

منهجيات تطوير أداء موازنة المبيعات بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية على ضوء التوجهات الحديثة للتسيير الموازني -دراسة حالة مؤسسة "حضنة حليب بالمسيلة"-

أ.د: علي دبي

جامعة محمد بوضياف، المسيلة -الجزائر
alidebbi@yahoo.fr

أ. زينب لعويبي

جامعة محمد بوضياف، المسيلة -الجزائر
zineblaoubi1@gmail.com

Received: 2017

Accepted: 2017

Published: 2017

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مختلف التوجهات الحديثة للتسيير الموازني في المؤسسات الاقتصادية واختبار مدى اعتمادها من طرف المؤسسات الجزائرية، مع دراسة امكانية تطبيقها والتعرف على الآثار الايجابية لذلك. تم استخدام المنهج التطبيقي مع أسلوب دراسة الحالة، حيث تم اختيار مؤسسة "حضنة حليب" كدراسة حالة للتعرف على امكانياتها لتطوير موازنة المبيعات لديها. خلصت الدراسة إلى أن التسيير الموازني بالمؤسسة يسجل نقائصا تستدعي بإلحاح تطويره وتحسينه. إن اعتماد التوجهات الحديثة للتسيير الموازني بمختلف تقنياتها لاسيما تقنية التنبؤ المتداول سيسمح بتطوير موازنة المبيعات في المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التوجهات الحديثة للتسيير الموازني، موازنة المبيعات، التنبؤ المتداول.

Abstract :

The aim of this study is to identify the various trends of modern budgt management in companies and to test the extent of their adoption by the Algerian companies, while studying the possibility of applying them to the modern trends of budget management and identifying the positive effects of this. In order to achieve this objective the applied method was used with the case study method, as the "HODNA HALIB" company was selected to identify its potential to develop its sales budget. The study concluded that the budget management of the company remains a sign of deficiencies requiring an improvement as soon as possible. Adoption of the different techniques of modernized budget management including forecasting will allow the sales budget's development in "HODNA HALIB" company.

Key words: Public expenditures, Public revenues, Public budget, Budget deficit, Funding.

تمهيد:

عرفت بيئة المؤسسات عدة تغيرات جوهرية لعبت دورا كبيرا في تعدد وتنوع أنشطتها، ما أدى لصعوبة تسييرها من ناحية العمل على تحقيق التوازن بين الأهداف المسطرة التي تسعى المؤسسة لتحقيقها والموارد المتاحة لها. تعمل المؤسسة الاقتصادية اليوم على تطوير نظام التسيير فيها لمواجهة صعوبات وتحديات المستقبل في ظل محيط يتميز بعدم اليقين، ما يسمح لها بالتأقلم مع محيطها الداخلي ومسايرة محيطها الخارجي. يعتبر التسيير الموازني للمبيعات الوسيلة الفعالة للتحكم والسيطرة على التغيرات والتطورات التي تمس المؤسسة داخليا وخارجيا عبر مراحلها المتمثلة في اعداد ورقابة موازنة المبيعات، تهتم هذه الأخيرة بدراسة الآفاق المستقبلية للمؤسسة من خلال مراحلها المتمثلة في وضع التقديرات ومراقبتها ومن ثم اتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة وفي الوقت المناسب، كما تساعد المسؤولين في اتخاذ القرارات فيما يخص اعداد جميع الموازنات الأخرى والمساهمة بشكل فعال في تحقيق أهداف المؤسسة.

حظيت موازنة المبيعات بأهمية بالغة كأداة تسييرية وكميدان للبحث نتيجة الانتقادات العديدة التي مست التسيير الموازني بصفة كبيرة خاصة وأن البعض ذهب إلى التخلي عنها، البعض نادى باستبدالها بوسائل تسييرية أكثر مرونة والبعض الآخر سعى لتحسينها، وهو ما يلقي الضوء على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وطرح تساؤلات حول جهودها لتطوير عملية اعداد ورقابة موازنة المبيعات، وبناء على ذلك فإن هذه الدراسة تأتي للإجابة على السؤال التالي:

- كيف يمكن تطوير موازنة المبيعات في المؤسسة محل الدراسة؟

فرضيات الدراسة: انطلاقا من إشكالية الدراسة نضع الفرضيات التالية:

✓ النقائص المسجلة في التسيير الموازني للمبيعات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحتتم ضرورة تبني التوجهات الحديثة لنظام الموازنات التقديرية؛

✓ تبني المؤسسة محل الدراسة للتوجهات الحديثة للتسيير الموازني يسمح بتحسين أدائها.

أهمية الدراسة: تأتي أهمية الدراسة من أهمية تطبيق التوجهات الحديثة للتسيير الموازني ضمن متطلبات تفعيل موازنة المبيعات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بهدف الرفع من مستوى أدائها وتحسين طرق التسيير فيها.

وللإجابة على إشكالية الدراسة تم التطرق للموضوع عبر المراحل التالية:

- أولا: التسيير الموازني للمبيعات؛

- ثانيا: التوجهات الحديثة للتسيير الموازني للمبيعات؛

- ثالثا: أهمية تطوير موازنة المبيعات في المؤسسة الصناعية الجزائرية حالة مؤسسة "حضنة حليب بالمسيلة".

أولا: التسيير الموازني للمبيعات

1. مفهوم موازنة المبيعات

موازنة المبيعات هي مفتاح إعداد أي موازنة في المؤسسة، إذ تعد من أهم الموازنات فيها، نذكر بعض

مفاهيم موازنة المبيعات:

المفهوم الأول: "موازنة المبيعات هي توضيح أو بيان حجم المبيعات المتوقع بيعها من كل منتج وكذلك قيمة المبيعات في ضوء الأسعار المخططة"¹.

المفهوم الثاني: "موازنة المبيعات توضح لنا الكمية المقدر بيعها خلال فترة معينة، حيث يتم تحديد هذه الكمية بعد دراسة عملية التنبؤ بالمبيعات ومعرفة الأساليب والإجراءات التي يمكن اعتمادها لغرض زيادة حجم المبيعات مع تحديد أسعار البيع التقديرية"².

وبناءً على ما تقدم، يمكن أن نعرف موازنة المبيعات بأنها: خطة تعد من قبل المسؤولين في المؤسسة تتضمن تقدير لمبيعاتها خلال السنة.

2. أهمية موازنة المبيعات

تستمد موازنة المبيعات الأهمية من خلال تأثيرها على كل الموازنات التقديرية في المؤسسة، يمكن ذكر بعض الأهمية:

- تساعد على عملية التخطيط: تقدم موازنة المبيعات معلومات حول المبيعات المحتملة وتحديد المستوى المتوقع لها، حيث تساعد هذه المعلومات الإدارات على عملية التخطيط فمثلا مصلحة الإنتاج لا يمكنها التخطيط إلا بعد تحديد المستوى العام للمبيعات المتوقعة³.
- توفير معايير الأداء: محتوى الموازنة يساعد مختلف الإدارات على ترجمة الأرقام إلى فعل تنظيمي يهدف لتحقيق تلك الأرقام سواء على صعيد المبيعات المستهدفة أم مستوى التكاليف المسموح بها، إذن الأداء الفعلي لموازنة المبيعات يعد بمثابة معيار لتقييم قوة المبيعات.
- تساعد على التقييم: المعلومات التي توفرها موازنة المبيعات لكل منطقة، منتج، زبائن، إضافة إلى معايير الأداء التي تحددها تساعد المؤسسة على تحديد نقاط الضعف حسب إعداد موازنة المبيعات، وبالتالي التقييم حسب المعايير المحددة لقياس الأداء الفعلي مع المتوقع لإجراء التصحيحات اللازمة وفي الوقت اللازم لذلك⁴.

