الجمهـــــــــورية الجزائـــــــــرية الديمقـــــــراطية الشعبيـــــــــة

وزارة التعليـــــــم العـــــــالي و البحـــث العلمـــي

جـــــامعة محـــمد خيضـــــــر –بسكرة–

كـــــــلية العـــــلوم الاقتصـــــــادية و التجـــــارية وعلـــوم التسييـــــــر

قســـــم العلوم التجاريـــــة

الموضـــــــــــــــوع

تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي

" مؤسسة التربص: مطاحـــن الزيبـان القنطـــرة "

مشروع مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخـــــــــصص: محاسبـــــة

إعداد الطـالب:

➢ **ناصـــــر حيمـــــر**

الأستاذ المشرف:

➢ **تومـــــي ابراهيـــم**

رقـــم التسجيل:	
تاريـــخ الايداع:	

السنة الجامعية:2018-2019

الإهـــداء

إلى من ذللت الجنة تحت قدميها و عكست حاضر دنياي و ماضيها إلى كل شمعة ذابت لكي تضئ

أمي الغالية أطال الله في عمرها

إلى الذي أضاء لي شموع العلم و المعرفة إلى الذي كان صبورا على هفواتي

والدي العزيز أطال الله في عمره

إلى من كانوا عوني وزادي في مشواري إلى من تجمعني بهم أصدق المشاعر

و أحلى الذكريات إلى من تفقد الحياة معناها بدونهم

إلى إخوتي و أخواتي كل واحد باسمه

إلى من شاركوني أفراحي و أحزاني و تقاسموا معي أحلى الأيام و أروعها ..الأقرب

إلى قلبي أصدقائي

الى الذي كان شمعة تنير طريقي الى ان أوصلني الى بر النجاح استاذي المحترم

تومي ابراهيم

الى الذين إذا مرّ الزمان ثبتو في ذاكرتي و نقشت أسماءهم على دفتر ذاكرتي

ولم يكتبهم قلمي أهدي ثمرة عملي المتواضع

فألف ألف تحية

ناصر حيمر

كلمة شكر

بفضل المولى عز و جل و بتوفيق منه تمكنا من تقديم هذا العمل المتواضع فالحمد و الشكر لله.

كما لا يفوتنا أن ننوه بالذين كان لهم الفضل سواء من قريب أو من بعيد، و بالامتنان على ما قدموه لنا من المعونة و المساعدة و النصح و المشورة مما كان له الوقع الحسن على قلوبنا و الحرارة الكبيرة التي غذت إرادتنا للخروج بهذا العمل المتواضع و البسيط، فلهم جميعا نقدم كلمة شكر و تقدير خاصة الأستاذ المحترم:

" .....تومـــــــــي ابـــــــراهيم....."

و الذي كان بتوجيهاته و ملاحظاته و نصائحه القيمة قائدا لهذا العمل المتواضع

ناصر حيمر

العنـــــوان

تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي

" مؤسسة التربص: مطاحـــن الزيبـان القنطـــرة "

الفهـــــــــــــــــــــرس

مقدمة عامة.....(أ،ب،ت،ث)

خطة البحث.....(ج،ح)

قائمة الجداول.....(د،ذ)

قائمة الأشكال.....ر

الفصـــــــــــــــل الأول: المعاييـر المحاسبيـة الدوليـة وعـرض القوائـم الماليـة

تمهيد.....1

المبحث الأول: ماهية المحاسبة.....2

المطلب الأول:. نشأة وتطور المحاسبة.....2

المطلب الثاني: مفهوم المحاسبة.....5

المطلب الثالث: أهـداف ووظائـف المحاسبة.....5

المبحث الثاني: الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية.....6

المطلب الأول: نبذة عن المعايير المحاسبة الدولية.....6

المطلب الثاني: مفهوم المعيار المحاسبي الدولي.....7

المطلب الثالث: الهيئات الممثلة لمعايير المحاسبة الدولية.....8

المبحث الثالث:عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد.....10

المطلب الأول:مفهوم القوائم المالية وشروط إعدادها.....10

المطلب الثاني: خصائص القوائم المالية وأهميتها.....11

المطلب الثالث:حاجات المستخدمين والاهداف المرجوة من القوائم المالية.....13

المطلب الرابع :القوائم المالية الاساسية.....14

خاتمة الفصل الأول.....23

الفصـــــل الثانـــــي: تحليل القوائم المالية باستخدام النظام المحاسبي المالي الجديد

تمهيد:.....24

المبحث الأول :ماهية المخطط المحاسبي الوطني.....25

المطلب الأول :نشأة المخطط المحاسبي الوطني (pcn).....25

المطلب الثاني :خاصية المخطط المحاسبي الوطني.....26

المطلب الثالث: نقائص المخطط المحاسبي الوطني.....27

المبحث الثاني :ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد.....29
المطلب الأول :مفهوم النظام المحاسبي المالي. 29
المطلب الثاني :أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد وخصوصياته. 30
المطلب الثالث :جديد وآثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية.....33
المبحث الثالث :تحليل القوائم المالية.....35
المطلب الأول: رأس المال العامل.....35
المطلب الثاني: الاحتياج من رأس المال العامل BFR والخزينة.....38
المطلب الثالث القوائم المالية ذات العلاقة بالتحليل المالي.....42
المطلب الرابع: دراسة وتحليل جدول تدفقات الخزينة.....46
خاتمة الفصل الثاني.....48
الفصـــــل الثالـــــث عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة
تمهيد.....49
المبحث الأول: التعريف بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة.....49
المطلب الأول: التعريف لمؤسسة.....49
المطلب الثاني: أهداف المؤسسة.....50
المبحث الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام كل مصالحة في المؤسسة.....51
المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.....51
المطلب الثاني: المخطط الهيكلي للمؤسسة.....70
المبحث الثالث :عرض القوائم المالية لمطاحن الزبان القنطرة وفق النظام المحاسبي المالي.....74
المطلب الأول: عرض قائمة المركز المالي والميزانيات المختصرة 75
المطلب الثاني: عرض قائمة التدفقات النقدية 82
المبحث الرابع: تحليل القوائم المالية لمطاحن الزيبان القنطرة.....91
المطلب الأول: تحليل القوائم المالية حسب النظام الكلاسيكي المخطط الوطني PCN.....92
المطلب الثاني: تحليل القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF.....95
خاتمة الفصل الثالث.....101
الخاتمة.....102
المراجع.....106
الملاحق

المقدمـــة العامـــــة

مقدمـــــــــــــــــة:

التحول والتطور المحاسبي وليد التحول والتطور الاقتصادي، فمن خلال اتساع وانفتاح وتطور المبادلات والنشاطات الاقتصادية وارتفاع عدد الشركات دولية النشاط، وبالتالي اتساع نطاق السوق المالية ما أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية في عدم تجانس فئات مستعملي القوائم المالية وتباين الأنظمة المحاسبية بين الدول وغيرها من معوقات الخطط والبرامج المسيطرة من قبل كل دولة.

لهذا بذل مفكري ومنظري المحاسبة مجودات كبيرة من اجل تقريب الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي إلى بعضها وبالتالي القضاء على العديد من المشاكل المحاسبية المحلية والأجنبية.

وقد توجت مجهودات هذه المنظمات والهيئات المحاسبية في إعداد معايير محاسبية دولية المالية. وقد أدى هذا النتاج المحاسبي إلى إرضاء جل الأطراف الدولية للمحاسبة وتم تطبيقها في العديد من الدول بجعل محاسبتها تتكيف والمحاسبة الدولية وبالتالي التكيف والمحيط الدولي.

إن التحول المحاسبي في الجزائر وليد التحول والتطور الاقتصادي الدولي والمحلي، حيث نلمس ذلك من خلال المفاوضة للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والانفتاح على الاقتصاد العالمي، وكذا تقديم التسهيلات المختلفة لجلب رؤوس الأموال، وذلك لتلبية حاجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية حيث أن الجزائر بدأت عملية الإصلاح من 2001 ، إلى غاية 2007 حيث تم إصدار القانون المتعلق بالنظام المحاسبي وإلى غاية 2009 تم صدور العديد من المراسيم والقوانين التابعة للنظام سواء بتحليل القانون الأصلي أو إصدار قانون، وفي مطلع (SCF) سنة 2009 تم تأجيل تطبيق النظام إلى السنة التي تليها ،

ومنذ اعتمادها للنظام المحاسبي المالي سنة 2010 سعت أن يشمل هذا النظام المحاسبي جميع المؤسسات بغض النظر عن طبيعة نشاطها ومع استعداد المؤسسة الجزائرية العمومية منها والخاصة للدخول في اقتصاد السوق بكل ما يحمله هذا النمط من تحديات، بات من الضروري على هذه المؤسسة أن تسعى للتأقلم مع المحيط الجديد فالتحليل المالي بعد أن ظل لفترة طويلة حكرا على المختصين في ميدان مالية المؤسسات ولا يمارس إلا من وجهة مالكي رأس المال امتد وبصفة تدريجية حتى لمس اهتمام شرائح واسعة من المستعملين.

ولم يعد التحليل المالي يقتصر على النسب المالية ومؤشرات الأداء فقط فهي تبقى غير كافية لمواجهة متطلبات التسيير في ظل المنافسة، فالأهم ليس تحقيق النتائج الإيجابية ولكن تحقيقها بأكثر فعالية مع ضمان استمرار المؤسسة في المستقبل، لم تعد الغاية تحقيق الربح فحسب ولكن الاستمرار في السوق، ولضمان هذا يجب تكوين نظرة جديدة استراتيجية على كل مستويات التسيير.

فالنظرة الاستراتيجية للتحليل المالي تتطلب اعتماد التحليل الديناميكي الشامل الذي يعتمد على جداول تدفقات الخزينة الواردة في النظام المحاسبي المالي.

1-الإشكاليـــــــــــة الرئيسيـــــــــة:

في ضل هده المعطيات تبلور الإشكالية التالية

هل للنظام المحاسبي المالي آثار على مجالات وأبعاد التحليل المالي للقوائم المالية في المؤسسة؟

2-الأسئلـــــــة الفرعيـــــــــة:

تتفرع هذه الإشكالية الرئيسية إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية تتمثل فيما يلي:

ا) ماهية النظام المحاسبي المالي؟ وهل يمكن تطبيق تقنيات التحليل المالي على القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي؟

ب) ما المقصود بالتحليل المالي؟ ما هي الأدوات المعتمدة في عملية التحليل؟

ج) كيف تساهم القوائم المالية في اتخاذ القرار؟

3-فرضيـــــات الدراســـــة:

للإجابة على هذه التساؤلات اعتمدنا على مجموعة من الفرضيات التي يمكن حصرها فيما يلي:

- إن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي تسهل من تطبيق تقنيات التحليل المالي.
- التحليل المالي يكشف نقاط الضعف والقوة في المؤسسة ومدى نجاعتها.
- تساهم القوائم المالية في اتخاذ القرارات المالية من خلال تحليل مؤشراتها المالية وذلك للتنبيه المبكر بالانحرافات الحاصلة والعمل على تصحيحها وتعديلها.

