

04 الفصل

الموازنات التقديرية

أساسيات اعداد الموازنة the Fundamentals of Budgeting

الموازنة خطة كمية لاستغلال الموارد المتاحة للمؤسسة خلال فترة محددة في المستقبل.

من هذا يتضح أن الموازنة يجب أن :

1. تكون في صورة كمية Quantitative
2. تتعلق بوحدة محاسبية معينة Specific Entity
3. تغطي فترة محددة في المستقبل Future Time Period

فالموازنة من جهة النظر الحسابية ماهي الا ترجمة كمية لخطة المؤسسة ، بمعنى أن كل المشروعات والأنشطة الواردة في خطة المؤسسة يتم وصفها أو ترجمتها كميا إما في صورة مالية باستخدام وحدة النقد السائدة ، أو في صورة عينية باستخدام وحدات قياس المدخلات (عوامل الإنتاج) أو المخرجات (الإنتاج) .

كما أن الموازنة يجب أن تعد لوحدة محاسبية معينة ، هذه الوحدة المحاسبية قد تكون قسما من أقسام المؤسسة ، أو إدارة من إداراتها ، أو نشاطا من أنشطتها ، أو مشروعا من مشروعاتها ، أو المؤسسة ككل ، أو قطاعا من قطاعات الدولة ، أو الدولة ككل ، المهم هو أن نحدد بداية ماهي وحدة المحاسبة أو بالأحرى وحدة الموازنة Budget Entity ثم بعد ذلك نبدأ في إعداد الموازنة .

ومن ناحية أخرى ، فان كثيرا من الأرقام المالية لا يكون لها أي معنى ما لم تحدد المدة التي تعكسها ، وبالتالي فإن الموازنة يجب أن تغطي فترة محددة في المستقبل ، هذه الفترة قد تكون قصيرة الأجل - سنة أو ربما أقل (نصف سنوية أو ربع سنوية أو شهرية أو حتى أسبوعية وبالذات لبعض العناصر الهامة مثل تخطيط التدفق النقدي) - أو قد تكون طويلة الأجل تغطي ثلاث أو خمس سنوات أو ربما أكثر ، وبديهي أن الموازنات قصيرة الأجل ستكون أكثر تفصيلا من الموازنات طويلة الأجل ، فالأخيرة تكون - عادة - عبارة عن الخطوط العريضة لخطة المؤسسة في المستقبل ، ويلاحظ أنه كلما قصر طول فترة الموازنة كلما زادت فاعليتها في الرقابة.

أسباب اعداد الموازنة **Reasons for budgeting**

هناك أسباب عديدة تدفع إدارة المؤسسة إلى الأخذ بأسلوب الموازنة لرفع كفاءتها الإدارية، من هذه الأسباب أن الموازنة:

1. تحقق التخطيط الدوري لكافة أنشطة المؤسسة.
2. تحسن من الكفاءة التنسيقية للإدارة ، وتشجيع روح التعاون بين الأفراد ، وتزيد من كفاءة نظام الاتصال بالمؤسسة .
3. تأخذ بالقياس الكمي في التحليل وعرض البيانات والمعلومات .
4. توفر نظام متكامل لتقييم الأداء
5. تخلق الوعي التكاليفي لدى الأفراد
6. تمكن من مقابلة المتطلبات القانونية أو التعاقدية .
7. تحرك كافة الجهود والأنشطة نحو تحقيق أهداف المؤسسة .

وظائف الموازنة **Functions of Budgeting**: تتمثل وظائف الموازنة في :

1. الوظيفة التخطيطية **Planing**

2. الوظيفة الرقابية Control

أن التخطيط Planing هو ما يفكر فيه معظم الأفراد عندما يذكر لفظ الموازنة Budgeting ، فهو يشمل كل مراحل اعداد الموازنة ابتداء من كونها مجرد أفكار مبدئية وحتى يتم اعتمادها من السلطات العليا وتقريرها ، وكأن معظم الوقت والجهد- عند اعداد واستخدام الموازنة - يبذل في مرحلة التخطيط ، ذلك لأن التخطيط الجيد والمتأنى يمكن من تحقيق رقابة جادة وفعالة كوظيفة ثانية للموازنة .

أما الرقابة بالموازنة فيقصد بها مقارنة نتائج الأداء الفعلي بالأداء المخطط والمستهدف طبقا لما جاء في الموازنة من معايير أداء ،وتتم هذه المقارنة بإعداد ما يسمى بتقارير تقييم الأداء Performance reports والتي يمكن من خلالها تحديد انحرافات التنفيذ عما هو مخطط ومستهدف ، تمهيدا لبحث أسباب هذه الانحرافات وإتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية لرد التنفيذ الفعلي إلى ما هو مخطط ومستهدف . وبالتالي ضمان تحقيق كفاءة وفعالية النشاط . ويعد العمل الرقابي وسيلة هامة لتتعلم الإدارة من أخطاءها وتتقاضي هذه الأخطاء في المستقبل ، وهو ما يعرف علميا بالتغذية العكسية للمعلومات .

الموازنة الشاملة The Master Budget

الموازنة الشاملة هي الإطار العام للموازنات الفرعية Individual Budget's الخاصة بكافة أنشطة المؤسسة ، كما أنها تمثل الخطة العامة المؤسسة .