3. مراحل التسيير الموازني للمبيعات

يتمثل التسيير الموازني للمبيعات في مرحلتين متكاملتين هما⁵: إعداد موازنة المبيعات والرقابة عليها.

1.3 مرحلة الإعداد

تعرف عملية إعداد موازنة المبيعات صعوبة من قبل معظم مديري المبيعات لضرورة دقة التنبؤ بالمبيعات، حيث تمر عملية إعدادها بالمراحل التالية⁶:

- مرحلة مراجعة الأداء في الماضي: في هذه المرحلة يعمل مديرو المبيعات على عملية تحليل الأداء في الماضي والحاضر بهدف فهم الانحرافات الحاصلة، أيضا استعراض العوامل الماضية والحالية من البيئة التسويقية مثل العملاء، المنافسين وغيرها من العوامل الخارجية، كل هذا من شأنه أن يساعد في بناء موازنة المبيعات المستقبلية.

- مرحلة إعداد خطة المبيعات: بعد عملية المراجعة، ينبغي إعداد خطة المبيعات من قبل مدير المبيعات بمساعدة مديري المناطق والفروع، يتم فيها تحديد حجم المبيعات بالوحدات والقيم لكل المنتجات والخدمات المراد بيعها، كما يتم تحديد مصاريف البيع المقدرة التي تتكون من الرواتب والمصاريف وغيرها.
- تخطيط الموارد اللازمة: في هذه المرحلة يتم تخصيص الموارد اللازمة لتنفيذ موازنة المبيعات ويمكن تحديد الموارد عن طريق حساب وتخصيص موارد للوظائف البيعية والأجهزة اللازمة للإعلان، وبعدها يلتزم مدير المبيعات بتفصيل تخطيط عملياتهم البيعية وهذا أيضا ما يساعد على عملية تسقيف النفقات البيعية.
- مرحلة اعتماد موازنة المبيعات: بالتشاور مع رئيس التسويق ومدير المبيعات، يتم عرض موازنة المبيعات على الإدارة العليا مع اقتراح موازنات بديلة وبعد دراسات ومناقشات يتم اعتماد الموازنة التي تحقق بأقل تكلفة ممكنة.

2.3 مرحلة الرقابة

- تتمثل رقابة موازنة المبيعات في تحليل مختلف الانحرافات الناتجة عن تنفيذ موازنة المبيعات، المقارنة الزمنية بين التقديرات والأهداف الموازنية مع ما تم تحقيقه باستخدام وسيلة تحليل الانحرافات، وذلك بهدف محاسبة المسؤولية، أي التحديد الصحيح للمسؤول عن الانحراف ومساءلته إضافة إلى هدف التحكم والقيادة. ظهور الانحرافات الموجبة لا يعني دائما أنها ملائمة، فقد تكون نتيجة ظروف مؤقتة وقد تؤدي إلى آثار غير مرغوب فيها على المدى الطويل نتيجة حدوث زيادة ما.
- عند تحديد الانحرافات تبدأ عملية البحث عن الإجراءات التصحيحية التي تسمح بتصحيح الوضعية ووضعها محل التنفيذ، حيث يوجد نوعين من الأعمال التصحيحية⁸:

- أعمال تنفذ قبل انتهاء العملية، وتسعى هذه الأعمال إلى تمييل التقديرات الأولية للنتيجة، وتسمى بالرقابة القبليّة؛
- أعمال تبحث عن كيفية التأثير على النتائج اللاحقة، وهنا لا يحسب الانحراف إلا بعد انتهاء العملية، وتسمى هذه الرقابة باللاحقة، أما الأعمال التصحيحية فتتعلق بتنفيذ المهام الجديدة. حتى تكون الأعمال التصحيحية ذات فعالية يجب أن تتميز بالسرعة في التطبيق، كما يجب أن تكون مكيفة أي تطبيق الأعمال التصحيحية على متغيرات لها التأثير المباشر والمحدد على النتيجة.

ثانيا: التوجهات الحديثة للتسيير الموازني للمبيعات

- سعت العديد من الدراسات لتبني فكرة تحديث أو تطوير موازنة المبيعات من خلال العمل على تحسينها أو العمل على إيجاد موازنات جديدة.

1. انتقادات التسيير الموازني للمبيعات

1.1 انتقادات اعداد موازنة المبيعات

أكد كل من lindsay Higgins, Libly في أبحاث لهم سنة 2010 أن عملية اعداد موازنات المبيعات تستغرق وقت ومكلفة وقد لا تعكس استراتيجية المؤسسة، حيث أن أغلب المؤسسات تعتمد على أرقام موازنة مبيعات السنة الماضية وبالتالي عدم الجدية في الاعداد هو ما يجعلها عبئ على المؤسسة⁹، كما يرى Jack Welsh أن الموازنات عبارة عن عبئ تتحمله المؤسسة وهذا طبعا راجع لتكاليها وطول اجراءات اعدادها¹⁰، تعتبر المشاركة في إعداد الموازنات من قبل جميع أفراد المؤسسة المجال الأكثر بحثا في مراقبة التسيير بداية من أعمال D'Argyris سنة 1952 وأعمال Hofstede سنة 1967 حيث وضخوا أهمية جانب المشاركة و دراسة سلوك الأفراد لإعداد الموازنات، و بالتالي المشكل ليس في الموازنة في حد ذاتها بل في استعمالها الخاطئ. التطور التكنولوجي الهائل وثورة المعلومات واستخدام الوسائل العملية والتقنية الحديثة جعل من المعلومات التي توفرها الموازنات التقليدية عاجزة عن مواكبة هذا التطور¹¹، إضافة لذلك عدم قدرة الموازنات مواكبة تطورات البيئة غير المستقرة وبالتالي عدم فعاليتها في حالة عدم اليقين. إذن يمكن اعتبار الموازنات من عوائق التقدم والتغيير للمؤسسة في المستقبل نتيجة عدم مرونتها¹²

2.1 انتقادات رقابة موازنة المبيعات

رقابة موازنة المبيعات تركز على دراسة وتحليل النتائج المتوصل اليها دون البحث عن أسباب الانحرافات سواء كانت موجبة أو سالبة، حيث يعتبر دراسة السبب النقطة الأهم في عملية الرقابة وهذا ما لا يوجد في المؤسسات، كما تعتمد جل الإدارات على السطحية في تحليل الانحرافات بهدف إخفاء الحقائق لاستغلال النتائج الإيجابية لمصالحهم و تحميل مسؤولية النتائج على عاتق التنفيذيين هذا ما يقتل روح المبادرة والابتكار لديهم، أيضا خلال عملية رقابة الموازنات يتم تقييم الأداء في المؤسسة لمحاسبة المسؤولية وتفعيل نظام المكافآت فيما يختلف هذا الأخير من مؤسسة لأخرى، قد يكون عادل وقد لا يكون ما يؤدي إلى حالة عدم الرضا من قبل أفراد المؤسسة في حالة التحيز لأطراف دون أخرى و هذا ما يقتل روح العمل الجماعي، حيث يسعى كل فرد للعمل على تحقيق مصالحه وبالتالي إهمال مصالح المؤسسة التي تؤول في هذه الحالة للزوال¹³.

