

تمهيد:

تطورت وظيفة التسويق في الوقت الحالي تطوراً كبيراً نتيجة لتوسع الصناعة وانتشار مراكز التوزيع، وكذا اتساع حجم الأسواق الداخلية والخارجية وتطور رغبات المستهلكين، بالإضافة لاشتداد المنافسة. كل ذلك أدى إلى زيادة كبيرة في مصاريف التسويق، مما زاد الاهتمام بها وظهرت الحاجة إلى تصميم نظام لتحليلها وتخطيطها وتحقيق الرقابة عليها ومحاولة ضبطها، فبعد إعداد موازنة المبيعات يتم تحديد مصاريف الوسائل التي تسمح بتحقيقها (مصاريف البيع والتوزيع)، لذا يستلزم ضرورة توجيه اهتمام خاص لإعداد الموازنة الخاصة بها قصد تقليل الأعباء، ويكون ذلك من خلال إعداد موازنة للتكاليف التسويقية التي تتمثل أساساً في مصاريف البيع والتوزيع؛ خاصة ولأن هذه المصاريف أصبحت تمثل نسبة كبيرة من مجموع المصاريف التي تتحملها المؤسسة، وهذا أدى إلى زيادة الاهتمام بها لما لها من أثر على السياسة التجارية للمؤسسة في الحصول على أسواق جديدة.

أولاً: مفهوم موازنة مصاريف البيع والتوزيع**1- تعريف موازنة مصاريف البيع والتوزيع:**

موازنة مصاريف البيع والتوزيع هي تقدير لعناصر النفقات التي يستلزمها تنفيذ خطة المبيعات خلال الفترة الزمنية التي تعد لها، حيث ترتبط هذه الموازنة ارتباطاً وثيقاً بموازنة المبيعات وتتأثر بها، ذلك لأن طبيعة العناصر التي تشملها هذه الموازنة والتكلفة التقديرية لكل منها تتوقف على نوعية السلع والمنتجات وقيمتها، كما تتوقف على ظروف التسويق بكل مناطق التوزيع التي يمتد إليها نشاط الوحدة الاقتصادية.

2 - أهداف موازنة مصاريف البيع والتوزيع:

تهدف هذه الموازنة إلى تحقيق ما يلي:

- اختيار طرق التوزيع الجيدة،
- تحقيق التنسيق بين القدرة المالية للمؤسسة والجهود التي تبذلها في مجال البيع والتوزيع والنتائج؛
- الرقابة على مصاريف البيع والتوزيع.

3- عرض تكاليف البيع والتوزيع:

تتمثل مصاريف البيع والتوزيع في كافة الأعباء التي تتحملها المؤسسة لتصريف منتجاتها، سواء تعلق الأمر بتلك التي تسبق عملية الإنتاج (كدراسة السوق، سلوك المستهلك) أو التي تلي عملية الإنتاج والتي تشمل كل الأعباء منذ خروج المنتج من الورشات إلى المخازن إلى غاية تسليمه للمستهلك، وتتعدى في بعض المؤسسات إلى ما بعد البيع.¹ ويمكن عرض أهم تكاليف البيع والتوزيع فيما يلي:²

- **مصاريف البيع المباشرة:** وتتضمن مرتبات وعمولات المندوبين والعملاء التي تدفع لهم وكذلك أعباء انتقالهم، أعباء أماكن البيع والإيجارات المتعلقة بها، وغالباً ما تقتصر هذه التكاليف بقنوات المبيعات المختلفة بالنسبة للمناطق أو فئات العملاء أو المنتجات.³

- **مصاريف الترويج والإعلام:** وتشمل كل التكاليف المتعلقة بتنشيط مبيعات المؤسسة وزيادة حصتها في السوق وخلق علاقات تجارية جديدة.

- **مصاريف التخزين:** وتتضمن مرتبات المشرفين وعمال المخازن، ورسوم تخزين المنتجات التامة، التأمينات، إهلاك بنايات المخازن، الإيجار، الإضاءة، تكييف الجو.

