

## المحور الرابع : نظام الموازنات

### تمهيد:

تعتبر الموازنات من أنسب الأدوات التي تساعد الإدارة لتحقيق الأداء الناجع، والتي يمكن بواسطتها توقع المشاكل المحتملة قبل حدوثها، لغرض الإعداد لها إعدادا سليما؛ فمن خلالها يمكن للإدارة أن تمارس عملية التخطيط، وأن تحقق فعالية عملية الرقابة على الأداء من خلال المقارنة بين النتائج الفعلية والنتائج المخططة في الموازنة.

### أولا: مفهوم نظام الموازنات

يمكن إبراز مفهوم نظام الموازنات وفق العناصر التالية:

#### 1- تعريف الموازنات:

تعتبر الموازنات إحدى الركائز الأساسية لنظام مراقبة التسيير، وتعرف على أنها " تعبير كمي أو مالي لأهداف المؤسسة المسطرة، كما يمكن اعتبارها خطة تفصيلية محددة مسبقا لأعمال مرغوب في تنفيذها في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة في المستقبل مترجم عنها في شكل نقدي؛ فهي وسيلة من وسائل التخطيط والرقابة والتنسيق بين مختلف نشاطات المؤسسة، وتعتبر بمثابة برنامج زمني يتم بموجبه تحديد مختلف النشاطات المستقبلية في المؤسسة وذلك بالاعتماد على مؤشرات معينة.

#### 2- خصائص الموازنات:

تتميز الموازنات بجملة من الخصائص مستمدة من كونها تعبير كمي ومالي لبرنامج عمل محدد لفترة معينة؛ ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- هي تعبير كمي للأهداف، فتحقيق البرامج القصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات، وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها، بحيث لا تكون هذه الموارد إلا في أشكال كمية ومالية؛

- تعتمد على التقدير، فهي ليست مجرد توقعات بل نتائج محتملة معتمدة على أسس علمية وميدانية؛

- تحدد في شكل برنامج عمل، فهي لا تعد فقط تقديرا للأهداف والموارد وإنما لابد أن ترفق بقرارات عملية، فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس معرفة وتنبؤ المستقبل من أجل المعرفة فقط؛

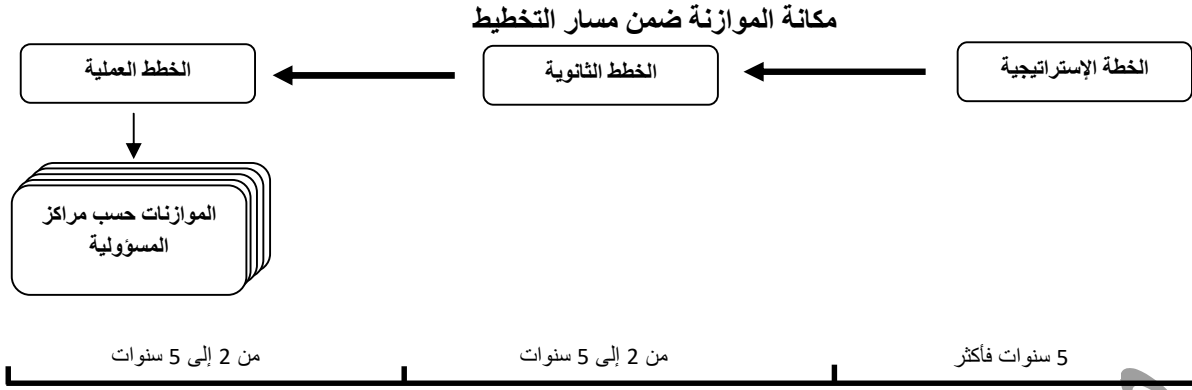
- تحدد لفترة معينة، قد تكون سنة واحدة أو أقل، وهذا باختلاف نشاط المؤسسة وأهدافه؛ حيث تعد الموازنة ترجمة كمية لبرنامج العمل المحددة، والتي هي جزء تنفيذي للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل وهي من المعايير التي على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات، ومن اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين التعبير؛

- تمثل نظاما معلوماتيا في المؤسسة.