2. تطوير أداء التسيير الموازني للمبيعات

ساهم التغيير الكبير في بيئة الأعمال (التعقيد، عدم الاستقرار، معايير حديثة للتسيير، التطور التقني) في عجز نظام الموازنات التقليدي حيث تم توضيح أن عيوب موازنات المبيعات في اجراءات اعدادها المتبعة من قبل المؤسسات، لذلك سعى الباحثون للعمل على تفعيل اعداد الموازنات من خلال التوجهات التالية:

3. توجهات لتحسين موازنة المبيعات

تعد عملية التنبؤ بالمبيعات أول خطوة لإعداد موازنة المبيعات التي تعتمد دقتها ومصداقيتها على صحة ودقة التنبؤ بالمبيعات لهذا كان لزاما على المؤسسات العمل على اعتماد طرق وتقنيات حديثة للتنبؤ بالمبيعات، وهذا ما يجعل موازنة المبيعات فعالة في حالة عدم اليقين، فحسب كل من Ansoff و Anthony 1988 فإن موازنة المبيعات غير فعالة في حالة عدم اليقين لهذا تم العمل على محاولة تحسين طرق التنبؤ المعتمدة لإعدادها.

يمكن ذكر أهم تقنيات التنبؤ بالمبيعات التي يمكن للمؤسسة اعتمادها على سبيل المثال لا الحصر:

- طرق الانحدار: تعتمد على البحث عن علاقة بين متغيرين أو أكثر من خلال دالة تربط بينهم تسمى بدالة الانحدار. الانحدار الخطي البسيط يهتم بدراسة العلاقة بين متغير تابع وآخر مستقل 15 وبالتالي يسمح بالتنبؤ بالقيم المستقبلية للظاهرة المدروسة ولكن دائما في ظل ثبات بقية العوامل الأخرى التي من شأنها التأثير على الظاهرة.
- طرق السلاسل الزمنية: تعتبر طريقة بوكس جنكينز من أهم الطرق التي تعتمد على العنصر العشوائي في السلاسل الزمنية، حيث تعرف السلسلة الزمنية العشوائية على أنها سلسلة زمنية خطية مستقرة تعتمد في تفسيرها للظاهرة في اللحظة الحالية على المتوسطات المرجحة للملاحظات الماضية والأخطاء العشوائية، أي أنها لا تحتوي على مركبة اتجاه عام وان وجد فإنه يتم ازالته للحصول على سلسلة عشوائية¹⁶. يتم العمل وفق طريقة بوكس جينكنز حسب أربعة مراحل أساسية يتم من خلالها تحديد النموذج وتقدير معالمه تتمثل في¹⁷: مرحلة التعرف، مرحلة تقدير معالم النموذج، مرحلة الاختبار ومرحلة التنبؤ.
- ✓ مرحلة التعرف يتم فيها البحث على النموذج الذي يلائم السلسلة الزمنية المعتمدة، كما يمكن الحصول على عدة بدائل للنماذج الممكنة¹⁸؛
- ✓ مرحلة تقدير معالم النموذج يتم في هذه المرحلة بتقدير النماذج الخطية المحددة في المرحلة السابقة والمفاضلة بينها؛
- ✓ مرحلة الاختبار أو الفحص، يتم فيها اختبار النموذج من أجل استخدامه في عملية التنبؤ؛
- ✓ مرحلة التنبؤ، يتم استخدام النموذج الملائم الذي يتم الحصول عليه من خلال المرور بالمرحلة السابقة لاجاد القيم المستقبلية للسلسلة الزمنية¹⁹.

2.2 توجهات نحو التسيير بدون موازنات

نتيجة الانتقادات العديدة الموجهة لنظام الموازنات، تولت مجموعة CAM-I، وبادارة J.HOPE وFRASER.R تأسيس ما اصطلح عليه أسلوب تسيير ما وراء الموازنات the beyond budgeting model، ينطوي هذا الأسلوب الحديث في التسيير على الغاء نظام الموازنات من المؤسسات²⁰.

يمكن تعريف التسيير بدون موازنات على أنه: "مجموعة من المبادئ التوجيهية التي إذا ما اتبعت ستمكن المؤسسة من إدارة أداؤها وتحقيق اللامركزية في عملية صنع القرار دون الحاجة إلى الموازنات التقليدية، والغرض منه هو تمكين المؤسسة من الوفاء بعوامل نجاح اقتصاد المعلومات (على سبيل المثال، التكيف في ظروف لا يمكن التنبؤ بها)"²¹.

يرتكز نموذج ما وراء الموازنات على 10 نقاط أساسية تتمثل في²²:

- ✓ تعد صياغة الاستراتيجية عملية تساهمية ومستمرة، كما يجب في هذه المرحلة تحديد المؤشرات الأساسية للأداء؛
- ✓ تحديد الأهداف لا يرتبط بقياس أداء المسيرين وأجورهم، وينصح بضرورة اتباع أسلوب من أسفل إلى أعلى (Bottom up)؛
- ✓ يجب أن تكون الأهداف الاستراتيجية ثمرة المبادرات الاستراتيجية المصاغة في مجموعات العمل؛
- ✓ يجب إعداد المشاريع الاستراتيجية على أساس حافظة متكاملة في إطار التطور، وليس على أساس موازنة تم الاتفاق عليها؛
- ✓ من أجل إدارة حافظة موارد المؤسسة، ينصح CAM-I استعمال سوق داخلية، من أجل تقييم وترتيب كل الاستثمارات الحالية والمستقبلية؛
- ✓ إدارة التكاليف مع ضرورة التساؤل فيما إذا كانت ستضيف قيمة أم لا، كما لا يجب فقط التساؤل عن ضرورة تخفيضها أو زيادتها بل من الضروري استعمال أسلوب التسيير على أساس الأنشطة.
- ✓ استعمال المؤشرات الأساسية وأساليب المقارنة المرجعية (Benchmarking) وإعادة التقدير لتقييم الأداء؛
- ✓ تقييم الأداء يكون على أساس المؤشرات المتنوعة وليس فقط على أساس الأهداف المالية؛
- ✓ استعمال التنبؤات المتداولة (Rolling forecasts) للتنبؤ بالنتائج المستقبلية؛
- ✓ البحث عن التوازن بين الرقابة من أعلى إلى أسفل وطريقة من أسفل إلى أعلى من خلال تفويض السلطة والمسؤولية.

3.2 توجهات نحو خلق موازنات أفضل

ظهرت العديد من الأفكار التي تبلورت في خلق موازنات أكثر مرونة، فنجد أنه تم العمل على اعداد موازنات حسب النشاط أي موازنات على أساس الأنشطة، أيضا الموازنة الصفريّة، إضافة لخلق أدوات حديثة تساعد على التسيير الجيد مثل بطاقة الأداء المتوازن، لوحة القيادة وغيرها من الأدوات الحديثة²³.

