

المركز الجامعي احمد بن يحيى الونشريسي تيسمسيلت

معهد العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير

مذكرة مقدمة لإستكمال شهادة ماستر

ميدان العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم تسيير

التخصص : محاسبة

الشعبة : مالية ومحاسبة

الموضوع :

أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة  
الإقتصادية

(دراسة ميدانية لمؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية تيسمسيلت)

تحت إشراف:

من إعداد الطلبة :

أ . بن صالح عبد الله

باقل فضيلة

قرقور أمينة

لجنة المناقشة :

المشرف : بن صالح عبد الله

الرئيس : سهلي رقية

المناقش : بلغوثي نصيرة

السنة الجامعية : 2018/2017



# شكر وتقدير



بسم الله الرحمن الرحيم

"ربي اوزعني ان اشكر نعمتك التي انعمت علينا وعلى والديا وان اعلم صالحا  
ترضاها وادخلني برحمتك في عبادك الصالحين " صدق الله العظيم.

الحمد لله على الأنة وفضله وكرمه وتوفيقه وان انعم علينا بالصبر ومنحنا المقدرة والعزيمة،  
ويسر لنا كل السبل لإتمام هذه الدراسة ونسلي ونسلم على سيد المرسلين وخاتم النبيين  
محمد وعلى اله الطاهرين وصحبه المخلصين.

كما يطيب لنا بعد الانتماء من اعداد الدراسة بفضل الله ان نتقدم بجزيل الشكر وعظيم  
الامتنان للأستاذ الفاضل "بن صالح عبد الله" الذي اشرفه على مذكرتنا ، ولم يبخل علينا  
بتوجيهاته الرشيدة ، ونسائه القيمة التي ساعدتنا كثيرا على انجاز هذا العمل

كما نشكر الأستاذ "مركان محمد البشير" على ما قدمه لنا من مساعدة ونصح وارشاد طيلة  
انجازنا لهذه المذكرة فله منا عظيم الشكر والتقدير والامتنان والعرفان والفضل.

الى الأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة على مناقشة هذه المذكرة وتقديمهم الآراء  
السديدة لاعتنائنا.

أمينة \* فضيلة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(( رَبَّنَا آتِنَا مِنْ لَدُنْكَ رَحْمَةً وَهَيِّئْ لَنَا مِنْ

أَمْرِنَا رَشَدًا ))

صدق الله العظيم

## إهداء

إلى من علمني النجاح و الصبر ... إلى من علمني العطاء بدون انتظار...  
أبي.

إلى من علمتني و عانك الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه... إلى من كان  
دعائها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي... أمي.

إلى جميع أفراد أسرتي العزيزة و الكبيرة كل باسمه أينما وجدوا

إلى ملائكتي في الحياة أينما كان.

إلى أصدقائي رفقاء دربي من داخل الجامعة و خارجها

إلى أساتذتي الكرام الذين أناروا دروبنا بالعلم و المعرفة

إلى كل من يقتنع بفكرة فيدعو إليها و يعمل على تحقيقها، لا يبغى بها  
إلا وجه الله و منفعة الناس.

إليكم أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع

## أهينة

## إهداء

اهدني ثمرة جهدي الى من قال فيهما الرحمان : "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة

وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا "

- الى منبع الحنان الذي لم ينقطع ولو للحظة الى فرحتي وقرّة عيني ، الى احلى

ثلاثة حروف نطقها ليساني ، الى من في قربها الراحة و الأمان صاحبة القلب

الحنون والوجه المنير "والدتي الكريمة" اطال الله في عمرها

- الى من سقاني من شبابه حب العمل و المثابرة لأتمتع بظلال النجاح ، الى من

انار عقلي واطفى ظلمة جهلي ، الى صاحب الكف الحنون و الصدر الدافئ "

ابي الغالي "

- الى كل اخوتي واخواتي حفصهما الله واطال في عمرهما " ريان، مُجّد، وسام ، ملاك

،امال "

- الى ركيزة العائلة وقودتها جدي الغالي "باقل احمد "

- كما اهدي هذا العمل الى رفيق دربي خطيبي العزيز اطال الله في عمره

- الى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي اهديهم ثمرة جهدي وسهري

## فضيلة

## قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
53	الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت	1-III

## قائمة الأشكال البيانية

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
30	ميزانية الأصول	1-II
31	ميزانية الخصوم	2- II
33	حساب النتائج (حسب الطبيعة)	3-II
35	حساب النتائج (حسب الوظيفة)	4-II
37	تدفقات النقدية بالطريقة المباشرة	5-II
37	التدفقات الخزينة بالطريقة الغير المباشرة	6-II
39	تغيرات رؤوس الأموال الخاصة	7- II
54	جانب الأصول لميزانية مؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015	1-III
56	جانب الخصوم لميزانية مؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015	2-III
57	المقارنة بين الميزانية لسنة 2015 و 2016 لمؤسسة صوفاكت	3-III
58	جانب الخصوم	4-III
63	حساب النتائج لمؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015	5-III
64	مقارنة بين حساب النتائج لمؤسسة صوفاكت لسنتين 2016/2015	6-III
69	تطور التثبيتات العينية والمعنوية والمالية وفي طريق الإنجاز	7-III
70	الاهتلاكات	8-III
71	المخزونات والمخزونات في طريق الانجاز	9-III
71	ذمم الزبائن	10-III
72	ذمم مدينة أخرى	11-III
72	الضرائب على الأصول	12-III
73	المؤمنات المتعلقة بالأصول الجارية	13-III
73	المتاحات	14 -III
74	الربط ما بين داخل الوحدات	15 -III
74	المؤونات الخصوم	16 -III
75	ديون الموردين	17 -III
75	الضرائب على الخصوم	18 -III
76	ديون أخرى	19 -III

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
30	ميزانية الأصول	1-II
31	ميزانية الخصوم	2- II
33	حساب النتائج (حسب الطبيعة)	3-II
35	حساب النتائج (حسب الوظيفة)	4-II
37	تدفقات النقدية بالطريقة المباشرة	5-II
37	التدفقات الخزينة بالطريقة الغير المباشرة	6-II
39	تغيرات رؤوس الأموال الخاصة	7- II
54	جانب الأصول لميزانية مؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015	1-III
56	جانب الخصوم لميزانية مؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015	2-III
57	المقارنة بين الميزانية لسنة 2015 و 2016 لمؤسسة صوفاكت	3-III
58	جانب الخصوم	4-III
63	حساب النتائج لمؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015	5-III
64	مقارنة بين حساب النتائج لمؤسسة صوفاكت لسنتين 2016/2015	6-III
69	تطور التثبيتات العينية والمعنوية والمالية وفي طريق الإنجاز	7-III
70	الاهتلاكات	8-III
71	المخزونات والمخزونات في طريق الانجاز	9-III
71	ذمم الزبائن	10-III
72	ذمم مدينة أخرى	11-III
72	الضرائب على الأصول	12-III
73	المؤمنات المتعلقة بالأصول الجارية	13-III
73	المتاحات	14 -III
74	الربط ما بين داخل الوحدات	15 -III
74	المؤونات الخصوم	16 -III
75	ديون الموردين	17 -III
75	الضرائب على الخصوم	18 -III
76	ديون أخرى	19 -III

## قائمة الرموز والإختصارات

رموز وإختصارات	معنى بالعربية	معنى بالفرنسية
Ias	معيار المحاسبة الدولية	Norme comptable internationale



## الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، فقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن لقائمة الملاحق أهمية كبيرة في تشخيص وضعيتها المالية و تحسين أدائها المالي ، باعتباره العمود الفقري للتطور الاقتصادي و أساسا لنموها على المستوى الكلي (الاقتصاد الوطني ) أو المستوى الجزئي (المؤسسة ) فهو يعتبر من أهم الدعائم التي تساعد المؤسسة على مواصلة ديمومة نشاطها وتطورها ، وضمان إستمراريتها ، فالمؤسسة مهمة جدا فهي تمثل عصب الحياة الاقتصادية ، كونها من أهم وابرز الأعران الاقتصادية وذلك بما تساهم به من خلق للثروة لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية .

الكلمات المفتاحية : الأداء المالي ، القوائم المالية ، الملاحق .

## Résumé

This study aims at clarifying the importance of the list of supplements in improving the financial performance of the economic institution. This study reached several results, the most important of which is that the list of annexes is of great importance in diagnosing their financial situation and improving their financial performance, as the backbone of economic development and basis for growth at the macro level (The national economy) or the micro level (the institution) is one of the most important pillars that help the institution to continue the sustainability of its activity and development, and ensure continuity, the institution is very important, it represents the nerve of economic life, being one of the most important economic agents and that contribute to the creation Wealth to achieve economic and social development.

Keywords: financial performance, financial statements, appendices.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	البسمة
	الاهداء
	الاهداء
	شكر وتقدير
I	الملخص
II	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول والاشكال البيانية
IV	قائمة الاختصارات والرموز
أ-ج	مقدمة عامة
	<b>الفصل الأول: الأداء والأداء المالي لمؤسسة اقتصادية</b>
02	تمهيد الفصل
03	المبحث الأول: ماهية الأداء
03	المطلب الأول: تعريف الأداء وأنواعه
06	المطلب الثاني: تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية
09	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء
11	<b>المبحث الثاني: الأداء المالي</b>
11	المطلب الأول: تعريف الأداء المالي وأهدافه
15	المطلب الثاني: آلية تقييم الأداء المالي لمؤسسة باستخدام النسب المالية
17	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء المالي
19	المطلب الرابع: الاتجاهات الحديثة في تقييم الأداء المالي.
20	خلاصة الفصل
	<b>الفصل الثاني: القوائم المالية والملاحق</b>
22	تمهيد الفصل
23	المبحث الأول: القوائم المالية
23	المطلب الأول: ماهية القوائم المالية
25	المطلب الثاني: الأهداف القوائم المالية
26	المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية
40	<b>المبحث الثاني: ملاحق الكشوفات المالية</b>
40	المطلب الأول: تعريف ملحق الكشوف المالية
41	المطلب الثاني: محتوى ملحق الكشوف المالية

## فهرس المحتويات

45	المطلب الثالث: تغيير الطرق وسياسات و الاحداث اللاحقة لتاريخ الاغلاق
46	خلاصة الفصل
	<b>الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة صوفاكت للأغذية النسيجية</b>
48	تمهيد الفصل
49	<b>المبحث الأول: التعريف بمؤسسة صوفاكت</b>
49	المطلب الأول: مدخل للمؤسسة
50	المطلب الثاني: نشاط المؤسسة واهم منتجاتها
52	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
57	<b>المبحث الثاني: تحليل وعرض القوائم المالية لمؤسسة صوفاكت.</b>
57	المطلب الأول: عرض الميزانية لمؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015
61	المطلب الثاني: قياس وتحليل عناصر الميزانية لسنة 2016/2015
67	المطلب الثالث: عرض قياس عناصر حساب النتائج لمؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015
73	<b>المبحث الثالث: قائمة الملاحق لمؤسسة صوفاكت واهميتها</b>
73	المطلب الأول: الملاحق الخاصة لكل من الميزانية وجدول حساب النتائج لمؤسسة صوفاكت لسنة 2016.
81	المطلب الثاني: أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة صوفاكت.
84	خلاصة الفصل
86	الخاتمة العامة
89	قائمة المصادر المراجع
	الملاحق

## مقدمة

تعتبر الكشوف المالية بما فيها الميزانية وجدول حسابات النتائج التي تقوم المؤسسة بإعدادها وتقديمها لصالح المستعملين الخارجيين مخرجات لنظام المحاسبة المالية وذلك للاستفادة منها في اتخاذ القرارات، من خلال تبيان نتيجة الأنشطة التشغيلية للمؤسسة وحقوق أصحابها وتوازنها المالي بحيث تعتبر هذه الكشوفات المصدر الموثوق فيه بالنسبة لأي مؤسسة وذلك لما تتميز به من معلومات مالية دقيقة و ذات جودة عالية ، بالإضافة إلى ذلك ترفق الكشوف المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها بملحق يبين القواعد و الطرق المحاسبية المستعملة ويتضمن معلومات مكتملة عن الميزانية وجدول حسابات النتائج مما يساهم هذا وبشكل كبير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ورفع من مردوديتها .

انطلاقاً مما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

فيما تكمن أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؟

وتتفرع عن السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية الآتية:

- ماذا نعني بالأداء المالي؟ وما أهميته بالنسبة للمؤسسة؟

- ما مدى كفاءة القوائم المالية في تحديد الوضع المالي للمؤسسة؟

- كيف يساهم ملحق الكشوف المالية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؟

## فرضيات البحث:

بعد الاطلاع على مختلف المراجع ومصادر البحث المتخصصة يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- الأداء المالي يمثل أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها اتجاه الشركات الناجحة.
- تحتوي القوائم المالية معلومات اقتصادية للمؤسسة معبر عنها بشكل مالي تساعد في تقييم الأداء المالي للمؤسسة لفترة معينة.
- يساهم ملحق الكشوف المالية في تحسين الأداء المالي عن طريق المعلومات التي يقدمها والتي من خلالها يتم فهم معايير التقييم المستعملة من اجل اعداد القوائم المالية وكذلك تقديم الطرق المحاسبية التي تساعد على فهم وقراءة القوائم المالية، وتمكن من إجراء مقارنة مع الفترات السابقة.

### أهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة الى بلوغ مجموعة من الأهداف من أهمها:
- التعرف على أداء المؤسسة الاقتصادية والعوامل المتحكمة فيه.
  - محاولة معرفة عملية تقييم الأداء في المؤسسة.
  - التعرف على الدور الذي تلعبه قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.
  - محاولة تطبيق الجانب النظري على الواقع من خلال دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية.

### أهمية الدراسة:

للموضوع الذي سيتم التطرق اليه أهمية بالغة للمسيرين فهو يبين لهم كيفية تقييم أداء المؤسسة ومعرفة وضعيتها المالية وتشخيصها ومن ثم تحديد نقاط القوة لتشجيعها ونقاط الضعف لمعالجتها، بالإضافة الى عرض الكشوف المالية التي تساعد في اتخاذ القرارات انطلاقا من الخصائص التي تحملها والتي تساهم في عملية التشخيص والتحليل المالي وكذا التفصيل في قائمة الملاحق واثبات الأهمية البالغة لها في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

### منهج الدراسة:

بغية الالمام والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وتحليل ابعاده، وللإجابة عن الإشكالية المطروحة اعتمدنا على المنهج الوصفي الموافق للجانب النظري، إضافة لذلك اعتمدنا على المنهج الاستقرائي دراسة حالة فيما يخص الجانب التطبيقي، حيث تم إسقاط الدراسة على مؤسسة اقتصادية جزائرية تمثلت في مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية تيسميسيلت.

### الدراسات السابقة:

تناولنا العديد من الدراسات السابقة في كل من موضوع الأداء المالي والقوائم المالية، لكن لم نتوصل الى مواضيع لها علاقة مباشرة بموضوع دراستنا والمتمثل في " أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " وهذا في حدود علمنا وتطلعاتنا، ومن بين هذه الدراسات نذكر ما يلي:

دراسة سميحة ، تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة باستخدام جدول تدفقات الخزينة، دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير، 2013.

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وذلك باستخدام جدول تدفقات الخزينة إذ تناولت الباحثة أحد أهم وأحدث الأدوات المستخدمة في تقييم الأداء داخل المؤسسة، التي تخص الجانب المالي والتي أتى بها النظام المحاسبي المالي SCF، كان المنهج المتبع والأدوات المستخدمة في هذه الدراسة وهي المنهج التحليلي الوصفي، ومن أهم النتائج المتوصل إليها:

- يعبر الأداء المالي عن المنحنى الذي تسلكه المؤسسة في استغلال مواردها المتاحة وفقا لمعايير واعتبارات مختلفة بأهدافها في ضل المجموعة من المتغيرات الداخلية والخارجية.
- يعد الأداء المالي أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في المؤسسة في اللحظة معينة.

شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير المحاسبية الدولية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2009.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مشروع النظام المالي الجديد وتوضيح أبطار المفاهيم من حيث التطبيق وطبيعة وأهداف القوائم المالية، كما تم تبين طرق وأساليب عرض مختلف القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي الأول ومنه التعرف على مختلف العناصر المكونة لها. ومن أهم النتائج المتوصل إليها إن للقوائم المالية والملاحق الخاصة بها دور كبير في معرفة الوضعية المالية للمؤسسة.

تسمح القوائم المالية بتحسين ومقارنة المعلومات المالية التي ستكون كاملة وصادقة وواضحة، مما تشجع متخذي القرارات على توظيف قراراتهم بشكل جيد.

### هيكل الدراسة:

قصد الامام بالجوانب الرئيسية للدراسة وقصد الإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات الموضوعية تم تقسيم البحث الى ثلاث فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي، بحيثتناولنا فيالفصل الأول اهم جوانب النظرية المتعلقة بالأداء والأداء المالي، اما في الفصل الثاني تم التطرق الى القوائم المالية وملحق الكشوفالمالية، وفي الفصل الثالث حاولنا إسقاط أهم ما جاء في الدراسة النظرية على مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية.

### تمهيد

يعتبر مفهوم الأداء عموماً والأداء المالي خصوصاً من أكثر المفاهيم الإدارية سعة وشمولاً إذ ينطوي على العديد من المواضيع الجوهرية المتعلقة بنجاح أو فشل أي مؤسسة ولارتباطه الوثيق بالوظائف المختلفة في المؤسسات على اختلاف أنواعه وخاصة الاقتصادية منها، لذلك حظي مفهوم الأداء بالاهتمام الكثير من الباحثين بمختلف اتجاهاتهم الفكرية. وعلى اعتبار تقييم الأداء المالي من العوامل الأساسية التي يتوقف عليها نجاح أي مؤسسة اقتصادية للوصول إلى معدلات عالية من الكفاءة الإنتاجية حيث يهدف إلى قياس مدى نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها المالية وذلك من خلال الاستغلال الأمثل لموارد والإمكانات المتاحة لها.

ولهذا جاء هذا الفصل للإلمام بالإطار النظري للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية إلا أنه لا يمكن تناول موضوع الأداء المالي دون الإحاطة بالإطار النظري للأداء بشكل عام وتحديد مفهومه وأنواعه وطرق تقييمه.

ومن أجل تحقيق فهم أعمق للجوانب السابقة فإن منهجية البحث تتطلب التعرف على طبيعة ومفهوم وأنواع الأداء وطرق وأدوات قياسه وذلك ما سوف نتطرق إليه في المبحث الأول، ومن ثم التطرق في المبحث الثاني للأداء المالي بتحديد مفهومه ومعايره وأهميته وخطوات تقييمه لنقف بعدها على الأهداف المالية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية لتحقيقها وقياسها باستخدام النسب لقياس الأداء المالي.

### المبحث الأول: ماهية الأداء

يعتبر الأداء من أهم المسائل التي طرحت في الساحة العلمية قديما وحديثا وذلك من اجل ضبط مجموعة من التعاريف المتعلقة به، بحيث تناولنا في هذا المبحث التوجهات المفاهيمية للأداء وذلك من حيث التعريف والأنواع وكيفية تقييم الأداء، بالإضافة الى العوامل المؤثرة فيه.

### المطلب الأول: تعريف الأداء وأنواعه

لقد تعددت المفاهيم الخاصة بالأداء وذلك نظرا الى الاهتمام الكبير الذي حظي به من طرف الباحثين والمفكرين بحيث يشتمل هذا الأخير على مجموعة من الأنواع.

### أولا: تعريف الأداء

يعرف الأداء على انه مخرجات والأهداف التي تسعى المنظمة الى تحقيقها لذا فهو مفهوم يعكس كل من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها أي انه مفهوم يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى الى تحقيقها داخل المؤسسة.<sup>1</sup> كما يقصد به أيضا، بانه كل ما يساهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية سواء كان ذلك على المدى الطويل او المتوسط. كما يعود أصل كلمة الأداء اللغوي الى الكلمة الإنجليزية to perform والتي تعني تنفيذ وإنجاز وإتمام مهمة او عمل او نشاط معين.<sup>2</sup>

كما يعرف أيضا على انه قدرة المؤسسة على الاستمرارية والبقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال.<sup>3</sup> ويعرف أيضا "على انه إنجاز او تأدية عمل يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها المسطرة".<sup>4</sup> من التعاريف السابقة نستخلص أن:

الأداء هو نتائج المخرجات التي يتم الحصول عليها عن العمليات والمنتجات فهو يعبر عن المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام الى تحقيقها.

### ثانيا: أنواع الأداء

يتم تحديد أنواع الأداء وفق معايير التقسيم الأربعة والمتمثلة في:

<sup>1</sup> توفيق محمد عبد المحسن، تقييم الأداء الجديد لعالم جديد، دار الفكر العربي، مصر، 2003/2004 ص3.

<sup>2</sup> بور حمزة، لافيمحمد، اثر القيادة الإدارية على أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية في شركة توزيع الكهرباء و الغاز تيسمسيلت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص إدارة اعمال، 2015/2016، ص47.

<sup>3</sup> الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، جامعة الجزائر، العدد 2009/07-2010، ص218.

<sup>4</sup> طاهر محسن منصور الغالي وائل محمد صبحي ادريس، اساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، ط1، دار وائل للنشر عمان، 2009، ص38.

- معيار المصدر
- معيار الشمولية
- معيار الوظيفي
- معيار الطبيعة

### 01:الأداء حسب معيار المصدر

للأداء مصدرين داخلي وخارجي:

أ) **الأداء الداخلي:** يطلق عليه اسم أداء الوحدة لأنه ينتج أساساً من الوسائل التي تمتلكها المؤسسة أي مواردها ويمكن حصرها فيما يلي:

- **الأداء البشري:** وهو خاص بأفراد المؤسسة الذين يعتبرون أهم مورد بالنسبة للمؤسسة فهم قادرين على صنع القيمة وتحقيقاً لأفضلية التنافسية من خلال جهودهم المبذولة وتسيير مهارتهم.
- **الأداء التقني:** وهو قدرة المؤسسة على تسيير واستعمال استثماراتها بشكل جيد وفعال.
- **الأداء المالي:** يتجلى في فعالية استخدام الوسائل المالية المتاحة.<sup>1</sup>

ب) **الأداء الخارجي:** هو ناتج عن تغييرات التي تطرأ على المحيط الخارجي للمؤسسة.

وتتمثل في التغييرات التي يولدها المحيط ولا تتسبب فيها المؤسسة فهذا النوع يظهر في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة كارتفاع رقم العمال أو خروج أحد المنافسين، ارتفاع القيمة المضافة عن السنة السابقة فكل هذه التغييرات تنعكس على الأداء سواء إيجابياً أو سلبياً.

