

$$y = \frac{\sum xi}{n} = \frac{891832}{12} = 74319.333$$

$$a = \frac{5843945 - 12(6.5)(74319.333)}{650 - 12(6.5)^2}$$

$$a = \frac{47037.026}{143}$$

$$a = 328.93$$

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

$$b = 74319.333 - 328.93(6.5)$$

$$b = 72181.288$$

أي أن معادلة خط الاتجاه العام لمبيعات المنتج - أ - هي:

$$Y'i = 328.93 Xi + 72181.288$$

1-2-3- التنبؤ بالكميات المتوقع بيعها دون أخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار:

في الثلاثي الأول في السنة القادمة (2022):

حيث: $Xi = 13$

$$y'(13) = 328.93(13) + 72181.288$$

$$y'(13) = 76457.378$$

وبنفس الطريقة نكمل عملية التنبؤ في كل ثلاثي من سنة 2022 القادمة ونحصل على الجدول التالي:

الجدول رقم (05): المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج - أ - بدون أخذ أثر التغيرات الموسمية

والعشوائية بعين الاعتبار خلال كل ثلاثي من سنة 2022. (و. ق: م²)

المبيعات الاتجاهية (المتوقعة) $Y'i = 328.93 Xi + 72181.288$	رتبة الثلاثيات $X'i$
$Y'_{13} = 328.93(13) + 72181.288 = 76457.378$ م ²	13
$Y'_{14} = 328.93(14) + 72181.288 = 76786.308$ م ²	14
$Y'_{15} = 328.93(15) + 72181.288 = 77115.238$ م ²	15
$Y'_{16} = 328.93(16) + 72181.288 = 77444.168$ م ²	16

المصدر: من إعداد الطالبين

حيث أن صيغة كل $Y'i$ هي من الشكل $Y'i = (Txc)'i$.

1-2-4- حساب المعاملات الموسمية (بطريقة النسب إلى الاتجاه العام).

نقوم بحساب المعامل الموسمي لكل ثلاثي من السنوات الماضية 2019، 2020، 2021، معا

كالآتي:

أ- حساب القيم المعدلة

نقوم بحساب القيم المعدلة للمبيعات باستعمال معادلة خط الاتجاه العام المتحصل عليها سابقا وهي:

$$Y'_i = 328.93x_i + 72181.288$$

بحيث نقوم بتعويض X_i برتبته من الثلاثي الأول إلى الثلاثي الأخير، وذلك النحو التالي:

في الثلاثي الأول من سنة 2019:

$$Y'_1 = 328.93(1) + 72181.288$$

$$Y'_1 = 72510.218$$

بنفس الطريقة نحصل على القيم Y' الاتجاهية لكل ثلاثي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): القيم المعدلة للمبيعات (بالكمية) للمنتوج - أ - خلال كل ثلاثي من السنوات المالية

(و. ق: م²)

202، 2020، 2019

رتبة الثلاثيات X'_i	المبيعات الاتجاهية (المتوقعة)
1	$Y'_1 = 328.93 (1) + 72181.288 = 72510.218$ م ²
2	$Y'_2 = 328.93 (2) + 72181.288 = 72839.148$ م ²
3	$Y'_3 = 328.93 (3) + 72181.288 = 73168.078$ م ²
4	$Y'_4 = 328.93 (4) + 72181.288 = 73497.008$ م ²
5	$Y'_5 = 328.93 (5) + 72181.288 = 73825.938$ م ²
6	$Y'_6 = 328.93 (6) + 72181.288 = 74154.868$ م ²
7	$Y'_7 = 328.93 (7) + 72181.288 = 74483.798$ م ²
8	$Y'_8 = 328.93 (8) + 72181.288 = 74812.728$ م ²
9	$Y'_9 = 328.93 (9) + 72181.288 = 75141.658$ م ²
10	$Y'_{10} = 328.93 (10) + 72181.288 = 75470.588$ م ²
11	$Y'_{11} = 328.93 (11) + 72181.288 = 75799.518$ م ²
12	$Y'_{12} = 328.93 (12) + 72181.288 = 76128.448$ م ²

المصدر: من إعداد الطالبين

ب- حساب المؤشرات الموسمية ثم المعاملات الموسمية:

يعبر كل مؤشر موسمي عن مقدار التغيرات الموسمية (S) والعشوائية (I) التي حدثت في كل ثلاثي من السنوات المالية المدروسة 2019، 2020، و2021، وهو يحسب العلاقة التالية:

$$e_i = \frac{Y_i}{y'_i} \text{ (في ثلاثي معين) = القيمة الفعلية } Y_i \text{ (لثلاثي المعني)}$$

$$\text{القيمة الاتجاهية } y'_i \text{ (لثلاثي المعني)}$$

و بما أن:

Y: القيمة الفعلية هي ذات الصيغة: $(T \times C \times S \times I)$.

Y: القيمة المعدلة (الاتجاهية) وهي ذات الصيغة: $(T \times C)$.

$$e_i = \frac{(T \times C \times S \times I)_i}{(T \times C)_i}$$

فإن e_i ستكون صيغته كالاتي:

فمثلا بالنسبة للثلاثي الأول من سنة 2019:

$$e_i = \frac{59310}{72510.218} = 0.81$$

$$y'_1 = 72510.218 \text{ القيمة الاتجاهية لمبيعات الثلاثي الأول من سنة 2019}$$

وبنفس الطريقة نكمل عملية الحساب ونحصل على المؤشرات الموسمية التالية:

الجدول رقم (07): المؤشرات الموسمية خلال كل ثلاثي من السنوات المالية 2019، 2020، 2021.

ثلاثيات سنوات	ثا	ثا	ثا	ثا
2019	0.8179	1.3723	0.9448	0.8764
2020	1.1318	0.5524	1.2750	1.0375
2021	0.8903	1.1970	0.9372	0.9668

المصدر: من إعداد الطالبين.

- حساب المعاملات الموسمية:

المعامل الموسمي لثلاثي معين (للسنوات الثلاث معا) يساوي الوسط الحسابي للمؤشرات الموسمية لذلك الثلاثي في السنوات الثلاث.

مثلا: في الثلاثي الأول لكل السنوات:

$$e_{1\text{ث}} = \frac{e_{1+} + e_{5+} + e_{9+}}{3} = \frac{0.8179 + 1.1318 + 0.8903}{3} \cong 0.95$$

وبنفس الطريقة نحسب المعاملات الموسمية الأخرى:

الجدول رقم (08): المعاملات الموسمية (في حالة المنتج - أ-) الخاصة بكل ثلاثي للسنوات 2019 ، 2020 ، 2021.

ث IV	ث III	ث II	ث I	الثلاثيات السنوات
0.9602	1.0523	1.0405	0.9466	المعاملات الموسمية الخاصة
↓	↓	↓	↓	
≈ 0.96	≈ 1.05	≈ 1.04	≈ 0.95	

المصدر: من إعداد الطالبين.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مجموع المعاملات الموسمية الخاصة هو 4، أي أنه يختلف عن طول كل سنة مدروسة (ثلاثيات $P = 4$ في كل سنة).

وبالتالي تعتبر هذه المعاملات صالحة للاستعمال بدون الحاجة إلى تعديلها، ويمكن استعمالها لمواصلة التنبؤ بالمبيعات كما يلي:

1-2-5- التنبؤ بالكميات المتوقع بيعها بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار:

في هذه الحالة نستعمل المعاملات الموسمية إلى جانب معادلة خط الاتجاه العام، ونواصل عملية

التنبؤ كالاتي:

مثلا بالنسبة للثلاثي الأول من سنة 2022 القادمة:

حيث: $X_i = 13$

$$Y^{13} = y^{13} \times e$$

$$= (T \times C)^{13} \times (S \times I)^{13}$$

$$= (a \times (13) + b) \times 0.95$$

$$= 72634.5091 \text{ م}^2$$

بحيث إذا توقعنا أن تتكرر التغيرات الموسمية والعشوائية التي حدثت في المتوسط خلال الثلاثي

الأول من السنوات الماضية 2019، 2020، 2021، فإنه من المتوقع أن تباع المؤسسة كمية من

المنتج - أ- في الثلاثي الأول من السنة القادمة 2022، تساوي: $Y^{13} = 72634.5091 \text{ م}^2$

وبنفس الطريقة نواصل تقدير الكميات المتوقع بيعها، خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022،

بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار وتحصل على ما يلي:

الجدول رقم (09): المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج - أ- بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار، خلال كل ثلاثي من سنة 2022.

