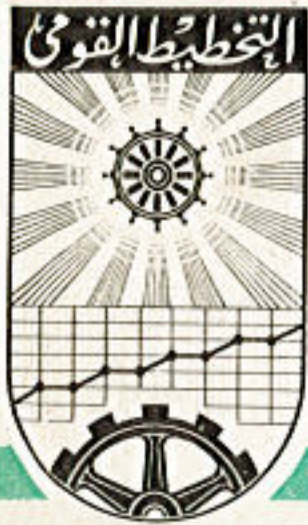




مذكرة رقم ٨٤١

الميزانية التقديرية
للشركات الصناعية في المجتمع الاشتراكي

اعداد
محمد عصام الدين زايد

مايو سنة ١٩٦٨

الاراء التي وردت في هذه المذكره
تمثل رأى الكاتب ولا تمثل رأى المعهد ذاته

الميزانية التقديرية
للشركات الصناعية في المجتمع الاشتراكي

اعداد
محمد عصام الدين زايد
ماجستير في التجارة

بسم الله الرحمن الرحيم

الميزانية التقديرية للمشروعات العاملة في مجتمع اشتراكي

مقدمة :

الميزانية التقديرية عبارة عن أداة تساعد إدارة المشروع على القيام بوظائفها الأساسية على وجه صحيح . وقد نشأت في ظل نظم رأسمالية بحتة - كما سنبين في العرض التاريخي- ولكن هذه الأداة يمكنها أن تكون أداة نافعة تخدم الأجهزة الحكومية أيضا التي تقوم بالاشرف على المشروعات في المجتمعات الاشتراكية . فمن الممكن أن تقدم البيانات التقديرية اللازمة لعملية وضع التخطيط ، أو تعديل التخطيط الموضوع اذا ما تغيرت الظروف ، كما أنها يمكن أن تساعد في وضع تقديرات الميزانية العامة للدولة في حالة ملكية الدولة كليا أو جزئيا لكل أو لبعض المشروعات العاملة في المجتمع . ومن ناحية ثالثة فهي تساعد على مراقبة تنفيذ هذه المشروعات لنصيبها من الخطة الشاملة .

والميزانية التقديرية التي تطبق على مستوى المشروع ، والتي نشأت واستقرت في نطاق المشروعات التي تعمل في مجتمعات رأسمالية ، يمكنها أن تتطور في المجتمعات الاشتراكية بحيث يصبح لها وظيفة مزدوجة ، الوظيفة الأولى وهي وظيفتها الأصلية على اعتبار أنها أداة تساعد إدارة المشروع على القيام بوظائفها الأساسية ، والثانية وهي وظيفتها الجديدة من حيث كونها أداة تساعد على وضع ومراقبة تنفيذ الخطة الشاملة للدولة من ناحية ، ووضع وتنفيذ الميزانية العامة للدولة من ناحية أخرى .

ولهذا فاني أحاول - في هذا البحث - أن أوضح كيف يمكن للميزانية التقديرية أن تكون أداة في يد إدارة المشروع تساعد على القيام بمهامها الأساسية ومن ناحية أخرى تكون أداة تساعد بالأجهزة الحكومية في القيام بوظائفها أيضا . وقبل أن نصل إلى النقطة أجد أنه من الأوفق أن أضع تعريفا مختصرا للميزانية التقديرية ثم القيام بدراسة مختصرة للتطور التاريخي لفكرة الميزانية التقديرية في قطاع الأعمال مع التركيز في هذه الدراسة على الجمهورية العربية المتحدة ، ثم بيان أهمية الميزانية التقديرية وكيف أنها تساعد إدارة المشروع على

القيام بوظائفها الأساسية ، ثم ايضاح مكونات برنامج الميزانية التقديرية ، ثم شرح الاختلاف من وجهة نظر الميزانية التقديرية بين المجتمعين الاشتراكي والرأسمالي ، وأخيرا توضح كيف يمكن أن تخدم هذه الاداء الاجهزة الحكومية التي تطلب بيانات تقديرية من المشروعات .

١ - تعريف الميزانية التقديرية :

من الصعب أن يوضع تعريف واحد يكون متفقا عليه للميزانية التقديرية حيث أن الباحثون لم يتفقوا حتى الآن على تعريف معين ، وكل منهم يضع تعريفا خاصا به ينتقده غيره من الباحثين أو لا يكون شاملا لجميع أوجه استخدامات الميزانية التقديرية .

ومع ذلك ، فمن وجهة نظر الدور الذي تقوم به الميزانية التقديرية في المشروعات الاشتراكية فإنه يمكن تعريف الميزانية التقديرية الشاملة بأنها عبارة عن تقدير مالي مفصل يمثل خطط وسياسات الادارة التي تغطي جميع أوجه النشاط في المشروع لتحقيق أهداف معينة تتفق مع الاهداف العامة المحددة في الخطة الشاملة للدولة . والميزانية التقديرية تساعد ادارة المشروع على القيام بوظائفها الرئيسية من ناحية ، كما أنها تساعد أجهزة التخطيط وأجهزة ميزانية الدولة على القيام بوظائفها من ناحية أخرى .

وهذا التعريف قد يكون منتقدا من بعض الباحثين ولكني سأحاول أن أبرهن فـى الصفحات التالية من هذا البحث كيف أن الميزانية التقديرية التي تعد على مستوى الوحدة الاقتصادية يمكنها أن تكون أداء نافعة لادارة المشروع وللسلطات الحكومية أيضا في وقت واحد .

٢ - التطور التاريخي للميزانية التقديرية في قطاع المشروعات (١) :

يمكن القول بأن الميزانية التقديرية استقرت في القطاع الحكومي لفترة ليست بالقصيرة ، وظلت أداة لرسم السياسة المالية والاقتصادية للدولة حتى يومنا هذا .

(١) لدراسة موضوع التطور التاريخي للميزانية التقديرية يرجى الرجوع الى الفصل الأول من رسالة الماجستير المقدمة من محمد عصام الدين زايد الى كلية التجارة جامعة عين شمس في مايو ١٩٦٦ وعنوانها " الميزانية التقديرية لشركات القطاع العام " ، وهي مصدر هذا الجزء من البحث .

باعتبارها أداة لفرض الرقابة على النواحي المالية للدولة آنذاك ، فقد دفع ذلك النجاح بعض الباحثين الى دراسة امكان ادخال هذه الاداء في قطاع المشروعات (قطاع الاعمال) للاستفادة بمزاياها ، وقد بدأت أولى هذه المحاولات في الولايات المتحدة الأمريكية في أوائل القرن العشرين الحالي ، انشط الباحثون في ذلك الحين لايجاد طرق وأساليب حديثة لإدارة المشروعات باختلاف أنواعها على أساس من الدراسة والبحث العلمي ، وقد سميت هذه الطرق فيما بعد " أساليب الإدارة العلمية Scientific Management ، وكانت الميزانية التقديرية هي إحدى هذه الأساليب الحديثة .

ومما شجع على استخدام هذه الاداء الحديثة ظهور الازمة الاقتصادية العالمية الناتجة عن الدورة الاقتصادية Business Cycle والتي حدثت في العشرينيات من هذا القرن ، والتي أدت الى افلاس الكثير من الشركات والمشروعات ، وقد أظهرت هذه الازمة ضرورة دراسة الظروف التي سيمر بها المشروع في المستقبل والاستعداد لها مقدما بوضع الخطط والسياسات المناسبة لمواجهة هذه الظروف المحتملة ، ومما شجع على استخدام الميزانية التقديرية في المشروعات بوصفها الاداء التي تمكن من تحقيق هذا الهدف ، هو صدور قانون الميزانية العامة الأمريكية عام ١٩٢١ وما سبق صدوره من دراسات وبحوث لفتت النظر الى مزايا استخدام الميزانية التقديرية في القطاع الحكومي الفيدرالي ، وإلى امكان الاستفادة منها في قطاع الأعمال أيضا ، لذلك بدأت بعض الشركات الأمريكية الكبرى في أمريكا في استخدام هذه الاداء بالإضافة الى أدوات الإدارة العلمية الأخرى .

ونجاح استخدام هذه الاداء في المشروعات الأمريكية بدأت الشركات الألمانية في دراسة ادخال هذا النظام ، وحذت الشركات الفرنسية ثم الانجليزية حذو الشركات الأمريكية في هذا المضمار ، ثم انتشر استخدام الميزانية التقديرية بين المشروعات الكبرى في الدول الأخرى ، حتى أصبح موضوع اعداد الميزانية التقديرية وتطبيقها من الأساليب المعروفة في الأوساط الصناعية والتجارية لهذه الدول .