4-أهميـــــــــة البحـــــث:

تنبع أهمية البحث من أهمية الموضوع المتمثل في تحليل للقوائم المالية الحاصلة في الأنظمة المحاسبية بالجزائر وهذا بعد تبنيها فكرة النظام المحاسبي المالي الجديد الذي يسهل قراءة القوائم المالية وإعطاء أساليب وطرق حديثة في تحليل هذه القوائم والتي تهم مختلف المستخدمين وفي مقدمتهم المحلل المالي، ولهذا أردنا التعرف في هذا المبحث على كيفية تحليل القوائم المالية باستخدام مختلف مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية وذلك لتقييم الوضع المالي للمؤسسة الاقتصادية.

5-أهـــــداف الدراســـــــة:

إذا تحدثنا عن أهداف هذا الموضوع نجد السعي إلى تحقيق ما يلي:

- محاولة التعريف بالنظام المحاسبي المالي الجديد وأهم التغيرات التي جاء بها فيما يخص القوائم المالية وكيفية تأثر التحليل المالي بذلك.
- التطرق إلى مختلف أدوات التحليل المالي وكذلك الأطراف المستفيدة منه.
- محاولة تطبيق الجانب النظري على أرض الواقع من خلال الجانب التطبيقي على مؤسسة مطاحن الزبان القنطرة والشكل الجديد للقوائم المالية على ضوء النظام المحاسبي المالي الجديد.

6-دوافـــــــع اختيـــار الموضـــوع:

تتمثل مبررات اختيار الموضوع " تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد"

- **دوافع ذاتية :**
  - الرغبة في دراسة المواضيع الجديدة للاستفادة منها في الحياة المهنية.
  - الميولات الشخصية نحو مواضيع المحاسبة والتحليل المالي.
- **دوافع موضوعية:**
  - حداثة تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.

- دراسة كل ما يتعلق بالقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية ومعرفة التغيرات التي تطرأ على القوائم المالية.

7-صعوبـــــــات البحـــــــث:

- صعوبة إيجاد مكان التربص.

- صعوبة الحصول على المراجع وقلتها خاصة حول أثر النظام المحاسبي المالي الجديد على التحليل المالي. والتي تمثلت بالدرجة الأولى في الحصول على البيانات الخاصة بالدراسة والتي أخذت الجزء الأكبر مما ساهم في التأخر في إنجاز الدراسة التطبيقية، بالإضافة إلى الفترة المحددة لتقديم هذا العمل تعتبر قصيرة جدا مقارنة بأهميتها.

8- منهـــــــــــج البحـــث:

انطلاقا من طبيعة الدارسة والمعلومات المراد الحصول عليها تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل جوانب البحث.

9-حدود الدراسة:

-**الاطار الزمني:** تم الاعتماد على القوائم المالية لسنوات: (2015،2016،2017).

-**الاطار المكاني:** تم تحديد مكان الدراسة بمطاحن الزيبان القنطرة ولاية بسكرة

10- خطـــــــــــة البحـــث :

بناءا على الأهداف والفرضيات الموضوعة السابقة، وفي حدود الإشكالية المطروحة، تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول كالاتي:

الفصل الأول :سيتم التعرف من خلاله إلى المعايير المحاسبية الدولية وعرض القوائم المالية، وسنتناول فيه ماهية المحاسبة، وكذلك ماهية المعايير المحاسبية الدولية، وفي الأخير نقوم بعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد.

الفصل الثاني: سنتناول فيه تحليل القوائم المالية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي الجديد، حيث سيتم التطرق إلى دارسة وتحليل المخطط المحاسبي الوطني، بالإضافة إلى ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد، وفي الأخير تحليل القوائم المالية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي الجديد.

الفصل الثالث: أخيرا سيتم في هذا الفصل إلقاء الضوء على المؤسسة محل الدارسة مطاحن الزبان القنطرة وسنتناول فيه كل من المؤسسات العاملة في قطاع الصناعي وتحديدا تقديم مؤسسة مطاحن الزبان القنطرة بولاية بسكرة وكذلك عرض القوائم المالية لمؤسسة مطاحن الزبان و تحليلها .

10-الدراســـات السابقـــــــة:

نشير إلى أنه وفي حدود اطلاعنا على ما أجري من بحوث(رسائل ماجيستر، أطروحات دكتوراه)على مستوى بعض كليات الوطن في هذا المجال نلاحظ قلة المراجع المتناولة لموضوع التحليل المالي للقوائم المالية

وفق النظام المحاسبي المالي، ولكن هذا لم يمنع من وجود دراسات سابقة قريبة لها في دراسات الباحثين، ومن بين هذه الدراسات ما يلي:

-(دراسة اليمين سعادة) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستر، جامعة باتنة، (2008-2009)

عالج اليمين سعادة في رسالتها المعنونة "استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وترشيد قراراتها " ، دراسة إذا ما كان التحليل المالي أداة كافية للوصول إلى تقييم حقيقي للوضعية المالي للمؤسسة وتحديد المشاكل التي تعاني منها، وأسقطت دراستها على المؤسسة الوطنية لصناعة أجهزة القياس والمراقبة.

- (دراسة شناي عبد الكريم) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستر، جامعة باتنة (2008-2009)

عالج شناي عبد الكريم في رسالته المعنونة " تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير المحاسبية الدولية"، دراسة مدى صلاحية القوائم المالية في النظام المحاسبي الجزائري منذ 1975 وهل أصبح من الضروري تكييفها وفق المعايير الدولية، وأسقط دراسته على مطاحن الجنوب الكبرى.

- (دراسة ديبون الساهل بوجمعة)مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستر(جامعة سكيكدة،2010-2009).

عالج ديبون الساهل بوجمعة في رسالته المعنونة "إعداد وتحليل القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، دراسة مدى استجابة القوائم المالية في النظام المحاسبي الوطني متطلبات معايير المحاسبة الدولية وقام بإسقاط دراسته لى الشركة الوطنية للصناعات البتروكيميائية.

-(دراسة سالمي محمد الدينوري) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستر، جامعة باتنة،(2009-2008).

عالج سالمي محمد الدينوري في رسالته المعنونة " قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية"، دراسة مميزات وكيفية تطبيق أحد عناصر القوائم المالية وهو قائمة التدفقات النقدية، وقام بإسقاط دراسته على مؤسسة رويال مونديال.

المقدمة العامة.

الفصل الاول : المعاييـر المحاسبيـة الدوليـة وعـرض القوائـم الماليـة.

تمهيد الفصل.

المبحث الأول :ماهية المحاسبة.

المطلب الأول :نشأة وتطور المحاسبة.

المطلب الثاني :مفهوم المحاسبة.

المطلب الثالث :أهداف ووظائف المحاسبة.

المبحث الثاني :الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية.

المطلب الأول :نبذة عن المعايير المحاسبة الدولية.

المطلب الثاني :مفهوم المعيار المحاسبي الدولي.

المطلب الثالث :الهيئات الممثلة لمعايير المحاسبة الدولية.

المبحث الثالث :عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

المطلب الأول :مفهوم القوائم المالية وشروط إعدادها.

المطلب الثاني :خصائص القوائم المالية واهميتها.

المطلب الثالث :حاجات المستخدمين والاهداف المرجوة من القوائم المالية.

المطلب الرابع :القوائم المالية الاساسية.

خلاصة الفصل .

الفصل الثاني :تحليل القوائم المالية باستخدام النظام المحاسبي المالي الجديد

تمهيد الفصل .

المبحث الأول :ماهية المخطط المحاسبي الوطني.

المطلب الأول :نشأة المخطط المحاسبي الوطني (pcn).

المطلب الثاني :خاصية المخطط المحاسبي الوطني.

المطلب الثالث :النقائص المخطط المحاسبي الوطني.

المبحث الثاني :ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد

المطلب الأول :مفهوم النظام المحاسبي المالي .

المطلب الثاني :أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد وخصوصياته .

المطلب الثالث :جديد وآثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية.

المبحث الثالث :تحليل القوائم المالية.

المطلب الأول: رأس المال العامل .

المطلب الثاني: الاحتياج من رأس المال العامل BFR والخزينة.

المطلب الثالث القوائم المالية ذات العلاقة بالتحليل المالي.

المطلب الرابع: دراسة وتحليل جدول تدفقات الخزينة.

خلاصة الفصل.

الفصل الثالث

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة.

المطلب الأول: التعريف لمؤسسة.

المطلب الثاني: أهداف المؤسسة.

المبحث الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام كل مصالحة في المؤسسة.

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

المطلب الثاني: المخطط الهيكلي للمؤسسة.

المبحث الثالث :عرض القوائم المالية لمطاحن الزبان القنطرة وفق النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: عرض قائمة المركز المالي والميزانيات المختصرة .

المطلب الثاني: عرض قائمة التدفقات النقدية .

المبحث الثالث :عرض القوائم المالية لمطاحن الزبان القنطرة وفق النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: عرض قائمة المركز المالي والميزانيات المختصرة.

المطلب الثاني: عرض قائمة التدفقات النقدية .

المبحث الرابع: تحليل القوائم المالية لمطاحن الزيبان القنطرة.

المطلب الأول: تحليل القوائم المالية حسب النظام الكلاسيكي المخطط الوطني PCN

المطلب الثاني: تحليل القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF

خاتمة الفصل الثالث.

الخاتمة.

الرقم	العنوان الشكل	الصفحة
01	هيكل النظام المحاسبي المالي	29
02	مصلحة النظافة والأمن	53
03	هيكلة دائرة الاستغلال	55
04	هيكلة مصلحة الإنتاج	56
05	هيكلة مراحل العملية الإنتاجية	58
06	هيكلة مصلحة تسيير المخزون	58
07	هيكلة مصلحة التموين	60
08	مراحل عملية الشراء	60
09	هيكلة مصلحة الصيانة	61
10	هيكلة دائرة التقنية التجارية	63
11	هيكلة مصلحة النقل والوسائل العامة	64
12	هيكلة مصلحة الموارد البشرية	64
13	هيكلة مصلحة المحاسبة والمالية	66
14	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	70
15	الهيكل التنظيمي لمصلحة النظافة والامن	71
16	الهيكل التنظيمي لدائرة الاستغلال	72
16	الهيكل التنظيمي للدائرة التقنية التجارية	73
17	الهيكل التنظيمي لمصلحة الموارد البشرية	74

الرقم	عنوان الجدول	**الصفحة**
01	التغيرات في رأس المال العامل.	38
02	تغيرات رؤوس الأموال الخاصة	44
03	تدفقات الخزينة " الطريقة المباشرة"	48
04	تدفقات الخزينة " الطريقة غير المباشرة"	49
05	توزيع أفراد العينة حسب فئات المؤسسة	68
06	توزيع العمال على مصالح المنشأة	69
07	الميزانية المالية المختصرة للسنة المالية المغلقة في 2015/12/31	75
08	الميزانية المالية المختصرة للسنة المالية المغلقة في 2016/12/31	77
09	الميزانية المالية المختصرة للسنة المالية المغلقة في 2017/12/31	78
10	الميزانية الوظيفية للسنة المالية المغلقة في 2015/12/31	79
11	الميزانية الوظيفية للسنة المالية المغلقة في 2016/12/31	80
12	الميزانية الوظيفية للسنة المالية المغلقة في 2017/12/31	81
13	قائمة التدفقات النقدية الطريقة المباشرة في 2015/12/31	83
14	قائمة التدفقات النقدية الطريقة المباشرة في 2016/12/31	86
15	رأس مال العامل الصافي الاجمالي لسنوات 2015 ،2016.2017	89
16	راس المال العامل الخاص	92

18	راس المال الأجنبي	93
19	راس مال العامل الإجمالي	93
20	حساب احتياجات رأس مال العامل	93
21	حساب الخزينة	94

الفصـــــــــــــل الأول:

المعاييـــــــر المحاسبيـــــة الدوليـــــة

وعـــرض القوائـــــم الماليـــــــة

تمهيـــــــــد الفصـــــــــل:

في ظل انفتاح الاقتصاد الجزائري على العولمة، أصبحت هناك فرص لإصلاح الإطار المحاسبي المتمثل في المخطط المحاسبي الوطني المعمول به منذ سنة 1975 ، الذي يعاني من نقائص عديدة مست كل جوانبه ابتدئ من المبادئ العامة التي تقوم عليها القوائم المالية المقدمة، ومرو ا ر بقواعد التقييم وتصنيف الحسابات، لذلك أصبح من الضروري التعجيل بتغيير المخطط المحاسبي الوطني لجعله متلائما مع احتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية على المستوى الوطني والدولي، وهذا من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد المتوافق مع المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية IFRS/IAS ؛ التي تعطينا صورة شاملة على الوضعية المالية للمؤسسة، ولإعطاء صورة واضحة على النظام المحاسبي المالي الجديد سوف نتطرق في هذا الفصل إلى ما يلي:

- المبحث الأول : ماهية المحاسبة.
- المبحث الثاني : الإطار النظري لمعايير المحاسبة الدولية.
- المبحث الثالث : عرض القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد.