ويتحقق هذا النوع إذا استجابت المؤسسة للتطورات الخارجية فهي علاقة مستمرة بالمحيط الخارجي إلا أن قدرتها على التأثير على المحيط الخارجي محدودة بحيث يرتبط أداء المؤسسة بقدرتها على التكيف مع محيطها الخارجي.<sup>2</sup>

### 02:الأداء حسب معيار الشمولية

يوجد في هذا المعيار نوعين من الأداء:

<sup>1</sup>عبد المالك مزهود، الأداء بين الكفاءة والفعالية، مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، عدد 01، نوفمبر 2001، ص 89  
<sup>2</sup>مزغيش عبد الحليم، تحسين أداء المؤسسة في ظل إدارة الجودة الشاملة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، في علوم تجارية، جامعة الجزائر كلية علوم الاقتصادية وعلوم تسيير، خصص علوم تجارية فرع تسويق، ص 05.

أ) **الأداء الكلي:** هو عبارة عن نتائج المتحصل عليها من جميع عناصر المؤسسة أو المنظمة التحتية. فهو قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الرئيسية بأقل التكاليف مثال على ذلك الأهداف الرئيسية الربحية التي لا يمكن لقسم او وظيفة لوحدها تحقيق ذلك بل تتطلب تضافر جميع المصالح او الوظائف.

ب) **الأداء الجزئي:** هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهدافه بأقل التكاليف الممكنة، النظام الداخلي يسعى الى تحقيق أهدافه الخاصة به، فعندما يتحقق مجموع أداءات الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمنظمة، كما يجب ان تكون اهداف المؤسسة متكاملة ومتسلسلة تشكل فيما بينها شبكة.

### 03:الأداء حسب المعيار الوظيفي

ينقسم الأداء في هذه الحالة حسب الوظائف المسندة الى المؤسسة التي يمكن حصرها في الوظائف التالية:

أ) **أداء الوظيفة المالية:** يتجسد الأداء المالي في قدرة المؤسسة على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها وتحقيق معدل مردودية جيد، كما يتمثل في قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف.<sup>1</sup>

ب) **أداء وظيفة الإنتاج:** يتحقق عندما تتمكن المؤسسة من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية او انتاج منتجات بجودة عالية وبتكاليف منخفضة.

ت) **أداء وظيفة الافراد:** ان ضمان استخدام موارد المؤسسة بفعالية لا يتم الا عن طريق افراد كذلك استمرارية المؤسسة مرتبطة بنوعية وسلوك الافراد الذين توظفهم، ومن اجل ضمان بقائها يجب ان توظف افراد ذوي مهارات عالية، وتسيرهم تسيرا فعالا ولتحقيق فعالية المورد البشري يجب ان يكون الشخص المناسب في المكان المناسب والوقت المناسب.

ث) **أداء وظيفة التمويل:** تتمثل في قدرة المؤسسة على تحقيق درجة عالية من استقلالية عن الموردين والحصول على المواد بجودة عالية

ج) **أداء وظيفة البحث والتطوير:** يمكن قياسها بدراسة عدة مؤشرات منها (الجواملاتم، نسبة وسرعة تحويل الابتكارات الى المؤسسة، قدرة المؤسسة على ارسال منتوجات جديدة)

هـ) **أداء وظيفة التسويق:** هذا الأداء يمكن معرفته من خلال مجموعة من المؤشرات، المتعلقة بوظيفة التسويق والمتمثل في (حصصة السوق، إرضاء العملاء، السمعة)

و) **أداء وظيفة العلاقات العمومية:** يأخذ الأداء في هذه الوظيفة المساهمين، الموظفين، العملاء، الموردين والدولة).<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد إبراهيم، إدارة المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2007، ص 150.

<sup>2</sup> السعيد عبد الرزاق بن حسين، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002، ص 14

04:الأداء حسب معيار الطبيعة:

في هذا النوع تقسم أهداف المؤسسة الى أهداف اقتصادية، اهدافاجتماعية، أهداف تكنولوجية،سياسية، ومنه يمكن تصنيف الأداء الى:

(أ) **الأداء الاقتصادي:** يعتبر الهدف أو الغاية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية ويتمثل فيالفوائد الاقتصادية التي تجنيها المؤسسة من وراء تعظيم نواتجها وتدني استخدام مواردها.

(ب) **الأداء الاجتماعي:** الاهداف الاجتماعية التي تحددها المؤسسة أثناء عملية التخطيط كانت عبارة عن قيود أو شروط فرضها عليها أفراد المؤسسة أولا وأفراد المجتمع الخارجي ثانيا.

(ت) **الأداء التكنولوجي:** يتمثل في الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية التخطيط وغالبا ما تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهدافا استراتيجية نظرا لأهميتها التكنولوجية.

(ث) **الأداء السياسي:** هو بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية بحيث يمكن للمؤسسة أن تتحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية.<sup>1</sup>

المطلب الثاني: تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية

عملية تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية تهدف الى إيجاد النفاص وتحديد الثغرات وذلك من أجل تحديد التوصيات اللازمة لعلاجها ومتابعة تنفيذ المقترحات بحيث وردت عدة تعاريف لتقييم الأداء سنحاولالاقتصار على مجموعة منها للإيضاح معناه وبيان أهدافه ومراحله.

أولا: تعريف تقييم الأداء

يعد تقييم الأداء النشاط الذي يهدف لقياس أو الحكم علىقيمة المساهمة النسبية للعامل في المؤسسة.<sup>2</sup>

كما يعرف بانه قياس نتائج المنظمة في ضوء معايير محددة مسبقا وذلك من اجل إعطاء حكما ذو قيمة على إدارة موارد المؤسسة.

ويعرف أيضا على"يشير تقييم الأداء الى العملية التي يتم بمقتضاها تقييم الأداء الحالي او السابق للفرد بمعايير الأداء الموضوعية «<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياسوتقييم، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة كلية الحقوق وعلوم الاقتصادية تخصص تسيير، 2001/2002، ص 22/18.

<sup>2</sup> دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة فيالمؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعةورقلة عدد4،2006، ص 41.

<sup>3</sup> صلاح الدين عبد الساقى، عبد الهادي مسلم، إدارة الموارد البشرية مكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص237.

كما يعرف على " أنه ملخص في ثلاثة مصطلحات هي الكفاءة والفاعلية وأخيرا الإنتاجية وذلك كما يلي:

يرتكز بشكل أساسي على كفاءة وفاعلية الإنجاز المراد تحقيقه، حيث الكفاءة تعني الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة من خلال طبيعة العاملين في استخدامهم للموارد البشرية، اما الفاعلية فتعني القدرة على انجاز الأهداف هذا يعني ان التركيز بشأنها يتمحور في انجاز الأهداف المراد بلوغها وهي ترتبط بالغايات فيمكن القول بتفاعل الكفاءة والفاعلية يحصل تقييم الأداء".<sup>1</sup>

من خلال التعاريف السابقة نستخلص ان عملية تقييم الأداء هي عملية قياس ما حققته المؤسسة من إنجازات وذلك وفق مجموعة من المؤشرات ومقارنتها بالنتائج المخطط لها مسبقا مع اتخاذ الإجراءات اللازمة في حالة حدوث الانحرافات.

### ثانيا: أهداف تقييم الأداء

الهدف من تقييم الأداء هدف تسييري وهو إعطاء صورة واضحة عن الأداء الكلي للمؤسسة والبحث عن طريقة لضمان التسيير الفعال بحيث تتجلى هذه الأهداف فيما يلي:

- يسمح باختيار مدى استغلال الموارد المتاحة داخل المؤسسة بشكل فعال وذلك وفقا للأهداف المخطط لها.
- يساعد على اتخاذ القياسات والإجراءات اللازمة من اجل تفادي الفوارق الناتجة في المستقبل عن عدم التوازن في التسيير وذلك من خلال اجراء مقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخططله، ممايسمح بالتحكم في الحدث قبل وقوعه.
- يساعد وجود نظام سليم لتقييم على ابراز نقاط القوة ومحاولة تفادي نقاط الضعف، وذلك نظرا لما يتميز به من شمولية واستمرارية ومرونة وكذلك يعمل على تشجيع مواطن الضعف واكتشافها باعتبارها تمس أعضاء المؤسسة.<sup>2</sup>

### ثالثا: مراحل عملية تقييم الأداء

هناك أربع مراحل تمر بها عملية التقييم الأداء وهي:

#### 01: جمع المعلومات الضرورية.

لإجراء عملية التقييم يجب توفر مجموعة من المعلومات الأساسية في عملية التقييم بحيث يجب أن تتصف هذه المعلومات بالكفاءة والجودة العالية وللحصول على هذه المعلومات هناك ثلاث مصادر تتحصل المؤسسة من خلالها على هذه الصفات وتتمثل في:

<sup>1</sup> خيضر كاظم محمود، ياسين كاسب الخرشنة، إدارة الموارد البشرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1، 2007، ص 149.

<sup>2</sup> صلاح الدين عبد الساقى، عبد الهادي مسلم، مرجع سبق ذكره، ص 238.

- الملاحظات الشخصية
- التقرير الشفوي
- التقرير الكتابي

## 02: قياس الأداء الفعلي.

تقوم المؤسسة في هذه المرحلة بقياس كفاءتها وذلك وفق مجموعة من المؤشرات والمعايير.

## 03: مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المرغوب فيه.

في هذه المرحلة تتم مقارنة النتائج المحققة بالأداء المخطط له أو المرغوب فيه مع استخلاص إذا كان هناك تطابق بينهما أولاً.

## 04: دراسة الانحراف واصدار الحكم.

تعتبر هذه المرحلة الخطوة الأخيرة في عملية تحديد الانحرافات ونوعها وذلك من أجل تشجيع ما هو إيجابي ومعالجة ما هو سلبي.<sup>1</sup>

## رابعاً: الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء

لإجراء عملية تقييم الأداء هناك مجموعة من الأدوات يعتمد عليها وهي ما يعرف بمؤشرات تقييم الأداء بحيث يكون لكل مؤشر معدل خاص به، ومن أهم المؤشرات التي تركز عليها عملية تقييم الأداء ما يلي:

**01. مقياس الكفاءة:** يقصد بهذا المفهوم القدرة على استخدام الموارد البشرية والمادية المتاحة لإنجاز الأداء المرغوب فيه أو المطلوب.

**02. مقياس الفعالية:** يدل على مستوى تحقيق الإدارة للأهداف المرجوة.

**03. مقياس المسؤولية الاجتماعية:** هي عبارة عن مجموعة من المقاييس التي تتعلق بدمج المنظمة بين الاهتمامات المجتمعية والبيئية في تعاملها مع مختلف الأطراف ذات العلاقة.

**04. المؤشرات المالية:** هي المؤشرات التي يعتمد في احتسابها على المعلومات المالية المحاسبية بالمنظمة حيث أهم ما يميز هذه المؤشرات هو سهولة احتسابها، وتصور الأحداث بوحدة قياس قابلة للمقارنة، كما تعرف على أنها تاريخية

<sup>1</sup> مجيد الكرخي، تقويم الأداء، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2007، ص39.

بطبيعتها فهي تركز على التقرير عن الأنشطة التي جرت سابقا، كما أنها لا تساعد المديرين على إدراك العوامل التي تواجه النجاح في منظماتهم، ولا تحفز المهارات والكفاءات التي تسعى المؤسسات الى الابداع فيها وتنميتها.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء

هناك عدة عوامل تؤثر في أداء المؤسسات الاقتصادية وهذا ما نتج عنه صعوبة في تحديدها بدقة والاتفاق عليها من طرف الباحثين بحيث تعددت التصنيفات نظرا لاختلاف وجهات النظر بين الباحثين. حيث يصنفها بعض الباحثين الى:

- عوامل غير خاضعة لتحكم المؤسسة.
- عوامل خاضعة لتحكم المؤسسة.

#### أولاً: العوامل الخاضعة لتحكم المؤسسة نسبياً

ان ترابط العوامل الداخلية فيما بينها جعل التحكم في العوامل الداخلية للمؤسسة تحكماً نسبياً وحصرها بدقة امر صعبا لذلك سنتطرق الى العوامل الأكثر ارتباطاً بالأداء وتأثيراً فيه وهي:

01. التحفيز: يتمثل التحفيز في المؤسسة في الحاجة او الطاقة الداخلية التي تدفع الفرد الى العمل في الاتجاه الموجه نحو الهدف فالمؤسسة عن طريق التحفيز الجيد للعمال، قد تتمكن من الوصول الى أهدافها ومن ثم تحقيق الأداء الجيد.
02. المهارات: تتضمن ثلاث مستويات وهي

(أ) مهارة التقليد: تمكن من انجاز النشاطات المتكررة حسب إجراءات محددة مسبقاً.

(ب) مهارة الاسقاط: تسمح بمواجهة وضعيات أخرى مشابهة للأولى.

(ت) مهارة الابداع: حسب هذه الحالة يجب على الفرد ان يكون مبدعاً في التصرف والتعامل مع الحالات الجديدة.

(ث) مهارة التكوين: ويظهر دورها في تحسين الأداء عبر النقاط التالية " رفع مستوى معارف الافراد ونشرها وتحسين

تقنياتهم في العمل، كما يسمح بتحسين التنظيم بتنسيق المهام وتسهيل عملية اتصال ونقل المعلومات"<sup>2</sup>

ثانياً: العوامل غير الخاضعة لتحكم المؤسسة

<sup>1</sup> مريم شكري، محمود نديم، تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة مقدمة للحصول على شهادة ماجستير، في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، كلية الاعمال، قسم المحاسبة والتمويل، 2013/2012، ص 34/35.

<sup>2</sup> عبد مالك مزهود، مرجع سبق ذكره، ص 92/93.

هي العوامل التي ترتبط بالمحيط الخارجي الذي هو مصدر للفرص التي تستغلها المؤسسة لصالحها وفي نفس الوقت مصدرا للمخاطر التي تفرض عليها فهي مجموعة التغيرات والقيود التيلا تستطيع المؤسسة التحكم فيها فالمحيط الخارجي له تأثير كبير على الأداء ويمكن تقسيمها حسب معيار الطبيعة الى العوامل التالية:

**01.العوامل الاقتصادية:** تتمثل في النظام الاقتصادي الذي تتواجد به المؤسسة والظرف الاقتصاديكالأزمات الاقتصادية وتدهور الأسعار، ارتفاع الطلب الخارجي .....

**02.العوامل الاجتماعية:** تشمل العناصر الخارجية المرتبطة بتغيرات سلوك المستهلكين فهي مرتبطة بالعامل البشري.

**03.العوامل التكنولوجية:** هي عبارة عن التغيرات والتطورات التي تنتج عن التكنولوجيا.

**04.العوامل السياسية والقانونية:** هي عناصر خارجية لا يمكن التحكم فيها كاستقرار السياسي والأمني للدولة، نظامالحكم، القوانينوالعلاقات مع العالم الخارجي

كل هذه العوامل تعتبر فرصا تستفيد منها المؤسسة او مخاطر تفرض عليها التكيف معها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عادل عشي، مرجع سبق ذكره، ص 26/22.

## المبحث الثاني: الأداء المالي

يعتبر الأداء المالي نتيجة النشاط الشمولي الذي تمارسه المؤسسة حيث يحدد مدى استغلالها لمواردها من اجل تحقيق الأهداف حيث سنتطرق في هذا المبحث الى تعريف الأداء المالي وأهدافه بالإضافة الى الية تقييم الأداء المالي والعوامل المؤثرة فيه.

### المطلب الأول: تعريف الأداء المالي وأهدافه

يعتبر الأداء المالي من اهم الركائز التي تعتمد عليها المؤسسة فهو يمكنها من تحسين وضعيتها المالية ورفع مردوديتها.

#### أولاً: تعريف الأداء المالي.

تتم المؤسسات والشركات بالأداء المالي بحيث تراه هو السبيل والحل الأمثل للحفاظ على البقاء والاستمرارية فهو من بين المقومات والدعائم الرئيسية للشركة حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة والموثوقة بالمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة الشركات من خلال مؤشرات محددة لتحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة سلفاً.

كما يعود أيضا التباين في تحديد مفهوم الأداء المالي بإطاره الدقيق بانه وصف لوضع المنظمة الحالي وتحديد دقيق للمحلات التي استخدمتها للوصول الى الأهداف من خلال دراسة المبيعات، الإيرادات، الموجودات، المطلوبات، وصافي الثروة.<sup>1</sup>

ويعرف أيضا بالمفهوم الضيق للأداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف ويعبر الأداء المالي عن أداء الشركات حيث انه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة ويساهم في اتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.<sup>2</sup>

كما يعرف كذلك بانها تقديم حكم ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية متحدة، ومدى قدرة إدارة المؤسسة على اشباع منافع ورغبات أطرافها المختلفة.<sup>3</sup>

ومما سبق نستنتج بان الأداء المالي هو:

<sup>1</sup> طالب علاء فرحان، إيمان سيحان لمشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، ط1، دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2010، ص 67.

<sup>2</sup> محمد محمود خطيب، لأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، ط 1، دار الحامد لنشر عمان، 2010، ص 45.

<sup>3</sup> عبد الغاني دادن، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2007، ص 38.

أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها تجاه الشركات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه الى الشركة او الأسهم التي تشير معاييرها المالية على التقدم الناجح عن غيرها.

كما يمكننا القول انه أداة لتدارك التغيرات والمشاكل والمعوقات التي قد تظهر في مسيرة الشركة فالمؤشرات التي تدق ناقوس الخطر إذا كانت الشركة تواجه صعوبات نقدية او ربحية.

وأيضاً أداة لتحفيز العاملين والإداريين في الشركة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج معايير مالية أفضل من سابقتها. كما انه أداة للتعرف على الوضع المالية للقوائم في الشركة فيلحظة معينة لكل او لجانب معين من أداء الشركة.

كما تعبر الشركات عن أدائها المالي بعبارات تمثل رؤية موضوعية لمستوى الأداء من خلال صيغ ملموسة ذات قيم عديدة وكمية بدلا من استخدام عبارات تؤكد على حقائق عامة وتحديد مستوى الأداء الشركة بدقة عالية وفعالية.

### ثانيا: أهداف الأداء المالي

يمكن حصر الأهداف التي تسعى المؤسسة الى تحقيقها فيما يلي:

#### 01: التوازن

يكون بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به وعبر الفترة المالية يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات او بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرها.<sup>1</sup>

#### 02: نمو المؤسسة

يعتبر نمو المؤسسة عاملاً أساسياً من عوامل تعظيم قيمتها ولهذا فانقرارات النمو تتميز بأنها قرارات استراتيجية فالنمو هذه الوظيفة جد هام للمؤسسة الاقتصادية وهي ظاهرة تعكس مدى نجاحها وتحديد غايات النمو في انماء الطاقات الكلية المتاحة للمؤسسة.

#### 03: الربحية والمردودية

تمثل الربحية نتائج عدد كبير من السياسات القرارات وتقيس مدى كفاءة وفعالية إدارة الشركة في توليد الأرباح وكما يتوقع ان تكون العلاقة بين العائد على حقوق الملكية وعوائد السهم علاقة موجبة.

#### 04: السيولة

<sup>1</sup> السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الاعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2000 ص 247.

تقوم السيولة بقياس قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها القصيرة او نعيي بها قدرة المؤسسة على التحويل بسرعة الاصول المتداولة من مخزونات والقيم القابلة للتحقيق الى الأموال المتاحة كما يعتبر نقص السيولة او عدم كفايتها عدم قدرة المؤسسة على الوفاء او مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات.

### 05:توازن الهيكل المالي

نعني به الموارد الدائمة التي تغطي الاستخدامات الثابتة والأصول المتداولة التي تغطي الموارد قصيرة الاجل وذلك من أجل ضمان حقوق المقترضين وعدم وقوع المؤسسة في حالة عجز مالي من هذا فان التكلفة المالية تلعب دورا مهما في التخصيص الأمثل للموارد المالية<sup>1</sup>

ثالثا: الأطراف المستفيدين من تقييم الأداء المالي ومراحل عملية التقييم

### 01:الأطراف المستفيدين من تقييم الأداء المالي

يوجد مجموعة من الأطراف تقوم او تطلب تقييم الأداء المالي وذلك لاستعماله في أغراض مختلفة ولا اتخاذ قرارات مبنية على تلك المعلومات ومن هذه الأطراف نذكر ما يلي:

(أ)المستثمرين: يهتم المساهم او صاحب المؤسسة الفردية كثيرا بالعائد على راس المال المستثمر القيمة المضافة والمخاطر المتعلقة بالاستثمار في المؤسسة ومنخلال تقييمتملك الجوانب يتخذ قراره بشأن الاحتفاظ او التخلي عن الأسهم التي يمتلكها.

(ب)إدارة المؤسسة: يعتبر تقييم الأداء المالي من اهم الوسائل التيتم بموجبها تحليل نشاط المؤسسة والتوصل الي نتائج الاعمال وهذا التقييم يتم عرضه على أصحاب حقوق الملكية او الجمعية العامة بحيث يظهر هذا التقييم مدى كفاءة الإدارة اتجاه وظيفتها.

(ت):الدائنون: يقصد بالدائن هو الشخص المكتتب في السندات المؤسسة او المحتمل شرائه للسندات المصدرة او الاكتتاب في قرض جديد او يصدر اقراض المؤسسة وقد يكون الدائن بنك او مؤسسة مالية وتختلف وجهة نظر الدائنين باختلاف مدة القرض وبتالي فان التقييم الأداء المالي سيرتكز على معرفة القيمة الحالية للأصول الثابتة، الربحية كفايتها في تغطية الفوائد السنوية ومنه فان اهتمامهم بالأداء المالي سيرتكز على راس المال العامل والمركز النقدي والسيولة في المؤسسة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>مُجد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص.36.

<sup>2</sup>خضار عبد الرحمان، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية وفاق تطويره، دراسة حالة مؤسسة بلاستأفريكفرديا، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 51/49.

ث) **الموردين**: يمنح الموردين اجلا لاستفاء حقوقهم من عملائهم ولاكن قبل ذلك يتم التأكد من الاستقرار الأوضاع المالية وسلامة المركز المالي عندهم، ويتم اتخاذ قرار المنح من عدمه او التخفيض فيه على ضوء ذلك ويستفيد الموردين من البيانات التي ينشرها العملاء في تحقق ما إذا كانت الآجال التي يمنحها لعملائه مماثلة لتلك التي يمنحها المنافسون الآخرون.

ج) **العملاء**: يتطلع العملاء للحصول على أفضل الشروط لأداء التزاماتهم اتجاه الموردين ومن خلال المعلومات التي ينشرها المورد يمكن للعميل معرفة ما ان كانت الآجال التي يحصل عليها مماثلة أو أفضل مما يحصل عليه الآخرون ويتم معرفة ذلك من خلال حساب متوسط آجال الموردين باستخدام القوائم المالية.