الموازنة على أساس الأنشطة (Activity based budgeting): يعرف نظام الموازنة على أساس الأنشطة بأنه: " تقدير لتوقعات الأنشطة المراد انجازها بالمؤسسة ويكون نتيجة القيام بعملية التخطيط والتحكم في التكاليف لاشتقاق موازنة فعالة للعمل المتبأ به وتحقيق الأهداف الاستراتيجية المتفق عليها"²⁴. أي هي عبارة عن اعداد موازنة على أساس مختلف أنشطة المؤسسة التي يتم منها استنباط التكاليف عكس الموازنات التقليدية التي تعتمد على عناصر التكلفة. الميزة الرئيسية للموازنات القائمة على الأنشطة

❖ هي أن التكاليف يمكن ربطها على نحو أدق بالأنشطة، مما يجعل عملية التخطيط أكثر دقة وتصحيحات أكثر فعالية. وتفيد المؤسسات التي تستخدم هذا الأسلوب في:

✓ وضع موازنات أكثر واقعية؛

✓ تحسين الدقة في تحديد الاحتياجات من الموارد؛

✓ تحسين ربط التكاليف بالمخرجات؛

✓ تخصيص التكاليف على نحو أدق لمسؤوليات الموظفين²⁵.

❖ الموازنة الصفريّة (zéro Based budget): تبدأ عملية وضع الموازنة من الصفر و يتم تقييم العمليات القائمة والأنشطة الإدارية بشكل صحيح، الموازنة الصفريّة تعتبر الحل الأفضل لوضع الموازنة على أساس التاريخ، حيث تكون عملية الموازنة الصفريّة عملية صعبة جدا فهي تتطلب تحليلا متعمقا لعمليات المؤسسة²⁶. ينطوي الأساس الصفري على عدة وظائف منها وظيفة التحليل والبحث عن الأسباب، فهو عملية تشغيل، وعملية تخطيط للموازنة. وهو يتطلب من كل مدير أن يقيم احتياجات موازنته بالكامل والتفصيل من نقطة البداية، وأن ينقل عبء الأساس لكل مدير لتقييم ماذا يجب عليه أن يتصرف. وهل هذه التكلفة تغطي المنفعة الحدية أي أن المنفعة الحدية تتساوى مع مقدار ما سينفق. ولعل هذا المدخل يتطلب تحديد كل الأنشطة (في مجموعة القرارات) والتي لها علاقة بالتكلفة مع المنافع. من هذا نستخلص أن أسلوب الأساس الصفري للموازنة ليس فقط موازنة تخطيطية روتينية، وإنما يتعدى هذا بكثير، فهو نظام

للتخطيط ومراقبة الموازنة، وليس فقط حساباً لمصادر الأموال ولكن أيضاً وصف لاستخدام هذه الأموال والتي ستستخدم لأهداف المؤسسات وعملياتها²⁷.

❖ **التنبؤ المتداول (Rolling forecasts):** يعرف كل من Morlidge و Player التنبؤ المتداول على أنه: "تقدير مالي للنتائج المستقبلية المحتملة، حيث تستند المؤسسة إلى الافتراضات الحالية والتنبؤات الاقتصادية حول البيئة وخطة المؤسسة"، أي أن التنبؤ المتداول عبارة عن اعداد موازنات باستمرارية من خلال التخطيط الديناميكي وعملية التنبؤ على المدى القصير بهدف تحديد الوضع المالي للمؤسسة، حيث ينبغي أن يكون المديرين مسؤولين عن إظهار الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية. يساعد التنبؤ المتداول أو المستمر على تقييم مسار المؤسسة الحالي والوجهة المحتملة لها، ويستند الأداء إلى تدابير تتعلق بتغيير بيئة الأعمال من خلال الاستجابة لظروف السوق في محاولة لخلق قيمة للعملاء أي يجب أن تكون القيادة استجابة للديناميكيات التنافسية. إن التنبؤ المتداول هو بمثابة الفعل والتفاعل كأداة للقيادة²⁸.

ثالثاً: أهمية تطوير موازنة المبيعات في المؤسسة الصناعية الجزائرية حالة مؤسسة "حضنة حليب بالمسيلة"

1. منهج الدراسة

تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة من خلال اختيارنا لمؤسسة صناعية لاختبار فرضيات الدراسة مع بيان واقع التسيير الموازني لهذه المؤسسة الصناعية. إن هذه المؤسسة محل الدراسة (حضنة حليب) هي مؤسسة رائدة في منتجات الحليب ومشتقاته في المنطقة وكذلك على مستوى القطر الوطني، لما لها من تنافسية في الجانب النوعي والكمي لمنتجاتها.

إن المؤسسة تستحوذ على حصة سوقية مميزة بمنتجات متنوعة يحتم عليها تبني تسيير موازني لمختلف مبيعاتها يسمح لها بضمان الحفاظ على الحصص السوقية وترشيد تكاليف الموازنة التجارية.

كما ارتأينا استخدام المنهج التطبيقي لإبراز الأثر المحتمل لتبني توجهات التسيير الموازني الحديثة على نتائج المؤسسة. إن تطبيق هذه التوجهات ستكون على معطيات كمية (المبيعات) المحصل عليها من المؤسسة وهي معطيات دقيقة تسمح باختبار الفرضيات على المؤسسة وإبراز أثر هذه التوجهات فعلياً في حال تطبيقها. حيث أننا سجلنا تعاوناً كبيراً من مسيري المؤسسة بتوفير المعطيات اللازمة لدراستنا هذه مع تقديم شروحات مفصلة حولها.

بالإضافة إلى ذلك قمنا بإجراء المقابلات لتكملة المعلومات والمعطيات اللازمة لمناقشة نتائج الدراسة. قمنا بتحليل للوثائق المحصل عليها من طرف المؤسسة لاسيما فيما تعلق بمعطيات المبيعات للسنوات الماضية من كميات وأسعار وكل ما تعلق بالمؤسسة محل الدراسة، كذلك قمنا بمحاورة عدة مسؤولين أهمهم: مسؤول المبيعات، مسؤول المحاسبة والمالية بهدف فهم آليات التسيير الموازني للمبيعات وأهميته بالمؤسسة.

إن المنهج التطبيقي يعتبر من أفضل المناهج لاختبار الفرضيات المتعلقة بأدوات مراقبة التسيير في المؤسسات نظرا لكونها تطبق على مستويات محدودة، ويأتي المنهج التطبيقي كحل للوضعية إن اختبار أثر التوجهات الحديثة لأدوات مراقبة التسيير، لاسيما التسيير الموازني تقتضي اللجوء إلى تطبيقها وفق المنهج التطبيقي على مؤسسات اقتصادية توفر للباحث المعطيات اللازمة لاختبار امكانية تطبيقها، والآثار المتوقعة لذلك.

إضافة لذلك، فإن المنهج التطبيقي يصنف ضمن المقاربة البنائية في البحث العلمي والتي ترمي إلى بناء حقيقة جديدة في المؤسسة بما يحسن أداء وظائفها. إن اختيارنا لهذا المنهج يتوافق مع هذا الطرح نظرا لاعتقادنا وهذا انطلاقا من فرضياتنا الأولية بأن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية مدعوة بالحاح لبناء حقيقة جديدة للتسيير الموازني للمبيعات من أجل تحسين أدائه وتحقيق نتائج أفضل.