وفي عام ١٩٢٥ اجتمع في بريطانيا خبراء من المملكة المتحدة والولايات المتحدة الامريكية وجمهورية المانيا لبحث هذا الموضوع ووضع قواعد اعداد الميزانية التقديرية التي تستخدم على مستوى المشروع وطرق استخدامها مستعينين في ذلك المجال بخبرة رجال الاعمال والباحثين الاميركيين ، وبعد المناقشة والبحث قرر المجتمعون الدعوة الى عقد مؤتمر عالمي تشرف عليه الجمعية الدولية للتنظيم المالي والعملي ، وقد عقد هذا المؤتمر فعلا في شهر يوليو عام ١٩٣٠ وقد حضره ١٩٢ عضوا يمثلون خمسا وعشرين دولة — لم تكن مصر بينهم — وسعى هذا المؤتمر باسم " المؤتمر العالمي للرقابة باستخدام الميزانية التقديرية

"International Congress of Budgetary Control"

وبعد انتهاء الازمة الاقتصادية العالمية التالية والتي استحكمت حلقاتها في الثلاثينات من القرن الحالي ، والتي ادت الى انهيار عدد كبير من الشركات والمشاريع الكبيرة ففى العالم اجمع ، مما كان له ابعاد الاثر على المجتمع الاقتصادى الدولى كله ، دفع ذلك الكثير من القائمين على ادارة المشروعات الى التفكير جديا فى توصيات المؤتمر العالمي للرقابة باستخدام الميزانية التقديرية " السابق الاشارة اليه ، وبذلك بدا الكثير من المشروعات باختلاف احجامها فى تطبيق فكرة الميزانية التقديرية ، وبالتالي ادى ذلك الى زيادة انتشار هذه الاداة بين العديد من المشروعات باختلاف انواعها واحجامها .

وفي عام ١٩٢٥ عقد في لندن مؤتمر عالمي آخر سعى " المؤتمر السادس لادارة العلمية " "The Six International Congress of Scientific Management" وقد نقض في هذا المؤتمر بتوسع واسهاب اسس وقواعد ومستلزمات اعداد الميزانية التقديرية فى قطاع الاعمال مع بيان خواصها ومميزاتها والفوائد التي تعود على المشروع من استخدامها كاداة للتخطيط والتنسيق والرقابة ، كما نقض في هذا المؤتمر بالتفصيل عدة ابحاث حول اسس استخدام الميزانية التقديرية فى نواحي الرقابة بانواعها ، ويمكن القول بان ابحاث هذا المؤتمر اوجدت قواعد واسس الميزانية التقديرية المستخدمة حاليا فى جميع الدول العربية .

تطبيق الميزانية التقديرية في المشروعات المصرية :

يمكن القول بان جميع المشروعات في مصر لم تطبق فكرة الميزانية التقديرية - بوجه عام - وعلى اعتبار انها برنامجا كاملا يغطى أوجه نشاط المشروع كله ، حتى عام ١٩٦٢ وذلك باستثناء قلة من المشروعات لا يتعدى عددها أصابع اليد الواحدة وهذه الشركات كانت ذات ادارة أجنبية اصلا مثل شركة شل للبترول (امت بعد ذلك وادمجت في شركة مصر للبترول) والشركة الشرقية للبترول (شركة ذات رأس مال مصرى وأجنبى) ، وهذه الشركات هى التى عيّنت باعداد برنامج للميزانية التقديرية .

غير أنه كان هناك قلة من المشروعات المصرية الكبيرة تطبق نظما غير دقيقة ، أو غير كاملة بحيث لا تغطى كل أوجه نشاط المشروع أو لا تتبع الأساليب العلمية الحديثة فى اعدادها مما لا يمكن اعتباره برنامج كامل للميزانية التقديرية (مثل شركة مصر للغزل والنسيج بالمحلة الكبرى) .

وبصدور مجموعة القوانين الاشتراكية فى يوليو ١٩٦١ وما بعدها ، وبعد تنظيم القطاع العام عن طريق المؤسسات العامة النوعية ذات الطابع الاقتصادى ، وأصبح لدى هذه المؤسسات الخبرات العلمية الكافية التى تقدمها الى الشركات التابعة فى مجال استخدام الميزانية التقديرية حتم القانون على الشركات ضرورة تطبيق نظم دقيقة للميزانية التقديرية ، وبذلك انتشر استخدام الميزانية التقديرية فى جميع شركات القطاع العام بالجمهورية .

١ - أهمية الميزانية التقديرية :

تنشأ أهمية الميزانية التقديرية من كونها أداة تساعد إدارة المشروع على القيام بوظائفها الرئيسية ، إذ أن الميزانية التقديرية - مثلها مثل أساليب الإدارة العلمية الأخرى تعمل على تبسيط يؤدي إلى سرعة إيجاد الحلول السليمة لمشاكل الإدارة - يمكن - إلى حد ما - أن تقدم مستويات الإدارة الدنيا بحل كثير من هذه المشاكل مما يخفف عن الإدارة العليا الكثير من الأعباء دون الإخلال بكفاءة العمليات الإدارية التي تجري داخل المشروع ، وهذا ما يدفعنا إلى دراسة الوظائف الرئيسية للإدارة ، وعلاقتها بالميزانية التقديرية للمشروعات .

وظائف إدارة المشروع :

يمكن بلورة الوظائف الرئيسية للإدارة في نظام اشتراكي يسير وفقا لمبادئ التخطيط القوي الشامل في وظائف ثلاثة هي :

- ١ - وظيفة وضع الخطط .
- ٢ - وظيفة توفير إمكانيات تنفيذ الخطط .
- ٣ - وظيفة مراقبة تنفيذ الخطط .

وسنحاول فيما يلي دراسة وشرح كل وظيفة وعلاقتها بالميزانية التقديرية :

أولاً : وظيفة وضع الخطط وعلاقتها بالميزانية التقديرية :

تشتمل وظيفة وضع الخطط على عناصر رئيسية ثلاث هي : تحديد الأهداف ، والتنبيه بالظروف المتوقع لها أن تسود خلال فترة الخطة ، ووضع الخطط والسياسات اللازمة .
وتقوم إدارة المشروع الواعية بتخطيط الأهداف التي ستحاول تحقيقها خلال فترة مستدة محددة ، بحيث تعمل جميع أجهزة المشروع على تحقيقها . وقد تكون هذه الأهداف طويلة المدى ، تتوقع إدارة المشروع تحقيقها خلال عدة فترات مالية متباعدة ، كما قد تكون أهدافاً قصيرة الأجل يتوقع تحقيقها خلال فترة مالية واحدة أو أقل .

كما يقوم المشروع بعد ذلك بالتنبيه بالظروف التي يتوقع سيادتها خلال فترة التخطيط والمقصود بالتنبيه محاولة الكشف عن الظروف المستقبلية وبحث أثرها على عمليات المشروع وذلك

حتى يأتي التخطيط متفقاً مع الظروف والاحداث المحتملة ، والتنبؤ السليم يعتمد على الدراسة والبحث العلمي بجانب الخبرة والممارسة العملية .

ويأتى بعد ذلك النتيجة الطبيعية للعنصرين السابقين ، ويمكن — بعد تحديد الاهداف والتنبؤ بالظروف — وضع خطة العمل خلال الفترة في ضوء الظروف والاحداث المتوقع حدوثها وتم التنبؤ بها خلال فترة التقدير .

لهذا يمكننا القول بأن التخطيط — فى معناه الواسع — هو تحديد الاهداف مقدماً ثم رسم الطرق والسياسات التى تؤدى الى تحقيق هذه الاهداف وفى ضوء الظروف التى يتوقع سيادتها خلال الفترة التى بعد عنها التخطيط .

ويلاحظ انه فى الدول الاشتراكية التى يتروسم اقتصادها خطة شاملة — كالجمهورية العربية المتحدة — يعتبر تحديد الاهداف للمشروعات فى هذه الدول اجراء غير صعب ، لان هذه الاهداف تكون محددة فى اطار الخطة الشاملة وفى ضوء برامج التنمية الصبغة ، فاذا ما حاولنا بيان علاقة الميزانية التقديرية بوظيفة التخطيط بمعناها السابق ، لتبين لنا أن الميزانية ليست الا خطة للعمل فى المشروع لفترة مستقبلية تترجم فى شكل وحدات نقدية ، وتعتمد على تحديد اهداف المشروع مقدماً وبوضوح وعلى التنبؤ بالظروف المتوقع تحقيقها خلال الفترة التى تعد عنها الميزانية التقديرية .

ولهذا كان الاخذ بفكرة الميزانية التقديرية فى مشروع ما يستوجب القيام بالتنبؤ على أساس من العلم والتجربة والخبرة ، بحيث يكيف هذا التنبؤ جميع الظروف التى قد يتعرض لها المشروع فى الفترة المقبلة . كما أن اتباع فكرة الميزانية التقديرية يؤدى الى رسم سياسة أكثر دقة للمشروع ، ووضع تخطيط لجميع أوجه النشاط وفروعه ، ونظراً لان أى أسلوب آخر من أساليب الادارة العلمية قد لا يؤدى الى تخطيط جميع أوجه النشاط فى المشروع . فانه يمكننا القول بأن الميزانية التقديرية تعتبر من أكفأ الادوات الادارية التى تؤدى الى رفع مستوى وظيفية التخطيط فى المشروع .

ثانياً : وظيفة توفير امكانيات تنفيذ الخطة وعلاقتها بالميزانية التقديرية :

تشتمل وظيفة توفير امكانيات تنفيذ الخطة على عناصر ثلاثة متداخلة بعضها فى بعض وهى :

وضع التنظيم الإداري السليم للمشروع ، وتهيئة الامكانيات المختلفة اللازمة لحسن سيره وأخيرا خلق التنسيق الفعال بين الاجهزة العاملة بالمشروع .