رتبة الثلاثي	التقديرات (y'i)	المعاملات الموسمي (S× I)	التقديرات Y'i بأثر التغيرات الموسمية والعشوائية
13	76457.378	0.95	$Y''_{13} = 72634.5091^2$ م
14	76786.308	1.04	$Y''_{14} = 79857.7603^2$ م
15	77115.238	1.05	$Y''_{15} = 80970.9999^2$ م
16	77444.168	0.96	$Y''_{16} = 74346.40128^2$ م

المصدر: من إعداد الطالبين.

وهذا يعني أنه إذا حدثت تغيرات موسمية وعشوائية، ستبعب المؤسسة هذه الكميات خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022.

2- التنبؤ بمبيعات المنتج - ب-

وفيما يلي سنقوم بالتنبؤ بمبيعات المنتج - ب- باتباع نفس الخطوات المتبعة في التنبؤ بمبيعات المنتج - أ- وذلك كالآتي:

2-1- المعطيات اللازمة لعملية التنبؤ

من أجل التنبؤ بالكميات المتوقع بيعها من المنتج - ب- خلال السنة المالية 2022، سنعمد في هذه الحالة على دراسة السلسلة الزمنية لمبيعات المنتج، خلال السنوات الماضية 2019، 2020، 2021، بحيث تكون كل سنة مقسمة إلى ثلاثيات، والجدول التالي يوضح لنا ذلك:

الجدول رقم (10): الكميات المباعة من المنتج - ب- خلال كل ثلاثي من السنوات المالية

(و.ق.م²) 2020، 2019 و 2021

السنوات الثلاثية	2019	2020	2021
ثا	28920	18190	14153
ثب	25566	25948	18610
ثج	14402	17577	8933
ثد	18953	11377	8875
المجموع	87841^2 م	73092^2 م	50571^2 م

المصدر: مصلحة المحاسبة في "مؤسسة عياشي سعيد للبلاط".

نلاحظ أن الكميات المباعة من المنتج - ب- تناقصت من سنة إلى أخرى.

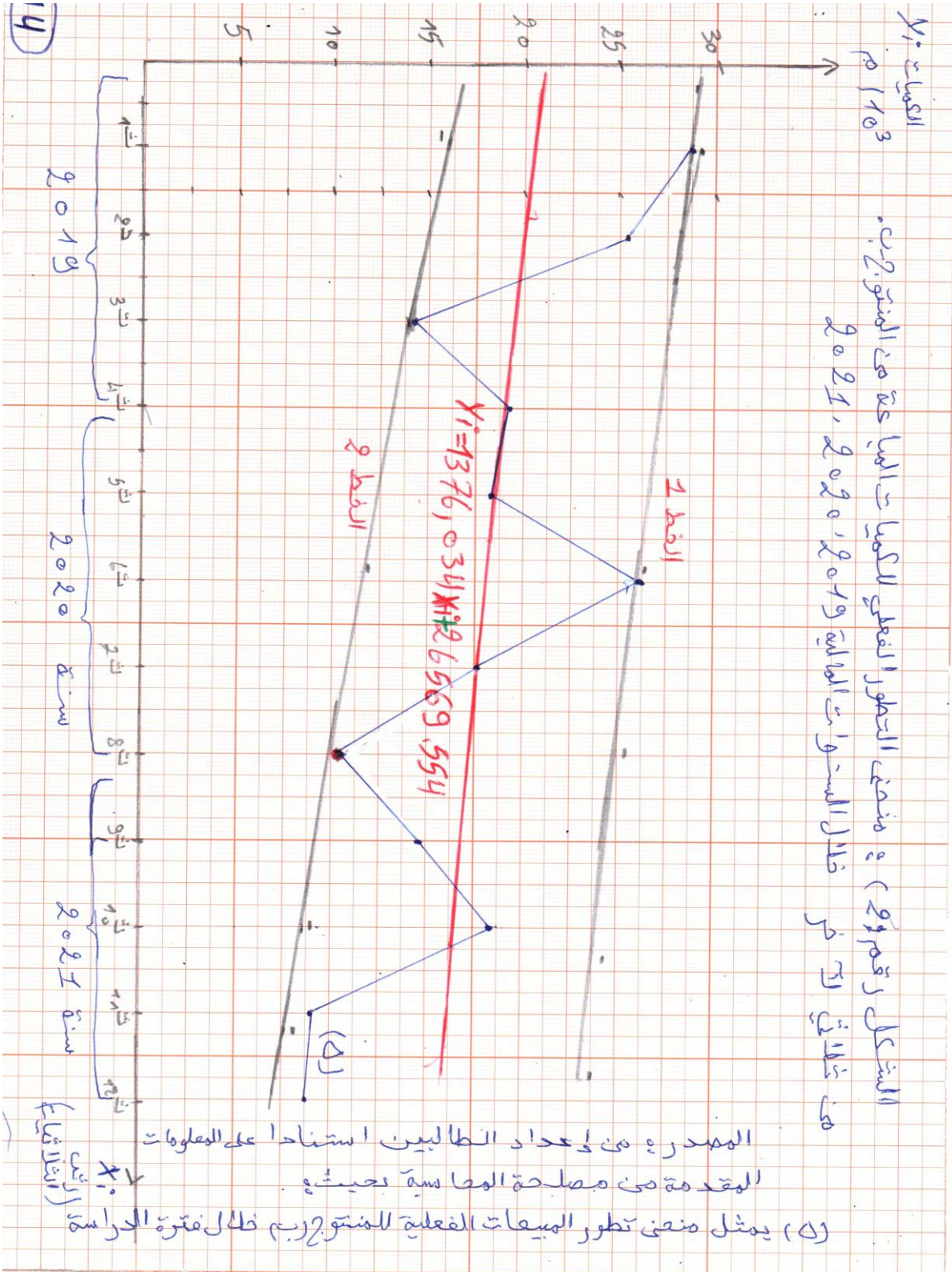
2-2- إجراء عملية التنبؤ:

وذلك عن طريق الخطوات التالية:

2-2-1- التمثيل البياني للسلسلة الزمنية:

إن الشكل التالي يوضح لنا التغير الذي شهدته الكميات المباعة من الثلاثي لآخر خلال فترة السنوات المالية المدروسة.

الشكل رقم (3): منحنى تطور الكميات المباعة من المنتج - ب - من ثلاثي لآخر خلال السنوات المالية 2019، 2020، و2021.



التعليق على الرسم البياني:

أولاً: نلاحظ من الرسم السابق أن ذبذبات المنحنى (Δ) محصورة بين خطين منفرجين (1) و (2) وبالتالي فإن صيغة هذه السلسلة هي صيغة جدائية أي كل:

$$y_i = (T \times C \times S \times I)_i$$

ثانياً: إن التعديل المناسب للمنحنى (Δ) هو التعديل الخطي أي وفق خط مستقيم دالته:

$$y'_i = ax_i + b$$

بحيث:

Y_i : تمثل مبيعات المنتج - ب- بالكمية.

X_i : يمثل الفترات الزمنية أي الثلاثيات في هذه الحالة.

a : يمثل ميل خط الاتجاه العام للمبيعات (على محور X_i).

b : تمثل الحد الأدنى للمبيعات.

2-2-2- تحديد معادلة خط الاتجاه العام

نقوم بحساب المعاملين a و b ونستعمل من أجل ذلك القانونيين التاليين:

$$a = \frac{\sum X_i y_i - n \bar{X} \bar{Y}}{\sum X_i^2 - n \bar{X}^2}$$

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

والجدول التالي يوضح لنا البيانات اللازمة لذلك:

الجدول رقم (11): البيانات اللازمة لحساب المعاملين a و b في حالة المنتج - ب -

X_i^2	$X_i Y_i$	الكميات المباعة Y_i	رتبة الثلاثيات
1	28920	28920	1
4	51132	29566	2
9	43206	14402	3
16	75812	18953	4
29	90950	18190	5
36	155680	25948	6
47	123039	17577	7
64	91016	11377	8
81	127377	14153	9
10	186100	18610	10
121	98263	8933	11
144	106500	8875	12
$\Sigma X_i^2=650$	$\Sigma X_i Y_i=1178003$	$\Sigma Y_i=211504$	$\Sigma X_i=78$

المصدر: من إعداد الطالبين استنادا الى المعطيات المستمدة من مصلحة المحاسبة.

