

تمهيد

تعتبر الموازنات من أنسب الأدوات التي تساعد الإدارة لتحقيق الأداء الناجع؛ 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.

أولاً: مفهوم نظام الموازنات

يمكن إبراز مفهوم نظام الموازنات وفق العناصر التالية:

I- نشأة مفهوم الموازنة:

تعتبر الموازنات (الميزانيات التقديرية) من أقدم الأساليب المستخدمة في الرقابة و التنبؤ بالمستقبل، إذ تعود بدايتها الأولى إلى سيدنا يوسف عليه السلام، الذي قام بإعداد موازنة القمح المتوقع إنتاجه في ذلك العصر، حيث وضع عليه السلام نظاماً استمر تطبيقه 15 عاماً (تعتبر مدة الميزانية)، إذ نجد أنه استعمل مشروعاً اقتصادياً يتكون من ثلاث مراحل؛ إذ تستمر المرحلة الأولى سبع سنوات، وقد حدد يوسف عليه السلام معالمها المتمثلة في خطة الإنتاج ومدة الإنتاج (سبع سنين)، ومستوى الإنتاج (زيادة الإنتاج والمدخرات)، وتقييد الاستهلاك (أي ترشيد الاستهلاك)؛ أما المرحلة الثانية تستمر كذلك سبع سنوات، وقد حدد أهم معالمها المتمثلة في تقييد وتنظيم الاستهلاك، والاستعداد لإعادة الاستثمار؛ والمرحلة الثالثة والأخيرة مدتها عام واحد، وهو عام يعم فيه الرخاء والرفاهية.

ونبعت فكرة الموازنة من المحاسبة الحكومية لإنجلترا سنة 1712، حيث كان وزير المالية حينها يعد تقديرات الميزانية لعرضها على المجلس العمومي البريطاني؛ لكن أول من استعمل لفظ الموازنة هو "De Gazeux" في كتابه "التطور التاريخي للتكاليف" في سنة 1825، أين خصص له فصلاً كاملاً، ووصف الموازنة على أنها جداول الاحتياجات من الموارد مع تحديد توقيت هذه الاحتياجات؛ أما استعمالها كأداة للرقابة فيعتبر حديث العهد نسبياً، إذ يعود إلى 1912، وزاد الاهتمام بها إثر ظاهرة التضخم التي شملت معظم دول العالم سنة 1920، الأمر الذي أكد ضرورة الأخذ بمبدأ التخطيط. وتطورت تدريجياً لتصبح الطابع المتميز للإدارة في الولايات المتحدة الأمريكية، التي كانت سباقة في استعمال هذه الأداة، أين قامت بإعداد أول موازنة لها سنة 1930، بعد أن اتضح لها أنها لا يمكن الإشراف على مالية الدولة دون التخطيط للمستقبل، لينتشر تطبيقها في أوروبا إثر الحرب العالمية الثانية.

ويمكن تلخيص المراحل التي مرت بها الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة على النحو التالي:

- المرحلة الأولى: كانت فيها الموازنة جداول لتجميع الموارد اللازمة لتنفيذ برنامج معين؛
- المرحلة الثانية: طورت فيها الموازنة وأصبحت تتضمن تحديد توقيت زمني لبرمجة عملية التنفيذ؛
- المرحلة الثالثة: أصبحت فيها الموازنات تستخدم مع التكاليف النمطية والمعيارية لتحقيق الرقابة؛
- المرحلة الرابعة: أصبحت فيها الموازنات تستخدم كأداة فعالة للتخطيط والرقابة والتنسيق بين الأنشطة.

II- تعريف الموازنات:

يرجع أصل كلمة موازنة (Budget) إلى الكلمة الفرنسية (Bougettes) والتي تعني حقيبة، ذلك لأنه في المراحل الأولى لاستخدامها في الحكومة كانت تقدم في شكل كشوف داخل حقيبة جلدية.

وتعرف كذلك على أنها " تعبير كمي أو مالي لأهداف المؤسسة المسطرة، كما يمكن اعتبارها خطة تفصيلية محددة مسبقاً لأعمال مرغوب في تنفيذها في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة في المستقبل مترجم عنها في شكل نقدي.

فهي عبارة عن وثيقة تبين برنامج عمل المؤسسة وتلخص كل العمليات والأنشطة التي تنوي القيام بها لمدة زمنية محددة لا تتجاوز السنة، ومن ثم تحقيق الرقابة وهذا بمقارنة ما أنجز فعلياً وما هو متوقع، من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة للوصول إلى أفضل النتائج.

