

II- إعداد موازنة المبيعات:

بعد القيام بعملية التنبؤ بالمبيعات تأتي عملية إعداد الموازنة المبيعات، والتي تتمثل في وضع التنبؤات في جدول ملائم يسهل قراءته واستغلاله مع العلم أن كل مؤسسة لديها نموذج خاص بها ولا يوجد تصميم واحد يصلح لكل المؤسسات. وعادة ما يتم ترجمة برنامج المبيعات (بالكميات) بوحدة نقدية، إذ يعبر عنها برقم الأعمال، والذي يحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{قيمة المبيعات} = \text{كمية المبيعات المتوقعة} \times \text{سعر بيع الوحدة.}$$

ومن أجل الاستغلال الجيد ومراقبة فعالة لتقديرات المبيعات بالكميات والقيم فإنه يتم إعداد تقديرات الموازنة التقديرية للمبيعات على أساس تفصيلي، إذ يمكن إعدادها إما على أساس موسمي، جغرافي، المنتجات، أنواع العملاء وغيرها، أو على أساس بعض هذه الأسس مجتمعة؛ ويمكن توضيح أهمها في:

1- التوزيع على أساس المنتجات: إن أكثر المؤسسات في الوقت الحالي تميل لاعتماد إستراتيجية التنويع بالمنتجات لما فيه من فوائد متعددة للمؤسسة، لذلك تضع موازنة مبيعاتها وفقا لمنتجاتها؛ إن الهدف من هذا التوزيع هو تمكين المؤسسة من متابعة وتقييم تطور مبيعات كل منتج، كما يساعد على معرفة مدى تأثير المنتجات الجديدة على مبيعات المنتجات القديمة؛ والطريقة المتبعة في هذه الحالة إما التوزيع حسب السنوات السابقة أو التوزيع حسب أهمية هامش الربح، بحيث ستعمل المؤسسة على بيع المنتجات التي لها هامش ربح ضعيف ويصعب تسويقها.

2- التوزيع على أساس المواسم: عادة ما تتفاوت الكمية المباعة من بضاعة معينة من موسم لآخر وهذا التفاوت والاختلاف في درجة بيع البضاعة من فترة لأخرى يدعى بالتغيرات الموسمية، وبهذا يقصد بالتوزيع على أساس المواسم توزيع مبيعات المؤسسة على مختلف الفترات، وبما أن الموازنة التقديرية تكون عادة خلال سنة فإن مختلف الفترات التي توزع المؤسسة مبيعاتها عليها إما أن تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية، ولهذا يتم تحليل مبيعات الفترات السابقة لكي يتم تحديد التغيرات الموسمية للمبيعات الموسمية أو المواسم المقبلة، ويستخرج متوسط التغيرات الموسمية في شكل نسبة مئوية بحيث يمثل الموسم نسبة من مبيعات السنة. وتتمثل أهمية التوزيع الموسمي في توفير احتياجات السوق في كل موسم، كما تعتبر كأحد الأسس لتقييم أداء كل فصل، وكذا تحديد المواسم أكثر مبيعات أو الأقل مبيعات، وهذا للتمكن من كشف وتشخيص الخلل بفعالية.

مثال:

تقوم إحدى المؤسسات بإنتاج وتوزيع منتج واحد في السوق، أرادت هذه المؤسسة إجراء دراسة تفصيلية لمبيعاتها، وهذا للتعرف على توزيع هذه المبيعات على مواسم السنة الستة، وبعد دراسة دقيقة توصلت إلى أن مبيعاتها التقديرية للسنة المقبلة 300000 وحدة، بسعر 20 ون، والتي سوف توزع على هذه المواسم وفق النسب التالية على الترتيب: 17%، 13%، 35%، 15%، 8%، 12%.

الحل: يمكن إبراز الموازنة التفصيلية للمبيعات وفق الجدول التالي:

المواسم	الموسم 1	الموسم 2	الموسم 3	الموسم 4	الموسم 5	الموسم 6	المجموع
النسب %	17	13	35	15	08	12	100%
المبيعات بالكمية	51000	39000	105000	45000	24000	36000	300000
المبيعات بالقيمة	1020000	780000	2100000	900000	480000	720000	6000000