وبرغم أن الإطار أو الهيكل العام للموازنة يختلف في مكوناته باختلاف نوعية وحجم المؤسسة ، إلا أن الموازنة الشاملة - عادة - ما تتكون من (وخاصة بالنسبة للمؤسسات الصناعية) :_ موازنة التشغيل operating Budget

- موازنة المبيعات Sales Budget
- موازنة المخزون السلعي Budget of Ending Inventories

- موازنة كمية الإنتاج Production Budget
- موازنة تكلفة الإنتاج Cost of Production Budget
- * موازنة المواد الخام Materials Budget
- * موازنة العمالة المباشرة Direct Label Budget
- * موازنة التكاليف الإضافية الصناعية Manufacturing Overhead Budget

- موازنة التكاليف التسويقية Marketing Expenses Budget
- موازنة المصروفات الإدارية Administrative expenses Budget
- قائمة تكاليف الإنتاج المباع التقديرية Budgeted Cost of Goods Sold
- قائمة صافي الدخل التقديرية Budgeted Net Income

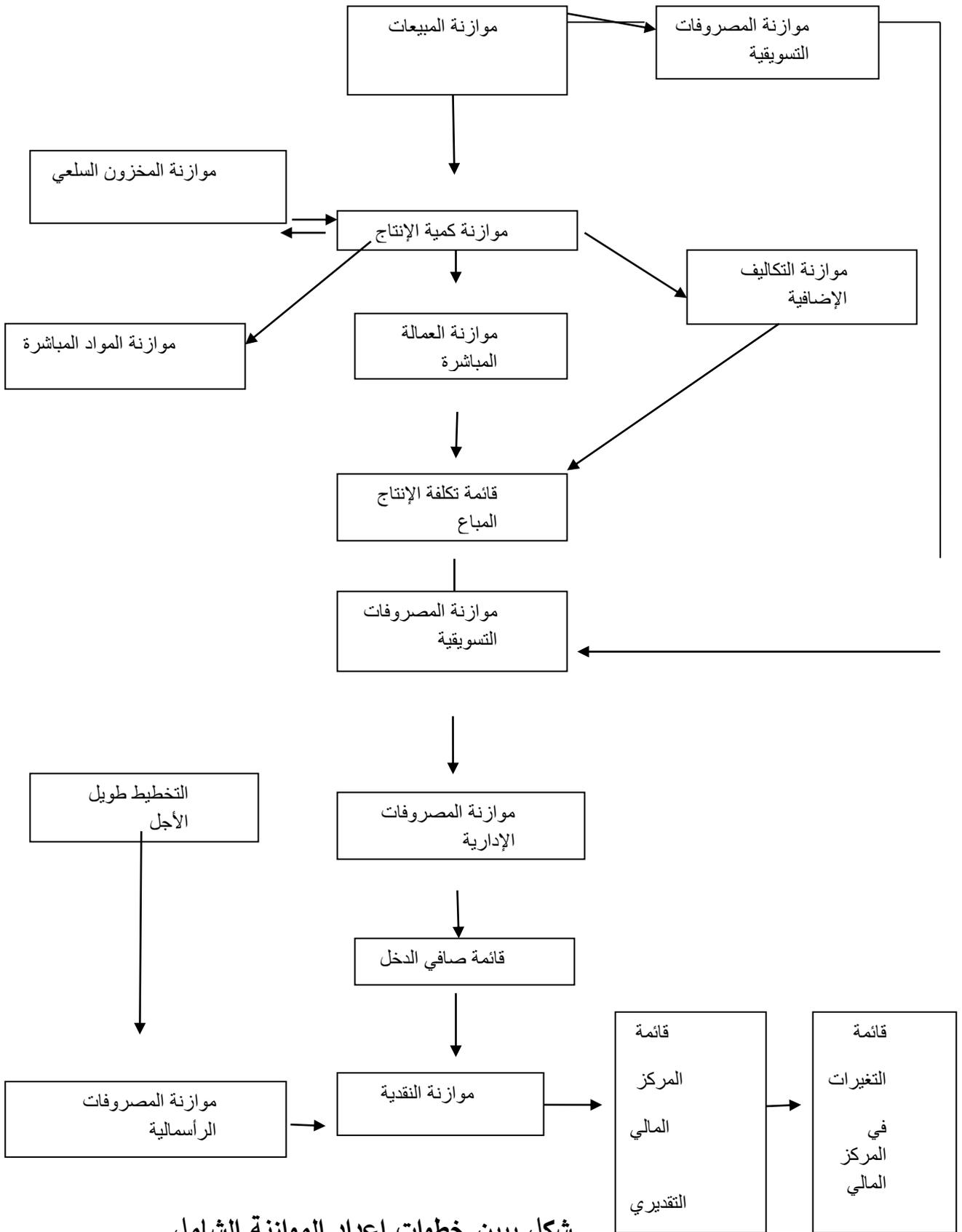
-الموازنة المالية Financial Budget-

- موازنة المصروفات الرأسمالية Capital Expenditure Budget
- موازنة النقدية Cash Budget

قائمة المركز المالي التقديرية Budget statement of financial position

مما سبق يتضح أن الموازنة الشاملة تتكون من موازنة التشغيل والموازنة المالية ، وتغطي موازنة التشغيل إيرادات ومصروفات التشغيل ويمكن منها تحديد صافي الدخل التقديرية ، أما الموازنة المالية فتشمل قائمة المركز المالي التقديرية فضلا عن القوائم الأخرى التي تستخدمها الإدارة المالية للمؤسسة .

ويوضح الشكل التالي خطوات إعداد الموازنة الشاملة خاصة بالنسبة للمنشآت الصناعية :



شكل يبين خطوات إعداد الموازنة الشامل

ونتناول فيما يلي بشيء من التفصيل - التطبيق العملي لإعداد الموازنة الشاملة من خلال الحالة العملية التالية :

تنتج مؤسسة الرشا وتبيع منتجين س، ص وقد وضعت خطتها لعام 2019 (موزعة على فترات ربع سنوية) كما يلي :

_ كمية المبيعات المقدرة للمنتج (س) 17000 وحدة موزعة على فترات ربع سنوية بنسبة 2:6 : 5:4 وللمنتج (ص) 15000 وحدة موزعة على فترات ربع سنوية بنسبة 5:2 : 1:7 ، سعر بيع الوحدة للمنتجين س، ص 90,60 دينار بالترتيب.

تقوم سياسة البيع على أساس تحصيل 70% من مبيعات نفس الربع بالإضافة إلى 30% من مبيعات الربع السابق عليه، علما بأن قيمة مبيعات الربع الأخير لعام 2018 تبلغ 760000 دينار.

كمية مبيعات الربع الأول عام 2020 = كمية مبيعات الربع الأول عام 2019 .