III- خصائص الموازنات:

- تتميز الموازنات بجملة من الخصائص، يمكن 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 الضرورية لتحقيقها 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 حسب نشاط المؤسسة وأهدافه؛
- توضح المسؤوليات في المؤسسة بحيث يلتزم الأطراف بتحقيق الأهداف المرسومة؛
- هي عبارة عن تنظيم للموارد البشرية والمادية واستخدامها لتحقيق الأهداف المرغوبة؛
- تمثل نظاما معلوماتي في المؤسسة.

IV- الفرق بين الموازنة والميزانية:

- يخاط البعض بين لفظ موازنة (Budget) وميزانية (Balance)، نتيجة التقارب اللفظي بينهما في اللغة العربية، ويمكن تلخيص الفروق الأساسية، بينهما، فيما يلي:
- تهدف الموازنة إلى مساعدة الإدارة في تخطيط أنشطتها ومراقبة مواردها، في حين تهدف الميزانية إلى إيضاح المركز المالي للمؤسسة؛
- تحتوي الموازنة على تقديرات (أرقام مسبقة)، في حين تحتوي الميزانية على أرقام فعلية عن عمليات حدثت فعلا؛
- تعد الموازنة لفترة محددة قادمة، في حين أن الميزانية تعد في تاريخ محدد عن فترة مضت.

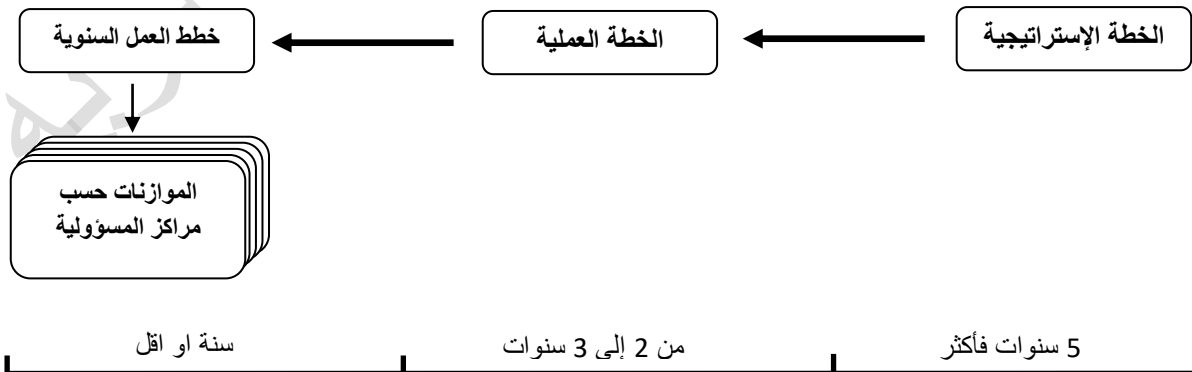
ثانيا: أهداف، مبادئ ومبادئ نظام الموازنات

I- 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 تندرج 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 كما يلي:

مكانة الموازنة ضمن مسار التخطيط



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 الوحدة الاقتصادية للأهداف المخططة، إذ تشمل عملية الرقابة مقارنة النتائج المحققة في نهاية الفترة بالأهداف المحددة مسبقاً لهذه الفترة، وتسمح هذه المقارنة بتحديد الانحرافات تمهيداً 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، وذلك من أجل توحيد الجهود وتفاذي تعارض الأهداف الفرعية وتوجيهها نحو الهدف العام، فهي تفيد في التناسق والتكامل والتوافق بين أنشطة المؤسسة وتفاذي النظرة الجزئية للأمور. كما تعد الموازنات أداة لتوصيل الأفكار والمعلومات والأهداف وما ينشأ عنها من اتصالات تزيد من فعالية التخطيط والاقتصاد في التكاليف.

4- وسيلة للتفويض والتحفيز وتحمل المسؤولية: نظراً لاعتمادها على اللامركزية التسييرية فهذا يسمح بإشراك كل المعنيين بها 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 وأكثر تحملاً لتبعات الأداء.

II - 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، 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. إن التنسيق وربط الموازنة بمراكز المسؤولية المختلفة في ظل هيكل تنظيمي معين، يحقق كفاءتها وفعاليتها كأداة تخطيط ورقابة، حيث يسمح بتحديد نقاط الضعف والقوة في تلك المراكز، وهذا يساعد المؤسسة من معرفة مدى مساهمة كل مركز في تحقيق أهدافها، ومن تم تتمكن من تبني الاستراتيجيات المناسبة للقضاء على نقاط الضعف وتعزيز نقاط القوة في هذه المراكز.