والتنظيم الإداري بمعناه العام هو تحديد الاعمال الواجب اداؤها لتنفيذ الخطة التي وضعت لتحقيق الاهداف المنشودة ، وتوزيع هذه الاعمال على الاجهزة المختصة بالمشروع وقد يوصف التنظيم الإداري بأنه الهيكل العام الذي تعمل في دائرته مجموعة من الافراد لتحقيق هدف مشترك .

ويمكننا القول بأن التنظيم الإداري السليم هو الاطار العام الذي ينظم العلاقة بين الاجهزة والوحدات الادارية التي يشتمل عليها المشروع ، كما ينظمها بين العاملين في هذه الاجهزة وبعضهم بعضا وبين الوحدات الادارية ، كما يحدد الاعمال التي يجب على كل منهم اداؤها بصورة تسمح بتحقيق أعلى قدر من الكفاية للمشروع كوحدة ، ولكل جهاز من أجهزته ولكل فرد من العاملين فيه .

وسلامة التنظيم الإداري للمشروع ذات أثر كبير في نجاح الميزانية التقديرية لانه يحدد مسئولية اعداد تقديرات الميزانية طبقا للتنظيم الإداري ، وهو من ناحية أخرى يحدد مسئولية تنفيذ الميزانية على أساس التنظيم الإداري الذي يحدد السلطات والمسئوليات .

ويدخل تحت عنصر توفير الامكانيات اللازمة لحسن سير العمل ، وتوفير الافراد والمعدات والامكانيات المالية والخبرات الفنية اللازمة للمشروع بالكميات المناسبة وفي التوقيت المناسب .

ولا شك أن الميزانية التقديرية وما يستلزمه اتباعها من دراسات وبحوث داخلية خاصة باوجه النقص أمام الادارة ، وتبين التوقيت المناسب لتوفير هذه الامكانيات كما سنوضحه فيما بعد .

أما العنصر الثالث من وظيفة توفير امكانيات تنفيذ الخطة ، فهو خلق التنسيق الفعال بين الاجهزة العاملة وبعضها البعض ، وكذلك بين الافراد العاملين في المشروع ، والمقصود بالتنسيق الفعال هو تحقيق التكامل في الجهود بين الاجهزة المختلفة في المشروع وبين افراد العاملين فيه ، بقصد تحقيق هدف مشترك محدد ، يقتضى أنه لا يجوز أن يتخذ أحد المشروع قرارا مما يقع في حدود اختصاصه يؤثر في نشاط الاجهزة الاخرى دون الرجوع الى هذه الاجهزة وخصوصا اذا كان هذا القرار يدخل في نطاق السياسة العامة للمشروع .

ولا جدال في أن الميزانية التقديرية تؤدي دورا هاما في هذا المجال ، فان جميع المسؤولين في المشروع يشتركون في اعداد تقديرات الميزانية ، لان أهدافه تطرح أمامهم وظروفه ومشاكله وامكانياته تطرح بشكل تفصيلي ، وهذا يكون الجميع على علم تام باهداف المشروع وسياساته باعتبارها وحدة واحدة ، وبأهداف كل جهاز من أجهزته ، ولا يكون هناك بالتالى أى مجال لحدوث تضارب مما يحقق التنسيق الفعال بصورة مؤكدة .

ثالثا : وظيفة مراقبة تنفيذ الخطط وعلاقتها بالميزانية التقديرية :

الرقابة — بوجه عام — هو الاجراء الذى تتخذه الادارة للتثبيت من حسن سير العمل في المشروع وأجهزته المختلفة نحو تحقيق الخطط المرسومة دون تضارب في الاختصاصات ، ويقصد بها أيضا أن تكون الادارة على علم تام أولا بأول بمواطن القوة والضعف ، ومدى كفاية تنفيذ الخطة المعتمدة وتحديد المسؤولية اذا حدث قصور في حالة تحقيق معدلات تنفيذ وأداء أقل من المقدرة ، ويكون ذلك عن طريق اتباع أسس علمية وبطريقة مدروسة .

ووجود برنامج كامل وسليم للميزانية التقديرية — بجانب وجود نظام متكامل للمحاسبة والتكاليف ، يجعل فرض الرقابة على كفاية التنفيذ أمرا سهلا الى حد ما ، ولعل أول وسائل الرقابة بواسطة الميزانية التقديرية هي مقارنة الأرقام التقديرية الواردة في الخطط والمترجمة فى شكل ميزانية تقديرية بالأرقام الفعلية من واقع السجلات المحاسبية والاحصائية ، ثم استخراج أى انحرافات ، ويمكن بعد ذلك مكونات هذه الانحرافات ومعرفة اسباب ظهورها وبالتالي تحديد المسؤولية عنها ، مما يسهل الى حد كبير اقتراح العلاج المناسب على أسس علمية سليمة . لذلك يمكن القول بأن وجود الميزانية التقديرية يساعد الادارة على خلق نظام للرقابة يمكن الاعتماد عليه .

ولا يفوتنا أن نذكر أن وجود نظام سليم للتقارير الدورية يدعم وظيفة الرقابة بالمعنى السابق ايضاحه . خصوصا في حالة وجود تعاون وثيق بين جهاز الميزانية والجهاز المحاسبية العاملة في المشروع .

— انواع الميزانيات التقديرية :

يجب قبل البدء في اعداد الميزانية التقديرية لمشروع ما ، تحديد مدى الفترة الزمنية سيتم عنها اعداد التقديرات وتكون هذه الفترة سنة مالية غالبا . تقسم بعد ذلك الى فترات متساوية

قد تكون ربع سنوية أو شهرية . غير أن بعض المشروعات لا تمكنها ظروفها أو ظروف الصناعة التي تعد بها إلى اعداد تقديرات تغطي سنة مالية كاملة ، لذلك فإنها تعد تقديرات لفترة أقل ، وهنـا على أية حال عدة عوامل تؤثر في طول المدة التي يجرى عنها التقدير كالعوامل الموسمية للصناعة ومعدل دوران البضاعة ، ومشاكل التمويل والظروف الاقتصادية . . . الخ ، ومثل هذه العوامل تؤثر مباشرة على طول الفترة التي تعد عنها تقديرات الميزانية وكذلك تؤثر على طريقة توزيع التقديرات على اجزاء السنة المالية ، غير أنه يجب مراعاة مراجعة تقديرات الميزانية في فترات دورية منتظمة وتعديل التقديرات الباقية اذا استدعى الحال ذلك حتى يمكن استخدام تقديرات الميزانية كأساس سليم لتوجيه العمليات اليومية الجارية ، والا أصبحت الميزانية مجرد حبر على ورق ، وطول الفترة التي تعد عنها الميزانية النقدية تختلف باختلاف نوع الميزانية المستخدمة ، وهذا النوع تحدده طبيعة كل مشروع كما قدمنا ، ونذكر من هذه الانواع ثلاث فقط هي الأكثر انتشارا :

(١) الميزانية التقديرية الدورية :

يقوم مبدأ الميزانية التقديرية الدورية على اختيار فترة محددة من الزمن تجرى عنها التقديرات وهذه الفترة غالبا ما تكون هي السنة المالية للمشروع ، وتتبع هذه الطريقة في المشروع التي تتيح لها الظروف التنبؤ بالعمليات المستقبلية بسهولة نسبية ، وتبعاً لذلك تكون هناك ميزانية تقديرية تعد اعدادا دوريا كل سنة مالية بحيث تغطي تقديراتها كل أوجه النشاط في المشروع خلال هذه الفترة وهذا النوع من الميزانيات هو أكثر الانواع شيوعا ، وخصوصا أنه يستخدم في ميزانية الدول .

(٢) الميزانية التقديرية المستمرة :

تستخدم هذه الميزانية عادة في الحالات التي لا يمكن فيها اعداد تقديرات سليمة لسنة مالية كاملة فتعد تقديرات للفترة التي يمكن اعداد تقديرات عنها على درجة من الدقة ويغض النظر عن طول هذه المدة او قصرها ، وعلى أن تعدل هذه التقديرات باسقاط الشهر الذي ينقضي واطافة شهر آخر ، فاذا كنا مثلا بصدد اعداد ميزانية تقديرية لمشروع لا تتغير ظروفه اعداد تقديرات دقيقة الا عن فترة أقصاها ستة شهور مثلا ، وكانت هذه الفترة من شهر يناير إلى آخر يونيه ، لذلك تعد تقديرات تفصيلية عن ستة شهور ، وفي نهاية شهر يناير تسقط تقديرات هذا الشهر ونضيف تقديرات شهر يولية الذي يصبح من الممكن التنبؤ به ، فتكون لدينا تقديرات لمدة ستة شهور ابتداء من شهر فبراير حتى آخر يوليه ، وهكذا تكون لدينا تقديرات تغطي باستمرار ستة أشهر .