المبحـــــث الأول :ماهيـــــــــــة المحاسبـــــــــة

لقد نشأت المحاسبة وتطورت كبقية العلوم الاقتصادية والاجتماعية الأخرى، حيث تعاقبت عليها الكثير من الحضارات التي ساهمت في تطورها وبروز أهميتها، فأصبحت ضرورة حتمية تقتضي على كل مسير أو عون اقتصادي أو باحث أو يكون على دراية بجوانب هذا العلم، وبناء على ذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى ما يلي:

- ✓ نشأة وتطور المحاسبة.
- ✓ مفهوم المحاسبة.
- ✓ أهداف ووظائف المحاسبة.

المطلـــب الأول :نشـــأة وتطور المحاسبـــــة:

تعتبر النظريات الحديثة خلاصة تجارب ودراسات توالدت لمفكرين اهتموا بهذا المجال، ولقد نتج عن هذا التطور جمعيات مهنية واتحادات متخصصة اهتمت بوضع معايير عالمية للمحاسبة، ويمكن أن نحدد المراحل والخطوات الرئيسية لتطور المحاسبة –سواء نتيجة لأحداث تاريخية كبرى أو لأحداث علمية– كالآتي:[1]

1– المحاسبة في العصور القديمة والوسطى.

2–المحاسبة في عصر التجارة

3– المحاسبة أثناء الثورة الصناعية.

4–المحاسبة في مرحلة التأصيل العلمي.

5– مراحل نشوء وتطور المعايير المحاسبية المالية.

1–المحاسبة في العصور القديمة والوسطى: تعتبر المحاسبة قديمة قدم اختراع الكتابة نفسها، فلقد نشأت في حوض البحر الأبيض المتوسط، و كانت مرادفة للعدد والقياس واقتصرت على كشوف محاسبية كوسيلة لضبط خزائن الملوك والقياصرة والكهنة و مراقبة مخازن المواد الحيوية من الحبوب والأخشاب.

في الاقتصاد الثوري الموجه مركزيا يرى " Mesmer " أن اختراع الكتابة المسمارية حوالي 2900 ق.م من الكهنة السومريين لإدارة المؤسسات الاقتصادية للمعابد؟، فقد اخترع هؤلاء الكهنة نظاما سداسيا للأعداد فكانت البيانات تثبت على ألواح من الفخار وتحفظ في صناديق مرتبة على شكل محاسبة بسيطة للمخازن

ففي الاقتصاد الإفريقي والروماني لم تكن هناك تطورات محاسبية مثل الشرق الأدنى القديم، فقد اكتفوا بإثبات ديون الحرفيين والتجار بشكل عرض على ألواح شمعية في العصور الوسطى حيث ساد النظام الإقطاعي وكان الاقتصاد يعتمد على الزراعة ويحقق الاكتفاء الذاتي، واقتصر الإثبات المحاسبي على سجلات من رقائق جلود الحيوانات تمسك لدى كبار ملاك الأراضي من رجال الكنيسة والإقطاعيين لمراقبة استلام وتسليم محاصيل الفلاحين الأسياد هم، لكن عند نهاية العصر الوسيط انتشرت بين كبار الحرفيين طريقة إثبات أهم الأحداث الشخصية والاقتصادية في سجل واحد وفق التسلسل الزمني دون وجود أي نظام واضح للتسجيل المحاسبي كما

[1] عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري، مكتبة الوفاء القانونية الجزائر، 2014، ص25

أن شريعة حمورابي " التي كانت سائدة عام 1750 ق.م تشكل الأساس التشريعي لكافة جوانب الحياة خلال مرحلة الحضارة البابلية ،إذ عالجت تنظيم المعاملات المالية والتبادل التجاري.

وفي ظل الحضارة الإغريقية والرومانية التي سادت منذ 1000 ق.م تطورت المحاسبة تطورا كبيرا، وتوج هذا التطور بظهور النقود كوسيلة للتبادل بدلا من المقايضة، وكوسيلة للقياس المحاسبي، ومرحلة متقدمة من الحضارة الرومانية انصب الاهتمام على التشريع القانوني والتنظيم الإداري والاهتمام بحسابات الضريبة، وتوسع في استخدام النقود، فكل ذلك رافق تطور استخدام المستندات والدفاتر والإجراءات المحاسبية، وإعداد موازين المراجعة الدورية[1].

2- **المحاسبة في عصر التجارة**:

(الجيل الأول للفكر المحاسبي الحديث عام 1494 م حتى عام 1930 م) :

يعتبر انتشار التجارة والبنوك في الدويلات الإيطالية أثر هام في تطور المحاسبة وقد أدى ذلك إلى استخدام التوازن المحاسبي وطريقة القيد المزدوج حيث ظهر الشكل الأول للقيد المحاسبي 1340م في مدينة جننوه الإيطالية.

وظهرت بوادر مسك الدفاتر التجارية المنتظمة في القرن الثالث عشر في مدينة فلورشة (1436-1439) وانتقلت بعد ذلك إلى فرنسا وانتشرت في بقية الدول الأوربية على نمط توصيف" باشيولي "مما ساعد على هذا الانتشار على مدى القرنين السادس والسابع عشر، واعتمد(Luca Pasioli) كتابة المصطلح الذي مازال يستعمل إلى يومنا هذا وهو المصطلح امنه –إليه)، كما قدم شرح للنظام المزدوج، ما أن انتشار وتوسع النشاط التجاري و مع بروز عصر التجارة ظهرت فئات التجار بإمكانات كبيرة، مما أتاح وجود الأرضية الملائمة الظهور نظام المحاسبة المزدوج وتطويره، ومما مهد لظهور هذا النظام هو انتشار استخدام نظام الأرقام العشري الهندي، حيث عرف لأول مرة في أوروبا من خلال كتاب للرياضيات للكاتب الروسي " ليورناردو فيبوناسي بيسانو 1202 م2 وكان انتشار وتوسع النشاط التجاري بين مختلف دول البحر الأبيض المتوسط، وظهور حركة الاكتشافات كاكتشاف أمريكا وتدفق المعادن الثمينة إلى أوروبا، أدى إلى ظهور الرأسمالية التجارية ال التجارية التي استلزمت تطوير المحاسبية أكثر، وبالتالي ظهر حساب رأس المال بشكل واضح في القرن السادس عشر، والمطالبة بإعداد الميزانية العامة للمشروع، وقد ظهرت قائمة الأرباح والخسائر وقائمة الأرصدة إلى الوجود حوالي سنة 1600 م، وكان الدافع الأساسي آنذاك وراء إعداد قوائم مالية منفصلة هو الحصول على معلومات بخصوص رأس المال.[2]

والمشرع الفرنسي الرائد في قوانين التجارة الأوروبية، قد طلب في قانون تنظيم التجارة عام 1673 حتى من التاجر الصغير مسك سجلات محاسبية نظامية، وفي انكلترا صدر كتاب بسيط باسم "النظام الانكليزي لمسك الدفاتر.

[1] عمر لشهب. مرجع سابق ص26

[2] عمر لشهب ، مرجع سابق ص 28-30.

وحسب هذه المرحلة أمست المحاسبة كأداة لخدمة أصحاب المشروع الفردي، هدفها الأساسي يقوم على رقابة وحراسة ديون وأموال الغير، وكذلك رقابة المخزون لمنع السرقات، وفي نهاية القرن الثامن عشر تطورت الحياة الاقتصادية وتمت المشروعات الفردية، ظهرت شركات الأشخاص، التجارية وكذلك الصناعية.

3- **المحاسبة أثناء الثورة الصناعية :** مثلت الثورة الصناعية نقطة انعطاف في تاريخ التطور الاقتصادي، وقد كان لها بالغ الأثر في الفكر المحاسبي، إذ لم تعد المشاريع الصغيرة قادرة على مسايرة التطور الذي فرضته الثورة الصناعية، فالحاجة إلى الأموال الكثيرة للحصول على الآلات الحديثة الباهظة الثمن اقتضت اللجوء إلى شركات المساهمة، وظهرت شركات المساهمة لأول مرة في إنكلترا في مطلع القرن التاسع عشر أدى إلى انفص الملكية عن الإدارة، وزيادة الطلب على المعلومات المحاسبية مطرف المساهمين، مما استدعى إلى ضرورة إعداد التقارير دوريا ومن أهم نتائج الثورة الصناعية على الفكر المحاسبي الآتي:[1]

- **الاهتمام بمحاسبة التكاليف:** من نتائج الثورة الصناعية حيازة أصول رأسمالية طويلة الأجل، وزيادة الفترة لإنتاجية المنتجات السلع الرأسمالية، والاهتمام بتحديد تكاليف المنتجات عن طريق تخصيص تكاليف المؤسسة إلى دورات محاسبية مختلفة ، واحتساب تكاليف الامتلاك الخاصة بالأصول الثابتة على الدورات المحاسبية المختلفة، وعلى المنتجات المختلفة.

- **نظرية الوكالة :** وتمارس الإدارة عملها كوكيل عن المساهمين وتقوم بإدارة المؤسسة لمصلحتهم، وتعمل بالقرارات التي تصدرها الجمعية العامة للمساهمين، وهي ترغب في إظهار مدى نجاحها في المهمة الموكلة إليها وقد كان هذا النجاح يقاس بمدى قدرة الإدارة على تعظيم الأرباح المعلن عنها في قوائمها المالية ، ومع ظهور مفهوم المقابلة بين النفقات والإيرادات أدى إلى بروز قائمة الدخل كأساس لتقييم أداء إدارة المؤسسة، وأداء المؤسسة أيضاً.

- **ظهور الإفصاح :** ظهر الإفصاح في البداية في الإعلان عن ميزانية المؤسسة التي تلخص مركزها المالي في فترة معينة، ليتم وفقها بناء القرارات المتعلقة بالمؤسسة، ولكن نظرا لعدم تمكن جميع المساهمين أو غيرهم من الأطراف المهتمة بالمؤسسة من الاطلاع مباشرة على دفاترها وسجلاتها المحاسبية، للتأكد من مدى تمثيل مراجعي الحسابات بمراجعة حسابات المؤسسة، والتأكد من مدى صحة القوائم المالية المنشورة.