2. تقديم عام حول المؤسسة محل الدراسة

نقدم المؤسسة ومنتجاتها في هذا العنصر من أجل تبيان مكانة المؤسسة في السوق الوطنية ومدى أهمية التسيير الموازني لتسيير مبيعاتها والمحافظة وتدعيم حصصها السوقية.

1.2 تعريف المؤسسة وأهدافها

حضنة حليب مؤسسة صناعية ذات مسؤولية محدودة (SARL)، تقع بمدينة المسيلة في موقع استراتيجي يتمثل في المنطقة الصناعية بالمدينة. تعتبر حضنة حليب من بين المؤسسات القديمة النشأة، حيث تم انشاؤها في 1989/11/22 بينما كان الانطلاق الفعلي لها سنة 1999 باستثمار بلغ 80000000,00 دينار جزائري، وباسم ملبنة الحضنة، ليتغير بعد ذلك إلى حضنة حليب. شهدت المؤسسة منذ بداية نشاطها إلى يومنا هذا العديد من التوسعات سمحت لها بتحقيق أهدافها المتمثلة في:

- ✓ خلق فرص عمل؛
- ✓ تحقيق رضا المستهلك؛
- ✓ توسيع نطاقها السوقية.

2.2 منتجات المؤسسة محل الدراسة

تعدد وتتوسع منتجات المؤسسة، فهي تنتج الحليب في أكياس بلاستيكية بأنواعه (الحليب، اللبن، الرايب، حليب البقر)، لتتوسع سنة 2004 بإنشاء مصنع خاص بمشتقات الحليب المتمثلة في (حليب مبستر، اللبن، رايب، حليب البقر، ياغورت للشرب)، حيث كل منتج في قارورات سعة القارورة 1 لتر، أيضا تم إنتاج (ياغورت بنكهة الفواكه، ياغورت بخميرة الفواكه Crème dessert في شكل وعاء Pot 100 غرام. ركزنا في دراستنا على منتج الياغورت لكثرة استهلاكه كما ركزنا على الأنواع: (Yaourt A Boire Aromatise (منتج01)، Crème Dessert (منتج02)، Yaourt Aromatise (منتج03)) لأسعارها التي تعتبر في متناول المستهلك.

2 نتائج الدراسة

من خلال المبيعات المتحصل عليها من مصلحة المبيعات بالمؤسسة للسنوات 2012، 2013، 2014، 2015 للمنتجات سابقة الذكر لكل شهر، قمنا بتقدير مبيعات سنة 2016 للمنتجات وذلك لكل فصل من السنة. اعتمدنا طريقة المجاميع المتحركة وطريقة المربعات الصغرى لتقدير المبيعات الفصلية للمنتج Yaourt A Boire Aromatise لسنة 2016 كالتالي:

جدول رقم (01): المبيعات الفصلية للسنوات 2012، 2013، 2014، 2015

السنوات	المبيعات الفصلية y (وحدة)	x	y
2012	26.416	1	119592
	31.449		
	25.035		
	34.893		
2013	35.314	2	126691
	38.640	3	133882
	41.075	4	149922
	25.551	5	142776
	30.918	6	136184
2014	32.445	7	129989
	36.244	8	125158
	24.192	9	125609
	26.429	10	119310
2015	35.128	11	121993
	32.455	12	118204
	27.083	13	122958

المصدر: من اعدادنا اعتمادا على معطيات المؤسسة

$$\bar{Y} = \frac{\sum y}{n} = \frac{1672268}{13} = 128636$$

$$\bar{X} = \frac{\sum X}{n} = \frac{91}{13} = 7$$

$$b = 128636 - (-7961,191)$$

$$a = \frac{11498885 - 11705876}{182} = -1137,313$$

$$b = 136597,191$$

الفصل الأول	الفصل الثاني	الفصل الثالث	الفصل الرابع
-------------	--------------	--------------	--------------

بالتعويض في المعادلة الخطية: $y = a x + b$

$$136597,191 + x Y = -1137,313$$

نحسب تقدير الفصل الأول 14 من سنة 2016 كالتالي:

نعوض في المعادلة أعلاه بـ $x=14$ نجد: $Y=120674,809$

ثم يتم حساب تقدير الفصل الأول كالتالي:

$$- 26429 + v14 122958 = 120674,809$$

$$V=24145,809$$

بنفس الطريقة يتم تقدير الفصل الأول من سنة 2016 للمنتج الثاني والثالث.

- بالنسبة للمنتج Crème Dessert تقدير الفصل الأول 14 من سنة 2016:

$$Y = 241038,0657x + 851593,0021$$

$$V = 1175143,922$$

- بالنسبة للمنتج Yaourt Aromatise تقدير الفصل الأول 14 من سنة 2016:

$$Y = 517129,7865x + 6970998,955$$

$$V = 2623599,966$$

المبيعات الفعلية لسنة 2015	المنتج الأول	27.083	32.455	35.128	26.429
	المنتج الثاني	1.216.952	581.736	915.537	894.376
	المنتج الثالث	3.753.923	2.755.526	3.627.314	3.988.358
تقدير مبيعات سنة 2016 حسب طريقة المؤسسة	المنتج الأول	30.918	37.811	38.917	29.974
	المنتج الثاني	1.216.058	1.153.175	771.231	1.702.435
	المنتج الثالث	5.495.017	4.817.724	3.720.766	4.761.539
تقدير مبيعات سنة 2016 حسب طريقة المبيعات الصغرى	المنتج الأول	24.145,809	35.853,68	31.317,68	25.945,68
	المنتج الثاني	1.511.900,92	115.657,06	822.774,06	1.457.990,06
	المنتج الثالث	2.623.599,96	1.967.582,78	4.144.443,79	7.026.578,79
المبيعات الفعلية لسنة 2016 للفصل الأول والثاني	المنتج الأول	27.241	32.968		
	المنتج الثاني	1.297.645	970.668		
	المنتج الثالث	3.151.557	1.945.080		
تقدير مبيعات الفصل الثالث والرابع باستخدام التنبؤ المتداول	المنتج الأول			31.108,183	23.614,81
	المنتج الثاني			1.222.937,05	1.173.500,94
	المنتج الثالث			6.394.515,53	4.271.052,78

كما يتم تقدير الفصول الأخرى من السنة لكل منتج بالتعويض فقط في المعادلة ومن ثم حساب المبيعات V لنحصل على معطيات تقديرات المبيعات حسب التقنية "الكلاسيكية" لتقدير المبيعات من أجل اعداد الموازنة التجارية وهي تقنية المبيعات الصغرى. كما ندرج في نفس الجدول تقدير المبيعات حسب الطريقة المبسطة التي تعتمدها المؤسسة (رغم أنها تقوم بحساب التقديرات للاستئناس فقط وليس لاعداد موازنة تجارية حقيقية ومحاسبة المسؤولين على أساسها، حيث وحسب تصريح المدير التجاري يتم حساب هذه التقديرات لاستعمالها في متابعة المبيعات الفعلية في اجتماعات مجلس الادارة). المقارنة بين الطريقتين توضح كيف أن ما تعتمده المؤسسة كتقدير للمبيعات يستلزم تطويره على الأقل باعتماد الطريقة الكلاسيكية (المبيعات الصغرى).