3- التوزيع الجهوي للمبيعات: يعتبر توزيع موازنة المبيعات جهويا أو على أساس المناطق الجغرافية من المسائل الهامة لأن الاستهلاك يختلف من منطقة لأخرى نظرا للتوزيع السكاني المختلف والمستوى الاجتماعي لكل منطقة... الخ، وتتمثل أهمية التوزيع الجهوي في توفير احتياجات كل منطقة من المنتجات بالكميات المناسبة وفي الأوقات المناسبة وبالأسعار المناسبة، كما تعتبر كأحد الأسس لتقييم أداء كل منطقة، وذلك بتحديد المناطق الأكثر أو الأقل مبيعات، وهذا للتمكن من كشف وتشخيص الخلل بفعالية. وحتى نتعرف ما يمكن أن يباع في كل منطقة يجب دراسة توزيع المبيعات في السنوات السابقة بالنسبة المئوية ثم نلاحظ التغيرات التي قد تحدث في السنة القادمة ليتم التوزيع حسب كل منطقة.

مثال:

تسوق إحدى المؤسسات مبيعاتها لأربع مناطق، وحسب تنبؤاتها بمبيعاتها للسنة المقبلة التي قدرتها بـ 120000 وحدة بسعر 90 ون، توصلت إلى أن نسب توزيع مبيعاتها على هذه المناطق كان كما يلي: المنطقة الأولى 20٪، المنطقة الثانية 15٪، المنطقة الثالثة 40٪، المنطقة الرابعة 25٪. قم بإعداد موازنة المبيعات الجهوية لمنتج هذه المؤسسة؟
الحل: يمكن إبراز موازنة المبيعات الجهوية وفق الجدول التالي:

المناطق	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4	المجموع
المبيعات بالنسب %	20%	15%	40%	25%	100%
المبيعات بالكمية	24000	18000	48000	30000	120000
المبيعات بالقيمة	2160000	1620000	4320000	2700000	10800000

4- إعداد موازنة المبيعات على أساس المجموع (موازنة المجموع): يمكن أن نقول أنه لا يوجد تصميم واحد يكون صالحا في كل المؤسسات، ولذلك بإمكان كل مؤسسة أن تصمم الميزانية حسب ما تراه مناسباً وغالبا تحتوي ميزانية المجموع على النقاط الرئيسية التالية:

- توزيع المبيعات حسب المنتجات؛
- تقدير المبيعات بالكميات والقيمة وسعر البيع؛
- توزيع مبيعات كل منتج توزيعاً موسمياً، حسب المناطق الجغرافية، وحسب العملاء، حسب قنوات التوزيع، وغيرها وهذا حسب طبيعة نشاط المؤسسة وأهدافها من إعداد موازنة المبيعات.

مثال:

بعد دراسة قامت بها المؤسسة توصلت إلى أن مبيعاتها لمنتجاتها "س" و"ص" تقدر للسنة المقبلة 200000 وحدة، 300000 وحدة، بسعر 11 و15 ون على التوالي، تتوزع على المناطق والمواسم وفق النسب التالية:

التوزيع على أساس المناطق			التوزيع على أساس المواسم		
المنتج	"س"	"ص"	المنتج	"س"	"ص"
المنطقة 1	10%	30%	الموسم 1	15%	40%
المنطقة 2	15%	40%	الموسم 2	20%	25%
المنطقة 3	40%	10%	الموسم 3	30%	20%
المنطقة 4	25%	20%	الموسم 4	35%	15%

- قم بإعداد موازنة المجموع لمبيعات المؤسسة؟

الحل: موازنة المجموع لمبيعات المؤسسة هي وفق الجدول التالي:

المجموع	المنطقة 4		المنطقة 3		المنطقة 2		المنطقة 1		نسب المناطق	
	ك	ق	ك	ق	ك	ق	ك	ق		
100%	25%		40%		15%		10%			
330000	30000	82500	7500	132000	12000	49500	4500	33000	3000	الموسم 1 (15%)
440000	40000	110000	10000	176000	16000	66000	6000	44000	4000	الموسم 2 (20%)
660000	60000	165000	15000	264000	24000	99000	9000	66000	6000	الموسم 3 (30%)
770000	70000	192500	17500	308000	28000	115500	10500	77000	7000	الموسم 4 (35%)
2200000	200000	550000	50000	880000	80000	330000	30000	220000	20000	المجموع (100%)
100%	20%		10%		40%		30%			
1800000	120000	360000	24000	180000	12000	720000	48000	540000	36000	الموسم 1 (40%)
1125000	75000	225000	15000	112500	7500	450000	30000	337500	22500	الموسم 2 (25%)
900000	60000	180000	12000	90000	6000	360000	24000	270000	18000	الموسم 3 (20%)
675000	45000	135000	9000	67500	4500	270000	18000	202500	13500	الموسم 4 (15%)
4500000	300000	900000	60000	450000	30000	1800000	120000	1350000	90000	المجموع (100%)

III- الرقابة على المبيعات:

يقصد بالرقابة على المبيعات مقارنة المبيعات الفعلية مع المبيعات التقديرية، لكي يتم تحديد الانحرافات والأسباب التي أدت إليها.