- ترغب المؤسسة في الاحتفاظ بمخزون إنتاج تام آخر كل ربع سنة يعادل ربع مبيعات الربع التالي ، علما بأن مخزون أول 2019 من الإنتاج التام هو 800 وحدة من المنتج س (تكلفة الوحدة 42 دينار) و 1200 وحدة من المنتج ص (تكلفة الوحدة 65 دينار) وكمية الإنتاج خلال الربع الأول عام 2020 تساوي كمية الإنتاج خلال الربع الأول من عام 2019

- تحتاج الوحدة من المنتج (س) إلى 10 كيلو من المادة (أ) ، بينما تحتاج الوحدة من المنتج (ص) إلى 12 كيلو من المادة (ب) ، وترغب المؤسسة في الاحتفاظ بمخزون من المواد الخام آخر كل ربع سنة يمثل 50% من احتياجات برنامج الإنتاج خلال الربع التالي .

علما بأن مخزون المواد الخام أول 2019 هو 10500 كيلو من المادة (أ) و 24600 كيلو من المادة (ب) ، وتكلفة شراء الكيلو من المادة (أ) 1,6 دينار ومن المادة (ب) 2 دينار ، مع العلم بأن كافة مصروفات المواد المباشرة تدفع خلال الفترة .

- تحتاج الوحدة من المنتج (س) إلى 2 ساعة عمل مباشر ، بينما تحتاج الوحدة من المنتج (ص) إلى 3 ساعة عمل مباشر ، معدل الأجر 6 دينار/ساعة .

- تم تقدير التكاليف الإضافية وتحميلها على أساس مستوى نشاط متوقع 78550 ساعة عمل مباشر ، وكانت التقديرات : مواد غير مباشرة 111275 دينار (72000 دينار ثابت) ، أجور غير مباشرة 113550 دينار (35000 دينار ثابت) ، إيجار 12216 دينار ، صيانة 51854 دينار (34562 دينار متغير) ، قوى محرك 243505 دينار ، إهلاك 96000 دينار .
- مع العلم بأن كافة التكاليف الإضافية ستدفع خلال الفترة .
- قدرت مصروفات التسويق الثابتة السنوية كما يلي :
- حملات إعلانية 56000 دينار ، استهلاكات 18000 دينار ، عمولات تسويقية 110000 دينار .
- ومصروفات التسويق المتغيرة للوحدة : شحن وتفرغ 0, 500 دينار ، عمولات رجال البيع 1, 200 دينار ، مصروفات تسويقية متنوعة 0, 675 دينار .
- مع العلم أن هذه المصروفات ستدفع خلال الفترة .
- قدرت المصروفات الإدارية السنوية كما يلي :
- المهيا الإدارية 175000 دينار ، أدوات كتابية ومطبوعات 9000 دينار ، مياه وإنارة 7000 دينار ، اهتلاكات 24000 دينار ، صيانة دورية 17000 دينار ، مصروفات إدارية متنوعة 8000 دينار .
- مع العلم أن هذه المصروفات ستدفع خلال الفترة .
- قررت المؤسسة شراء آلات ومعدات تسلم في يناير تكلفتها 43000 دينار ، وفي أكتوبر تكلفتها 86000 دينار ، كما أنها ستستبدل الآلات الحاسبة القديمة بآلات أحدث مما سيترتب عليه تحمل 6000 دينار كل ربع سنة .
- وأيضاً ستقوم ببعض عمليات الإحلال لمعدات المصانع في الربع الأول والربع الثاني مما سيترتب عليه تحمل 22000 دينار في كل ربع .
- رصيد النقدية في رصيد 12/31 / 2018 يبلغ 31000 دينار.

موازنة التشغيل Operating Budget

1- موازنة المبيعات Sales Budget

تمثل موازنة المبيعات (بالكمية والقيمة) الخطوة الأولى في إعداد الموازنة الشاملة ، وتعد أكثر الموازنات الفرعية أهمية ، ذلك لأن كثيرا من الموازنات الأخرى الفرعية تكون ذات علاقة مباشرة وقوية بمبيعات المؤسسة ، ويتوقف إعدادها على إعداد موازنة المبيعات مثل : موازنة كمية الإنتاج وموازنة المصروفات التسويقية . وغير ذلك من الموازنات الفرعية التي تتأثر بالإيراد المتولد أو المحقق من المبيعات .

وتتأثر موازنة المبيعات بعدة عوامل ومؤثرات منها : الأحوال الاقتصادية العامة للمجتمع ، قرارات التسعير ، المنافسة ، التقدم الصناعي والتكنولوجي ، برامج التسويق وغيرها من عوامل يجب أن تدرس عند التنبؤ بمبيعات المؤسسة وتقديرها.

وتمثل موازنة المبيعات مجموعة التقديرات الكمية والمالية للمبيعات من كافة المنتجات التي تتوقع المؤسسة تصريفها خلال فترة الموازنة للوصول إلى رقم الإيراد المستهدف في الخطة .

ويتم إعداد موازنة المبيعات على أساس تفصيلي أو تحليلي ، فيجب أن توضح المبيعات من كل منتج ، وفي كل منطقة من مناطق البيع ، كما أنها قد توضح المبيعات لكل نوع من أنواع العملاء (جملة أو تجزئة) ، وسياسة البيع (مبيعات نقدية ومبيعات آجلة) ، وهكذا حتى تتوفر البيانات اللازمة والكافية لإعداد القوائم والموازنات التالية على إعدادها بشكل أكثر كفاءة ودقة .

ومن بيانات الحالة العملية يمكن إعداد موازنة المبيعات كما يلي :

موازنة المبيعات لمؤسسة الرشا

إجمالي		فترات الموازنة								بيان
		الربع الرابع		الربع الثالث		الربع الثاني		الربع الأول		
قيمة	كمية	قيمة	كمية	قيمة	كمية	قيمة	كمية	قيمة	كمية	
1020000	17000	240000	4000	300000	5000	36000	6000	120000	2000	المنتج س سعره 60 دينار
1350000	15000	630000	7000	90000	1000	180000	2000	450000	5000	المنتج ص سعره 90 دينار
2370000		870000		390000		540000		570000		

2- موازنة المخزون السلعي Budget of Ending Inventories

تعد موازنة المخزون السلعي للإنتاج التام أو غير التام حلقة الاتصال بين موازنة المبيعات وموازنة كمية الإنتاج ، ذلك لأن هذا المخزون لا يخرج عن كونه أداة توازن بين المبيعات والإنتاج كما هو معروف ، بمعنى أنه يتم تعديل المبيعات بهذا المخزون للوصول إلى برنامج الإنتاج .