### ثانيا: الأهداف الرئيسية للموازنات

من خلال ما سبق يمكن تلخيص الأهداف الرئيسية للموازنات وفق ما يلي:

**1- هدف التخطيط:** تمثل الموازنة تعبير كمي وقيمي لخطة تفصيلية محددة مسبقا للأعمال المرغوب في تنفيذها، بمعنى أنها تعبر عن الأهداف المختلفة للمؤسسة. فهي تتدرج ضمن التسيير التقديري للمؤسسة، فخلفها نجد الخطة الإستراتيجية التي تترجم إلى الخطط المتوسطة الأجل من خلال الأهداف المتوسطة الأجل، التي بدورها تترجم إلى خطط عمل سنوية التي تحمل أهداف فرعية يمكن ترجمتها لقيم من خلال الموازنات؛ ويمكن توضيح ذلك الشكل التالي:



فالموازنة تمكن المؤسسة من تخطيط احتياجات الموارد بطريقة منظمة ومنطقية حتى يمكن تحقيق الأهداف المطلوبة، وتسهم في تحقيق الالتزام بالإستراتيجية العامة للمؤسسة.

**2- هدف الرقابة وتقييم الأداء:** تستخدم الموازنة كأداة للتأكد من مدى تنفيذ الأهداف المخططة، إذ تشمل عملية الرقابة مقارنة النتائج المحققة في نهاية الفترة بالأهداف المحددة مسبقاً، وتسمح هذه المقارنة بتحديد الانحرافات للكشف عن العوامل التي أدت إلى لوجودها، وذلك لوضع الحلول اللازمة لتصحيح تلك الانحرافات؛ واستعمالها في التغذية العكسية لترشيد التخطيط وإعداد الموازنات في فترات لاحقة؛ وكل ذلك يؤدي لتقييم الأداء لمراكز المسؤولية وتبيين المسؤولين عن مواطن الضعف والقوة في المؤسسة.

**3- هدف التنسيق والاتصال:** إن استخدام الموازنات يؤدي إلى خلق تنسيق العمل بين أقسام المؤسسة وأنشطتها المختلفة، من أجل توحيد الجهود وتفاذي تعارض الأهداف الفرعية وتوجيهها نحو الهدف العام.

**4- وسيلة للتفويض والتحفيز وتحمل المسؤولية:** يتم إشراك كل المعنيين بالموازنة عند صياغتها، وهذا سيخلق نوع من الحرص والاهتمام والإدراك لدى المسؤولين لأهمية أنشطتهم، وهذا ما سيزيد تحكّمهم بها، وكل ذلك سيجعل عملية المراقبة والتقييم أقل حساسية ولأكثر تحملاً لتبعات الأداء.

### ثالثاً: مبادئ إعداد الميزانية التقديرية

يعتمد نظام الموازنات على مجموعة من المبادئ والأسس العلمية التي تزيد من فعاليتها كأداة للتسيير وكوسيلة تساعد المسؤولين على اتخاذ قرارات صائبة، وهذا لتحقيق الأهداف الإستراتيجية المسطرة وتحقيق دقة الموازنة، وأبرز هذه المبادئ هي:

**1- مبدأ الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية:** تسبق عملية إعداد الموازنات تنظيم الهيكل التنظيمي للمؤسسة، بشكل يقسم المؤسسة إلى عدد من الوحدات التنظيمية الصغيرة، التي يطلق عليها بمراكز المسؤولية، وهذا يساعد الوحدة الاقتصادية من ربط تقديرات الموازنة بمراكز المسؤولية بالوحدات التنظيمية المختلفة.

**2- مبدأ الشمولية:** تعد الموازنة التقديرية لجميع أوجه نشاط المؤسسة، بمعنى أنها تغطي جميع الأنشطة والموارد المالية في المؤسسة.

**3- مبدأ الواقعية:** يجب أن تكون الأهداف المسطرة واقعية يمكن تحقيقها موازاة بمواردها المتاحة.

**4- مبدأ ربط الموازنات بنظام الحوافز:** من الضروري توفير نظام للحوافز المادية والمعنوية يعمل على تحريك دوافع العاملين في المؤسسة للالتزام بالموازنة والعمل على تحقيق الأهداف المطلوبة.