علما أن $n=12$ (عدد البيانات المشاهدة)

ومنه نتحصل على ما يلي:

$$\bar{X} = \frac{\Sigma X_i}{n} = 6.5$$

$$\bar{Y} = \frac{\Sigma X_i}{n} = \frac{211504}{12} = 17625.333$$

$$a = \frac{1178003 - 12(6.5)(17625.33)}{650 - 12(6.5)^2}$$

$$a = \frac{-196772.97}{143}$$

$$a = -1376.034$$

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

$$b = 17625.333 - (-1376.034)(6.5)$$

$$b = 26569.554$$

أي أن معادلة خط الاتجاه العام لمبيعات المنتج - ب- هي:

$$Y'_{13} = -1376.034 X_i + 26569.554$$

2-2-3- التنبؤ بالكميات المتوقع بيعها بدون أخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار في الثلاثي الأول من السنة القادمة (2022):

$$Y'_{13} = -1376.034(13) + 26569.554 \quad X_i = 1 \text{ وبالتالي:}$$

$$Y'_{13} = 8681.112 \text{ م}^2$$

وبنفس الطريقة نكمل عملية التنبؤ في كل ثلاثي من سنة 2022 القادمة، ونحصل على الجدول التالي

الجدول رقم (12): المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج - ب- دون أخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار خلال كل ثلاثي من سنة 2022. (و.ق: م²)

المبيعات الاتجاهية (المتوقعة)	رتبة الثلاثيات
$Y'_i = -1376.034 X_i + 26569.554$	
$Y'_{13} = -1376.034(13) + 26569.554 = 8681.112 \text{ م}^2$	13
$Y'_{14} = -1376.034(14) + 26569.554 = 7305.078 \text{ م}^2$	14
$Y'_{15} = -1376.034(15) + 26569.554 = 5929.044 \text{ م}^2$	15
$Y'_{16} = -1376.034(16) + 26569.554 = 4553 \text{ م}^2$	16

المصدر: من إعداد الطالبين

حيث أن صيغة كل Y'_i هي من الشكل $Y'_i = (T \times C)_i$

2-2-4- حساب المعاملات الموسمية (بطريقة النسب إلى الاتجاه العام)

نقوم بحساب المعامل الموسمي لكل ثلاثي من السنوات الماضية 2019، 2020، 2021 معا، كالآتي:
أ- حساب القيم المعدلة:

نقوم بحساب القيم المعدلة للمبيعات وذلك باستعمال معادلة خط لاتجاه العام المتحصل عليها سابقا

$$Y'_i = -1376.034 X_i + 26569.554$$

وهي: $Y'_i = -1376.034 X_i + 26569.554$.
حيث نقوم بتعويض X_i برتبته من الثلاثي الأول إلى الثلاثي الأخير، وذلك على النحو التالي:
في الثلاثي الأول من سنة 2019:

$$Y'_1 = -1376.034 (1) + 26569.554$$

$$Y'_1 = 25193.52 \text{ م}^2$$

وبنفس الطريقة نحصل على القيم المعدلة Y'_i الاتجاهية لكل ثلاثي كما هو موضح في الجدول

التالي:

الجدول رقم (13): القيم المعدلة للمبيعات (بالكمية) للمنتوج - ب - خلال كل ثلاثي من السنوات

المالية 2019، 2020، 2021. (و. ق: م²)

رتبة الثلاثيات X_i	القيم المعدلة y_i
1	$Y'_1 = -1376.034 (1) + 26569.554 = 25193.52 \text{ م}^2$
2	$Y'_2 = -1376.034 (2) + 26569.554 = 23817.486 \text{ م}^2$
3	$Y'_3 = -1376.034 (3) + 26569.554 = 22441.452 \text{ م}^2$
4	$Y'_4 = -1376.034 (4) + 26569.554 = 21065.418 \text{ م}^2$
5	$Y'_5 = -1376.034 (5) + 26569.554 = 19689.384 \text{ م}^2$
6	$Y'_6 = -1376.034 (6) + 26569.554 = 18313.35 \text{ م}^2$
7	$Y'_7 = -1376.034 (4) + 26569.554 = 16937.316 \text{ م}^2$
8	$Y'_8 = -1376.034 (4) + 26569.554 = 15561.282 \text{ م}^2$
9	$Y'_9 = -1376.034 (4) + 26569.554 = 14185.248 \text{ م}^2$
10	$Y'_{10} = -1376.034 (4) + 26569.554 = 12809.214 \text{ م}^2$
11	$Y'_{11} = -1376.034 (4) + 26569.554 = 11433.18 \text{ م}^2$
12	$Y'_{12} = -1376.034 (4) + 26569.554 = 10057.146 \text{ م}^2$

المصدر: من إعداد الطالبين

ب- حساب المؤشرات الموسمية ثم المعاملات الموسمية:

يعبر كل مؤشر موسمي عن مقدار التغيرات الموسمية (s) والعشوائية (I) التي حدثت في كل ثلاثي من السنوات الحالية المدروسة 201، 2020، 2021، وهو يحسب بالعلاقة التالية:

$$e_i = \frac{\text{القيمة الفعلية } Y_i \text{ (للاثلاثي المعني)}}{\text{القيمة الاتجاهية } y'_i \text{ (للاثلاثي المعني)}}$$

بما أن:

Y_i : القيمة الفعلية هي ذات الصيغة: $(T \times C \times S \times I)$.

Y'_i : القيمة المعدلة (الاتجاهية) وهي ذات الصيغة: $(T \times C)$.

$$e_i = \frac{(s \times I)_i = (T \times C \times S \times I)_i}{(T \times C)_i}$$

$$e_i = \frac{\text{القيمة الفعلية لمبيعات الثلاثي الأول من سنة 2019}}{\text{القيمة الفعلية لمبيعات الثلاثي الأول من سنة 2019}} = \frac{28920}{25193.52} = 0.81$$

$$y'_1 = 25193.52$$

وبنفس الطريقة نكمل عملية الحساب ونحصل على المؤشرات الموسمية التالية:

الجدول رقم (14): المؤشرات الموسمية خلال كل ثلاثي من السنوات المالية 2019، 2020 و2021.

ثلاثيات سنوات	ث I	ث II	ث III	ث IV
2019	1.1479	1.0734	0.6417	0.8997
2020	0.9238	1.4169	1.0378	0.7311
2021	0.9977	1.4528	0.7813	0.8824

المصدر: من إعداد الطالبين

- حساب المعاملات الموسمية:

المعامل الموسمي لثلاثي معين (للسنوات الثلاث معا) يساوي الوسط الحسابي للمؤشرات الموسمية لذلك الثلاثي في السنوات الثلاث.

مثلا: في الثلاثي الأول لكل السنوات:

$$e_1 = \frac{e_{1+} + e_{5+} + e_{9+}}{3} = \frac{1479. + 0.9238 + 0.9977}{3} \cong 1.0231$$

وبنفس الطريقة نحسب المعاملات الموسمية الأخرى:

الجدول رقم (15): المعاملات الموسمية (في حالة المنتج ب-) الخاصة بكل ثلاثي للسنوات 2019، 2020، 2021.

ث IV	ث III	ث II	ث I	الثلاثيات السنوات
0.8377	0.8202	1.3143	1.0231	المعاملات الموسمية الخاصة
↓	↓	↓	↓	
≈ 0.84	≈ 0.82	≈ 1.31	≈ 1.02	

المصدر: من إعداد الطالبين

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مجموع المعاملات الموسمية الخاصة هو 4، أي أنه لا يختلف عن طول كل سنة مدروسة (ثلاثيات $P = 4$ في كل سنة).

وبالتالي تعتبر هذه المعاملات صالحة للاستعمال بدون الحاجة إلى تعديلها، ويمكن استعمالها لمواصلة التنبؤ بالمبيعات كما يلي:

2-2-5- التنبؤ بالكميات المتوقع بيعها بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار:

في هذه الحالة نستعمل المعاملات الموسمية إلى جانب معادلة خط الاتجاه العام، ونواصل عملية التنبؤ كالاتي:

بالنسبة للثلاثي الأول من سنة 2022 القادمة:

حيث: $X_i = 13$

$$Y^{13} = y^{13} \times e_1$$

$$= (T \times C)^{13} \times (S \times I)_{13}$$

$$= (a \times (13) + b) \times 0.95$$

$$= 8854.734 \text{ م}^2$$

بحيث إذا توقعنا أن تتكرر التغيرات الموسمية والعشوائية التي حدثت في المتوسط خلال الثلاثي الأول من السنوات الماضية 2019، 2020، 2021، فإنه من المتوقع أن تتبع المؤسسة كمية من المنتج ب- في الثلاثي الأول من السنة القادمة 2022، تساوي: 8854.734

وبنفس الطريقة نواصل تقدير الكميات المتوقع بيعها، خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022، بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار وتحصل على ما يلي:

الجدول رقم (16): المبيعات التقديرية (بالكمية) من المنتج - ب - بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار، خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022.