ومن بيانات الحالة العملية يمكن إعداد موازنة مخزون الإنتاج التام كما يلي :

مخزون آخر الربع الأول :

من المنتج س $6000 \times 25\% = 1500$ وحدة

المنتج ص $2000 \times 25\% = 500$ وحدة

.... وهكذا

موازنة مخزون الإنتاج التام آخر الفترة لمؤسسة الرشا

فترات الموازنة				بيان
الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع	
1500	1250	1000	500	المنتج س
500	250	1750	1250	المنتج ص

3- موازنة كمية الإنتاج Production Budget

تحدد كمية الإنتاج لكل منتج على حدة ، وبناء على تقديرات كمية المبيعات خلال فترة الموازنة ومستوى المخزون من الإنتاج التام وغير التام سواء ذلك المستهدف في نهاية الفترة أو المقدر في بدايتها .

لأن كميات المخزون قد تشمل جزءا يمثل الإنتاج غير التام ، وهو ذلك الذي بلغ مستوى تشغيل أو إتمام معين ولم يبلغ بعد حد الاكتمال ، لذلك يتعين معادلة ذلك المخزون بما يقابله من وحدات تامة وطبقا لنسبة الإتمام التي تحددها الإدارة الفنية ، وذلك لإمكان إدخاله ضمن معادلة موازنة كمية الإنتاج .

لاحظ أن :

كمية الإنتاج = كمية المبيعات + مخزون إنتاج تام آخر فترة - مخزون إنتاج تام أول الفترة.

هذا ويعتبر إعداد موازنة كمية الإنتاج نقطة البداية والأساس لإعداد موازنة المواد الخام ، وموازنة العمالة المباشرة ، وموازنة التكاليف الإضافية ، تلك الموازنات التي تشكل مجتمعة إطار موازنة تكلفة الإنتاج .

ومن بيانات الحالة العملية يمكن إعداد موازنة كمية الإنتاج كما يلي :

موازنة كمية الإنتاج لمؤسسة الرشا

بيان	فترات الموازنة			
	الربع الاول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع
المنتج (س) :	2000	6000	5000	4000
كمية المبيعات	1500	1250	1000	500
+ مخزون إنتاج تام آخر الفترة	3500	7250	6000	4500
- مخزون إنتاج تام أول الفترة	800	1500	1250	1000
برنامج الإنتاج	2700	5750	4750	3500
المنتج (ص) :	5000	2000	1000	7000
كمية المبيعات	500	250	1750	1250
+ مخزون إنتاج تام آخر الفترة	5500	2250	2750	8250
- مخزون إنتاج تام أول الفترة برنامج الإنتاج	1200	500	250	1750
	4300	1750	2500	6500
إجمالي				17000
				500
				17500
				800
				16700
				15000
				1200
				16250
				1200
				15050

4- موازنة تكلفة الإنتاج : Cost of production Budget

• موازنة المواد الخام: Materials Budget

تمثل تقديرا كمييا وقيما لتكلفة كل مادة يستلزمها برنامج الإنتاج ، مع الأخذ في الإعتبار مستويات المخزون من هذه المادة في أول وآخر فترات الموازنة .

وتستند تقديرات موازنة المواد الخام على المعلومات التالية :

- كمية الإنتاج المقدر من المنتج .
- إحتياجات وحدة الإنتاج من المواد الخام ، وقد يستعان في تقديرها بالخبرة السابقة وبعض النسب التاريخية اذا لم تتوافر مقاييس معيارية لتحديد تلك الإحتياجات .
- تكلفة شراء الوحدة من المادة الخام وذلك في ضوء الأسعار المتوقع سريانها خلال فترة الموازنة .
- هذا ويفضل أن تعد موازنة المواد الخام على خطوتين :

الخطوة الأولى :إعداد جدول بتقدير احتياجات برنامج الإنتاج من المواد الخام (بالكمية فقط)

الخطوة الثانية :إعداد جدول بتكلفة المشتريات بعد تقدير تكلفة شراء الوحدة وكميات

المخزون

لاحظ أن :

احتياجات برنامج الإنتاج من المواد الخام	= كمية الإنتاج × احتياجات وحدة الإنتاج من المواد الخام
كمية مشتريات المواد الخام	= احتياجات برنامج الإنتاج + الفترة من المواد الخام _ مخزون أول الفترة من المادة الخام
تكلفة المشتريات	= كمية مشتريات المواد الخام × تكلفة شراء الوحدة من المادة الخام

● موازنة العمالة المباشرة: Direct Labor Budget

ترتبط هذه الموازنة تماما بتقديرات موازنة كمية الإنتاج السابق إعدادها ، ويتطلب إعدادها

توافر المعلومات التالية :

- تحديد كمية الإنتاج المطلوبة من واقع موازنة كمية الإنتاج .
- حصر احتياجات الإنتاج من كل نوع من أنواع العمالة (ماهرة - نصف ماهرة - عادية)
- تحديد المعدلات المتوقعة للأجر عن كل ساعة عمل . لاحظ أن :

احتياجات برنامج الإنتاج من العمالة المباشرة	= كمية الإنتاج × لإنتاج وحدة الإنتاج	الساعات المطلوبة
تكلفة العمل المباشر	= احتياجات الإنتاج من العمالة المباشرة × معدل الأجر	

● موازنة التكاليف الإضافية الصناعية Manufacturing Overhead Budget

تشمل هذه الموازنة كل التكاليف غير المباشرة Indirect Costs الصناعية ، فهي تشمل المواد غير المباشرة ، الأجر غير المباشرة وتكاليف الطاقة الإنتاجية Capacity costs الأخرى كالصيانة والإستهلاك وغير ذلك .