**5- مبدأ المشاركة:** بمعنى إتاحة الفرصة لكل المستويات الإدارية للمساهمة الإيجابية في عملية إعداد الموازنات، وهذا لضمان تنفيذ الموازنة بأكثر فعالية باعتبارهم المسؤولين عن تنفيذها، لخلق الدافعية لدى المنفذين ويزيد من درجة فهمهم لطبيعة أعمالهم، وهذا ما يسمح بتقليل الانحرافات.

**6- مبدأ وحدة الموازنة:** يقصد بالوحدة تحقيق التجانس بين أجزاء والخطط الفرعية للموازنة، من خلال التنسيق الكامل بين الأنشطة المختلفة للمؤسسة، بهدف إعداد موازنة متكاملة ومترابطة يمكن استخدامها كأداة تخطيط ورقابة.

**7- مبدأ المرونة:** بمعنى إمكانية تعديل تقديرات الموازنة بسهولة ويسر وتكيفها مع التغيرات التي تحدث في البيئة التي تتميز بعدم التأكد، مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة.

**8- مبدأ التقدير:** الموازنة تعبر عن فترة مالية مستقبلية، فهي تقوم أساسا على التنبؤ بالمستقبل، والتنبؤ الجيد هو الذي يقوم على أساس دراسة وتحليل علمي واقعي للظروف الداخلية والخارجية بمجملها. بحيث التقدير العشوائي في التنبؤ سيقود إلى فشل الموازنة في تحقيق أهدافها.

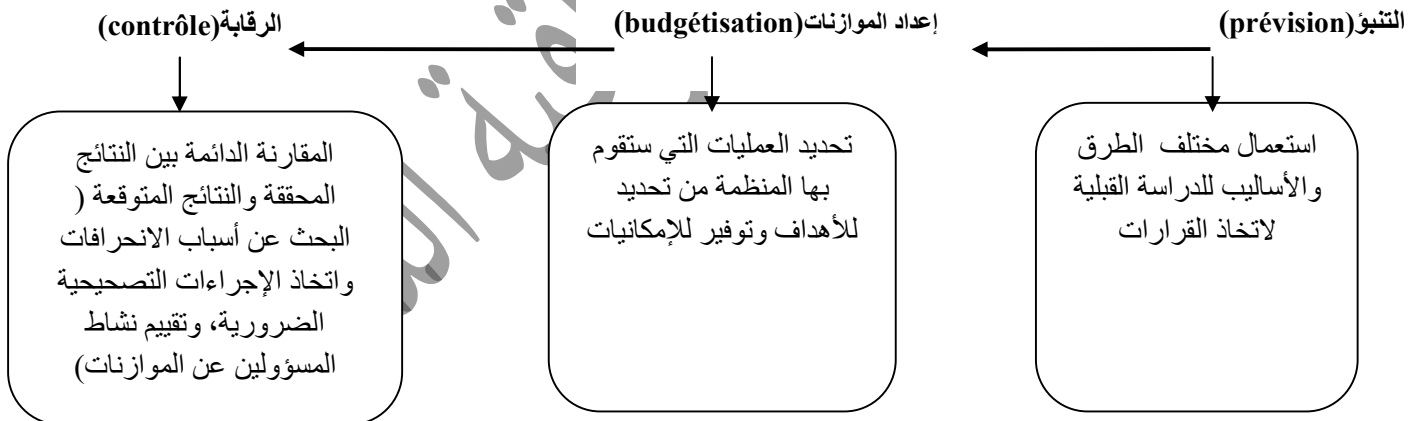
**9- مبدأ التوقيت:** عادة ما يتم بناء الموازنة لمدة السن، ويتم تقسيمها إلى عدة فترات قد تكون شهرية، فصلية، سداسية... وهذا حسب خصائص نشاط المؤسسة ومنتجاتها وأهدافها.

**10- مبدأ الإدارة بالاستثناء:** يعني هذا المبدأ أن تركز الإدارة جهودها في مراقبة النتائج الشاذة التي تخرج عن نطاق المألوف، أي إعطاء الأهمية فقط للانحرافات التي تزيد عن 05%، بمعنى اختيار العناصر ذات التأثير الكبير على أداء المؤسسة، بهدف معالجتها.