هـ) **الهيئات الحكومية**: تقوم الهيئات الحكومية ممثلة في إدارة الضرائب والمصالح الأخرى، بمراقبة النشاط الاقتصادي وتحصيل الضرائب المفروضة من المؤسسات الاقتصادية لذلك يمكن القول ان اهتمام الهيئات الحكومية بتقييم الأداء المالي ذو دواعي رقابية وضريبية بالإضافة للاهداف الأخرى مثل مراقبة الأسعار إحصاء النشاطات وغيرها.

د) **الجهات الأخرى**: هناك جهات أخرى مهتمة بتقييم الأداء المالي للمؤسسة مثل الافراد والجهات المتعاملة في سوق الأوراق المالية حيث تقوم بدراسة وتحليل التغيرات السريعة في الأسعار من اجل متابعة توظيفاتها في السوق المالية<sup>1</sup>

### 02: خطوات تقييم الأداء المالي

- الحصول على مجموعة القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل واعداد الموازنات والقوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء الشركات خلال فترة زمنية معينة.
- احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل النسب الربحية والسيولة والنشاط وتتم بأعداد واختيار الأدوات المالية التي تستخدم في عملية تقييم الأداء المالي.
- دراسة وتقييم النسب وبعد استخراج النتائج يتم معرفة الانحرافات والفروقات ومواطن الضعف للأداء المالي الفعلي من خلال مقارنته بالأداء المتوقع.
- وضع التوصيات الملائمة معتمدين على عملية التقييم الأداء المالي من خلال النسب بعد معرفة أسباب هذه الفروق وأثرها على المؤسسة للتعامل معها ومعالجتها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي (الإدارة المالية)، الجزء الأول، ط02، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ص 222.

<sup>2</sup> محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 52/51.

## المطلب الثاني: آلية تقييم الأداء المالي لمؤسسة باستخدام النسب المالية

آلية التقييم باستخدام النسب المالية تستند على اختبار المعلومات من الكشوفات المالية السنوية واستخدامها في حساب النسب على افتراض ان هذه الكشوفات توفر قيم دقيقة قابلة للمقارنة من فترة لأخرى. ومن خلال ذلك سوف نتطرق الى النسب المالية:

### أولاً: ماهية النسب المالية

النسب المالية عبارة عن العلاقات بين القيم المحاسبية الواردة في الكشوفات المالية مرتبة ومنظمة لتكون دالة لتقييم أداء نشاط معين عند نقطة زمنية معينة.

يتضح من تعريف النسب المالية ان مفهوم النسبية هي الاساس في دراسة قيم الفقرات الواردة في القوائم المالية بهدف إضفاء المعنى والدلالة لها لتعكس أداء الشركة وتجدد الإشارة هنا انه بالإمكان وضع العديد من القيم النسبية بحيث تكون هذه القيم الدالة، تقدم للمستفيد معلومات تفيد في اتخاذ القرارات المالية.

لذلك المدير المالي للشركة يحاول ان يقدم هذه النسب المالية بشكل يولد القناعة إيجابية لدى المالكين والدائنين عن أداء الشركة وظروفها المالية ناهيك عن مبدأ الرقابة ويعتبر أساس المعتمد في القيم النسبية هو الخلط بين القيم المطلقة في الميزانية العمومية وكشف الدخل.

### ثانياً: محتوى المعلومات للنسب المالية

**01.** تقدم النسب المالية معلومات عن الشركة تفيد في التقييم سلوكيات الإدارة ومهاراتها ومراكز ربحية كون ان قيمتها النسبية تعد على أساس المعلومات المفصّل عنها بالتقارير المحاسبية التي هي الاخرى غنية بالأحداث ذات القيمة الاقتصادية.

**02.** لقد اسندت العديد من الدراسات التطبيقية القدرة التنبؤية للنسب المالية ومحتواها للمعلومات وقدمت ادلة قوية على ان النسب المالية تستخدم كأداة لتخطيط.

**03.** يعتبر محتوى المعلومات وفقاً للنظرية المحاسبية وهو ذلك المحتوى الذي ينظر للمقياس المالية على انها غنية بالأحداث والمعلومات المفيدة فهي ليست بمجرد قيمة مطلقة بل انها قيمة ذات بعد اقتصادي تفيد عموم المستفيدين في صياغة القرارات الاستثمارية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>عدنان تايه النعيمي، أرشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي " اتجاهات معاصرة"، ط 2008، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2008، ص 83 / 84.

### ثالثا: محددات استخدام النسب المالية كأداة لتقييم الأداء

على الرغم من قدرة النسب المالية في توفير معلومات مهمة عن قدرات الشركة وتقييم ميزتها التنافسية إلا أنه هناك بعض المحددات تعيق استخدام النسب المالية لأغراض تقييم لاسيما مع المنافسين ومن أهم هذه المحددات:

**01.** اختلاف الطرق لتقييم المخزون بين الشركات لاسيما صناعية منها فالبعض يستخدم طريقة ما يرد أولا يخرج أولا في حين شركات تستخدم طريقة ما يرد أخيرا ليخرج أولا ومثل هذا الاختلاف يجعل من الصعب المقارنة كفاءة إدارة المخزون والربحية بين الشركات.

**02.** اختلاف الطرق المعتمدة في تحديد قيمة الاهتلاك السنوي الأمر الذي ينعكس على الربح التشغيلي من العمليات ويجعل الشركات في موقف يصعب المقارنة مع الشركات الأخرى سواء كان الإهلاك للموجودات الملموسة أو غير الملموسة كشهرة محل وبراءات الاختراع.

**03.** إن التضخم من العوامل المهمة التي تؤدي نتائج غير حقيقية للنسب المالية فعلى سبيل مثال الموجودات الثابتة تقييم بالتكلفة الدفترية والتاريخية وغيرها من الفقرات التي قد تشتري بأسعار مختلفة ويتطلب ادراجها فيالميزانية العمومية بأسعارها لذلك إذا لم تعالج آثار التضخم على البيانات المحاسبية تفقد النسب المالية قيمتها كأداة تحليل.

**04.** هناك مدخلين الأول التكلفة التاريخية المعدلة وبموجب معاملتعديل بتغير معدل التضخم ومدخل التكلفة الجارية وبموجبه تستخدمبدائل متعددة لتمثيل الكلفة الجارية وفي إطار مقارنة والقياس الأداء المالي بتقى المشكلة قائمة عند المحلل المالي الاختلاف هذه المداخليل.

**05.** إن النسب المالية تعطي صورة لأداء الشركة المالي عند نقطة زمنية محددة وبالتالي فهي لاتأخذ بنظر الاعتبار التغيرات الحاصلة خلال الفترة المحاسبية المعتمدة لإعداد الكشوفات المالية الأمر الذي يؤثر على مصداقية هذه النسب كأداة للتنبؤ وقرءة المستقبل.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء المالي

#### أولاً: العوامل المؤثرة في الأداء المالي

هناك عدة عوامل تؤثر على الأداء المالي والتي نستخلصها فيما يلي:

#### **01: الهيكل التنظيمي**

<sup>1</sup>عدنان تايهالنعيمي، أرشد فؤاد التميمي، مرجع سبق ذكره، ص85

عبارة عن الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالمنشأة ويتم من خلاله تحديد أساليب الاتصالات والصلاحيات والمسؤوليات وأساليب تبادل الأنشطة والمعلومات بحيث يتضمن الهيكل التنظيمي في الكثافة الإدارية «عدد المستويات الإدارية، وعدد المهام التي نتجت عن تقييم العمل والاستثمار الجغرافي من عدد الفروع والموظفين» كما يؤثر الهيكل التنظيمي على أداء المؤسسات من خلال مساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح وتسهيل عملية اتخاذ القرار.

### 02: المناخ التنظيمي

هو شفافية التنظيم واتخاذ القرار بأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري حيث يعمل المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية وتقديم المعلومات لمتخذي القرارات لتحديد صورة الأداء والتعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الأداء عند التصرف في أموال المؤسسة.<sup>1</sup>

### 03: التكنولوجيا

هي مجموعة الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المسطرة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات بحيث هناك عدة أنواع للتكنولوجيا مثلًا تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب. تكنولوجيا الإنتاج المستمر وتكنولوجيا الدفعات الكبيرة، كما تعد التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسة والتي لا بد لها من التكيف معها واستيعابها وتطوير أدائها بهدف الملائمة بين التقنية والأداء.<sup>2</sup>

### 04: الحجم

يعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة سلبًا أو إيجابًا، فكلما كانت زيادة في حجم المؤسسة فإن عملية إدارتها تصبح أكثر تعقيدًا ومنه يصبح أداءها أقل فعالية وهذا ما ينعكس سلبًا على المؤسسة، أما انعكاسه من الناحية الإيجابية فيكون بزيادة حجم المؤسسة مما ينتج عنه زيادة في عدد المحللين الماليين المهتمين بالمؤسسة.<sup>3</sup>

### ثانياً: النسب المالية المستخدمة في تقييم أداء الشركة

تصنف النسب المالية في خمسة مجاميع رئيسية وكل مجموعة تؤثر أداء معين للشركة وفق الآتي:

<sup>1</sup> محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 50/48.

<sup>2</sup> عتبة بن عتبة عبد الله، تيطاوي كريم، مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي، دراسة حالة مؤسسة ملبنة عريب، تقرير مقدم لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية علوم الاقتصادية والتجارية، علوم التسيير، قسم علوم مالية ومحاسبة، 2016/2017، ص 13.

<sup>3</sup> تواتي مريم، مداخلة للمشاركة في المؤتمر الوطني الأول حول مراقبة التسيير وكالة حوكمة المؤسسات وتفعيل الابداع، جامعة البليدة 02، مخبر البحث حول الابداع وتغيير المنظمات والمؤسسات، 2014/07/25، ص 08.

**01.نسب السيولة :** مؤشرات هذه المجموعة دالة لملائمة الشركة في الاجل القصير و يقصد به قدرة الشركة على مواجهة التزاماتها القصيرة الاجل أي مدى كفاية التدفقات النقدية التي تمكن الشركة على مواجهة التزاماتها القصيرة الأجل ومدى كفاية التدفقات النقدية التي تمكن الشركة على مواجهة التزاماتها المالية و تجنب عدم الملائمة الفنية و مضمونها و ان الشركة لديها المال الكافي لتسديد ديونها و لكن عدم سيولة هذا المال عند نقطة زمنية محددة قد يعرض الشركة الى مخاطر السيولة لذلك ان الملاءة الشركة من عدمه يعد مقياسا مناسباً و حقيقياً لمخاطر السيولة .

**02.نسب نشاط مؤشرات:** هذه المجموعة دالة لمدى كفاية استخدام الموجودات أي بمعنى كفاية الدينار المستثمر في تحقيق دينار واحد من صافي المبيعات لذلك رقم المبيعات ينسب الى كل عنصر من عناصر الموجودات وعليه فان القياس المناسب لها هو الدوران الذي يكون هو الاخر مؤشراً للمخاطرة وهذا بالجانب استخدام رقم المبيعات مقياساً لزمان النشاط .

**03.نسب الرافعة المالية:** يقصد بالرافعة المالية مدى اعتماد الشركة على الديون في تمويل استثماراتها لذلك مؤشرات الدالة لملاءة الشركة في الاجل الطويل أي احتمالية حلول الشركة و عجزها عن تسديد ديونها كما ان مؤشرات تعتبر مقياساً مناسباً للمخاطر المالية و عليه فان الاستخدام المفرط للرافعة المالية و قد يجعل الشركة امام عدم ملاءة الحقيقية و مضمونها ان القيمة السوقية لموجودات الشركة غير كافية للوفاء بالتزاماتها المالية عند التصفية و نظراً لارتباط الرفع المالي بالمخاطرة المالية فقد صنف الشركات الى ثلاث درجات للرفع المالي <sup>1</sup>.

**04.نسب الربحية:** تعد هذه المجموعة واحدة من الاتجاهات الصعبة للشركة كمفهوم وقياس وذلك لعدم وجود وسيلة متكاملة تحدد متى تكون الشركة مربحة اذ ان الكثير من الفرص الاستثمارية تتضمن التضحية بالربح الحالي مقابل الأرباح المستقبلية، الربحية مقياس نسبي للنجاح فهيتؤثر مستوالموجودات المطلوبة لاستناد العمليات التشغيلية وتحقيق المبيعات لذلك مؤشرات هذه المجموعة دالة على كفاءة القرارات الاستثمارية والتمويلية.

**05.نسب السوق:** تستخدم مؤشرات هذه المجموعة في عمليات تقييم الاستثمار في أسهم الشركات كون ان كشوفات المالية لا تفصح من القيمة السوقية للشركة وفي ظل فرضية كفاءة السوق فان مؤشرات هذه المجموعة تعتمد بشكل أساسي على المعلومات التي تفصح عنها <sup>2</sup>.

**المطلب الرابع: الاتجاهات الحديثة في تقييم الأداء المالي.**

<sup>1</sup>محمد سعيد عبد الهادي، الإدارة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2008، ص 156.

<sup>2</sup>عدنان تابهالنعيمي، مرجع سبق ذكره، ص 85 / 87.

نتيجة لتغير الذي حدث في بيئة الاعمال خاصة في دور الإدارة المالية حدث تغير جذري في طرق تقييم الأداء المالي، حيث تجاوز التقييم المحاسبي ومن أكثر طرق الحديثة في تقييم الاقتصادي ظهر مفهومي القيمة الاقتصادية المضافة والقيمة السوقية.

### أولاً: القيمة الاقتصادية

تمثل تقدير للأرباح الاقتصادية الحقيقية للعام وهي تختلف عن الأرباح الاقتصادية وتمثل الدخل المتبقي بعد طرح تكلفة الأموال في حين لا يؤخذ أرباح محاسبية في الحسبان، والقيمة الاقتصادية ليست بمفهوم جديد قد عرفت، على انها الربح الذي يبقى متوفر للمساهمين بعد خفض مكافئة رأس المال المستخدم بالإضافة الى خصم كل المصاريف المحاسبية، كما تخصم أيضا تكلفة المساهمين.

### أهمية القيمة الاقتصادية المضافة:

تعد من المعايير الهامة المستخدمة لأغراض تقييم الأداء الداخلي والخارجي فإن أهميتها تكمن فيما يلي:

- تدل على التحسن المستمر والفعلي في ثروة الملاك.
- تعتبر كمقياس حقيقي للأداء المالي والإداري.
- تعتبر كمقياس لقياس لربحية المؤسسة.
- تعد مؤشر حقيقي لتعظيم سعر سهم في السوق.
- تعتبر وسيلة لسد الفجوات التي تحدثها المبادئ المحاسبية.
- تسمح بتقييم قراراتها المالية بقيمتها الحقيقية.

### ثانياً: القيمة السوقية المضافة

يقصد بها الفرق بين القيمة السوقية للمؤسسة ورأسمال المستثمر بحيث تعد كمعيار شامل في قياس وتحقيق الثروة، ومقياس للفعالية التشغيلية في المؤسسات وذلك طبقاً لقدرتها وكفاءتها في ربط العوامل التي تعود الى نجاح المؤسسة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> محمد نجيب دبابش، طارق قدوري، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي، ملتقى واقع وافاق النظام المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 2013/5/5، ص 09/08.

### خلاصة

لقد تطور الأداء و تبلورت مختلف مرتكزاته النظرية و التطبيقية أكثر مع مرور الزمن وتطور معه الأداء المالي الذي يعتبر احد اهم انواعه كما انه حضي بأهمية خاصة ليمثل وظيفة متخصصة لها قواعد و أصول يشرف عليها افراد مدربون على أدائها و تستعمل فيها مقاييس رسمية توضع على أساس علمي و موضوعي ويساهم تقييم الأداء بصفة عامة و الأداء المالي بصفة خاصة للمؤسسة في معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة من اجل مقارنتها مع الأهداف المسطرة و المراد تحقيقها و من ثم تمييز ما يمكن تمييزه من إيجابيات تخدم عموم الأهداف و تصحيح الاختلالات و الانحرافات الحاصلة التي تبتعد بأداء المؤسسة عن الأهداف المرجوة و قد تحصلنا على مجموعة من النتائج نذكر منها :

- يعرف الأداء علنانه قدرة المؤسسة في استغلال مواردها وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المنشودة وهو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها.
- من الأدوات المستخدمة في تقييم الأداء هي أدوات حديثة ومفيد جدا منها بطاقة الأداء المتوازن
- يعرف الأداء المالي بمدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادر هافيلاستخدامات ذات الاجل الطويل وذات الاجل القصير وهو كذلك انعكاس لكيفية استخدام المنظمة للموارد المالية والبشرية واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها.
- كما تعرفنا على مجموعة من الاهداف المالية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها وهي: السيولة والسير المالي، التوازن المالي والتحكم في المخاطر المالية والمردودية وانشاء القيمة.

- بحيث تتم عملية قياس وتقييم الأداء المالي بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات والنسب المالية أهمها: مؤشرات التوازن، نسب السيولة، نسب الرافعة المالية، نسب معدل الدوران نسب الربحية.

## تمهيد

تعتبر القوائم المالية من الوسائل الأساسية للاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة الوحدة ، و التي من خلالها تتمكن تلك الأطراف من التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة و ما حققته من نتائج ، فالمعايير تبين الاطار العام لتقديم القوائم المالية وما تحويه كل وثيقة بالإضافة الى ذلك فان النظام المحاسبي المالي يبين القوائم المالية الواجب على الوحدة إنجازها سنويا كما تضبط من طرف مسيري الوحدة مرة كل سنة ، كما تقوم المؤسسة بإرفاق القوائم المالية بملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويقدم معلومات تكميلية على الميزانية و وجدول حساب النتائج ، هذا تم الإلمام في هذا الفصل بمختلف المفاهيم و المحتويات الخاصة بكل من القوائم المالية و الملاحق .

سنتطرق في هذا الفصل الى القوائم المالية في المبحث الأول، أما المبحث الثاني فيشمل ملحق الكشوف المالية.

### المبحث الأول: القوائم المالية

تمكن القوائم المالية من إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وتمكن مستعمليه من اتخاذ قراراتهم انطلاقاً من الخصائص التي تحملها والتي تساهم في عملية التشخيص والتحليل المالي وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المبحث.

### المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

لقيام أي كيان بمختلف نشاطاتها لا بد له من إعداد مختلف الكشوفات المالية التي تمكنها من معرفة مدخلاتها ومخرجاتها حتى تتمكن من معرفة الوضعية المالية للمؤسسة.

### أولاً: تعريف القوائم المالية

تعرف بمخرجات النظام المحاسبية والمتمثلة في القوائم والتقارير المالية (المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغير في المركز المالي وغيرها من التقارير الأخرى...)، حيث تعرض المعلومات لهذه القوائم بشكل مبوب ومختصر بطريقة تمكن من قراءتها وفهمها.<sup>1</sup>

كما تمثل القوائم المالية جزءاً من عملية إعداد وإصدار التقارير المالية وتشمل المجموعة الكاملة للقوائم المالية عادة الميزانية، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية والإيضاحات والقوائم الأخرى والمواد التفسيرية التي تمثل جزءاً مكملًا للقوائم المالية، كما يمكن أن تشمل على جداول إضافية ومعلومات مبنية على أو مشتقة من تلك القوائم.<sup>2</sup> تعرف على أنها من الوسائل الأساسية في الاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة الوحدة والتي من خلالها ستتمكن تلك الأطراف من التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة وما حققته من نتائج.<sup>3</sup> من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن:

القوائم المالية مجموعة من الوثائق تحمل معلومات مالية متعلقة بالمؤسسة وتكون في أشكال محددة (الميزانية، جدول حاب النتائج، وجدول تغيرات رؤوس الأموال أو الأموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة).

القوائم المالية وسيلة رئيسية لإيصال المعلومات المالية لمختلف مستعمليها الداخليين والخارجيين عند إقفال الحسابات. تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين:

<sup>1</sup> محمد مبروك أبوزيد، التحليل المالي للشركات والأسواق المالية، دار المريخ للنشر بالقاهرة، ط 02، ص 56.

<sup>2</sup> أمين سيد أحمد لطفى، إعداد عرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية، الدار الجامعية الإسكندرية، ج م ع، 2008، ص 42.

<sup>3</sup> شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، 2009/2008، ص 43.

القسم الأول: القوائم المالية الأساسية.

القسم الثاني: القوائم المكملة للقوائم الأساسية.

القوائم الأساسية فهي التي يتعين على الوحدات أن تقوم بإعدادها والإفصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب الصلة والمستفيدين وهي جدول حسابات النتائج والمركز المالي، التدفق النقدي والتغير في حقوق الملكية. أما القوائم المكملة فهي قوائم تعد بشكل اختياري من قبل المنشآت بناء على ظروف معينة وتكون على شكل معلومات إضافية مكملة ومحللة للقوائم المالية.<sup>1</sup>

ثانيا: خصائص القوائم المالية

الخصائص هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، كما توصف غالبا بأنها تظهر بصورة صادقة وعادلة وهذه الخصائص تتمثل فيما يلي:

### 01: الملائمة

تعتبر الملائمة عن قدرة المعلومات المحاسبية في التأثير على القرارات الاقتصادية للمستخدمين والمتعلقة بالوحدة الاقتصادية المصدرة لهذه القوائم، حيث المعلومات المحاسبية وعرضها يجب أن تكون مستجيبة للاحتياجات المستخدمين لهذه القوائم، فكلما كانت المعلومات المحاسبية مدخلات التحليل والوصول إلى نتائج ذات مصداقية عالية، ولكي لا تفقد قدرتها على التأثير على القرارات يجب توفر فيها خاصية الوقتية والقدرة على التنبؤ والقدرة على التقييم وهذا ما يزيد من درجة وملاءمتها.<sup>2</sup>

### 02: الموثوقية

تعرف الموثوقية على أنها الجودة التي تسمح للمستخدمين بالاعتماد على المعلومات بثقة عالية، وهي المعلومات التي تكون خالية من التحيز أو الخطأ، والقوائم المالية يجب أن تنشر الأرقام التي تقدم الصورة الحقيقية عن أوضاع الشركة ماليا واقتصاديا.

ولتتوفر خاصية الموثوقية للمعلومات يجب أن تتصف بالخصائص التالية:

- **الصدق:** حيث ينبغي أن تعكس المعلومات بصدق وأمانة الأحداث والحقائق التي تخص المشروع أيا كان نوع هذه المعلومات، حتى تزداد درجة للاعتلاء والثقة عليها من قبل المستخدم والمحلل المالي.

<sup>1</sup> مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطاربة، تحليلا لقوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر، ط 02، 2009، ص 28.

<sup>2</sup> - محمد المبروك أبو زيد، التحليل المالي "شركات وأسواق مالية"، مرجع سبق ذكره، ص 99/96.