ويلاحظ أن الإستهلاك لا يمثل تكلفة مدفوعة بالنسبة للمنشأة ، وإنما هو تحميل لعبء استخدام الآلات على الإنتاج ، لذلك يراعى إستبعاد الاستهلاك من إجمالي تقديرات الموازنة عند إعداد موازنة النقدية فيما بعد .

ومن المهم أن نوجه النظر هنا إلى ضرورة الفصل بين عناصر التكاليف الإضافية المتغيرة وعناصر التكاليف الإضافية الثابتة ، وذلك تسهيلا لتقدير هذه التكاليف الإضافية في ظل مستويات الإنتاج المختلفة .

ويكون معدل تحميل التكاليف المتغيرة = التكاليف الإضافية المتغيرة ÷ المستوى المتوقع للنشاط .

وينبغي مراعاة أن المستوى المتوقع للنشاط ليس هو بالضرورة المستوى الفعلي الذي سيسود خلال فترة الموازنة ، فهناك احتمالات متعددة لاختلاف ذلك المستوى الفعلي عن المتوقع لأخطاء في تقدير ذلك المستوى عند بداية الموازنة ، أو لعوامل أخرى لا إرادية ، أو لظروف تتعلق بموسمية النشاط وتقلب معدلات الإنتاج .

ومن واقع بيانات الحالة العملية يمكن إعداد الموازنات السابقة على التوالي كما يلي:

موازنة المواد الخام :

يتم اعدادها كما يلي :

جدول إحتياجات برنامج الإنتاج (س) من المادة الخام (أ)

الإحتياجات	فترات الموازنة				احتياجات وحدة الإنتاج	بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول		
	3500	4750	5750	2700	10 كيلو	كمية الإنتاج للمنتج (س) المادة (أ)
167000	35000	47500	57500	27000		أحتياج الإنتاج

جدول إحتياجات برنامج الإنتاج (ص) من المادة الخام (ب)

الإحتياجات	فترات الموازنة				احتياجات وحدة الإنتاج	بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول		
	6500	2500	1750	4300	12 كيلو	كمية الإنتاج للمنتج(ص) المادة (ب)
180600	78000	30000	210000	51600		أحتياج الإنتاج

موازنة مشتريات المواد الخام

إجمالي	فترات الموازنة				بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول	
167000	35000	47500	57500	27000	المادة (أ) : احتياجات برنامج الإنتاج مخزون آخر الفترة من المواد الخام
13500	13500	17500	23750	28750	
180500	48500	65000	81250	55750	مخزون أول الفترة من المواد الخام
10500	17500	23750	28750	10500	
170000	31000	41250	52500	45250	كمية المشتريات تكلفة شراء الوحدة
	1,6	1,6	1,6	1,6	
22000	49600	66000	84000	72400	تكلفة المشتريات(1)

إجمالي	فترات الموازنة				بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول	
180600					المادة (ب) احتياجات برنامج الإنتاج مخزون آخر الفترة من المواد الخام
25800	78000	30000	21000	51600	
	25800	39000	15000	10500	مخزون أول الفترة من المواد الخام
206400	103800	69000	36000	62100	
24600	39000	15000	10500	24600	كمية المشتريات تكلفة شراء الوحدة
181800	64800	54000	25500	375000	
2	2	2	7	2	(2) تكلفة المشتريات
363600	12960	10800	51000	75000	
635600	179200	174000	135000	147400	1+2 إجمالي تكلفة المشتريات .

موازنة العمالة المباشرة

إجمالي	فترات الموازنة				بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول	
16700 2	3500 2	4750 2	5750 2	2700 2	المنتج (س) : إحتياجات وحدة الإنتاج من العمالة المباشرة
33400 6	7000 6	9500 6	11500 6	5400 6	(2 ساعة للوحدة) إحتياجات الإنتاج من العمالة المباشرة (معدل الأجر 6ج/ساعة)
200400	42000	57000	69000	32400	تكلفة العمل المباشر
15050 3	6500 3	2500 3	1750 3	4300 3	المنتج (ص) : كمية الإنتاج إحتياجات وحدة الإنتاج من العمالة المباشرة (3 ساعة للوحدة)
45150 6	19500 6	7500 6	5250 6	12900 6	إحتياجات الإنتاج من العمالة المباشرة (معدل الأجر 6ج/ساعة)
270900	117000	45000	31500	77400	تكلفة العمل المباشر
78550	26500	17000	16750	18300	إجمالي ساعات العمل المباشر
471300	159000	102000	100500	109800	إجمالي تكلفة العمل المباشر

موازنة التكاليف الإضافية الصناعية :

يتم إعدادها كما يلي :

توزيع التكاليف الإضافية وحساب معدل التحميل

التكاليف الثابتة ربع السنوية	معدل تحميل المتغيرة 78550 ساعة	مبالغ سنوية			بيان
		متغير	ثابت	إجمالي	
18000	0,5	39275	72000	111275	مواد غير مباشرة
8750	1	78550	35000	113550	أجور غير مباشرة
3054	—	—	12216	12216	إيجار
4323	0,44	34562	17292	51854	صيانة
—	3,1	243505	—	243505	قوى محرك
2400	—	—	97000	96000	إهلاك
58127	0,04	395892	232508	628400	مجموع

موازنة التكاليف الإضافية

فترات الموازنة	ساعات عمل مباشرة	معدل التكاليف المتغيرة	تحميل تكاليف إضافية متغيرة	إجمالي تكاليف إضافية ثابتة	إجمالي التكاليف الإضافية
الربع الأول	18300	5,04	92232	58127	150359
الربع الثاني	16750	5,04	84420	58127	142547
الربع الثالث	17000	5,04	85680	58127	143807
الربع الرابع	26500	5,04	133560	58127	191687
مجموع					
	78550	5,04	395892	232508	628400

5- موازنة المصروفات التسويقية Marketing Expenses Budget

تتوقف مبيعات المنشأة إلى حد كبير على جهد ونشاط إدارة التسويق ، وعلى ذلك فإن موازنة مصروفات هذا النشاط التسويقي يتم إعدادها بناء على موازنة المبيعات وبمجرد إعدادها ، وبالطبع فإن هناك بعض المصروفات التسويقية لا تتغير مباشرة مع تغير حجم المبيعات وإنما هي تكاليف ثابتة لا علاقة لها بالتغير في حجم المبيعات مثل : مهيايا إدارة التسويق ، في حين أن البعض الآخر يتغير بتغير حجم المبيعات مثل : عمولات البيع .

