الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر– الوادي –

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مساهمة النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المؤسسة الاقتصادية ـ دراسة حالة ـ

تقرير تربص مقدم لاستكمال متطلبات شهادة الليسانس أكاديمي، الطور الأول

في ميدان: العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير فرع العلوم المالية

تخصص: مالية مؤسسة

إعداد الطلبة:

✓ مسعودي عائشة

✓ خالد إيمان

✓ كانش أبو بكر صديق

إشراف الأستاذ:

محمد فيصل مايدة

السنة الجامعية: 1443–1444هـ/2022–2023م

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه والصلاة والسلام على اشرف الأنبياء والمرسلين خير من علمنا أدب الشكر وعمل به سيدنا محمد صلى الله عليه وعلى اله حق قدره ومقداره العظيم وعلى أصحابه ومن اقتدى به.

أتقدم بخالص عبارات الشكر والتقدير والامتنان للأستاذ الدكتور: محمد فيصل مايدة الذي لم يبخل علينا بإرشاداته وتوجيهاته السديدة فجزاه الله عني كل خير

كما أتوجه بالشكر إلى كل أساتذتي الكرام وأعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءة وتمحص ومناقشة هذا العمل

وأخيرا أسدي عبارات العرفان إلى كل شخص مد لي يد المساعدة لإنجاز هذه الأطروحة من قريب أو بعيد

الإهداء

أهدي هذا البحث إلى كل طالب علم يسعى لكسب المعرفة وتزويد رصيده المعرفي العلمي والثقافي

إلى من ساندتني في صلاتها ودعائها

إلى من سهرت الليالي تنير دربي.

إلى من تشاركني أفراحي وآساتي.

إلى نبع العطف والحنان إلى أجمل

إبتسامة في حياتي، إلى أروع إمرأة في الوجود: أمي الغالية.

إلى من علمني أن الدنيا كفاح. وسلاحها العلم والمعرفة

إلى الذي لم يبخل علي بأي شيء. إلى أعظم وأعز رجل في الكون: أبي العزيز حفظه الله.

إلى من سعى لأجل راحتي ونجاحي

إلى الذين ظفرت بهم هدية من الأقدار إخوة فعرفوا معنى الأخوة، إخوتي الأحباء: عبد الوهاب، ياسين.

إلى أخواتي العزيزات: فيروز، فاطمة، خديجة، حنان، راضية.

أقدم إهداء خاص إلى براعم العائلة: عبد الستار، عبد الرؤوف، بلال، طارق، جنى، مسعود، محمد.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا البحث المتواضع

من إعداد الطالبة: مسعودي عائشة

الإهداء

إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المستنير، فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي (أبي الغالي رحمه الله)

إلى من وضعتني على طريق الحياة, وجعلتني رابط الجأش الى معنى الحب والحنان (أمي الغالية حفظها الله)

إلى رفيق الدرب، وصديق الايام جميعًا بحلوها ومرها, زوجي الغالي اهديك هذا العمل تعبيرا عن شكري لدعمك المستمر, الى من كان الاول دوما في مساندتي وتشجيعي حفظه الله

الى اخوتي واخواتي واستاذي العزيز (مصطفي جديدي حفظه الله) وكل من ساندني في مشواري الدراسي

من إعداد الطالبة: إيمان خالد

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
البسملة	
الشكر والتقدير	
الإهداء	
قائمة المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
المقدمة العامة	أ
الفصل الأول **الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي**	
تمهيد	06
المبحث الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي	07
المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي	07
المطلب الثاني: الاطار القانوني للنظام المحاسبي المالي	14
المطلب الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي	17
المبحث الثاني: تقييم الأداء في ظل النظام المحاسبي المالي	32
المطلب الأول: ماهية الأداء المالي	32
المطلب الثاني: استخدام المؤشرات في تقييم الأداء المالي	34
المطلب الثالث: دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المؤسسات الإقتصادية	41
خلاصة الفصل	42
الفصل الثاني **دراسة حالة**	

تمهيد :	44
المبحث الأول: بطاقة فنية عن الشركة	44
المطلب الأول: التعريف بالشركة وموقعها	44
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة	46
المطلب الثالث: هياكل الشركة ومراحل إنتاجها.	47
المبحث الثاني: دراسة الهيكل المالي للشركة	50
المطلب الأول: حساب المؤشرات المالية المبنية على التحليل الساكن	50
المطلب الثاني: حساب المؤشرات المالية المبنية على التحليل المتحرك	52
خلاصة الفصل الثاني	61
الخاتمة العامة	63
قائمة المراجع	67
قائمة الملاحق	70

فهرس الجداول والأشكال

قائمة الجداول

رقم	العنوان	الصفحة
01	نموذج الميزانية (جانب الأصول)	20
02	نموذج الميزانية (جانب الخصوم)	21
03	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة	22
04	جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة	23
05	جدول تدفقات الخزينة (طريقة المباشرة)	25
06	جدول تدفقات الخزينة (طريقة غير المباشرة)	26
07	جدول تغيرات في رؤوس الأموال	28
08	الملاحق (جدول تطور التثبيتات وأصول المالية غير جارية)	29
09	جدول الاهتلاكات	30
10	جدول المساهمات (فروع كيانات مشتركة)	30
11	جدول مؤونات	31
12	الميزانية المالية المفصلة لثلاث سنوات (جانب الأصول)	50
13	الميزانية المالية المفصلة لثلاث سنوات (جانب الخصوم)	51
14	الميزانية المالية المختصرة (جانب الأصول)	51
15	الميزانية المالية المختصرة (جانب الخصوم)	52

قائمة الأشكال

رقم	العنوان	الصفحة
01	مخطط يوضح موقع المؤسسة	**45**
02	مخطط الهيكل التنظيمي للشركة	**46**
03	**مخطط يوضح مراحل الإنتاج**	**49**

مقـدمة عـامة

مقدمة عامة:

تواجه المؤسسات الاقتصادية العديد من التحديات نتيجة ما يشهده عالم الأعمال من تطورات سريعة وعميقة في مجالات عدة سواء اقتصادية، اجتماعية، سياسية وتكنولوجية تنعكس بشكل أو بآخر على هذه الأخيرة وتجعلها في صراع دائم مع محيط يتميز بمنافسة شديدة ليس بالضرورة من اجل تحقيق تقدمها وازدهارها لكن غالبا ما يكون من أجل الحفاظ على بقائها.

وفي ظل التغيرات التي تشهدها الساحة العالمية في المجال الاقتصادي، ومن أجل مواكبة الجزائر للاقتصاد العالمي وعملا على تشجيع الاستثمار وتنشيط سوق رأس المال، حاولت الجزائر القيام بعديد من الإصلاحات مست عدة جوانب، من بينهما إصلاح النظام المحاسبي وذلك بإعادة هيكلة المخطط الوطني للمحاسبة والذي أصبح يعاني من نقائص عديدة، وتبني نظام محاسبي جديد هو النظام المحاسبي المالي، ولتحقيق هذا قامت السلطات الجزائرية بإصدار القانون رقم 11/07 الصادر في 25/11/2007 المتضمن نظام المحاسبة المالية والذي دخل التنفيذ سنة 2010، كما تعزز هذا القانون بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 156.08 مؤرخ في 26 مايو 2008 يحدد قواعد التقييم المحاسبي ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها الصادر في 2009/03/25.

ويعتبر هذا الاطار القانوني للمعالجة المحاسبية وفق لنظام المحاسبية المالية، وبدخول هذا النظام حيز التطبيق فإن المؤسسات مطالبة بتقديم خمسة كشوف مالية هي: الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة وملحقة الكشوف المالية، تماشيا مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

وتشكل القوائم المالية التي ينتجها النظام المحاسبي المالي القاعدة الأساسية التي تعتمد عليها المحلل المالي في عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة من أجل إبراز الوضع المالي وقياس المستوي الأدائي الذي بلغته المؤسسة وإظهار مواقع القوة والضعف وتحديد أماكن الخلل قصد تصحيحها، وتتوقف دقة عملية تقييم الأداء المالي بالمؤسسات بدرجة أولى على مدى جودة القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والمالية التي هي مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، ومع تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية فإنه سيكون أمام المحلل قوائم مالية تتمتع بجملة من الخصائص النوعية بغية جعل عملية تقييم الأداء المالي بالمؤسسات أكثر سهولة وفاعلية ومرونة.

1- مشكلة الدراسة:

وبناءا على ما تقدم قمنا بصياغة الاشكالية الأساسية للدراسة والتي على النحو التالي

- ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية؟

ومن هذا التساؤل الرئيسي تبثق عدة تساؤلات فرعية:

- ما هو دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء للمؤسسات الإقتصادية؟
- هل القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية المعدة وفقا للنظام المحاسبي تساعد في تقييم الأداء المالي؟
- طريقة تقييم الأداء المالي بواسطة المؤشرات المبنية علي التحليل الساكن والتحليل المتحرك؟

2- فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة السابقة الذكر قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- ✓ **الفرضية الأولى:** إن دور النظام المحاسبي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية يكمن تقييمها بواسطة قوائمها المالية من أجل الحصول علي نتائج أكثر دقة
- ✓ **الفرضية الثانية:** أن القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية المعدة وفقا لنظام المحاسبي المالي الجديد تساعد في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية
- ✓ **الفرضية الثالثة:** تقييم الأداء المالي بواسطة المؤشرات المبنية علي التحليل الساكن متمثلة في الميزانية والتحليل المتحرك المتمثلة في حساب النتائج

3- أسباب اختيار الموضوع:

لم يمكن اختيارنا لهذا الموضوع بمحظة الصدفة بل كان على أساس عدة مبررات ذاتية وأخرى موضوعية ومنها

أ- مبررات ذاتية

- الميولات الشخصية نحو المواضع المحاسبة وتقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية
- الرغبة في إكتساب معلومات حول النظام المحاسبي المالي والأداء المالي واستفادة منه مستقبلا

ب- مبررات موضوعية:

- أهمية دراسة النظام المحاسبي المالي بإعتباره المنتج الأساسي للقوائم المالية

- الاهتمام المتزايد للمؤسسات الاقتصادية بتقييم الأداء المالي بهدف تعزيز نقاط القوة وتفادي نقاط ضعف

4- أهداف الدراسة

- إبراز أهمية النظام المحاسبي المالي في فهم الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية
- التأكيد على ضرورة استخدام النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية
- محاولة الاجابة علي الإشكالية المطروحة
- محاولة إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع من خلال الجانب التطبيقي

5- منهج الدراسة

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة واثبات صحة الفرضيات، نعتمد في دراستنا هذه على المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة بمجال البحث مع الاعتماد على المنهج التحليلي في تفسير تلك المعلومات وتحليلها وإستخلاص النتائج منها فيما يخص الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي فسيتم استعمال منهج دراسة حالة، وذلك من خلال إعداد القوائم المالية لمؤسستين وتقييم أدائهما المالي.

6- حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- الحدود الموضوعية: تهتم الدراسة بتوضيح دور النظام المحاسبي المالي في إعطاء أو إنتاج معلومات مالية تتميز بالمصداقية والشفافية والجودة ومدى مساهمة هذه الأخيرة في إبراز الوضعية المالية للمؤسسات الإقتصادية.
- الحدود المكانية: سوف تكون الدراسة على مستوي شركة سوف للدقيق.
- الحدود الزمنية: تتمثل لحدود الزمنية في الإعداد القوائم المالية للمؤسسة ثم تقييمها لمدة ثلاث سنوات من 2018إلى 2020

7- مرجعية الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا في الدراسة على مصدرين:

- **المصدر النظري:** تم الاعتماد على الكتب العلمية المتخصصة في مجال الدراسة، الرسائل الجامعية والقوانين والمراسيم.....إلخ

- **المصدر التطبيقي**: اعتمدنا علي الوثائق المحاسبية للمؤسسة

8- الدراسات السابقة:

تم فحص مجموعة من الدراسات السابقة التي لها علاقة وبالموضوع وهذه الدراسات حديثة تشمل والاطروحات، ومذكرات ماستر وماجستير

- **دراسة عائشة عبد اللاوي:** (مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية المؤسسات (2017/2016) جامعة 8 ماي 1945 قالمة.

عالجت عائشة عبد اللاوي في رسالتها "دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة" دراسة مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تطوير القوائم المالية، وماهي المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي بالنسبة للعملية تقييم الأداء المالي، وقد اسقطت دراستها علي المؤسساتي INDEXA MEDICAL ،SARLOULEDREBIA

- **دراسة حمزة بن خليفة:** في مذكرته (أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة 2018/2017،

عالج حمزة بن خليفة في مذكرته "دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الإقتصادية " دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الإقتصادية (2011 .2015) دراسة القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية المعدة وفق للنظام المحاسبي المالي ملائمة لمستخدميها في عملية تقييم أداء المؤسسات في الوقت الحالي، وقد أسقط دراسته على مجموعة من المؤسسات الإقتصادية 2011 إلى 2015

- **دراسة عبد الكريم خيري:** في مذكرته (شهادة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في تخصص علوم التجارية في جامعة لمسيلة 2014/2013

عالج عبد الكريم خيري في مذكرته،" مساهمة النظام المحاسبي المالي في قياس وتقييم الأداء المالي دراسة حالة مجمع صيدال"، مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، ومدى مساعدة القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في عملية قياس وتقييم الأداء المالي وقد أسقط دراسته علي مجمع صيدال

الفصل الأول

الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

تمهيد:

نتيجة لترابط الاقتصاد الجزائري بإقتصاديات الدول الأخرى، من خلال فتح المجال أمام رأس المال الأجنبي وخوصصة الشركات وقيام الشراكة بين المؤسسات الوطنية والأجنبية كان لابد من مراجعة النظام المحاسبي المالي وجعله يتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية، بذلك تبنت الجزائر خيار إعادة تشكيل نظام المحاسبي منبثق من معايير المحاسبة الدولية ويتوافق معها إلى حد كبير من حيث الاطار المفاهيمي، طرق التسجيل والتقييم ومن حيث عرض القوائم المالية ومدونة الحسابات وحدد أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي في 01جانفي 2010 وسنتناول في هذا الفصل الأول الاطار النظري المحاسبي والمالي وتقييم الأداء المالي من خلال التطرق إلي المباحث التالية:

المبحث الأول: مدخل النظري للنظام المحاسبي والمالي

المبحث الثاني: تقييم الأداء في ظل النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: مدخل نظري للنظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

عرفته المادة الثالثة (3) من قانون رقم 07-11 المؤرخ في والمتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر في 25 نوفمبر 2007 بأنه: " النظام لتنظيم المعلومات المحاسبية بحيث أنه يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة يتم تصنيفها وتقسيمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان الشخص المعنوي أو الطبيعي، ونجاعتها ووضعيته خزينته في نهاية السنة المالية"[1].

الفرع الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي:

النظام المحاسبي المالي ينشئ القواعد العامة لمسك، تجميع، تحديد وتقديم القوائم المالية للمؤسسات والهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة من أجل تحقيق الأهداف التالية:

- يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
- العمل علي تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلي الشفافية في عرض المعلومات
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات علي المستويين الوطني والدولي.
- المساعدة علي نمو المردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
- يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان لمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
- يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسير المخاطر لكل الفاعلين في السوق
- إعطاء المعلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر2007، ص3.

- الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.
- النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.