- **أزمة 1929 :** إن حدوث الأزمة الاقتصادية وتوالي حوادث الإفلاس، وتعرض مركز المحاسب ومراقب الحسابات للخطر، ظهر اتحاد المنظمات المهنية المحاسبية الصغيرة مع بعضها البعض، لتشكل المنظمات قوية تفرض وجودها على الدولة والمجتمع المالي، وتلعب دورا طليعيا في توجيه العمل المحاسبي، ورفع الوعي المحاسبي للمجتمع لمالي، ومحاولة توحيد الممارسة الجارية، ووضع الضوابط للسلوك المهني.

[1] عمر لشهب، مرجع سابق ص 31.

المطلـــــب الثاني :مفهـــــوم المحاسبـــــــة

لقد وردت عدة تعاريف لتوضيح ما المقصود بمفهوم المحاسبة، سنحاول أن نورد بعض التعاريف التي توضح مفهوم المحاسبة الذي أورده بعض الكتاب والباحثين في مجال المحاسبة، وكذلك بعض التعاريف الصادرة عن بعض الجمعيات العلمية والمعاهد المتخصصة في المحاسبة.

يمكن تعريف المحاسبة المالية بانها مجموعة من المبادئ العملية المتعارف عليها. التي تحكم تسجيل وتبويب وتحليل العمليات ذات القيم المالية المتعلقة بمنشاة معينة ز أي مشروع تجاري او صناعي او خدمي ز في مجموعة من الدفاتر والسجلات. بقصد تحديد نتيجة امال المنشاة من الربح او خسارة خلال فترة معينة وكذلك تحديد المركز المالي لهده المنشاة في نهاية هذه الفترة.[1]

المطلـــــــب الثالـــث :أهـــداف ووظائـــف المحاسبـــــة

أولا: أهداف المحاسبة:

يمكن القول ان المحاسبة تهدف الى تحقيق مجموعة من الأهداف التالية:[2]

1- الاحتفاظ بسجلات كاملة ومنظمة ودائمة للتصرفات المالية، التي تقوم بها المنشاة حتى يمكن الرجوع اليها عند الحاجة.

2- تحديد نتيجة أعمال المنشاة من الربح او خسارة خلال فترة مالية معينة.

3- تحديد المركز المالي للمنشاة في نهاية هذه الفترة المالية المعينة، وذلك للتعرف على ما للمنشاة من ممتلكات في أصول التي تمتلكها. وما عليها من التزامات للغير. وكذلك تحديد حقوق أصحاب المنشاة، ومقدار التغيرات التي طرأت عليها.

4- توفير البيانات والمعلومات المحاسبية لخدمة الأطراف الداخلية. للمتمثلة في إدارة المنشاة واللازمة للتخطيط ورسم السياسات للفترة او الفترات المقبلة. وكذا احكام الرقابة على اعمال المنشاة والمحافظة على ممتلكاتها من الضياع او التلاعب او الاختلاس.

5- توفير البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لخدمة الأطراف الخارجية. المتعاملة مع المنشاة من دائنين موردين ومستثمرين وغيرهم، مما يساعدهم على اتخاد القرار اتهم في ظل رؤية واضحة.

ثانيا: مبادئ المحاسبة:[3]

المبادئ المحاسبية المتعارف حددت المادة 6 من القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي، أهم عليها والواجب مراعاتها لدى إعداد الكشوف المالية، ولا سيما:

- محاسبة التعهد: أي تسجيل العمليات بتاريخ حدوثها وحتى إذا لم تتم تسويتها المالية.

- استمرارية الاستغلال: تعد الكشوف المالية على افتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها خلال السنوات القادمة.

---

[1] د محمد الصرفي، التحليل المالي وجهة نظر محاسبة إدارية، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص23.

[2] محمد الصرفي، مرجع سابق ، ص24.

[3] د .عبد الرحمان عطية ،المحاسبة عامة وفق النظام المحاسبي دار النشر جيطلي ،الجزائر،2009،ص7 ، 8 .

–قابلية الفهم : أي أنه بإمكان المطلع الذي له مبادئ عامة حول المحاسبة فهم محتوى الكشوف المالية.

–الدلالة : يجب أن تظهر الكشوف المالية كل البيانات الهامة والتي قد تؤثر على قرارات مستخدمي هذه الكشوف.

–المصداقية : لا تظهر الكشوف المالية إلا البيانات التي يراها المسير صحيحة.

– قابلية المقارنة: على المؤسسة تطبيق نفس الطرق وأساليب تقييم الأصول حتى تكون بيانات الكشوف المالية للسنوات المختلفة منسجمة وقابلة للمقارنة.

– التكلفة التاريخية: تسجل العمليات عند حدوثها على أساس قيمتها وتكلفتها بذلك التاريخ.

– أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: إظهار الكشوف المالية لكل الأصول المراقبة من قبل المؤسسة حتى ولو لم تكن مالكة لها قانونا.

ان شرح بعض المبادئ أعلاه قد جاء في المواد من 5 إلى 15 من المرسوم التنفيذي لقانون (ن.م.م)، هذا المرسوم الذي أضاف بعض المبادئ منها:

– استقلالية الذمة المالية للمؤسسة عن الذمة المالية للمالكين لها.

المبحـــــــــث الثاني :الإطار النظـــري لمعايير المحاسبـــة الدوليـــــة:

نظر لتأثير العولمة والتكتلات الاقتصادية على الاقتصاديات المحلية التي أدت إلى تلاشي الحدود الجغرافية والاقتصادية، وبالتالي لم تعد المعلومات المالية المتحصل عليها من الأنظمة المحاسبية المحلية كافية للإجابة على تساؤلات المستعملين، مما دفع بمختلف دول إلى السعي لكسب المزيد من الم ا زيا بالانفتاح وتقديم تسهيلات لجذب الاستثمار الأجنبي، وجعل الحاجة ماسة لإيجاد توافق بينة المعايير المعمول بها محليا والمعايير الدولية، وبناء على ذلك يمكن التطرق من خلال هذا المبحث إلى العناصر التالية:

- ✓ نشأة وتطور معايير المحاسبة الدولية.
- ✓ مفهوم المعيار المحاسبي الدولي.
- ✓ الهيئات الممثلة لمعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الأول :نبذة عن معايير المحاسبـــــــــة الدوليـــــــة

بدأ التفكير في إعداد معايير محاسبية تطبق على المستوى الدولي منذ عام 1904م عندما انعقد المؤتمر الدولي الأول للمحاسبين في مدينة لويس، بيد أن إصدار معايير يمكن تطبيقها على المستوى الدولي لم يتم إلا عقب إنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC international Accounting Standards Commette) سنة 1973م، والتي أنشئت من قبل الهيئات المهنية في كل من أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة إيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية. [1]

وفي سنة 2001م تم استبدال لجنة المعايير المحاسبية الدولية بمجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB

[1] د الجوزي جميلة، ملخص المعايير المحاسبية الدولية، ص1.

(International Accounting Standards Bocard) كجزء من مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية. وقد أصدر المجلس حتى سنة 2008م ثمانية معايير لإعداد التقارير المالية، أمّا المعايير الدولية السابقة التي أصدرتها ASC والبالغ عددها واحد وأربعون معياراً فقد أقر المجلس العمل بها حتى يتم استبدال أي منها بأحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو دمجها مع بعضها. وفي نهاية عام 2009م قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB بإصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 (IFRS 9) "الأدوات المالية" كمشروع بديل لمعيار المحاسبة الدولي رقم 39 (IAS 39) "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس" إضافة إلى ذلك أصدر المجلس في أواخر 2012م مجموعة من معايير إعداد التقارير المالية مكونة من 5 معايير ثلاثة منها معايير جديدة لإعداد التقارير المالية (IFRS) واثنين معايير محاسبية دولية (IAS) معدلة، وحدد المجلس إمكانية بدء تطبيق هذه المعايير اعتباراً من السنة المالية التي تبدأ من 1 يناير 2013م أو ما بعدها، وتتمثل تلك المعايير في:[1]

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (10) –القوائم المالية الموحدة (يحل جزئياً محل معيار المحاسبة الدولي رقم (27).
- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (11) -الترتيبات المشتركة (يحل بالكامل محل معيار المحاسبة الدولي رقم (31) – الحصص في المشاريع المشتركة.
- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (12) -الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى.
- معيار المحاسبة الدولي رقم (27) المعدل -القوائم المالية المنفصلة (لا يزال هذا المعيار ينطبق على القوائم المالية المنفصلة).
- معيار المحاسبة الدولي رقم (28) المعدل -الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة.

المطلب الثاني :مفهوم المعيـــار المحاسبـــي الدولـــي

تطور المبادلات التجارية بين الشركات متعددة الجنسيات في مختلف دول العالم، وأصبح إجراء المقارنات بين القوائم المالية لهذه الشركات وفروعها أمر عسير، وأصبح من الصعب تقييم أداء الشركات وفروعها المختلفة في تلك الدول.

وقد ترتب عن ذلك الحاجة إلى معايير المحاسبة الدولية، لتأخذ بعين الاعتبار كل المشاكل والصعوبات وتحظى باعتراف من طرف الشركات الكبرى ومن طرف الدول فالمعايير المحاسبية تعبر عن أدوات قياس محاسبية تستخدم في مجال الإفصاح، والقياس والتقييم المحاسبي، وهي تحظى بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية .

وتظهر الحاجة للمعايير المحاسبية من خلال:

1/ تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة فبدون المعايير المحاسبية لا يمكن الوصول إلى نتائج سليمة ودقيقة، وتعكس المركز الصحيح للأحداث المالية.

[1] د الجوزي جميلة، مرجع سابق ، ص2-3.

2/ إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، وغياب المعايير المحاسبية سوف يؤدي إلى عدم لوصول إلى نتائج قياس سليمة، بالتالي سوف تكون عملية الإيصال لتلك النتائج تعكس الواقع غير السليم.
3/ تحديد الطريقة المناسبة للقياس ويلاحظ بأن المعيار يحدد عدد من الطرق التي قد يشار إليها في تنوع.

المطلب الثالث :الهيئـــات الممثلة لمعايير المحاسبـــــة الدوليـــــة

أ- لجنة معايير المحاسبة الدولية(IASC)

ظهرت في 1973 /29/06 كثمرة اتفاق بين الجمعيات و الهيئات المحاسبية المهنية الرائدة من أستراليا ، كندا، فرنسا ، المنايا، اليابان، المكسيك ، هولندا، المملكة المتحدة البريطانية، إيرلندة، الولايات المتحدة الأمريكية، وهي عبارة عن منظمة مستقلة تهدف إلى توحيد المبادي المحاسبية المستخدمة من قبل الشركات في التوصيل المالي حول العالم منذ عام 1983م شملت عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبية المهنية الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين و هي الهيئة ذات المسؤولية و الأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية و تصدر معايير المحاسبة الدولية، بحيث أصدرت 41 معيار دولي، وقد اكتسبت لجنة المعايير المحاسبية الدولية اعترافا واسعا بأهليتها و التحق بها عدد بالجمعيات المهنية في معظم دول العالم و انبثق عن اللجنة في سنة 1997م لجنة تعرف باسم اللجنة الدائمة للتفسيرات و تشمل لجنة المعايير المحاسبية الدولية على الهيئات التالية: [1]

- مجلس لجنة المعايير المحاسبية الدولية
- المجموعة الاستشارية
- المجلس الاستشاري
- اللجنة الدائمة للترجمة

ومع تطور المعايير ظهرت الحاجة إلى إعادة هيكلة اللجنة.