لذلك يمكن إعداد موازنة المصروفات التسويقية على أساس فصل تكاليف التسويق المتغيرة عن الثابتة وإعداد معدل لتحميل التكاليف التسويقية المتغيرة طبقاً لعدد الوحدات

المقدر بيعها. وقد تميل بعض المشآت - تبسيطا لإعداد تلك الموازنة - إلى اللجوء إلى الخبرة والحكم الشخصي في تحديد بنود تكاليف التسويق على أساس نسبة من المبيعات مثلا.

ويمكن إعداد موازنة المصروفات التسويقية من واقع بيانات الحالة العملية كما يلي:

موازنة المصروفات التسويقية

إجمالي	فترات الموازنة				بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول	
17000	4000	5000	60000	2000	كمية مبيعات المنتج (س)
15000	7000	1000	20000	50000	كمية المبيعات المنتج (ص)
16000	5500		400	3500	مصروفات تسويقية متغيرة : شحن وتفرغ
38400		3000			عمولات رجال البيع
21600	13200	7200	9600	8400	مصروفات تسويقية متنوعة
	7425	4050	5400	4725	
76000	26125	14250	19000	16625	
				14000	مجموع المصروفات التسويقية المتغيرة (أ)
56000	14000	14000	14000		مصروفات تسويقية ثابتة :
18000	4500	4500	4500	4500	حملات اعلانية
110000	27500	27500	27500	27500	إستهلاكات مهايا تسويقية
					مجموع المصروفات التسويقية الثابتة (2)
18400	46000	460000	460000	460000	اجمالي المصروفات
260000	72125	60250	65000	62625	1+2التسويقية

6- موازنة المصروفات الإدارية Administrative Expenses Budget

هي الموازنة التي تشمل كافة تكاليف النشاط الإداري ، ومعظم هذه التكاليف من النوع الثابت ، سواء كانت تكاليف ثابتة يمكن تفاديها Avoidable بسهولة نسبية ، وهي التكاليف الثابتة الاختيارية غير الملزمة DiscretionaryFixedCosts مثل تكاليف البحوث والتطوير وتكاليف تعليم وتدريب العاملين ، أو تكاليف لا يمكن تجنبها بسهولة وبدون خسارة كبيرة ، وهي التكاليف الملزمة CommittedfixedCosts مثل أقساط القروض برهن Mortgage أو فائدة السندات Bond Interest والضرائب العقارية Property Taxes وما إلى ذلك، أما التكاليف الإدارية المتغيرة فهي عادة بسيطة وتتمثل في بعض تكاليف الإنارة والمياه والتدفئة والمهمات والأدوات المتنوعة .

وعلى الرغم من أن بنود تكاليف الإدارة والتمويل تتميز بثبات نسبي على مدى فترة الموازنة، وعادة ما يتم ربطها وتقديرها إجمالاً دون علاقة بحجم النشاط المتوقع مستقبلاً ، إلا أن طبيعة هذه النفقات ترجح ضبطها والتحكم في مبالغها والرقابة عليها وترشيد الأداء الإداري بصفة عامة .

ومن واقع بيانات الحالة العملية يمكن إعداد موازنة المصروفات الإدارية كما يلي :

موازنة المصروفات الإدارية

إجمالي	فترات الموازنة				بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول	
175000	43750	43750	43750	43750	مهايا إدارية
9000	2250	2250	2250	2250	أدوات كتابية ومطبوعات
7000	1750	1750	1750	1750	مياه وإنارة
24000	6000	6000	6000	6000	استهلاكات
17000	4250	44250	44250	4250	صيانة دورية
8000	200000	20000	20000	2000	مصروفات إدارية متنوعة
240000	60000	60000	60000	60000	مجموع

7- قائمة تكلفة الإنتاج المباع : Budgeted Cost Of Good Sold

يتم إعداد قائمة تكلفة الإنتاج المباع في ضوء البيانات المتاحة بموازنات كمية

الإنتاج ، المواد المباشرة ، الأجور المباشرة ، التكاليف الإضافية الصناعية ، مخزون الإنتاج

التام أول وآخر الفترة ، وفقا للمعادلة التالية :

تكلفة مخزون الإنتاج التام أول الفترة	
+	تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة
=	تكلفة الإنتاج المتاح للبيع
-	تكلفة مخزون الإنتاج التام آخر الفترة
=	تكلفة الإنتاج المباع

ومن بيانات الحالة العملية يمكن إعداد قائمة تكلفة الإنتاج المباع كما يلي :

قائمة تكلفة الإنتاج المباع المنتج (س)

إجمالي	فترات الموازنة						بيان	
	الربع الرابع		الربع الثالث		الربع الثاني			الربع الأول
23600	4400	1000	55000	1250	1500	44	800	مخزون إنتاج تام أول الفترة تكلفة الوحدة
		44		44			42	
734800	154000	44	209000	4750	5750	44	33600	تكلفة مخزون إنتاج تام أول الفترة . كمية الإنتاج التام خلال الفترة تكلفة الوحدة
		3500		44			2700	
768400	198000	44	253000	319000	118800	44	2700	تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة تكلفة الإنتاج المتاح للبيع
22000	500	44	264000	1000	1250	44	152400	مخزون إنتاج تام آخر الفترة تكلفة الوحدة
746400	22000	44	44000	26400	55000	66000	1500	تكلفة مخزون إنتاج تام آخر الفترة تكلفة الإنتاج المباع
		44					44	
	176000		220000				86400	