التقديرات Y^i بأثر التغيرات الموسمية والعشوائية $Y^i = (T \times C) (S \times I)$	المعاملات الموسمية $(S \times I)$	التقديرات (y^i) $Y^i = (T \times C)$	رتبة الثلاثي
$Y_{13}^i = 8854.734^2$ م	1.02	8681.112	13
$Y_{14}^i = 9569.652^2$ م	1.31	7305.078	14
$Y_{15}^i = 4861.816^2$ م	0.82	5929.044	15
$Y_{16}^i = 3824.52^2$ م	0.84	4553	16

المصدر: من إعداد الطالبين.

أي أنه إذا حدثت تغيرات موسمية وعشوائية، ستبعب المؤسسة هذه الكميات، خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022.

المطلب الثاني: مرحلة وضع الموازنة التقديرية للمبيعات

استنادا إلى المعلومات المتوفرة والمتمثلة في:

- مخرجات عملية التنبؤ (أي الكميات المتوقع بيعها).

- سعر البيع الوحدوي، المتوقع تطبيقه.

فإنه يمكن وضع الموازنة التقديرية لمبيعات المؤسسة موضوع الدراسة على النحو التالي:

1- المعطيات اللازمة لوضع الموازنة التقديرية:

وهي تتمثل فيما يلي:

1-1- الكميات المتوقع بيعها:

وتم تقديرها سابقا بأخذ أثر التغيرات الموسمية والعشوائية بعين الاعتبار.

الجدول رقم (17): الكميات المتوقعة بيعها من المنتوجين - أ- و ب- خلال كل ثلاثي من السنة القادمة 2022.

المنتوج ب	المنتوج أ	الثلاثيات
8854.734	72634.5091	ثا
9569.652	79857.7603	ثب
4861.816	80970.9999	ثج
3824.52	74346.401	ثد

المصدر: من إعداد الطالبين.

1-2- أسعار البيع الوحودية المتوقعة (*)

إن المؤسسة تعتمد في توقع أسعار البيع الوحودية على الآراء الشخصية للمسؤولين عن المبيعات وعلى هذا الأساس توقعت أسعار البيع لسنة 2022 كما يلي:

بالنسبة المنتج "أ":

الثلاثي الأول: 415.58 دج، للمتر المربع الواحد.

الثلاثي الثاني: 484.56 دج، للمتر المربع الواحد.

الثلاثي الثالث: 454.38 دج، للمتر المربع الواحد.

الثلاثي الرابع: 454.35 دج، للمتر المربع الواحد.

بالنسبة المنتج "ب":

الثلاثي الأول: 267.97 دج، للمتر المربع الواحد.

الثلاثي الثاني: 298.60 دج، للمتر المربع الواحد.

الثلاثي الثالث: 345.34 دج، للمتر المربع الواحد.

الثلاثي الرابع: 334.25 دج، للمتر المربع الواحد.

* تجدر الإشارة أن المؤسسة موضوع الدراسة لا تطبق تقنيات المحاسبة التحليلية، وبالتالي لا يمكن أن تحدد بدقة تكلفة إنتاج كل صنف من المنتجات، وهذا الأمر يعد من النقائص التي تتصف بها إدارة المبيعات، ويحرمها من تطبيق أسعار بيع وحودية تنافسية.

2- شكل الموازنة التقديرية:

إن الموازنة التقديرية المقترحة للمؤسسة موضوع الدراسة يمكن أن تكون حسب النموذج التالي:

الجدول رقم (18): الموازنة التقديرية للمبيعات المتوقعة لمؤسسة "عياشي سعيد لإنتاج البلاط" خلال السنة المالية 2022.

المنتوج - ب -			المنتوج - أ -			عناصر ثلاثية
CAp= (دج) Qp × Pp	Qp (م ²)	(دج) Pp	CAp= (دج) Qp × Pp	Qp (م ²)	(دج) Pp	
2372803.07	8854.734	267.97	30185449.3	72634.5091	415.58	1
2857998.09	9569.652	298.60	38695876.3	79857.7603	484.56	2
1678979.54	4861.816	345.34	36791602.9	80970.9999	454.38	3
1278345.81	3824.52	334.25	33779287.3	74346.401	454.35	4
6678126.51	27110.722		139452215.8	307809.67		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين.

علما أن:

Qp: تمثل الكمية المتوقعة بيعها.

Pp: سعر البيع المتوقع تطبيقه.

CA: رقم الأعمال المتوقع تحقيقه.

وهذه الموازنة موزعة حسب الأسس التالية:

- حسب كل منتج (- أ- و -ب-).

- حسب الفترات الزمنية والمتمثلة في الثلاثيات في منطقة جغرافية واحدة (السوق الوطنية)

كما أنها:

- معبر عنها بالوحدات العينية (المتر مربع) والوحدات النقدية (دج) في آن واحد.

- قصيرة الأجل (تغطي سنة واحدة).

- من موازنات الاستغلال (تخص نشاط البيع).

- مرنة وقابلة للتعديل، في ظل اقتصاد السوق.

المطلب الثالث: عملية الرقابة على المبيعات:

بعد أن وضعنا في المطلبين السابقين دور الموازنة التقديرية في التخطيط للمبيعات باستعمال التقنيات العلمية اللازمة لذلك، سنشرح فيما يلي في شرح كيفية مراقبة تنفيذها خلال فترة النشاط الذي تغطيه وبالتالي توضيح طبيعة وأهمية الدور الذي تؤديه في الرقابة على المبيعات، وذلك بالاعتماد على تطبيق طريقة (*) (قياس وتحليل الانحراف على رقم الأعمال، على النحو التالي:

- في الخطوة الأولى: قياس الانحراف على رقم الأعمال.

- في الخطوة الثانية: تحليل الانحراف على رقم الأعمال (تبعاً لمكوناته).

- وفي الخطوة الثالثة: تحليل الانحراف على الكمية (تبعاً لمكوناته).

1- قياس الانحراف على رقم الأعمال

تتمثل عملية قياس E/CA في مقارنة النتائج الفعلية المقدرة المبيّنة في الميزانية التقديرية وحساب

الانحرافات لكل عنصر، سواء كانت هذه الانحرافات سلبية أو إيجابية وفق العلاقة التالية:

$E/CA \leftarrow$ الانحراف / رقم الأعمال = رقم الأعمال المحقق - رقم الأعمال المتوقع.

* تعتمد عملية الرقابة على المبيعات على تطبيق هذه الطريقة بالدرجة الأولى، وبما أن معطيات المحاسبة التحليلية غير متوفرة على مستوى المؤسسة موضوع الدراسة، فإنه لا يمكن تدعيم نتائج هذه الطريقة بتطبيق طرق أخرى، مثل قياس وتحليل الهامش على التكاليف المتغيرة، وكذلك قياس وتحليل الهامش على التكاليف التقديرية

جدول رقم (19) قياس الانحراف الكلي على رقم الأعمال للسنة المالية 2022

E/C _A = C _{AR} - C _{AP}	CAP المتوقع			CAR المحقق				
	C _{AP} = Q _p × P _p	(دج)P _p	(م ²)Q _p	C _{AR} = Q _p × P _r	(دج)P _r	(م ²)Q _r		
-21678769	301854449.3	415.58	72634.5091	28017572.4	415.58	67418	منتوج (أ)	ثا
11288665	2372803.07	267.97	8854.734	2485689.72	267.97	9276	منتوج (ب)	
-2055040.3	32558302.4		81489.2431	30503262.1		76694	منتوج (أ+ب)	
-8282225.6	38695876.3	484.56	79857.7603	30413650.7	484.56	62765.5	منتوج (أ)	ثا
-1373754.69	2857498.09	298.60	9569.652	1483743.4	298.60	4965	منتوج (ب)	
-9655988.3	41553374.4		89427.4123	31897394.1		67734.5	منتوج (أ+ب)	
13268032.2	36791602.9	454.38	80970.9999	23523570.7	454.38	51770.7	منتوج (أ)	ثا
26346624	1678979.54	345.34	4861.816	4313641.94	345.34	12491	منتوج (ب)	
-10633369.8	38470582.4		85832.8159	27837212.6		64261.7	منتوج (أ+ب)	
3747751	33779287.3	454.35	74346.401	37527038.3	454.35	82595	منتوج (أ)	ثا
3088964.69	1278345.81	333.25	3824.52	4367310.5	333.25	13066	منتوج (ب)	
6836715.7	35057633.1		78170.921	41894348.8		95661	منتوج (أ+ب)	
-15634629.9	139452215.8		307809.67	119481832.1		264549.2	منتوج (أ)	المجموع السنوي
4462759.05	8187626.51		27110.722	12650385.56		39802	منتوج (ب)	
-11171870.85	1476398442.31		334920.392	132132217.66		304351.2	منتوج (أ+ب)	

المصدر: من إعداد الطالبين.