تعني الانحرافات الميل وعدم التطابق بين ما هو مقدر وما هو منجز أو محقق فعلا، وتأتي دراسة وتحليل الانحرافات كنتيجة لأداء مترتب عن تخطيط مسبق، إذ أن عملية البحث عن أسباب الانحرافات هي أساس لتحديد ما إذا

كان الانحراف مثلا يرجع إلى إعداد الخطة أو القصور في التنفيذ أو يرجع لتغيرات غير متوقعة في الظروف المحيطة بالوحدة.

وتنقسم الانحرافات من حيث ما تنتظر إليه المؤسسة إلى نوعين:

- انحراف ملائم (Ecart favorable)، ويطلق عليه (Boni)؛
 - انحراف غير ملائم (Ecart défavorable)، ويطلق عليه (Mali).
- والانحرافات بصفة عامة سواء كانت ملائمة أو غير ملائمة تنقسم إلى قسمين:
- انحرافات ترجع إلى عوامل داخلية، وهي انحرافات يمكن التحكم فيها والتأثير عليها إلى درجة معينة، لذا تسمى بالانحرافات الخاضعة للرقابة، إذ تظهر القصور في تنفيذ الخطة أو عدم الفعالية؛
 - انحرافات ترجع إلى عوامل خارجية وهي الانحرافات غير الخاضعة للرقابة، لأنه يصعب التحكم فيها أو التأثير عليها، لكن يستحسن التعرف عليها وأخذها في الحسبان في إعداد الموازنات اللاحقة.
- وعند تحليل الانحرافات يجب أن يركز الاهتمام على الانحرافات غير العادية أي على تلك العناصر التي يختلف فيها الأداء الفعلي عن الأداء التقديري بدرجة كبيرة (سواء كانت ملائمة أو غير ملائمة)، وهذا وفقا لمبدأ الإدارة بالاستثناء، بمعنى عدم تحليل جميع الانحرافات والتقصي فقط عن أسباب الانحرافات التي تجاوزت الحد المقبول أو المسموح به أو المحدد مسبقا، وهذا لربح الوقت والاقتصاد في التكاليف، وعند تحديد المستويات المقبولة، يجب أن نأخذ بعين الاعتبار تكلفة الاستقصاء عن أسباب الانحرافات ونقارنها بقيمة المعلومات الناتجة من الاستقصاء، كما يجب أن نستبعد من الدراسة والتحليل الانحرافات العشوائية أو غير الخاضعة للرقابة في المدى القصير.
- وتحسب الانحرافات وفقا لما يلي: **الانحراف الكلي = الفعلي - التقديري**
- ولدراسة انحرافات موازنة المبيعات يجب الفصل بين المؤسسات التي تنتج منتجا واحدا والمؤسسات التي تنتج عدة منتجات:

1- حالة إنتاج وبيع منتج واحد: يحسب الانحراف الإجمالي في هذه الحالة وفق ما يلي:

انحراف رقم الأعمال = رقم الأعمال الفعلي - رقم الأعمال التقديري

بمعنى:

الكمية المباعة الفعلية X السعر الفعلي - الكمية المباعة التقديرية X السعر التقديري

ويحلل هذا الانحراف إلى كل من انحراف الكمية وانحراف السعر، وهذا كما يلي:

• إذا أرادت المؤسسة معرفة مدى مسؤولية المسؤولين عن الكميات:

✓ **انحراف الكمية = (الكمية الفعلية - الكمية التقديرية) X السعر الفعلي**

✓ **انحراف السعر = (السعر الفعلي - السعر التقديري) X الكمية التقديرية**

• إذا أرادت المؤسسة معرفة مدى مسؤولية المسؤولين عن الأسعار:

✓ **انحراف الكمية = (الكمية الفعلية - الكمية التقديرية) X السعر التقديري**

✓ **انحراف السعر = (السعر الفعلي - السعر التقديري) X الكمية الفعلية**

مثال: إذا علمت أن مؤسسة تنتج منتج واحد، وكانت مبيعاتها التقديرية 71500 وحدة بسعر 24 ون للوحدة، وبعد النشاط كانت مبيعاتها الفعلية 65390 وحدة بسعر 30 ون للوحدة؛ أحسب الانحراف الإجمالي ثم حله.