في مرحلة ثانية، ندرج تقدير المبيعات للفصلين الثالث والرابع لسنة 2016 باستعمال الطريقة الحديثة لتسيير موازنة المبيعات: التنبؤ المتداول، من أجل تأكيد أهمية التوجهات الحديثة للتسيير الموازني لتحسين أداء موازنة المبيعات بالمؤسسة الجزائرية يتضمن الجدول كذلك في الجزء الأول معطيات المبيعات الفعلية لسنة 2015 للمقارنة. كل هذه المعطيات تلخص في الجدول التالي:

3 مناقشة النتائج

من خلال المقابلة التي أجريناها مع كل من رئيس القسم التجاري للمؤسسة ومدير دائرة المحاسبة تبين بأن هذه الأخيرة لا تقوم بالتنبؤ الكمي للمبيعات بغرض اعداد موازنة للمبيعات (موازنة متكاملة لكل التكاليف ولكل الإيرادات المتوقعة) بل تقوم بحساب تقديرات للمبيعات للاستئناس فقط. وتعتمد طريقة مبسطة: المبيعات

التقديرية تساوي الفرق في المبيعات بين سنتين ماضيتين، $N-1$ و $N-2$ مضاف لحجم المبيعات للسنة $N-1$ ، وهكذا يتم تقدير المبيعات لأي منتج في المؤسسة. ليقوم بعد ذلك رئيس مجلس الإدارة بالمصادقة على كمية المبيعات المقدرة أو تعديلها، ليتم اعتمادها من قبل مصلحة المالية التي وجدناها لا تحتوي على مصلحة تسيير الموازنة، حيث نستنتج أن المؤسسة لا تعد موازنة للمبيعات بل تعتمد على البيانات السابقة (التقديرات) كأساس للنشاط التجاري.

* أهمية تقنية المبيعات الصغرى لتقدير المبيعات (كثنية كلاسيكية لتقدير المبيعات):

إن المقارنة بين قيم تقديرات المبيعات حسب اعتماد تقنية المبيعات الصغرى وقيم المبيعات الفعلية يبين بأن المؤسسة تضع فرصا كبيرة عند عدم اعتماد موازنة للمبيعات التي تنتج ضغطا موازينا ينبني على ضرورة تحقيق المبيعات المقدرة بهذه التقنية. إن عدم اعتماد هذه التقديرات كهدف يفوت على المؤسسة الاقتراب أكثر فأكثر من أعلى مستويات المبيعات، وبذلك خطر فقدان حصص سوقية لصالح المنافسين. فإذا أخذنا مثلا المنتج الأول، فإن المؤسسة تستطيع تحقيق رقم أعمال سنوي (مجموع الفصول مع سعر وحدة 60.52 دج) بالنسبة لهذا المنتج قدره:

$$60,52 * 125966,5 = 76234966,58$$

$$76234966,58 - 6955708 = 667784,58$$

أي أنها تبعد عن هدف قابل للتحقيق مع تضييع رقم أعمال قدره: 667.784,58 دج في السنة بالنسبة للمنتج الأول. كما أنها تستطيع تحقيق رقم أعمال (مجموع الفصول مع سعر وحدة 9.81 دج) بالنسبة للمنتج الثاني قدره:

$$9,81 * 5118674,7 = 50214196,85$$

$$50214196,85 - 45761203 = 4452993,845$$

أي أنها تبعد عن هدف قابل للتحقيق مع تضييع رقم أعمال قدره: 4.452.993,845 دج في السنة بالنسبة للمنتج الثاني. كما أنها تستطيع تحقيق رقم أعمال بالنسبة للمنتج الثالث قدره:

$$9,13 * 17524551,5 = 159999155,2$$

$$159999155,2 - 102149005 = 57850150,2$$

أي أنها تبعد عن هدف قابل للتحقيق مع تضييع رقم أعمال قدره: 57.850.150,2 دج في السنة بالنسبة للمنتج الثالث.

إذا اعتمدت حضنة حليب أسلوب كمي في تقديراتها لمبيعاتها من المنتجات وذلك حسب كل فصل وكما هو موضح في الجدول أعلاه من خلال استخدامنا لطريقة المبيعات الصغرى، فإنه يمكن لها أن تعمل على زيادة

مبيعاتها لأنه حسب تصريحات رئيس القسم التجاري أن المؤسسة لديها طلبيات كثيرة ولكن يصعب تحقيقها وهذا راجع لغياب موازنة المبيعات في المؤسسة. بالنسبة للمنتج الثاني تم بيع 300.626 وحدة في الفصل الثالث بينما باستخدام طريقة المربعات الصغرى تم تقدير 822.774,065 وحدة أي أن السوق كان في حاجة لمثل هذه الكمية أو أكثر وهذا راجع لزيادة استهلاك المنتج في هذا الفصل. كذلك، عند المقارنة بين قيمة التقديرات حسب طريقة المربعات الصغرى وقيمة التقديرات حسب طريقة المؤسسة نجد أن تقنية المربعات الصغرى كتقنية لإعداد موازنة المبيعات تعطي قيمة أقرب على الحقيقة وهذا بمقارنتها لقيم المبيعات الفعلية: إذا أخذنا تقديرات المنتج الثالث للفصلين الأول والثاني حسب تقنية المربعات الصغرى تساوي: 2.623.599,96 و 582,781.967. على التوالي وهي قريبة من المبيعات الفعلية: 3.151.557 و 1.945.080 على التوالي إذا ما قارناها بقيم التقديرات حسب طريقة المؤسسة: 5.495.017 و 4.817.724. إن هذه النتائج تبين بوضوح أن المؤسسة تسجل نقصا في تسيير موازنة المبيعات، وأنه بات من الحتمي تبني أدوات التسيير الموازني للمبيعات لاسيما الحديثة منها حتى لا تفوت المؤسسة على نفسها حصص سوقية ممكنة.

وعليه، فإن هذه النتائج تثبت الفرضية الأولى لبحثنا هذا: النقائص المسجلة في التسيير الموازني للمبيعات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحتم ضرورة تبني التوجهات الحديثة للنظام الموازنات التقديرية.

* أهمية استعمال التوجهات الحديثة لتقدير المبيعات (تقنية التنبؤ المتداول):

إن تقنية التنبؤ المتداول من أحدث التقنيات الشائعة في المؤسسات العالمية والتي راجت في العشرية الأخيرة والتي تفترض تجديد التنبؤ مع كل معطيات حقيقية فعلية تسجلها المؤسسة حتى تحصل على تقديرات أقرب من الحقيقة، تسمح لها بعدم تفويت فرص لخصص سوقية وتخصيص عقلاني للموارد المالية للموازنات المختلفة بالمؤسسة، ابتداءا بالموازنة التجارية.

لقد قمنا بتطبيق هذه التقنية على المعطيات المحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة، للفصلين الثالث والرابع لسنة 2016 للمنتجات الثلاث. وبعد تحليلنا لنتائج ذلك تبين ما يلي:

التقديرات المحصل عليها للمنتج الأول في الفصلين الثالث والرابع كانت اقل تفاؤلا (قيمتها أقل من التقدير المسجل حسب طريقة المربعات الصغرى) وهذا لأن حساب هذه التقديرات قد أخذ بعين الاعتبار المبيعات الفعلية المسجلة حديثا والتي تعطي صورة أوضح وأدق حول ما يحتاجه السوق في الفصلين.

