

المحاضرة رقم 01 :

I- مفهوم الموازنات التقديرية:

تمهيد:

تعتبر الموازنات التقديرية من أهم الأدوات المستعملة في إدارة المؤسسة الاقتصادية، ولقد نتج استخدامها على مستوى هذه الأخيرة من استعمال الدولة لنظام الموازنات، حيث اهتمت الولايات المتحدة الأمريكية لأول مرة بهذا النظام ابتداء من نهاية عشرينيات القرن الماضي (الـ20) على اثر الازمة الاقتصادية الكبرى (التضخم والكساد) ثم انتقل استعمالها إلى أوروبا الغربية بداية بفرنسا، بعد الحرب العالمية الثانية، وبعد ذلك إلى باقي دول العالم.

1- تعريف الموازنة التقديرية :

من بين التعاريف المتعددة للموازنة التقديرية، تذكر مايلي :

التعريف الأول: (للدليل الفرنسي للمحاسبة)

الموازنة التقديرية هي " أسلوب للتقدير (أو التخطيط) يقتضي ترجمة القرارات المتخذة من طرف الإدارة، مع اشراك كل المسؤولين، إلى برامج عمل".

التعريف الثاني : (لـ C.T , HORENGREN في 1986)

الموازنة التقديرية هي " تعبير كمي (رقمي) لخطة أعمال، تساعد على تحقيق التنسيق والرقابة ".
وعلى العموم يلاحظ أن الكثير من التعارف تشير إلى كون الموازنة التقديرية أداة تستخدم من قبل إدارة المؤسسة الاقتصادية ،أساسا في التخطيط والتنسيق والرقابة .

2-علاقات الموازنة التقديرية بالتخطيط والتنسيق والرقابة :

يمكن تلخيص علاقة الموازنة التقديرية بالتخطيط والتنسيق والرقابة على النحو التالي:

1-2-علاقة الموازنة التقديرية بالتخطيط :

التخطيط هو المرحلة الأولى للعملية الإدارية ، حيث يسمح بإرساء ووضع الأهداف وكذا تحديد الخطوات الواجب إتباعها والوسائل الواجب استعمالها لبلوغ تلك الأهداف أي أنه عبارة عن اتخاذ قرار مسبق لما يراد عمله، والموازنة التقديرية تعتبر من أهم المخرجات (الخطط) لعملية التخطيط وهي بالتالي طريق مرسوم للعمل (أو الأداء) الذي سيتم القيام به خلال فترة مقبلة من النشاط .

ومع أنّ كل المؤسسات تقوم إداراتها بالتخطيط إلا أن هناك فروقات واسعة بين طرق التخطيط التي قد تعتمد عليها ، فمثلا نجد أن بعض المسؤولين الإداريين يقومون بتدوين مجرد مذكرات وإعداد تقديرات بسيطة، في حين أن فريقا آخر يعتمد على الأساليب و التقنيات العلمية المناسبة في إعداد الخطط ويقوم بوضعها في شكل كتابي (مدونة في صورة رقمية) ومنسق ومعلوم من قبل الجميع في المؤسسة بحيث عند تطبيق فكرة التخطيط على هذا النحو الأخير يؤدي ذلك إلى الحصول على عدة مخرجات (خطط) من بينها الموازنات التقديرية بمختلف أصنافها.

2-2- علاقة الموازنة التقديرية بالتنسيق :

التنسيق هو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود (من خلال إرشادها والتحكم فيها) بين الأقسام المختلفة للمؤسسة (الوظائف والمستويات المختلفة للمسؤولية) بحيث يصبح كل قسم منها يعمل من أجل تحقيق الهدف الموضوع. ويؤدي استعمال الموازنات التقديرية، تحديدا إلى تنسيق أعمال وجهود كافة المستخدمين حتى يصبح كل فرد وكل قسم يعمل بصورة متكاملة (وغير متناقضة) مع باقي الأفراد والأقسام وهو الأمر الذي يسمح بتحقيق أفضل النتائج .

فعلى سبيل المثال لا بد أن يكون هنالك توافق تام بين إدارة المبيعات وإدارة الإنتاج بحيث يجب توفير الإنتاج اللازم وتسليمه للزبائن في الوقت المناسب كما لا يجب إنتاج كميات تزيد عن الكميات التي يمكن بيعها ، ومن جهة أخرى إذا اتفقت إدارة المبيعات مع إدارة الإنتاج على سياستي البيع و الإنتاج فإنه لا يمكن وضع هاتين السياستين موضع التنفيذ دون النظر إلى مصادر التمويل المتاحة للمؤسسة وذلك لأن إنتاج السلع بغرض بيعها يحتاج إلى إنفاق المال اللازم لصناعتها واستثمار رأس مال عامل في دورة الاستغلال.