كما يوجد أهداف أخرى نذكر منها

- ترقية النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.[1]
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلي الجزائر من خلال تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية
- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة.
- محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية2

الفرع الثالث: المبادئ النظام المحاسبي المالي

المبادئ المحاسبية المتعارف عليها Accounting Principles:

تمثل المبادئ المحاسبية الإطار العام للعمل المحاسبي، ويقصد بالمبادئ المحاسبية تلك القواعد العامة التي لاقت قبولاً عاماً في الإطار النظري واستعدادًا مهنياً في التطبيق العملي باعتبارها مرشدًا ودليلاً للعمل المحاسبي، ونظراً لأن المحاسبة بصفة عامة تعتبر من العلوم الاجتماعية تتأثر بالمحيط الخارجي من عوامل إقتصادية واجتماعية وسياسية فإن هذه المبادئ تخضع للتطوير مع التغيرات التي تحدث في البيئة المحيطة.

وتوجد العديد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً في التطبيق العملي، سيتم تناول أهم هذه المبادئ علي النحو التالي:

- مبدأ التكلفة التاريخية
- مبدأ الاعتراف –تحقق–الايراد

[1] عائشة عبد اللاوي، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة مقارنة لمؤسستي SARL OULED REBIA INDEXA MEDICAL مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية جامعة 8ماي 1945قالمة، 2017، ص3

[2]– عائشة عبد اللاوي، نفس مرجع، ص4.

- مبدأ المقابلة
- مبدأ الافصاح الكامل
- مبدأ الثبات.

1- مبدأ التكلفة التاريخية Historicalcost Principle

يعتبر هذا المبدأ من اهم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في التطبيق العملي، حيث يعتبر المبدأ هو الأساس في تقويم الأصول والالتزامات الموحدة المحاسبية وبصفة عامة خاصة الأصول طويلة الآجل – الثابتة – وطبقا لهذا المبدأ يتم تقويم اصول والتزامات الوحدة المحاسبية وفقا للقيم النقدية لهذه الأصول والالتزامات من تاريخ الحصول على الأصول او نشوء الالتزامات[1].

ويستمد هذا المبدأ أهمية من خاصة الموثوقية Reliabilityأو قابلية الاعتماد علي المعلومات المحاسبية، فالتكلفة توفر معلومات موضوعية قابلة للتحقق لأنها تستند علي احداث فعلية وليست افتراضية، فالتكلفة محددة ويمكن التحقق منها من واقع المستندات المؤيدة لحدوث العملية المالية.

وعلى الرغم من اهمية مبدأ التكلفة التاريخية الا أنه توجد به بعض العيوب التي يمكن ايجازها في:

أ- لا تعبر التكلفة التاريخية عن القيمة الحقيقية للأصول – بصفة خاصة – طويلة الآجل السائدة في تاريخ اعداد القوائم المالية وخاصة في ظل ظروف التضخم

ب- صعوبة عملية المقارنة بين المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى

ج- تساعد على خلق أرباح وهمية نتيجة حساب الإهتلاك للأصول الثابتة على أساس قيم تاريخية لا تتفق مع قيمتها الحقيقية في تاريخ اعداد القوائم المالية.

2- مبدأ الاعتراف تحقق الإيراد the Revenue Realization Principles

حددت هيئة معايير المحاسبة المالية ((FASB-Financial AccountingStandards Board عدة شروط للاعتراف بأي بند واثباته بالسجلات المحاسبية، وحددت شرطين أساسيين فيم يتعلق بالاعتراف بتحقيق الايرادات وهي:

[1] نضال محمود الرمحى، طارق عبد الخالق نصال، زياد عبد الحليم الذيبة، مبادئ المحاسبة المالية الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، ط2، 2013م.1434هـ، ص 28.

أ- أن يكون الايراد مكتسبا ويقصد بذلك إكتمال عملية توليد الايراد أو اقترابها من الاكتمال

ب- التحقق أو القابلية للتحقق، ويقصد بذلك تحويل الأصول غير النقدية مثل المخزون إلى نقدية او ما في حكم النقدية الذمم النقدية /أوراق القبض

والقاعدة العامة لمبدأ تحقق الإيراد هو أن الإيراد يتحقق بالبيع حيث أن عملية البيع تعني اكتمال عملية توليد الإيراد كما يوجد دليل على صحة عملية البيع من خلال فاتورة البيع، إلا أن المعايير المحاسبية سمحت بالخروج عن هذه القاعدة في بعض الحالات، بالاعتراف بتحقق الإيراد في مراحل سابقة أو لاحقة لنقطة البيع مثل:

1. الاعتراف بالإيراد عند انتهاء الإنتاج كما هو الحال في الصناعات الاستخراجية مثل صناعة النفط، المعادن، الذهب.....إلخ.[1]
2. الاعتراف بالإيراد بعد البيع، أي ربط واقعة الاعتراف بالإيراد بواقعة التحصيل، كما هو الحال في حالة البيع على أقساط.
3. الاعتراف بالإيراد أثناء الإنتاج، حيث يتحقق الإيراد وفقا لمستوى الإتمام أو الإنجاز للمنتج كما هو الحال فيل العقود طويلة الأجل وحالة المنتجات ذات النمو الطبيعي مثل أشجار الغابات، البساتين، الإنتاج الحيواني.

3- مبدأ المقابلة:

طبقا لهذا المبدأ يتم مقابلة الإيرادات التي تخص الفترة المالية بالمصروفات التي تتعلق بنفس الفترة، وذلك بهدف تحقيق قياس سليم وعادل لنتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة، حيث يتم مقابلة الإيراد الذي تحقق خلال الفترة المالية مع المصروفات التي تحملها المشروع في سبيل إنتاج وتحقيق هذا الإيراد بما يحقق العدالة بين الفترات المالية، ولتحقيق مقابلة سليمة بين إيرادات الفترة ومصروفاتها لابد من توافر ما يلي:

أ- وجود علاقة سببية بين المصروف المنفق والإيراد المتحقق

ب- مراعاة طبيعة التكاليف التي يتم الاستفادة منها على عدة فترات مالية مثل الأصول الثابتة، حيث يتم توزيع تكلفة الأصول الثابتة على فترات مالية طبقا لعمرها الإنتاجي بما يحقق تحميل كل فترة مالية

[1] نضال محمود الرمحي، نفس المرجع السابق، ص29.

بنصيبها من تكلفة الأصول الثابتة وهو ما يعرف بمصروف الإهلاك، أما الأصول غير الملموسة مثل الشهرة فإنه يتم توزيع تكلفتها على الفترات المالية بما يعرف بالإطفاء

ج- في حالة عدم إمكانية وجود العلاقة السببية المباشرة بين المصروف المنفق والإيراد المتحقق فيتم تحميل المصروفات على أساس زمني أي على أساس الفترة التي يتم الإنفاق فيها مثل مصروفات الدعاية والإعلان

وقد نشأ عن هذا المبدأ ضرورة أعداد التسويات الجردية في نهاية كل فترة محاسبية من أجل فصل الإيرادات والمصروفات التي تخص الفترة مثل القياس عن تلك التي تخص فترات أخرى لاحقة أو سابقة لهذه الفترة.[1]

4- مبدأ الإفصاح الشامل:

يقضي هذا المبدأ بضرورة شمول التقارير المالية على المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبة وقد ظهرت أهمية هذا المبدأ مع ضهور شركات الأموال والنص في قوانين الشركات في معظم الدول على ضرورة نشر القوائم المالية لهذه الشركات قبل الاجتماع السنوي لجمعية العمومية للشركة، كما نصت هذه القوانين على الحد الأدنى من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها، وفي بعض الأحيان توجد نماذج يلزم إتباعها في عرض هذه المعلومات.

وقد ازدادت أهمية هذا المبدأ في الآونة الأخيرة نتيجة الأزمة المالية العالمية التي ضربت معظم دول العالم بدء بالولايات المتحدة الأمريكية، حيث ظهرت الآراء التي تؤكد على أن هذه الأزمة مبعثها الأساسي هو الفساد المالي في بعض الشركات الكبرى في الولايات المتحدة، وألقت بالمسئولية على مدققي الحسابات والإدارات المالية في عدم الإفصاح الكامل – وهو ما يطلق عليه الآن الشفافية – عن المعلومات المحاسبية التي تعكس الموقف المالي لهذه الشركات.

وتوجد أنواع مختلفة من الإفصاح الشامل، الإفصاح الجزئي والإفصاح الوقائي والإفصاح التثقيفي.

[1] نضال محمود الرمحي، نفس المرجع السابق، ص30.

- **مبدأ الثبات:**

يقضي مبدأ الثبات بضرورة التزام المحاسب بتطبيق السياسات والمبادئ المحاسبية دون تغير من فترة مالية لأخرى حتى تكون عمليات المقارنة بين المعلومات المحاسبية سليمة من فترة مالية لأخرى، وعلى جانب آخر يجب مراعاة أن هذا الثبات لا يعني أنه ثبات مطلق لأن ذلك في ضل التغيرات في الظروف الإقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تحيط بالمشروع يصبح غير مستحب التغير في السياسات المحاسبية لأن هذا التغير يؤثر على نتائج أعمال المشروع ومركزه المالي ولذلك لابد من الإفصاح عن التغير[1]

الفرع الرابع: الفروض المحاسبية

على الرغم من عدم وجود اتفاق للمحاسبين على تعريف الفرض المحاسبي إلا أنه يمكن تعريفه على أنه شيء مسلم به أي أنه بديهي، وأن الفرض يعتبر متطلب ضروري وأساسي لاشتقاق المبادئ، وأنه لا يحتاج إلى برهان ويتعذر إثبات صحة أو إقامة الدليل عليه ومن أهم الظروف المحاسبية

1. فرض الوحدة المحاسبية المستقلة
2. فرض الاستمرارية
3. فرض الدورية
4. فرض وحدة القياس النقدي

وسيتم تناول هذه الفروض باختصار على النحو التالي

1. فرض الوحدة المحاسبية المستقلة

وفقا لهذا الفرض فإن المشروع يعتبر وحدة محاسبية لها وجود مستقل عن[2]وجود أصحابها، أي أن المشروع له شخصية معنوية مستقلة، وقد اعترف القانون بوجود ذمة مالية مستقلة للوحد المحاسبية عن الذمة المالية لأصحاب المشروع وقد أدى ذلك إلى ضرورة فصل العمليات المالية المتعلقة بأصحاب المشروع عن تلك المتعلقة بالمشروع نفسه، وبناء عليه لا يصح إدراج اسم أي من أصحاب المشروع في القيود المحاسبية إلا من خلال حساب معين مثل المحسوبات الشخصية أو جاري الشريك في شركات الأشخاص.

[1]– نضال محمود الرمحي، نفس المرجع، ص31.

[2]نضال محمود الرمحي، نفس المرجع، ص26.

ومن هذا المنطلق فإن القوائم المالية إنما تعبر عن نتائج الأعمال والمركز المالي للشخصية الاعتبارية.

1-2- فرض الاستمرارية:

يقوم هذا الفرض على أن المشروع قائم لكي يستمر وأن التصفية هي حالة استثنائية، ويظهر هذا الفرض على استمرارية المشروع، فإننا نجد أن أصحاب المشروع في حاجة إلى معرفة نتائج أعمال المشروع ومركزه المالي من وقت لآخر خلال حياة المشروع المستمرة، ولذلك كان لازما أن يتم تقسيم حياة المشروع إلى فترات زمنية تتسم بالدورية.

1-3- فرض الفترة المحاسبية:

وقد جاء هذا الفرض لمعالجة مشكلة فرض الاستمرارية، حيث يتم طبقا لهذا الفرض تقسيم حياة المشروع إلى فترات زمنية متساوية بهدف إعداد القوائم المالية، ويطلق على هذه الفترة الزمنية بالفترة المحاسبية أو الفترة المالية حيث يتم إعداد هذه القوائم المالية بهدف تحديد نتائج أعمال المشروع لقياس مدى كفاءة الإدارة ومدى النجاح والنمو الذي حققه المشروع، علاوة على حساب قيمة الضرائب المستحقة على المشروع، وفي العادة تكون الفترة المحاسبية أو المالية سنة ميلادية [1]

1-4- فرض وحدة القياس النقدي:

وفقا لهذا الفرض فإن المحاسبية تهتم فقط بالعمليات والأحداث الإقتصادية التي يمكن قياسها بوحدة النقد كالدينار أو الدولار.....إلخ ويستند ذلك الفرض ثبات القوة الشرائية للنقود، ويثير ذلك الكثير من المشاكل نضرا إلى التغير المستمر في القوة الشرائية للنقود وأثر تقلبات الأسعار على مدى موضوعية التقييم وبصفة خاصة للأصول الثابتة، لما لطبيعة هذه الأصول من الاستمرارية لعدة فترات مالية.[2]

الفرع الخامس: خصائص النظام المحاسبي المالي

- أن يكون له المقدرة لتوفير المعلومات الضرورية والدقيقة للمنشأة.
- أن توفر فيه وسائل الضبط والرقابة.
- أن تتوفر فيه مجموعة منتظمة من الدفاتر والسجلات بأقل التكاليف.

[1] نضال محمود الرمحي، نفس المرجع، ص27.

[2] نضال محمود الرمحي، نفس مرجع السابق ص28.

- سرعة الحصول على المعلومة.
- أن يكون بسيط وسهل الاستخدام ومرن لأي تغير مستقبلي. [1]

المطلب الثاني: الاطار القانوني للنظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: قواعد التقييم وقواعد التسجيل في النظام المحاسبي المالي

1- قواعد التقييم

طريقة تقييم العناصر المسجلة في المحاسبة تعتمد بصفة عامة على أساس قاعدة التكلفة التاريخية لكن في بعض الحالات والعناصر يمكن اجراء المراجعة التقييم الأولى علي أساس:

- ✓ **التقييم بالتكلفة الحالية:** تسجل الأصول بالمبالغ النقدية أو النقدية المعادلة التي كانت ستدفع مقابل حيازة أصل مشابه أو معادل للأصل الحالي، وتسجل الخصوم بالنقدية أو بالنقدية المعادلة غير المحدث التي يتطلب الأمر سدادها فيما لو تم الوفاء بالتعهد حاليا.
- ✓ **التقييم بالتكلفة التاريخية:** يعد التقييم بالتكلفة التاريخية كثير الاستعمال في إعداد القوائم المالية حيث تسجل الأصول بالقيمة النقدية المعادلة التي دفعت وذلك في تاريخ شرائها، أو استعمال مفهوم القيمة العادلة الممنوحة للحصول علي الأصل وتسجل الخصوم بمبلغ السلع الحاصلة عليها التي نشأت على هذه الخصوم.
- ✓ **التقييم بالقيمة القابلة للتحصيل:** تقييم الأصول بالمبالغ النقدية أو النقدية المعادلة التي يمكن تحصليها حاليا إذا أريد بيعه حاليا ويسجل الخصم بالمبلغ المستحق الأداء دون تحديث وفي الظروف العادية للتخلص من الإلتزام.
- ✓ **التقييم بالقيمة الحالية:** يقيم ويسجل الأصل بالقيمة الحالية للمداخيل الصافية المستقبلية التي تحققها المؤسسة خلال نشاطها العادي كما تسجل الخصوم بالقيمة الحالية للتدفقات الخارجية المستقبلية للوفاء بالالتزامات خلال نشاط المؤسسة العادية.[2]

[1] سامر عدنان الشريف أصول المحاسبة، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان ط1، 2001م-1421هـ، ص36.

[2] سلام الصديق، مساهمة النظام المحاسبي المالي في تطوير أساليب التحليل المالي في المؤسسة إقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز أم البواقي مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2020، ص19.