(٣) الميزانية التقديرية طويلة الاجل :

يمكن وصف الميزانية التقديرية طويلة الاجل بانها الميزانية التي تغطي تقديراتها فترة زمنية تزيد عن سنة مالية واحدة ، والملاحظ ان هناك اتجاه في بعض المشروعات يهدف الى اعداد تقديرات تغطي فترة تتراوح ما بين ثلاث وخمس سنوات بل قد تصل الى عشر سنوات ولكن هذه التقديرات لا تغطي جميع أوجه النشاط عادة ، بل قد تختص بفرع واحد من فروع النشاط ، كالميزانية التقديرية للاضافات الرأسمالية مثلا ، أو الميزانية التقديرية لبرامج الابحاث ، وهذا النوع من الميزانيات لا يظهر - عادة - بشكل تفصيلي شهري كالميزانية الدورية السابق شرحها ، بل تظهر بشكل اجمالي وموزعة على بنود رئيسية لفترات طويلة لا تتجاوز ثلاثة أشهر وقد تكون لسنة اشهر ، كما قد تظهر أحيانا في شكل تقديرات سنوية اجمالية .

وتطبق الميزانية التقديرية طويلة الاجل يعتبر من الحالات المتقدمة اداريا ، حيث توضح وتحدد اهداف الوحدة الاقتصادية لفترات طويلة ، الامر الذي يستلزم القيام بدراسات للظروف المستقبلية ويسهل عملية رسم سياسة طويلة الاجل تنير الطريق امام الادارة التنفيذية بمستوياتها المختلفة .

اما الميزانية التقديرية طويلة الاجل التي تغطي تقديراتها كل أوجه النشاط في الوحدة الاقتصادية فانها تعتبر حالة غير عادية من الناحية الادارية ، وذلك لانها الى اجهزة متخصصة في البحوث الاقتصادية والاحصائية وبحوث العمليات ، كما تستلزم مقدرة لتمويل مثل هذه البحوث مما لا يحتاج الا للمشروعات الكبيرة الضخمة .

وفي البلاد الرأسمالية حيث تشتد المنافسة فان مثل هذه الميزانيات تمثل خطة عمل المشروع لفترة غير قصيرة ، لذلك فان مثل هذه الميزانية تكون ذات سرية تامة ولا يجوز ان يطلع عليها الا عدد قليل من افراد الادارة التنفيذية بالاضافة الى افراد الادارة العليا - طبعا - وذلك لان كل شركة تدول معرفة اهداف المشروعات المنافسة والاستعداد لها مستقبلا وذلك بهدف كسب الاسواق وتحقيق معدلات اعلى في الارباح .

أما في البلاد الاشتراكية فان الميزانية التقديرية طويلة الاجل تعتبر سهلة نميها

عنها في حالة البلاد الرأسمالية وذلك لانه في الحالة الاولى ترتبط هذه الميزانية بالخطـة العامة للتنمية الاقتصادية التي : نرم بها الدولة وتعمل جميع الاجهزة - بما فيها المشروعات - نحو تحقيقها ، وفي هذه الحالة فان اجهزة التخطيط المركزية في الدولة تقوم بعمل الدراسات اللازمة نيابة عن المشروع وذلك بهدف تحقيق الاهداف ، ويقوم كل مشروع بوضع السياسات والخطط الفرعية اللازمة نحو تحقيق تلك الاهداف ، ولا داعي للسرية في هذا المجال لان الخطة العامة معروفة للجميع بما تحويه من اهداف تلغزم بها جميع قطاعات الدولة بما فيها قطاع الاعمال .

برنامج الميزانية التقديرية :

لقد استخدمنا عبارة " برنامج " في هذا المجال على اعتبار ان الميزانية التقديرية برنامج متكامل مكون من عدة اقسام ، وله توقيت زمني يمكن تحديده وخطوات معينة تتفـذ وفقا لنظام واضح .

وسنحاول فيما يلي القيام بدراسة مختصرة بهدف بيان اقسام هذا البرنامج ، علما بأن الخطوط العريضة التي سنوضحها فيما يلي يمكن أن تطبق على اي مشروع بغض النظر عن حجمه أو شكله القانوني أو نوع الصناعة التي يزاولها ولكن مع مراعاة اجراء التعديلات المناسبة على التفاصيل حتى تكون ملائمة لظروف المشروع وطبيعته .

ويسرى البعض ان يشتمل البرنامج الكامل للميزانية التقديرية على أربعة اقسام رئيسية تكمل بعضها البعض وهي :

The Planning Budget

The Variable Cost
Budget

القسم الاول : الميزانية التقديرية التخطيطية

القسم الثاني : الميزانية التقديرية للتكاليف المتغيرة

القسم الثالث : الاحصاءات المكملة
القسم الرابع : التقارير الدورية للميزانية التقديرية

Supplementary Statistics

The Budget Periodic Report

ويمكننا القول بأن القسم الأول - وهو الميزانية التقديرية التخطيطية - يعتبر القسم الرئيسي
الأساسي في البرنامج ، وإن الأقسام الأخرى تعتبر أقساماً مساعدة فقط ، وسنقوم فيما يلي بدراسة
موجزة لكل قسم على حدة

القسم الأول : الميزانية التقديرية التخطيطية :

الميزانية التقديرية التخطيطية تمثل خطة عمليات المشروع خلال سنة مالية قادمة ، وهي التعبير
الرسمي عن أهداف المشروع ، وقد يسميها البعض الميزانية التقديرية الثابتة Fixed Budget
لتمييزها عن الميزانية المتغيرة ، كما قد يسميها البعض بالميزانية الدورية
لأنها تعد بصفة دورية ، غير أننا نفضل تسميتها بالميزانية التقديرية التخطيطية لأنها تعبر عن خطة
المشروع خلال فترة التقدير .

وتنقسم الميزانية التقديرية التخطيطية إلى قسمين رئيسيين ، القسم الأول ويشتمل على مجموعة
الميزانيات التقديرية الفرعية التي تغطي كل منها وجهاً من أوجه نشاط المشروع ، وهذه المجموعة
تسمى " مجموعة الميزانيات التقديرية للنشاط الرئيسي " أو تسمى " الميزانية التقديرية للعمليات
الجارية " Operation Budget ، وهي تشتمل بوجه عام على مجموعة الميزانيات
التقديرية الفرعية التالية :

- (١) الميزانية التقديرية للمبيعات .
- (٢) الميزانية التقديرية للإنتاج والمخزون السلعي .
- (٣) الميزانية التقديرية لتكاليف الإنتاج .
- (٤) الميزانية التقديرية لتكاليف التسويق .
- (٥) الميزانية التقديرية للتكاليف الإدارية .

أما القسم الثاني من الميزانية التخطيطية فهو يتركز غالباً على نتائج القسم الأول حيث أنه يقوم
بتلخيص نتائج أعمال المشروع خلال فترة التقدير وفي نهاية هذه الفترة ويشتمل على :

- (١) الميزانية التقديرية للاضافات الرأسمالية .

- (٢) الميزانية التقديرية للإيرادات المتنوعة .
- (٣) الميزانية التقديرية للمشتريات .
- (٤) الميزانية النقدية .
- (٥) قائمة نتائج الأعمال التقديرية .
- (٦) قائمة المركز المالى التقديرى .

القسم الثانى - الميزانية التقديرية للتكاليف المتغيرة :

تعتبر الميزانيه المتغيرة مستقلة عن الميزانية التخطيطية ولكنها تكملها ، وعلى الرغم من أهميتها الا أن كثير من المشروعات التى تقوم باعداد الميزانية التقديرية لاتعطى الأهمية الكافية لهذا القسم . والميزانية التقديرية للتكاليف المتغيرة تقدم لنا بيانات تفصيلية لتكاليف كل جهاز من أجهزة المشروع ، وهى بيانات متغيرة تختلف باختلاف حجم نشاط كل جهاز فى المشروع ، وذلك على اعتبار انه اذا ما اختلف حجم العمل أو النتائج المحققة فعلا عما ادرج فى تقديرات الميزانية التخطيطية فان حجم التكاليف سيختلف عن تلك الدرجة فى الميزانية التخطيطية ، وهذا يمكننا استخدام تقديرات الميزانية المتغيرة فى الحكم الصحيح على الاسباب التى ادت الى انحراف ارقام التنفيذ الفعلى عن ارقام الميزانية التقديرية التخطيطية .

ويمكننا القول بأن الميزانية التقديرية للتكاليف المتغيرة تعتبر الاساس السليم للقيام بعملية المراقبة ، كما أنها تقدم التسهيلات اللازمة والكافية لتحليل الانحرافات وهذا يسهل الوصول الى مكونات واسباب ظهور تلك الانحرافات وتيسر — من ناحية اخرى — اقتراح العلاج المناسب .

وهى من ناحية اخرى تفيد فى اعداد الميزانية التخطيطية بمعنى أنه اذا كانت لدينا تقديرات سابقة للتكاليف المتغيرة وأمكنا التنبؤ بحجم الانتاج أو النشاط فى أى جهاز من أجهزة المشروع ، فانه بعملية حساب بسيطة نستطيع تحديد تكاليف هذا الجهاز فى فترة التقدير .

ومما هو جدير بالذكر أن وجود نظام سليم للتكاليف القياسية Standard Costs يساعد كثيرا على اعداد تقديرات هذا القسم من البرنامج . وذلك لأن التكاليف القياسية تقدم المعدلات اللازمة لتكوين ارقام التكاليف المتغيرة التقديرية .