**11- مبدأ وحدة القياس:** تعد الموازنة بشكل أولي بشكل عيني (طول، عرض، حجم، وزن، وغيرها)، بعد ذلك يتم ترجمة الموازنة العينية إلى الوحدات النقدية المعمول بها، وبهذا نجد أن جميع الموازنات تشترك في لغة واحدة وهي لغة النقد.

#### رابعاً: سيرورة نظام الموازنات في المؤسسة

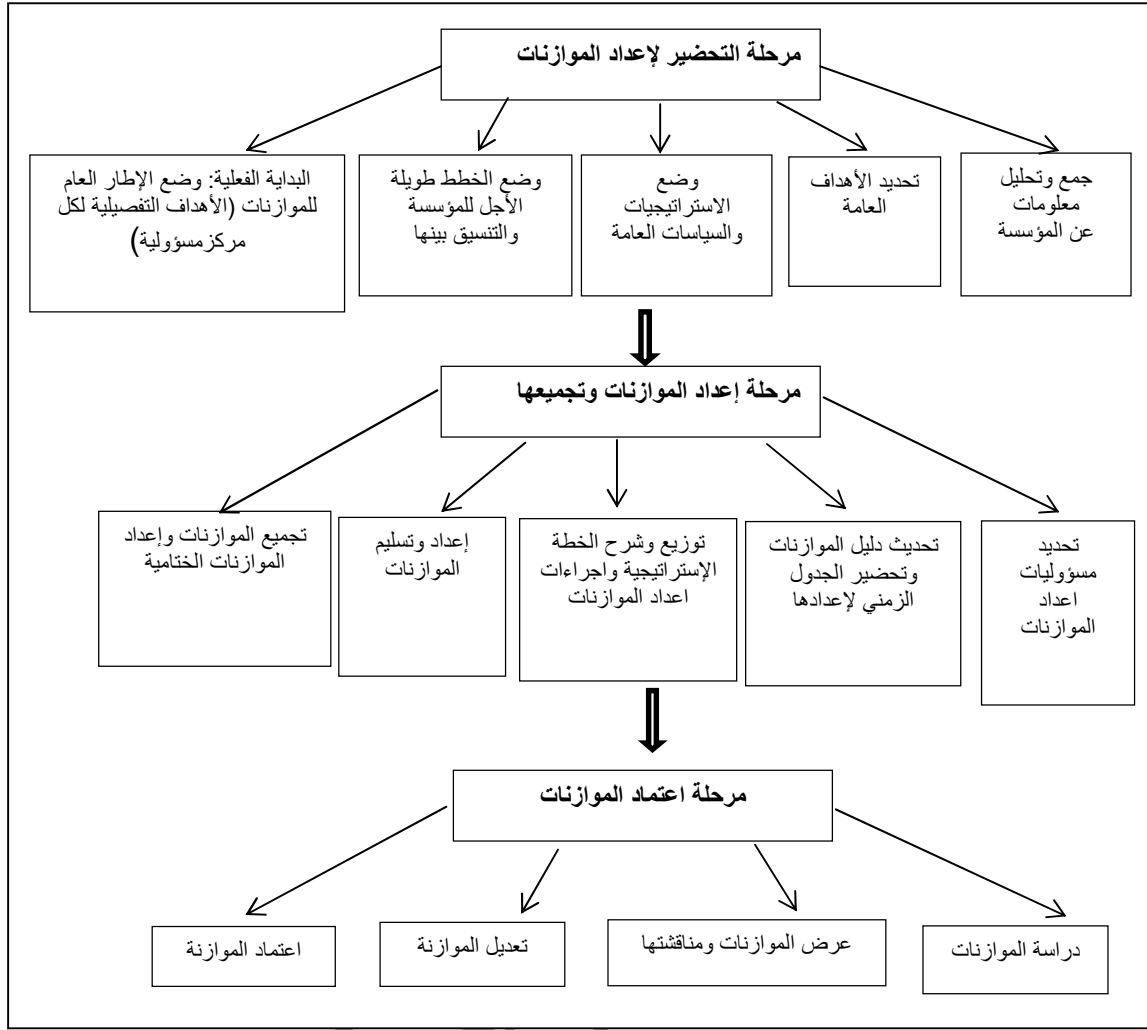
يعتبر نظام الموازنات سيرورة تبدأ من عملية التنبؤ، التي تسمح بوضع تقديرات تبنى وتعد على أساسها الموازنات، ثم الرقابة عليها؛ ويمكن إظهار ذلك وفق الشكل التالي:  
سيرورة نظام الموازنات في المؤسسة