2- قواعد التسجيل المحاسبي وفقSCF:

تتمثل المبادئ العامة للتسجيل المحاسبي لعناصر القوائم المالية الأصول، الخصوم، الإيرادات والتكاليف في ما يلي:

- يجب أن تسجل كل التعاملات المتعلقة بالأصول، الخصوم، رؤوس الأموال، النواتج والتكاليف
- غياب التسجيل المحاسبي لا يمكن تبريره أو تعديله بأي معلومة أخري مكتوبة أو مرقمة
- يسجل الأصل في الميزانية إذا كان الممكن أن يعود علي المؤسسة بمزايا اقتصادية مستقبلية، وتكلفته أو قيمته يمكن تقييمها بصفة موثوق فيها
- يسجل الخصم في الميزانية إذا كان من المحتمل تسديد الإلتزام الذي يمثله هذا الخصم، ينتج عنه خسارة مزايا اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، إذا كان المبلغ هذا التسديد يمكن تقييمه بصفة موثوق فيها
- يسجل العبء في حساب النتيجة عندما يحدث نقص في المزايا الإقتصادية المستقبلية المرتبطة بنقص في الأصول أو زيادة في الخصوم، ويمكن تقييمه بصفة موثوق فيها.[1]

الفرع الثاني: متطلبات وصعوبات تطبق النظام المحاسبي المالي

1. متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي:

من أجل الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي يجب على الدولة والمؤسسات بشكل خاص القيام لمجموعة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها تأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري لتبني هذا النظام والتي تتمثل في:

- ضرورة وضع هذا النظام تحت اختبار من خلال مرحلة انتقالية يتم فيها استعداد لتبني هذا النظام وتعرف على مختلفة معالمه
- توضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات
- تحديد مختلف التشريعات والإجراءات التي تتعلق في هذا القانون وإصلاح وتنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لا سيما مصلحة جباية ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسيرية المرتبطة بهذا النظام

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر2007، العدد 74، ص3.

- تكوين والركسلة الإطارات والمختصين والإكاديمين وتأهليهم لهذا النظام المحاسبي الجديد[1]
- تجديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة العامة وتشجيع الكتابات في هذا الشأن المساعدة في تكوين الإطارات والكوادر قصد التحكم في زمان الأمر مستقبلا.
- الاعتماد على تطوير نظام فعال للانتقال المعلومات يسمح بانتقالها بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبيها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة
- انطلاق في عملية التكوين والتأطير لطلبة والمتربصين حول المعايير الجديد وحث سلطات العمومية على تنظيم دوري للامتحانات مهنية وتنظيم الأيام دراسية وتظاهرات ومؤتمرات.[2]

2. صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي

- إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص والاقتصاد الوطني بوجه عام يعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام النظام المحاسبي المالي، ومن الصعوبات التي ستواجه تطبيق هذا النظام نجد على العموم.
- إن النظام القديم تأصل وتجدر في المؤسسات الإقتصادية ولدى للمحاسبين الخبراء الأكاديميين لأكثر من جيل كامل منذ سنة 1976 فمن الصعبة جدا التحول إلى النظام الجديد، كما أن الأهداف المحاسبية المخطط القديم راسخة في الذهنيات وعادات المحاسبين مما يحتاج إلى وقت كبير لأجل تغييرها.
- العديد من الخبراء والمحاسبين والطلاب والاكاديميين لا يعرفون هذا النظام الجديد، الشيء الضروري للتكيف معه.
- إن أنظمة التسيير في المؤسسات الإقتصادية ضعيفة جداً وغير متنوعة والعمود الفقري التسيير في هذه المؤسسات هو نظام المحاسبة العامة.
- النظام المحاسبي الجديد هو نظام يهدف إلى تحقيق المصداقية والشفافية في مختلف الكشوف والقوائم المالية وهو تطبيق من تطبيقات ما يطلق عليه حوكمة الشركات، وهذا صعب تطبيقه في البيئة الإقتصادية والمؤسسات.
- عدم تحمل المؤسسات نفقات التحول والانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد.

[1] سلام الصديق، نفس مرجع السابق، ص20.

[2] سلام الصديق، نفس المرجع السابق، ص21

- غياب الرابطين المحاسبة والجباية، فهذا الاتصال يبرر بالرغبة في مراقبة المؤسسة وتفادي التهرب الجبائي وأهمية الجباية كمصدر للتمويل، كما أن القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هذا النظام مثل القوانين الجبائية غائبة.[1]

المطلب الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية هي النتائج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي، حيث يتم اعداد هذه القوائم للتعرف على نتائج أعمال المشروع خلال فترة مالية معينة، والمركز المالي للمشروع في لحظة معينة، حيث أن هذه القوائم، تقوم ببعث الطمأنينة لدى جميع الأطراف المعينة بأمور المنشأة الإقتصادية.[2]

وتتضمن الكشوفات المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة هي

- الميزانية
- حساب النتائج
- جدول التغير الاموال الخاصة
- الملاحق [3]

الفرع الثاني: خصائص الكشوفات المالية

تشمل الخصائص النوعية الواجب توافرها في القوائم المالية الاتي:

- **القابلية للفهم:** أن عرض القوائم المالية وفق المعايير والنصوص القانونية والتنظيمية يجلعها قابلة للمقروئية من قبل الأطراف ذات صلة بالمؤسسة.

[1] سلام الصديق، نفس المرجع السابق، ص21

[2] مبادئ المحاسبة المالية، نظام محمود الرمحي، دار المسيرة، عمان، طبعة الأولى 2010،كاتبة2013ص68

[3] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر2007، العدد74، ص5.

- **الملائمة:** تربط الملائمة بالقدرة علي الاستخدام من قبل الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة، فكلما كانت القوائم المالية ملائمة كلما ساعدت متخذي القرارات على إتخاذ القرار المناسب في الوقت والمكان المناسب.
- **الموثوقية:** تتوقف درجة الموثوقية على الإلتزام بمختلف المعايير وضوابط الممارسة المحاسبية، إذا يمكن تحديدها في مصداقية التمثيل وإحترام الجوهر على الشكل والحذر والحياد في إعداد المعلومات النهائية وكذا مدى إكتمال هذه الاخيرة لتصبح معبرة بصدق على الواقع الفعلي لها.
- **القابلية للمقارنة:** نقوم هذه الخاصية على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر فترات زمنية أو مقارنتها مع مؤسسات أخرى.[1]

الفرع الثالث: شروط اعداد القوائم المالية

عند اعداد وتقديم القوائم المالية يجب توفر المعلومات ذات الخصائص التي تجعلها مفيدة وذات منفعة، الأمر الذي يتطلب الأخذ بعين الاعتبار التوقيف بين التكلفة والعائدة، إذا يجب أن تفوق منفعة المعلومات تكلفة إعدادها:

- القوائم المالية تضبط في أجل أقصاه ستة أشهر من تاريخ أقفال سنة المالية، باستخدام الوحدة النقدية الوطنية.
- كل عنصر من مكونات القوائم لا بد أن يكون معروف بصورة واضحة وأن تظهر المعلومات التالية بصفة دقيقة.
- التسمية الإجتماعية، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للوحدة التي تقدم القوائم المالية.
- طبيعة القوائم المالية (حسابات فردية، حسابات مجمعة، حسابات إدماجية)
- تاريخ إقفال.
- العملة المستعملة ومستوي التقريب.
- كما توجد معلومات أخرى تسمع بالتعرف على الوحدة يجب ذكرها:
- عنوان المقر الاجتماعي، الشكل القانوني، مكان النشاط والدول المتواجد فيها.
- الأنشطة الأساسية وطبيعة العمليات المنجزة

[1] مسعود صديقي، كتاب المحاسبة المالية، دارا لهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر، ص35

- اسم الشركة الأم وبالأخص اسم المجموعة المرتبطة بها الوحدة
- العدد المتوسط المستخدمين خلال الفترة
- القوائم المالية تمسك إجباريا بالعملة الوطنية، ويمكن تقريب المبالغ إلى ألف وحدة.

القوائم المالية تقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع فترة السابقة، حيث إن كل عنصر من عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة يحتوي على عمود خاصة بمبالغ الفترة السابقة وهو الأمر الذي لم يكن موجودا في مخطط المحاسبي.[1]

الفرع الرابع: عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

1- **عرض قائمة المركز المالي**: هي جدول ذو جانبيين يعد بتاريخ معين يظهر الجانب الايمن أصول المؤسسة وبالجانب الايسر خصومها أو بعبارة أخرى هي صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد.

قائمة المركز المالي هي الوسيلة المحاسبية لبيان المركز المالي للمؤسسة أي هي المرآة العاكسة له في فترة زمنية معينة عادة في نهاية السنة المالية وتحتوي على العناصر التالية:

- **الأصول**: وتضم الاصول غير متداولة والاصول المتداولة أو الجارية
- **الخصوم**: الاموال الخاصة، الخصوم غير متداولة، الخصوم المتداولة أو الجارية

وفقا للمعيار الدولي رقم "1"تعد الميزانية المكون الرئيسي في القوائم المالية وهي عبارة عن بيان بالمركز الذي يوضع الاصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية محددة.[2]

وتقسم عناصر الميزانية إلى مجموعتين بحيث يكون:

- **الأصول**: أصول غير متداولة، أصول متداولة.
- **الخصوم**: الأموال الخاصة، الخصوم طويلة الأجل، الخصوم قصيرة الأجل.[3]

[1] سلام الصديق، نفس المرجع السابق، ص23.

[2] عبدالغفور عبيدي، الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبنال نظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IASIIFR دراسة حالة شركة سونلغاز بالوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي علوم التسيير، تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، 2016ص، 65، ص65.

[3] عبدالغفور عبيدي، نفس المرجع، ص66.

الجدول رقم 01: نموذج الميزانية (جانب الأصول)

الأصل	ملاحظة	إجمالي N	إهتلاك رصيد N	صافي N	صافي N_1
أصول جارية					
فارق بين الاقتناء _المنتوج الايجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراضي					
مباني					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ					
حسابات الدائنة واستخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب وما شابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
مجموع العام للأصول					

[1]المصدر: الجريدة الرسمية الجزائرية، قرار المؤرخ في 26جويلية 2008، ص28

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 26جويلية2008، ص28. ص28.

الجدول رقم (02): نموذج الميزانية (جانب الخصوم)

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة رأس المال تم إصداره رأس المال غير مستعان به علاوات واحتياطات _احتياطات مدمجة (01) فارق إعادة التقييم فارق المعادلة (01) نتيجة الصافية /(نتيجة صافية حصة المجمع (01)) رؤوس أموال خاصة أخرى /ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (01)			
حصة ذوي الأقلية (01)			
المجموع (01)			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			
ضرائب (مؤجلة ومرصدة لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (02)			
الخصوم الجارية موردون وحسابات ملحقة ضرائب ديون الأخرى خزنية سلبية			
مجموع الخصوم الجارية			
المجموع العام للخصوم			[1]

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 26جويلية2008، ص29.

1/- عرض حساب النتائج (قائمة الدخل): هو بيان ملخص للأعياد والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، دون اعتبار لتواريخ دفعها أو تحصيلها. ويسمح بإبراز نتيجة الدورة سواء كانت ربح أو خسارة.

إن المعلومات الدين الواجب تقديمها في قائمة الدخل هي، إيرادات الأنشطة العادية والإيرادات المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين، الضرائب الرسوم والتسديدات المماثلة، مخصصات الإهتلاكات وخسائر القمة التي تخص الأصول الثابتة المادية والمعنوية، نتيجة الأنشطة العادية، العناصر غير العادية، النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع، النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

ومن خلال العرض السابق نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي يسمح بعرض العناصر غير العادية في حين أن المعيار المحاسبي الدولي الأول لا يسمح بذلك[1]

الجدول رقم (03): جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تغيرات مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع			
الانتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1-إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
2-استهلاك السنة المالية			
3-القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب والرسوم والمدفوعات المتشابهة			
4-الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للاهتلاك والمؤونات			

[1] عبدالغفور عبيدي، نفس المرجع، ص67.

استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات			
5-النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6-النتيجة المالية			
7-النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة (تغيرات)عن النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر العادية –المنتوجات (يطلب تبيانها)			
العناصر غير العادية –المنتوجات (يطلب تبيانها)			
9-النتيجة غير العادية			
10-النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركاء الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11-النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
ومنها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 26جويلية2008 ص30

جدول رقم (04): جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى العملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدراية			
أعباء أخرى عملياتية			
2النتيجة العادية قبل الضريبة			

الضرائب المؤجلة على النتائج العادية(التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركاء الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			
العناصر العادية –المنتوجات (يطلب تبيانها)			
العناصر غير العادية –المنتوجات (يطلب تبيانها)			
9-النتيجة غير العادية			
10-النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركاء الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11-النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
ومنها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

[1]**المصدر**: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 26جويلية 2008 ص31

3/– عرض قائمة التدفقات النقدية: إن الغرض الأساسي من قائمة النقد هو معلومات عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للوحدة الإقتصادية خلال الفترة والغرض الثاني هو توفير معلومات وفق الأساس النقدي عن الأنشطة التشغيلية والإستثمارية والتمويلية، ويذكر مجلس معايير المحاسبة المالية أن المعلومات التي توفرها قائمة التدفقات المالية إن إستخدمت بالإضافة إلى القوائم المالية الأخرى متضمنة الإفصاح عن المعلومات الجوهرية سوف تساعد المستثمرين سواء كانوا مساهمين أو مقرضين على ما يلي:

- تقييم قدرة الوحدة الإقتصادية على توليد تدفقات نقدية موجهة في المستقبل
- تقييم قدرة الوحدة الإقتصادية، والوفاء بالإلتزامها وسدادها، التوزيعات
- تغيير أسباب الفرق بين صافي الدخل وكل من المحصلات والمدفوعات النقدية.

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، بتاريخ 26جويلية2008، ص31.

تقييم تأثير العمليات النقدية وغير النقدية سواء كانت إستثمارية أو تمويلية على المرز المالي للوحدة الإقتصادية خلال الفترة المحاسبية[1]

تبويب التدفقات النقدية: ان أول ضهور لها سنة 1977 من قبل واستخدمت لأول مرة سنة 1980 للتحليل المالي في البداية وهذا حسب المقاربة الإقتصادية أي تهدف إلى العمل على الربط بين حساب نتيجة والجدول المالي عند مستويات معينة لرأس المال العامل وتبوب إلى:

- **الأنشطة التشغيلية:** وهي التدفقات النقدية الناتجة من العمليات الرئيسية للمشروع من بيع السلع وكافة العمليات العادية التي تمثل الدورة التشغيلية للمشروع.
- **الأنشطة الاستثمارية:** وهي التدفقات الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية التي يقوم بها المشروع من شراء وبيع الأصول الثابتة وكذلك الاستثمارات في الديون والملكية للشركات الأخرى.
- الأنشطة التمويلية: هي التدفقات النقدية الناتجة عن النشاط التمويلي المتعلق بالحصول على موارد التمويل للأصول سواء من قروض أو من إصدار أسهم.

قائمة التدفقات النقدية بطريقين: بالرغم من أنه تتوفر طريقتان لإعداد قائمة التدفقات إلا أن المشرع الجزائري أوصى بالطريقة المباشرة والتي تتمثل في تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية.

أما الطريقة غير المباشرة تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية [2]

جدول رقم (05): جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة)

البيان	ملاحظة	السنة المالية	السنة المالية
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العادية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			

[1] عبد الغفور عبيدي،، نفس المرجع، ص67

[2] عبدالغفور عبيدي، نفس المرجع السابق، ص69.

صافي تدفقات أموال الخزينة المرتبطة من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل(ج)			
تأثيرات تغييرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة			
المقاربة مع النتيجة المالية			1

جدول رقم (06): جدول تدفقات الخزينة (الطريقة الغير المباشرة)

البيان	ملاحظة	السنة المالية	السنة المالية
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل: الاهتلاكات والأرصدة تغير الضرائب المؤجلة تغير المخزونات تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى تغير الموردين والديون الأخرى نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية،، بتاريخ 26جويلية2008، ص35.

تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط(أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية عن عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات تحصيلات التنازل عن تثبيتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)			
تغيير أموال الخزينة للفترة (أ+ب+ج)			
أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الإقفال تأثير تغييرات سعر العملات الأجنبية (1) تغيير أموال الخزينة			

1

4/ – عرض جدول التغيرات في رؤوس الأموال (قائمة التغيرات في حقوق الملكية): هي قائمة توضع التغيرات التي تطرأ على الأموال الخاصة خلال دورة محاسبة معينة وتزداد الأموال الخاصة بالإرباح وتنقص بالخسائر الناتجة عن النشاط الإقتصادي للمؤسسة كما تنقص بتوزيع حصص الأرباح كما تتأثر هذه القائمة بتغير بعض الضرف المحاسبية وتصحيح الأخطاء.

- **مكونات جدول تغيرات في الأموال الخاصة:** حسب النظام المحاسبي المالي فإنه يجب على الأقل إظهار داخل جدول التغيرات في الأموال الخاصة المعلومات المتعلقة بتغيرات العناصر التالية:
- **النتيجة الصافية للسنة المالية:** التغير في الطرق المحاسبة وتصحيح الأخطاء المحتسبة مباشرة في الأموال الخاصة، عناصر الإيرادات والتكاليف والأرباح أو الخسائر المحتسبة مباشرة، ضمن الأموال الخاصة والتي لم

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، بتاريخ 26جويلية2008، ص36.

تدخل في جدول حساب النتائج، العمليات الخاصة يرفع أو خفض الأموال الخاصة قرار توزيع الأرباح والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

جدول رقم (07): جدول التغيرات الأموال الخاصة

البيان	ملاحظة	رأس مال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياجات والنتيجة
الرصيد في 31ديسمبر N_2						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31ديسمبر N 1_						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31ديسمبر N						

[1]

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية،، بتاريخ 26جويلية2008 ص37.

5/ – عرض ملحق القوائم المالية: هو وثيقة تلخيصية بعد جزء من القوائم المالية وهو يوفر التفسيرات الضرورية من أجل فهم أفضل للميزانية وحساب النتائج، ويتمم كلما اقتضت الحاجة للمعلومات المقيدة لقارئ الحسابات، كما تعد عناصر المعلومات العددية الواردة في ملحق وفق نفس المبادئ والطرق التي أعدت بها القوائم المالية الأخرى، ويشمل الملحق على معلومات تخص النقاط الأتية حيث تكون هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت هذه المعلومات مفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعتماد القوائم المالية.
- المعلومات المكلمة والتي تعتبر ضرورية لفهم الميزانية، وحساب النتائج والقوائم الأخرى.
- المعلومات التي تخص المؤسسات للمشاركة والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الإقتضاء مع هذه الكيانات ومسيرتها.
- المعلومات ذات الطابع العام والمتعلقة ببعض العمليات الخاصة والضرورية للحصول على الصورة الصادقة[1]

5_الملاحق

جدول رقم (08): جدول تطور التثبيتات وأصول مالية غير جارية

الفصول والأقسام	ملاحظات	القيمة الإجمالية عند افتتاح السنة المالية	زيادات السنة المالية	انخفظات السنة المالية	القيمة الإجمالية عند اقفال السنة المالية
_الثبيتات المعنوية _التثبيتات العينية _المساهمات _الأصول المالية الأخرى غير الجارية					

[2]

[1] عبد الغفور عبيدي، نفس مرجع السابق، ص71.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية العدد 19مؤرخ 2009، بتاريخ 26جويلية2008، ص41.

رقم (09): جدول الاهتلاكات

الفصول والأقسام	ملاحظات	اهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	زيادات في مخصصات السنة المالية	انخفاضات في خسائر القيمة	خسائر القيمة المجمعة في نهاية السنة المالية
GOOd Will _الثبيتات المعنوية _التثبيتات العينية _المساهمات _الأصول المالية الأخرى غير الجارية					

[1]

جدول رقم (10): جدول المساهمات (فروع وكيانات مشتركة)

الفروع والكيانات المشاركة	ملاحظات	رؤوس الأموال الخاصة	رأس المال	قسط رأس المال المختار %	نتيجة السنة المالية الأخيرة	القروض والتسبيقات الممنوحة	الحصص المقبوضة	القيمة المحاسبية للسندات المختارة
الفروع الكيان أ الكيان ب الكيانات المشاركة الكيان 01 الكيان02								

[2]

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية،، بتاريخ 26جويلية2008، ص42.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، بتاريخ 26جويلية2008، ص42.

جدول رقم (11): جدول المؤونات

الفصول والأقسام	ملاحظات	أرصدة مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية	استرجاعات السنة المالية	أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية
_ مؤونات خصوم مالية غير جارية _ مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة _مؤونات للضرائب _مؤونات للنزاعات					
المجموع					
_ مؤونات خصوم مالية جارية - مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة _مؤونات أخرى ترتبط بالمستخدمين _ مؤونات الضرائب					
المجموع					

[1]

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، بتاريخ 26جويلية2008 ص43

المبحث الثاني: تقييم الأداء في ظل النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: ماهية تقييم الأداء

الفرع الأول: مفهوم الأداء المالي

يعرف التقييم على أنه النشاط الذي يهدف لقياس أو الحكم على قيمة المساهمة النسبية للعامل في المؤسسة "ينظر الباحثين إلى عملية تقييم الأداء على أنها عملية لاحقا لعملية اتخاذ القرار، والغرض منها هو فحص المركز المالي والاقتصادي للمؤسسة في تاريخ معين كما في استخدام أسلوب التحليل المالي والمراجعة الداخلية.

من خلال التعريف تقييم الأداء هو عملية أساسية لاحقة لاتخاذ القرارات بالمؤسسة فعلية وجب على المؤسسة فعلية اتخاذ الإجراءات اللازمة للقيام بالعملية.[1]

مفهوم التقييم الأداء المالي

يحتل الأداء المالي المكانة بالغة الأهمية في غالبية الاقتصاديات حيث ركزت كثير من الدراسات والأبحاث المحاسبية والإدارية وذلك بسبب الندرة النسبية للموارد المالية التي تعتمدها المنشأة الأعمال قياس بحجم الاحتياجات المالية الكبيرة لها ومتنافس عليها من هذا المنطلق نجد أن ضرورة الحصول وتحقيق العوائد القصوى وديمومة واستمرار المنشئ وذلك باستعمال الأمثل تلك الموارد تعتبر غاية في الأهمية لما لها من تأثير مباشر وغير مباشر على كل جوانب الحياة للمنشآت الأعمال ولهذا فإن تقييم الأداء المالي يعد أحد العناصر الأساسية للعملية الإدارية حيث يوفر للإدارة معلومات وبيانات تستخدم في قياس ماديات تحقيق الأهداف المنشئ ونجاحها ومستقبلها.[2]

الفرع الثالث: الأهداف المالية للمؤسسة الإقتصادية

- ✓ **السيولة واليسر المالي**: تقيس السيولة بالنسبة للمؤسسة قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، أو بتعبير أخر تعني قدرتها على تحويل الأصول المتداولة (المخزونات، القيم القابلة للتحقيق) بسرعة إلى أموال متاحة،

[1] وفاء بالحبيب، تقييم الأداء المالي باستخدام المردودية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGIبولاية ورقلة الفترة من 2014 .2016، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، الطور الثاني، مالية المؤسسات، 2018، ص6.

[2] دكتور حمزة محمود الزبدي، التحليل المالي لأغراض تقييم المالي وتنبئ بالفشل، عمان، 94.

فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة إلتزاماتها وتأدية بعض المدفوعات.

- ✓ **التوازن المالي:** يعتبر التوازن المالي بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح باحتفاظ به عبر فترة المالية، ويستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرها من التعريف يتضح أن رأس المال الثابت المتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن تمول عن طريق الأموال الدائمة (رأس المال الخاص مضاف إليها لديون الطويلة والمتوسطة الأجل) وهذا يضمن عدم اللجوء إلى تحويل جزء منه إلى السيولة لمواجهة مختلف الالتزامات وتحقيق تغطية الأموال الدائمة الأصول الثابتة، يستوجب التعادل بين المقبوضات والمدفوعات الأصول الثابتة، يستوجب التعادل بين المقبوضات والمدفوعات
- ✓ **المردودية:** تعتبر من الأهداف الأساسية التي ترسمها المؤسسة وتوجه الموارد لتحقيقها فهي بمثابة هدف كلي للمؤسسة والمردودية كمفهوم عام يدل على قدرة الوسائل على تحقيق النتيجة والوسائل الي تستعملها المؤسسة تتمثل في رأس المال الإقتصادي وهذا يعكس المردودية الإقتصادية ورأس المال المالي وهذا يعكس المردودية المالية [1]فحسب نوع النتيجة والوسائل المستخدمة يتحدد نوع المردودية، بصفة عامة اهتمام المؤسسة ينصب على المردودية المالية والمردودية الإقتصادية.
- ✓ **الربحية:** في الأجل الطويل يجب على الإدارة أن ترتب وتنظم استعمال موارد المؤسسة بحيث تمكنها من تعظيم أرباح المساهمين في رأس المال والمتمثلة في عائدات على أموالهم المستثمرة على أن لا تقل هذه العائدات عن تلك التي من الممكن تحقيقها في استثمارات بديلة في نفس الظروف المخاطرة، فعلي المسير المالي استثمار الموارد المالية المتاحة في الأصول بالطريقة التي تمكن المؤسسة من تحقيق أكبر عائد من دون التضحية بالسيولة ويجتهد في ترتيب مصادر التمويل المتاحة بالكيفية التي تمكن المساهمين في المؤسسة من الحصول على أكبر عائد مع تحميل أقل قدر من المخاطرة.[2]

العوامل المؤثرة تقييم الأداء المالي:

تتخلص العوامل المؤثرة في الأداء المالي في ما يلي:

[1]عائشة عبد اللاوي، نفس المرجع السابق، ص52.

[2]عائشة عبد اللاوي، نفس مرجع السابق، ص53.

- **الهيكل التنظيمي:** هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالمؤسسة وأعمالها، ويؤثر على الأداء المؤسسة من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها وتسهيل تحديد الادوار الإفراد والمساعدة في اتخاذ القرار بأكثر فعالية
- **المناخ التنظيمي:** يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الإداء وبصورة إجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية والمالية، وإعطاء معلومات لمتخذي القرارات لرسم صورة الإداء والتعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الإداء في تصرفهم في أموال الشركات.
- **التكنولوجيا:** هي عبارة عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في الشركة لتحقيق الأهداف المنشودة التي تعمل علي ربط المصادر بالإحتياجات وعلى المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات.[1]
- **الحجم:** يقصد بها التصنيف المؤسسات إلى مؤسسات صغيرة ومتوسطة أو كبيرة الحجم ويعتبر من العوامل المؤثرة للمؤسسات حيث هناك علاقة طردية بين الحجم والأداء، كلما زاد حجمها زاد عدد المحللين الماليين والمهتمين بها.[2]

المطلب الثاني: استخدام المؤشرات في تقييم الأداء

الفرع الأول: المؤشرات المبنية في التحليل الساكن

- **التحليل المالي التقليدي:** يدعى كذلك التحليل الذمي أو التحليل السيولة من استحقاق وهو طريقة تحليل تقليدية تركز على مخطر العسر المالي ومخطر الإفلاس، يعتمد هذا التحليل على مفهوم الذمة المالية للمؤسسة، حيث تعتبر حسب هذا المنظور وحدة قانونية اقتصادية ذات ذمة مالية ويتم تحديد هذه الذمة من خلال وجود عناصر الأصول والخصوم: [3]

[1] عائشة عبد اللاوي، نفس المرجع السابق، ص53.

[2] عائشة عبد اللاوي، نفس المرجع السابق، ص54.

[3] كتاب التسيير المالي، إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، ص85.

مؤشراته رأس المال العامل للسيولة FRL

تعريفه: تقضي هذه القاعدة بضرورة تمويل الاستخدامات الأكثر من سنة بموارد مستقرة لأكثر من سنة وتمويل الاستخدامات الأقل من سنة بموارد مدتها أقل من سنة، إلا أن تحقيق هذه القاعدة مرتبط بمجموعة من المخاطر هي:

- مخطر تباطؤ الأصول الأقل من سنة
- مخطر تباطؤ الخصوم الأقل من سنة

حسابه: يمكن حسابه تبعاً لمنظورين: منظور أعلى الميزانية (1)ومنظور أسفل الميزانية (2)، على هذا الأساس يحسب رأس المال للسيولة وفق العلاقتين:

(1)رأس المال العامل للسيولة =الأموال الدائمة –الأصول الثابتة

(2) رأس المال العامل للسيولة=الأصول المتداولة –القروض قصيرة الأجل[1]

حالاته:

من منظور أعلى الميزانية: يعتبر رأس المال العامل للسيولة عن علاقة الفرق بين الأموال الدائمة والأصول الثابتة يمكن حصر ثلاث حالات لرأس المال العامل:

- **رأس المال العامل موجب:** في هذه الحالة يغير رأس المال العامل عن فائض الأموال الدائمة المتبقية بعد تمويل كل الأصول الثابتة.
- **رأس المال العامل معدوم:** وهي حالة نادرة الحدوث حيث تمثل حالة التوافق التام في هيكل الموارد والاستخدامات وتمثل الوضعية الأمثل لتسيير عملية تمويل الاحتياجات المالية في المؤسسة فقط.[2]
- **رأس المال العامل سالب:** في هذه الحالة تكون الأموال الدائمة غير كافية لتمويل جميع الاحتياجات المالية الثابتة حيث يلبي جزء من هذه الاحتياجات فقط، مما يستدعي البحث عن موارد مالية أخرى لتغطية جزء العجز في التمويل.

[1] كتاب التسيير المالي، نفس المرجع، ص87.

[2] كتاب التسيير المالي، نفس المرجع، ص88.

- **من منظور أدنى الميزانية:** يتمثل في رأس المال العامل للسيولة في الفرق بين الأصول المتداولة والقروض قصيرة الأجل وهناك ثلاث حالات نذكر منها:
- **رأس المال العامل موجب:** أي أن المؤسسة تستطيع مواجهة القروض قصيرة الأجل باستخدام أصولها المتداولة، ويبقي فائض مالي يمثل هامش أمان.
- **رأس المال العامل معدوم:** في هذه الحالة تتمكن المؤسسة من تغطية القروض قصيرة الأجل باستخدام الأصول المتداولة دون تحقيق فائض ولا عجز وهي حالة مثلى نادرة الحدوث.
- **رأس المال العامل سالب:** في هذه الوضعية تكون الأصول المتداولة القابلة للتحصيل في الأجل القصير غير كافية لتغطية الاستحقاقات التي ستسدد في الأجل القصير.[1]
- **التحليل المالي الوظيفي:** يحاول هذا التحليل تجاوز القصور التي ظهرت في تحليل سيولة استحقاق وذلك بتقديم معيار أخر لترتب عناصر الموارد والاستخدامات، يتناسب مع المفهوم الجديد للمؤسسة والذي يعرفها على أنها وحدة اقتصادية تتضمن في وظائف أساسية تتمثل في كل من وظيفة الاستغلال والاستثمار والتمويل، ولذلك عرف هذا التحليل بالتحليل المالي: [2]

مؤشراته:

رأس المال العامل الصافي الإجمالي FRng

مفهومه: يعرف على أنه ذلك الجزء من الموارد المالية الدائمة المخصصة لتمويل الأصول المتداولة ويعرف كذلك على أنه ذلك الفائض المالي الناتج عن تمويل الاحتياجات المالية الدائمة باستخدام الموارد المالية الدائمة

حسابه: يتمثل رأس المال الصافي الإجمالي في الفرق بين الموارد الدائمة والاستخدامات المستقرة FRng=Rd-Es

حالاته: يعتبر رأس المال العامل الوظيفي مؤشراتهاE للتوازن المالي الطويل المدى وذلك حسب حالاته التي نذكرها كالأتي:

[1] كتاب التسيير المالي، نفس المرجع، ص89.