وهناك الكثير من الطرق المتبعة في قياس التكاليف المتغيرة ، بعضها سهل التطبيق ، وبعضها الآخر أكثر صعوبة ، وبعضها دقيق والآخر أقل دقة ، ومهما يكن فإن اختيار الطريقة المناسبة يتوقف على ظروف المشروع وإمكانياته . ومن الطرق الشائعة تذكر طريقة التقدير المباشر Direct Estimate وطريقة الارتباط البياني Graphic Corelation ، وطريقة المربع الأخير أو المربعات الصغرى Least Square وطريقة ويليامز Williams Method . ويجدر بنا أن نقرر أن الدقة التي تطبق بها هذه الطرق ، والعناية في اختيار الطريقة المناسبة تتوقف عليهما نجاح الميزانية التقديرية للتكاليف المتغيرة ، والا فإن هذه التقديرات تصبح عديمة القيمة من الناحية العملية . وأرى الإشارة هنا إلى أنه يمكن استخدام طريقة ما في أحد أجهزة المشروع واستخدام طريقة أخرى في جهاز آخر بنفس المشروع ، طبقا لطبيعة نشاط كل جهاز .

القسم الثالث : الاحصاءات المكملّة :

تختلف الحاجة إلى الاحصاءات المكملّة باختلاف الطريقة المتبعة في عملية التقدير ، ومدى ما تحتاج إليه من احصاءات تساعد على وضع تقديرات سليمة . والضرورة تحتم على كل وضع نظام سليم لجمع وتبويب البيانات الاحصائية لأنها تفيد في أغراض كثيرة فضلا عن عملية وضع تقديرات الميزانية ، ولن أتناول موضوع الاحصاءات بتوسع لأنه يخرج عن نطاق هذا البحث ، ولهذا نكتفي بدراسة المسائل الهامة التي تتعلق بموضوع الميزانية التقديرية ، وأبدأ بدراسة موضوع جمع وتنظيم الاحصاءات وتحليل هذه الاحصاءات لأغراض الميزانية التقديرية

جمع وتنظيم الاحصاءات :

من أهم المشاكل التي تواجه عملية تنظيم الاحصاءات هي مشكلة تكرار الاحصاءات فقد تقوم أحد أجهزة المشروع بأعداد احصاء أو بيان لأغراض الميزانية التقديرية يكون فيه ارتباط بنشاط جهاز آخر في المشروع ذاته ، ويقوم الجهاز الآخر بأعداد نفس الاحصاء بطريقة أو بأخرى ، وإن ذاك ينشأ الزدواج . ومن ناحية أخرى فقد تطلب إحدى الأجهزة من جهاز آخر بيان أو احصاء معيناً لأغراض الميزانية التقديرية وبشكل معين ويطلب جهازاً آخر نفس البيان ولكن بشكل مختلف مما يتطلب مجهوداً وقتاً ليس بالقليل . ولهذا كانت الخطوة الأولى الواجبة الاتباع في عملية تنظيم في عملية جمع وتنظيم

الاحصاءات هي تقسيم المشروع الى وحدات احصائية توزع على كل منها اختصاص متساو ينحصر فى اعداد البيانات التى تدخل فى حدود نشاط كل وحدة ، وهذه الطريقة لا يبقى هناك مجال للازدواج فى اعداد الاحصاءات من ناحية ولا يقوم جهاز باعداد احصاءات تخرج عن حدود اختصاصه .

وفىما يلى عرض سريع لاهم النقاط التى يجب مراعاتها فى عرض وتنظيم الاحصاءات سواء فى ذلك الاحصاءات التى تجمع من داخل المشروع أو من خارجه مادامت كلها تخدم اغراض الميزانية التقديرية :

١ — اظهار الحقائق الرئيسية التى لها تأثير ظاهر على عملية وضع التقديرات مع عدم اهمال الحقائق الفرعية الاخرى ، ويراعى أن تدرج هذه الحقائق مسلسلة طبقا لدرجة أهميتها .

٢ — مقارنة الحقائق عموما بمثيلاتها فى الاحصاءات الخاصة بالمدد السابقة .

٣ — اعداد الاحصاءات وتقديمها بصفة دورية ، وفى مواعيد محددة بقدر الامكان واظهارها على شكل رسوم بيانية ان امكن حتى يسهل استقراؤها .

٤ — تلخيص كل البيانات فى شكل رئيسى واحد على أن ترفق به الكشف الخاصة بالاحصاءات التحليلية التى تكون فى مجموعها هذا الملخص .

٥ — مراعاة قيد الاحصاءات بطريقة سهلة — بقدر الامكان — بحيث تشجع على قراءتها واستخدامها .
النتائج منها .

تحليل الاحصاءات :

يجب أن تراعى عند القيام بتحليل الاحصاءات دراسة العوامل الآتية :

أولا : دراسة الاتجاه : فقد يتطلب اعداد تقديرات الميزانيات الفرعية دراسة سلسلة زمنية احصائية للانتاج مثلا أو لمبيعات سلعة معينة مثلا عن فترة طويلة نسبيا ، وهذه الدراسة تفصح عن اتجاه واضح نحو الزيادة أو النقص المضطرب ، وهو ما يسمى بالميل العام أو الاتجاه (

ولهذا يستحسن تحليل الاحصاءات لتتطابق الاغراض المحسنة التى تتخذها الميزانيات .
دراسة هذا الاتجاه ، مع مراعاة الا يتأثر التقدير بنتائج وقت معين أو سنة معينة ، حيث يجب أن يؤخذ فى الحسبان نتائج عدة سنوات متتالية يستبعد منها اية تغيرات غير عادية ، او غير متوقع حدوثها خلال فترة التقدير .

ثانياً : التغيرات الموسمية : بعض الصناعات تبدى نشاطاً معيناً في بعض أشهر السنة ، وتظهر كساداً في الشهور الأخرى ، وهي تغيرات موسمية تتكرر بانتظام ، بمعنى أنه يمكن التنبؤ بها وبموعد حدوثها بدقة لهذا يجب أن توضع هذه النقطة في موضع الاعتبار عند تحليل الإحصاءات ، كما يجب أن تظهر الإحصاءات هذه التغيرات الموسمية بوضوح لمراعاتها عند وضع التقديرات .

ثالثاً : التغيرات غير العادية : وقد تظهر الإحصاءات تأثيراً بظروف خارجة عن إرادة المشروع ، كالأحوال الجوية مثلاً والثورات والاضطرابات السياسية ، ومثل هذه الظروف تؤثر على المشروع ، وهذه الظروف من المحتمل أن تحدث غير أنه لا يمكن حدوثها بانتظام ، إلا أن أثرها يظهر على نشاط المشروع فيما بعد — ومن أجل هذا يلزم أخذ هذه النقطة في الاعتبار عند تحليل الإحصاءات لتحقيق الأغراض المنشودة من وضع تقديرات الميزانية .

ولكل ما سبق فإنه يجب النظر إلى أي بيان إحصائي على ضوء الاعتبارات السابقة والتي ذكرناها على سبيل المثال لا الحصر ، وذلك حتى يمكن وضع تقديرات سليمة .

القسم الرابع : تقارير الميزانية التقديرية :

إن الهدف الجوهري لتقارير الميزانية التقديرية هو مراقبة التنفيذ الفعلي لنشاط المشروع في النواحي المختلفة ، ويتحقق بطريق مقارنة الأرقام الفعلية للتنفيذ بالأرقام التقديرية الواردة بالميزانية التقديرية ، وهذه المقارنة تظهر الانحرافات ، وتوضح أوجه النقص وأوجه الكفاءة مما يشعر العاملين بوجود نوع من الرقابة يؤكد أهمية الميزانية التقديرية ، وفي هذا القسم من بحثنا سنحاول القيام بدراسة سريعة لموضوع التقارير الخاصة بالميزانية التقديرية باعتبارها قسماً هاماً من أقسام برنامج الميزانية التقديرية .

أنواع تقارير الميزانية التقديرية :

تنقسم التقارير إلى نوعين : أولهما التقارير الدورية ، وثانيهما التقارير الخاصة بمشكلة معينة (أو ما يسمى تقرير المشروع) Project Report ، والنوع الأول يعد عن

فترة محددة ويكون دوريا اسبوعيا او شهريا أو ربع سنويا ، اما النوع الثانى فيختص بدراسة مشكلة طارئة أو موضوع غير متكرر ، وهو يمثل فى واقع حقيقته نسبة عالية من مجموع التقارير التى تعد فى المشروع .

والبيانات التى تحتوى عليها هذه التقارير عموما تختص بمراقبة التنفيذ طبقا لهيكل التنظيم الادارى للمشروع .

وهناك تقسيما آخرى لهذه التقارير من وجهة النظر التى تهدف اليها ، لذلك فانها تقسم الى ثلاثة انواع هى :

النوع الأول : يختص بدراسة وقياس مدى النجاح فى تحقيق اهداف المشروع ، وللخطط الموضوعية ، والتقارير التى من هذا النوع تعد طبقا لمناطق المسئولية ، وعلى أساس التنظيم الادارى للمشروع وتهدف الى بيان أوجه النقص والكفاءة فى التنفيذ ، وتحديد المسئولية بواسطة مقارنة الارقام التقديرية بالارقام الفعلية ، وتتطلب من ادارة المشروع - فى حالة وجود اى قصير - اتخاذ اجراءات سريعة تؤدى الى تصحيح الأوضاع .