ب- أهداف لجنة المعايير المحاسبية الدولية: من أهدافها:

- صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية والتقيد بها في جميع أنحاء العالم.
- العمل بشكل عام على تحسين وتناغم المعايير والإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية.
- تعزيز المشاركة في عمل اللجنة وقبولها من الأوساط المهنية ومستخدمي القوائم المالية و اتحادات العمال والأطراف الأخرى ذات العلاقة.
- السعي والحصول على التمويل اللازم لعمل اللجنة.

ج- إجراءات وضع المعايير المحاسبية الدولية:

[1] د الجوزي جميلة مرجع سابق، ص3-4

إن ممثلي مجلس اللجنة والهيئات المهنية الأعضاء وأعضاء المجموعة الاستشارية ومنظمات أخرى وأفراد موظفي اللجنة يشجعون على تقديم اقتراحات المشروعات جديدة يمكن أن يتم التعامل معها في المعايير المحاسبية الدولية وتتضمن إجراءات وضع هذه المعايير الخطوات التالية:

* يشكل المجلس لجنة دولية توجيهية يترأسها ممثل عن المجلس وتضم ممثلين من منظمات محاسبية أخرى لثلاث دول على الأقل.

* تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتراجعها جيدا وتأخذ باعتبارها تطبيق إطار اللجنة المتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية، وتدرس أيضا المتطلبات والممارسات المحاسبية المحلية أو الإقليمية بما فيها المعالجات المحاسبية المختلفة وبعد ذلك تقدم اللجنة موجزا بالنقاط الرئيسية.[1]

د- مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB) :

لقد حققت لجنة المعايير المحاسبية الدولية الكثير بالرغم من القيود التي يفرضها هيكلها وفي ظل كل هذه الصعوبات وعولمة أسواق رأس المال العالمية والضغط المتزايد من اجل مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية المتناغمة دوليا رأت اللجنة ضرورة إحداث تغييرات هيكلية لمواجهة التحديات الجديدة وفي سنة 2000م تمت إعادة هيكلة اللجنة وأصبحت تحت تسمية مجلس المعايير المحاسبية الدولية بدلا من لجنة المعايير المحاسبية الدولية، وتم تحديد الشكل القانوني لهذه الهيئة من 19 إداريا يتم اختيارهم من قبل لجنة التعيين، مع احترام الشروط الموضوعة للتعيين.

- **دور مجلس المعايير المحاسبية الدولية:**
  - جمع الأموال اللازمة لسير أنشطة الهيئة.
  - إعداد ونشر التقرير السنوي عن النشاط، متضمنا القوائم المالية المراجعة وأولويات السنة القادمة.
  - تقييم استراتيجية وفعالية IASC وIASB سنويا.
- **مهام أعضاء مجلس المعايير المحاسبية الدولي:**
  - إعداد، نشر، وتعديل المعايير المحاسبية الدولية.
  - نشر مذكرات الإيضاح حول مشاريع المعايير المحاسبية الدولية الجارية.
  - إعداد إجراءات معالجة التدخلات.
  - تشكيل كل أنواع اللجان الاستشارية المتخصصة لإبداء رأيها حول المشاريع المهمة.
  - القيام بالدراسات في الدول المتقدمة والناشئة للتأكد من قابلية المعايير المحاسبية الدولية للتطبيق ومدى صلاحياتها.[2]

[1] الجوزي جميلة مرجع سابق ،ص5

[2] الجوزي جميلة مرجع سابق ،ص6

المبحث الثالث :عرض القوائم المالية في ظل النظام المالي المحاسبي الجديـــــد

إن نقطة البداية في التحليل المالي هي القوائم المالية وتعتبر من المخرجات الأساسية للمحاسبة، حيث يقوم المحاسب بإعداد هذه القوائم بناء على العمليات وتسجيلها وترحيلها وترصيدها ومن ثم يأتي دور المحلل المالي في تفسير البيانات والأرقام الموجودة في هذه القوائم حتى تستفيد منها جهات مختلفة.

المطلب الأول :مفهـــــوم القوائم المالـــية وشروط إعـــــــدادها

أولا : مفهوم القوائم المالية:[1]

تمثل القوائم المالية الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسب في أي وحدة اقتصادية، وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفاد منها في اتخاذ القرارات المختلفة.

ويتحدد الهدف العام للقوائم المالية من خلال الهدف العام للمحاسبة وذلك بتوفير البيانات المعلومات اللازمة والمفيدة للعديد من الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية بهدف اتخاذ القرارات المختلفة في ضوئها، وذلك من خلال:

1- توضيح وتحديد نتيجة العمليات والأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة (من ربح أو خسارة).

2- توضيح قوة المركز المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة زمنية تتمثل في نهاية الفترة المالية.

ثانيا : شروط إعداد القوائم المالية[2]

1-البيانات التي تحتويها القوائم المالية يجب أن تساعد في توفير المعلومات المفيدة للعديد من الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية بهدف اتخاذ القرارات المختلفة، وبما يعني ضرورة التأكد من توفير المعلومات لأولئك المستخدمين لذين ليس لديهم السلطة أو القدرة أو الإمكانيات على طلب المعلومات مباشرة من الوحدة لاقتصادية إلى جانب المستخدمين من داخل الوحدة الاقتصادية.

2- ضرورة الأخذ بنظر الاعتبار اختلاف الاحتياجات من البيانات والمعلومات التي تحتاجها الجهات المختلفة، وبما يعني أن القوائم المالية يجب أن تعد في ظل الأهداف التي يتوقع أن تحقق الفائدة الاحتياجات المستخدمين المتعددين سواء في عمليات التخطيط أو الرقابة أو تقييم الأداء ... إلخ.

3- يجب أن توضح البيانات الواردة في القوائم المالية إمكانية المقارنة مع بيانات فترة أو قنات مالية سابقة بهدف المساعدة على توفير البيانات والمعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الخاصة بتقييم الأداء واتخاذ القرارات المستقبلية أو التخطيط لها وكذلك عمل المقارنات المختلفة.

---

[1] د-قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحيى، تحليل ومناقشة القوائم المالية ،الدار النموذجية لنشر والطباعة،لبنان،2012، ص25.

[2] د-قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحيى، مرجع سابق ،ص25-26

4- توفير المعلومات اللازمة لما يتعلق بالكيفية التي مارست بها الوحدة الاقتصادية نشاطاتها المختلفة وذلك من خلال تحليل تلك الأنشطة وتوضيح كيفية تدبير أموالها الحصول عليها والمجالات التي تم فيها استخدام تلك الأموال.

5- ضرورة توفير البيانات اللازمة غير الربحية التي قامت أو ساهمت بها الوحدة الاقتصادية، وخاصة فيما يتعلق بتوفير البيانات عن الدور الاجتماعي (المسؤولية الاجتماعية) وكذلك توفير البيانات المتعلقة بالبيئة، على اعتبار أن هذه الأنشطة لها تأثيراً واضحاً مباشراً أو غير مباشر على المجتمع الذي تعمل الوحدة الاقتصادية ضمن نطاقه.

6- الأخذ بنظر الاعتبار القدرات المختلفة لاستخدام وفهم البيانات الواردة في القوائم المالية من قبل المستخدمين المتعددين (المحتملين) من حيث درجة ثقافتهم الإدارية والمحاسبة وخبرتهم في مجال التعامل مع تلك البيانات خلال فترة أو فترات زمنية سابقة.

المطلب الثاني :خصائـــــص القوائـــــم الماليـــــة وأهميتهـــــــــا:

اولا خصائص القوائم المالية

تتمثل الخصائص التوعية للقوائم المالية في:

- **القابلية للفهم**

ويقصد بذلك إمكانية فهمها بشكل مباشر من قبل قراء القوائم المالية مع التراض أن لديهم مستوى مقول امن الثقافة في مجال الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية.

- **الملائمة:**

وتكون المعلومات ملائمة عقليا تفيد في اتخاذ القرارات من خلال القوائم المالية ومساعدتهم في تقييم الأحداث المتعلقة في المنشاة سواء كانت ماضية أم حاضرة أم مستقبلية.

- **القابلية للمقارنة**

ويقصد بذلك جعل مستخدمي القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات المختلفة بالاعتماد على القوائم المالية وذلك من خلال الاعتماد على أسس ثابتة في عملية القياس وعرض الأثر المالي للأحداث الاقتصادية وكذلك الإفصاح عن سياسات المحاسبة المستخدمة في القياس واعداد القوائم المالية والإفصاح عن أثر التغير في تلك السياسات واظهار القوائم المالية المقارنة للفترات السابقة.[1]

- الموثوقية:

وتعنى ان تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق لما يجدر بها أن تمثله بعيدة عن اي تحيز ولا اثر بالأحكام الشخصية للقائمين على إعدادها، وتتضمن صفة الموثوقية الصفات الشرعية التالية:

- التمثيل الصادق : بحيث تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات والأحداث المالية التي حدثت في المؤسسة، والتي يتم التعبير عنها بالقوائم المالية.

[1] حسين الماضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة النشر، الأردن، 21، ص 274.

– الجوهر فوق الشكل : فيجب أن يتم الاهتمام بجوهرها وحقيقتها وليس الاكتفاء بشكلها القانوني، لا توجد فائدة من معلومات يتطابق شكلها القانوني مع نماذج المعرض القانونية ولكنها في ذات الوقت غير ممثلة الواقع بعيدة عن الحقيقة.

– الحياد : وتعني البعد عن التحيز الشخصي وتكون المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية معدة للاستخدام العام وليس بغرض تحقيق اهتمامات جهة معينة من المستخدمين.

– الحذر والحيطة : تعني هذه الخاصية وجود درجة من الحذر في اتخاذ الأحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة في ظل حالات عدم التأكد، إلا أن ممارسة الحذر يجب أن تكون بقدر معقول ودون مبالغة، بحيث لا يسمح بتكوين احتياطات سرية أو مخصصات مبالغ فيها، حيث تؤدي المبالغة في الحذر والتحفظ إلى جعل القوائم المالية غير محايدة وبالتالي علم خاصية الموثوقية .

– الاكتمال : وتعني أن المعلومات المعروضة للقوائم المالية يجب أن تكون كاملة غير منقوصة، بعدم حذف أو إلغاء أي جزء منها سواء كان ذلك من خلال القوائم المالية أو من خلال التقارير المالية الأخرى.

ثانيا وأهمية القوائم المالية:

تبرز أهمية القوائم المالية والغرض من إعدادها في ثلاثة نقاط يمكن تلخيصها كالاتي:

أداة اتصال؛ وسيلة في تقييم الأداء؛ وسيلة تساعد في اتخاذ القرار.

فالقوائم المالية تعتبر أداة لإيصال رسالة واضحة ومفهومة لمستعمل المعلومات المحاسبية عن نشاط المؤسسة والمستثمرين فيها فهي وسيلة لربط علاقات بين المؤسسة والموردين، العملاء، البنوك، كذلك وسيلة التوفير المعلومات لمختلف الأقسام المكونة للمؤسسة.