[2] كتاب التسيير المالي، نفس المرجع، ص95.

FRng>0 يشير إلى أن المؤسسة متوازنة مالية على المدى الطويل حين تمكنت المؤسسة حسب هذا المؤشر من تمويل احتياجاتها طويلة المدى باستخدام مواردها طويلة المدى وحققت فائضاً ماليا يمكن استخدامه في تمويل الاحتياجات المالية المتبقية.

FRng=0 يعني ذلك أن المؤسسة في حالة توازن الأمثل على المدى الطويل.

FRng<0 يشير إلى أن المؤسسة عجزت عن تمويل استثماراتها وباقي الاحتياجات السالبة الثابتة باستخدام مواردها المالية الدائمة.[1]

الاحتياج في رأس المال العامل BFRex:

يتم حسابه انطلاقا من الميزانية الوظيفية بإجراء الفرق بين استخدامات الاستغلال وموارد الاستغلال BFRex=Eex-Rex[2]

الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال BFRex:

يعبر عن الاحتياجات المالية الناتجة عن الانشطة غير الرئيسية وتلك التي تتميز بالطابع الاستثنائي ويحسب من الميزانية الوظيفية عن طريق العلاقة التالية: BFRhex=Ehex-Rhex

الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي BFRex:

وهو مجموع الرصيدين السابقين ويعبر عن اجمالي الاحتياجات المالية المتوكدة عن الأنشطة الرئيسية وغيرها ويحسب بالعلاقة التالية: BFRg=BFRex+BFRhex

الخزينة الصافية الاجمالية Tng:

تتشكل الخزينة الصافية الاجمالية عندما يستخدم رأس المال العامل الصافي الاجمالي في تمويل العجز في تمويل احتياجات دورة الاستغلال وغيرها وهو ما قصدنا به الاحتياج في رأس المال العامل الاجمالي، وعليه فإذا تمكنت المؤسسة من تغطية هذا الاحتياج تكون الخزينة موجبة وهي حالة فائض في التمويل، وفي حالة المعاكسة تكون الخزينة سالبة وهي حالة العجز في التمويل.

[1] كتاب التسيير المالي، نفس المرجع، ص103، بتصرف.
[2] كتاب التسيير المالي، نفس المرجع، ص105.

تحسب الخزينة الصافية الاجمالية انطلاقاً من الميزانية الوظيفية بإجراء الفرق بين استخدامات الخزينة وموارد الخزينة، انطلاقا من المعادلة الاساسية للخزينة عن طريق الفرق بين رأس المال العامل الاجمالي والاحتياج في رأس المال العامل الاجمالي كما يلي: Tng=Et – Rt[1]أو FRng –BFRg = Tng

الفرع الثاني: مؤشرات المبنية في التحليل المتحرك باستخدام حساب النتائج:

بهدف قياس أداء المؤسسة، يلجأ المحلل المالي إلى دراسة وتحليل حسابات نتائج المؤسسة بالاعتماد على مجموعة من الأدوات والمؤشرات من أهمها:

أ- تقييم الاداء المالي لجدول حسابات النتائج بالأرصدة الوسطية

تعتبر الأرصدة الوسطية للتسيير أداة من أدوات التحليل المالي الخاصة بتحليل نشاط المردودية المؤسسة.

1- رقم الأعمال: هو عبارة عن كل مبيعات المؤسسة ويختلف حسب طبيعة النشاط المؤسسة ويتكون من:

- (ح-/700) مبيعات السلع.
- (ح- /701) مبيعات المنتجات التامة.
- (ح- /702) مبيعات منتجات نصف مصنعة.
- (ح- /703) مبيعات المنتجات المتبقية.
- (ح- /704)مبيعات الأشغال.
- (ح- /705)مبيعات الدراسات.
- (ح-/706)مبيعات الخدمات.
- (ح-/708)مبيعات الأنشطة الملحقة.

ويتم التخفيض في رقم الأعمال في حال قامت المؤسسة بمنح التخفيضات والحسومات الممنوحة (ح-/709).

كما أن رقم الأعمال يعبر عن المصدر الأساسي الأول لربح المؤسسة، فكلما كان رقم الأعمال مرتفع كلما كان احتمال تحقيق الأرباح مرتفع ويحسب رقم الأعمال بالعلاقة التالية: [1]

رقم الأعمال =(مبيعات السلع +مبيعات المنتجات التامة +مبيعات منتجات نصف مصنعة +مبيعات منتجات المتبقية +مبيعات الأشغال +مبيعات الدراسات +مبيعات الخدمات + مبيعات الأنشطة الملحقة)_التخفيضات والحسومات الممنوحة

2- الإنتاج: ويتعلق رصيد الإنتاج بالمؤسسة الإنتاجية ويعبر عن قدرة المؤسسة على خلق الثروة، فكلما كان هذا المصدر مرتفع كلما كانت قدرة المؤسسة على تعويض عناصر الإنتاج مرتفعا، كما يعبر كذلك هذا الرصيد عن درجة الاندماج المؤسسة في الاقتصاد الوطني، ويتضمن الإنتاج العناصر التالية:

- (ح-/70) رقم الأعمال.
- (ح- /72) تغير الإنتاج.
- (ح- /73) إنتاج المؤسسة لصالحها الخاص.
- (ح- /74)إعانات الاستغلال.

ويحسب الإنتاج بالعلاقة التالية:

الإنتاج = رقم الأعمال +تغير الإنتاج +إنتاج المؤسسة لصالحها الخاص +إعانات الاستغلال

3- القيمة المضافة: هي عبارة عن القيمة الإضافية المتكونة في المؤسسات نتيجة لاستعمال مواد وخدمات الغير بالإضافة إلى وسائلها الخاصة، كما أن القيمة المضافة تستعمل الأطراف المساهمة في تحقيق الإنتاج، وتمثل بالفارق بين الإنتاج والاستهلاك الوسطي وتحسب القيمة المضافة بطريقتين هما:

3-1 طريقة الفرق: هي الفرق بين الإنتاج والإستهلاكات الوسيطية وتحدد العلاقة التالية

القيمة المضافة = الإنتاج _ الإستهلاكات الوسيطية

3-2 الطريقة التجميعية: تتمثل في الفرق بين النواتج المختلفة وتحويل تكاليف الإنتاج من جهة ومصاريف الاستغلال من جهة أخرى وتحدد بالعلاقة التالية:

القيمة المضافة = (مصاريف العمال +ضرائب ورسوم +مصاريف مالية +مصاريف مختلفة +مخصصات الأهتلاكات والمؤونات +نتيجة الاستغلال)_ (نواتج مختلفة + تحويل تكاليف

[1] عبد الغفور عبيدي، الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة الإبلاغ المالي الدولية IASIIFRS مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، تدقيق محاسبي، 2016/2015، ص 85.

4- الفائض الإجمالي للاستغلال: يعبر هذا الرصيد عن نتيجة المؤسسة قبل طرح المصاريف المالية والاهتلاكات والضريبة علي الأرباح بعبارة أخرى تعبر عن نتيجة المؤسسة بغض النظر عن سياسة التمويل وسياسة الاهتلاك وسياسة الدولة فيما يتعلق بدفع الضرائب ويسمى هذا الرصيد بالنتيجة الاقتصادية، ويعتبر هذا الرصيد مصدر[1] أساسي تمويلي بالنسبة للمؤسسة من خلال نشاطها العملياتي (مصدر تمويلي داخلي)بعض عن سياسة التمويل وتستعمل لحساب المردودية الاقتصادية ويحسب بالعلاقة التالية:

الفائض الإجمالي للاستغلال = نتيجة الاستغلال +المصاريف المالية +مصاريف الاهتلاكات والمؤونات

الفائض الإجمالي للاستغلال = القيمة المضافة +النواتج المختلفة +تحويل تكاليف الاستغلال _(مصاريف العمال +ضرائب ورسوم +مصاريف متنوعة)

5- النتيجة العملياتية: يقصد بها تلك النتيجة المحققة من خلال النشاط العادي للمؤسسة بغض النظر على النتيجة المالية، أي هي نتيجة المؤسسة قبل دفع المصاريف المالية وتحصيل النواتج المالية وتحسب بالعلاقة التالية:

النتيجة العملياتية =الفائض الإجمالي للاستغلال _المصاريف العملياتية الأخرى _مخصصات الاهتلاكات والمؤونات +النواتج العملياتية الأخرى +استرجاع المؤونات وتدني القيمة

6_ النتيجة العادية: هي النتيجة الإجمالية للمؤسسة قبل طرح الضريبة على الأرباح وتحسب بالعلاقة التالية:

النتيجة العادية =النتيجة العملياتية +النتيجة المالية

7_ النتيجة الصافية: هي النتيجة النهائية للمؤسسة بعد دفع الضرائب على الأرباح تحسب بالعلاقة التالية:[2]

النتيجة الصافية = النتيجة العادية _ ضرائب على الأرباح (+ _)ضرائب المؤجلة

[1] عبد الغفور عبيدي، نفس المرجع السابق، ص86

[2] عائشة عبد اللاوي، نفس المرجع السابق، ص81، ص82، ص83، بتصرف.

المطلب الثالث: دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المؤسسة الاقتصادية

أن تطبيق النظام المحاسبي المالي سيمكن المؤسسات الاقتصادية من اصدار معلومات مالية كاملة، مفهومه وذات مصداقية يكون لها تأثير على المستثمرين المحليين والاجانب، طبعا هذه الغزارة في المعلومات تجعل المؤسسات في حاجة الى تطوير واستعمال الاعلام الالي في نظام المعلومات.

تطبيق النظام المحاسبي المالي يجسد الربط بينه وبين الضرائب فالتكيف مع المعايير المحاسبة الدولية يلتزم المؤسسات بأن تقدم في الملحق: التقريب بين النتيجة المحاسبية، وأعباء الضرائب المسجلة في قائمة الدخل والاعباء الناتجة عن تطبيق معدلات الضريبة الفعلية هذه العملية تتطلب اعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الضريبية يعني النتيجة التي تكون قاعدة لحساب الضريبة على الأرباح.[1]

إن تبني النظام المحاسبي المالي كان له العديد من الاثار الايجابية سواء على المؤسسات الاقتصادية أو على الاقتصاد الوطني ككل بإعتباره مستوى من المعايير المحاسبية الدولية ويتجلى ذلك في النقاط التالية:

- قراءة جيدة للقوائم المالية من قبل المستخدمين لها.
- اعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للوحدة، قياس كفاءتها وعن التغير في الوضعية المالية في مقابل الالتزامات القانونية الواجب احترامها.
- اصدار معلومات مالية كاملة وصادقة وواضحة.
- تشجيع المستثمرين على الاستثمار والاطمئنان على أموالهم.
- مراقبة جيدة للحسابات، وتقديم ضمانات للمسيرين والمساهمين والشركاء والدولة والمستعملين الاخرون فيما يخص دقتها، سلامتها، وشفافيتها.
- المساهمة في زيادة مردودية المشروعات، من خلال المعرفة الجيدة للميكانيزمات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط الجودة والكفاءة في التسيير [2]

[1] عائشة عبد اللاوي، نفس المرجع السابق، بتصرف، ص81.

[2] عائشة عبد اللاوي، نفس المرجع السابق، بتصرف، ص82

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم تقديمة في هذا الجزء تمكننا من التعرف غلى الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي والتقييم الأداء المالي في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد والدوره البارز والأساسي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

ويتضح لنا أيضا أن النظام المحاسبي المالي نظام لتنظيم المعلومة المالية، يهدف إلى تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة موحدة وسهولة قرائتها وتحليلها الانتاج معلومات عن الوضعية المالية للمؤسسة من أجل الحد **من المخاطر** والأخطاء وتسهيل عملية مراقبة الحسابات.

الفصل الثاني:

دراسة حالة

تمهيد:

تهدف كل مؤسسة اقتصادية سواء كانت تجارية أو صناعية أو خدماتية بشكل رئيسي إلى تحقيق الربح من خلال الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة من أجل الحفاظ على بقائها أو استمرارها وتحقيق وضعية المالية مربحة، ولهذا وجب على كل مؤسسة تقييم أدائها من خلال الاعتماد علي تقنيات التحليل المالي ومن بين هذه المؤسسات مؤسسة سوف للدقيق والتي هي محل الدراسة

المبحث الأول: بطاقة فنية عن الشركة

المطلب الأول: التعريف بالشركة وموقعها

الفرع الأول: التعريف بشركة سوف للدقيق.[1]

هي شركة ذات المسؤولية المحدودة تابعة للخواص جاءت تسميتها نسبة لتسمية المنطقة التي تقع فيها, وقد تم تأسيسها في 1999/12/21 بمساهمة ثلاثة شركاء، وتقع الشركة في الناحية الغربية من وادي سوف حيث يحدها من الشرق مؤسسة صناعة الشكولاطة سابقا وتحدها غربا حظائر ومباني للخواص أما شمالا فيحدها الطريق الرابط بين الطريق الوطني رقم 03 والطريق الوطني رقم 16 ويحدها جنوبا مباني سكانية، تقدر مساحتها ب 9000 م مقسمة منها 600 م لممارسة العملية الإنتاجية و480 م مخصصة لمخازن المواد منها 20 م للإدارة، تتكون المؤسسة من 35 عامل منهم 25 مؤمنين و10مؤقتين.

ويتمثل نشاط المؤسسة في عملتي الإنتاج والبيع لكل من الفرينة والسميد والنخالة والمسلات حيث تشتري المؤسسة احتياجاتها من المواد الأولية والمتمثلة في القمح بنوعية اللين والصلب من تعاونية الحبوب والخضر الجافة بأوماش ببسكرة حيث تستخدم من القمح الصلب 68% في إنتاج السميد، و10 % في إنتاج المسلات، و18% في إنتاج النخالة الصفراء، و04 % فضلات.

أما المبيعات فهي تبيع كل منتوج في مواصفات وأوزان مختلفة، فالسميد يتفرع عن سميد ممتاز وآخر عادي وثالث رطب حيث تتم تعبة هذه المنتجات في أكياس مختلفة الأوزان وذلك تبعا لطبيعة الطلب، في حين تقوم المؤسسة بتوزيع منتجاتها عبر قنوات توزيع مختلفة.

[1] مقابلة شخصية مع مدير الشركة

* مؤسسة سرولكس لإنتاج العجائن.