وعلى هذا الأساس يمكن القول أن سياسات (وخطط) البيع والإنتاج لا يمكن لها أن تنجح دون التنسيق و الاتفاق فيما بينها وبين سياسات (وخطط) الوظائف الأخرى مثل الوظيفة المالية وتستخدم الموازنات التقديرية في هذا الإطار تحديدا في احاطة كل المستخدمين وخاصة منهم المسؤولين الإداريين بما تم التخطيط له في كل قسم حتى لا تتعارض جهود مختلف الاقسام وتنجح في تحقيق الهدف الموضوع .

2-3- علاقة الموازنة التقديرية بالرقابة:

ترتكز الرقابة (بفهومها العلمي) على تحديد المعايير النموذجية للأداء (أي التخطيط ووضع الأهداف) وتتبع الأداء الفعلي وقياسه ثم مقارنة نتائج هذا القياس مع المعايير النموذجية المرسومة وتحديد الانحرافات (الفروقات) بينهما من أجل المعالجة السلبية منها وتقادي أسباب تكرارها في المستقبل وبالتالي تحقيق الهدف الموضوع بفعالية كاملة .

وبالفعل فإن الموازنات التقديرية تستخدم كأداة لممارسة هذه الرقابة بحيث تسمح بمتابعة الانحرافات (بين الأرقام المحققة والأرقام المخططة) ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لترشيد الأداء وذلك يتطلب على العموم مايلي:

- قياس وتحليل نتائج الأداء الفعلي (الأرقام المحققة) وإعداد تقارير دورية عنها (يوميا، أسبوعيا، شهريا،.....، سنويا)
- مقارنة الأداء الفعلي مع ما خطط له (الأداء المخطط ، معبر عنه بالأرقام) في الموازنة التقديرية
- تحديد الانحرافات بين ما تم تحقيقه (الأداء الفعلي) وما خطط له (الأداء المخطط) والبحث عن أسبابها ثم معالجة السلبية منها من خلال اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة مع العلم أن هذه الأخيرة قد تكون إجراءات تتطلب إعادة النظر في الهدف الموضوع (تعديل الأرقام المخططة) أو قد تكون إجراءات تستوجب إعادة النظر في الوسائل (عوامل إنتاج عامة) المستعملة من أجل تحقيق الهدف الموضوع، و في كل الحالات ترمي الإجراءات التصحيحية إلى ترشيد الأداء وإنجازه بفعالية كاملة.

3- الموازنة التقديرية كأداة لمراقبة التسيير :

تاريخيا، كان الغرض الأول للمراقبة (كوظيفة فرعية للإدارة العلمية) هو التأكد من ملاءمة الأداء المنجز (المحقق) و مطابقته للمعيار النموذجي (أي الهدف: المتوقع أوالمخطط) الموضوع مسبقا لذلك الأداء، خلال فترة معينة من نشاط المؤسسة الاقتصادية.

و على إثر ظهور التقنيات (الطرق أو الأساليب) الكمية لقياس و تحليل الانحرافات الحاصلة بين الأداء المنجز و الأداء المخطط و تطبيق هذه التقنيات في عملية الرقابة ، تطور مفهوم هذه الأخيرة و اتسع أكثر لكي تصبح عبارة عن رقابة علمية تقوم على أساس استعمال الموازنة التقديرية كأداة للتخطيط و الرقابة (والتنسيق وغير ذلك).

ولقد أطلق على هذا النوع الجديد للرقابة العلمية تسمية التسيير الموازناتي (budgetaire gestion la) الذي يعتبر الشكل الأول (التقليدي) لمراقبة التسيير، كما يعد كذلك من أهم عناصر الرقابة الداخلية (مثل التدقيق الداخلي وغيره)، في المؤسسة الاقتصادية.

فإذا تناولنا مراقبة التسيير من زاوية اعتمادها على استعمال الموازنة التقديرية (بأنواعها المتعددة) كأداة أساسية (للتخطيط و الرقابة) يمكن عندئذ تعريفها على النحو التالي:
>> مراقبة التسيير هي عبارة عن نظام للرقابة يتطلب ثلاث مراحل أساسية، هي على التوالي:

*المرحلة الأولى: مرحلة إعداد الموازنة التقديرية،

أي التخطيط للمهام و العمليات بواسطة الموازنة التقديرية، علما أن عملية التخطيط تبدأ بالتنبؤ (أو التقدير) قبل وضع الموازنة في شكل كتابي.