أيضا تساعد القوائم المالية لتقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعية تحت تصرفها، فتستعمل في الحكم على المركز المالي للمؤسسة ومدى التقدم في تحقيق اهداف المؤسسة وكذا كيفية استخدام موارد المؤسسة.

و تعتبر ايضا وسيلة للاتخاذ القرارات حيث تساعد الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملين مع المؤسسة في اتخاذ القرارات اللازمة ، كالقرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل ومساعدة الأطراف الأخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة مثل الموردين، العملاء، البنوك ،في توجيه العلاقات المستقبلية.

المطلب الثالث: حاجات المستخدمين والأهداف المرجوة من القوائم المالية

المستخدمون وحاجاتهم من المعلومات:

يشمل مستخدمي القوائم المالية المستثمرين الحالين كالمحتملين كالموظفين كالمقرضين كالموردين كالدائنتين التجاريتين الآخرين كالعملاء والحكومات ووكالاتها كالجمهور. ويستخدم هؤلاء القوائم الدائمة لإشباع بعض من حاجاتهم للمعلومات، كالتي تشمل ما يلي:[1]

أ- **المستثمرون** : يقوم المستثمرون عادة بإنشاء مشروعات جديدة أو التوسع في مشروعات قائمة كشراء الأوراق المالية مثلا، ما من شأنه إعطاء أهمية بالغة للمعلومات من طرف مقدمي رأس المال المخاطر كمستشاريهم قبل المخاطرة المصاحبة لاستثماراتهم كتوقع العائد المتحقق منها، والتي تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع . كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قشرة المشروع على توزيع أرباح الأسهم.

ب-**الموظفون** : يبحث الموظفون على أن تكون المكافآت المدفوعة من قبل أرباب العمل مرضية لهم، لذا تراهم يهتمون بالمعلومات حول استقرار أربحة أصحاب العمل وبالتالي تقييم قدرة المنشاة على دفع مكافآتهم كتعويضاتهم كمزايا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

ت-**المقرضون** : تفيد المعلومات الدالية المقرضين على معرفة قيمة قروضهم وكذا نسبة الفائدة المترتبة عن هذه القروض، كما تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت سوف تدفع لهم عد تاريخ الاستحقاق.

ث-**الموردين والدائنون التجاريون الآخرون** : يعتمد الموردون كالدائنون الآخرون على المعلومات قصد تقدير مدة استحقاق المبالغ قيد التحصيل.

ج- **العملاء:** بالنسبة للعملاء، تشمل حاجتهم للإفصاح في المعلومات المرتبطة باستمرارية المنشاة، لاسيما عندما يكون يظم ارتباط طويل المدى معها او الاعتماد عليها.

ح-**الحكومات و وكالاتها كمؤسساتها** : من مصلحة الحكومات و وكالاتها الإلمام بالمعلومات التي تساهم في عملية توزيع الموارد حسب نشاطات المنشآت وكذلك من أجل تنظيمها، تحديد السياسات الضريبية، كاستخدامها كأساس لإحصاءات الدخل القومي كإحصاءات مشابهة.

خ-**الجمهور** : من أجل الإحاطة بمستجدات المنشآت يحتاج الجمهور للقوائم المالية من أجل اتخاذ القرار المناسب، فقد تساهم المنشآت في نمو الاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها رفع عدد الأفراد الذين تستخدمهم ككيفية تعاملها مع الموردين المحليين . والقوائم المالية في هذه الحالة تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات كالتطورات الحديثة في نماء المنشأة كتنوع أنشطتها.

[1] Estine Totron ET Hubert Tonder- Comptabilité en IFRS Edition d'Organisation-paris-2004 p7p8.

أهداف القوائم المالية

كما أشرنا سابقا إلى المستخدمين واختلاف احتياجاتهم للمعلومات كالقوائم المالية، حيث تسعى هذه الأخيرة إلى المساعدة في القيام بالدراسات اللازمة لاتخاذ القرارات ويمكن أن نسرد بعض أهم أهداف القوائم المالية المرجوة في الوقت الحاضر فيما يلي: [1]

- ينبغي أن تكون المعلومات المالية ملائمة للمهتمين بالمشروع من مستثمرين حاليين ومحتملين ودائنين وكذلك استعمالها في اتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بالاستثمار أو الإقراض، في ضوء القيود المفروضة على المحاسبة المالية وكذا يجب أن تكون مفهومة خاصة لمن لديهم إلماما معقولا بالأنشطة الاقتصادية والتجارية والمحاسبة المالية أو رغبة في بذل الجهد واستنفاذ الوقت المطلوبتين لدراسة تلك القوائم .
- ينبغي أيضا توفت البيانات التي تساعد المستثمرين والدائنين على تقدير الاحتمالات والتوقعات النقدية المتعلقة بالأرباح الموزعة كالفوائد، وما يحتمل تحصيله من بيع أو سداد الأوراق المالية أو القروض. وتتأثر تلك التوقعات بالآتي:

–سيولة المشروع ومدى كفايتها، والمتأتية من إيراداته أو أنشطته المالية الأخرى وكذا مدى مقدرته في الحصول على إعادة استثمار موارده المكتسبة، وسداد أرباح نقدية كفوائد بعد ذلك.

– مدى تأثير توقعات هذه المقدرة على القيم السوقية للأوراق المالية الخاصة بالمشروع بالنسبة لغيرها من أوراق المشروعات الأخرى.

ومن الضروري أن توفر القوائم المالية تقديرات حول الموارد الاقتصادية للمشروع وكذا التزاماته. والتي يمكن أن يترتب عليها إما تدفقات نقدية واردة أو صادرة.

المطلب الرابع : القوائم المالية الأساسية

تطرق لها IAS1 و IAS 7 واللذان تضمنا كيفية إعدادها وعرضها وبينا مختلف العناصر التي يجب ادراجها ضمنها كما يلي:

أولا : الميزانية وحسابات النتائج

➢ **الميزانية:**

❖ **مفهوم الميزانية** : تعرف الميزانية على أنها الوثيقة التي تسمح معرفة جميع الموارد التي ملكها المؤسسة وجميع الاستخدامات المقابلة لها في وقت معين ، وهي تضم عمودين عمود خاص بالموارد وآخر بالاستخدامات ويجب أن تكون الميزانية مؤرخة بشكل دقيق والا ستفقد معناها.[2]

وتعتبر الميزانية من أهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها حيث تحقق المزايا التالية:[3]

---

[1] احمد نور – مبادئ المحاسبة المالية المبادئ والمفاهيم كالإجراءات المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية والعربية والمصرية القاهرة الدار الجامعية، طبع نشر كتوزيع –2000 ص 4.

[2] Jacques Richard , comptabilité générale système français et normes IFRS. 8eme édilion, DUNOD. paris2008. p92.

[3] الجعارات خالد جمال، معايير التقارير المالية الدولية ،اثراء، الأردن ص 113–114.

– بيان المركز المالي للمؤسسة في تاريخ إعداد الميزانية حيث تتضمن مالها من حقوق وما عليها من التزامات
– تقييم القدرة الائتمانية من خلال مقارنة التزاماتها بحقوق ملكيتها وفقا لما يعرف بنسبة النفطية
– التعرف على مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المستحقة الدفع ، ويتم ذلك بقياس نسب التداول والسيولة.
– التعرف على مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الذاتي بقيمة الأرباح التي يتم احتجازها أو التمويل الخارجي بنسبة الالتزامات إلى حقوق الملكية.
– تقييم مدى قدرة الإدارة على القيام بواجباتها ووظائفها وذلك من خلال التعرف على اتجاه نمو المؤسسة من ناحية إجمالي أصولها وكذا حقوق ملكيتها.
– القيام بعمليات التحليل المالي مثل تحليل درجة الرفع المالي أو النسب المتعلقة بالهيكل المالي ونسي التداول وغيرها.
– بيان مدى التزام المؤسسة بالقوانين المحلية ومعايير الإبلاغ المائي الدولية.
– معرفة سياسات المؤسسة اتجاه استثماراتها المالية.

❖ **عناصر الميزانية:** تمثل عناصرها في :[1]

الأصول : تعرف الأصول وفقا للاطار التصوري لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على أنها مورد تملكه المؤسسة نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي ، وتتوقع أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية من خلالها وتتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل من خلال:
– استخدامه منفردا أو مجتمعا مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات موجهة للبيع من قبل المؤسسة.
– استبداله مع أصول أخرى.
– استخدامه لسداد التزام.
– توزيعه على مالكي المؤسسية.[2]

و تنقسم الأصول بشكل عام إلى فئتين رئيسيتين أصول جارية وغير جارية كما يلي:

<u>الأصول الجارية(المتداولة):</u> تصنف الأصول على أنها جارية إذا توفرت فيها الشروط التالية:
النقدية والنقدية المعادلة غير المقيدة.
– الأصول المتوقع تحققها، بيعها أو استهلاكها خلال الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة.
– الأصول المقتناة لغرض المشاجرة.
– الأصول التي يمكن تحققها خلال 12 شهرا بعد تاريخ إعداد الميزانية.[3]

و تتضمن الأصول الجارية العناصر التالية:
– النقدية: هي أكثرها سيولة وتحوي أرصدة النقدية في الصندوق والبنك، الشبكات وغيرها.

[1] لمزيد من المعلومات أنظر www. Iasplus.com, IAS
[2] Pierre Veronneau ,comptabilité et IFRS / IAS de base au canad , 2010 ,p 83-84
[3] الجعارات خالد جمال، نفس المرجع السابق ص 115.

– الاستثمارات قصيرة الأجل: وهي الأوراق المالية المحتفظ بها على شكل أسهم وسندات بهدف تحقيق عائد. و يمكن أن تقسم إلى الأنواع الثلاثة التالية:

- الاستثمارات محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق.
- استثمارات تجارية.
- استثمارات جاهزة للبيع.

– الذمم المدينة : هي ما للمؤسسة على الغير سواء كان ذلك من خلال النشاط الرئيسي أو نتيجة انشطة أخرى ومنها المدينون ، أوراق القبض والقروض الممنوحة للشركات التابعة.

– المخزون : وهو الرصيد المتبقي من البضاعة في نهاية الفترة المالية.

– المدفوعات مقدما : هي المصاريف التي تدفع مقادها من أجل الحصول على خدمة ما مثل مقدمات التأمين ،الإيجار ، الدعاية والإشهار.

<u>الأصول غير الجارية (غير المتداولة)</u> : وهي الأصول التي تستغرق عملية تحولها إلى نقدية أكثر من فترة مالية أو دورة تشغيلية وتضم ما يلي:

- الاستثمارات طويلة الأجل: وهي غالبا ما تكون على شكل أسهم وسندات يكون الهدف منها التحكم والسيطرة عليها.
- الأصول الملموسة(المادية): وتشمل الأراضي، المباني، المعدات والآلات وغيرها.
- الأصول غير الملموسة (المعنوية): وتشمل براءة الاختراع، الشهرة، العلامة التجارية وغيرها.[1]
- **الخصوم (الالتزامات)**: الخصم هو التزام حالي الكيان ناشئ عن أحداث سابقة والذي تودي تسوينه إلى التخلي عن موارد تجسد فيها منافع اقتصادية، وبالتالي فالخصوم تتميز بما يلي:

– التزامات مالية.

– تنشأ الخصوم عن أحداث سابقة.