- **مصاريف شحن وتوزيع المنتجات:** تتضمن كافة أعباء ونقل المنتجات المباعة، وكذلك أعباء المنتجات المرتدة إلى المؤسسة وأعباء صيانة الشاحنات ووسائل النقل واهلاكها وكذلك مرتبات عمال النقل.

- **مصاريف التحصيل والتسويات:** هي كل المصاريف الناتجة عن تحصيل المبيعات من الزبائن والتسويات القضائية في حالة نشوب خلاف مع أحد الزبائن وكذا الخصومات المسموح بها.

¹ : نعيمة يحيوي، سلسلة محاضرات في مراقبة التسيير، المرجع السابق نفسه، ص: 17

² : محمد فرحوس، المرجع السابق نفسه، ص: 52- 53

³ : طارق عبد العال حماد، الموازنات التقديرية (نظرة متكاملة)، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص: 759

- **مصاريف التعبئة والتغليف:** هي كل المصاريف المتعلقة بعمليات تغليف وإعداد المنتجات المباعة لشحنها إلى الزبائن.
- **مصاريف البحوث والتجارب:** هي كل المصاريف المتعلقة بالدراسات التي تهتم بتحليل وضعية الأسواق واتجاه أذواق المستهلكين.

ثانيا: سيرة إعداد موازنة مصاريف البيع والتوزيع

تشمل سيرة إعداد موازنة مصاريف البيع والتوزيع كل من عملية التقدير، الإعداد، ثم الرقابة، ويمكن إبراز كل منها كما يلي:

1- تقدير مصاريف البيع والتوزيع:

غالبا ما يتم تقدير مصاريف البيع والتوزيع على أساس النتائج السابقة مع إجراء التعديلات اللازمة تماشيا مع المبيعات التقديرية التي تم التنبؤ بها؛⁴ بمعنى إذا زادت المبيعات التقديرية عن مبيعات العام الماضي بنسبة معينة نقوم بإضافة نفس النسبة إلى أعباء البيع والتوزيع، لكن مع الاسترشاد بالظروف المحيطة لأجل التوصل لأحسن تقديرات لهذه المصاريف.⁵ ويمكن إبراز بعض أسس تقدير هذه المصاريف كما يلي:⁶

تقدير التكاليف المتغيرة: توجد علاقة طردية بين حجم المبيعات وحجم هذه التكاليف، فإذا زاد حجم المبيعات بنسبة معينة زادت هذه التكاليف بنفس النسبة وتندعم في حالة عدم وجود أي نشاط، إلا أن هذا لا يكون صحيحا في جميع الأحوال، ففي حالة الكساد مثلا تحتاج المؤسسة إلى زيادة مصروفاتها التجارية لتضمن بقاء حجم المبيعات على ما كان عليه قبل حلول فترة الكساد.

- **تقدير التكاليف الثابتة:** وهي التكاليف التي لا تتغير بحجم النشاط سواء بالزيادة أو بالنقصان، حيث تبقى ثابتة خلال فترة إنجاز هذا النشاط أو هذا الحجم من النشاط، وبهذا تقديرها يتم على أساس تصحيح مبلغ الأعباء المحملة سابقا والناجم عن التعديلات المتوقعة، وهذا يستدعي دراسة حجم هذه المصاريف في السنوات السابقة، وحصر أثر كل ارتفاع أو انخفاض أو إضافة أو حذف لبعض من هذه المصاريف على حجم المبيعات المتوقعة، بالإضافة للبحث عن أفضل توليفة للوصول للهدف التجاري الذي ترغبه المؤسسة. يجب أن يتم التقدير في ضوء ما تراه المؤسسة مناسبا لتحقيق أهدافها، بحيث لا تكون هذه المصاريف ضخمة بما يؤثر على المركز المالي للمؤسسة ولا ضئيلة لا تؤدي إلى تحقيق الهدف المنشود، بل يجب أن يكون مبلغ هذه المصاريف كافيا لإنجاز البرنامج ويمكن أن تتحمل السنة المالية للمؤسسة.