*المرحلة الثانية: مرحلة تنفيذ الموازنة التقديرية،

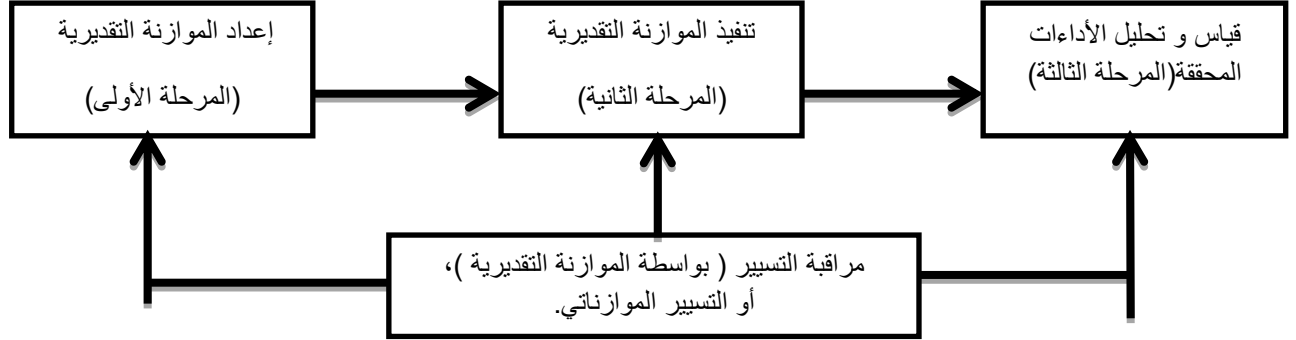
أي تنفيذ المهام و العمليات وفقا لما خطط له.

*المرحلة الثالثة: مرحلة قياس و تحليل الأداءات المحققة،

و ذلك بغرض تحديد مدى فعالية المؤسسة و تحسين قدرتها على تحقيق أهدافها. <<

وإذا استندنا إلى هذا التعريف يمكن لنا تلخيص مراقبة التسيير (بمرحلتها الثلاث) في الشكل الموالي:

مراحل مراقبة التسيير (باستعمال الموازنة التقديرية):



مع العلم أن:

-المرحلة الأولى:

تسمى مرحلة الرقابة القبلية (أو السابقة لانطلاق النشاط)، حيث يتم خلالها، خصوصا، وضع الأهداف (ضمن الموازنة التقديرية) بالإضافة إلى تحديد الوسائل (عوامل الإنتاج) اللازمة لتحقيق تلك الأهداف.

-المرحلة الثانية:

و تدعى بمرحلة الرقابة الآنية (المتزامنة مع تنفيذ النشاط)، إذ أنها تستدعي قياس الأداء المنجز و مقارنته بالأداء المخطط، بشكل مستمر، أي في نهاية كل فترة (أو كل مرحلة) من النشاط، وذلك بغرض اكتشاف الانحرافات غير الملائمة (السلبية) و معالجة أسبابها.

كما أن هذه المرحلة تتطلب التنسيق بين مراحل النشاط و جهود الأفراد من أجل تحقيق الأهداف.

-المرحلة الثالثة:

وتسمى بمرحلة الرقابة اللاحقة أو البعدية (أي بعد الانتهاء من تنفيذ النشاط بكل مراحله) حيث يتم خلالها قياس الأداءات المنجزة ومقارنتها بالأداءات المخططة وتحديد كل الانحرافات بينها من أجل الوقوف على مدى فعالية المؤسسة، وذلك يساعد، عند الضرورة، على اتخاذ القرارات والاجراءات اللازمة لتقويم النشاط وتحسينه في المستقبل.

4-أنواع الموازنات التقديرية:

تصنف الموازنات التقديرية تبعا لعدة معايير أهمها مايلي:

- معيار طبيعة الأعمال (أو الأنشطة) التي تغطيها الموازنة.
- معيار الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة.
- معيار وحدة القياس المستعملة في الموازنة.
- ومعيار درجة ثبات أو مرونة الموازنة.

4-1-حسب طبيعة الأعمال (الأنشطة) التي تغطيها :

تقسم الموازنات حسب هذا المعيار كالتالي :

4-1-1- موازنات الاستغلال (أو التشغيل) :

هي الموازنات التي تغطي على الخصوص أنشطة الاستغلال (العادية) للمؤسسة حيث نجد في هذا الإطار:

- الموازنة التقديرية للمبيعات (تستعمل في كل أصناف المؤسسات الاقتصادية)
- الموازنة التقديرية للإنتاج (تستعمل في كل أصناف المؤسسات الاقتصادية باستثناء بعض مؤسسات القطاع الثالث مثل المؤسسات التجارية)
- الموازنة التقديرية للتموينات (تستعمل في كل أصناف المؤسسات الاقتصادية)

حيث تسمى هذه المجموعة من الموازنات "بالمحددة " وأغلبها قصير الأجل.

4-1-2- الموازنات المالية:

وهي تشمل الخطط المتعلقة بالأنشطة خارج الاستغلال (الغير عادية) مثل المشاريع الاستثمارية

وتمويلاتها بالإضافة إلي الخطط المتعلقة بتمويل أنشطة الاستغلال للمؤسسة الاقتصادية ومنها مثلا:

- الموازنة التقديرية للاستثمارات.