ويمكن إبراز هذه السيرورة وفق مرحلتين هما مرحلة التنبؤ والإعداد ومرحلة الرقابة، وفق ما يلي:

**1- التنبؤ وإعداد الموازنات:** خلال هذه العملية التمييز بين ثلاث مراحل أساسية، تعبر عن مسار إعداد الموازنات، تتمثل المرحلة الأولى في التحضير لإعداد الموازنات، تليها مرحلة إعداد وتجميع مختلف الموازنات، لتأتي مرحلة اعتماد وقبول الموازنات، ويمكن إظهار هذه المراحل وفق الشكل التالي:

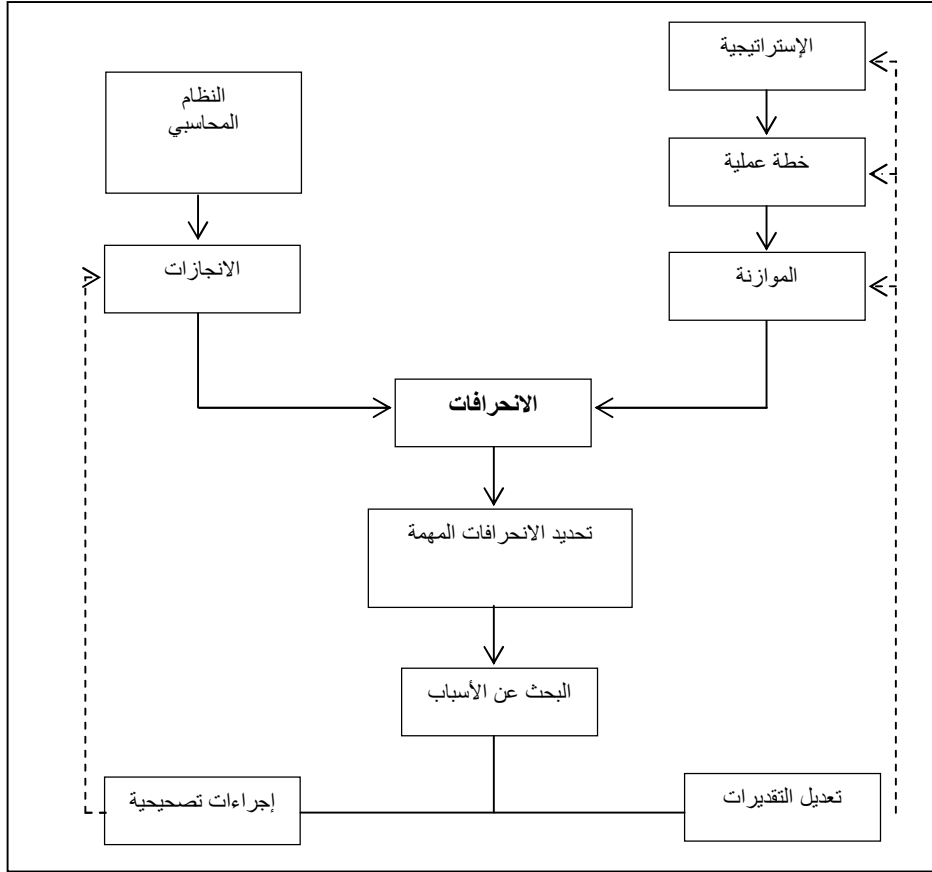
## سيرورة التنبؤ وإعداد الموازنات



**2- تنفيذ الموازنات:** بعد إعداد الموازنات التقديرية تتخذ الإجراءات اللازمة للشروع في تنفيذ هذه الموازنات، وتجدر الإشارة إلى أن عملية التنفيذ هي من مسؤولية الإدارة والمسؤولين العاملين، حيث يقوم كل رئيس مركز مسؤولية بتنفيذ الموازنة في مجال نشاطه، ولا بد أن تتدخل الإدارة في الإشراف على التنفيذ، ويتم ذلك بمتابعة التقارير الدورية لإعطاء التوجيهات اللازمة، ومعرفة مدى تحقيق الخطط التقديرية، وعملية تنفيذ الموازنات تواجهها عقبات، وهذا ما يلزم المشرف عليها تعديل البرامج بصفة جزئية أو كلية، لذا ينبغي مراجعة الموازنة التقديرية.