بالنسبة للمنتج الثاني والثالث، فقد سجلت المبيعات الفعلية للفصل الأول لسنة 2016 ارتفاعا كبيرا 1.297.645 و 3.151.557 على التوالي أثر على التقديرات للفصل الثالث والتي جعلها كبيرة. 1.222.937,05 و6.394.515,53 على التوالي. غير أن المبيعات الفعلية للفصل الثاني للمنتجين والتي سجلت تراجعاً 970.668 و1.945.080 على التوالي قد أثرت على التقديرات للفصل الرابع والتي جعلتها تتراجع: 1.173.500,94 و4.271.052,78 على التوالي، وهي قيم تختلف عن التقديرات المحسوبة بتقنية المبيعات الصغرى. إن هذه المعطيات تبين بوضوح أن تقنية التنبؤ المتداول تسمح للمؤسسة "بتكثيف" تقديراتها مع المعطيات الحقيقية وتجعلها تحصل على تقديرات أدق وأقرب للواقع مما يسمح لها باقتناص فرص جديدة للحصص السوقية واعتماد موازنات تقديرية دقيقة.

يتبين أن حضنة حليب تعرف ضياعاً كبيراً في رقم الأعمال سواء من ناحية تقديراتها أو تحقيقاتها، ففي حالة ما إذا استطاعت حضنة حليب أن تتبنى أساليب كمية في وضع تقديراتها وبناء موازنة المبيعات على أسس سليمة هذا يؤدي إلى فعالية الأداء المالي للمؤسسة. المؤسسة لا تعد أيضاً موازنة للمصاريف التجارية وهي نقطة سلبية، حيث لا يمكن لها متابعة ومراقبة مصاريفها البيعية بصورة دقيقة. كما لا تقوم بالرقابة الموازنية وهذا مالا يمكنها من حساب الانحرافات بشكل مفصل بل مجرد حسابها للانحراف الكلي أو الاجمالي للمبيعات والذي قد يكون ناتجاً عن الانحراف في الكمية أو في السعر أو ناتجاً عن الانحرافين معاً، ضف إلى ذلك أن المؤسسة تباع عدة منتجات، مما يعني أن هناك عنصراً آخر بخلاف العنصرين السابقين (السعر والكمية) ألا وهو المزيج البيعي الذي يؤدي بدوره إلى ظهور انحراف جديد هو انحراف التشكيلة. إن عمل المؤسسة المبني على عدم وجود نظام تسيير موازني متكامل ومدعم بالتوجهات الحديثة للتسيير الموازني فيها يجعلها:

✓ لا تستطيع تقييم الأداء؛

✓ لا يمكنها تحديد المسؤولية وتفعيل نظام الثواب والعقاب فيه؛

✓ لا يمكنها من مواجهة المنافسة.

أيضاً يمكن القول إنه باستخدام موازنة حديثة للمبيعات تعتمد على اجراء التنبؤات المتداولة من خلال التقدير المستمر والمتجدد، بحيث يتطلب توفر بيانات حقيقية تعتبر كمدخلات لعملية التنبؤ. تم الحصول على المبيعات الحقيقية للفصل الأول والثاني من سنة 2016 للمنتجات الثلاث واعتمادها كمعطيات جديدة لتقدير الفصل الثالث والرابع لكل منتج، حيث تعتبر النتائج المتحصل عليها أكثر دقة من النتائج التي تم تقديرها بطريقة المبيعات الصغرى، ويتبين أن هناك امكانية البيع أكثر لتحقيق أكبر قدر من الطلبات ومن ثم الوصول إلى ما هو أكبر من الحجم التقديري للمبيعات. يسمح التنبؤ المتداول لحضنة حليب إلى تحسين وتخصيص مواردها للاستثمارات

التقديرية المناسبة من خلال الحفاظ على العملية الديناميكية للتنبؤ باستمرار، وذلك بتوفر مدخلات واضحة وكافية لذلك.

وعليه، وعلى ضوء هذه النتائج، يمكننا اثبات الفرضية الثانية: تبني المؤسسة محل الدراسة للتوجهات الحديثة لموازنة المبيعات يسمح بتحسين أدائها

الخاتمة:

في ختام هذه الدراسة، تبين في الجانب النظري أن التوجهات الحديثة للتسيير الموازني مقارنة مهمة ينبغي أن تهتم بها المؤسسات الاقتصادية حتى تتمكن من تحقيق القيادة والتحكم في أدائها، فهي تعتبر من أحدث الممارسات لتفعيل نظام التسيير الموازني بصفة عامة وتطوير موازنة المبيعات بصفة خاصة باعتبارها أساس اعداد جميع الموازنات في المؤسسة الاقتصادية. موازنة المبيعات هي ما تم التركيز عليها في دراستنا، فمن خلال الجانب التطبيقي تم التعرف على أحدث تقنية لتطوير أداء موازنة المبيعات والمتمثلة في تقنية التنبؤ المتداول. يعتبر هذا الأخير عملية ديناميكية للتفكير إلى الأمام، حيث أنه يأخذ بعين الإعتبار التغييرات الحرجة للمؤسسة وبيّح للإدارة الاستجابة والتدخل في الوقت المناسب، كما يسمح التنبؤ المتداول بتحقيق نتائج متفوقة على عملية الموازنة التقليدية التي تعتمد على تقديرات كيفية وغالبا ما تكون تقديرات السنة الماضية يضاف إليها هامش زيادة معين. وفي محاولة لإلقاء الضوء على مدى توفر هكذا ممارسات في المؤسسة الجزائرية وبالتطبيق على مؤسسة "حضنة حليب - المسيلة" تم اختبار الفرضيات والتوصل إلى مجموعة من النتائج والمقترحات نوجزها فيما يلي:

1. دراسة الفرضيات:

لقد أثبتت الدراسة صحة الفرضية الأولى التي نصت على أن النقائص المسجلة في التسيير الموازني للمبيعات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحتم ضرورة تبني التوجهات الحديثة لنظام الموازنات التقديرية فمن خلال الحالة التي تمت دراستها وجدنا أن مؤسسة حضنة حليب لا تعد موازنة للمبيعات، ما يجعلها غير قادرة على تلبية كل الطلبات وبالتالي ضرورة تحديث نظام الموازنات التقديرية.

أما فيما يخص الفرضية الثانية فلقد تحققت أيضا حيث أن تبني مؤسسة حضنة حليب للتوجهات الحديثة لموازنة المبيعات يسمح لها بالرفع من مستوى أدائها وتفعيل طرق تسييرها، فمن خلال استخدام المؤسسة لأسلوب التنبؤ المتداول كأسلوب حديث للتنبؤ بمبيعاتها يجعل عملية التقدير تكون بصورة دورية ديناميكية مما يسهل

على المؤسسة قراءة التغيرات المستقبلية بشكل واضح ومستمر، أي بناء تقديرات سليمة تؤدي بتحقيق مبيعات كبيرة وبالتالي رقم أعمال مرتفع.