2- مبدأ الشمولية: تعد الموازنة التقديرية لجميع أوجه نشاط المؤسسة، إذ لا يوجد نشاط أو فرع لا يدخل ضمن إطار التخطيط والتنسيق المستقبلي، وعلى هذا الأساس فإن الموازنة تغطي جميع الأنشطة والموارد المالية في المؤسسة.

3- مبدأ الواقعية: يعتمد نجاح أي موازنة على الطريقة التي تعد بها، بحيث أن هذه الأخيرة هي ترجمة كمية لأهداف المؤسسة، وحتى يمكن تحقيق تلك الأهداف ينبغي مراعاة مدى مناسبة الأهداف المحددة للإمكانيات والموارد المتاحة للمؤسسة، لا يجب تحديد أهداف تفوق أو تقل من إمكانيات المؤسسة، لأن ذلك سيزيد من الانحرافات، وتصبح بذلك الموازنة لا تحمل مؤشرات فعالة للترشيد.

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: ينبع مبدأ المشاركة من مبدأ الشمول، الذي يقتضي وضع موازنة شاملة لجميع المستويات الإدارية، وإتاحة الفرصة الكاملة للمستويات الإدارية المختلفة للمساهمة الإيجابية في عملية إعداد الموازنات، وهذا لضمان تنفيذ الموازنة بأكثر كفاءة وفعالية باعتبارهم المسؤولين عن تنفيذها، لخلق الدافعية لدى المنفذين وجعلهم يرتبطون ذاتياً بها، 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 تحقيق الهدف العام لها.

7- مبدأ المرونة: يقصد بالمرونة مدى قابلية نظام الموازنات على التكيف مع الأحداث والظروف المحيطة المستقبلية التي تعاشها المؤسسة، بمعنى إمكانية تعديل تقديرات الموازنة بسهولة ويسر مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة من خلال التكيف الاستراتيجي للموازنة مع ظروف عدم التأكد.

8- مبدأ التقدير: الميزانية التقديرية تعبر عن فترة مالية مستقبلية، فهي تقوم أساساً على التنبؤ بالمستقبل، والتنبؤ الجيد هو الذي يقوم على أساس دراسة وتحليل علمي واقعي للظروف الداخلية والخارجية بمجملها؛ لكن مهما كانت الأساليب العلمية المستخدمة في التوقع فإنه لا يمكن أن تكون دقيقة بشكل كامل.

9- مبدأ التوقيت: لا تتجاوز الموازنة مدة سنة، عادة ما يتم تقسيمها إلى عدة فترات رقابية قصيرة الأجل، وهذا ما سيزيد فعالية الموازنات في عملية الرقابة وتقييم الأداء، فقد تكون شهرية، ثلاثية سداسية... الخ وهذا حسب نشاط المؤسسة وخصائصها.

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 المنظمة، بهدف معالجتها.

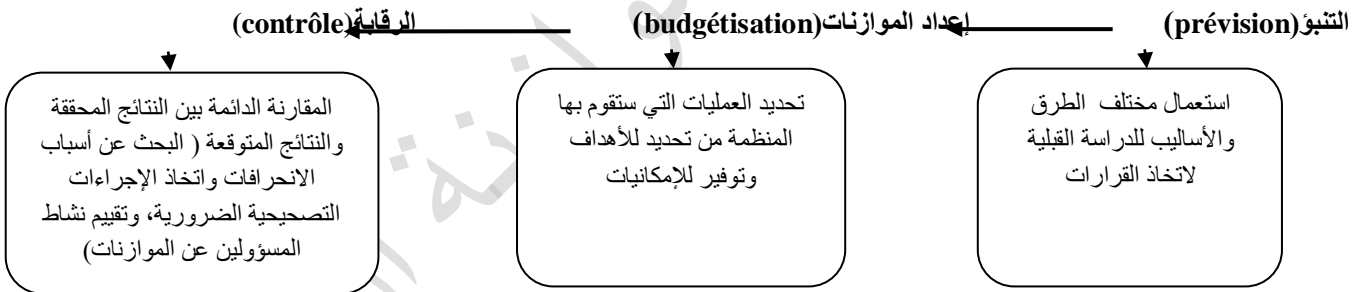
11- مبدأ وحدة القياس: تعد الموازنة في الأول بشكل عيني (طول، عرض، حجم، وزن، وغيرها)، مثل عدد الوحدات المطلوب إنتاجها، كمية المواد الخام المطلوبة، القوة العاملة المطلوبة وغيرها، وهذه ما تسمى الموازنة العينية؛ بعد ذلك يتم ترجمة الموازنة العينية إلى الوحدات النقدية المعمول بها.