النوع الثانى : يستخدم النوع الثانى من التقارير لايضاح النتائج التى قد تترتب على اتخاذ سياسة معينة فى المستقبل ، ويعد بناء على طلب ادارة المشروع لبيان أثر السياسة الجديدة على نشاط المشروع مستقبلا ، وهذه التقارير تحتوى على بيانات تقديرية فقط ، وتمهد للإدارة العليا لاتخاذ قرارات بقبول السياسة المقترحة أو تعديلها أو رفضها .

النوع الثالث : يقوم النوع الثالث الأخير من التقارير على تقديم البيانات اللازمة لإدارة المشروع ، وتحتوى فى أغلب الاحوال على بيانات تاريخية اساسا ، غير أنه من الممكن أن تحتوى على بيانات تقديرية أيضا للإيضاح ، وهذه التقارير لا تؤدى فى الغالب الى اتخاذ قرار سريع بل تفيد فى دراسة مشكلة معينة توضع بها اليد مسبقا فى المستقبل .

طرق عرض تقارير الميزانية التقديرية :

يمكن عرض تقارير الميزانية التقديرية بأحد طرق ثلاثة هي :

- ١ - أما ان توضح فى صورة كتابية تعزز بالأرقام مع وجود شرح لمداول هذه الأرقام .
 - ٢ - أو أن تكون فى شكل جداول مرقومة .
 - ٣ - أو تكون فى شكل رسوم بيانية .
- واختيار أى من هذه الطرق الثلاثة يتوقف على الغرض المعد من أجله هذه التقارير وكذلك الجهة التى ستقدم اليه .

وتكون التقارير عادة ذات شكل تفصيلي اذا كانت مقدمة لمستويات الادارة التنفيذية . اما اذا كانت مرفوعة للادارة العليا فانها تكون مجملة ومختصرة على أن يرفق بها كشوف تحليلية ، هذا ويمكن التوصل الى نتائج حسنة اذا استخدمت الاحصاءات التى تعد فى شكل رسوم أو خطوط بيانية ، لأنها تسهل عملية المقارنة واستنتاج الانحراف والحكم على أهميته بمجرد النظر .

والرسوم البيانية تساعد على ايضاح العلاقة المشتركة بين الظواهر الاحصائية المختلفة وهذا نلاحظ الاهتمام المتزايد بهذه الرسوم البيانية خصوصا فى المنشآت الكبيرة اذ ان الادارة العليا لا تجد لديها الوقت الكافى لدراسة التقارير المصلة ، ولا يعنى هذا أن كل التقارير التى تقدم للادارة العليا توضع فى شكل بيانى ، بل المقصود بذلك هو التقارير الدورية ذات الطبيعة الروتينية والتى تتمثل فى النوع الأول من التقارير كما سبق أن ذكرت ، اما النوع الثانى ، وهو التقارير الخاصة بمشكلة معينة فانى أفضل أن تكون فى صورة جداول وتعليقات وشرح على أن يراعى فيها الاختصار بقدر الامكان .

هل هناك اختلاف من وجهة نظر الميزانية التقديرية فى حالة المجتمع الاشتراكي ؟

ان تقدير المبيعات فى حالة اقتصاد حر تسود فيه قوى السوق وعوامل المنافسة يعتبر أمرا يكتنفه الغمير من الصعاب ، حيث يتطلب الأمر القيام بدراسة كاملة للسوق يتحدد على أثرها

حجم المبيعات التقديرية ، وفي هذه الحالة تكون الميزانية التقديرية للمبيعات هي الأساس الذي يجب البدء به عند اعداد الميزانية التقديرية للعمليات وبالتالي الميزانية التقديرية التخطيطية ، حيث تبني على تقديرات المبيعات تقديرات الانتاج — بعد أخذ المخزون السلعي في الاعتبار — وكذلك الميزانية التقديرية لتكاليف التسويق ، ثم بعد ذلك توضع الميزانية التقديرية لتكاليف الانتاج على ضوء تقديرات الانتاج وهكذا الى آخر هذه المجموعة من الميزانيات الفرعية .

غير أن الوضع يختلف في حالة المشروعات التي تعمل في مجتمع اشتراكي تسود فيه مبادئ التخطيط القومي ، وحيث يوجد جهاز مركزي للتخطيط القومي يقوم بتحديد ما يجب أن تكون عليه معدلات الانتاج في جميع المشروعات وبالتالي يتحدد حجم الانتاج الذي تقوم بإنتاجه كل مشروع ، وذلك لسد حاجات المجتمع طبقا لخطة موضوعة بحيث لا يزيد الانتاج أو ينقص — عن احتياجات السوق المحلي التقديرية وكذلك احتياجات التصدير . وفي هذه الحالة ينتقل عبء تقدير الانتاج من المشروع الى أجهزة التخطيط في الدولة ، وتكون المشكلة في هذه الحالة هو تحقيق هذه التقديرات .

وفي هذه الحالة تؤخذ الميزانية التقديرية للانتاج كأساس لاعداد الميزانية التقديرية التخطيطية — وليست الميزانية التقديرية للمبيعات — أما من ناحية تقدير حجم المبيعات وقيمتها فإن الامر لا يحتاج الى مجهود كبير ، وذلك لان حجم المبيعات مرتبط تماما بحجم الانتاج الذي حدده أجهزة التخطيط في الدولة ، أما من ناحية الأسعار الأجهزة الحكومية المختصة في المجتمعات الاشتراكية تقوم بتحديد الأسعار وتخطر المشروعات المنتجة بها . وبالتالي لا توجد أية صعوبة في تقدير حجم وقيمة المبيعات في هذه المشروعات .

غير أن بعض الدول التي ما زالت في أول مراحل التطبيق الاشتراكي ، أو التي لم تضع خطة شاملة للنشاط الاقتصادي للدولة ، فقد توجد بعض المشروعات التي لا تعمل طبقا لقوى العرض والطلب وتحت سيطرة عوامل السوق المختلفة ، وفي هذه الحالة نجد أن أجهزة التخطيط في الدولة تترك للمشروع المبيعات التي نراها ادارة هذه المشروعات

السيطرة على مستويات الاسعار ، فان هذه المشروعات تبدأ فى اعداد ميزانيتها —
التخطيطية بالميزانية التقديرية للمبيعات . وفى هذه الحالة لا بد من دراسة العوامل
الآتية عند التقدير :

- ١ - حجم السلع أو الخدمات التى يمكن للمشروع بيعها .
- ٢ - مستوى السعر الذى يتحقق عنده حجم الانتاج المطلوب طبقا لقوانين العرض والطلب .
وذلك فى حالة عدم تسعير المنتجات بمعرفة السلطات الحكومية .
- ٣ - التأليف التى يتحملها المشروع لتحقيق حجم المبيعات المقدر .

ونظرا لأن التطبيق الاشتراكى فى الجمهورية العربية المتحدة ما زال فى مراحله الأولى
ونظرا لأن المؤسسات العامة النوعية التى تسيطر على المشروعات بأنواعها والعاملة فى
مجتمعنا لا تقوم بهذه الدراسات ، لذلك نجد ان المشروعات ما زال عليها عبء تقدير
المبيعات ، وعليه فان المشروعات تقسم الى قسمين من حيث البدء بتقدير المبيعات أولا أو
تقدير الانتاج .

والقسم الأول وهو الذى تسود فيه مبادئ العرض والطلب وحيث توجد منافسة نظرا
لوجود أكثر من منتج متشابه أو الكثير من المنتجات البديلة . وفى هذه الحالة وهى التى
نسميها حالة سيادة سوق المستهلك — أى الحالة التى يمكن للمستهلك اختبار أى
المنتجات المتشابهة أو البديلة ، وله أن يختار الأنسب له ، وفى هذه الحالة نبدأ بدراسة
ووضع تقديرات المبيعات كأساس لاعداد الميزانية التقديرية التخطيطية .

أما فى الحالة الثانية ، وهى حالة سيادة سوق المنتج — أى بالنسبة للمشروعات التى
تتمتع بوضع احتكارى أو شبه احتكارى ، أى فى حالة ما لا يكون للمستهلك فرصة الاختيار بين
سلع متشابهة أو سلع بديلة ، وفى حال ضمان البائع لبيع كل منتجاته ، فان المشكلة فى هذه
الحالة هى تقدير الانتاج وتحقيق هذه التقديرات فعلا ، لذلك نبدأ بدراسة الانتاج فعلا

وتقدير حجمه وعلى أساس هذه التقديرات تبني باقى تقديرات الميزانية التخطيطية . ومن هنا يوجد الفرق بين النظامين .

— كيف يمكن أن تقدم الميزانية التقديرية البيانات التقديرية اللازمة لأجهزة الدولة ؟

لقد بينت فيما سبق كيف أن الميزانية التقديرية هى الشكل التطبيقى لخطط الشركة فى الوصول الى أهدافها ، وكيف أن الأرقام الواردة فيها تعبر عن توقعات الادارة المنتظر تحقيقها خلال الفترة المالية القادمة .