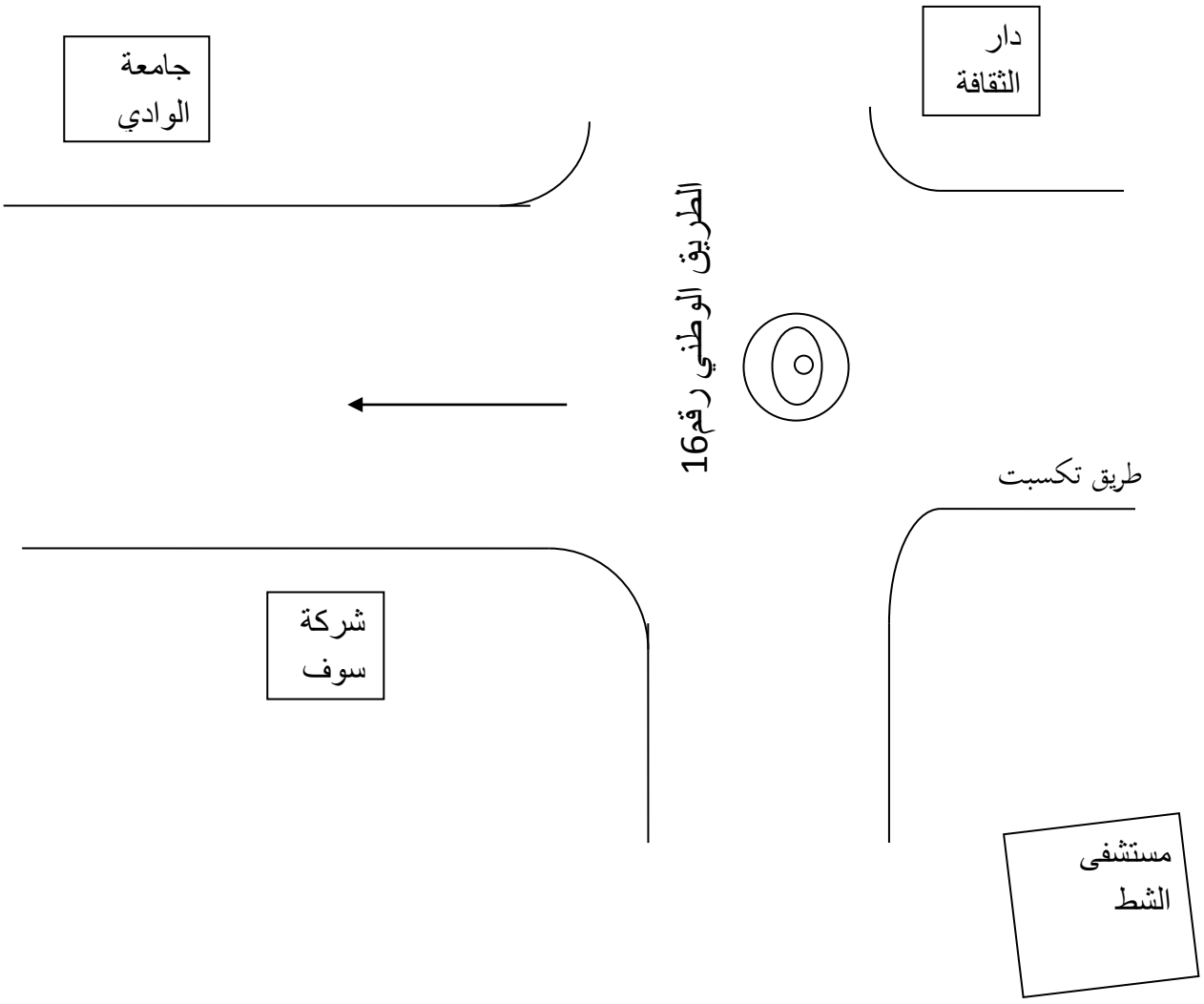
* مؤسسة كيبا لإنتاج العجائن.

*تجدر الإشارة أن في إطار توسيع نشاط المؤسسة أنه يتم إنجاز ورشة لصناعة العجائن

والكسكس قيد الإنجاز..

الفرع الثاني: موقعها

الشكل رقم 01: مخطط يوضح موقع المؤسسة [1]



[1] **المصدر**: من إعداد الطلبة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة.

تتشكل هيكلة المؤسسة كالتالي:

1) المدير: وهو صاحب المؤسسة والمشرف عليها.

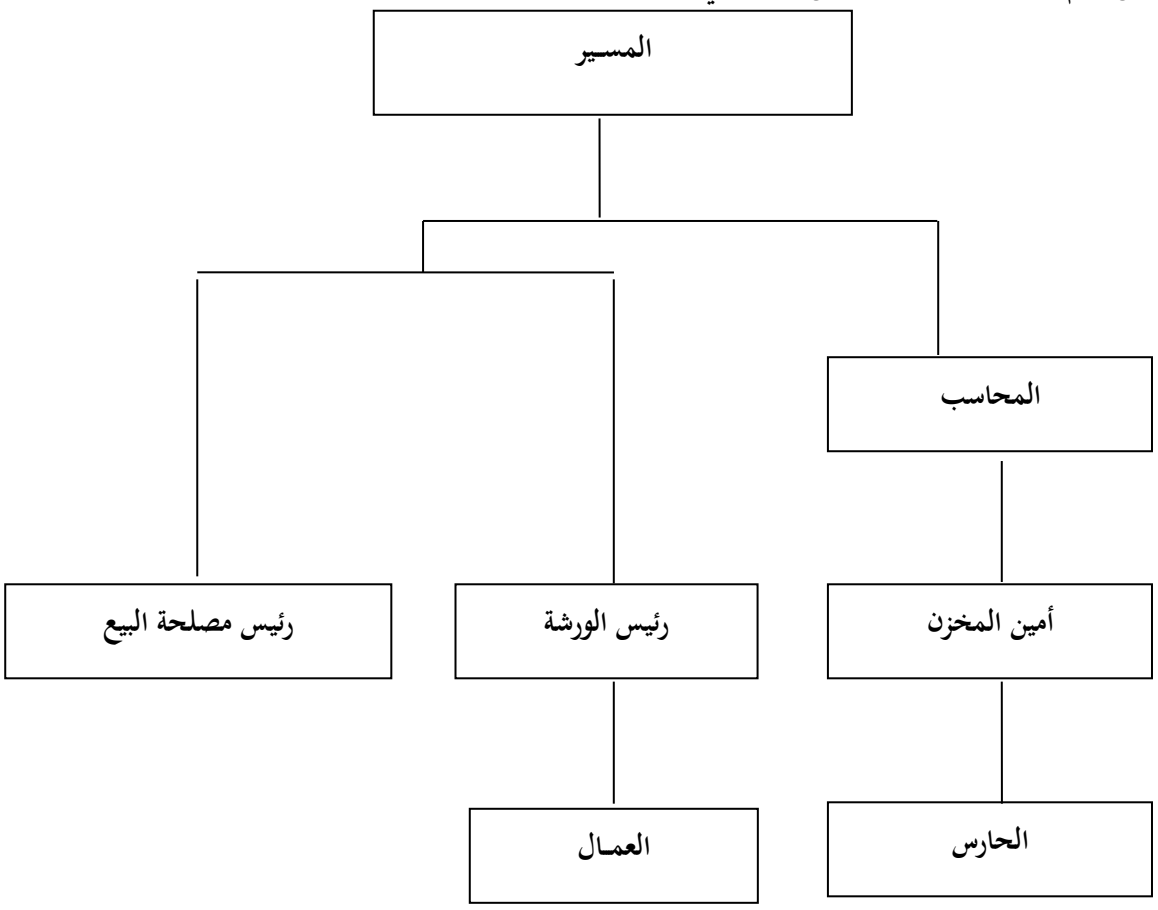
2) المحاسب: ويهتم بالأمور المالية كسعر المبيعات والأرباح وغيرها.

3) رئيس مصلحة البيع: تنحصر مهمته في التعامل مع الزبائن.

4) رئيس الورشة: نحصر عمله علي تنظيم الإنتاج داخل الورشة.

5) العمال: يقومون بعملية الإنتاج داخل المؤسسة وينقسمون إلى فوجين الأول يعمل في ورشة إنتاج السميد والثاني في ورشة إنتاج العلاف.

6/ الشكل رقم 02 : مخطط الهيكل التنظيمي للشركة.[1]



[1] **المصدر:** وثائق مقدمة من طرف إدارة المؤسسة.

المطلب الثالث: هياكل وتركيبات الشركة.

تحتوي ال على عدة تركيبات وهياكل والتي تم إنجازها من طرف مؤسسات أجنبية فالتركيب الخاص لإنتاج السميد أنجز من طرف المؤسسة الإطالية (loporchpo) أما التركيب الخاص بإنتاج الفرينة فلقد أنجز من طرف مؤسسة تركية (irmak) وللمؤسسة

هياكل وتركيبات عديدة منها:

- مطحنة لطحن القمح الصلب ب 600 قنطار.
- مطحنة لطحن القمح اللين ب 1200 قنطار.
- مطحنة لطحن كل من القمح الصلب واللين بسعة 500 قنطار.
- خزان رئيسي 10000 قنطار ويضم أربعة أجزاء.
- خزان للقمح الصلب ذو سعة 5000 قنطار.
- خزان للقمح اللين ذو سعة 5000 قنطار.
- مخزن (مستودع) ذو سعة ألف قنطار من المنتجين.
- ورشتان لإنتاج السميد والفرينة وأخرى لإنتاج العجائن قيد التركيب.
- مبنى إداري.
- خزان للماء.
- الجسر الوازن.
- شاشة المراقبة

الفرع الثاني: توضيح مراحل الإنتاج.

تتكون عملية الإنتاج من عدة مراحل وهي:

1. **مرحلة التنظيف:** وتتضمن هذه المرحلة ما يلي:

- **وزن القمح:** عند وصول المواد الولية للمؤسسة يتم نقلها بوسائلها الخاصة ووزنها

بالجسر الوازن ثم تفريغها ووزن الشاحنة فارغة لمعرفة كمية المواد الواردة.

- **التنظيف الأولي**: يتم فيها نقل المواد الأولي من المطمور الأرضي للخزان الرئيسي

مرورا بآلات التنظيف حسب نوعية القمح.

- **التنظيف الثاني**: يتم تنقية القمح وفرزه بآلات متخصصة، كالآلة التي تقوم بفرز نوع معين من الفضلات المتضمنة للقمح.

2- **مرحلة التحضير**: ويتم في هذه المرحلة تبليل القمح بعد عملية التنظيف الثانية حيث:

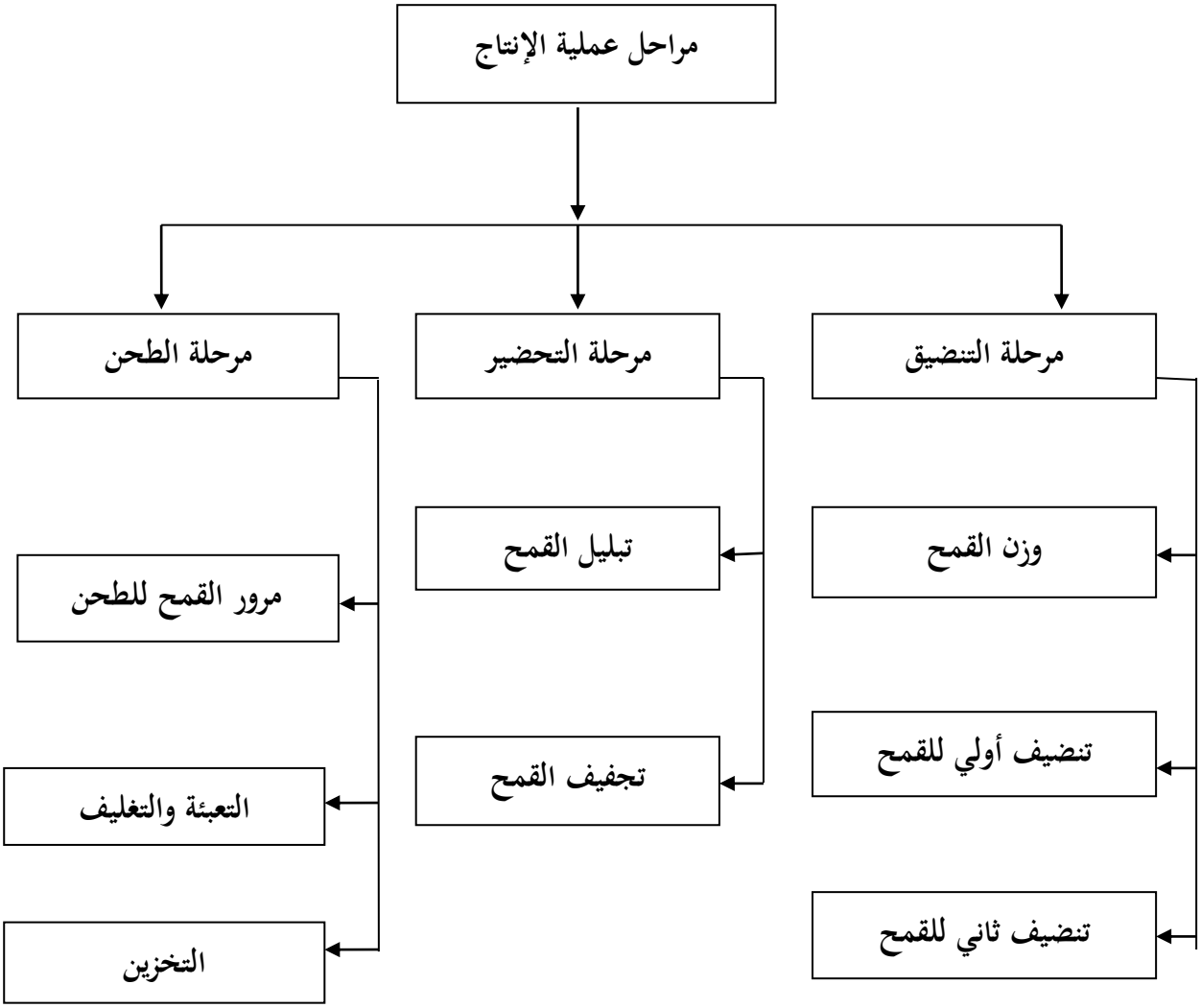
- يكون القمح مصفى ومنقى فيوضع في خزان خاص، إذ تقاس درجة الرطوبة لمعرفة
- كمية الماء الواجب إضافته للقمح (لكل نوعية قمح درجة رطوبة خاصة).

3- **مرحلة الطحن**: وتظم المراحل التالية:

- مرحلة مرور القمح للطحن: وتتمثل هذه المرحلة في نقل القمح المهيأ للطحن عبر الآلات المتخصصة حيث يتم فيها طحنه.

- **مرحلة التعبئة والتغليف**: ويقصد بها تعبئة المنتجات التامة الصنع (السميد، الفرينة, السملات، والنخالة) في أكياس خاصة في أوزان مختلفة.
- **مرحلة التخزين**: بعد التعبئة في أكياس ترسل هذه الأكياس للمخزن في انتظار بيعها.

الشكل رقم(03): مخطط يوضح مراحل الإنتاج.[1]



المصدر: وثائق مقدمة من طرف إدارة المؤسسة.

[1] المصدر وثائق مقدمة من طرف إدارة المؤسسة

المبحث الثاني: دراسة الهيكل المالي للمؤسسة.

إن التشخيص الفعال هو الذي يدرس الجوانب الداخلية والخارجية للمؤسسة, ولذلك المشخص يبدأ بالتشخيص المالي ليتمكن من خلاله التعرف على وضعية المؤسسة, من أجل الوصول والتعرف على الأبعاد المالية لها, وسوف نعالج في هذا المبحث أدوات التشخيص المالي.