التعليق على نتائج القياس:

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الانحراف على رقم الأعمال (الكلي) كان سالبا بـ 11171870.85 (دج) مما يؤكد أن المؤسسة لم تكن فعالة في نشاط البيع خلال السنة المالية 2022 وذلك يعود بالدرجة الأولى إلى الانحراف غير الملائم الملاحظ في رقم الأعمال الخاص بالمنتج أ- بـ 15634629.9 (دج)، على عكس الانحراف على رقم الأعمال الخاص بالمنتج ب- الذي كان موجبا بـ 4462759.05 دج.

وبطبيعة الحال، فإن هذا القياس، لا يسمح بكشف أسباب الانحرافات غير الملائمة، وبالتالي لا يسمح باتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة لمعالجتها وتقادي تكرارها في المستقبل، ولذلك يجب تفكيك E/CA تبعاً لمكوناته وتحليله كما هو موضح في الخطوة الموالية.

2- تحليل الانحراف على رقم الأعمال (تبعاً لمكوناته)

يجب أن يمتد العمل الرقابي إلى حساب الانحرافات وتحليلها على أساس لعناصر المكونة ل E/CA كالتالي:

2-1- عرض نتائج التحليل:

إذا افترضنا (*) أن الانحراف المختلط تقع مسؤوليته على عاتق الجهات المسؤولة عن الكمية فإن E/CA يساوي في هذه الحالة:

$$E/CA = (Pr - Pp) \times Qp + (Qr - Qp) \times Pr$$

والجدول التالي يسمح بحساب وتحليل E/CA حسب هذه الطريقة:

* لقد سبق و أشرنا الى أن هذا الافتراض يفضله الدليل الفرنسي للمحاسبة على الافتراض الآخر (والمتمثل في اعتبار مسؤولية الانحراف المختلط تقع على عاتق الجهات المسؤولة عن السعر).

الجدول رقم (20): نتائج الرقابة في نهاية كل ثلاثي من السنة المالية 2022 للمنتوج (أ).

(و.ق:دج)

الثلاثيات	1- الانحراف على السعر (Pr- Pp)× Qp	2- الانحراف على الكمية (Qr- Qp)× Pr	3- الانحراف الكلي على رقم الأعمال E/CA= 1+2 دج
ثا	(415.58- 415.58)× 72634.5091=0	(67418- 72634.5091)× 415.58=-2167876.852	غير ملائم -2167876.852
ثب	(484.56- 484.56)× 78857.7603=0	(62765.5- 79857.7603)× 484.56=-8282225.651	غير ملائم -8282225.651
ثج	(454.38- 454.38)× 80970.9999=0	(51770.7- 80970.9999)× 454.38= -13268032.27	غير ملائم -13268032.27
ثد	(454.35- 454.35)× 74346.401=0	(82595 - 74346.401)× 454.35=3747750.9557	ملائم 3747750.9557

المصدر: من إعداد الطالبين

الجدول رقم (21): يمثل نتائج الرقابة في نهاية كل ثلاثي من السنة المالية 2022 لمبيعات

(و.ق:دج)

المنتوج (ب)

الثلاثيات	1- الانحراف على السعر (Pr- Pp)× Qp	2- الانحراف على الكمية (Qr- Qp)× Pr	3- الانحراف الكلي على رقم الأعمال E/CA= 1+2 دج
ثا	(267.97- 267.97)× 8854.734=0	(9276 - 8854.734)× 267.97=112886.65	ملائم 112886.65
ثب	(298.6- 298.6)× 9569.652=0	(4969 - 9569.652)× 298.6=-1373754.69	غير ملائم -1373754.69
ثج	(345.34- 345.34)× 4861.816=0	(12491- 4861.816)× 345.34=2634662.4	ملائم 2634662.4
ثد	(334.25- 334.25)× 3824.52=0	(13066 - 3824.52)× 334.25=3088964.69	ملائم 3088964.69

المصدر: من إعداد الطالبين

الجدول رقم (22): نتائج تحليل الانحراف على رقم الأعمال حسب المكونات (المنتوجين أ و ب) (و.ق:دج)

البيان	المنتوج	الانحراف على السعر	الانحراف على الكمية	الانحراف الكلي على رقم الأعمال
ثا	أ	0	-2167876.852	-2167876.852
	ب	0	112886.65	112886.65
	مجموع (أ+ب)	0	-2054990.2	-2054990.2
ثب	أ	0	-8282225.651	-8282225.651
	ب	0	-1373754.69	-1373754.69
	مجموع (أ+ب)	0	-9655980.34	-9655980.34
ثج	أ	0	-13268032.27	-13268032.27
	ب	0	2634662.4	2634662.4
	مجموع (أ+ب)	0	-10633369.9	-10633369.9
ثد	أ	0	3747750.955	3747750.955
	ب	0	3088964.69	3088964.69
	مجموع (أ+ب)	0	6836715.65	6836715.6457
المجموع السنوي	أ	0	-19970323.8	-19970323.8
	ب	0	4462759.05	4462759.05
	مجموع (أ+ب)	0	-15507624.76	-15507624.76

المصدر: من إعداد الطالبين.

2-2- التعليق على نتائج التحليل:

- بالنسبة للانحراف على الكمية

من خلال الجدول رقم (22) نلاحظ أن الانحراف الكلي على رقم الأعمال غير الملائم يعود إلى عدم القدرة على بيع الكميات المتوقعة بيعها من المنتج (أ) مما أدى إلى حدوث الانحراف السلبي وغير الملائم على الكمية (للمنتجين معا) ب -15507624.76 (دج).

وبالرغم من تحقيق انحراف ملائم على رقم الأعمال بالنسبة للمنتوج (ب) فذلك لا يعني أنه لا توجد مشاكل في بيعه لأنه وفي الثلاثي الثاني حقق انحراف غير ملائم وسالب على الكمية بـ 137354.651 - (دج).

- بالنسبة للانحراف على السعر:

نلاحظ أنه لا يوجد انحراف على السعر، ويمكن القول للوهلة الأولى أن المؤسسة لا تواجه مشاكل في تطبيق أسعار البيع الوحيدة المتوقعة بالنسبة للمنتوج -أ- والمنتوج -ب-.

- استنتاج:

استنادا الى هذه النتائج يجب على مراقب التسيير أن يبحث بالتنسيق مع كل المسؤولين الاداريين المكلفين بتسيير الكميات (في وظائف التموين، الانتاج، البيع) عن تفاصيل الأسباب التي أدت إلى حدوث الانحراف الغير ملائم على الكمية في نهاية السنة المالية 2022.

وهذه الأسباب عديدة ومتنوعة بحيث قد تتمثل فيما يلي:

على مستوى وظيفة التموين:

- سوء التخطيط لشراء المواد الأول والتأخر عن استلامها في الأوقات اللازمة.
- نقص الكميات المنتجة والموجهة للبيع.
- حدوث حرائق أو سرقة بكميات معتبرة للمواد الأولية.
- تلف المواد الأولية وذلك لسوء ظروف تخزينها في المخازن.
- تدني جودة المواد الأولية (و ارتفاع نسبة الهدر خلال تحويلها)

على مستوى وظيفة الانتاج:

- الطاقة الانتاجية أقل من المستوى المطلوب و عدم القدرة على تنفيذ برنامج الانتاج على أكمل وجه وقد يعود ذلك للأسباب التالية:
- نقص تجهيزات الانتاج.
- نقص برامج الصيانة الوقائية.
- عدم توفر الموارد البشرية المؤهلة في وظيفة الانتاج وكذلك الصيانة.
- نقص قطع غيار تجهيزات الانتاج.
- التغيبات المتكررة عن العمل للأيدي العاملة.
- سوء التنظيم على مستوى ورشات الانتاج وسوء إدارتها عموما.

على مستوى وظيفة البيع:

- سوء تخزين المنتجات وتلف كميات منها.
- تدني جودة المنتجات وارتفاع نسب المردودات من عند الزبائن.

- سوء توزيع المنتجات.
- حدوث سرقات للمنتجات من المخازن.
- ومهما كانت أسباب عدم فعالية المؤسسة في نشاط البيع من حيث عامل لكمية، فلا بد من اكتشافها واتخاذ مختلف الاجراءات لتصحيحها، والحرص على عدم تكرارها في المستقبل.
- 3- تحليل الانحراف على الكمية (تبعاً لمكوناته).**

يمكن مواصلة التحليل بتفكيك هذا الانحراف حسب مكوناته من أجل الكشف عن أسبابه بدقة أكبر، وذلك كما هو موضح فيما يلي:

3-1- عرض نتائج التحليل:

لقد رأينا سابقاً أن الانحراف على الكمية يساوي: (حسب الحالة المدروسة)

الانحراف على الكمية (لمجموع المنتجات) = الانحراف على تشكيلة المبيعات + الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات.