الحل: حساب الانحراف الإجمالي:

انحراف رقم الأعمال = رقم الأعمال الفعلي - رقم الأعمال التقديري

انحراف رقم الأعمال = 65390 X 30 - 71500 X 24

انحراف رقم الأعمال = 1961700 - 1716000

انحراف رقم الأعمال = 245700 (انحراف ملائم F)

تحليل الانحراف الإجمالي:

• تحميل المسؤولية للمسؤولين عن الكميات:

✓ **انحراف الكمية = (الكمية الفعلية - الكمية التقديرية) X السعر الفعلي**

انحراف الكمية = (65390 - 71500) X 30

انحراف الكمية = (-183300) (انحراف غير ملائم D)

✓ انحراف السعر = (السعر الفعلي - السعر التقديري) X الكمية التقديرية

$$\text{انحراف السعر} = (24 - 30) \times 71500$$

انحراف السعر = 429000 (انحراف ملائم F)

وللتحقق: الانحراف الإجمالي = انحراف الكمية + انحراف السعر

$$\text{الانحراف الإجمالي} = 429000 + (-183300)$$

$$\text{الانحراف الإجمالي} = 245700$$

• تحميل المسؤولية للمسؤولين عن الأسعار:

✓ انحراف الكمية = (الكمية الفعلية - الكمية التقديرية) X السعر التقديري

$$\text{انحراف الكمية} = 24 (71500 - 65390) \times X$$

انحراف الكمية = (-146640) (انحراف غير ملائم D)

✓ انحراف السعر = (السعر الفعلي - السعر التقديري) X الكمية الفعلية

$$\text{انحراف السعر} = (24 - 30) \times 65390 \times X$$

انحراف السعر = 392340 (انحراف ملائم F)

وللتحقق: الانحراف الإجمالي = انحراف الكمية + انحراف السعر

$$\text{الانحراف الإجمالي} = 392340 + (-146640) = 245700$$

2- حالة إنتاج وبيع عدة منتجات: في هذه الحالة يكون الهدف لمصلحة البيع هو تحقيق هامش معين عوضاً من تحقيق رقم أعمال معين، وفكرة الهامش هنا جاءت من فكرة تحليل الاستغلال التي تقول لأن التكاليف الثابتة تحمل لآخر الدورة، ومن ثم تهتم المؤسسة بتحقيق أكبر هامش لمواجهة التكاليف الثابتة، وبالتالي التعرف على المنتجات التي تغطي أكبر نسبة من التكاليف، وهذا لن يتحقق إلا إذا زادت المبيعات وقلت التكاليف المتغيرة. وينتج نتيجة لتعدد المنتجات متغير إضافي يؤخذ بعين الاعتبار وهو المزيج البيعي، أي حصة مختلف المنتجات ضمن الحجم الكلي للمبيعات. يحسب الانحراف الإجمالي في هذه الحالة وفق ما يلي:

الانحراف الإجمالي على الهامش = الهامش الفعلي - الهامش التقديري

ويحلل هذا الانحراف إلى كل من انحراف الحجم، انحراف السعر، وانحراف المزيج البيعي، وهذا كما يلي:

✓ انحراف الحجم = (الكمية الكلية الفعلية - الكمية الكلية التقديرية) X الهامش المقدر المرجح الوحدوي

بحيث يحسب الهامش المقدر المرجح الوحدوي كما يلي:

الهامش المقدر المرجح الوحدوي = مجموع الهامش على التكلفة المتغيرة التقديرية الإجمالية لكل

✓ انحراف السعر = (الهامش

الكمية الكلية التقديرية

: الكمية الفعلية

✓ انحراف المزيج البيعي = (الكمية الفعلية بالمزيج الفعلي - الكمية الفعلية بالمزيج التقديري) X الهامش التقديري الوحدوي

بحيث تحسب الكمية الفعلية بالمزيج التقديري كما يلي:

• حساب نسب الكميات التقديرية لكل منتج من الكميات الكلية التقديرية؛

• يتم ضرب هذه النسب في الكميات الكلية الفعلية:

بمعنى أن: الكمية الفعلية بالمزيج التقديري =

الكمية التقديرية

كمية الكلية الفعلية

مثال: إليك البيانات المتعلقة بالمنتجات لإحدى المؤسسات الكمية الكلية التقديرية :