- الموضوعية: وتوفر هذه الخاصية يجب أن تكون خالية من الحيز والخطأ بحيث عند استخدام المعلومات المحاسبية من قبل الأطراف المتعددة يعطي نفس النتائج أو يعطي نتائج متقاربة.
- الحياد: ويعني الحياد أن تخلو المعلومات المحاسبية من التحيز، أي تخلو من تغليب مصلحة الفئة المستخدمة على مصلحة الفئة الأخرى.<sup>1</sup>

### 03: القابلية للفهم

إن عرض القوائم المالية يشل بسيط وباستخدام مصطلحات مفهومة، سوف يساعد أكبر عدد من المستخدمين في قراءة وفهم القوائم المالية وبالتالي تحسين دورها في اتخاذ القرارات.

### 04: عمومية الغرض

الهدف الأساسي للمحاسبة هو جعل القوائم المالية متكاملة وشاملة وعمومية الغرض قدر المستطاع، وهذا يعني أن القوائم المالية يجب ألا توجه لخدمة أغراض فئة معينة من المستخدمين على حساب الفئات الأخرى، وهذا يعني أيضا أن القوائم المالية يجب أن تحتوي على أكبر قدر ممكن من المعلومات المهمة ومتعددة الأغراض قدر المستطاع، ودون أن يعيق أو يؤثر ذلك سلبا على وضوح جودة المعلومات.

### 05: القابلية للمقارنة

إن تطبيق الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق القابلية والتي من أهم ما تتضمنه إعلان المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية، كما تجدر الإشارة إلى أن القابلية للمقارنة هو أن تظهر القوائم المالية معلومات قابلة لفترات سابقة مادام المستخدمون يرغبون بمقارنة المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة عبر الزمن.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: الأهداف القوائم المالية

يتحدد الهدف للقوائم المالية من خلال الهدف العام للمحاسبة وذلك:

- توفير البيانات اللازمة الغير الربحية التي قامت أو ساهمت بها الوحدة الاقتصادية وخاصة فيما يتعلق بتوفير البيانات عن الدور الاجتماعي والبيانات المتعلقة بالبيئة على اعتبار أن هذه الأنشطة لها تأثير واضح على المجتمع الذي تعمل الوحدة الاقتصادية ضمن نطاقه.

<sup>1</sup>- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 19.

<sup>2</sup>إبراهيم منانة، دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي مذكرة مقدمة ليل شهادة ماستر، تخصص تدقيق، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2014/ 2015، ص 50/49.

- بتوفير البيانات والمعلومات اللازمة والمفيدة للعديد من الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية، بهدف اتخاذ القرارات المختلفة.
- توضيح وتحديد نتيجة العمليات والأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة من الربح أو الخسارة.
- توضيح قوة المركز المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة زمنية تتمثل في نهاية الفترة المالية.
- توضيح البيانات الواردة في القوائم المالية وإمكانية المقارنة مع بيانات الفترة أو الفترات المالية السابقة بهدف المساعدة على توفير البيانات والمعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الخاصة بتقييم الأداء واتخاذ قرارات مستقبلية أو التخطيط لها.
- توفير المعلومات اللازمة لما يتعلق بالكيفية التي مارست بها الوحدة الاقتصادية نشاطاتها المختلفة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية

حسب المعيار المحاسبي ias01 تعد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية وتكون مرة واحدة في السنة كما يجب إن توضح الصورة الصادقة للمؤسسة ويهدف هذا المعيار إلى تحديد أسس عرض البيانات المالية بما يضمن إمكانية مقارنتها مع البيانات المالية الخاصة لنفس المؤسسة في فترات سابقة ومع بيانات مالية خاصة بالمؤسسات من نفس القطاع وتتكون من القوائم التالية:

- الميزانية.
- جدول حسابات النتائج.
- جدول سيولة الخزينة.
- جدول تغير الأموال الخاصة.
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية ويوفر معلومات مكملة للميزانية وجدول حسابات النتائج.

### أولاً: الميزانية

تعتبر الميزانية أحد القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية إلى جانب جدول حساب النتائج حيث يتم من خلالها عرض كافة ممتلكات الوحدة الاقتصادية وكافة التزاماتها في لحظة زمنية معينة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> زياد هاشم يحيى قاسم، محسن الحبيطي، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للطباعة والنشر، ط 2011، 01، ص 26/25.

<sup>2</sup> خبراء الشركة العربية المتحدة لتدريب والاستثمارات الإدارية، الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، 2005، ص

وتتكون الميزانية حسب معايير المحاسبي الدولية الأول (ias01) من عناصر التالية:<sup>1</sup>

### 01: الأصول

تمثل الأصول الموارد الاقتصادية التي لها قيمة {يتوقع أن يستفيد منها المشروع مستقبلاً}، ويمتلكها المشروع أو لها رقابة عليها كما أنها تعبر عن جانب الاستخدامات موارد المشروع، ويمكن أن تشمل على عدة تصنيفات حسب طبيعتها.

#### الأصول الجارية:

حسب المعيار ias01 يجب على المنشأة إن تصنف الأصل على انه متداول عندما تتوقع تحقيقه خلال مدة 12 شهرا بعد فترة التقرير:

- عندما تحتفظ به لغرض المتاجرة.

- عندما تتوقع تحقق الأصل أو بيعه أو استخدامه خلال الدورة التشغيلية العادية.

- عندما يكون الأصل نقداً أو معادلاً للنقد (كما عرف في المعيار IAS07).

كما تشمل الأصول المتداولة الموجودات النقدية وغير النقدية، وأوراق القبض، والأوراق المالية قصيرة الأجل، المصروفات المدفوعة والإيرادات المستحقة، ويطلقها النوع من الأصول مصطلح رأس المال لتقييم الأصول الجارية يجب الالتزام بالقواعد التالية:

**عدم ملاغاة في الأصول الجارية:** ينبغي عدم إثباتها بما يزيد عن القيمة يمكن تحقيقها خلال المدة أو الدورة الحالية لنشاط المؤسسة على الأكثر.

**التمييز بين المفردات النقدية:** ينبغي التمييز بين المفردات النقدية ذات الطبيعة الحرة وبينما هو مجمد منها.

**تخفيض الذمم بمخصص الديون المشكوك بتا:** ينبغي تخفيض الذمم بمخصصات الديون المشكوك في تحصيلها والنفقات التي يستجوبها التحصيل.

**إبراز الديون المستحقة على العاملين:** ينبغي إبراز الديون على العاملين في المؤسسة.

#### الأصول غير جارية:

يستخدم المعيار (IAS01) مصطلح "غير متداول" ليشمل الأصول الملموسة والغير الملموسة، والأصول المالية ذات طبيعة طويلة الأجل.

<sup>1</sup> - بالعروسي أحمد التيجاني، النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 87.

كما تعتبر الأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي (المادة 21) أنها الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية، والأصول التي تم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو الغير الموجهة، لان تحقيقها خلال 12 شهرا من تاريخ نهاية الإقفال.<sup>1</sup>

## 02: الخصوم

الخصوم هي عياره عن التزام حالي للمؤسسة، ناتج عن الإحداث ماضية يجب تسويته بخروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية، أي عبارة عن مجموع التزامات المؤسسة على أصولها.

لقد صنف النظام المحاسبي المالي (المادة 22) الالتزامات (الخصوم) على أساس مدة استحقاقها كخصوم جارية عندما يتوقع إن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية، أو يجب تسديدها خلال (12) شهرا الموالية لتاريخ الإقفال، اما باقي الخصوم غير جارية، كما تتكون الخصوم من التزامات الرهانة للمؤسسة الناتجة عن إحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.<sup>2</sup>

وفي الخصوم نجد:

**الأموال الخاصة:** ونعني بها رؤوس الأموال الخاصة قبل عملية التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر { في حالة الشركات } والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى.

## الخصوم غير الجارية

هي التزامات لاستحق السداد خلال السنة الحالية ولهذه الالتزامات خصائص منها: (لا تحتاج إلى أصول متداولة لتصنيفها، الهدف منها تمويل أصول طويلة الأجل، عادة تكون مرفقة بعقد يتضمن حق الدائن والمدين).

- **الإعانات:** ونقصد بالإعانات تحويل الموارد العامة من الهيئات العمومية من اجل إعطاء الأفضلية الاقتصادية النوعية للمؤسسة لتغطية التكاليف المحتملة.

- **مئونات المخاطر والأعباء:** هي عبارة عن خصوم يكون استحقاقها ومبلغها غير مؤكد، وتدرج في الحسابات في الحالات الآتية:

عندما يكون لكيان التزام راهن (قانوني أو ضمني) ناجم عن حادث مضى.

عندما يكون قبل الاحتمال أن يكون خروج موارد امراً ضروريا لإخماد هذا الإلزام.

عندما يمكن القيام بتقدير هذا الالتزام تقديرا موثوقا.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد الرابع والسبعون، الصادرة في 2007/11/25، (المادة 21)، ص 6/5.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد السابع والعشرون، الصادرة في 2008/05/28، (المادة 22)، ص 14/13.

- القروض والخصوم المالية الأخرى: هي عبارة عن الخصوم المالية متعلقة بأنماط تمويلًا لمؤسسات وهي تشمل الديون لأكثر من سنة وكذلك الديون القصيرة.<sup>1</sup>

#### الخصوم الجارية:

هي التي يتوقع تسويتها أو تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية (12) شهرا، أو يجب تسديدها خلال (12) شهرا الموالية لتاريخ الإقفال.<sup>2</sup>

تضم الخصوم الجارية حسب النظام المحاسبي المالي ما يلي:

-الموردون والحسابات الملحقة.

- الضرائب.

-ديون والدائنون الآخرون.

-حسابات الخزينة (السالبة) وما يعادلها.

#### المعلومات التي تظهر في الميزانية أو الملحق:<sup>3</sup>

- وصف طبيعة وموضوع كل احتياط من الاحتياطات.

- حصة لأكثر من سنة للحسابات الدائنة والحسابات المدينة.

- المبالغ للدفع والاستلام بالنسبة للشركات الأم أو الفروع.

- البيانات المهمة في المجمع والجهات الأخرى المرتبطة بالمساهمين والمسيرين.

- إطار شركات رؤوس الأموال وفترة كل سهم من حيث عدد الأسهم المرخصة الصادرة وغير المحررة كليا.

- القيمة الاسمية للأسهم أو الفعل اذلم تكن لها قيمة إسمية.

- تطور عدد الأسهم بين بداية ونهاية السنة المالية.

- الأسهم في شكل احتياطات للإصدار في إطار خيارات أو عقود البيع.

- حقوق وامتيازات وتخفيضات محتملة ومتعلقة بالأسهم.

- وصف الالتزامات المالية الأخرى إزاء بعض المساهمين في دفع أو استلام الحصص المقترحة.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، مرجع سبق ذكره،(المادة 125-1) ص 14.

<sup>2</sup> المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08\_156 يتضمن تطبيق احكام القانون رقم 11/07.

<sup>3</sup> بالعروسي أحمد التيجاني، النظام المحاسبي المالي، دار هومها، بوزريعة، الجزائر، 2010، ص 89.

والشكل التالي يوضح عناصر ومكونات الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي:

الجدول رقم (II\_1): ميزانية الأصول

الأصول المادية	N إجمالي	N الاهتلاكات ، أرصدة
الأصول المثبتة (غير الجارية)		
فارق الشراء	ح/207	ح/2807 و ح/2907
التبittات المعنوية	ح/20(خارج 207)	ح/280 (خارج 2807) و ح/290
التبittات العينية	21 و 22 (خارج 229) و ح/23	(خارج 2907)
التبittات الجاري انجازها	ح/23	281 و ح/282 و ح/291 و ح/292 و 293 و
<b>التبittات المالية</b>		
السندات الموضوعية موضع المعادلة _	ح/265	
المؤسسات المشاركة	ح/26(خارج، ح/265 و ح/269)	
المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقه		
السندات الأخرى المثبتة	ح/271 و ح/272 و ح/273	
القروض الأصول المالية الأخرى غير الجارية	ح/274 و ح/275 و ح/276	
مجموع الأصول غير الجارية		
الأصول الجارية		
المخزونات والمنتجات قيد الصنع	ح/30 إلى ح/38	ح/39
الحسابات الدائنة الاستخدامات المماثلة	ح/41(خارج ح/419)	ح/491
الزبائن	ح/409 مدين ح/42، ح/43(خارج ح/	ح/295 و ح/296
المدينون الآخرون	444 إلى ح/448)	
الضرائب	ح/45، ح/46 و ح/486، ح/489	
الأصول الأخرى الجارية	ح/444 و ح/445 و ح/4459 و ح/447 مدين 48.	
الموجودات وما يماثلها	ح/50(خارج 509).	
توظيفات و أصول مالية جارية	ح/519 وغيرها من المدينين (ح/52 و	
أموال الخزينة	ح/51 و ح/53 و ح/54)	ح/59
مجموع الأصول الجارية		
المجموع العام للأصول		

المصدر: الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، ص 27.

الجدول رقم (II\_2): ميزانية الخصوم

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	الامتلاكات
رؤوس الأموال الخاصة راس المال الصادر (او حساب المستقل) راس المال غير مطلوب العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدججة) فارق اعادة تقييم فارق المعادلة النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع رؤوس الاموال الخاصة الاخرى، ترحيل من جديد حصة الشركة المدججة حصة ذوي الأقلية	ح/ 101 وج/ 108 ح/ 109 ح/ 104 وج/ 106 ح/ 105 ح/ 107 ح/ 12 ح/ 11
المجموع	
الخصوم غير الجارية القروض والديون المالية الضرائب (المؤجلة والمرصود لها) الدون الأخرى غير جارية المفونات والمنتجات المدججة في الحسابات سلفا	ح/ 16 او ح/ 17 ح/ 134 وج/ 155 ح/ 229 ح/ 15 (خارج ح/ 155) وج/ 131 و ح/ 132
مجموع الخصوم غير جارية	
الخصوم الجارية الموردون والحسابات الملحقه الضرائب الديون الأخرى خزينة الخصوم	ح/ 40 (خارج ح/ 409) دائن ح/ 444 و ح/ 445 و ح/ 447 ح/ 419 وج/ 509 دائن (ح/ 42 و ح/ 43 وج/ 44 (خارج ح/ 444 الى 447 و ح/ 45 و ح/ 46 وج/ 48) ح/ 519 وغيرها من الديون و ح/ 51 وج/ 52
مجموع الخصوم الجارية	
المجموع العام للخصوم	

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، ص 25/24.

ثانيا : حساب النتائج

عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج على انه «بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من طرفا لكيان خلال السنة المالية، وليأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب يبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح أو خسارة).<sup>1</sup>

كم أوضحه أيضا النظام المحاسبي المالي في المادة (1.127) بان تؤخذ الأعباء و المنتجات المالية ( الدخل ) في الحسابان تبعا لانقضاء الزمن وتلحق بالسنة المالية ، ترتبت الفوائد خلالها و العمليات و التي تم الحصول من اجلها على تأجيل الدفع أو منح هذا التأجيل بشروط السوق و تدرج في الحسابات بقيمتها الحقيقية بعد طرح الحاصل المالي أو الكلفة المالية المرتبطة بهذا التأجيل ، و حينئذ فان الفارق بين القيمة للمقابل للعملية التي تناسب الكلفة التقديرية للقرض المتحصل عليه أو الممنوح يدرج في الحسابات كأعباء مالية في حسابات المشتري ، وكمنتجات المالية في حسابات البائع.<sup>2</sup>

بيانات وعناصر حساب النتائج:

يتكون جدول حساب النتائج من عنصرين أساسيين هما:المنتجات (الإيرادات)والأعباء

- المنتجات (الإيرادات): تتمثل منتجات السنة المالية في تزايد المنافع الاقتصادية التي تم تحقيقها خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض الخصوم كما تمثل المنتجات في استعادة خسائر القيمة والاحتياطات.
- الأعباء: تتمثل في تناقص المنافع الاقتصادية التي تم تحصيلها خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض الأصول أو في شكل ظهور خصوم وتشمل مخصصات الاهتلاكات والاحتياطات وخسائر القيمة، كما أشار النظام المحاسبي المالي إلى المعلومات التي يجب إن يحتويها جدول حساب النتائج وتشمل كل من: تحليل الأعباء حسب طبيعتها ممايسمح بتحديد كل من الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال.

- منتجات الأنشطة العادية.

- منتجات المالية والأعباء المالية.

<sup>1</sup>وزارة المالية، مجلس الوطني للمحاسبة، النظام المحاسبي المالي، موقع للنشر الجزائر 2009، ص 85.  
<sup>2</sup>الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، مرجع سبق ذكره،(المادة1-127)، ص 51.

- أعباء المستخدمين.
  - الضرائب والرسوم وتسديدات المماثلة.
  - مخصصات الامتلاك وخسائر القيمة التي تخص التثبيتات (العينية والمعنوية).
  - نتيجة الأنشطة العادية.
  - العناصر الغير العادية (منتجات، الأعباء).
  - النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
  - النتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة<sup>1</sup>.
- كما يمكن إضافة بعض المعلومات المقدمة في حساب النتائج أو في الملحق الخاص به، وهي:
- تحليل منتجات الأنشطة العادية.
  - مبلغ الحصص في الأسهم المصوت عليها أو المقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة لشركات المساهمة، أما في حالة حساب النتائج المدججة.
  - حصة المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدججة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية.
  - حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية<sup>2</sup>.
- والشكل التالي خاص بجدول حساب النتائج الذي يجب على الوحدة أن تنجزه قصد تقديم المعلومات المالية التي تلي التنظيم المحاسبي المالي الجديد.

الجدول رقم (II\_3): حسابات النتائج (حسبا لطبيعة)

الفترة من ..... إلى .....

المبلغ	البيان
ح/70	المبيعات والمنتجات الملحقة
ح/72	تغيرات المخزونان والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع
ح/73	الإنتاج المثبت
ح/74	إعانات الاستغلال
	(1) إنتاج السنة المالية

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، ص 25.

<sup>2</sup> شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 51.

60/ح 61/ح او 62/ح	المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكيات الأخرى
	(2) استهلاك السنة المالية
	(3) القيمة المضافة للاستغلال = (2-1)
63/ح 64/ح	أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات الماثلة
	(4) إجمالي فائض الاستغلال
75/ح 65/ح 68/ح 78/ح	المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للاهتلاكات والمؤمنات والخسائر استرجاعات خسائر القيمة والملونات
	(5) النتيجة العملية
76/ح 66/ح	المنتجات المالية الأعباء المالية
	(6) النتيجة المالية
698/ح، 695/ح	(7) النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
692/ح و 693/ح	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة التغيرات عن النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
	(8) النتيجة الصافية للأنشطة العادية
77/ح 67/ح	عناصر غير عادية (منتجات) عناصر غير عادية (أعباء)
	النتيجة غير عادية
	صافي نتيجة السنة المالية
	حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية
	صافي نتيجة المجموع المدمج ومنها حصة ذوي الأقلية وحصة المجمع

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، ص 29-30

الجدول رقم (4\_II) : حساب النتائج ( حسب الوظيفة )

الفترة ..... الى.....

البيان	ملاحظة	N	N_1
رقم الاعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياني			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
اعباء اخرى عمليانية			
النتيجة العمليانية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسباً لطبيعة (مصاريف المستخدمين، مخصصات الامتلاك)			
منتجات المالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتجات غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة فيالنتائج الصافية			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج			
حصة المجمع			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، ص 31

ثالثا: جدول سيولة الخزينة

يمثل جدول سيولة الخزينة إحدى القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية، التي يوضح من خلالها آثار التغير في النقدية نتيجة ممارسة الوحدة الاقتصادية لأنشطتها الرئيسية المتمثلة بكل من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

عرف النظام المحاسبي المالي جدول سيولة الخزينة على أنه " جدول مالي يهدف إلى إعطاء مستعملي القوائم المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها، كذا تقديم معلومات بشأن استخدام السيولة المالية.<sup>1</sup> كما عرفها ias07 بأنها قائمة تبين المقبوضات والمدفوعات للمنشأة خلال فترة زمنية معينة.

إعداد قائمة التدفقات النقدية للإعداد قائمة التدفقات النقدية، قام المعيار المحاسبي الدولي السابع (ais 07) بتصنيفها التدفقات متأتية من أنشطة تشغيلية وتدفقات من أنشطة استثمارية وتمويلية.

**الأنشطة التشغيلية:** هي عبارة عن أنشطة رئيسية التي تقوم بتوليد إيراد للمؤسسة والتي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية والتمويلية.

**الأنشطة الاستثمارية:** هي أنشطة المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتنازل عنها وشراء الاستثمارات المالية، وغيرها من الاستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

**الأنشطة التمويلية:** هي الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في رأس المال، وعملية اقتراض التي تقوم بها المؤسسة وتسديدها.<sup>2</sup>

والشكل التالي خاص بقائمة التدفقات النقدية التي يجب على الوحدة أن تنجزه قصد تقديم معلومات مالية تلي التنظيم المحاسبي المالي الجديد.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، مرجع سبق ذكره، ص 25.

<sup>2</sup> عريف عبد الرزاق، انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التحليل المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم، تخصص علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم تسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016/2017، ص 69.

الجدول رقم (II\_5): جدول التدفقات النقدية بالطريقة المباشرة.

السنة n-1	السنة n	البيان
		تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التشغيل (الاستغلال) تحصيل المقبوضات من الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب على النتائج العادية
		تدفقات الخزينة قبل عناصر وغير العادية (الاستثنائية)
		تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير عادية
		صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال
		تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار تسديدات الحيازة قيم ثابتة مادية ومعنوية التحصيلات عن العملات التنازل للقيم الثابتة المادة والمعنوية تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية التحصيل عن عمليات التنازل عنقيم ثابتة مالية الفوائد المحصلة من التوظيفات المالية الحصص والاقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
		صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار
		تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيل الناتج عن إصدار الأسهم حصص الإرباح وغيرها منال توزيعات التي تم القيام بها التحصيل المتأتية من الفروض أو الديون الأخرى المماثلة
		صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل

المصدر: الجريدة الرسمية رقم 19، المؤرخة في 25/03/2009، ص36.

الجدول رقم (II\_6): جدول التدفقات الخزينة بالطريقة الغير المباشرة.

السنة n-1	السنة n	البيان
		تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستغلال صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات (تسويات) ل: اهتلاك و المؤنات تغير الضرائب المؤجلة تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى

		تغير الموردون والديون الاخرى نقص او زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب
		تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط
		تدفقات الخزينة المتتالية من عمليات الاستثمار تسديدات لحيازة قيم ثابتة التحصيل عن عمليات التنازل عن القيم الثابتة تأثير تغيرات محيط الادماج
		تدفقات الخزينة المرتبطة بالعمليات الاستثمار
		تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي اصدار القروض تسديد القروض
		تدفقات الخزينة المرتبطة بالعمليات التمويل تغيير الخزينة للفترة (ا) (ب) (ج)
		الخزينة ز معدلاتها عند افتتاح السنة المالية
		الخزينة ومعدلاتها عند إقفال السنة المالية تأثير تغيرات سعر العملات الاجنبية
		تغيير الخزينة خلال الفترة

المصدر: الجريدة الرسمية رقم 19، المؤرخة في 25/03/2009، ص36.