الانحراف على تشكيلة المبيعات:

يمكن حسابه لكل منتج على حدى ثم لمجموع المنتجات معا كالتالي:

$$Pr(Qr - Qm) = \text{الانحراف على تشكيلة المبيعات (لمنتج معين)}.$$

بحيث:

Qr: الكمية المحققة (لمنتج معين).

Pr: سعر البيع الوحدوي المحقق (لمنتج معين).

Qm: الكمية التي كان من المفروض بيعها من المنتج المعني، لو أن تشكيلة المبيعات لم تتغير بحيث:

$$Qm = \frac{Qr \text{ (لمنتج معين)} \times \text{مجموع الكميات المتوقعة}}{\text{مجموع الكميات المحققة}}$$

وبالتالي:

$$Qm = \frac{264549.2 \times 334920.392}{304351.2} = 291120.66 \text{ م}^2 \quad \text{أ- بالنسبة للمنتج - أ-}$$

$$Qm = \frac{39802 \times 334920.392}{304351.2} = 43799.73 \text{ م}^2 \quad \text{ب- بالنسبة للمنتج - ب-}$$

ومنه:

الجدول رقم (23): الانحراف على تشكيلة المبيعات للمنتوج (أ) والمنتوج (ب) .

(و.ق: دج)

أصناف المنتجات	الانحراف على تشكيلة المبيعات $(Q_r - Q_m) Pr$
المنتوج - أ-	$(264549.2 - 291120.66) \times 453.04 = -12037934.24$
المنتوج - ب-	$(3980243799.73) \times 246.32 = -984720.58$
المجموع (أ+ ب)	-13022655.09

المصدر: من إعداد الطالبين.

*الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات:

يمكن حسابه لكل منتوج، ثم لمجموع المنتجات كالتالي:

$$Pr (Q_m - Q_p) = \text{الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات (لمنتوج معين)}$$

بحيث:

Q_m : (تم حسابها سابقا) وهي الكمية التي كان من المفروض بيعها من المنتوج المعني لو أن تشكيلة المبيعات لم تتغير.

Q_p : الكمية المتوقع بيعها من المنتوج المعني.

Pr : سعر البيع الوحدوي المحقق للمنتوج المعني.

الجدول رقم (24): الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات (أ) والمنتوج (ب)

(و.ق: دج)

أصناف المنتجات	الانحراف على تشكيلة المبيعات $(Q_m - Q_p) \times Pr$
المنتوج - أ-	$(291120.66 - 307809.67) \times 453.04 = -126260893.4$
المنتوج - ب-	$(43799.73 \times 27110.722) \times 2456.32 = 4110836.45$
المجموع (أ+ ب)	-122150056.9

المصدر: من إعداد الطالبين.

وبالتالي نلاحظ أن الانحراف على الكمية (لمجموع المنتجات) يساوي فعلا ما يلي:

الانحراف على الكمية (لمجموع المنتجات) = الانحراف على تشكيلة المبيعات + الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات.

$$(-13022655.09) + (-122150056.9) = -135172711$$

الانحراف على الكمية = -135172711.99 (دج).

3-2- التعليق على نتائج التحليل:

من خلال النتائج المتوصل إليها نلاحظ أن الانحراف على تشكيلة مبيعات المنتجين سالب بـ (-13022655.09) (دج) حيث أنه في حالة المنتج (أ) غير ملائم بـ (-12037934.24) (دج) وفي حالة المنتج (ب) بـ (-984720.85) (دج).

والانحراف على الحجم الكلي للمبيعات كان سالبا كذلك في مجموعه بـ (-122150056.9) (دج) ، حيث يعود سببه إلى الانحراف غير الملائم في حالة المنتج (أ) بـ (-126260893.4) (دج).

وهذه الانحرافات غير الملائمة تسببت مجتمعة في حدوث الانحراف غير الملائم على الكمية (للمنتجين -أ- و -ب- معا) بـ -135172711.99 (دج) وبالتالي من أجل معالجة أسباب الانحراف على الكمية يجب العمل على:

- معالجة أسباب الانحراف على تشكيلة المبيعات، أولا (بالنسبة للمنتج - أ- ثم بالنسبة للمنتج - ب).
- ثم معالجة أسباب الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات (بالنسبة للمنتج - أ-) وذلك حتى تتمكن المؤسسة موضوع الدراسة من تحقيق أهداف البيع بفعالية في المستقبل وخاصة فيما يتعلق بالمنتج -أ- الذي يمثل المصدر الأساسي لعدم الفعالية في مجال البيع، وبعده المنتج - ب- بدرجة أقل خطورة.

خلاصة

على إثر الدراسة الميدانية التي أجريناها على مستوى "مؤسسة عياشي سعيد للبلاب" والتي شملت السنة المالية 2022، توصلنا إلى النتائج التالية:

- إن هذه المؤسسة لا تستخدم أصلاً نظام الموازنات التقديرية (بما فيها موازنة المبيعات) كأدوات للتخطيط والرقابة على أنشطتها (بما فيها نشاط البيع).

- ولقد أكدنا في هذا الفصل انه بإمكان المؤسسة موضوع الدراسة أن تقوم بإعداد الموازنة التقديرية للمبيعات والاستفادة من المزايا التي توفرها كأداة للتخطيط والرقابة على المبيعات، إذا توفرت لديها الموارد البشرية المؤهلة للقيام بهذه العملية، بحيث:

أولاً: يتطلب التخطيط للمبيعات اتباع الخطوات التالية:

الخطوة الأولى: التنبؤ بالمبيعات ويتطلب بدوره مايلي:

- جمع مدخلات عملية التنبؤ، التي تمثلت في السلسلة الزمنية لمبيعات كل منتج من المنتجين الرئيسيين أ- و ب- المعبر عنها بالكمية والخاصة بالسنوات المالية المنتهية 2019، 2020 و 2021، مقسمة إلى ثلاثيات.

- استعمال تقنية الاتجاه العام الخطي، إلى جانب تقنية المعاملات الموسمية (المحسوبة بطريقة النسب إلى الاتجاه العام) للتنبؤ بمبيعات كل منتج خلال كل ثلاثي من السنة المالية 2022.

الخطوة الثانية: وضع الموازنة في شكل كتابي.

حيث تستعمل مخرجات عملية التنبؤ، وهي المتمثلة في المبيعات المتوقع لكل منتج (بالكمية) لوضع الموازنة التقديرية في شكل كتابي بحيث يتطلب ذلك جمع معلومات تخص أسعار البيع الوحديّة المتوقعة، ثم وضع الموازنة موزعة على أساس:

- المنتج - أ- والمنتج - ب- (التوزيع حسب المنتجات).

- ثلاثيات السنة المالية 2022 (التوزيع الموسمي).

- في سوق واحدة التوزيع (الجغرافي).

علماً أن وحدات القياس المستعملة، هي العينة (المتر مربع) والنقدية (الدينار).

ثانياً: يتم تنفيذ الموازنة الموضوعية ومراقبتها من أجل تحقيق أهدافها بأعلى درجات الفعالية الممكنة، من خلال الخطوات التالية:

الخطوة الأولى: قياس الأرقام المحققة (لمبيعات، المنتج - أ- والمنتج - ب-) ثم مقارنتها بالأرقام المتوقعة، لتحديد مقدار الانحراف على رقم الأعمال (الكلي)، حيث اتضح لنا حدوث انحراف غير ملائم سببه مبيعات المنتج - أ- أساساً.