وكما أن الميزانية التقديرية تعتبر تسجيلا لخطط الشركة عن السنة المالية القادمة . فان اعدادها وتطبيقها — للشركة — مهما كان نوعها أو شكلها القانونى — متابعة خططها أولا بأول ، وقياس ودراسة انحرافات التنفيذ الفعلى عن التقديرات ومعالجتها فى الوقت المناسب ، مما يمكن الادارة من تحقيق الأهداف المرسومة ، ومما يوجد نظاما دوريا سليما للتخطيط والتنسيق والمتابعة ، أو بمعنى آخر وضحت كيف أن الميزانية التقديرية تعتبر للادارة الداخلية بمعنى أنها تساعد ادارة المشروع على القيام بوظائفها الأساسية على الوجه الأكمل .

وفضلا عما سبق فان للميزانية التقديرية من وجهة نظر الدولة هدف آخر ، وهو ربط الميزانيات التقديرية للوحدات الاقتصادية بالميزانية العامة للدولة والتي تمثل مرحلة سنوية من مراحل تنفيذ الخطة الشاملة ، وبذلك تقدم الميزانية التقديرية بدور فعال فى الرقابة على تنفيذ الخطة ومتابعة هذا التنفيذ ، وهذا الأمر واضح فى المجتمعات الاشتراكية التى يسير اقتصادها وفق خطة شاملة ، كما هو الحال فى الجمهورية العربية السورية .

ولقد بينت فيما سبق هيكل برنامج الميزانية التقديرية بشئ من الإيجاز وذكرت أن الجزء الأول من البرنامج والذى سميناه بالميزانية التقديرية التخطيطية يشتمل على قسمين ، قسم يبين ترجمة للخطط والسياسات التى ستطبق خلال فترة التقدير أى أنها تشمل على مجموعة ميزانيات فرعية تعطى نشاط المشروع كله ، أما القسم الثانى فيشتمل على قوائم وميزانيات فرعية تترتب وتتبع

عن تقديرات القسم الأول • ويمكننا في الدول الاشتراكية - اضافة جزء ثالث يختص بعرض البيانات اللازمة للجهات الحكومية •

ومن الطبيعي ان الجهات الحكومية التي تطلب بيانات تقديرية - كجهاز التخطيط المركزي أو جهاز ميزانية الدولة - لن تطلب بيانات من الوحدات الاقتصادية تخرج عن نشاطها أى أن البيانات المطلوبة تكون فى حدود نشاط المشروع، وما دام الجزء الأول من الميزانية التخطيطية يشتمل على ترجمة للنشاط المتوقع للمشروع كله خلال فترة التقدير • لذلك ومن الناحية المنطقية - فان البيانات المطلوبة ستكون متوفرة فى الجزء الأول من الميزانية التخطيطية ولكنها قد لا تكون ظاهرة بالشكل الذى تطلبه الأجهزة الحكومية •

لذلك فان القسم الثالث المقترح اضافته الى الميزانية التخطيطية يشتمل على بيانات معروضة طبقا لاحتياجات الجهات الحكومية ، والتي تبني - مثلها مثل الجزء الثانى - البيانات الموجودة بالقسم الاول من الميزانية التخطيطية •

وبالنسبة للجمهورية العربية المتحدة فقد أصبح من السهل بعد اعتماد النظام المحاسبى الموحد فى ديسمبر ١٩٦٦ ان تعد شركات القطاع العام البيانات التقديرية اللازمة لكل الجهات الحكومية حيث تقوم باعداد الجزء الخاص بالبيانات التقديرية وتقدمه الى المؤسسة النوعية التابعة لها الشركة وحيث تقوم المؤسسة بتوزيع هذه البيانات على الجهات الحكومية المختصة •

- الموازنات التخطيطية فى النظام المحاسبى الموحد :

لنلاحظ أن لفظ الميزانية التقديرية قد استبدل فى النظام المحاسبى الموحد بلفظ جديد هو " المواز " التخطيطية " ، وجاء فى هذا النظام أن مبررات هذا التغيير ترجع الى أنه فى استخدام اللفظ الجديد اشارة صريحة الى كونها أداة للتخطيط ، ثم أن هذه التسمية تتميزها - باعتبارها تتضمن أهداف الوحدة فى فترة مستقبلية - عن الميزانية التى تعددها الشركة - الوحدة الاقتصادية - كقائمة مالية للموجودات والمطلوبات فى تاريخ معين ، وبدراسة الاصطلاح الجديد لاحظت الآتى :

أولا : كلمة موازنات ، وان كانت تعنى فى اللغة العربية نفس معنى كلمة ميزانية بمعنى أن تغيير اللفظ ليست له أهمية لغوية ولكنه استخدم للتمييز بين الميزانية التقديرية والميزانية العمومية فقط . غير أنه من الناحية العلمية نجد أن اصطلاح " الميزانية العمومية " قد أصبح لاغيا فى عرف المحاسبة ، وذلك لأن التطور فى هذا العلم قد أوجد اصطلاحا جديدا أصبح شائعا ولاقى قبولا عاما وهو " قائمة المركز المالى " وعليه فان استخدام لفظ ميزانية تقديرية لا يوجد خلطا .

ثانيا : ان الأرقام التى تدرج فى الميزانية التقديرية توضع على أساس تقديرى ومن هنا اكتسبت ط " تقديرية " كما أن كلمة تقدير وان كانت لا تتسحب على المستقبل فأنها لا تعنى بالضرورة الماضى أو الحاضر ، ومن هنا يمكن أن نستنتج أن نستنتج أن كلمة " تقديرية " لم يكن مقصودا بها المستقبل بقدر ما كان مقصودا بها كيفية تكوين البيانات المكونة للميزانية التقديرية .

ثالثا : ان أحد وظائف الميزانية التقديرية هى فعلا الوظيفة التخطيطية كما سبق أن بينت . ولكنها ليست الوظيفة الوحيدة ، وأهم وظائفها على الإطلاق ، فان الوظائف الأساسية للميزانية متشابهة ، بل ويمكن القول بأنها على درجة واحدة من الأهمية ، وهى التخطيط والتنسيق والرقابة ، ولذلك فلماذا لا تسمى بالموازنات التنسيقية أو الرقابية ، أو حتى الموازنات التخطيطية التنسيقية الرقابية ؟

رابعا : وما دامت كلمة ميزانية تطابق فى اللغة معنى الموازنة ، وما دامت كلمة التخطيط من الناحية العلمية لا تدل على كونها أداة للتنسيق والرقابة بجانب كونها أداة للتخطيط أيضا ، فان كلمة موازنات تخطيطية قد تعكس فى ذهنى المستمع الذى أنها أداة تخطيطية فقط مما قد يوجد لبسا لدى القارئ أو المستمع . فلماذا نغير اصطلاحا سليما ومتعارف عليه باصطلاح جديد يوجد خلطا ولا يعكس المعنى المقصود به ؟

والمؤكد أن لفظ ميزانية تقديرية - وإن لم يكن كاملا من جميع الوجوه - فقد جرى عليه العرف، ومما هو جدير بالذكر أن الاصطلاح باللغة الانجليزية وهو لا
يعنى ميزانية تقديرية أو أى شىء من هذا القبيل، بل يعنى الحقيقة الجلية البيضاء التى
كان وزير الخزانة البريطانى يحتفظ فيها بأوراق ميزانية الدولة قبل عرضها على مجلس العموم،
وقد اشتق الاسم منها وبالتالى أصبح اصطلاحا متعارفا عليه (١) ومن المعروف أنه بإمكان
الباحثين البريطانيين أن توصل الى اصطلاح آخر دقيق، إلا أنهم لا تغلب عليهم شهوة التغيير
لمجرد التغيير، لذلك أبقوا على الاصطلاح القديم المتعارف عليه، وأصبح مستعملا فى دول
أخرى لا تتكلم الانجليزية مثل فرنسا •

ولذلك فانه من الطبيعى ان استخدم فى هذا البحث لفظ ميزانية تقديرية بدلا من
الاصطلاح الجديد " موازن تخطيطية " •

وبغض النظر عن التسمية، فإن مكونات الموازن التخطيطية فى النظام المحاسبى
الموحد يشتمل على ثلاثة أنواع هى : الموازنات العينية وهى بمثابة خطة الانتاج موازنة
للمقبوضات والمدفوعات للمشروع خلال فترات دورية تبين الفائض أو العجز النقدى فى كل فترة •
ونلاحظ أن قواعد اعداد هذه الميزانيات الواردة فى النظام الموحد تتبع نفس القواعد
العلمية التى اقترحتها فى هذا البحث من حيث التفرقة بين العمليات الجارية والعمليات
الرأسمالية والربط بين الميزانية ونظم التكاليف المتبعة فى المشروع وتوزيع التقديرات على فترات
دورية شهرية أو ربع سنوية وكذلك توزيع التقديرات توزيعا جغرافيا على حسب الفروع، مع مراعاة
الالتزام بالنماذج المبينة فى النظام الموحد •

(١) مقالة بعنوان " موازنات تخطيط أو ميزانية تقديرية " منشورة بمجلة الاقتصاد والمحاسبة
العدد رقم ٢٤٠ بتاريخ ديسمبر ١٩٦٧ للاستاذ محمد عصام الدين زايد

نماذج الموازنات التخطيطية فى النظام الموحد

يشتمل النظام الموحد على سبعة نماذج رئيسية ، ويمكن اعداد هذه النماذج بسهولة من واقع البيانات الموجودة فى الميزانية التقديرية التخطيطية السابق اعدادها لأغراض ادارة المشروع ، لذلك نقترح ان يوضح فى نهاية الميزانية التقديرية التخطيطية جزءا خاصا يشتمل على النماذج السبعة المذكورة تعد فى نفس الوقت التى تعد فيه جداول الميزانية التقديرية ونشرح فيما يلى كل نموذج وكيفية اعداده .