#### رابعا: جدول تغير الأموال الخاصة

حسب المادة 36 من القانون 07-11 التي نص عليها النظام المحاسبي المالي: "على أنه يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية.

كانت تقدم قائمة تغيرات الأموال الخاصة ضمن الملحق في جدول يبين تطور هذه الأموال، بينما المعيار "IAS 01" "الفقرة 86" جعل من هذه الوثيقة وحدة مستقلة ضمن القوائم المالية، بحيث يتم من خلالها تحليل التغيرات المنجزة على كل العناصر المكونة للأموال الخاصة خلال الفترة المعلومات التي تقدمها قائمة تغير الأموال الخاصة تتمثل فيما يلي:

- النتيجة الصافية للسنة المالية.

- تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال {الموضحة في المعيار المحاسبي IAS08}.

- العمليات الخاصة بزيادة ونقصان الأموال الخاصة.

- المنتجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن تصحيح الأخطاء الهامة.

- توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال الفترة.

هناك عناصر يجب عرضها في جدول تغير الأموال الخاصة، وذلك حسب اختيار المؤسسة وهي:

- تغيرات رأس المال والأرباح حسب تخصيص المساهمين في رأس مال الشركة.

- الرصيد الافتتاحي للنتيجة غير الموزعة خلال الدورة بالإضافة إلى الرصيد الختامي.

- التقارب بين القيمة المحاسبية في بداية الدورة وفي نهايتها لكل صنف من الأصناف رؤوس الأموال الصادرة، علاوة.

- الإصدار، الاحتياطات وذلك بشكل مفصل لكل عناصر التغيير بصفة منفصلة.<sup>1</sup>

والشكل التالي خاص بقائمة الأموال الخاصة التي يجب على الوحدة أن تنجزه قصد تقديم معلومات مالية تلي التنظيم المحاسبي المالي الجديد"

الجدول رقم (II\_7): جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة

البيان	الملاحظات	راس مال الشركة	علاوة الاصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة
الرصيد في 2/12/31-n						
تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح او الخسائر غيرمدجة في حسابات النتائج الحصص المدفوعة زيادة راس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 1/12/31-n						

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، مؤرخ في 25/03/2009، ص 27/26.

						تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح والخسائر غير مدمجة في الحسابات النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية الرصيد في 31/12/n

المصدر: الجريدة الرسمية رقم 19، المؤرخة في 25/03/2009، ص 37.

### المبحث الثاني: ملاحق الكشوفات المالية.

يوفر الملحق تغيرات الضرورية لفهم الميزانية وجدول حسابالنتائج، وإعطاء التفاصيل عن بعض البنود الواردة في القوائم المالية، بحيث يتم عرضه بطريقة منظمة تمكن من إجراء مقارنات مع السنوات السابقة وهذا ما تم التطرق إليه في هذا المبحث.

### المطلب الأول: تعريف ملحق الكشوف المالية

يعرف ملحق الكشوف المالية على انه:

وثيقة تلخيص يعد جزء لا يتجزأ من الكشوف المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل ويتم كلما اقتضت الحاجة، لتلك المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات، وإعطاء تفاصيل عن بعض البنود الوارد في القوائم التي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية، مثلا الأصول الثابتة وطرق الاهتلاك، قائمة المركز المالي على أساس تغير في المستوى العام في الأسعار، قائمة المدينين ومخصص الديون المشكوك فيها، قائمة المخزون السلعي.<sup>1</sup> كما يعرف الملحق بأنه يحتوي على معلومات أساسية ذات دلالة، فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من أجل إعداد القوائم المالية، والطرق المحاسبية المستعملة لفهم وقراءة القوائم المالية، بحيث يقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة.<sup>2</sup>

ومن خلال ماسبق نستنتج إن الملحق عبارة عن وثيقة مالية أساسية تعد في نهاية كل فترة مالية حيث يتم من خلالها توضيح وتفسير كافة العمليات والبيانات المتعلقة بالكشوف المالية.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، مرجع سبق ذكره، ص 27.

<sup>2</sup> شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير المحاسبية الدولية، مرجع سبق ذكره، 2008/2009، ص 56.

### المطلب الثاني: محتوى ملحق الكشوف المالية

يشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط التالية:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وتحضير الكشوف المالية.
- المعلومات الإضافية الضرورية أو مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية، وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغيرات الأموال الخاصة.
- المعلومات التي تخص الوحدات المشاركة والفروع وشركات الأم وكل التعاقدات التي تمت مع الوحدات أو مسيرتها.
- المعلومات العامة أو التي تتعلق ببعض العمليات الخاصة وذلك للحصول على الصورة الوافية أو الصادقة.
- هناك معيارين أو عاملان أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق وهما "العنصر الملائم للإعلام والأهمية النسبية".
- وعليه فالملحق يجب أن يحتوي فقط على معلومات ذات دلالة تأثر على أحكام مستعملي القوائم فيما يخص الذمة المالية، الوضعية المالية ونتيجة المؤسسة.<sup>1</sup>

### أولاً: الطرق والقواعد المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية:

يشتمل الملحق على المعلومات الآتية حول القواعد والطرق المحاسبية وذلك نظراً لأهميتها:

- مدى مطابقتها أو مطابقتها للمعايير، كما يجب تفسير وتبرير كل مخالفة وتفسيرها.
- بيان أنماط التقييم المطبقة على مختلف فصول الكشوف المالية ولاسيما في مجال تقييم الاهتلاكات، العناصر العينية والمعنوية الواردة في الميزانية، في مجال تقييم سندات المساهمة المناسبة لإجتياز مالا يقل عن 20% من رأس المال، في مجال تقييم الأرصدة، في مجال تقييم ومتابعة المخزونات.
- أما في مجال تقييم عناصر الأصول والخصوم في حالة مخالفة طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية.
- الإشارة إلى طرق التقييم المعتمدة أو الاختيارات المتبعة في حالة وجود عدة طرق مقبولة في عملية ما.
- التفسيرات لعدم إدراج الحسابات في المحاسبة أو عمليات إعادة الترتيب والتعديلات للمعلومات المرقمة الخاصة بالسنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة.
- التأثير في نتيجة التدابير الإعفائية من أجل الحصول على تخفيضات جبائية.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، مرجع سبق ذكره، ص45.

- التفسيرات حول وضع تغيير الطريقة أو التنظيم موضع التنفيذ، تبرير هذه التغييرات، التأثير في النتائج ورؤوس الأموال الخاصة في السنة المالية الحاضرة والسنوات المالية السابقة وطريقة الإدراج في المحاسبة.
- بيان ما يحتمل وقوعه من أخطاء هامة مصححة خلال السنة المالية من حيث طبيعتها وتأثيرها في حسابات السنة المالية وطريقة الإدراج في الحساب وإعادة معالجتها، والمعلومات القابلة للمقارنة والخاصة بالسنة المالية السابقة.
- مكملات الإعلام الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.
- بحيث تعد عناصر الإعلام الرقمية للملحق حسب نفس المبادئ ونفس الشروط التي تظهر في الوثائق الأخرى التي تتشكل منها الكشوف المالية.
- حيث يشتمل الملحق على مكملات الإعلام الآتية:
  - بيانات الأصل المثبت بالنسبة لكل باب.
  - للمحزونات والمدخولات والتحويلات من فصل إلى فصل.
  - بيان الإهلاكات وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة والمخصصات والاستثناءات التي تمت خلال السنة المالية.
  - ذكر ما يتعلق بالالتزامات المتخذة في مجال القرض الإيجاري (طبيعة الممتلكات، المعالجة المحاسبية) الاستحقاق والمبالغ.
  - التوضيحات حول طبيعة الديون الخاصة غير محددة المدة ومبلغها وكيفية معالجتها محاسبيا.
  - بيان المؤونات مع ذكر طبيعة البحتة لكل مؤونة وتطورها.
- في حالة احتساب القيم المعاد تقييمها:
  - التغير خلال السنة المالية وتقسيم الفارق الناتج عن إعادة التقييم.
  - الإشارة إلى حصة رأس المال المناسبة لإلحاق فارق إعادة التقييم في الحساب.
  - ذكر المعلومات من حيث التكاليف التاريخية بالنسبة إلى التثبيتات المعاد تقييمها وذلك بإبراز مكونات القيمة والإهلاكات الإضافية ذات الصلة.
  - مبالغ الفوائد والمصاريف الملحقمة المندرجة عند الاقتضاء في تكلفة الإنتاج والمخزونات من السلع التي صنعتها المؤسسة.

- بيان آجال استحقاق الحسابات الدائنة والديون في تاريخ وقف الحسابات.
  - طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات وطريقة معالجة تغيرات القيمة السوقية بالنسبة للتفويضات المدرجة في الحسابات بالقيمة السوقية.
  - القيام فيما يخص كل فصل من فصول العناصر القابلة للإستهلاك من الأصول المتداولة.<sup>1</sup>
- ثانيا: تقديم توضيحات تخص طبيعة خسائر القيمة ومبلغها وتطوراتها أو الإهتلاكات والمعالجة المحاسبية بما يأتي:
- الأموال التجارية.
  - فوارق التحويل إلى العملة الوطنية للعناصر الرقمية بالعملات الأجنبية.
  - المنتوجات المطلوب تحصيلها والأعباء المطلوب دفعها بمقتضى السنة المالية.
  - المنتوجات والأعباء القابلة للانتساب إلى سنة مالية أخرى.
  - العناصر غير العادية.
  - الديون والحسابات الدائنة والضرائب المؤجلة.
  - المؤونات للالتزام بالمعاش والتعويضات المماثلة.
  - الحصص الناتجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة.
  - تقييم رقم الأعمال يتم تقييمه على أساس المعيارين التاليين:
  - حسب فئات الأنشطة.
  - حسب الأسواق الجغرافية.
  - طبيعة وموضوع كل احتياط من الإحتياطات الموجودة في رؤوس الأموال.
  - وصف المنتوجات والأعباء الناتجة عن النشاط العادي والتي تتطلب بالفعل أهميتها وطبيعتها القيام بإبرازها لشرح نجاعة الكيان بالنسبة إلى الفترة مثل: تكلفة إعادة الهيكلة، خسائر القيمة الإستثنائية للمخزونات.
  - التحلي جزئيا عن النشاط، التنازل عن التثبيتات، تسوية النزاعات.
  - المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمعاملات التجارية التي تمت مع هذه الكيانات أوسيريتها، والتنازل عن التثبيتات
- في حالة تسوية النزاعات:

<sup>1</sup> حاج علي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس، ط ديسمبر 2012، دار البيضاء جزائر ص 137.

- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمعاملات التجارية التي تمت مع هذه الكيانات أو مسيرتها.
- فيما يتعلق بالكيانات الحائزة على نسبة تفوق 20% أو التي تمارس المؤسسة نفوذا ملحوظا عليها، تبين اسم الكيان ومقره ومبلغ رؤوس أموالها الخاصة في السنة المالية الأخيرة المقفلة والكسر المحتاز من رأسماله.
- فيما يخص أعضاء الأجهزة للإدارية، والقيادة أو المراقبة، يبين المبلغ الإجمالي لكل فئة منهم.
- التسبيقات والقروض المخصصة مع بيان الشروط الممنوحة والتسديدات التي تمت أثناء السنة المالية كذلك مبلغ الإلتزامات المأخوذ لحسابهم.
- الأجر الإجمالية الشاملة المخصصة لهم بمقتضى السنة المالية.
- مبالغ الإلتزامات المبرمة لمعاشات التقاعد لفائدتهم.

### في حالة المخزونات الخارجية.

بيان كسر التثبيتات المالية والحسابات الدائنة والديون وكذلك الأعباء والمنتجات المالية التي تخص:

- الكيان الأم. والفروع التابعة لها.
- الكيانات المشاركة للمجمع والأطراف الأخرى المرتبطة بها كالمساهمين والمسيرين....
- طبيعة العلاقات، أنها معاملات، حجم ومبلغ المعاملات سياسية تحديد الأسعار الخاصة بالمعاملات التي تمت خلال السنة المالية مع الكيانات المشاركة أو مسيرتها.

إما فيما يخص إطار الحسابات المدجة نجد ما يلي:

توضيحات حول الكيانات المتروكة خارج مجال تطبيق الإدماج وتتكون من:

- الكيانات التي تتسبب بتقييدات صارمة ودائمة في إعادة النظر بصورة جوهرية في المراقبة أو النفوذ الذي تمارسه عليها الكيان المدمج.
- الكيانات التي لا تحتاز أسهما أو حصصها إلا بقصد التنازل لاحقا.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> حاج علي، نظام المحاسبي المالي الجديد ، مرجع سبق ذكره ، ص 143/140.

### المطلب الثالث: تغيير الطرق والسياسات والإحداث اللاحقة لتاريخ الإغلاق

#### أولاً: تغيير الطرائق والأخطاء

- حسب المعيار (ias08) فإنه في حالة التغيير في طريقة التقديم والترتيب القوائم المالية نتيجة تغيير الطرائق لظهور معيار جديد أو المتغيرات التي تؤدي إلى تقديم جيد للتعاقبات، والإحداث التي تؤثر في الوضعية والأداء المالي للوحدة أو حدوث أخطاء الناجمة عن التطبيق الخاطئ للقواعد المحاسبية.
- وفي كل حالة تكون المعلومة ذات أهمية لا بد إن تقدم لها شرح في الملحق عن أسباب هذا التغيير في الطريقة وطبيعة الخطأ وتعديلات والتصحيحات التي أنجزت خلال الفترات السابقة وكذلك التي حصلت بفالفترة الحالة بطريقة تمكن الحصول على المعلومة ومقارنتها كتغيير طريقة حساب الإهلاك لا بد من تقديم المبررات لذلك وتأثير ذلك على النتيجة.<sup>1</sup>

#### ثانياً: الإحداث اللاحقة لتاريخ الإقفال

- إذا كانت الإحداث الناتجة بعد تاريخ الإقفال لا تغير في حالة الأصول والخصوم للفترة السابقة لأقفال تجري قيود تسوية.
- إما في حالة حدث العكس يكون للأحداث أهمية ويكون لعملية تأثير على القرارات لمستخدمي القوائم المالية فلا بد من التطرق لها في الملحق من حيث نوع الحدث وتقدير التأثير المالي.
- وحسب المعيار ias10 هناك نوعين من الإحداث اللاحقة وهما:
- الإحداث التي تولد أدلة إضافية فيما يتصل بالظروف التي وقعت في التاريخ الميزانية وتأثير على التقديرات في إعداد القوائم المالية مما يتطلب تسويات للقوائم المالية كالحسارة المحققة نتيجة إفلاس زبائن المشكوك فيهم
- الإحداث التي توفر أدلة فيما يتعلق بظروف لم تكن موجودة في تاريخ الميزانية إذا حدث بعد ذلك التاريخ هنا لا تجري تسوية للقوائم المالية كالحسارة المحققة لزبون مشكوك في تحصيله أو حريق أو فيضان حدث في تاريخ لاحق لأعداد الميزانية ولم يكن لها إثبات على الظروف التي وقعت في تاريخ إعداد الميزانية الأمر الذي يتطلب إجراء تسوية للقوائم المالية قبل إصدار لكن الإفصاح عنه يكون مقبولاً والإشكال التالية تبين المعلومات التي تحتويها هذه الملاحق.<sup>2</sup>

#### خلاصة

<sup>1</sup> شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 57.

<sup>2</sup> شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 58.

من خلال هذا الفصل تم التطرق إلى القوائم المالية الأساسية التي تعرضها المؤسسة في نهاية كل دورة محاسبية باعتبارها أهم مخرجات النظام المحاسبي، والتي تحظى باهتمام العديد من المستخدمين الداخليين و الخارجيين بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية فلها أهمية كبير في حياة المال و الأعمال ، بحيث يجب إن تكون هذه القوائم ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة وهذا ما تم التطرق إليه في المبحث الأول إما فيما يخص المبحث الثاني تم تطرق إلى ملحق البيانات المالية الذي يتضمن معلومات ذات أهمية ومفيدة في فهم العمليات الواردة في القوائم المالية الأخرى وتكون مكملة لها.

## تمهيد

بعد الدراسة النظرية لهذا البحث، والمتمثلة في الفصلين السابقين سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على الواقع العملي، حيث أخذنا مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية بتيسمسيلت كميدان للإجراء هذه الدراسة، محاولين بذلك إبراز الجوانب المتعلقة ببحثنا والمتمثل في أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

ومن خلال هذه الدراسة سنقوم بتبيان الدور الذي تلعبه قائمة الملاحق في تحسين وتقييم الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة وذلك من خلال مختلف المعلومات التي تحتويها القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة في حدود ما سمحت به المعطيات المتحصل عليها بخصوص المؤسسة، ومنه قسمنا هذا الفصل الى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول :** التعريف بمؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية .

**المبحث الثاني :** عرض وتحليل القوائم المالية.

**المبحث الثالث :** قائمة الملاحق وأهميتها.

## المبحث الأول : التعريف بمؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية

سنقوم في هذا المبحث بتقديم نبذة تاريخية حول المؤسسة الصناعية للأغطية النسيجية صوفاكت تيسمسيلت.

## المطلب الأول: مدخل للمؤسسة

سنحاول في هذا المطلب التعرف على المؤسسة وذلك من خلال نشأتها وتطورها.

## أولا : التعريف بالمؤسسة

تعتبر مؤسسة صوفاكت مؤسسة صناعية جزائرية تقع بتيسمسيلت، ذات أسهم برأسمال قدره مليون دينار جزائري، وهي

إحدى الشركات الفرعية للشركة العمومية الاقتصادية صوفاكت، وذلك طبقا للقرار رقم 02 لمجلس الصندوق القابض

للصناعة النسيجية، حيث بدأت الاشغال فيها بتاريخ 15/03/1998.

## ثانيا : نشأة المؤسسة

أنشأت مؤسسة الاغطية النسيجية بتيسمسيلت بموجب القرار رقم 2 لمجلس الصندوق القابض للصناعات التحويلية

holdmam المنعقد بتاريخ 09 /11 /1997 ومع ذلك على إثره حل المؤسسة الأم couvertes- spa

وهي مؤسسة ذات أسهم والتي أنشأت بدورها بتاريخ 20/01/1987 وبموجب القرار المذكور أعلاه تقرر

إنشاء أربعة مؤسسات فرعية والتي كانت تابعة للمؤسسة الأم نذكرها فيما يلي :

- شركة صوفاكت sofact تيسمسيلت .

- شركة فيتال fital باب الزوار الجزائر.

- شركة صافيلكو sofilco عين جاسر باتنة.

- شركة مانتال mantal تلمسان.

بحيث كل هذه المؤسسات الأربعة متخصصة في صناعة الأغطية النسيجية والخيط الخشن، وقد تم الإنشاء الرسمي للمؤسسة

صوفاكت "sofact" بتاريخ 15/03/1998 برأسمال اجتماعي يقدر ب 1000000 بموجب عقد توثيقي

تم رفعه الى 700 مليون دج بموجب قرار الجمعية العامة غير العادية المنعقدة بتاريخ 2000/06/24، وذلك مراعاة للنتائج الإيجابية التي حققتها المؤسسة منذ إنعقاد أول إجتماع لمجلس الإدارة ، حيث إنتخب الرئيس المدير العام المكلف بتسيير إنشاء الشؤون الإدارية و المالية للمؤسسة ، حيث إنتخب الرئيس المدير العام المكلف بتسيير إنشاء الشؤون الإدارية و المالية للمؤسسة من جهة ، وتراس مجلس ادارتها من جهة أخرى .

بعد إنشاء مؤسسة رسمية، قامت بعدة نشاطات تمهيدية وتكميلية، حيث تم فتح سجل تجاري بتاريخ 1998/05/10 يحمل رقم 98bo2120700.

و حساب البنكي لدى البنك الوطني الجزائري ، وكالة تيسمسيلت .

### ثالثا : موقعها .

تقع مؤسسة صوفاكت sofact بالشمال الشرقي لمدينة تيسمسيلت حيث تبعد عنها حوالي 1 كلم، وهو ما جعل موقعها استراتيجيا وحيويا كونها تقع بالقرب من الطريق الوطني رقم 14، والذي يربط البلاد بواسطتها تتربع المؤسسة على مساحة تقدر ب 10هكتار اين توجد الورشات، المخازن والمرافق الاجتماعية والإدارية.

### المطلب الثاني : نشاط المؤسسة واهم منتجاتها

#### أولا : نشاط المؤسسة

تختص المؤسسة في الإنتاج و تسويق الاغطية النسيجية ، المصنوعة محليا من مادة الاكريليك acrylique المستوردة من عدة دول أهمها اسبانيا ، تركيا ، اندونيسيا .....

كما تنتج المؤسسة الخيوط الغليظة التي تباع في الغالب الى القطاع الخاص بالنسيج التقليدي ، للإشارة فان مادة الاكريليك مشتقة من البترول وهي سهلة الاستعمال كما ان سعرها يتغير بتغير سعر البترول<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> من إعداد الطالبين بناءا على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

تقدر الطاقة الإنتاجية للمؤسسة بمليون غطاء و2000 طن من الخيوط الغليظة سنويا، الا أن الإنتاج الحالي للمؤسسة لا يتعدى 650 الف غطاء سنويا لكون المؤسسة لا تعمل الابفوجين بدل ثلاثة أفواج، فيما يلي بطاقة تقنية شاملة عن المؤسسة.