الخطوة الثانية: تحليل الانحراف على رقم الأعمال، تبعا لمكوناته والكشف عن أسبابه الرئيسية، حيث اتضح لنا أن ذلك يعود إلى الانحراف على الكمية الحاصل في مبيعات المنتج - أ- أولا ثم بدرجة أقل خطورة إلى الانحراف على الكمية الحاصل في مبيعات المنتج - ب- وذلك يعني عدم قدرة المؤسسة على بيع الكميات المتوقعة بيعها من كل منتج لأسباب تتعلق بتسيير الكميات في المؤسسة (على مستوى وظائف البيع، الإنتاج، التمويل)، وبما أن أسباب الانحراف على رقم الأعمال تعود إلى الكميات وليس إلى الأسعار، فإن تفكيك الانحراف على الكمية تبعا لمكوناته ساعدنا أكثر على معرفة أسباب هذا الأخير بدقة أكبر، حيث اتضح لنا أن الفشل في البيع من حيث الكميات يعود إلى:

- الانحراف على تشكيلة المبيعات الملاحظة في حالة المنتج - أ- أولا ثم المنتج - ب-.
 - بالإضافة إلى الانحراف على الحجم الكلي للمبيعات، الملاحظ في حالة المنتج - أ- فقط.
- وبالتالي من أجل تقويم الأداء وتحقيق أهداف البيع بفعالية أكبر في المستقبل، يجب العمل على تصحيح أسباب الانحرافات التي تتصل بالكمية، وخاصة فيما يتعلق بالمنتج - أ- وبدرجة أقل المنتج - ب-.



خاتمة

لقد اتضح لنا أن التخطيط والرقابة على المبيعات يلعبان أدواراً مهمة في ضمان تحقيق أهداف البيع للمؤسسة الاقتصادية بفعالية، وذلك من خلال استخدام أدوات علمية للتسيير، مثل الموازنة التقديرية التي تعتبر من أبرز الخطط ذات الطابع التنفيذي.

وتعتبر الموازنة التقديرية للمبيعات حجر الزاوية في بناء نظام متكامل للموازنات التي تشمل على الخصوص، موازنات الاستغلال (الخاصة بالتموينات والإنتاج وما يلحق بها)، ثم باقي الموازنات الأخرى المتعلقة بالأنشطة خارج الاستغلال وتمويلاتها مثل موازنات الاستثمارات ومختلف التكاليف والأعباء وموازنات العمليات المالية والخزينة.

وتتم عملية التخطيط للمبيعات بواسطة الموازنة التقديرية عبر مرحلة التنبؤ بالمبيعات (باستخدام التقنيات الكيفية و/أو الكمية المناسبة)، ثم مرحلة وضع الموازنة في شكل كتابي، بالاعتماد على مخرجات المرحلة السابقة بالدرجة الأولى.

أما عملية الرقابة على المبيعات فتستدعي استخدام الطرق العلمية اللازمة والمتمثلة أساساً في قياس وتحليل الانحراف على رقم الأعمال، حيث يتطلب ذلك قياس الأداء المحقق ومقارنته بالأداء المتوقع لتحديد الفروقات الحاصلة بينهما، وفهم أسبابها ثم اتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح الأخطاء وتحسين الأداء لبلوغ الأهداف بفعالية.

وعلى إثر دراسة حالة "مؤسسة عياشي سعيد للبلات" توصلنا إلى النتائج التالية:

- إن المؤسسة موضوع الدراسة لا تستخدم أصلاً نظام الموازنات التقديرية (بما فيها موازنة المبيعات) للتخطيط والرقابة على أنشطتها (بما في ذلك نشاط البيع).

- إن هذه المؤسسة لا تتوفر في الواقع على كل الشروط الضرورية لتصميم واستخدام نظام متكامل للموازنات التقديرية، فهي لا تتوفر مثلاً على نظام للمعلومات ولا تستعمل المحاسبة التحليلية (وهي مصدر هام للمعلومات الضرورية لبناء نظام الموازنات)، كما أنها لا تتوفر على الموارد البشرية المؤهلة للإشراف على التخطيط والرقابة باستخدام التقنيات والطرق العملية.

وهذه الاستنتاجات تؤكد لنا صحة الفرضية الأولى التي قمنا بوضعها في مقدمة البحث.

لكن فيما يخص الموازنة التقديرية للمبيعات اتضح لنا أنه بإمكان المؤسسة موضوع الدراسة أن تستخدم هذه الخطة للتخطيط والرقابة على مبيعاتها، وتستفيد بالتالي من المزايا التي ستوفرها لها هذه الأداة الفعالة للتسيير، خاصة وأن مدخلات عملية إعدادها متوفرة على مستوى المؤسسة (وهي أساساً

معلومات مستمدة من المحاسبة العامة، محاسبة المخزون... إلخ)، ولكن بشرط أن توظف الموارد البشرية المؤهلة للقيام بهام التخطيط والرقابة.

وبعد أن قمنا باقتراح الطريقة العلمية التي من المفروض إتباعها لإعداد الموازنة التقديرية للمبيعات واستخدامها كذلك كأداة للرقابة على المبيعات (للسنة المالية 2022)، تؤكد ما يلي:

- يمكن بالفعل إعداد هذه الخطة واستخدامها بنجاح، وهي بذلك ستؤدي أدوارا هامة وحيوية في التخطيط والرقابة لمبيعات المؤسسة موضوع الدراسة.

- وهذه الاستنتاجات تؤكد لنا صحة الفرضية الثانية التي قمنا بوضعها في مقدمة البحث.

ولو أن هذه المؤسسة استخدمت الموازنة التقديرية بالطريقة التي قمنا باقتراحها، لكانت نتائج ذلك

كما يلي:

- المؤسسة لا تستغل كل فرص البيع المتاحة لها، لأنها لا تقدر حجم الطلب الممكن على منتجاتها وهي ليست على دراية بحجم الحصة السوقية التي يمكن لها أ، تغطيتها، وذلك لأنها لا تستعمل التقنيات العلمية اللازمة للتنبؤ بمبيعاتها.

- إن المؤسسة تواجه عقبات وعوائق في بيع المنتج أ- بالدرجة الأولى، ثم في بيع المنتج ب- بدرجة أقل خطورة لأنها ليست فعالة في بيع الكميات التي يمكن بيعها مما يؤثر سلبا على الإيرادات المنتظر تحقيقها من نشاطها الرئيسي.

- إن أسباب الفشل في تحقيق أهداف البيع والتي ترجع إلى عامل الكمية (وليس إلى عامل السعر) يجب الكشف عنها بدقة من قبل الجهات المسؤولة عن تسيير الكميات في المؤسسة موضوع الدراسة، أي على مستوى وظيفة التموين، ثم وظيفة الإنتاج ووظيفة البيع، حيث أنها قد تكون ناتجة عن:

✓ تأخر استلام المواد الأولية وانقطاع مخزوناتنا.

✓ نقص وتدني جودة المواد الأولية.

✓ توقف تجهيزات الإنتاج عن العمل.

✓ نقص برامج الصيانة وتدني مستوى خدماتها.

✓ نقص قطع الغيار.

- ✓ ارتفاع معدلات الهدر (الفضلات والمهملات).
- ✓ نقص الأيدي العاملة في ورشات الإنتاج.
- ✓ سوء توزيع الأيدي العاملة على مناصب العمل.
- ✓ نقص التأهيل المهني للأيدي العاملة.
- ✓ سوء ظروف تخزين المنتجات تامة الصنع وارتفاع معدلات تلفها.
- ✓ سوء توزيع المنتجات (نقص وسائل التوزيع المادي، ونقص نقاط البيع... إلخ).
- ✓ عدم تطبيق سياسة تسويقية واضحة (نقائص من حيث تصميم المنتجات، تسعيرها، توزيعها والترويج لها... إلخ).

الاقتراحات:

- ومن أجل أن تتمكن المؤسسة موضوع الدراسة من الاستفادة من المزايا التي قد توفرها لها الموازنة التقديرية للمبيعات في المستقبل نقتراح عليها أن تعمل على ما يلي:
- ضرورة استعمال التقنيات الكيفية أو الكمية للتنبؤ بالمبيعات ووضع الموازنة وتوزيعها حسب عدة أسس (المنتجات، الفترات الزمنية، المناطق البيعية...).
 - وضع الموازنة بوحدات قياس عينية ونقدية في آن واحد.
 - استعمال الطرق العلمية الحقيقية لتحديد أسباب الانحرافات، ومن أهم هذه الطرق تحليل الانحراف على رقم الأعمال.
 - إجراء رقابة آنية ثم رقابة لاحقة واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة أسباب الانحرافات غير الملائمة والحرص على عدم تكرارها في المستقبل.
 - استعمال المحاسبة التحليلية وأنظمة المعلومات.
 - تدعيم المهام الرقابية عن طريق استعمالات أخرى إلى جانب الموازنة التقديرية للمبيعات مثل:
 - * الموازنات الأخرى، خاصة منها:
- ✓ موازنة الإنتاج.

✓ موازنة التموينات.

✓ موازنة الاستثمارات وموازنة الخزينة... إلخ.

✓ لوحات القيادة.

✓ تحليل المخزونات.