قائمة تكلفة الإنتاج المباع (المنتج ص)

إجمالي	فترات الموازنة						بيان						
	الربع الرابع		الربع الثالث		الربع الثاني			الربع الأول					
78000	115500	1750	16500	250	23000	500	78000	1200	مخزون إنتاج تام أول الفترة تكلفة الوحدة				
		66		66						66			
		6500	165000	2500									
992300	429000	66	66	66	115500	1750	283800	4300	كمية الإنتاج التام خلال الفترة				
						66				66	66	66	
						250							66
1071300	545400	66	66	66	148500	250	361800	500	تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة				
						66				66	66	66	
						66				66	66	66	
82500	82500	1250	181500	1750	16500	66	33000	66	تكلفة الإنتاج المتاح للبيع مخزون إنتاج تام آخر الفترة تكلفة الوحدة				
										66	66	66	66
										66	66	66	66
988800	462000		660000		132000		328800		تكلفة مخزون إنتاج تام آخر الفترة تكلفة الإنتاج المباع				

لاحظ أن تكلفة إنتاج الوحدة من الإنتاج التام :

المنتج (ص)

المنتج (س)

$$12 \text{ وحدة} \times 2 \text{ ج} = 24 \text{ ج}$$

$$10 \text{ وحدات} \times 1,6 \text{ ج} = 16 \text{ ج}$$

$$3 \text{ ساعة} \times 6 \text{ ج} = 18 \text{ ج}$$

$$2 \text{ ساعة} \times 6 \text{ ج} = 12 \text{ ج}$$

$$3 \text{ ساعات} \times 8 \text{ ج} = 24 \text{ ج}$$

$$2 \text{ ساعة} \times 8 \text{ ج} = 16 \text{ ج}$$

$$66 \text{ ج}$$

$$44 \text{ ج}$$

إجمالي تكلفة الإنتاج المباع موزعة على فترات الموازنة

إجمالي	فترات الموازنة				بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول	
746400	176000	220000	264000	86400	المنتج (س)
988800	462000	66000	132000	328800	المنتج (ص)
1735200	638000	286000	396000	415200	

إجمالي تكلفة الإنتاج المباع موزعة على فترات الموازنة

8- قائمة الدخل التقديرية Budgeted Net Income

تعد قائمة الدخل التقديرية من أهم قوائم وعناصر الموازنة الشاملة ، فهي تقدم بيانات هامة ومفيدة لإدارة المنشأة ، وكثيرا ما يتضح بعد إعداد هذه القائمة ان رقم الربح التقديري غير مرض للإدارة ، وبالتالي يكون لا مفر من إعادة النظر في كل أو بعض القوائم والموازنات الفرعية السابقة وتعديلها بالشكل الذي يحقق رقم الربح المستهدف بالنسبة

للإدارة ، والبيانات التي يتم على أساسها إعداد قائمة الدخل التقديرية يكون مصدرها القوائم والموازنات الفرعية السابق عرضها .

وتعتبر هذه القائمة عن علاقة إيراد المبيعات بتكلفة الإنتاج المباع ، مع الأخذ في الاعتبار مصروفات التسويق والتكاليف الإدارية التي تم مسبقا إعداد الموازنات الخاصة ببنودها .

وتوضح قائمة الدخل التقديرية إجمالي الربح وصافي الربح عن كل فترة من فترات الموازنة ، ويمكن للإدارة من خلال تتبع تقديرات الربحية أن تحدد مقدما العائد المتوقع على رأس المال المستثمر ومقابلته بذلك العائد المستهدف أصلا في خطة المنشأة للأجل الطويل .

وعلى أية حال يمكن إعداد قائمة الدخل التقديرية لمنشأة الرشا من بيانات الحالة العملية كما يلي :

قائمة الدخل التقديرية

بيان	فترات الموازنة			
	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع
إيراد المبيعات	570000			870000
تكلفة الإنتاج المباع		45000	390000	
مصروفات تسويقية				
تكلفة المبيعات				
مجمل الربح				
مصروفات إدارية	415200	396000	28600	638000
صافي الربح	62625	65000	60250	72125
	477825	461000	346250	710125
	92175	79000	43750	159875
	60000	60000	60000	60000
	32175	19000	16250	99875
				260000
				1735200
				1995200
				2370000
				134800

الموازنة المالية Financial Budget

هي مجموعة من القوائم التي تعكس أثر كل من موازنات التشغيل والعمليات الرأسمالية

(الجزء المخصص للفترة القادمة) على مركز المنشأة المالي والنقدي .

وتتكون الموازنة المالية من :

1. موازنة المصروفات الرأسمالية Capital Expenditure Budget

2. الموازنة النقدية Cash Budget

3. قائمة المركز المالي النقدي Capital Expenditure Budget

1- موازنة المصروفات الرأسمالية : Capital Expenditure Budget

تتضمن هذه الموازنة تكاليف المحافظة على الطاقة الخاصة بفترة الموازنة الجارية .

وتجدر الإشارة هنا إلى الفرق بين التخطيط الرأسمالي وبين إعداد موازنة

المصروفات الرأسمالية ، فالتخطيط للمصروفات الرأسمالية يتضمن تحديد استراتيجية المنشأة

في التوسع وتكوين الطاقة لفترة طويلة مستقبلا (قد تصل إلى خمس سنوات) ، وبناء على

الأهداف العامة والأحوال الاقتصادية والسوقية وغيرها ، أما الموازنة ذاتها فهي تكون بمثابة

جزئية محددة قصيرة الأجل من تلك الخطة العامة ، وهي بدورها تكون أكثر تحديدا وتفصيلا

، وتتضمن ذلك الجزء من المصروفات الرأسمالية الذي قررت الإدارة وضعه موضع التنفيذ

خلال فترة الموازنة القادمة . ويتبع ذلك أن موازنة المصروفات الرأسمالية هي جزء مكمل

للموازنة الشاملة ، وترتبط بالضرورة بكل من النقدية (لبيان المدفوعات الرأسمالية

والمتحصلات إن وجدت) ، وكذلك قائمة المركز المالي .