2. النتائج:

- ✓ أظهرت الدراسة أن المؤسسة المبحوثة تعتمد أسلوب التسيير بدون موازنات ولكنه يفتقر للأسس الصحيحة لنجاحه؛
- ✓ يتم الاهتمام بشكل أساسي عند إعداد التقديرات الخاصة بها بالرجوع إلى السنوات السابقة حيث يتم استخدام مبيعات تلك السنوات؛
- ✓ توفر المؤسسة على الكوادر البشرية المؤهلة علميا وعمليا والتي تعتبر مسألة أساسية لنجاح استخدام الموازنات بتوجهاتها الحديثة كأداة للقيادة والتحكم في الأداء.

3. المقترحات:

- يجب على المؤسسة أن تدرك مختلف التوجهات الحديثة للتسيير الموازني من خلال العمل على تحقيق اللامركزية في عملية صنع القرار دون الحاجة إلى الموازنات التقليدية وتعمل على تحديد المؤشرات الأساسية للأداء لتحقيق الأهداف المرسومة في الاستراتيجية المصاغة في إطار مجموعات العمل والتي تشمل كل نشاط المؤسسة، حيث يتم إعداد المشاريع الاستراتيجية على أساس حافظة متكاملة في إطار التطور وليس على أساس موازنة تقليدية مفروضة؛
- إن استعمال المؤسسة لتقنية التنبؤ المتداول لتقدير النتائج المستقبلية يسمح لها بقياس الواقع وليس الأهداف المتوقعة؛
- ضرورة أن تتوفر المؤسسة على نظام مكافآت مالية تشجيعية اعترافا من المؤسسة بمجهودات العامل المتميزة وتقديرا له، فهو ما يولد حافزا لدى العاملين على الأداء بشكل أفضل؛
- ضرورة أن تفتح المؤسسة المجال للعامل في المشاركة في إعداد التقديرات، والتي يمكن أن تكون مقترحات إيجابية تفتح باب التغيير للأحسن.

- ¹ Réjean Brault Pierre Giguère, comptabilité de management, 5eme Edition les presse de l'université laval, Canada, 2006, p 570.
- 2 FarryM. Walther, Christopher J Skousen, 1st edition, book boon, 2010, p 21.
- 3 David Jobber, Geoff Lancaster, Selling and sales management, 8th edition, 2009, p 482.
- 4 MukeshTrehan, RanfiTrehan, Advertising and sales management, India enterprises, New Delhi, 2009, p 330.
- 5 Claude alazard, sabine sépari, contrôle de gestion, manuel et applications, , 2eme edition, Dunod, Paris, 2010, P 225.
- 6 Robert D.Hisrich, Ralphw, jackson, selling and sales management, Barron's educational series, Italy, 1993, p 194.
- 7 Yves de rongé, karine cerrada, contrôle de gestion, pearson education, France, 2005, p155.
- 8 نعيمة يحيواوي، زكية مقري، التحولات الكبرى في أنظمة مراقبة التسيير والموازنات التقديرية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص319.
- 9 Cardoz ildiko réta et autres, traditional budgeting versus beyond budgeting : a literature review, Annals of the University of Oradea, faculty of economics and business administration, Economic Science Series, vol. 23, no 1, Romania, 2014, p 576.
- 10 Simon alcouffe, Nicolas berland, success et échec d'un outil de gestion: le cas de la naissance des budgets et de la gestion sans budget, managemement accounting research, paris, 2008, p 292.
- 11 عبد المنعم صالح مصطفى المحمود، مداخلة واقع تطبيقات الموازنات التخطيطية في مؤسسات غير هادفة للربح في الأردن، المؤتمر العلمي الرابع حول استراتيجيات الأعمال لمواجهة تحديات العولمة، كلية العلوم الإدارية و المالية، جامعة فلاديفيا، الأردن، 15 - 16/3/2005، ص 10.
- 12 David Marginson et autres, Research Report budgeting and innovation complements or contradictions ?, CIMA, First published, The Chartered Institute of Management Accountants, Printed in Great Britain, 2006, P 08.
- 13 Nicolas Berland, La gestion sans budgets : évaluation de la pertinence des critiques et interprétation théorique, Finance Contrôle Stratégie – Volume 7, N° 4, décembre 2004, p 04.
- 14 Neil amato, Forward roll: How companies can move beyond traditional budgeting, journal of accountancy, management accounting, American Institute of Certified Public Accountants, 2013, p01.
- 15 شكر محمود مصطفى وآخرون، تحسين التنبؤ بمخصص الديون المشكوك في تحصيلها باستخدام الأساليب العلمية، دراسة تطبيقية في المصرف العراقي الاسلامي والتنمية، مجلة الأنبار للعلوم الاقتصادية والادارية، العراق، جامعة الأنبار، المجلد 04، العدد 08، 2012، ص287.
- 16 محمد شيخي، طرق الاقتصاد القياسي، محاضرات وتطبيقات، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص199.
- 17 راجح بلعباس، فعالية التنبؤ باستخدام النماذج الاحصائية في اتخاذ القرار، الملتقى الوطني: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2009، ص04.
- 18 فايق جزاع ياسين، التنبؤ الاقتصادي بالمساحات المزروعة بمحصول الحنطة في العراق باستخدام نماذج arima للمدة (2008_2015)، مجلة الأنبار للعلوم الزراعية، العراق، جامعة الأنبار، المجلد 2، العدد 9، 2011، ص6.
- 19 عصام حسين البياتي، فؤاد عبده اسماعيل المخلافي، استخدام أسلوب بوكس جينكنز للتنبؤ بإنتاجية العمل في مصنع اسمنت عمران في القطاع الصناعي اليمني، مجلة الادارة والاقتصاد، العراق، الجامعة المستنصرية، العدد 63، 2007، ص35.
- 20 Niels Sandalgaard, Per Nikolaj Bukh, Beyond Budgeting and change: a case study, Journal of Accounting and Organizational Change Vol. 10 No. 3, Department of Business and Management, Aalborg University, Aalborg, Denmark, 2014, p 411.
- 21 Vivi Ton-Nu, Rolling Forecasts in a Beyond Budgeting Environment, A case study on the use of rolling forecasts as a management tool, institute for researsh in economics, and, business administration, Bergen, 2014, p 18. □
- 22 نعيمة يحيواوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، دراسة حالة قطاع صناعة الحليب، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009، ص 149.
- 23 Subbotina, K. E, Modern approaches to budgeting as a method of financial control. Institute of Humanities, Social Sciences and Technologies, Journal of Economics and Social Sciences, 2014, no 5, p. 4.
- 24 عبد الرحمان محمد عبد الرحمان بكر، امكانية تطبيق الموازنات المبنية على الأنشطة في قطاع المستشفيات الأردنية، أطروحة دكتوراه في المالية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، الأردن، 2007، ص70.
- 25 Zaneta Pietrzak, Traditional versus Activity-based Budgeting in Non-manufacturing Companies, University of Lodz, sociql sciences, 2013. Nr. 4 (82), p 27 .
- 26 Cardoz ildiko réta et autres, op.cit, P 576. □
- 27 جمال عادل الشرايري، محمد ياسين الرحاحلة، إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفيرية في الوزارات الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الأول، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، الأردن، 2009، ص 509.
- 28 Thomas L. Zeller, Lawrence M. Metzger, Good Bye Traditional Budgeting, Hello Rolling Forecast: Has The Time Come?, American Journal Of Business Education, The Clute Institute, Volume 6, Number 3, Copyright by author(s) Creative Commons License CC-BY, 2013, p 300.