- **تقدير التكاليف شبه المتغيرة:** وهي التكاليف التي تتغير مع حجم النشاط، ولكن ليس بنفس نسبة التغير مع حجم النشاط، فهذه التكاليف يمكن اعتبارها متغيرة أو ثابتة حسب الظروف؛ كما يمكن أن تكون متكونة من جزأين جزء ثابت وجزء متغير، وفي هذه الحالة يتم تحليلها للفصل بين الجزأين، بغرض دراسة العلاقة بين التكاليف والحجم والربح. ويمكن تقدير هذه التكاليف باستعمال عدة طرق وأكثرها استعمالا هي طريقة المربعات الصغرى.

2- إعداد موازنة مصاريف البيع والتوزيع:

بعد تقدير مصاريف البيع والتوزيع يتم توزيع هذه التكاليف وتحملها، وهذا يكفل للمؤسسة تحقيق متابعة ومراقبة هذه المصاريف وترشيدها، فهي تمكنها من اختيار أفضل مجموعة من طرق التوزيع، وتمكنها من توجيه الجهود البيعية توجيهها سليما لغرض زيادة السيطرة على أكبر حصة في السوق، بالإضافة إلى أنها تساعد على تنسيق جهود التوزيع والبيع والإنتاج والبرنامج المالي للمؤسسة، لهذا تعرض هذه الموازنة على لجنة إعداد الموازنات بغرض التنسيق بينها وبين باقي الموازنات وخاصة موازنة المبيعات؛⁷ وتتم هذه العملية وفق عدة طرق، وهي عادة تتبع في تنظيمها موازنات المبيعات، وعادة ما نجد منها:⁸

⁴ : نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين الواقع والتطبيق، المرجع السابق، ص: 106

⁵ : محمد فركوس، المرجع السابق، ص: 53

⁶ : عد إلى : - نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين الواقع والتطبيق، المرجع السابق نفسه، ص: 107-108

- محمد فركوس، المرجع السابق نفسه، ص: 54-56

⁷ : خالص صافي صالح، المرجع السابق، ص: 116-117

⁸ : محمد فركوس، المرجع السابق، ص: 65

- توزيع مصاريف البيع والتوزيع وفقا للمناطق الجغرافية: حسب هذا التوزيع فإن مصاريف البيع والتوزيع توزع على أساس كل منطقة، وهذا يفيد في تحديد مقدار التكاليف التي تصرف في كل منطقة، وإجراء مقارنة بين المناطق المختلفة.

- توزيع مصاريف البيع والتوزيع توزيعاً زمنياً: إن الهدف من هذا التوزيع هو تمكين المؤسسة من تدبير الأموال اللازمة لهذه المصاريف في الوقت المناسب دون الإخلال في المواعيد.

تبويبات أخرى: هناك تحليلات وتوزيعات أخرى لمصاريف البيع والتوزيع تساعد في عملية الرقابة وفي اتخاذ القرارات المتعلقة بسياسات التسعير والمفاضلة بين قنوات التوزيع ودخول أسواق جديدة ومن أمثلة طرق التحليل الأخرى نجد مثلاً تبويب المصاريف وفقاً لمراكز التكلفة (مراكز البيع، مركز التخزين)، تبويب المصاريف حسب المنتجات وفقاً للمناطق، حسب مصاريف المبيعات الخارجية ومصاريف المبيعات المحلية، وفقاً للعملاء، وفقاً لقنوات التوزيع... الخ.