نموذج (١) : الطاقة الانتاجية وبرامج الانتاج . يمثل هذا النموذج الطاقة الانتاجية الموجودة فى المشروع والمتاحة والممكن استخدامها فى الانتاج ، وهى تمثل الميزانية التقديرية للانتاج الموجودة فى مجموعة الميزانيات الفرعية التخطيطية .

نموذج (٢) : قائمة الموارد والاستخدامات للمنتجات . وهو يبين حركة المخزون من المنتجات تامة الصنع ، ويمكن الحصول على بيانات هذه القائمة من الميزانية التقديرية للانتاج والمخزون السلى .

نموذج (٣) : مستلزمات الانتاج . يوضح هذا النموذج مستلزمات الانتاج على مستوى المشروع ويستمد بياناته من النماذج ١٣ ، ٣ ب ، ٣ ح

نموذج (١٣) : المستلزمات السلعية المباشرة للانتاج : يبين كمية المواد الخام المباشرة اللازمة للانتاج بدون قيمة ويمكن الحصول على بيانات هذا النموذج من الميزانية التقديرية لتكاليف المواد الخام المباشرة .

نموذج (٣ب) : وهو بيان المستلزمات السلعية غير المباشرة لمراكز الانتاج ومراكز الخدمات الانتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الادارية والتمويلية . ويمكن الحصول على البيانات اللازمة لهذه النماذج من كل من الميزانية التقديرية المباشرة (الخامات غير المباشرة) ومن الميزانية التقديرية لتكاليف التسويق (ما يخص بالمواد فقط)

وكذلك بالنسبة للميزانية التقديرية للتكاليف الادارية مع مراعاة أنها بالكميات والقيم أيضا •

نموذج (٣ج) : المستلزمات الخدمية لمراكز الانتاج ومراكز الخدمات الانتاجية ومراكز الخدمات التسويقية ومراكز الخدمات الادارية والتمويلية ، ويوضح هذا النموذج مستلزمات الانتاج من الخدمات فى ثمانى مجموعات رئيسية ويمكن الحصول على البيانات اللازمة بالطريقة المبينة فى النموذج (٣ب) •

نموذج (٤) : العاملون : وهو نموذج تجميعى لاحتياجات المشروع من القوى البشرية ويمكن اعداد البيانات اللازمة من الميزانية التقديرية لتكاليف الانتاج (القوى البشرية المباشرة وغير المباشرة) من الميزانية التقديرية لتكاليف التسويق (القوى البشرية) والميزانية التقديرية للتكاليف الادارية •

نموذج (٥) : قوائم الأسعار : ويمكن الحصول عليها من الميزانية التقديرية للمبيعات •

نموذج (٦) : التحليل العيني والمالى للاستخدامات الرأسمالية على مستوى المشروع الاستثمارى ، ويمكن الحصول على كافة البيانات اللازمة من الميزانية التقديرية للاذاتات الرأسمالية •

نموذج (٧) : الانتاج والقيمة المضافة : ويمكن الحصول على التقديرات اللازمة له من قائمة المركز المالى التقديرى وحساب الأرباح والخسائر التقديرى •

وباعداد هذه النماذج تكون الميزانية التقديرية قد أعدت البيانات التقديرية اللازمة للجهات الحكومية فى المجتمع الاشتراكى دون الاخلال باستخداماتها كأداة فى إدارة المشروع تنفيذها فى القيام بوظائفها الرئيسية السابق ذكرها •

٨- مدى تطبيق الميزانية التقديرية في شركات القطاع العام :

الملاحظ ان جميع شركات القطاع العام في الجمهورية العربية المتحدة تقوم باعداد جداول الموازنة التخطيطية السابق الاشارة اليها ، وهذا امر مستحب ، الا أنه باعداد هذه الجداول استغنت تلك الشركات عن اعداد برنامج الميزانية التقديرية بالمعنى السابق الاشارة اليه مما كان له أثرا سيئا على العمليات الادارية التي تجرى داخل المشروع ، فان البيانات المدرجة في جداول الموازنة التخطيطية والتي يتطلبها النظام المحاسبي الموحد بيانات اجمالية تجميعية غير مفصلة ، لذلك فان هذه الشركات - للأسف - لا تعنى بوضع تفاصيل هذه الارقام ، بل قد تقدر هذه الارقام بطريقة جزافية .

ومن المعروف - بل من المؤكد - ضرورة استخدام الاساليب العملية في ادارة وحدات القطاع العام الاقتصادية كوسيلة للنهوض بها ، وان استخدام الموازنة التخطيطية بالشكل الاجمالى الوارد في النظام المحاسبي الموحد قد يبعدنا عن استخدام الاساليب العلمية في الادارة ، وهذا لا يعنى ان النظام المحاسبي الموحد نظاما فاشلا ، بل على العكس ، فهو نظام سليم ولكن تطبيقه يحتاج الى عناية ودقة حتى يكون نظاما ناجحا تماما .

لذلك فانه يجب ان تعد كل شركة برنامجا كاملا للميزانية التقديرية باعتبارها أحد أساليب الادارة العلمية كما سبق أن بينت ، وأن تضع فى نهاية كتيب الميزانية الجداول الاجمالية اللازمة للنظام الموحد بالمعنى السابق شرحه وذلك نكون قد حققنا هدفين الاول مساعدة ادارة المشروع على القيام بوظائفها الاساسية بطريقة علمية ، وثانيا اعداد جداول الموازنة التخطيطية على اساس سليم ، وهو هدف هذا البحث .

مراجع البحث
أولا : المراجع العربية

الدكتور إبراهيم عبد الرحيم همي
"إدارة الأعمال الصناعية"

مكتبه عين شمس - القاهرة ١٩٦٢

الدكتور خيرت ضيف

"الميزانيات التقديرية"

دار القلم - القاهرة ١٩٦٢

الاستاذ على توفيق على

"التكاليف الصناعية"

دار رمسيس - الاسكندرية ١٩٥٤

محمد عصام الدين زايد

"الميزانية التقديرية لشركات القطاع العام"

رسالة ماجستير - جامعة عين شمس ١٩٦٦

الاستاذ مليكة عريان

"الإدارة العليا في المشروعات التجارية"

دار النهضة المصرية - القاهرة ١٩٤٨

مكتب رئيس الجمهورية للأبحاث الاقتصادية

"المشروعات العامة - تنظيمها ومشكلاتها"

رياسة الجمهورية - القاهرة - ١٩٦٢

مكتب رئيس الجمهورية للأبحاث الاقتصادية

"مشكلات الصناعة المؤممة"

رياسة الجمهورية - القاهرة - ١٩٦٢

ثانيا : المراجع الاجنبية

- Davis, R., The Fundamentals of Top Management
(New Yor : Mc Grew-Hill, 1960).
- Gillespie, G., Standard & Direct Costs
(Englewood Cliffs, N.J. : Prentice Hall, 1962.)
- Hasseman, W., Management Uses of Accounting
(New York Allen & Bacon, 1963).
- Lanburg, R., & Spriegeln W., Industrial Management
(New York: Me Millan, 1950).
- Robert, A., Management Accounting
(New York: Mc Grew-Hill, 1960).
- Welsch, G.A., Budgeting, Profit Planning & Control
(Englewood Cliff, NJ: Prentice Hall, 1961).
- Willsmore, A., Business Budgeting & Budgetary Control
(London: Pitman, 1960).

محتويات البحث

<u>الصفحات</u>	<u>الموضوع</u>
١	مقدمة
٢	١- تعريف الميزانية التقديرية
٢	٢- التطور التاريخي للميزانية التقديرية في قطاع المشروعات
٦	٣- أهمية الميزانية التقديرية
٩	٤- أنواع الميزانيات التقديرية
١٢	٥- برنامج الميزانيات التقديرية
١٩	٦- هل هناك اختلاف من وجهة نظر الميزانية التقديرية في حالة المجتمع الاشتراكي
٢٢	٧- كيف يمكن أن تقدم الميزانية التقديرية البيانات التقديرية اللازمة لاجهزة الدولة ؟
٢٣	٨- الموازنات التخطيطية في النظام المحاسبي الموحد
٢٨	٩- مدى تطبيق الميزانية التقديرية في شركات القطاع العام
٢٩	١٠- مراجع البحث
٣١	١١- محتويات البحث