- موازنة طاقة التمويل الذاتي.
- الموازنة التقديرية للخزينة ، ، إلخ.

4-2- حسب الفترة الزمنية التي تغطيها:

في هذه الحالة نجد الموازنات التالية :

4-2-1- الموازنات قصيرة الأجل :

تستعمل هذه الموازنات خاصة للتخطيط لأنشطة الاستغلال (العمليات العادية واليومية) ولذلك تعتبر عملية تكتيكية وتغطي فترة زمنية لا تزيد عن سنة واحدة.

من هذه الموازنات، نذكر:

- الموازنة التقديرية للمبيعات (تعد في المقام الأول، عادة).
 - الموازنة التقديرية للإنتاج (تعد بعد موازنة المبيعات، عادة).
 - الموازنة التقديرية للتموينات (تعد بعد موازنة الإنتاج، عادة).
 - وعدد كبير من الموازنات الأخرى، كموازنة الخزينة وموازنات العمل، الأجور.... إلخ.
- حيث أن مجموع هذه الموازنات (قصيرة الأجل) يشكل الموازنة التقديرية السنوية الشاملة للمؤسسة الاقتصادية.

4-2-2- الموازنات متوسطة الأجل وطويلة الأجل:

قد تكون الموازنات التقديرية كذلك متوسطة أو طويلة الأجل بحيث تمتد المتوسطة من أكثر من سنة إلى 05 سنوات أما الطويلة فتكون الفترة التي تغطيها أكثر من 05 سنوات ومن هذا الصنف (المتوسط والطويل) نجد مثلا الموازنة التقديرية للاستثمارات الرأسمالية.

4-3- حسب وحدة القياس المستعملة :

في هذه الحالة قد تكون الموازنة التقديرية معبرا عنها على أساس عيني (أي بوحدات القياس العينية مثل وحدات الوزن والطول وعدد السلع وساعات العمل ،..... إلخ .

كما قد تكون معبرا عنها على أساس نقدي (أي بالقيمة أو بوحدات القياس النقدية مثل الدينار) وهذا التعبير الأخير يعد أكثر استعمالا من الأول لأن الوحدات النقدية تسمح بتوحيد كل وحدات القياس الأخرى (العينية) ولكن في كل الحالات من الأفضل أن تكون الموازنة معبرا عنها عينا ونقديا في آن واحد.

4-4- حسب درجة ثباتها :

تقوم المؤسسة الاقتصادية مبدئيا بإعداد خططها اعتمادا على عدة معلومات من بينها تلك التي تكون مستمدة من عملية التنبؤ بمحيطها، ومهما كانت الطريقة المعتمدة في عملية التنبؤ نجدها عادة تتضمن هامشا معيناً من عدم التأكد نتيجة لعدة أسباب (مثل احتمال تغيير الأسعار بشكل مفاجئ ، ظهور سلع جديدة قادرة على منافسة سلع المؤسسة أو تغيير أذواق المستهلكين ،..... إلخ)، ولذلك لا بد أن تأخذ الخطة (أو الموازنة) بعين الاعتبار كل تلك الاحتمالات والفرضيات الممكنة حتى تتجنب المؤسسة قدر الإمكان الأخطار التي قد تترتب عن حالة عدم التأكد، ولا بد بالتالي أن تكون الخطة (أو الموازنة) قابلة للتعديل (مرنة ومتغيرة) عند الضرورة حتى يتكيف نشاط المؤسسة مع الظروف المستجدة .

ملاحظات:

*استنادا الى معايير التصنيف المذكورة أعلاه يمكن القول أن الموازنة التقديرية للمبيعات مثلا هي في آن واحد

- من موازنات الاستغلال (تغطي نشاط البيع).

- قصيرة الأجل (تغطي عادة فترة لا تتعدى سنة).

- نقدية وعينية (معبر عنها بوحدات القياس النقدية والعينية في آن واحد عادة).

- مرنة (قابلة للتعديل في اقتصاد السوق خاصة).

*هنالك أنواع أخرى للموازنات التقديرية تبعا لمعايير أخرى للتصنيف منها مثلا الموازنات التقديرية المستمرة وغيرها.

*تعتبر الموازنات التقديرية من أهم الأدوات (التقليدية) المستعملة من قبل الإداريين (في التخطيط والتنسيق والرقابة) وكذلك من قبل مراقبي التسيير (في الرقابة القبلية والرقابة الآنية ثم الرقابة البعدية).

*إن استعمال الموازنة التقديرية ليس إجباريا (ولكنه ضروري) بحيث تكتفي كل مؤسسة حسب حاجتها والإمكانيات المتوفرة لديها بإعداد موازنات معينة دون غيرها.