المطلب الأول: إعداد الميزانية المالية المفصلة والمختصرة للسنوات الثلاث 2021،2020،2019

الجدول رقم 12 : الميزانية المالية المفصلة لثلاث سنوات (جانب الأصول)

الأصول (الخام)	2019	2020	2021
الأصول غير جارية			
. التثبيتات المعنوية	**66000,00**	**66000,00**	**66000,00**
. التثبيتات العينية	**-**	**-**	**-**
. الأراضي	**-**	**-**	**-**
. البناءات	**78014559,53**	**78848202,88**	**78848202,88**
. تثبيتات عينية	**641998392,67**	**662353201,31**	**663330861,61**
. التثبيتات في شكل امتياز	**2925000,00**	**2925000,00**	**2925000,00**
. التثبيتات الجاري انجازها	**31507868,38**	**13501766,39**	**13796148,89**
. القروض والأصول المالية الأخرى	**142260900,46**	**143110900,46**	**143110900,46**
مج الأصول غ جارية	**896772720,9**	**900805071**	**902077113,84**
الأصول الجارية			
المخزونات والمنتوجات الجاري العمل بها	**38549433,65**	**41346506,96**	**48360829,63**
. الحسابات الدائنة والاستخدامات المماثلة			
. الزبائن	**44846076,79**	**48873227,65**	**102333275,44**
. المدينون الآخرون	**1153498,20**	**1083883,20**	**1083883,20**
. الضرائب والرسوم	**15774769,64**	**15831565,13**	**278628,08**
. الخزينة	**74453614,74**	**57646400,58**	**104342893,81**
مج الأصول الجارية	**174777393**	**164781583,5**	**256399510,1**
المجموع الكلي	**1071550114**	**10655866545**	**1158476624**

1

[1] من إعداد الطلبة، بالاعتماد على الميزانية المحاسبية، جانب الأصول

الجدول رقم 13 : الميزانية المالية المفصلة لثلاث سنوات (جانب الخصوم)

البيان	2019	2020	2021
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس المال	225000000,00	225000000,00	225000000,00
العلاوة والاحتياطات	55889589,69	61511497,14	78963329,94
النتيجة الصافية	6614009,93	20531568,16	28707560,15
رؤوس الأموال الخاصة الأخرى	9429452,93	3855635,00	3855635,00
الاهتلاكات وخسائر القيم	463332890,77	530744857,9	603579412,37
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	760265942,7	841643558,20	940105937,4
. الخصوم غير جارية			
الاقتراضات والديون المالية	105412012,90	93955284,32	91697905,81
مجموع الخصوم غير جارية	105412012,90	93955284,32	91697905,81
. الخصوم الجارية			
الموردون والحسابات الملحقة	176122885,81	91161500,60	84379455,33
الضرائب	2062753,91	4234603,34	5146524,86
الديون الأخرى	27686268,67	34591458,03	37146800,53
الخزينة	250,00	250,00	
مجموع الخصوم الجارية	205872158,4	129987812	126672780,72
مجموع الكلي للخصوم	1071550114	10655866545	1158476624

[1]

إعداد الميزانية المالية المختصرة المفصلة للسنوات الثلاث 2019، 2020،2021

الجدول رقم 14 : الميزانية المالية المختصرة (جانب الأصول)

الأصول	2019	2020	2021
الأصول الثابتة	896772720,9	900805071	902077113,8
الأصول المتداولة	174777393,1	164781583,5	256399510,1
المجموع	1071550114	1065586655	1158476624

[1] من إعداد الطلبة، بالاعتماد على الميزانية المحاسبية، جانب الخصوم .

الجدول رقم 15 : الميزانية المالية المختصرة (جانب الخصوم)

الخصوم	2019	2020	2021
الأموال الدائمة	865677955,6	935598842,5	1031803843
القروض قصيرة الأجل	205872158,4	129987812	126672780,72
المجموع	1071550114	1065586655	1158476624

المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي بواسطة مؤشرات المبينة على التحليل الساكن التقليدي

من الأعلى الميزانية

FRL = الأموال الدائمة . الأصول الثابتة

896772720 ،9 - 865677955,6 = FRL 2019

(31094765,3 -) =

900805071 _ 935598842,5 = FRL 2020

34793771,5 =

902077113,8 – 1031803843 = FRL 2021

129726729,2 =

من أسفل الميزانية

FRL = الأصول المتداولة . القروض قصيرة الأجل

205872158,4 – 174777391,1 = FRL 2019

(31094765,3-) =

129987812 - 164781583,5 = FRL 2020

34793771,5 =

126672780,72 – 256399510,1 = FRL 2021

[1] من إعداد الطلبة، بالاعتماد على الميزانية المالية.

129726729,2 =

التعليق:

من منظور أعلى الميزانية: سنة 2019

FRL< 0: أي سالب أي أن الأصول الدائمة لا تستطيع تمويل الأصول الثابتة وتحقق عجز بقيمة FRL

من منظور أسفل الميزانية

FRL <0 : أي سالب أي أن الأصول المتداولة لا تستطيع مواجهة القروض قصيرة الاجل

من منظور أعلى الميزانية: سنة 2020

FRL > 0 : أي موجب في هذه الحالة يعبر رأس المال العامل عن فائض الأموال الدائمة المتبقية بعد تمويل كل الأصول الثابتة

من منظور أسفل الميزانية

FRL > 0 : أي أن الأصول المتداولة تستطيع مواجهة كافية القروض قصيرة الأجل

من منظور أعلى الميزانية: سنة 2021

FRL > 0 : أي موجب في هذه الحالة يعبر رأس المال العامل عن فائض الأموال الدائمة المتبقية بعد تمويل كل الأصول الثابتة

من منظور أسفل الميزانية

FRL > 0 : أي أن الأصول المتداولة تستطيع مواجهة كافية القروض قصيرة الأجل

حساب مؤشرات التحليل الوظيفي

FRng = الموارد الدائمة _ الاستخدامات المستقرة

896772720,9 _ 865677955,6 =FRng2019

(- 31094765,3) =

FRNg <0 يشير إلى أن المؤسسة عجزت عن تمويل إستثماراتها وباقي الإحتياجات السالبة الثابتة باستخدام مواردها المالية الدائمة.

FRng2020 = 1781196403 _ 900805071

880391332 =

FRNg >0 يشير إلى أن المؤسسة متوازنة مالية على المدى الطويل حين تمكنت المؤسسة حسب هذا المؤشر من تمويل إحتياجاتها طويلة المدى باستخدام مواردها طويلة المدى وحققت فائضاً ماليا يمكن استخدامه في تمويل الإحتياجات المالية المتبقية.

FRng2021= 1031803843 _ 902077113,4

129726729,6 =

FRNg >0 يشير إلى أن المؤسسة متوازنة مالية على المدى الطويل حين تمكنت المؤسسة حسب هذا المؤشر من تمويل إحتياجاتها طويلة المدى باستخدام مواردها طويلة المدى وحققت فائضاً ماليا يمكن استخدامه في تمويل الاحتياجات المالية المتبقية

حساب مكونات BFRg

BFRex = الأصول المتداولة للاستغلال – الخصوم المتداولة للاستغلال

176122885,81 – 84549008,64=BFRex2019

(– 91573877,16) =

91161500,81 -91303617,81=BFRex2020

142117,21 =

84379455,33 -151777988,2 =BFRex2021

67398532,87 =

BFRhex = الأصول المتداولة خ الإستغلال – الخصوم المتداولة خ الإستغلال

29749022,58 -15774769,64 = BFRhex2019

(- 13974252,94) =

38826061,37-15831565,13 = BFRhex2020

(-22994496,24)=

42293325,39 -278628,08 = BFRhex 2021

(– 42014697,31)=

حساب BFRg

BFRg= BFRex+ BFRhex

BFRg2019= (-91573877,16) +(-13974252,94)

= (-105548130,1

BFRg2020=142117,21+(-22994496,24)

=(-22852379,03)

BFRg2021= 67398532,87 +(-42014697,31)

=25383835,56

حساب TNg طريقة 01

TNg= Et- Rt

TNg2019=(-31094765,3)-(-105548130,1)

=74453364,74

0<TNgالمؤسسة استطاعت تغطية هذا الإحتياج حيث أن TNgموجبة وأي أن المؤسسة في حالة فائض في التمويل

TNg2020=880391332-(-22852379,03)

=903171711

TNg>0المؤسسة استطاعت تغطية هذا الإحتياج حيث أن TNgموجبة وأي أن المؤسسة في حالة فائض في التمويل

TNg2021=129726729,6-25383835,56

=104342823,81

TNg>0المؤسسة استطاعت تغطية هذا الإحتياج حيث أن TNgموجبة وأي أن المؤسسة في حالة فائض في التمويل.[1]

المطلب الثالث: التقييم الأداء المالي وفق المؤشرات المبنية على التحليل المتحرك

التقييم الأداء المالي لجدول حساب النتائج مع الأرصدة الوسيطية

1/حساب رقم الأعمال للسنوات الثلاث:

رقم الأعمال سنة: 2019=حـ/70=652249950,63

رقم الأعمال سنة: 2020=حـ/70=649692685,60

رقم الأعمال سنة: 2021=حـ/70=709961921,70

2/حساب النتائج إنتاج السنة المالية للسنوات الثلاث:

إنتاج سنة المالية =حـ/70+حـ/72+حـ/73+حـ/74

إنتاج السنة 2019=652249950,63+(-943024,47)+30436950,38

=681743876,55

إنتاج سنة 2020=649692685,60+(-1502704,56)+33420267,75

=681610248,79

إنتاج سنة 2021=709961921,70-76622,11+371600,90

[1] من إعداد الطلبة.

710256900,49=

3/حساب القيمة المضافة للسنوات الثلاث

القيمة المضافة =الانتاج –الاستهلاك

القيمة المضافة سنة 2019=

111826104,68=(5899056,19+564018715,68)_681743876,55

القيمة المضافة سنة 2020= 681610248,79_(8312386,91+558912143,43)

114385718,46=

القيمة المضافة سنة 2021=710256900,49_(3937779,50+559333611,32)

146985509,685=

4/اجمالي فائض الإستغلال للسنوات الثلاث

إجمالي فائض الإستغلال =القيمة المضافة – ح/763– ح/64

إجمالي فائض الإستغلال سنة 2019= 111826104,68 _ 9593890,60 _11896032,70

903366181,38=

إجمالي فائض الإستغلال سنة2020=114385718,46_12508096,15 _ 8572904,62

93304717,69=

إجمالي فائض الإستغلال سنة2021=146985509,68_12717568,45_10690808,92

123577132,32=

5/حساب النتيجة العملياتية للسنوات الثلاث

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الإستغلال +ح/75+ح/78_ ح/65 _ح/68

نتيجة العملياتية سنة 2019=90336181,38+2198200,96-0-206674,98-7589229292,32

=16435415,05

نتيجة العملياتية سنة 2020= 93304717,05+ 0+0-71-4682,19-67411967,19

=25888067,79

نتيجة العملياتية سنة 2021=123577132,32+275772,42+0-15555916,06-72834554,41

=35462434,27

6/حساب النتيجة العادية للسنوات الثلاث

النتيجة العادية = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

=النتيجة المالية +(ح/76 . ح/66)

النتيجة العادية سنة 2019= 16435415,05+(8726697,16-162684,57)

=7871402,45

النتيجة العادية سنة 2020=25888067,79+(62,40-1486456,60)

=24401673,59

النتيجة العادية سنة 2021=35462434,27+(1344530,02-897,92)

=24401673,59

النتيجة العادية سنة 2021 =35462434,27+(1344530,02-897,98)

=34118802,17

7/النتيجة الصافية للسنوات الثلاث

النتيجة الصافية =النتيجة العادية – الضريبة

النتيجة الصافية سنة 2019=7871402,45- 12573933,08

=6614009,37

النتيجة الصافية سنة 2020=24401673,59 -3870105,43

=20531568,16

النتيجة الصافية سنة 2021=34118802,17-5411242,02

=28707560,15[1]

إعداد حساب النتائج للسنوات الثلاث 2019,2020,2021

البيان	2019	2020	2021
المبيعات والمنتوجات الملحقة تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الانتاج المثبت اعانات الاستغلال	**652249950,63** **-943024,47** - **30436950,38**	**649692685,60** -1502702,56 - 33420267,75	**709961921,70** 76622,11 - 371600,90
1/إنتاج السنة المالية	**681743876,55**	**681610248,79**	**710256900,49**
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والخارجية الأخرى	**564018715,68** **5899056,19**	**558912143,43** **8312386,91**	**559333611,32** **3937779,50**
2/استهلاك السنة المالية	**569917771,87**	**567224530,34**	**563271390,81**
3/القيمة المضافة للاستغلال	**111826104,68**	**114385718,46**	**146985509,68**

[1] من إعداد الطلبة، بالاعتماد على حسابات النتائج.

أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	9593890,60 11896032,70	12508096,15 8572904,62	12717568,45 10690808,92
4/إجمالي فائض الاستغلال	90336181,38	93304717,69	123577132,32
المنتوجات العملياتية الاخرى الاعباء العملياتية الاخرى مخصصات المؤونات والخسائر والاهتلاكات وخسائر القيم إسترجاعات على خسائر القيم والمؤونات	2198200,96 206674,98 75892292,32 –	– 4682,71 67411967,19 –	275772,42 15555916,06 72834554,41 –
5/النتيجة العملياتية	16435415,05	25888067,79	35462434,27
المنتوجات المالية الاعباء المالية	162687,57 8726697,16	62,40 1486456,60	897,92 1344530,02
6/النتيجة المالية	8564012,60	.1486394,20	1343632,10
7/النتيجة العادية قبل الضرائب	7871402,45	24401673,59	34118802,17
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية	1257393,08 –	3870105,43 –	5411242,02 –
مجموع منتجات الانشطة العادية	684104762,07	681610311,19	710533570,83
مجموع أعباء الأنشطة العادية	677490752,70	661078743,03	681826010,68
8/النتيجة الصافية للأنشطة العادية	6614009,37	20531568,16	28707560,15
عناصر غ عادية منتجات عناصر غ عادية أعباء	– –	– –	_ _
9/النتيجة غ العادية	–	–	_
10/صافي نتيجة السنة المالية	6614009,37	20531568,16	28707560,15

1

[1] من إعداد الطلبة ، بالاعتماد على الأرصدة الوسيطية.

خلاصة الفصل الثاني:

لقد تم في هذا الفصل إعدادنا للميزانية المالية ثلاث سنوات متعاقبة للمؤسسة سوف للدقيق من خلال القوائم المالية واعتمادنا في دراستنا على مؤشرات التوازن المالي المستخرجة من تلك القوائم لدعم الجانب النظري حيث أنه تطرقنا لحساب رأس المال العامل لسيولة ورأس المال العامل الصافي وحساب الاحتياج والخزينة ومن خلال حساب النتائج قمنا بحساب أرصدة الوسيطية وتعليق على حالة المؤسسة في كل سنة، ومن خلال تقييم المالي تبين أنها تساعد على معرفة وضعية المؤسسة بدقة ووضوح.

الخاتمـة العامة

الخاتمة العامة

يسعي النظام المحاسبي المالي إلى توفير متطلبات التقييم المالي، ويشجع على تقديم معلومات إضافية للفئات المستخدمة ويعمل على تحسين مستوى الإفصاح وجودة القوائم المالية

القوائم المالية التي تم إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي تخدم التحليل المالي وتسهل مهمة المحلل المالي حيث تهدف هذه القوائم إلى تقديم معلومات حول الوضعية المالية الميزانية، الأداء (حسابات النتائج) تغييرات الوضعية المالية (جدول تدفقات الخزينة وجدول تغييرات الأموال الخاصة)وهو ما يتوافق مع أهداف التحليل المالي للقوائم المالية

يمكن النظام المحاسبي المالي من إعداد معلومات مالية دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات الإقتصادية الجزائرية مما يحقق الشفافية في تقديم المعلومات التي تعتبر المدخلات الأساسية للقيام بعملية تقييم الأداء المالي وبالتالي القدرة علي تحديد نقاط الضعف والعجز ومعالجتها بغية تحقيق الأهداف المؤسسة

تعتبر عملية التقييم الأداء المالي للمؤسسة علمية بالغة الأهمية وذلك لما يخدم مختلف الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة حيث تسمح بالحكم علي الفاعلية، وكذا تحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة.

- **التوصيات والإقتراحات:**

من خلال دراستنا للجوانب المتعددة لهذا الموضوع يمكننا الخروج بجملة من التوصيات والإقتراحات هي كالتالي:

- ضرورة الإهتمام بقطاع المؤسسات الإقتصادية على كافة الأصعدة
- التكوين المستمر للإطارات الإدارة والعمال المؤسسة بالإضافة إلى تدعيم أصحاب المؤسسات
- يجب على المؤسسات الجزائرية خاصة منها الإقتصادية مواكبة التطورات التكنولوجية والإقتصادية وذلك من خلال تحديث أنظمة المعلومات المحاسبة المعمول بها بما يتوافق مع النظام المحاسبي المالي.