– تسوى باستعمال موارد ذات منافع اقتصادية. والخصوم عادة تتمثل في الديون.[2]

وتنقسم الخصوم إلى قسمين الخصوم الجارية والخصوم غير الجارية كما يلي:

***الخصوم الجارية (المتداولة)** : هي الالتزامات التي تتوفر فيها الشروط التالية:

– سيتم تسديدها خلال الدورة التشغيلية للمؤسسة.

– تستحق خلال 12 شهرا.

– يتم تحملها لأغراض المتاجرة.

– لا يكون للمؤسسة حق غير مشروط بتأجيل سدادها لأكثر من 12 شهرا بعد تاريخ الميزانية.

و تكون الخصوم الجارية من:

–**الذمم الدائنة** : وهي ما على المؤسسة من النزاعات تجاه الغير نتيجة حصولها على البضائع والخدمات بأجل

[1] مؤيد راضي خنفر، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 2 الأردن ،2009 ص 42.

[2] Pierre Veronnea u, p 54–55

وتضم الدائنين (الموردين) وأوراق الدفع.

– **القروض قصيرة الأجل** : هي القروض التي حصلت عليها المؤسسة من الأفراد أو المؤسسات وتسدد خلال فترة مالية واحدة.

–الجزء المستحق من القروض طويلة الأجل: هي المبالغ التي يستحق سدادها خلال فترة مالية واحدة أو أقل وهي جزء من التزامات طويلة الأجل كما هو الحال في السيدات على دفعات متساوية.

***الخصوم خير الجارية (غير المتداولة)** : وهي التي يطلب سدادها بعد سنة مالية واحدة وتشمل السندات القروض البنكية طويلة الأجل وغيرها.

***حقوق الملكية (الأموال الخاصة)**: وهي مصدر التمويل الداخلي في المؤسسة وتعرف معاني الأصول وهي ما يتبقى من الأصول بعد طرح الالتزامات و تعمل بشكل أساسي:

–رأس المال: يتشكل من نوعين من الأسهم عادية وممتازة.

– الأرباح الشجرة : تمثل رأس المال المكتسب بالمؤسسة حيث تشكل الايرادات المتحقق من العمليات مصدرا رئيسيا منها.

– الاحتياطات: وهي شكل من أشكال تحقيق الأرباح وتشمل الاحتياطات القانونية والاحتياطات الاختيارية واحتياطات التوسع أو الطوارئ.[1]

➢ **حسابات النتائج:**

مفهوم حسابات النتائج :هو احدى القوائم المالية التي تبين قدرة المؤسسة على تطبيق المكاسب الايرادية خلال فترة محاسبة معينة ، وهو عبارة عن تقرير يبن مقدار الإيرادات وأعباء المؤسسة المراد حساب صافي دخلها أو خسارتها خلال فترة محاسبية معينة ،فهو أداة لتحقيق مبدأ مقابلة الايرادات بالمصروفات لتحديد صافي الدخل أو الخسارة بطريقة مبسطة وواضحة.[2]

ويجب أخذ العوامل التالية بعين الاعتبار:

– لا يتم الاعتراف في حسابات النتائج وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية بالعناصر غير العادية.

– يتم تقييم ربح أو خسارة الفترة بسبب وجود أقلية الى قسمين أحدهما يتعلق بحقوق الملاك للمؤسسة الأم والآخر يتعلق بحقوق الأقلية.

– يتم ترحيل صافي الدخل الى قائمة التغييرات في حقوق الملكية، كذلك يتم تضمين هذه القاسمة ببعض عناصر المكاسب والخسائر التي تعود لحقوق الملكية.

ويمكن للمؤسسة أن تقدم حساب النتائج بتصنيف الايرادات و النفقات على أساس طبيعتها أو على أساس الوظيفة التي ترتبط بها ،ومن ثم يمكن تحديده وفق طريقتين:[3]

–حساب النتائج حسب الطبيعة.

---

[1] مؤيد راضي خنفر، مرجع سابق ، ص 46–49.

[2] وليد ناجي الحيالي، المحاسبة المتوسطة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة بالدانمارك ،2007، ص 41.

[3] بن بلقاسم سفيان ،النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية ، أطروحة دكتوراه ،جامعة الجزائر ،2010،ص 79.

-حساب النتائج حسب الوظيفة.

كما يحقق حسابات النتائج العديد من المزايا أهمها:

- التعرف على نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة.
- التمييز بين صافي الربح التشغيلي وصافي الدخل يحب وجود مكاسب أو خسائر من العمليات غير المستمرة.
- التعرف على كفاءة الادارة في أدائها المالي.
- معرفة ربحية السهم الواحد وذلك كأساس من الأسس الهامة التي يرتكز عليها اتخاذ القرارات الاستثمارية.
- معرفة امكانية توزيع أرباح الملاك.
- التعرف على نتيجة الأعمال المتعلقة بنشاطات المؤسسة غير المستمرة وكذلك نشاطات غير العادية.
- التعرف على مقدار ضريبة الدخل الواجب دفعها واحتساب بعض النسب المالية مثل الربحية.

*** عناصر حسابات النتائج:**

تمثل الايرادات والأعباء العناصر المرتبطة مباشرة بقيام الربح وتتمثل العناصر المرتبطة بحساب النتيجة فيما يلي:

- الايرادات : هي الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية في شكل تدفقات داخلة للأصول أو زيادتها أو في شكل انخفاض في الخصوم، والتي يترتب عليها زيادة في حقوق الملكية ما عدا تلك المتعلقة مساهمات أصحاب المؤسسة ،أي خارج ما يحدث من قيادات في حصص المشاركين في الأموال الخاصة.
- الأعباء: وهي انخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية في شكل تدفقات خارجة أو استفاد(تدهور، أهلاك، نقص) للأصول أو نشوء خصوم تؤدي الى انخفاض في حقوق الملكية، ما عدا تلك المتعلقة بالتوزيعات على أصحاب المؤسسة، أي لا يدخل ما يوزع لصالح المساهمين في الأموال الخاصة.[1]

ويجب عرض مبالغ العناصر التالية في صلب حسابات النتائج كحد أدنى:[2]

- الايرادات.
- تكلفة التمويل.
- ضرائب الدخل.
- أي قيمة تمثل اجمالي :
- الربح والخسارة بعد الضرائب الناتج عن عدم استمرار نشاط معين.
- الربح والخسارة بعد الضرائب الناتج عن قياس القيمة العادلة محموما منها تكاليف البيع لأصول تم استبعادها والتي تمثل عمليات غير مستقرة
- الربح والخسارة.[3]

[1] دغموم هشام ،اعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية للمحاسبة ودوره في تحقيق التنمية، مذكرة تخصص مالية المؤسسة، ورقلة 2010 ص 32.
[2] أمين السيد لطفي ، اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية مصر ، 2008،ص 130-131.
[3] لمزيد من المعلومات أنظر .www.iasplus.com.IAS1

ثانيا: قائمتي تدفقات الخزينة وتغيرات الأموال الأموال الخاصة:

1/ قائمة تدفقات الخزينة :

يتناول معيار المحاسبة الدولي السابق (IAS7)قائمة التدفقات النقدية متطلبات اعداد قائمة التدفقات النقدية حيث يهدف الى ضمان توفير المعلومات حول التغيرات في النقدية وما يعادلها للمؤسسة بواسطة هذا الجدول.

●**مفهوم قائمة تدفقات الخزينة:** هو عبارة عن كشف تحليلي لحركة التغيرات النقدية التي حصلت في المؤسسة سواء بالزيادة أو النقصان والتعرف على أسباب هذه التغيرات، كما يعرف على أنه جدول يهتم بعرض التحصيلات والتسديدات النقدية وصافي التعبير في النقدية عن أنشطة الاستثمار وأنشطة التمويل للمؤسسة خلال الدورة.[1]

ان الغرض الرئيسي منها هو توفير المعلومات عن التحصيلات النقدية والتسديدات النقدية للمؤسسة خلال الفترة المالية ،بالإضافة الى أنها تهدف الى توفير المعلومات عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية للمؤسسة خلال الفترة وهكذا فإنها تساعد المستثمرين والدائنين وغيرهم في تقييم بعض العناصر مثل:

- قدرة المؤسسة توليد تدفقات نقدية موجبة في الفترات المستقبلية.
- قدرة المؤسسة على مقابلة التزاماتها ودفع التوزيعات.
- حاجة المؤسسة الى التمويل الخارجي.
- أسباب الاختلافات بين مقدار صافي الدخل وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.
- أسباب التغيير في مقدار النقدية وما يعادلها في بداية ونهاية الفترة المالية.
- تحديد الجوانب النقدية وغير النقدية للعمليات الاستثمارية والتمويلية للمؤسسة خلال الفترة.

وباختصار يساعد جدول تدفقات الخزينة مستخدمي القوائم المالية في تقييم قدرة المؤسسة على تدبير نقدية كافية في الأجل القصير والطويل.[2]

●**تبويب قائمة تدفقات الخزينة:** تتضمن قائمة التدفقات النقدية ما يلي:

- النشطة التشغيلية : هي النشاطات التي تقوم بها المؤسسة لتوليد الايرادات الرئيسية فيها والتي لا تعني لي ذات الوقت نشاطات استثمارات أو تمويلية وتشمل ما يلي:[3]
- النقدية المستلمة.
- النقدية المدفوعة للموردين والمستخدمين.
- الفوائد المدفوعة والمقبوضة.
- المصاريف المختلفة المدفوعة.
- ضريبة الدخل المدفوعة.

[1] قليل نبيل، أهمية قائمة التدفقات النقدية في تعزيز الافصاح في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة ميناء الجزائر"، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 2012، ص 97.

[2] روبرت ميجز وآخرون ،ترجمة وتعريب محمد عبد القادر الديسطي، المحاسبة اساس لقرارات الأعمال، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية،2006 ، ص 731.

[3] لمزيد من المعلومات انظر www.iasplus.com.IAS1

– المبالغ المحصلة من المدنيين.

– التوزيعات المقبوضة .

– المبالغ المستوردة من الموردين عن مردودات المشتريات.

– المبالغ التي تم ردها للعديدين والعملاء.

***الأنشطة الاستثمارية** :وهي النشاطات المتعلقة باقتناء الأصول غير الجارية والتخلص منها ، اضافة لاستثمارات التي لا تعتبر نقدية معادلة ومن اهم النشاطات الاستثمارية:

– شراء الاصول غير الجارية وبيعها.

– شراء الاستثمارات المالية وبيعها.

– منح القروض للغير وتحصيلها.

***الانشطة التمويلية:** هي التي تخص راس المال المملوك وهيكلة الاقتراض في المؤسسة وبذلك فهي تشمل :

– زيادة و تخفيض رأس المال

– توزيعات الارباح المدفوعة الى الملاك.

– شراء أسهم الخزينة و بيعها.

***عرض قائمة تدفقات الخزينة:** لقد عرض المعيار المحاسبي الدولي المحاسبي طريقتين لإعدادها يجب على المؤسسة اختيار احداها:[1]

–**الطريقة المباشرة** :تتمثل في عرض مباشر للتحصيلات والتسديدات الاجمالية للخزينة المرتبطة بمختلف العمليات الاستغلالية واستخراج التدفق الصافي بطرح المخرجات من المدخلات.

وتتمثل التحصيلات الزبائن متضمنة كل الرسوم اما التسديدات فتتمثل في:

–تسديدات الموردين متضمنة كل الرسوم.