3- الرقابة على مصاريف البيع والتوزيع:

الرقابة على مصاريف البيع والتوزيع عبارة عن مقارنة المصاريف التقديرية بالفعلية للفترة، وهذا لاستخراج الانحرافات المعتبرة من أجل تحليلها حتى يتسنى تحديد الإجراءات التصحيحية⁹ وبحسب هذا الانحراف الإجمالي له بالعلاقة التالية:¹⁰

انحراف مصاريف البيع والتوزيع = المصاريف الفعلية للجزء - المصاريف التقديرية للجزء

ويكون هذا الانحراف ملائماً إذا كانت مصاريف التوزيع الفعلية أقل من مصاريف التوزيع التقديرية، ولتحديد أسباب ومسؤولي هذا الانحراف يجب تحليله إلى العناصر المكونة له.

وبما أن مصاريف البيع والتوزيع تتكون من مصاريف المتغيرة المباشرة وغير المباشرة والمصاريف الثابتة المباشرة وغير المباشرة فإنه يتولد ثلاثة انحرافات جزئية لها، وتتمثل في كل من انحراف المصاريف المتغيرة، انحراف المصاريف الثابتة المباشرة، وانحراف المصاريف الثابتة غير المباشرة، وكما عملنا بالنسبة لتحليلنا لانحراف المبيعات، سنراعي كذلك هنا طبيعة العلاقة القائمة بين الأجزاء، حتى يتسنى تحديد بدقة الأسباب والمسؤولين عن الانحراف.

- انحراف مصاريف التوزيع المتغيرة: بما أن المصاريف المتغيرة للتوزيع مرتبطة بمستوى نشاط البيع، فلا داعي لفصل المصاريف غير المباشرة المتغيرة لوحدها، لأنها أصبحت مباشرة عن طريق التحميل بسبب الخلط الموجود بين مفهوم النشاط والمنتج وعليه ستصبح:

انحراف مصاريف التوزيع المتغيرة = (الكمية الفعلية للجزء المباع X المصاريف المتغيرة الفعلية للجزء المباع) - (الكمية التقديرية للجزء المباع X المصاريف المتغيرة التقديرية للجزء المباع)

ويكون الانحراف ملائماً إذا كانت مصاريف التوزيع المتغيرة الفعلية أقل من التقديرية، ويتكون هذا الانحراف من انحراف في الكميات وآخر في مصاريف المتغيرة.

• انحراف الكميات: يعبر عن الفرق بين الكميات المباعة التقديرية والفعلية مقيمة بالتكلفة المتغيرة التقديرية، وتقع مسؤولية انحرافه على ممثلي البيع، ويعطى كما يلي:

انحراف الكميات = (الكمية الفعلية - الكمية التقديرية) X المصاريف المتغيرة التقديرية الوحيدة

• انحراف المصاريف المتغيرة: وهو عبارة عن الفرق بين المصاريف المتغيرة التقديرية والمصاريف المتغيرة الحقيقية بالنسبة للكميات المباعة الفعلية، وتقع مسؤولية انحرافه على إدارة المركز المنفق لهذه المصاريف، وهذا وفق العلاقة التالية:

انحراف المصاريف المتغيرة = (المصاريف المتغيرة الفعلية - المصاريف المتغيرة التقديرية) X الكميات الفعلية

انحراف المصاريف الثابتة المباشرة: وتحسب كما يلي:

⁹ : محمد فركوس، الموازنات التقديرية : أداة فعالة للتسيير، المرجع السابق، ص: 65
¹⁰ : نعيمة بجياوي، سلسلة محاضرات في مراقبة التسيير، المرجع السابق، ص: 24-27

انحراف المصاريف الثابتة المباشرة = مصاريف التوزيع الثابتة غير المباشرة الفعلية للمركز - مصاريف التوزيع الثابتة المباشرة التقديرية للجزء

- انحراف المصاريف الثابتة غير المباشرة: وتحسب كما يلي:

انحراف المصاريف الثابتة غير المباشرة = مصاريف التوزيع الثابتة غير المباشرة الفعلية للمركز - مصاريف التوزيع الثابتة غير المباشرة التقديرية للجزء

١