#### ثانيا : بطاقة تقنية شاملة للمؤسسة

- التسمية: شركة صناعة الاغطية النسيجية بتسمسيلت، شركة ذات أسهم.
- راس مال الاجتماعي عند الإنشاء : كان يقدر بـ 1000000 دج بـ 200 سهم عند الانشاء وفي 2000/06/24 أصبح 700.000.000 دج بـ 14000 سهم .
- المؤسسة الأم : couvertex
- تاريخ الانشاء: 15 / 03 / 1998
- رقم التسجيل التجاري: 98bo 7002021
- رقم الضمان الاجتماعي: 3832463057.
- المساحة الكلية: 10 هكتار و03 ارات
- المساحة المغطاة: 5.3 هكتار أين توجد الورشات والمخازن والمرافق الاجتماعية والإدارية.
- الطاقة الإنتاجية السنوية: 1000.000 غطاء و2000 طن من الخيط الخشن.
- عدد العمال الكلي: 250 عامل.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

اعتمدت مؤسسة صوفاكت هيكلًا تنظيميًا يتناسب مع حجم و طبيعة نشاطاتها، إذ يتأسس هيكلها التنظيمي الرئيس المدير العام الذي يشرف على قسم المنازعات القضائية و امانة مجلس إدارة المؤسسة و على مصلحة الامن الوقائي، كما يقوم بعملية المراقبة و التنسيق بين مختلف المديريات المكونة للمؤسسة و المتمثلة في:

- المديرية التقنية

- المديرية الموارد البشرية

- مديرية التجارة والتنسيق

- مديرية المالية والمحاسبة

كما تضم المؤسسة الورشات التالية وتضم العمال كما يلي:

- ورشة الصباغة: 11

- ورشة الغزل: 54

- ورشة النسيج: 46

- ورشة الإتمام: 19

- ورشة الإتقان: 31

كما تحتوي السجلات التالية: سجل الأجور ، سجل الحركة المالية، سجل الملاحظات و الإعدارات ، سجل العمال

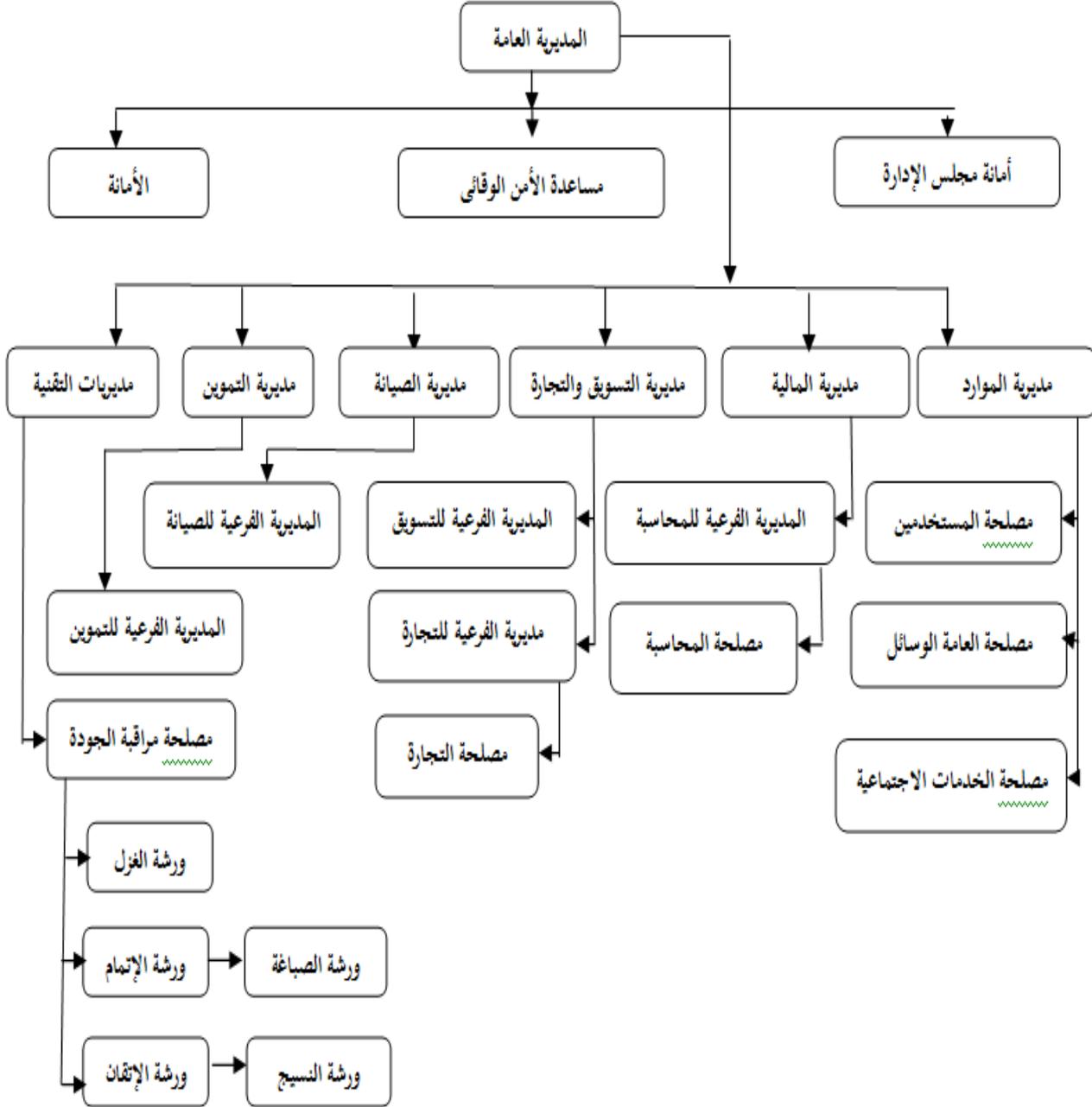
الأجانب، سجل حوادث العمال، سجل العطل مدفوعة الأجر، كشف الأجر النموذجي fichedepaxs، سجل

الفحص التقني للمنشأة و التجهيزات الصناعية، سجل الصحة و الأمن و طلب العمل .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت.

شكل رقم (III-1) الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

### أولاً: القسم الإداري والمالي للمؤسسة

يعد القسم الإداري والمالي من أهم الأقسام الموجودة على مستوى المؤسسة بالنظر إلى كثرة المهام الموكلة إليه، فهو الأول على تسيير المؤسسة و الضامن الأساسي لنجاحها أو فشلها.

#### المديرية العامة ومجلس الإدارة

يوجد على رأس مؤسسة صوفاكت الرئيس المدير العام، وهو شخصياً يقوم بوظيفتين، وهما تسيير الشؤون المالية والإدارية للمؤسسة، وهذا بإشرافه مباشرة على المديرية العامة، ويرأس مجلس الإدارة عند اجتماعه وهذا حسب ما جاء في القانون التأسيسي للمؤسسة كما تتكون من:

- **المديرية العامة:** يتزأسها المدير العام وهو المسير الرئيسي الأول للمؤسسة توجد تحت سلطته مختلف الهيئات الإدارية.
- **مجلس الإدارة:** يتكون مجلس الإدارة من أعضاء استثمانيين يلجأ إليهم مسير المؤسسة إذا ادعت الضرورة لذلك حيث يطرح عليهم جدول أعمال مسطرة مسبقاً في جلسة تنعقد باستدعاء من المسير بالمقر الاجتماعي للمؤسسة
- **امانة مجلس الإدارة:** تقوم بالاتصال مع رئيس مجلس الإدارة ومختلف الهيئات الإدارية وذلك لتحضير ملف الجلسة المراد انعقادها، لذلك فهي تقوم بجمع الوثائق اللازمة التي تحضرها كل هيئة حسب اختصاصها للتجاوز في الجلسة كما تقوم بعدة إجراءات أخرى.

#### المديرية المالية والمحاسبية

تعتبر مديرية المالية والمحاسبية أحد أهم الركائز التي تقوم عليها المؤسسة. فهي المسؤولة عن تقييم نشاطها كما تسهر على تسجيل ومراقبة كلالعمليات الحسابية والمالية التي تقوم بها المؤسسة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

بالنسبة لهذه المديرية فإنها المصلحة الوحيدة التي لها وجود فعلي هي المصلحة المحاسبية العامة اما مصلحة المالية ومصلحة المحاسبة التحليلية فوجودها بالاسم فقط رغم الدور المهم الذي أصبحت تقوم به المحاسبة التحليلية في دراسات وتحليل نشاطات المؤسسة.

### ثانيا: دراسة القسم الإنتاجي والتجاري للمؤسسة.

يضم هذا القسم مديرتين نشاطهما متكامل هما المديرية التقنية والمديرية التسويق والتجارة.

- المديرية التقنية: ان المصلحة التقنية تشرف على مراقبة سير العملية الإنتاجية وتنقسم على عدة مديريات:
- المديرية الفرعية للتموين: يعمل بهذه المديرية 15 عامل منهم المدير الفرعي و رئيس مصلحتين، تتفرع هذه المديرية بدورها الى مصلحتين هما : مصلحة الشراء ،مصلحة تسيير المخزون
- المديرية الفرعية للصيانة : يعمل بها 62 عامل منهم رئيس المديرية الفرعية و 5 رؤساء مصالح تلعب هذه المديرية دورا لا غنى عنه في النشاط اليومي للمؤسسة ،اذا تقوم بتصليح أي مشكل من شأنه ان يعيق العملية الإنتاجية ، كما انها رايها فيما يخص تحديد المعدات القديمة و اقتناء الالات الجديدة ،وتشمل عدة مصالح مكتب الدراسات ،مصلحة الصيانة ،مصلحة الكهرباء ،مصلحة التصنيع ،مصلحة معالجة المياه ،مصلحة الربحية ،مصلحة مراقبة الجودة و النوعية،المخبر الكيميائي ،المخبر الفيزيائي ،الورشات .
- المديرية التسويق و التجارة : يأتي دور هذه المديرية بعد اخر مرحلة من الإنتاج أي الاتقان والتغليف ،وتنقسم الى مديرتين فرعيتين هما : المديرية الفرعية للتسويق و المديرية الفرعية للتجارة .
- المديرية الفرعية للتسويق : يتمثل دورها الأساسي في بيع المنتج بمختلف الوسائل ومن اجل ذلك انتهجت المؤسسة سياسة اقتصادية تسمح لها بإيجاد منافذ لمنتجاتها و اكتساح السوق ،لذا ثبتت عدة طرق للوصول الى هدفها المنشود و هو :

- المشاركة في المساهمات المختلفة.

- البيع بالتقسيط للجامعات المحلية.

- البيع بالجملة للخوادم والمؤسسة.

- **المديرية الفرعية للتجارة :** هي مسؤولة عن تسيير المخزونات المنتوج النهائي ، كما تقوم بإجراءات البيع و انتهاء

المعاملات مع الزبائن ، اذ تتعامل مع فيئات من العملاء، منهم الجامعات ، والثانويات ومختلف القطاعات

العمومية، إضافة الى الخوادم سواء كانوا متقاعدین او جدد وهذا حسب تصريح المدير الفرعي للتجارة .

### ثالثا: مديرية الموارد البشرية

ان تطور المؤسسات الاقتصادية يتوقف على كفاءات العمال التي تشغلهم ، لذا نجدها تحرص على تكوينهم باستمرار

لرفع من خبراتهم المهنية و تحسينها ، وتعد مديرية الموارد البشرية مسؤولة عن متابعة النشاطات اليومية للمؤسسة

اذا تطلع عليها هذه المديرية لمهام جد كثيفة و معقدة نظرا لعدد الكبير الذي تتعامل معه وهي تقوم بتسيير ملفات

العمال وتوفر مجموعة من الدفاتر و التسجيلات الرسمية التي يلتزم بها المستخدمين و من بين هذه السجلات ( سجل

الأجور ، سجل حوادث العمل، سجل العطل مدفوعة الاجر .....الخ).

وعلى العموم فان مديرية تسيير الموارد البشرية تهتم بوضع ، سياسات لتسيير الموارد البشرية الملائمة مع السياق الاقتصادي

والاجتماعي للمؤسسة مع احترام القوانين.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

**المبحث الثاني : تحليل و عرض القوائم المالية لمؤسسة صوفاكت .**

تعد القوائم المالية من الوسائل الأساسية في الاتصال بالاطراف المهتمة بأنشطة الوحدة التي من خلالها ستتمكن تلك الأطراف من التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على مركز المالي للمنشأة، من خلال هذا المبحث سنتطرق الى عرض وتحليل اهم القوائم المالية لمؤسسة صوفاكت الخاصة بالأغطية النسيجية و المتمثلة في الميزانية المحاسبية وجدول حساب النتائج و الملاحق الخاصة بالقوائم المالية.

**المطلب الأول : عرض الميزانية لمؤسسة صوفاكت لسنة 2016 .**

تعتبر الميزانية من اهم القوائم المالية التي تستخدمها مؤسسة صوفاكت ، وهي تمثل صورة فوتوغرافية عن الوضعية المالية للمؤسسة و التي تعطي التفاصيل المالية عن مجمل موجودات و مصادر هذه الأخيرة بحيث تتكون من جانبين اساسين هما الأصول و الخصوم، فالأصول تمثل استخدامات الموارد المالية التي تحصل عليها المؤسسة اما الخصوم تمثل مجمل الموارد المالية التي تحت تصرف المؤسسة ومنهنا سنتطرق الى الميزانية المحاسبية لمؤسسة صوفاكت بجانبها " الأصول و الخصوم " للفترة (2016/2015).

الجدول رقم (III-1) : جانب الأصول لسنة 2016

الأصل	المبالغ الاجمالية	الاهتلاكات والمؤونات و خسائر القيمة	2016	2015
			المبلغ صافي	المبلغ صافي
الأصول غير جارية				
فارق الاقتناء				
تثبيات معنوية	36600.00	3660000		
تثبيات عينية	1564590949.19	138426223.28	1426164725.91	1346775739.74
أراضي	126493000.00		126493000.00	126493000.00
مباني	1254756120.43	85733644.23	.1169022476.20	1186343301.76
تثبيات عينية اخري	183341828.76	52692579.05	130649249.71	33939437.98
تثبيات ممنوح امتيازها				
تثبيات جاري إنجازها	5734354.09		5734354.09	119872540.30
تثبيات مالية	7575393.02		7575393.02	6698768.30
سندات موضوعة موضع المعادلة				
مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها				
سندات أخرى مثبتة				
سندات مثبتة لنشاط المحفظة				
قروض و ديون على عقد ايجار المالي				
ودائع و كفالات المدفوعة				60000.00
ضرائب مؤجلة على الأصل	7575393.02		7575393.02	6638768.30
مجموع الأصول غير جارية	1577937296.30	138462823.28	1439474473. 02	1473347048.67

				الأصول الجارية
1796934548.58	76726757.59	98559851.16	175286608.75	مخزونات ومنتجات قيد تنفيذ
39196559.87	70089422.16	5605184.00	75694606.16	حسابات دائنة والاستخدامات مماثلة
38047629.13	69867855.34	5605184.00	75475039.34	زبائن
546700.18	33066.00		33066.00	مدينون اخرون
602230.56	188500.82		188500.82	الضرائب
				موجودات أخرى مشتركة
				حسابات دائنة
3712759.54	15787220.53	366035.75	16153256.28	موجودات وماشابهها
				أموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
3172759.54	15787220.53	366035.75	16153256.28	الخبزينة
222062767.99	162603400.28	104531070.91	267134471.19	مجموع الأصول الجارية
1695409816.66	1602077873.30	242993894.19	1845071767.49	مجموع العام للأصول

المصدر : من اعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

جدول (III-2) : جانب الخصوم لسنة 2016.

2015	2016	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
		رأس المال تم اصداره
		رأس مال غير مستعان به
		علاوات و احتياطات مدمجة
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
-85062685.98	-142385515.35	نتيجة الصافية
		رؤوس أموال خاصة أخرى
1561528399.65	1479610425.92	حصة الشريك المدمجة
		حصة ذوي الأقلية
147465713.67	1337224910.57	<b>المجموع (1)</b>
		<b>الخصوم غير الجارية</b>
		قروض و ديون مالية
		ضرائب (مؤجلة و مرصود لها )
		ديون أخرى غير الجارية
49634453.12	65089386.06	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
49634453.12	65089386.06	<b>مجموع الخصوم غير جارية (2)</b>
		<b>الخصوم الجارية</b>
24493828.33	22059080.25	موردون و حسابات ملحقه
41029263.01	39896084.12	الضرائب
103786558.53	137808412.30	ديون أخرى
		خزينة سلبية
1169309649.87	199763576.67	<b>مجموع الخصوم الجارية (3)</b>
1695409816.66	1602077873.30	<b>مجموع العام للخصوم (3+2+1)</b>

المطلب الثاني: قياس وتحليل عناصر ميزانية مؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015

جدول (III - 3): يبين الفارق بين الميزانيتين لسنة 2016/2015 (جانبا الأصول)

البيان	السنة 2014 الاجمالي	السنة 2015 الاجمالي	السنة 2016 الاجمالي	الفرق بين 2016/2015
أصول غير جارية	1367925371.75	1346775739.74	1426164725.91	133251409248.09
التثبيتات عينية	126493000.00	126493000.00	126493000.00	0
أراضي	1203664127.44	1186343301.76	1169022476.20	173208254.56-
مباني	37768244.31	33939437.98	130649249.71	-96709811.73
تثبيتات عينية أخرى	119872540.63	119872540.63	5734354.09	114138186.54
تثبيتات جاري إنجازها	8744126.58	6698768.30	7575393.02	876624.72
التثبيتات مالية	60000.00	60000.00	60000.00	0
ودائع الكفالات المدفوعة	8684126.58	6638768.30	7575393.02	936624.72
ضرائب المؤجلة على الأصل	1376669498.33	1473347048.67	1439474473.02	33872575.65-
مجموع الأصول غير الجارية	212080045.61	179693448.58	76726757.59	-102966690.99
أصول الجارية	33240971.93	39196559.87	70089422.16	30892862.29-
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	31742621.52	38047629.13	69867855.34	31820226.21
الحسابات الدائنة و الاستخدمات المماثلة	902017.44	546700.18	..0033066	-513634.18
الزبائن	596332.97	602230.56	188500.82	-413729.74
المديون الآخرون	2412717.73	3172759.54	15787220.53	12614460.99
الضرائب	2 412717.73	3172759.54	15787220.53	12614460.99
الموجودات وما شابهها	247733735.27	222062767.99	162603400.28	-59459367.71
الخزينة	1624403233.60	1695409816.66	1602077873.30	-93331443.36
مجموع الأصول الجارية				
المجموع العام للأصول				

جدول رقم (III - 4): جانب الخصوم

البيان	السنة 2014	السنة 2015	السنة 2016	الفرق بين 2015/2014	الفرق بين 2016/2015
النتيجة الصافية	-114091512.75	-8506285.98	142385515.35	152597798.73	133879229.3
حصة الشريك المدمجة	1553815932.72	1561528399.65	1479610425.92		7
الخصوم غير جارية	56959219.86	49634453.12	56089386.06	7324766.74	6454932.94
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا					
خصوم جارية					
موردون وحسابات ملحقة	24756387.92	24493828.33	22059080.25	262559.59	-434748.08
ضرائب	37971885.07	41029263.01	39896084.12	-3057377.94	1133178.89
ديون أخرى	64987497.53	103786558.53	137808412.30	-38799061	34021863.77

المصدر: من اعداد الطالبتين بناءا على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

## قياس وتحليل عناصر الميزانية :

تختلف طريقة قياس عناصر الميزانية حسب اختلاف طبيعة كل عنصر، حيث سنتطرق في هذا المطلب الى قياس عناصر الميزانية بالنسبة لوحدة تيسمسيلت .

## أولا : قياس عناصر الأصول

## الأصول غير الجارية

## -الأصول العينية :

تتمثل في:

الأراضي : قدرت قيمة الأراضي من خلال ميزانية 2016 بقيمة 126493000.00 دج حيث خضعت

الى إعادة تقييم سنة 2014 ، الى انها لم تسجل أي انخفاض في القيمة بعد هذا التقييم .

المباني : يحتوي هذا الحساب على مباني صناعية و إدارية و مباني أخرى لسنة 2016 بقيمة

1169022476.20 دج ، حيث يقدر عمرها الإنتاجي ب 20 سنة ، و بمعدل اهتلاك سنوي يقدر

ب5% حيث خضعت لاعادة تقييم و تم تسجيل انخفاض قيمتها مقارنة بسنة 2015 بفارق يقدر

ب17320825.56 دج وذلك نظرا لهلاكها بقيمة 85733644.23 دج.

- الأصول العينية الأخرى: تتمثل الأصول العينية الأخرى في كل الأصول التي لم تحتويها العناصر السابقة و التي

تشمل المعدات الصناعية ، المخبرية ، معدات الامن ، معدات المكتب و أجهزة الاعلام الالي ، بالإضافة الى

السيارات و وسائل النقل الأخرى و مقدرة بتكلفة شرائها بقيمة اجمالية تقدر ب 130649249.71 دج الا

انها ارتفعت قيمتها عن سنة 2015 بقارق يقدر ب 96709811.73 نتيجة لاقناء المؤسسة لمختلف

المعدات .

- تثبيبات جاري إنجازها: تم تقدير قيمتها لسنة 2016 بـ 5734354.09 بحيث تم انخفاض قيمتها عن سنة 2015 بفارق يقدر بـ 114138186.54 ناتج عن عدم إتمام المؤسسة لانجاز هذه التثبيبات و عدم استلامها

- الأصول المالية : تشمل الأصول المالية الاخرى و الضرائب المؤجلة عن الأصل من خلال ميزانية السنة : أصول مالية أخرى: نلاحظ زيادة في الأصول المالية لسنة 2016 و التي قدرت بـ 7575393.02 دج مقارنة بالسنة السابقة 2015 حيث قدر فارق السنتين بـ 876624.72 دج ونتيجة هذه الزيادة تعود لتقديم قرض من طرف المؤسسة الى احد العمال.

الضرائب المؤجلة عن الأصل : نلاحظ من خلال الميزانية لسنة 2016 تشكل ضريبة مؤجلة كاصل بقيمة 7575393.02 تتمثل في الضرائب على النتائج القابلة للتحصيل خلال السنوات المالية المقبلة بسبب التفاوت الزمني بين تثبيت منتج او عبئ في المحاسبة و اخذه في حسابان في القاعدة الجبائية او عمليات اقضاء او إعادة معالجة تمت في اطار اعداد الكشوف المالية المدجة ، ويمثل الفرق بين السنتين (2016/2015) زيادة تقدر بـ 936624.72 دج ، نتجت هذه الزيادة عن زيادة مؤونة منح التقاعد مثلا او الزيادة في قيمة المنتجات التامة عن السنوات السابقة .

#### الأصول الجارية :

- المخزونات و منتوجات قيد التنفيذ: تمثل المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ نسبة معتبرة من مجموع الأصول في نهاية الفترة ، كما قدرت قيمتها الاجمالية في سنة 2016 بـ 76726757.59 دج مقارنة بالسنة السابقة (2015) حيث شهدت انخفاض يقدر بـ 102966690.99 دج ، ونتج هذا الانخفاض عن زيادة خسائر القيمة للمخزونات التي تم تقديرها من خلال المؤسسة وذلك عن طريق القيام بمقارنة بين قيمة التكلفة و القيمة القابلة للتحصيل .