**3- الرقابة على الموازنات:** الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوعية، واستخدام الميزانيات التقديرية كأداة للرقابة والتأكد من الالتزام بالأهداف والسياسات الموضوعية مقدما؛ وتجدر الإشارة إلى أن مراقب التسيير هو من يتولى بالرقابة على الموازنات، من خلال كشف الانحرافات وتحليلها ومعرفة أسبابها وإعداد التقارير بشأنها إلى الإدارة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية الكفيلة بتجنب الانحرافات السالبة ودعم الموجبة منها؛ وتعتبر الرقابة على الموازنات جد مهمة داخل المؤسسة لأنها توفر المعلومات الضرورية لكل من المسؤولين الماليين، المسيرين، العاملين ويمكن توضيح عملية الرقابة على الموازنات وفق الشكل التالي:

## سيرورة الرقابة على الموازنات



وفق الشكل يظهر أن الرقابة على الموازنات تمر بالخطوات الأساسية التالية:

- **مرحلة إعداد تقارير الأداء وحساب الانحرافات:** تنطوي هذه المرحلة على مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المقدرة الظاهرة في الموازنات المختلفة، ويكون ذلك بإعداد تقارير الأداء، وهي الأداة التي يتم استخدامها لخصر الانحرافات على أساس الفترات الجزئية للموازنات.
- **تحديد الانحرافات المهمة:** في هذه المرحلة يتم دراسة كل انحراف على حدة بهدف تحديد طبيعة الانحرافات، وهذا من أجل التعامل معها حسب أهميتها بالنسبة للمؤسسة، وحسب التكلفة الناتجة عن عملية التصحيح والعائد المرتقب منها، ولهذا يتم التعامل مع هذه الانحرافات وفق مبدأ الإدارة بالاستثناء، بحيث يتم تركيز الاهتمام على الانحرافات الكبيرة مقارنة بالأقل أهمية.
- **البحث عن أسباب الانحرافات المهمة واتخاذ الإجراءات التصحيحية:** في هذه المرحلة يتم مناقشة الأسباب التي أدت إلى وجود الانحراف، والتعرف إن كانت بسبب عوامل داخلية تتمثل مثلا في القصور في تنفيذ الخطة أو عدم الفعالية، وهي عبارة عن انحرافات تتعلق بالرقابة؛ أو تعود إلى عوامل خارجية وهي عبارة عن انحرافات غير تابعة للرقابة.