ثالثاً: سيرورة نظام الموازنات في المؤسسة وأقسامها

I- سيرورة نظام الموازنات:

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



تتحكم في سيرورة نظام الموازنات مجموعة من العوامل التي تعتبر كمتغيرات أساسية لهذا النظام، الذي يبنى وفق إجراءات معينة، نظهر ذلك وفق ما يلي:

II- أقسام الموازنات:

يمكن تجميع مختلف الموازنات في ثلاث أقسام، يشمل القسم الأول موازنات النشاط وهي الموازنات الرئيسية، وينتج عنها القسم الثاني من الموازنات وهي موازنات الوسائل، وتليها الموازنات الشاملة:

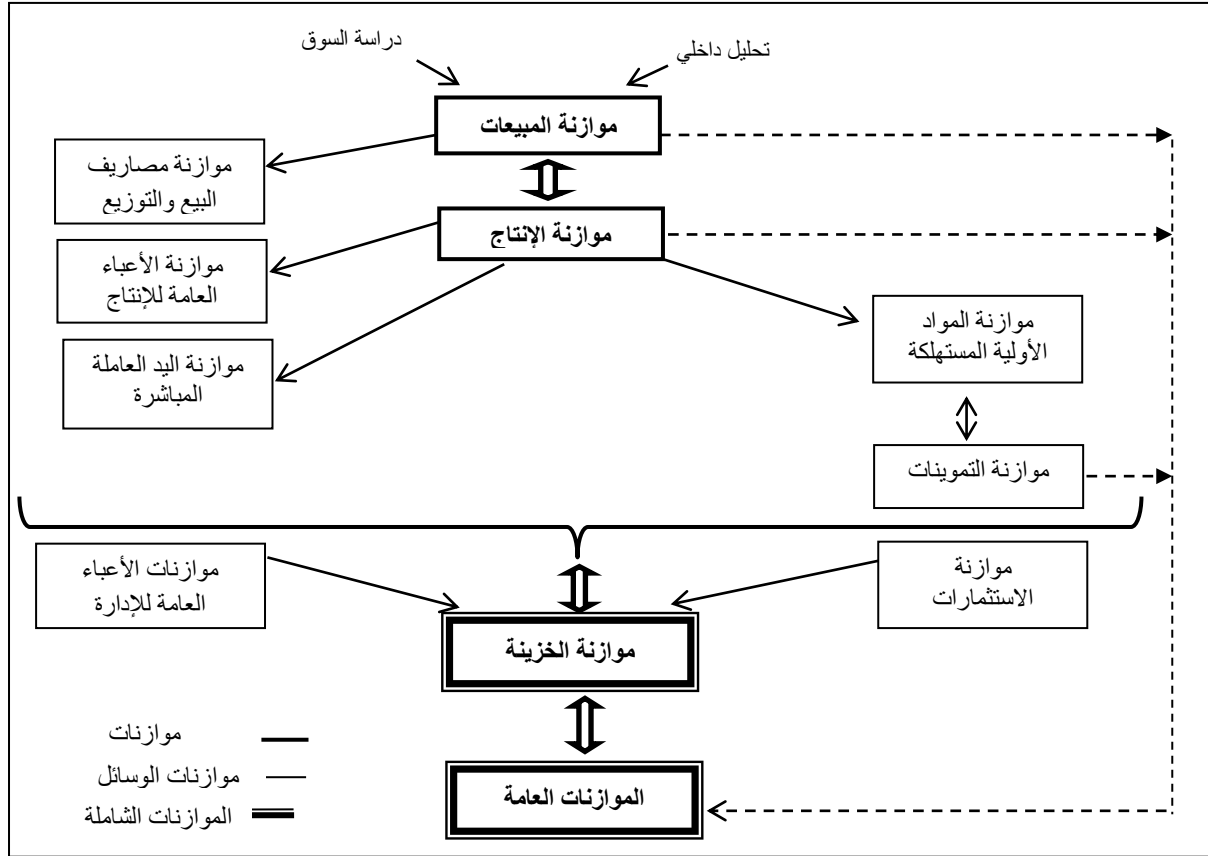
1- موازنات النشاط: تشمل كل من موازنة المبيعات وموازنة الإنتاج؛ إذ تعتبر الأولى الموازنة التي تعتمد عليها باقي الموازنات، ذلك لأن نجاح نظام الموازنات يعتمد على مدى صحة التنبؤ بالمبيعات.

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 التقديري، الميزانية الختامية التقديرية.

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 بدءا بموازنة المبيعات وصولا للموازنات العامة، والتي سنفصل كل واحدة منها في المحاور اللاحقة.