✓ التحليل المالي... إلخ

قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية

الكتب:

- 1- الطيب محمد رفيق، مدخل للتسيير(اساسيات، وظائف، تقنيات)، الجزء الثاني ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
- 2- دادي عدون ناصر، الإدارة والتخطيط الاستراتيجي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- 3- دادي عدون ناصر، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998.
- 4- محمد حسن أحمد، إدارة التخطيط والتنظيم، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان 2008.
- 5- محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في اعداد و استخدام الموازنات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
- 6- محمد عبيدات واخرون، ادارة المبيعات والبيع الشخصي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
- 7- محمد فريد الصحن واخرون، مبادئ الادارة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2001.
- 8- محمود جاسم الصميدعي، ردينة عثمان يوسف، ادارة المبيعات، الطبعة الاولى، دار المسيرة، عمان، 2010.
- 9- معن محمود عياصرة، القيادة والرقابة والاتصال الاداري، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 10- سونيا محمد البكري، ادارة الانتاج والعمليات-مدخل النظم-، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الاسكندرية، 1999.
- 11- سيد محمد جاد الرب، مؤشرات ومعايير قياس وتقييم الاداء، جامعة قناة السويس، السويس، 2009.
- 12- سعيد السيد علي، العملية الإدارية (التخطيط، التنظيم، القيادة، التنسيق والاتصالات والرقابة)، دار أبو المجد، القاهرة، 2007.
- 13- سعيد محمد المصري، التنظيم الاداري، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1999.

- 14- عبد المعطي محمد عساف، مبادئ الإدارة (المفاهيم والاتجاهات الحديثة)، مكتبة المحتسب، عمان، 1993.
- 15- عبد الغفار حنفي، رسمية قرياقص، أساسيات الإدارة وبيئة الأعمال، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 2004.
- 16- عبد الغفور يونس، التنظيم وإدارة الأعمال، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1999.
- 17- عصام الدين امين ابو علفة، التسويق (المفاهيم، الاستراتيجيات النظرية والتطبيقية)، الجزء الاول، مؤسسة حورس للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2002.
- 18- فركوس محمد، الموازنات التقديرية-أداة فعالة للتسيير-، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون(الجزائر)، 2017.
- 19- فركوس محمد، الموازنة التقديرية اداة فعالة للتسيير، طبعة مزيدة ومنقحة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون(الجزائر)، 2001.
- 20- صخري عمر، اقتصاد المؤسسة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- 21- خالص صافي صالح، تقنيات تسيير ميزانيات المؤسسة الاقتصادية المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 22- خبراء الشركة العربية للتدريب والاستشارات الادارية، الاساليب الحديثة للتحليل المالي واعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2006.
- 23- ضيف خيرت، الميزانيات التقديرية (الموازنات التخطيطية)، الدار القومية للطباعة والنشر، الاسكندرية، 1969.
- 24- غانم فنجان موسى، محمد صالح عبد العباس، ادارة المبيعات والاعلان، دار الحكمة للطباعة والنشر، بغداد، 1990.

الرسائل الجامعية:

1- ابراهيم مجدي مرسي فؤاد وآخرون، مدى أهمية استخدام الموازنات التقديرية في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات، بحث تكميلي لنيل شهادة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان، الخرطوم، 2016.

2- بولحية فاتح، زميش عزيز، دور الموازنة التقديرية في دعم الرقابة على أنشطة المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2022.

3- جلال أحمد، دراسة تخطيطية وتنبؤية لمبيعات الوقود للشركة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2005.

المقالات في المجالات العلمية:

1- بوغازي فريدة، استخدام تقنيات التنبؤ في اتخاذ القرارات، مقال منشور في مجلة إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 01، الجامعة الأردنية عمادة البحث العلمي، 2015.

2- محمد لمين علون، أهمية الموازنة التقديرية في تسيير المؤسسة الوطنية لخدمة الآبار، مقال في مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، جامعة البليدة -1، 2021.

ثانياً: باللغة الأجنبية:

الكتب:

1- AUGÉ Bernard ; NARO GERALD ; **mini-manuel contrôle de gestion cours et exercice** ; DUNOD ; Paris ; 2011.

2- BOISSELIER ; PATRICK ; **contrôle de gestion cours et applications** ; Librairie vuibert ; paris ; 1999.

3- DESHAYES Catherine ; **Contrôle de gestion et Contrôle budgétaire** ; Tome 2 ; A .E.N.G.D.E ; Paris ; 1991.

4- HAMINI ; A ; **gestion budgétaire et modèle comptable** ; BERTI ; Alger ; 2001.

5- LECLERE Didier ; **Gestion budgétaire** ; éditions EYROLLES ; Paris ; 1994.

6- MAYER Jean ; **la gestion budgétaire** ; 8ème édition ; FOUCHER ; Paris ; 2000.

7- MI.CHARLES ; **Sales Management** ; Harcourt college publishers ; New YORK ; 2006.

8- Sunier Jean-claude ; **pratique de la prévision à court terme** ; Dunod ; paris ; 1982.

ملاحق

الملحق رقم: 01

IMPRIME DESTINE AL'ADMINISTRATION

- Désignation de l'entreprise : SNC AYA CHI SAID ET CIE
- Activité : FABRICATION DE CARRELAGE GRANITO
- Adresse : Z.I OULED SALAH TAHER JIJEL

Exercice :2019

Ventes réalisées monocouche

Trimestre	Quantité(m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	59310	25564389.3	434.03
2 ^{ème} trimestre	99960	46358449.2	463.77
3 ^{ème} trimestre	69135	32929000.5	476.30
4 ^{ème} trimestre	64419	30923052.57	480.03

Exercice 2019

Vents réalisés bicouche

Trimestre	Quantité(m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	28920	9860852.4	340.97
2 ^{ème} trimestre	25566	9681844.2	378.70
3 ^{ème} trimestre	14402	5022985.54	348.77
4 ^{ème} trimestre	18953	6322152.21	333.57



الملحق رقم: 02

IMPRIME DESTINE AL'ADMINISTRATION

- Désignation de l'entreprise : SNC AYA CHI SAID ET CIE
- Activité : FABRICATION DE CARRELAGE GRANITO
- Adresse : Z.I OULED SALAH TAHER JIJEL

Exercice :2020

Ventes réalisées monocouche

Trimestre	Quantité(m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	83559	36016435.77	431.03
2 ^{ème} trimestre	40964	18997874.28	463.77
3 ^{ème} trimestre	94968	45233258.4	476.30
4 ^{ème} trimestre	77622	37260888.66	480.03

Exercice 2020

Vents réalisés bicouche

Trimestre	Quantité(m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	18190	6202244.3	340.97
2 ^{ème} trimestre	25948	9826507.6	378.70
3 ^{ème} trimestre	17577	6130330.29	348.77
4 ^{ème} trimestre	11377	3795025.89	333.57



الملاحق رقم: 03

IMPRIME DESTINE AL'ADMINISTRATION

- Désignation de l'entreprise : SNC AYA CHI SAID ET CIE
- Activité : FABRICATION DE CARRELAGE GRANITO
- Adresse : Z.I OULED SALAH TAHER JIJEL

Exercice 2021

Ventes réalisées monocouche

Trimestre	Quantité(m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	66902	28836769.06	431.03
2 ^{ème} trimestre	90345	41899300.65	463.77
3 ^{ème} trimestre	71041	33836828.3	476.30
4 ^{ème} trimestre	73607	35333568.21	480.03

Exercice 2021

Vents réalisés bicouche

Trimestre	Quantité (m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	1453	4825748.41	340.97
2 ^{ème} trimestre	18610	7047607	378.70
3 ^{ème} trimestre	8933	3115562.41	348.77
4 ^{ème} trimestre	8875	2960433.75	333.57



الملاحق رقم: 04

IMPRIME DESTINE AL'ADMINISTRATION

- Désignation de l'entreprise : SNC AYA CHI SAID ET CIE
- Activité : FABRICATION DE CARRELAGE GRANITO
- Adresse : Z.I OULED SALAH TAHER JIJEL

Exercice 2022

Ventes réalisées monocouche

Trimestre	Quantité(m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	67418	28017636.28	415.58
2 ^{ème} trimestre	62765.5	30413919.77	484.56
3 ^{ème} trimestre	51770.7	23523963.32	454.38
4 ^{ème} trimestre	82595	3752758.73	454.35

Exercice 2022

Vents réalisés bicouche

Trimestre	Quantité(m ²)	C.A HT(DA)	Prix moyen HT (DA)
1 ^{er} trimestre	9276	2485773.52	267.97
2 ^{ème} trimestre	4969	1483793.04	298.60
3 ^{ème} trimestre	12491	4313661.55	345.34
4 ^{ème} trimestre	13066	43674110.61	334.25