- الحسابات الدائنة: قدرت قيمتها الاجمالية لسنة 2016 ب 39196559.87 دج ، مقارنة بسنة 2015 بحيث قدر الفارق بزيادة ب 5955587.94 دج .
- الزبائن : بلغت القيمة الاجمالية لزبائن 69867855.34 دج لسنة 2016 على خلاف سنة 2015 التي كانت تقدر ب 38047629.13 حيث ظهرت زيادة في القيمة الاجمالية لزبائن ب 31820226.21 دج ، بالإضافة الى ذلك نلاحظ انخفاض في خسائر القيمة لسنتين (2016/2015) بمبلغ يقدر ب 22159414.35 دج وهذا يعني ان الزبائن قاموا بدفع بعض مستحقاتهم اتجاه المؤسسة .
- المدينون الآخرون : نلاحظ من خلال الميزانية ان رصيد المدينون الآخرون يقدر ب 33066.00 لسنة 2016 ومقارنة مع سنة 2015 انخفضت قيمة المدينون بفارق يقدر ب 513634.18 دج حيث يمثل هذا الفارق نقص في قيمة هذا الحساب الناتج عن زيادة في قيمة دين هؤلاء المدينين .
- الضرائب على الأصول :تقدر قيمة الضرائب لسنة 2016 ب 188500.82 و بالمقارنة مع السنة السابقة (2015) نلاحظ ان هناك فرق سالب يقدر ب 413729.74 دج معناه هذا ان المؤسسة دفعت حقوقها لإدارة الضرائب مقارنة بالسنة السابقة .
- الموجودات وما شابهها : قدرت القيمة الاجمالية للموجودات ب 15787220.53 دج لسنة 2016 مقارنة بسنة 2015 نلاحظ زيادة في مبلغ الموجودات بفارق 12614460.99 دج .بالإضافة الى ان لديها زيادة في خسائر القيمة بمبلغ يقدر ب 53184.68 دج
- خزينة الأصول : تتمثل خزينة الأصول في السيولة النقدية و مايعادها وذلك من خلال تعاملات المؤسسة المالية وذلك من خلال التحصيلات و التسديدات و التي تقدر ب 15787220.53 دج لسنة 2016 وبالمقارنة مع سنة 2015 نلاحظ زيادة تقدر ب 12614460.99 دج وهذا ناتج عن تحصيلات من الزبائن او تحصيلات من مختلف المدينين.

ثانيا : قياس عناصر الخصوم :

الأموال الخاصة :

نتيجة الدورة : حققت المؤسسة نتيجة خسارة لسنة 2016 تقدر ب 85062685.98 دج وتعد الأسوء مقارنة بسنة 2015 حيث كانت الزيادة في الخسارة تقدر ب 57322829.37 دج .

الخصوم غير الجارية :

المؤونات و الإيرادات المدفوعة مسبقا : قدرت المؤونات لسنة 2016 بقيمة 65089386.06 دج مقارنة بسنة 2015 بحيث قدر الفرق بزيادة تقدر ب 15454932.94 دج .

الخصوم الجارية :

- موردون و الحسابات الملحقة : يتكون هذا الحساب من مختلف موردو المخزونات و الخدمات وموردو الاستثمارات،بالإضافة إلى فواتير التي لم تسدد و التسبيقات المدفوعة من طرف الموردين بمبلغ إجمالي لسنة 2016مقدر ب 22059080.25 دج انخفاض قيمتها مقارنة بسنة 2015 بفارق يقدر ب 2434748.08 دج ومن هذا نستنتج ان المؤسسة لم تقم بأي عملية اقتناء أخرى .

- الضرائب على الخصوم : يقدر مبلغ الضرائب الإجمالي لسنة 2016 ب 39896084.12 دج مقارنة مع سنة 2015 ومن خلال هذه المقارنة نلاحظ أن هناك انخفاض كبير بقيمة 1133178.89 وذلك راجع إلى بعض الإعفاءات التي استفادت منها المؤسسة في العمليات على مستوى نشاطها .

- الديون الأخرى : يقدر مبلغها الإجمالي ب 137808412.30 دج مقارنة بسنة 2015 بفارق موجب يقدر ب 34021853.77 دج و هذا يعني ان المؤسسة قامت بزيادة في نسبة الاقتراض و الرفع من ديون المؤسسة .

مطلب الثالث : عرض و تحليل جدول حساب النتائج لسنة 2016/2015

أولا : عرض جدول حساب النتائج لمؤسسة صوفاكت لسنة 2016/2015

جدول رقم(III-5): حساب النتائج لسنة 2016/2015

2015		2016		الفصول
مدین	دائن	مدین	دائن	
19499073		21489263		المبيعات من البضائع
75019016		118103870		الاشغال العقارية
		14957		منتجات مصنعة
				مقدموا الخدمة
				الاشغال العقارية
				التخفيضات و التنزيلات المحسومات الممنوحة
94518089		139608090		رقم الاعمال الصافي من التخفيضات , التنزيلات و المحسومات
	39636402	14915627		الإنتاج المخزن او المنقص من المخزون
				الإنتاج المثبت
				اعانات الاستغلال
				منتجات ملحقة
94518089	39636402	154523717		انتاج السنة المالية
			205982	مشتريات البضائع المباعة
	113274471		93499827	مواد أولية
	8387719		7838029	تموينات أخرى
	230996			تغيرات أخرى
	976917		402212	مشتريات الدراسات الخدمات المقدمة للمؤسسة
	7292660		7412300	استهلاكات أخرى
				التخفيضات و التنزيلات و المحسومات المتحصل عليها من المشتريات
	193789		533040	الخدمات الخارجية
				التقاول العام
				( الكراء ) الايجارات
	644772		106102	مصاريف الصيانة و تصليح و الرعاية
	3040304		3034247	أقساط التامينات
				العاملون الخارجيين عن المؤسسة

	956947		1175796	أجور الوسطاء والتعاب
	40390		24682	اشهار
	1714044		1638468	التنقلات و المهام و الاستقبالات
	6466524		6326358	الخدمات الخارجية الأخرى
				التنزيلات و التخفيضات و المحسومات المتحصل عليها من الخدمات الخارجية
	143219535		122197043	استهلاك السنة المالية (2)
	88337848	32326674		القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
	139105627		125295687	مصاريف العمال
	3640498		3560172	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة
	231083973		96529185	اجمالي فائض الاستغلال
5078317		4098848		المنتجات العملية الأخرى
	4391212		193409	الأعباء العملية الأخرى
	58832198		55891952	مخصصات الاهتلاكات
				المؤونات
				خسائر القيمة
21368697		18438743		السترجاع على الخسائر القيمة و المؤونات
	267860369		130076955	النتيجة العملية
				منتجات مالية
	11520		18581	أعباء مالية
	11520		18581	النتيجة المالية
	267871889		130095536	النتيجة العادية
				عناصر غير عادية (منتجات)
				عناصر غير عادية (الأعباء)
				النتيجة غير عادية
				الضرائب واجب دفعها على النتائج
	2045358	936625		الضرائب المؤجلة عن النتائج
	269917247		129158911	صافي النتيجة السنة المالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

جدول رقم ( III - 6 ): يبين الفرق لحساب النتائج لسنة 2016/2015

الفرق بين 2016/2015	السنة 2016	السنة 2015	السنة 2014	البيان
1990190	21489263	19499073	4677348	المبيعات من البضائع
	118103870	75019016	73972112	نتجات مصنعة
43084854	139608090	94518089	78649460	رقم الاعمال الصافي
		39636402	23540149	انتاج المخزن
45090001	14915627	-39636402	102189608	انتاج السنة المالية
-24720775	154523717	94518089	163994	مشتريات البضائع المباعة
114887315	205982	113274471	78463500	مواد أولية
94312107	93499827	8387719	8911862	تموينات أخرى
-19774644	7838029	230996	7566779	تغيرات المخزونات
				مشتريات الدراسات و
				الخدمات المقدمة للمؤسسة
549690	402212	976917	2133813	استهلاكات أخرى
				تقاويل العام
-574705	7412300	7292660	115739	مصاريف الصيانة و تصليح و
				لرعاية
-119640	533040	193789	4692210	أقساط التامين
339251	106102	644772	1061474	اجولر الوسطاء و الاتعاب
-538670		3040304	21307	الاشهار
				تنقلات و مهمات و الاستقبالات
-6057	3034247	956947	2041227	خدمات الخارجية الأخرى
218849	1175796	40390	4005275	استهلاك السنة المالية (02)
-15708	24682	1714044	109177230	القيمة المضافة للاستغلال
75576-	1638468	6466524	6987622	مصاريف المستخدمين
140166-	6326358	143219535	119086132	ضرائب و الرسوم
21022492-	122197043	88337848	4195045	والمدفوعات المماثلة
56011174-	32326674	139105627	4195045	اجمالي فائض الاستغلال
13809940-	125295687	3640498	130268799	المنتجات العملياتية الأخرى
80326-	3560172	3640498	678021	العملياتية الأخرى
-80326	3560172	231083973	153925	الأعباء العملياتية الأخرى
134523788-	96560185	5078317	39034292	مخصصات الاهتلاك
4668469-	409848	4391212	12034332	استرجاع على خسائر القيمة
	193409	58832198		و المؤونات
	55891952	21368697		
	18438743			
137783414- 7061	130076955	267860369	156744663	النتيجة العملياتية
137776353-	1858118581	1152011520	2815628156	أعباء مالية
	130095536	267871889	156772818	نتيجة المالية
		1111	354638	نتيجة العادية
		2045358	157127456	ضرائب الموجلة عن النتائج
				صافي نتيجة
	129158911	269917247		السنة المالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

### ثانيا :تحليل عناصر حساب النتائج

انطلاقا من قائمة حساب النتيجة المقدمة من طرف مؤسسة صوفاكت سنتناول في هذا العنصر قياس الإيرادات المحققة و الأعباء المحتملة خلال الدورة .

#### - المبيعات :

تقوم المؤسسة بإخراج المبيعات على أساس التكلفة الوسيطة المرجحة cump و التي تقدر في سنة 2016 بـ 21489263 دج ، بحيث نلاحظ من خلال مقارنة مع سنة 2015 ان هناك زيادة في حجم المبيعات بقيمة 1990190 دج هذا مؤشر جيد للمؤسسة يدل على استمرارية نشاطها .

- **منتجات مصنعة :** تقدر قيمة المنتجات المصنعة في سنة 2016 بـ 118103870 دج مقارنة بسنة 2015 بحيث تقدر الزيادة بـ 43084854 دج أي ان المؤسسة قامت برفع من منتجاتها .

رقم الاعمال الصافي: يقدر في سنة 2016 بـ 94518089 مقارنة بسنة 2015 نلاحظ زيادة في رقم الاعمال بقيمة بـ 15868629 دج .

-**انتاج مخزن:** يتمثل هذا العنصر في تغيرات مخزون المنتجات و الذي قدر في سنة 2015 بتكلفة إنتاجية بقيمة تقدر بـ 39636402 دج ،مقارنة بسنة 2016(14915627 ج ) ، نلاحظ تغير رصيد الانتاج المخزن وتنقله من جانب الدائن إلى جانب المدين و هذا راجع لتغير المستمر للمخزون خلال الفترة 2015 بـ قيمة 230996 دج.

- **المشتريات المستهلكة :** تتمثل المشتريات المستهلكة في كل من المواد الأولية واللوازم ذات القيمة الضعيفة ، بالإضافة الى الماء الكهرباء و الغاز ، والمقدرة بالتكلفة الاجمالية المتضمنة لثمن الشراء و التكاليف الملحقة ، و مشتريات البضائع المباعة ، بحيث قدرت هذه التكلفة لسنة 2016 بـ 101543838 دج ، مقارنة بسنة 2015 حيث كانت تقدر قيمة الانخفاض بـ 20118352 دج وهذا راجع الى عدم وجود بضائع مستهلكة لسنة 2015

## - الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى .

يحتوى هذا العنصر على مختلف المصاريف و الخدمات الخارجية الأخرى المقدمة للمؤسسة و التي لا تعد ضمن مشتريات من عند الغير و المسجلة بتكلفتها الإجمالية لسنة 2016 المقدرة بـ 20653205 دج على خلاف سنة 2015 بفارق سالب يقدر بـ 21326347 دج .

## - أعباء المستخدمين :

يسجل في هذا العنصر كل الأعباء التي لها علاقة بالمستخدمين والمتمثلة في الأجور والتعويضات و المنح الممنوحة للعمال و التي قدرت سنة 2016 بـ 125295687 مقارنة بالسنة السابقة (2015) بحيث نتج فارق سالب يقدر بـ 13809940 دج.

## - الضرائب و الرسوم :

يسجل في هذا العنصر كل الضرائب و الرسوم المستحقة على المؤسسة و التي تخص الضرائب على نشاط و التسجيل و كذا حقوق الجمارك و الضرائب الأخرى، بحيث تعد دفعوعات إجبارية للدولة أو الجماعات المحلية لتغطية النفقات العمومية، فكانت قيمتها في سنة 2016 بـ 3560172 على خلاف السنة السابقة، نلاحظ فرق سالب يقدر بـ 80326 دج .

## - إيرادات الاستغلال الأخرى:

يدخل في إطار هذا العنصر كل الإيرادات غير المتضمنة في الإيرادات الأخرى و التي هي متعلقة بدورة الاستغلال و يظهر في حساب النتيجة لسنة 2016 بقيمة إجمالية تقدر بـ 4098848 دج ، على خلاف السنة السابقة 2015 بحيث كان فارق سالب بقيمة 979469 دج .

## - أعباء الاستغلال الأخرى :

يسجل في هذا الحساب ناقص القيمة المستخرج عند تحويل أصل مثبت غير مالي كأجور الإداريين المتعلقة بوظيفتهم، خسائر نتيجة الحسابات الدائنة غير قابلة للتحصيل حيث تم تقديرها في سنة 2016 بـ 193409 دج و نتج فارق سالب يقدر بـ 4197803 دج بالمقارنة مع السنة 2015.

- **الاهتلاكات و المؤونات و نواقص قيمة :**

يظهر هذا العنصر في حساب النتيجة بقيمة 5589152 دج لسنة 2016 ، حيث يمثل مجموع إهلاك الأصول الثابتة المعنوية و العينية و يضم هذا العنصر كذلك الانخفاض الحاصل في قيمة المخزونات خلال الدورة ، بفارق سالب يقدر بـ 2940246 دج مقارنة بالسنة 2015.

- **استرجاعات خسائر القيمة و المؤونات :** يظهر هذا العنصر إسترجاع خسائر القيمة و المؤونات المشكلة مسبقا و لكن عدم تحقق هذه المؤونات بصفة كلية تم إسترجاع جزء منها و المقدرة كما تظهر في حساب النتيجة لسنة 2016 بقيمة 18438743 دج مقارنة بسنة 2015 حيث نتج عنها فارق سالب يقدر بـ 2929954 دج .

- **الإيرادات المالية :** تتمثل الإيرادات المالية في الفوارق الموجبة الناتجة عن سعر الصرف و التي تسجل في حساب النتيجة ، إلى أن المؤسسة لم تقم بتسجيل أي إيرادات مالية لسنوات الثلاث الأخيرة 2016/2014.

- **الأعباء المالية :** تتمثل الأعباء المالية في الفوائد و خسائر سعر الصرف و المقدرة بـ 18581 دج لسنة 2016، مقارنة بسنة 2015 بحيث كان الفارق موجب 7061 دج ، أي هناك زيادة في الأعباء المالية .

- **الضرائب المؤجلة عن النتائج :** قدرت بـ 936625 دج لسنة 2016، بينما كان الفارق سالب يقدر بـ 1108733 دج و ذلك بالمقارنة بسنة 2015.

**المبحث الثالث : قائمة الملاحق وأهميتها**

تقوم المؤسسة بإعداد مجموعة من القوائم المالية ومن أهمها الميزانية وجدول حساب النتائج حيث تقوم بإرفاقها بوثائق إضافية تحتوي على معلومات مكملة وموضحة لكل مكونات هذه القوائم وتسمى هذه الوثائق بقائمة الملاحق وهذا ما سوف نتطرق إليه

### المطلب الأول: الملاحق الخاصة لكل من الميزانية و جدول حساب النتائج لسنة 2016.

سننتظر في هذا المطلب إلى شرح أهم الجداول الخاصة بمختلف الملاحق المتعلقة بكل من الميزانية وجدول حسابات النتائج .

### أولاً: الملاحق الخاصة بميزانية مؤسسة صوفاكت لسنة 2016

تتمثل في مجموعة من الجداول من أهمها مايلي :

#### جدول رقم (III - 7): جدول تطور التثبيتات العينية و المعنوية والمالية و في طريقة الإنجاز.

فصول و الاقسام	المبلغ الصافي	المبلغ الخام في بداية السنة	الاقتناءات	التنزيلات	مبلغ الخام في نهاية لسنة
التثبيتات المعنوية		36600.00	0	0	36600.00
التثبيتات العينية		1445122245.22	119872540.63	403836.66	1564590949.19
التثبيتات في طريق الإنجاز		119872540.63	5734354.09	119872540.63	5734354.09
التثبيتات المالية		60000.00	0	60000.00	0
المجموع		1565091385.85	125606894.72	120336377.29	1570361903.28

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

هذا الجدول يبين قيم الجزء الأعلى من أصول ميزانية مؤسسة صوفاكت و المتمثلة التثبيتات المعنوية و العينية و

التثبيتات المالية قيد الإنجاز،(أي أصولها الأكثر من سنة ) و سنقوم بشرحه في مايلي :

نلاحظ من خلال المقارنة ما بين بداية سنة 2016 ونهايتها اختلاف في القيم الإجمالية بحيث كانت

- **التثبيتات المعنوية** : تقدر قيمتها بـ 36600 دج ، ولم تقم المؤسسة بأي إقتناء أو تنازل وعلى هذا الأساس بقيت القيمة الخام هي نفسها في نهاية السنة . (مع الإشارة إلى أن التثبيتات العينية تتمثل في برنامج إعلام آلي خاص بالمحاسبة اقتنته المؤسسة بتاريخ 2012/1/1 وعمره الإنتاجي 05 سنوات و الذي يعني أن نهاية عمره الإنتاجي في نهاية سنة 2016 و هو ما يفسر القيمة المعدومة له في المبلغ الصافي لسنة 2016، وستتطرق إلى ذلك في الجدول الملحق الخاص بالإهلاكات).
- **التثبيتات العينية** : نلاحظ إرتفاع قيمتها الخام في نهاية السنة مقارنة ببداية السنة بحيث أن القيمة كانت في بداية السنة 22. 1445122245 دج أما في نهاية السنة كانت قيمتها الخام 1564590949.19 دج فالإرتفاع هنا راجع إلى وجود اقتناءات قامت بها المؤسسة بقيمة 119872549.63 دج، بالإضافة إلى وجود تنازلات في الاستثمارات قدرت بـ 403836.66 دج.
- **التثبيتات في طريق الإنجاز** : سبب إنخفاض هذه التثبيتات راجع الى ان المشروع الذي كان في طور الإنجاز في بداية السنة و الذي قدرت قيمته بـ 119872540.63 دج استلمته المؤسسة خلال سنة 2016 ومن جهة أخرى ظهور مشروع جديد في طور الإنجاز قدرت قيمته بـ 5734354.09 دج.
- **الأصول المالية** : قدرت قيمتها في بداية السنة بـ 60000 أما في نهاية السنة صفر (معدومة) وذلك راجع إلى أن المؤسسة قامت بالتنازل عن أصول مالية و المتمثلة في السندات و الأسهم .

#### جدول رقم (III-8): الإهلاكات

الفصول و الأقسام	الإهلاكات المجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة	انخفاضات عناصر الخارجية	مخصصات المجموعة في نهاية السنة المالية
المجموع	98383105.48	274740.01	40354457.81	138462823.28

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

هذا الجدول يوضح اهلاكات السنة 2016، نلاحظ من خلال هذا الجدول ارتفاع قيمة اهلاكات و المؤونات المتراكمة خلال سنة 2016 حيث قدرت القيمة بـ 98383105.48 دج ، اما في نهاية السنة

قدرت ب 138462823.28 دج وذلك راجع الى ارتفاع في قيمة الاهتلاكات لمختلفة التثبيتات و المتمثلة في قسط اهتلاك لسنة 2016 لتثبيتات التي تحوها المؤسسة و المقدرة ب 40354457.81 دج من جهة وانخفاض قيمة الاهتلاكات بقيمة 274740.01 دج و الذي يرجع الى ان هذه قيم الاهتلاكات تخص استثمارات التي تم التنازل عنها من جهة أخرى .

**جدول رقم (III-9): المخزونات والمخزونات في طريقة الإنجاز**

البيان	قيمة المجموعة في بداية السنة	حركة الفترة	مدین	القيمة المجموعة في نهاية السنة
		دائن	مدین	
المجموع	226230458.88	520682879.94	571626730.07	175286608.75

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

يمثل هذا الجدول حركة المخزونات والمخزونات في طريق الإنجاز التي قامت بها المؤسسة خلال السنة ، بحيث قدرت قيمة المخزونات و المخزونات في طريق الإنجاز ب 226230458.88 دج ( في بداية السنة ) اما في نهاية السنة فقدرت ب 175286608.75 دج ، بحيث نلاحظ انخفاض في القيمة و ذلك راجع الى وجود مخزونات جديدة دخلت مخازن المؤسسة قدرت ب 520682879.94 دج، من جهة ، و المخزونات خرجت من مخازن المؤسسة حيث تم بيعها ب 571626730.07 دج من جهة أخرى .

**جدول رقم (III-10): ذمم الزبائن**

فصول و الأقسام	دائن	دائن	مدین	دائن
المجموع	56812227.48	188505360.71	178844548.85	75473039.34

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ من خلال هذا الجدول ان قيم ذمم الزبائن في بداية السنة قدرت ب 65812227.48 دج اما في نهاية السنة 75473039.34 دج نلاحظ ارتفاع القيمة وذلك راجع الى ظهور زبائن جدد لم يدفعوا ما عليهم اتجاه

المؤسسة ما قيمته 188505390.71 دج من جهة ،و من جهة أخرى هناك زبائن قاموا بدفع ماعليهم اتجاه المؤسسة ما مقداره 178844548.85 دج.

جدول رقم (III-11): ذمم مدينة أخرى

افصول و الأقسام	القيمة المجمعة في بداية السنة	حركة الفترة	القيمة المجمعة في نهاية السنة
	دائن	مدين	
المجموع	546700.18	879132.67	31066.00

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول ان القيمة الخام في بداية السنة قدرت ب 546700.18 دج اما في نهاية السنة قدرت ب 31066.00 دج، وذلك الانخفاض راجع الى ظهور ذمم مدينة جديدة ما مقداره 879132.67 دج من جهة، ومن جهة أخرى هناك قيم مدينة أخرى قامت المؤسسة بتحصيلها ما قيمته 1894766.85 دج .

جدول رقم (III-12): الضرائب على الأصول

فصول واقسام	قيمة المجمعة في بداية السنة	حركة الفترة	قيمة المجمعة في نهاية السنة
	دائن	مدين	
المجموع	602230.56	3911688.62	188500.82

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول انه في بداية السنة كانت القيمة 602230.56 دج، اما في نهاية السنة فكانت القيمة 188500.82 دج وهذا انخفاض راجع من جهة الى ارتفاع حجم ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة لم تسددها تقدر ب 3911688.62 دج ، ومن جهة أخرى قامت المؤسسة بتسديد ماعليها لمصلحة الضرائب بقيمة تقدر ب 4325418.36 دج.