المنتج "B"		المنتج "A"		المنتجات
الفعلي	المقدر	الفعلي	المقدر	
7960	9300	43000	42800	كمية المبيعات
08	10	18	15	سعر البيع الوحدوي
06	05	11	10	التكلفة المتغيرة الوحدوية

المطلوب: أحسب الانحراف الكلي على الهامش، ثم حله؟

الحل: حساب الانحراف الإجمالي على الهامش:

الانحراف الإجمالي على الهامش = الهامش الفعلي - الهامش التقديري

المنتجات	المنتج "A"	المنتج "B"	المجموع
----------	------------	------------	---------

المقدر	الفعلي	المقدر	الفعلي	المقدر	الفعلي	
42800	43000	9300	7960	52100	43960	كمية المبيعات
15	18	10	08	-	-	سعر البيع الوحدوي
642000	774000	93000	63680	735000	837680	رقم الأعمال
10	11	04,5	06	-	-	التكلفة المتغيرة الوحدوية
428000	473000	41850	47760	469850	520760	التكلفة المتغيرة الكلية
05	07	05,5	02	-	-	الهامش على التكلفة المتغيرة الوحدوي
214000	301000	51150	15920	265150	316920	الهامش على التكلفة المتغيرة الإجمالي
87000	87000	35230 -	35230 -	51770	51770	الانحراف الإجمالي على الهامش

الانحراف الإجمالي على الهامش = انحراف على الهامش للمنتج "A" + انحراف على الهامش للمنتج "B"
 الانحراف الإجمالي على الهامش = $87000 + (-35230) = 51770$ (انحراف ملائم F)
 ويتم تحليل هذا الانحراف إلى:

✓ انحراف الحجم = (الكمية الكلية الفعلية - الكمية الكلية التقديرية) X الهامش المقدر المرجح الوحدوي
 نحسب أولاً الهامش المقدر المرجح الوحدوي:

الهامش المقدر المرجح الوحدوي = $\frac{\text{مجموع الهامش على التكلفة المتغيرة التقديرية الإجمالية لكل الكمية الكلية التقديرية}}{\text{الهامش المقدر المرجح الوحدوي}}$

الكمية الكلية التقديرية

$$\frac{51150 + 214000}{5,089} = \text{الهامش المقدر المرجح الوحدوي}$$

وبالتالي: انحراف الحجم = $(60 - 52100) \times 5,08$

انحراف الحجم $\approx (-41426,51)$ (انحراف غير ملائم D)

✓ انحراف السعر = (الهامش الفعلي الوحدوي - الهامش التقديري الوحدوي) X الكمية الفعلية

• انحراف السعر للمنتج "A" = $(07-05) \times 43000 = 86000$ (انحراف ملائم F)

• انحراف السعر للمنتج "B" = $(02- 05,50) \times 7960 = (-27860)$ (انحراف غير ملائم D)

معناه أن: انحراف السعر = انحراف السعر للمنتج "A" + انحراف السعر للمنتج "B"

انحراف السعر = $86000 + (-27860) = 58140$ (انحراف ملائم F)

✓ انحراف المزيج البيعي = (الكمية الفعلية بالمزيج الفعلي - الكمية الفعلية بالمزيج التقديري) X الهامش التقديري الوحدوي

• بالنسبة للمنتج "A":

نحسب أولاً الكمية الفعلية بالمزيج التقديري:

$$A = \frac{36113,013}{42800} \approx 60$$

بمعنى: انحراف المزيج البيعي لـ "A" = $(43000 - 36113,013) \times 05 = -34434,93$ (انحراف ملائم F)

• بالنسبة للمنتج "B":

نحسب أولاً الكمية الفعلية بالمزيج التقديري:

$$B = \frac{7846,99}{9300} \approx 60$$

بمعنى: انحراف المزيج البيعي لـ "B" = $(7960 - 7846,99) \times 05,50 = 621,57$ (انحراف ملائم F)

انحراف المزيج البيعي = انحراف المزيج البيعي لـ "A" + انحراف المزيج البيعي لـ "B"

انحراف المزيج البيعي = $621,57 + 34434,93 = 35056,50$ (انحراف ملائم F)

للتأكد:

الانحراف الإجمالي على الهامش = انحراف الحجم + انحراف السعر + انحراف المزيج البيعي

الانحراف الإجمالي على الهامش = $(-41426,51) + 35056,50 + 58140 = 51770$

محاضرات في الموازنة التقديرية