- **آفاق الدراسة:**

تناولت هذه المذكرة موضوع دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية وأثناء هذه الدراسة لاحظنا أن هذا الموضوع خصب ويحتوي على جوانب مهمة لم يكن بوسعنا التطرق إليها كلها نظرا الحدود الدراسة

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع "مساهمة النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية ـ دراسة حالة ـ

معالجة إشكالية البحث التي تدور حول الدور الذي يلعبه النظام المحاسبي المالي في تقييم وتحديد الوضع المالي للمؤسسات الإقتصادية من خلال الفصليين لهذه المذكرة بشقيها النظري والتطبيقي لأجل التمكن من معالجة مختلف جوانب الموضوع فرضت المتغيرات الدولية التي حدثت في الساحة العالمية خاصة في العشرينية الأخيرة من القرن العشرين عدة ضغوط، جعلت الجزائر تقدم على مجموعة من الإصلاحات الإقتصادية مست المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة واتضح جليا قصور المخطط المحاسبي الوطني وعدم مسايرته للمتطلبات الإقتصادية والاجتماعية والسياسية الناتجة عن التحولات الجديد التي تعيشها مما جعلها تباشر جملة من الإصلاحات التي مست الجزائر نظامها المحاسبي ونتج عنها تبني نظام محاسبي مالي جديد

تواجه المؤسسات الإقتصادية الجزائرية الكثير من التحديات المرتبطة بموضوع التحول إلى النظام المحاسبي المالي الجديد المستوحي من المعايير المحاسبة الدولية، نظرا للدور الذي أصبحت تلعبه هذه المؤسسات في دفع عجلة التنمية الإقتصادية بشكل عام وهذا المنطلق كان إلزاما علي هذه المؤسسات إيجاد أساليب وأدوات لتقييم أدائها فتقييم الأداء يعتبر تقنية ووسيلة ناجحة لتفادي المخاطر التي تعرقل مسار المؤسسة وهو يبين أهم المعايير والمؤشرات التي يمكن استخدامها لتقييم الأنشطة المالية التي تمارسها المؤسسة والأهداف المنجزة خلال الفترة الزمن ويبين أيضا كيفية تطبيق هذه المؤشرات على أرض الواقع وهذا ما رأيناه من خلال الدراسة التطبيقية من أجل الوصول إلى نتائج تشخص الوضعية الفعلية للمؤسسة، تحديد نقاط القوة والعمل على المحافظة عليها والسعي لتحسينها ونقاط الضعف العمل عليها.

- **نتائج الدراسة:**

من خلال الدراسة توصلنا إلى الإجابة على الأسئلة المطروحة بالإضافة إلى الخروج بالنتائج التالية:

- قامت الجزائر بالإصلاح نظامها المحاسبي، والذي يهدف من أجل مسايرة الممارسة المحاسبية العالمية وتقييم معلومات موحدة ذات مصداقية من خلال قوائم المالية تمتاز بالشفافية والوضوح
- إن تبني الجزائر نظام محاسبي جديد مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية يهدف إلى انفتاحها أكثر على الإقتصاد العالمي من خلال احتكاكاها بالمؤسسات الدولية
- تقييم الأداء المالي هو أحد الأدوات المهمة التي يمكن استخدامها بواسطة الإدارة والأطراف الخارجية لغرض الحصول على معلومات ومؤشرات إضافية تساعد في فهم الوضعية المالية للمؤسسة، عن طريق تحويل الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية من مجرد أرقام مطلقة بدون أي دلالات إلى أرقام بها مدلولاتها.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا: المراجع بالعربية

1- الكتب

2017، **1.** نضال محمود الرمحي، طارق عبد الخالق نصال، زياد عبد الحليم الذيبة، مبادئ المحاسبة المالية الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، ط2، 2013م .1434هـ،

2. سامر عدنان الشريف أصول المحاسبة، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان ط1، 2001م1421هـ.

3. مبادئ المحاسبة المالية، نظام محمود الرمحي، دار المسيرة، عمان، طبعة الأولى 2010،كاتبة 2013

4. مسعود صديقي، كتاب المحاسبة المالية، دارا لهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر،

5. دكتور حمزة محمود الزبدي، التحليل المالي لأغراض سمية، العدد 74، بتاريخ 26جويلية2000كتاب التسيير المالي، إلياس بن ساسي، يوسف قريشي،.

8،. تقييم المالي وتنبئ بالفشل، عمان، 94.

2. المذكرات والرسائل الجامعية

عائشة عبد اللاوي، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة مقارنة لمؤسستيSARL OULED REBIA INDEXA MEDICALمذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية جامعة 8ماي 1945قالمة

سلام الصديق، مساهمة النظام المحاسبي المالي في تطوير أساليب التحليل المالي في المؤسسة إقتصادية مدراسة حالة مؤسسة سونلغاز أم البواقي مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2020.

عبدالغفور عبيدي، الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني نظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IASIIFR دراسة حالة شركة سونلغاز بالوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي علوم التسيير، تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، 2016،.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الر[1]وفاء بالحبيب، تقييم الأداء المالي باستخدام المردودية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGIبولاية ورقلة الفترة من 2014 .2016، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، الطور الثاني، مالية المؤسسات، 2018، ص6.

3. الجرائد الرسمية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريد الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر2007، ص3.

الجريدة الرسمية الجزائرية، قرار المؤرخ في 26جويلية 2008، ص28

قائمة الملاحق

SARL SOUF SEMOULE 2019

BILAN (ACTIF

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		225,000,000.00	225,000,000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		55,889,589.69	24,574,621.89
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		6,614,009.37	37,158,786.24
Autres capitaux propores - Report à nouveau		9,429,452.93	3,585,634.49
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		296,933,051.99	290,319,042.62
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		105,412,012.90	98,041,050.43
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II		105,412,012.90	98,041,050.43
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		176,122,885.81	240,770,324.96
Impôts		2,062,753.91	1,830,942.88
Autres dettes		27,686,268.67	25,786,823.30
Trésorerie passif		250.00	17,057,202.62
TOTAL III		205,872,158.39	285,445,293.75
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		608,217,223.27	673,805,386.79

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2019	2018
Ventes et produits annexes		652,249,950.63	672,070,326.25
Variation stocks produits finis et en cours		-943,024.47	-4,612,777.50
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		30,436,950.38	37,399,955.90
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		681,743,876.55	704,857,504.65
Achats consommés		-564,018,715.68	-565,615,624.50
Services extérieurs et autres consommations		-5,899,056.19	-5,659,871.74
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-569,917,771.87	-571,275,496.24
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		111,826,104.68	133,582,008.42
Charges de personnel		-9,593,890.60	-8,744,117.28
Impôts, taxes et versements assimilés		-11,896,032.70	-13,389,439.72
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		90,336,181.38	111,448,451.42
Autres produits opérationnels		2,198,200.96	1,062,881.90
Autres charges opérationnelles		-206,674.98	-253,394.47
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-75,892,292.32	-69,363,650.33
Reprise sur pertes de valeur et provisions			4,707,429.75
V- RESULTAT OPERATIONNEL		16,435,415.05	47,601,718.27
Produits financiers		162,684.57	683,218.06
Charges financières		-8,726,697.16	-8,524,993.62
VI-RESULTAT FINANCIER		-8,564,012.60	-7,841,775.56
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		7,871,402.45	39,759,942.71
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-1,257,393.08	-2,601,156.47
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		684,104,762.07	711,311,034.36
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-677,490,752.70	-674,152,248.12
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		6,614,009.37	37,158,786.24
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		6,614,009.37	37,158,786.24

SARL SOUF SEMOULE 2020

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2019
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporellesX		66,000.00		66,000.00	66,000.00
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		78,848,202.88	27,129,528.11	51,718,674.77	57,377,182.06
Autres immobilisations corporelles		662,353,201.31	498,907,900.08	163,445,301.23	204,010,309.15
Immobilisations en concession		2,925,000.00		2,925,000.00	2,925,000.00
Immobilisations encours		13,501,766.39		13,501,766.39	31,507,868.38
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		143,110,900.46		143,110,900.46	142,260,900.46
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		900,805,071.03	526,037,428.19	374,767,642.85	438,147,260.04
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		41,346,506.96	4,707,429.78	36,639,077.18	33,842,003.88
Créances et emplois assimilés					
Clients		48,873,227.65		48,873,227.65	44,846,076.79
Autres débiteurs		1,083,883.20		1,083,883.20	1,153,498.20
Impôts et assimilés		15,831,565.13		15,831,565.13	15,774,769.64
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		57,646,400.58		57,646,400.58	74,453,614.74
TOTAL ACTIF COURANT		164,781,583.51	4,707,429.78	160,074,153.73	170,069,963.24
TOTAL GENERAL ACTIF		1,065,586,654.54	530,744,857.96	534,841,796.58	608,217,223.27

ARL SOUF SEMOULE

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		225,000,000.00	225,000,000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		61,511,497.14	55,889,589.69
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		20,531,568.16	6,614,009.37
Autres capitaux propores - Report à nouveau		3,855,635.00	9,429,452.93
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		310,898,700.30	296,933,051.99
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		93,955,284.32	105,412,012.90
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II		93,955,284.32	105,412,012.90
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		91,161,500.60	176,122,885.81
Impôts		4,234,603.34	2,062,753.91
Autres dettes		34,591,458.03	27,686,268.67
Trésorerie passif		250.00	250.00
TOTAL III		129,987,811.96	205,872,158.39
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		534,841,796.58	608,217,223.27

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		649,692,685.60	652,249,950.63
Variation stocks produits finis et en cours		-1,502,704.56	-943,024.47
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		33,420,267.75	30,436,950.38
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		681,610,248.79	681,743,876.55
Achats consommés		-558,912,143.43	-564,018,715.68
Services extérieurs et autres consommations		-8,312,386.91	-5,899,056.19
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-567,224,530.34	-569,917,771.87
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		114,385,718.46	111,826,104.68
Charges de personnel		-12,508,096.15	-9,593,890.60
Impôts, taxes et versements assimilés		-8,572,904.62	-11,896,032.70
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		93,304,717.69	90,336,181.38
Autres produits opérationnels			2,198,200.96
Autres charges opérationnelles		-4,682.71	-206,674.98
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-67,411,967.19	-75,892,292.32
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		25,888,067.79	16,435,415.05
Produits financiers		62.40	162,684.57
Charges financières		-1,486,456.60	-8,726,697.16
VI-RESULTAT FINANCIER		-1,486,394.20	-8,564,012.60
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		24,401,673.59	7,871,402.45
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-3,870,105.43	-1,257,393.08
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		681,610,311.19	684,104,762.07
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-661,078,743.03	-677,490,752.70
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		20,531,568.16	6,614,009.37
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		20,531,568.16	6,614,009.37

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2020
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporellesX		66,000.00		66,000.00	66,000.00
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		78,848,202.88	33,621,678.75	45,226,524.14	51,718,674.77
Autres immobilisations corporelles		663,330,861.61	565,250,303.85	98,080,557.76	163,445,301.23
Immobilisations en concession		2,925,000.00		2,925,000.00	2,925,000.00
Immobilisations encours		13,796,148.89		13,796,148.89	13,501,766.39
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		143,110,900.46		143,110,900.46	143,110,900.46
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		902,077,113.84	598,871,982.60	303,205,131.24	374,767,642.85
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		48,360,829.63	4,707,429.78	43,653,399.86	36,639,077.18
Créances et emplois assimilés					
Clients		102,333,275.44		102,333,275.44	48,873,227.65
Autres débiteurs		1,083,883.20		1,083,883.20	1,083,883.20
Impôts et assimilés		278,628.08		278,628.08	15,831,565.13
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		104,342,893.81		104,342,893.81	57,646,400.58
TOTAL ACTIF COURANT		256,399,510.15	4,707,429.78	251,692,080.37	160,074,153.73
TOTAL GENERAL ACTIF		1,158,476,623.98	603,579,412.37	554,897,211.61	534,841,796.58

SARL SOUF SEMOULE 2021

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		225,000,000.00	225,000,000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		78,963,329.94	61,511,497.14
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		28,707,560.15	20,531,568.16
Autres capitaux propores - Report à nouveau		3,855,635.00	3,855,635.00
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		336,526,525.09	310,898,700.30
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		91,697,905.81	93,955,284.32
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II		91,697,905.81	93,955,284.32
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		84,379,455.33	91,161,500.60
Impôts		5,146,524.86	4,234,603.34
Autres dettes		37,146,800.53	34,591,458.03
Trésorerie passif			250.00
TOTAL III		126,672,780.72	129,987,811.96
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		554,897,211.61	534,841,796.58

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2021	2020
Ventes et produits annexes		709,961,921.70	649,692,685.60
Variation stocks produits finis et en cours		-76,622.11	-1,502,704.56
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		371,600.90	33,420,267.75
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		710,256,900.49	681,610,248.79
Achats consommés		-559,333,611.32	-558,912,143.43
Services extérieurs et autres consommations		-3,937,779.50	-8,312,386.91
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-563,271,390.81	-567,224,530.34
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		146,985,509.68	114,385,718.46
Charges de personnel		-12,717,568.45	-12,508,096.15
Impôts, taxes et versements assimilés		-10,690,808.92	-8,572,904.62
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		123,577,132.32	93,304,717.69
Autres produits opérationnels		275,772.42	
Autres charges opérationnelles		-15,555,916.06	-4,682.71
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-72,834,554.41	-67,411,967.19
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		35,462,434.27	25,888,067.79
Produits financiers		897.92	62.40
Charges financières		-1,344,530.02	-1,486,456.60
VI-RESULTAT FINANCIER		-1,343,632.10	-1,486,394.20
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		34,118,802.17	24,401,673.59
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-5,411,242.02	-3,870,105.43
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		710,533,570.83	681,610,311.19
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-681,826,010.68	-661,078,743.03
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		28,707,560.15	20,531,568.16
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		28,707,560.15	20,531,568.16

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي
Université Echahid Hamma Lakhdar d'El Oued

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

الموسم الجامعي:.....2023/2022.....
الوادي في: :2023/04/11.....

إلى السيد: مدير شركة سوف للدقيق

الموضوع : تربص تطبيقي

في إطار التربصات التطبيقية التي يقوم بها طلبة الليسانس قسم العلوم المالية والمحاسبية لتطبيق معلوماتهم النظرية في الوسط العلمي المهني.

نطلب من سيادتكم إمكانية استقبال الطلبة الآتية أسمائهم:

- اسم واللقب: خالد ايمان تاريخ ومكان الميلاد 2002/10/21 نقرين رقم التسجيل: 34019924.
- اسم واللقب: مسعودي عائشة . تاريخ ومكان الميلاد 1998/11/06 بالمقرن رقم التسجيل: 3907797.
- اسم واللقب: كانش ابوبكر الصديق. تاريخ ومكان الميلاد 2002/12/17 الرباح رقم التسجيل: 39066307.

- التخصص : مالية مؤسسة
- موضوع البحث : مساهمة النظام المحاسبي والمالي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية.

الأستاذ المشرف : د. محمد فيصل مايدة.

في مؤسستكم وذلك لمدة: ...03.. يوما.
ابتداءا من: 30 أفريل 2023
إلى غاية: 02 ماي 2023

موافقة المؤسسة المستقبلة

رئيس القسم
نائب رئيس قسم العلوم المالية والمحاسبية
المكلف بالتدريس والتعليم في الندوح
د. عقبة خضير

B.P.789, 39000, El Oued, Algérie, Tél/fax : 032244765 , 032244751 Courriel : fac-ecg-amana@ univ-eloued.dz

تمت بحمد
الله