جدول رقم (III-13): المؤونات المتعلقة بالاصول الجارية

فصول الأقسام	قيمة المجمع في بداية السنة	انخفاضات	ارتفاعات	قيمة المجمع في نهاية السنة
قيمة المخزون				
المجموع	46537010.30	0	52022840.86	98559851.16
الزبائن				
المجموع	27764598.35	24314873.25	2155458.90	5605184.00

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

يتحدث هذا الجدول عن الخسائر القيمة في المخزونات ( تخصيص المؤونات لها ) ، وكذلك عن تخصيص المؤونات لخسائر القيمة للزبائن ، بحيث انه في ما يخص خسائر القيمة عن المخزونات نلاحظ ارتفاع في قيمتها في بداية السنة وتقدر ب 46537010.30 دج اما في نهاية السنة قدرت ب 98559851.16 دج وذلك راجع الى تخصيص مؤونات إضافية لخسارة المخزون بمقدار 52022840.86 دج ، اما في ما يخص خسارة القيمة للزبائن فنلاحظ انخفاض القيمة تقدر ب 22159414.35 دج و ذلك راجع الى الغاء المؤونات المخصصة من قبل .

### جدول رقم (III-14): جدول المتاحات

فصول و الأقسام	القيمة المجمع في بداية السنة	حركة الفترة	القيمة المجمع في نهاية السنة
		دائن	مدين
المجموع	3485610.61	135238738.53	122571092.86
			16153256.28

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

يوضح هذا الجدول قيم المتاحات التي تحوزها المؤسسة في مختلف البنوك و الصندوق ، نلاحظ ارتفاع قيمة المتاحات بحيث كانت في بداية السنة 3485610.61 دج اما في نهاية السنة قدرت ب 16153256.28 دج ، و ذلك راجع الى قيام المؤسسة بتحصيل المبالغ من الزبائن قدرت ب 135238738.53 دج من جهة ، ومن جهة أخرى

تسديدات لموردين تقدر ب 122571092.86دج ( تحصيلات من الزبائن ، تسديدات من الموردين ) مصاريف التي تدفعها المؤسسة .

جدول رقم (III-15): الربط ما بين داخل الوحدات.

فصول و الأقسام	قيمة المجمع في بداية السنة المالية	حركة لفترة	مدينة	قيمة المجمع في نهاية السنة المالية
		دائن	مدين	
المجموع	1561528399.65	248101449.78	166183476.05	1479610426.92

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

هذا الجدول يوضح مختلف القيم التي يتم تحويلها ما بين المؤسسة محل الدراسة و المؤسسة الام بحيث قدرت القيمة في بداية السنة 1561528399.65دج و في نهاية السنة 1479610425.92دج، وهذا الانخفاض راجع الى ان المبالغ المحولة من المؤسسة محل الدراسة تقدر ب 248101449.78دج الى المؤسسة الام اكبر من المبالغ المحولة من المؤسسة الام الى المؤسسة محل الدراسة و التي تقدر ب 166183476.05دج.

جدول رقم (III-16): جدول المؤونات الخصوم

فصول و الأقسام	المؤونات المجمع في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية	استرجاعات السنة المالية	المؤونات المجمع في نهاية السنة المالية
مؤونات الخصوم غير جارية				
المجموع	49634453.12	110976.25	15565909.19	65089386.06
مؤونات الخصوم الجارية				
المجموع	0	0	0	0

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ من خلال هذا الجدول ان قيمة المؤونات حول الخصوم الجارية كانت معدومة و ذلك راجع الى عدم وجود أي انخفاضات او ارتفاعات ، اما الخصوم غير جارية كانت في بداية السنة تقدر ب 49634453.12دج اما في نهاية السنة قدرت ب 65089386.06دج ، نلاحظ ارتفاع خلال السنة و ذلك راجع الى تخصيص مؤونات إضافية للخصوم غير الجارية قدرت ب 15454932.94دج.

جدول رقم (III-17): ديون الموردين

فصول واقسام	قيمة المجمع في بداية السنة	حركة الفترة		قيمة المجمع في نهاية السنة
		دائن	مدين	
موردوا المخزونات				
المجموع	7568520.33	18623275.01	18996812.40	7942057.72
موردوا الخدمات				
المجموع	15056880.19	11488644.09	9704890.58	13273126.68
موردوا التثبيات				
المجموع	366932.85	43287.00	18000.00	341645.85
الفواتير التي لم تستلم بعد				
المجموع	1501494.96	33151823.12	32152578.16	502250.00
المجموع العام	24493828.33	63307029.22	60872281.14	22059080.25

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ انخفاض في قيمة ديون الموردين بصفة عامة قدرت ب 2434748.08 دج، وذلك راجع الى ظهور موردين

جدد لم تقم المؤسسة بتسديد لصالحهم وتقدر ب 63307029.22 دج، من جهة و من جهة أخرى قامت

المؤسسة بتسديد مستحقاتها لبعض الموردين الاخرين تقدر قيمتها ب 60872281.14 دج.

جدول رقم (III-18): ضرائب على الخصوم

فصول واقسام	قيمة المجمع في بداية السنة	انخفاضات الفترة	ارتفاعات الفترة	قيمة المجمع في نهاية السنة
المجموع	56840229.20	4942932.13	13282443.50	65179740.57

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

يوضح هذا الجدول الضرائب على الخصوم اتجاه مصلحة الضرائب بحيث نلاحظ ارتفاع القيمة يقدر ب

8339511.37 دج، وذلك لوجود ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة اتجاه مصلحة الضرائب لم تسددها

المؤسسة بعد، حيث تتمثل في الرسم على النشاط المهني وتقدر قيمته ب 1003407.00 دج، و الضريبة على

الدخل الإجمالي على الأجر تقدر ب 9379628.26 دج ، و حقوق الطابع قدرت قيمتها ب 93062.00 دج، وغيرها من الضرائب .

جدول رقم (III-19): ديون أخرى

فصول والاقسام	قيمة المجمع في بداية السنة	انخفاضات الفترة	ارتفاعات الفترة	قيمة المجمع في نهاية السنة
المجموع	87975592.34	86130898.62	110678062.13	112522755.85

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات و البيانات المقدمة من طرف المؤسسة

يوضح تغير مختلف الديون الأخرى التي على عاتق المؤسسة و نلاحظ ارتفاع قيمتها خلال السنة بمبلغ يقدر ب

24547163.51 دج ، و ذلك راجع الى ظهور ديون أخرى جديدة على عاتق المؤسسة ، تتمثل في أجور العمال

غير المدفوعة و الخدمات الاجتماعية و المبالغ الضمان الاجتماعي .

بالإضافة الى الجداول سابقة الذكر هناك جداول أخرى على شكل ملاحق نقوم بتحليل مختلف القيم الموجودة في

جدول حسابات النتائج ، ومن اهم تلك الجداول المساعدة نجد :

- جدول حركة رقم الاعمال (الملحق رقم ...)

- جدول الأعباء المؤسسة خلال السنة .

- جدول المنتوجات المؤسسة خلال السنة .

وهناك أيضا جداول ملحقه تساعد حركة رؤوس الأموال الخاصة و تتمثل في جدول حسابات الأموال الخاصة .

بالإضافة الى ان هناك جدول يسمى ميزان المراجعة ويظم كل حسابات المحاسبة التي تستعملها المؤسسة ويساعد

هذا الجدول في معرفة القيم الافتتاحية للأرصدة تلك الحسابات و ارسدها في نهاية السنة ، و الذي نجم عن مختلف

العمليات المدينة و الدائنة التي قامت بها المؤسسة خلال تلك السنة .

كما يوجد هناك مجموعة من الجداول على شكل ملاحق و التي تفسر مختلف مكونات جدول تدفقات الخزينة وما

يتضمنه من خزينة فرعية لانشطة العملياتية ( الاستغالية ) ، و الأنشطة الاستثمارية و الأنشطة التمويلية .

المطلب الثاني : أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة صوفاكت .

تتجلى أهمية كل ملحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة كالتالي :

أولاً: أهمية قائمة الملاحق الخاصة بالميزانية .

- جدول تطور التثبيتات العينية و المعنوية والمالية وفي طريق الإنجاز: يساهم هذا الجدول في تبيان حركة الأصول غير متداولة الخاصة بالمؤسسة خلال السنة ، والتي توضح مختلف الاقتناءات و التنازلات التي قامت بها المؤسسة للأصول العينية و المعنوية و المالية و التي في طور الإنجاز .
- جدول الاهتلاكات: يبين هذا الجدول مختلف الاهتلاكات الخاصة بالمؤسسة لاصولها خلال السنة و ماشهدته من ارتفاع و انخفاض و الذي يتماشى مع اقتناء و التنازل على تثبيتها سابقة الذكر .
- الجدول المخزونات والمخزونات في طريق الإنجاز: تكمن أهميته في انه يوضح حركة مخزونات المؤسسة خلال السنة و التي تترجم عمليات ( التموين ح/31، و الإنتاج ح/355 بالجانب المدين ، و البيع ح/70 من الجانب الدائن).
- جدول ذمم الزبائن : تبرز أهمية هذا الجدول في انه يشرح مختلف القيم المدينة للمؤسسة اتجاه زبائنها ، بحيث يشرح هذا الجدول قيم الزبائن الذين سددو ماعليهم خلال السنة ، وقيمة الزبائن الجدد الذين لم يسددوا ماعليهم اتجاه المؤسسة .
- جدول ذمم المدينة الأخرى : يوضح هذا الجدول مختلف قيم الذمم المدينة التي حصلتها المؤسسة خلال السنة و التي لم تحصيلها بعد .
- جدول الضرائب على الأصول : يشرح هذا الجدول حركة الضرائب على الأصول خلال السنة .
- جدول المؤونات المتعلقة بالأصول الجارية : يوضح هذا الجدول قيمة المؤونات التي تم تخصيصها للأصول الجارية خلال السنة و كذلك الغاء الاقتناءات .

- **جدول المتاحات :** تكمن أهمية هذا الجدول في تبيان حركة أموال المؤسسة في مختلف حساباتها الجارية و الصندوق خلال السنة .
- **جدول الربط ما بين وداخل الوحدات :** هذا الجدول يوضح حركة التحويلات التي قامت بها المؤسسة محل الدراسة مع المؤسسة الام، أي ان التحويلات من المؤسسة محل الدراسة الى المؤسسة الام تتمثل في الأرباح التي حققتها المؤسسة محل الدراسة خلال كل سنة، اما التحويلات من المؤسسة الام الى مؤسسة محل الدراسة تتمثل في مختلف القيم الاستثمارات التي اقتنتها المؤسسة الأم الى المؤسسة محل الدراسة .
- جدول مؤونات الخصوم :** تكمن أهمية هذا الجدول في انه يحدد قيم تغيرات المؤونات المخصصة للخصوم الجارية و الخصوم غير جارية مثل مؤونات الاخطار و التكاليف .
- جدول ديون الموردين :** تكمن أهميته في انه يحدد حركة مختلف الموردين ( موردو التثبيات ، المخزونات و الخدمات ) خلال السنة .
- جدول الضرائب على الخصوم :** يوضح هذا الجدول مختلف ارصدة الضرائب على الخصوم التي على عاتق المؤسسة خلال السنة اتجاه مديرية الضرائب و التي تتمثل في الرسم على النشاط المهني و الضرائب على المداخيل الاجمالية للأجور وغيرها .
- ملاحظة:** لا توجد ضرائب على أرباح الشركات لان المؤسسة حققت خسارة حيث لا تفرض عليها ضريبة على أرباح الشركات .
- جدول الديون الأخرى :** يوضح هذا الجدول مختلف الديون التي عاتق المؤسسة وتتمثل في أجور العمال غير المدفوعة و الخدمات الاجتماعية ومبالغ الضمان الاجتماعي .
- بالإضافة الى الملاحق أعلاه و التي تفسر و تخص مكونات الميزانية ، هناك مجموعة من الجداول على شكل ملاحق تساعد على فهم مختلف الجداول التالية و المتمثلة في :

- جدول حسابات النتائج: تتمثل في "جدول حركة رقم الاعمال ، جدول الأعباء ، جدول منتوجات المؤسسة خلال السنة".

- جدول حركة رؤوس الأموال: تتمثل في جدول حسابات الأموال الخاصة .

- جدول ميزان المراجعة: بحيث يضم كل الحسابات المحاسبية التي تستعملها المؤسسة .

بالإضافة الى مجموعة من الجداول على شكل ملاحق و التي تفسر مختلف مكونات جدول تدفقات الخزينة و

ما يتضمنه من خزينة فرعية للأنشطة العملية و الأنشطة الاستثمارية و الأنشطة التمويلية .<sup>6</sup>

### الخلاصة

يعتبر هذا الفصل كمحاولة بسيطة لتجسيد اهم ماتم التطرق اليه في الفصلين النظريين على ارض الواقع ، وذلك

من خلال دراسة حالة مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية بتيسمسيلت ، ومن خلال دراستنا و بعد الاطلاع على

الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة لتقييم الأداء المالي والاقتصادي والمتمثلة في اهم القوائم المالية و الملاحق الخاصة بها

<sup>6</sup> من إعداد الطالبين بناء على معلومات والوثائق مقدمة من طرف المؤسسة

، اتضح ان وضعية المؤسسة حرجة وتستدعي الحذر و الحيطه في السنوات القادمة ، فهي لم تحقق توازنا ماليا ، بسبب سوء استخدام الأموال و الاختلال الكبير في توزيع الاستثمار ، بالإضافة الى انخفاض قيمة عناصر الأصول المولدة للإيرادات من الأصول المتداولة ، و الارتفاع الكبير في قيمة الأصول الثابتة ، وهذا ما اثر سلبا على راس المال ، وادى الى ارتفاع الاهتلاكات و المؤونات ، ومنه ارتفاع تكاليف الانتاج مقارنة بالإيرادات وهذا ما انعكس سلبا على ربحية المؤسسة خلال سنة 2016.

## خاتمة

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف على مدى تأثير قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية ولقد جسدت هذه الدراسة في ثلاثة فصول، الفصل الأول تطرقنا فيه الى الأداء في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة و الأداء المالي بصفة خاصة ، اما الفصل الثاني تناولنا فيه القوائم المالية و الملاحق ، اما بالنسبة للفصل الثالث فكان تجسيدها للدراسة النظرية على أرض الواقع فكانت مؤسسة صوفاكت محلا للدراسة التطبيقية ،استنادا على هذه الدراسة والتحليل العملي لبيانات الدراسة ،حاولنا الإجابة عن الإشكالية المطروحة ، فيما تكمن أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟

ومن خلال ذلك توصلنا لمجموعة من النتائج والاقتراحات حول الأهمية التي تلعبها قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ويمكن استخلاصها في النقاط التالية :

## النتائج الخاصة بالجانب النظري

- للأداء المالي أهمية بالغة وذلك لما يخدم مختلف الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة حيث يسمح بتحديد مستوى تحقيق الأهداف من خلال قياس ومقارنة النتائج مما يسمح بالحكم على الفاعلية وكذا تحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة.

- للأداء بصفة عامة و الأداء المالي بصفة خاصة أهمية بالغة، وهذا باعتباره يخدم مختلف الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة حيث تسمح من تحديد مستوى تحقيق الأهداف من خلال قياس ومقارنة النتائج مما يسمح بالحكم على مردودية المؤسسة كذا تحديد أهمية النسبية بين النتائج و الموارد المستخدمة ، مما يسمح بالحكم على الكفاءة.

- تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول التغيرات حول المركز المالي ، وهذا لأنها مهمة لتقييم نشاطات المؤسسة (الاستثمارية ، التمويلية ، التشغيلية) ، وكذلك تعتبر مفيدة في تزويد المستخدمين بأساس لتقييم قدرة المؤسسة على توليد النقدية .

- يعد الملحق الجزء الأهم من الكشوف المالية فهو يقدم التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحسابات النتائج فهو يتضمن معلومات تكتسي طابعا هاما ومفيد لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية.

### النتائج الخاصة بالجانب التطبيقي :

- من خلال المعلومات والبيانات المقدمة من طرف المؤسسة ، يلاحظ أن النتيجة الصافية لسنتين ( 2016/2015 )، سالبة مما يتضح أن وضعية المؤسسة حرجة تستدعي الحيطة و الحذر .
- تقوم المؤسسة بإعداد مجموعة من الكشوفات المالية ترفقها بملحق بحيث تعتبر المصدر الموثوق فيه بالنسبة لها ، وذلك لما تتميز به من معلومات مالية دقيقة وذات جودة عالية .

### الاقتراحات :

- على المؤسسة انتهاج مناهج علمية حديثة لكي تتمكن من التكيف مع محيطها وتواكب تطورات التنمية الاقتصادية
- على المؤسسة مسايرة التطورات الحاصلة والعمل على الاستفادة من الملاحق الخاصة بالكشوف المالية من اجل تحسين أدائها و الرفع من مردوديتها.
- ضرورة قيام المؤسسة بإجراء عملية تقييم أدائها وذلك من اجل تحديد نقاط القوة و الضعف لمعالجتها.
- العمل على زيادة الثقافة المحاسبية من اجل فهم اكبر للقوائم المالية الصادرة عن مختلف المؤسسات ، وذلك من طرف مختلف المستثمرين و متخذي القرارات .
- على المؤسسة تدريب متخذي القرارات الإدارية في مجال تقييم الأداء المالي لها و عقد دورات تكوينية مما يساهم في زيادة متخذي القرارات في التعامل مع النتائج المالية.

### أفاق الدراسة:

- في ختام هذه الدراسة وفي إطار ما توصلنا اليه من خلال عملية البحث، حاولنا ابراز أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، بحيث توصلنا الى ان الموضوع قد يؤخذ ابعادا مهمة جدا تستحق الدراسة والبحث نذكر منها:
- كيف تؤثر قائمة الملاحق على الأداء المالي للمؤسسة مع ابراز أهميتها بالنسبة للمؤسسة.
- ضرورة الإفصاح في القوائم المالية وعرضها بشكل جيد لتعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة

**الفصل الأول: الأداء والأداء المالي**  
**لمؤسسة اقتصادية**

## قائمة المصادر والمراجع

المصادر والمراجع:

الكتب :

- حاج علي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس، ط ديسمبر 2012، دار البيضاء جزائر.
- بالعروسي أحمد التيجاني، النظام المحاسبي المالي، دار هومهة، بوزريعة، الجزائر، 2010.
- زياد هاشم يحيى قاسم، محسن الحبيطي، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للطباعة والنشر، ط01، 2011.
- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارية، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر، ط 02، 2009.
- أمين سيد أحمد لطفي، إعداد عرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية، الدار الجامعية الاسكندرية، ج م ع، 2008.
- مُجّد مبروك أبوزيد، التحليل المالي للشركات والأسواق المالية دار المريخ للنشر بالقاهرة، ط 02.
- الياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي (الإدارة المالية)، الجزء الأول، ط02، دار وائل للنشر، عمان، الأردن
- طالب علاء فرحان، إيمان شيحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، ط1، دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2010.
- عدنان تايه النعيمي، أرشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي " اتجاهات معاصرة"، ط العربية 2008، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2008.
- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الاعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2000.
- مُجّد محمود خطيب، لأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، ط 1، دار الحامد لنشر عمان، 2010.

المجلات وملتقيات:

## قائمة المصادر والمراجع

- دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة عدد 2006، 4.
- خبراء الشركة العربية المتحدة لتدريب والاستثمارات الإدارية، الأساليب الحديثة للتحليل المالي واعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، 2005.
- مُجّد نجيب دبابش، طارق قدوري، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي، ملتقى واقع وفاق نظام المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي 2013/5/5.

### مذكرات:

- مبارك يمينة، فندولبختة، تأثير الثقافة التنظيمية على أداء العاملين، دراسة حالة مؤسسة الاغطية النسيجية صوفاكت، تيسمسيلت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص إدارة اعمال، 2016/2015.
- بور حمزة، لاني مُجّد، اثر القيادة الإدارية على أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية في شركة توزيع الكهرباء والغاز تيسمسيلت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص إدارة اعمال، 2016/2015.
- تالي رزيقة، تقييم الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية، دراسة حالة مؤسسة تجهيزات المنزلية edied، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، المركز الجامعي العقيد اكلي محند او الحاج، بويرة، علوم تسيير، تخصص إدارة اعمال 2012/2011.
- اوراغ وناسة، أثر التحليل المالي على أداء المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص فحص محاسبي قسم علوم التسيير، 20163/2015.
- مزغيش عبد الحليم، تحسين أداء المؤسسة في ظل إدارة الجودة الشاملة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، في علوم تجارية، جامعة الجزائر كلية علوم الاقتصادية وعلوم تسيير، تخصص علوم تجارية فرع تسويق.
- عادل عشي، الأداء المالي لمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة مُجّد خيضر، بسكرة كلية الحقوق وعلوم الاقتصادية تخصص تسيير، 2002/2001.
- على شيتور، مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المال في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة التسيير السياحي بسكرة مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية،

## قائمة المصادر والمراجع

- تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، قسم علوم تجارية، 2014/2013
- مريم شكري، محمود نديم، تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة مقدمة للحصول على شهادة ماجستير، في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، كلية الاعمال، قسم المحاسبة والتمويل، 2013/2012.
- خديجة دزايت، معطا الله مبروكة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مالية مؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ليسانس، ورقة 2013/2012.
- خضار عبد الرحمان، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ووافق تطويره، دراسة حالة مؤسسة بلاست أفريك غرداية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر جامعة ورقلة، الجزائر 2012.
- عتبة بن عتبة عبد الله، تيطاوي كريم، مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي، دراسة حالة مؤسسة ملبنة عريب، تقرير مقدم لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية علوم الاقتصادية والتجارية، علوم التسيير، قسم علوم مالية ومحاسبة، 2017/2016.
- تواتي مريم، مداخلة للمشاركة في المؤتمر الوطني الأول حول مراقبة التسيير وكالة لحوكمة المؤسسات وتفعيل الابداع، جامعة البليدة 02، مخبر البحث حول الابداع وتغيير المنظمات والمؤسسات، 2014/07/25،
- شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، 2009\_2008.
- إبراهيم منانة، دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2014/2015.
- عريف عيد الرزاق، انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التحليل المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم، تخصص علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم تسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017/2016.
- الجريدة الرسمية والقانون:

## قائمة المصادر والمراجع

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد الرابع والسبعون، الصادرة في 2007/11/25،  
(المادة 21)
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد السابع والعشرون، الصادرة في 2008/05/28،  
(المادة 22)،
- المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08\_156 يتضمن تطبيق احكام القانون رقم 11/07.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد التاسع عشر، الصادرة بتاريخ 2009/03/25.  
المواقع الاليكترونية:
- وزارة المالية، مجلس الوطني للمحاسبة، النظام المحاسبي المالي، موقع للنشر الجزائر 2009.