وفي ضوء بيانات الحالة العملية يمكن موازنة المصروفات الرأسمالية كما يلي :

موازنة المصروفات الرأسمالية

بيان	فترات الموازنة				الإجمالي
	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع	
شراء آلات ومعدات استبدال	43000				129000
آلات حاسبة	6000				129000
إحلال معدات إجمالي	22000	2000	6000		44000
	71000	28000	6000	92000	19700

2- موازنة النقدية Cash Budget

تعد السيولة Liquidity النقدية هدفا أساسيا لكل المنشآت على اختلافها ، وينبغي أن توازن المنشأة بين السيولة والربحية Profitability ، حيث أن الربحية تقتضي استثمار كل مبلغ في خزينة المنشأة ، والسيولة تتطلب وجود بعض الأموال عاطلة دون استثمار كي تتمكن المنشأة من الوفاء بالتزاماتها في حينها، ومن هنا يكون المطلوب هو الإحتفاظ بالقدر المناسب من السيولة بحيث لا يكون هناك عجزا في النقدية يعوق المنشأة عن سداد التزاماتها في حينها، أو يكون هناك وفرا في النقدية بأكثر من اللازم بحيث يتعارض مع هدف الربحية ، ومن هنا تتضح أهمية تخطيط المركز النقدي للمنشأة .

وتلعب موازنة النقدية Cash Budget دورا هاما و أساسيا في تخطيط ورقابة النقدية في المنشأة وإيجاد التوازن المستهدف بين الربحية والسيولة، وذلك من خلال تخطيط وتقدير كل التدفقات النقدية داخلة كانت أو خارجة، وتحديد أي عجز في النقدية، وفي أي وقت سيكون هذا العجز وسبل مواجهته، وأيضا تحديد أي وفر في النقدية، وفي أي وقت سيكون هذا الوفر، وسبل استثماره، ويكون من الأفضل إعداد موازنة النقدية شهرية أو أسبوعية أو حتى يومية ، حتى يمكن توفير المعلومات الكافية والازمة لتخطيط ورقابة المركز المالي النقدي للمنشأة .

ومن بيانات الحالة العملية السابقة يمكن إعداد موازنة النقدية كما يلي .
موازنة النقدية

اجمالي	فترات الموازنة				بيان
	الربع الرابع	الربع الثالث	الربع الثاني	الربع الأول	
31000	25500	25500	82200	310000	رصيد النقدية أول الفترة
		609000			<u>تدفقات نقدية</u> <u>داخلة</u>
1659000			378000	399000	المتحصل من المبيعات:
	609000	117000		228000	70% من
678000	117000		171000		مبيعات الربع الحالي
2368000	751500	555100	631200	658000	30% من
				147400	مبيعات الربع السابق
			135000	109800	مجموع التدفقات
	179200	17400	100500	133100	النقدية الداخلة
635600	159000	102000	133100	60500	(1)
4771300	133100	133100	60500	54000	تدفقات نقدية خارجة
5324000	60500	60500	54000	71000	مواد مباشرة أجور مباشرة
242000	54000	45000	28000		تكاليف إضافية
216000	92000	6000			مصرفات
197000					تسويقية
2294300	677800	529600	511100	576800	مصرفات إدارية
73700	73700	25500	120100	82200	مصرفات رأسمالية
					مجموع التدفقات النقدية 2_1

ملاحظات على اعداد الموازنة النقدية :

- المتحصل من المبيعات 70% من المبيعات نفس الربع بالإضافة إلى 30% من مبيعات الربع السابق عليه (موازنة المبيعات) .

مبيعات الربع

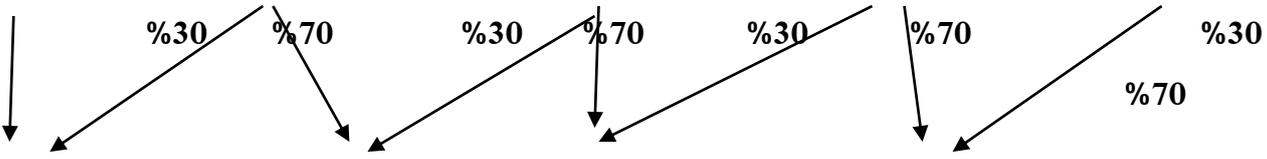
الأخير لعام 98

390000

540000

76000570000

870000



- مواد مباشرة تدفع في نفس الفترة التي أشتريت فيها (موازنة مشتريات المواد الخام) .
- أجور مباشرة تدفع في نفس الفترة (موازنة العمالة المباشرة) .
- من موازنة التكاليف الإضافية الصناعية :

$$\text{معدل تحميل التكاليف الإضافية} = \frac{\text{إجمالي التكاليف الإضافية}}{\text{ساعات العمل المباشر}}$$

$$= \frac{628402}{78550} = 8 \text{ جنيه/ ساعة عمل مباشر}$$

ولأن مصروفات الإضافية ستدفع خلال الفترة

إذن التدفقات النقدية الخارجة ربع السنوية نتيجة التكاليف الإضافية :

$$\text{جنيه (الإستهلاك)} = \frac{96000 - 628400}{4}$$

$$\text{جنيه} = 133100$$

من موازنة المصروفات التسويقية ، هذه التكاليف ستدفع خلال الفترة ، وبالتالي يكون التدفق النقدي ربع السنوي :

$$60500 = \frac{18000 - 260000}{4} = \text{جنيه}$$

من موازنة المصروفات الإدارية ، هذه التكاليف ستدفع خلال الفترة ،

وبالتالي يكون التدفق النقدي ربع السنوي :

$$\frac{240000 - 24000 \text{ جنيه (الإستهلاك)}}{4} =$$

$$54000 = \text{جنيه}$$

من موازنة المصروفات الرأسمالية ، المصروفات ربع السنوية كما يلي :

جنيه بالترتيب . 92000 ، 6000 ، 28000 ، 71000