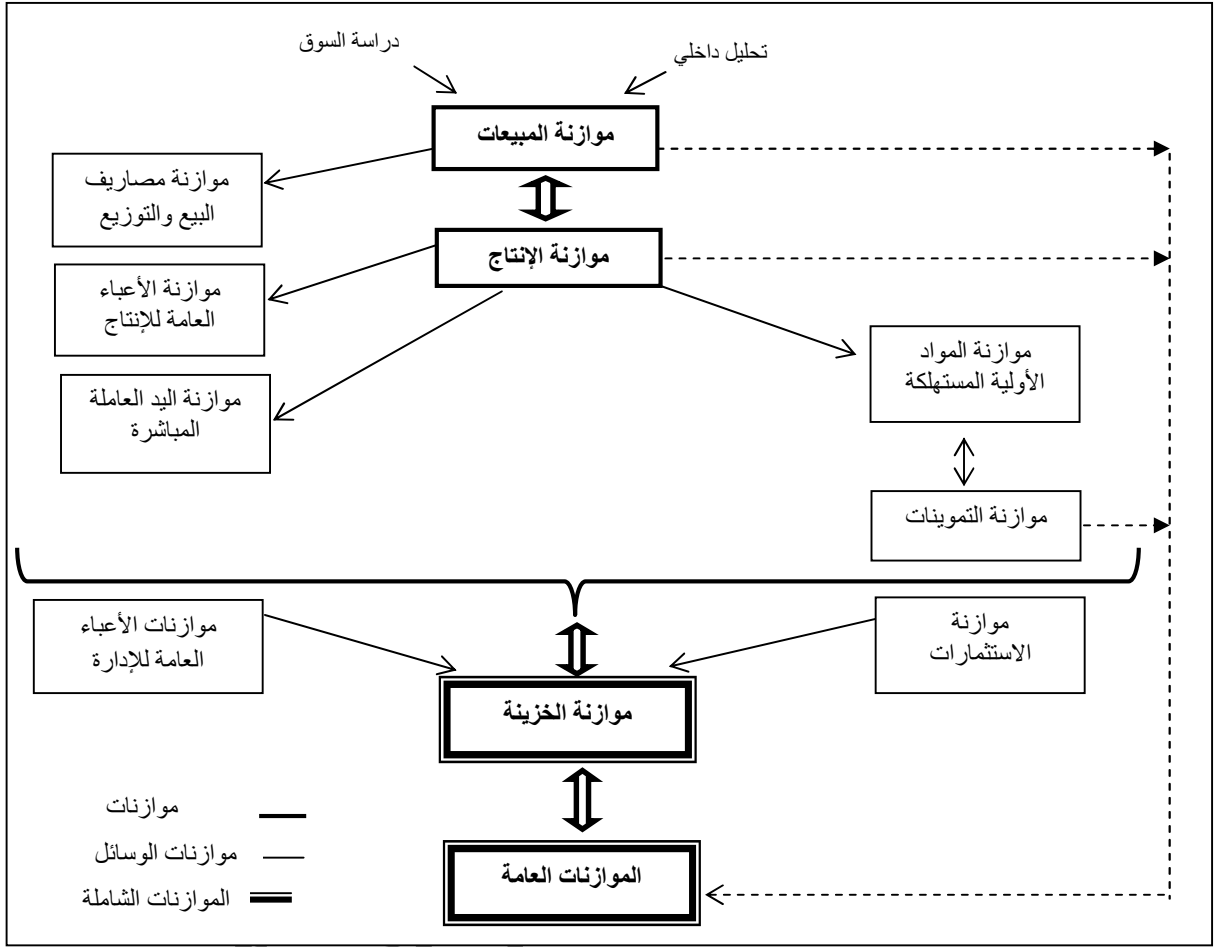
## خامسا: أقسام الموازنات

يمكن تجميع مختلف الموازنات في ثلاث أقسام، وهي:

- 1- **موازنات النشاط:** تشمل كل من موازنة المبيعات وموازنة الإنتاج؛ إذ تعتبر الأولى الموازنة التي تعتمد عليها باقي الموازنات، ذلك لأن نجاح نظام الموازنات يعتمد على مدى صحة التنبؤ بالمبيعات.
- 2- **موازنات الوسائل:** تمثل هذه الموازنات مشتقات لموازنات النشاط، وتتمثل في كل من موازنة مصاريف البيع (التي تعتبر مشتقة لموازنة المبيعات)، موازنة وسائل الإنتاج (تعتبر مشتقات لموازنة الإنتاج) التي تحتوي على كل من موازنة المواد الأولية المستهلكة، موازنة اليد العاملة المباشرة، موازنة الأعباء العامة للإنتاج؛ ونجد كذلك كل من موازنة التموينات، موازنة الأعباء العامة للإدارة، موازنة الاستثمار (تعتبر مشتقات لكل من المبيعات وموازنة الإنتاج).
- 3- **الموازنات الشاملة:** تشمل كل من موازنة الخزينة، جدول حسابات النتائج التقديرية، الموازنة الختامية.

ويمكن توضيح أقسام الموازنات في المؤسسة في الشكل التالي:

ترابط وتسلسل الموازنات في المؤسسة



إذ يظهر من الشكل ترابط الموازنات فيما بينها، إذ لا يمكن لكل واحدة منها الاستغناء عن الأخرى، وهذا بدءاً بموازنة المبيعات وصولاً للموازنات العامة، والتي سنفصل كل واحدة منها في المحاور اللاحقة.