– تسديدات الرواتب واجور المستخدمين.

– تسديدات الضرائب.

– تسديدات الفوائد والمصاريف.

ومن مزاياها انها:

– تبين كلا من التحصيلات والتسديدات النقدية المرتبطة بأنشطة التشغيل.

– توفير معلومات عن المصادر الرئيسية التحصيلات والتسديدات النقدية المرتبطة بأنشطة التشغيل كتوفير نقدية كافية من أنشطة التشغيل لسداد ديونها وإعادة الاستثمار في عملياتها وإجراء توزيعات للأرباح على أصحاب الملكية

الطريقة غير المباشرة : تعتمد هذه الطريقة على تصحيح النتيجة الصافية بأخذ العناصر التالية بعين الاعتبار:

[1] لمزيد من المعلومات انظر www.iasplus.com.IAS1

-آثار العمليات بدون تأثير على الخزينة ، مثل مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة والاسترجاعات عليها .

- الفروقات والتسويات المرتبطة بالضرائب المؤجلة.

- التغيرات في احتياجات رأس المال العامل للاستغلال .[1]

والتي يمكن تحديد أهم مزاياها في:

- تركز على الفرق بين صافي الدخل وصافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل.

- توفر حلقة ربط بين قائمة التدفقات النقدية وكلا من جدول حسابات النتائج والميزانية.

والخلاصة أن الطريقة المباشرة تكشف عن معلومات أكثر تفصيلا تفيد في اتخاذ القرارات وإجراء تقديرات تتعلق بالمستقبل بدلا من الطريقة غير المباشرة والتي تقتصر على الناتج الحسابي الذي يبين صافي التدفقات النقدية.

2- قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

قائمة تغيرات الأموال الخاصة هو جدول يقوم بتحليل الحركات الحاصلة في العناصر المكونة للأموال الخاصة المؤسسة أثناء القيام بنشاطها.

يتطلب IAS1 أن تقوم المؤسسة بعرض قائمة تغيرات الأموال الخاصة كجزء منفصل في القوائم المالية حيث تتضمن تسوية لحقوق الملكية بين آخر الفترة وبدايتها، إضافة لعناصر المكاسب والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في حسابات النتائج، وهو يحقق المزايا التالية:

- التعرف على مقدار حقوق الملكية وعناصرها وأي تفصيلات أخرى عنها وكذا التغيرات التي تحدث لحقوق الملكية خلال الفترة .

- التعرف على عناصر المكاسب والخسائر التي يجب الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية مثل المكاسب والخسائر المتعلقة ببيع الاستثمارات المتاحة المباعة .

ويجب على المؤسسة أن تعرض فيه وتوضح في صلبه ما يلي :

- صافي الربح أو الخسارة عن الفترة.

- كل عنصر من عناصر الإيرادات، الأعباء، الأرباح والخسائر والتي تم إثباتها مباشرة ضمن حقوق الملكية وفقا لما تتطلبه معايير أخرى.

- إجمالي العناصر الناتجة مما سبق ذكره موضحا بصورة منفصلة نصيب مساهمي الشركة الأم و نصيب الأقلية.

- ولكل عنصر من عناصر حقوق الملكية يتم إثبات التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء كما يجب أن يتم عرض ما يلي سواء ضمن جدول تغيرات الأموال الخاصة أو في الإيضاحات:

- المعاملات مع أصحاب حقوق الملكية مع الإفصاح عن التوزيعات لهم بصورة منفصلة .

- رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية والحركة خلال الفترة.

[1] بن بلقاسم سفيان، مرجع سبق ذكره ص 81-82

– تحليل ما بين رصيد كل نوع من أسهم رأس المال وكل عناصر الاحتياطات في أول وأخر الفترة مع الإفصاح المستقل عن كل منها.[1]

كما نص المعيار المحاسبي IAS1 على إعداد الملاحق المكملة والموضحة للقوائم المالية كما يلي[2]:

***الملحق (الإيضاحات)** : تعتبر الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية جزء لا يتجزأ منها إذ أن لها أهمية كبيرة في المساعدة على فهمها ، وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها فيها ، وحسب IAS1 فإن الإيضاحات المرفقة.

للقوائم المالية تساهم في تحقيق الأهداف التالية:

– تقديم معلومات عن الأسس والسياسات المحاسبية المستخدمة من قبل المؤسسة في إعداد القوائم المالية.

– الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية ولا تظهر في صلب الميزانية أو حسابات النتائج ، قائمتي تغيرات الأموال الخاصة و تدفقات الخزينة.

– الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات لم تظهر في القوائم المالية الأساسية، إلا أن نشرها يعتبر ضروريا لتوفير العرض العادل للقوائم المالية والمساعدة في فهم محتوياتها.

ويؤكد المعيار على أهمية أسلوب عرض الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية ، بحيث تقدم بأسلوب منتظم طالما كان ذلك ممكنا أو عمليا ، كما يجب الربط المرجعي بين كل عنصر في صلب القوائم المالية مع أية معلومات ذات صلة مرتبطة بها في الملاحق ، وحسب نفس المعيار فإن طبيعة المعلومات التي تعرض من خلال الإيضاحات تكون إما:

– معلومات إضافية أو تفاصيل للمعلومات المعروضة في صلب القوائم المالية ؛

– معلومات محددة لشرح بعض الأرقام الواردة في القوائم المالية .

– معلومات إضافية لم ترد أية عناصر تتعلق بها في القوائم المالية مثل الالتزامات الطارئة وقد حدد IAS1 ترتيبا محددا لعرض الإيضاحات على اعتبار أن هذا الترتيب سيساعد مستخدمي القوائم المالية في عملية مقارنتها للمؤسسات المختلفة وذلك حسب الترتيب التالي:

– عبارة تفيد بامتثال المؤسسة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية .

– معلومات موضحة ومؤيدة للعناصر المعروضة في صلب القوائم المالية مع استخدام نفس الترتيب الذي عرضت فيه العناصر في القائمة ونفس ترتيب القوائم المالية .

– إفصاحات أخرى مثل الإفصاحات المتعلقة بالالتزامات الطارئة بموجبIAS37 ، والتعهدات التي قدمتها المؤسسة للغير ولم تظهر في القوائم المالية.

[1] أمين السيد لعلفي، إعداد وعرض القوائم المالية وفق معايير المحاسبة، مرجع سبق ذكره، ص 144

[2] أبو نصار محمد وجمعة حميدات، مرجع سبق ذكره بس ص 59-57.

خاتمة الفصل الأول:

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إذ أصبحت هذه المعايير بمثابة الأساس والإطار التي تمارس فيه المنشأة أعمالها المحاسبية الناتجة عن العمليات والأحداث المالية على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها والذي يعمل على تلبية مختلف احتياجات المستثمرين سواء المحليين أو الأجانب ودلك في مجال الإفصاح والقياس قصد توفير معلومات مالية وافية وتدعيم شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.

إن المعايير المحاسبية الدولية ليست وليدة اليوم وقد جاءت بعد الحاجة الملحة لها من أجل توحيد المحاسبة، ومختلف المعالجات المحاسبية، وهذا نتيجة للتطور الاقتصادي الذي يشهده العالم، وبروز الشركات المتعددة الجنسيات والتناقضات القائمة في علم المحاسبة على المستوى الدولي وهذا ما أدى إلى ضرورة وضع معايير دولية ومن خلال هذا الفصل تم ادراك إن المعايير المحاسبية الدولية مرجع لا غنى عنه يسترشد به المهنيون في جميع دول العالم.

الفصـــــــــــل الثانـــــــــــي:

تحليل القوائم المالية باستخدام النظام

المحاسبي المالي الجديد

تمهيد الفصل:

في ضوء التطورات التي يشهدها الاقتصاد الجزائري، وعملا على تشجيع وجذب الاستثمار الحقيقي والمالي بات من الضروري توفير أسس وقواعد، ومفاهيم محاسبية موحدة للمؤسسات بكافة أشكالها القانونية، ومختلف أحجامها ونشاطاتها، لهذا أصبح من الضروري أن تنتهج المؤسسات الجزائرية النظام المحاسبي المالي الجديد الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، وهذا من أجل الوصول بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى إعداد، وتحليل القوائم المالية بكل شفافية، وافصاح تام على المعلومات التي يمكن أن يستفيد منها مستخدمي القوائم المالية في بناء القرارات وتعتبر بداية 2010 هي الانطلاق الرسمي لإعداد قوائم وفق مبادئ المحاسبة التي نص عليها القانون الخاص بالنظام المحاسبي المالي الجديد، والذي يهدف إلى تحقيق قراءة موحدة للقوائم المالية دوليا.

وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى ما يلي:

المبحث الأول :ماهية المخطط المحاسبي الوطني.

المبحث الثاني :ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد.

المبحث الثالث :تحليل القوائم المالية.

المبحث الأول :ماهية المخطط المحاسبي الوطني.

المطلب الأول: نشأة المخطط المحاسبي الوطني

صدر المخطط المحاسبي الوطني بموجب الأمر رقم 75-35 في 1975 29 / 04 / الغاية منه تنظيم العمل المحاسبي وتوحيد الصيغ المحاسبية المستعملة لتسجيل وعرض العمليات الاقتصادية التي تمارسها المؤسسات. لذلك أوجب هذا الأمر أن تكون المحاسبة مفصلة بالشكل الذي يسمح بتسجيل ومراقبة العمليات التي تقوم بها المؤسسة .ورد في المخطط المحاسبي الوطني قائمة حسابات وإن هذه القائمة تعتبر أسلوب أو وسيلة تنظيم الحسابات التي تمسكها المؤسسة، والتي يفترض فتحها في دفتر الأستاذ وعن هذا الطريق يمكن استخراج أي حساب وفي أي وقت وبسهولة تامة.

إن الحسابات قد قسمت إلى ثمانية أصناف (أو مجموعات) ورتبت ترتيبا رقميا وبشكل متسلسل وبهذه الطريقة نحصل على ثمانية أصناف (أو مجموعة رئيسية وقد أعطي لكل صنف رقم من 1 إلى ثمانية ثم تتفرع من هذه الأرقام الرئيسية أرقام فرعية داخل كل صنف وطبقا لأسماء الحسابات الفرعية التي تقع ضمن كل مجموعة رئيسية أو صنف ولغرض فهم ذلك سوف نقوم بتقديم قائمة الحسابات الملحقة بالأمر المرقم 75-35 في 75-29/04من ثم نقوم بالشرح والعرض للمفاهيم المحاسبية لكل حساب وارد في هذه القائمة.

الفرع الأول: نشأة المخطط المحاسبي الوطني[1]

كان المخطط المحاسبي العام (PCG) سارا العمل به في الجزائر حتى سنة 1969، ونظرا للنظام الاشتراكي السائد في تلك الفترة كلفت السلطات السياسية وزارة المالية بالانطلاق في شهر ديسمبر بمحاولة تكييفه والنظام الحالي للبلاد في أجل أقصاه ستة أشهر تقوم بعدها هذه الأخيرة بتقديم حصيلة عملها أي في 1970/ 06 / 30 حسب ما ورد في قانون المالية لسنة 1970 الفقرة 19. ولكون هذه الفترة غير كافية للقيام بهذا العمل (06 أشهر) فإنه تم في نهاية سنة إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة الذي أوكلت له مهمة إحلال المخطط الفرنسي العام بمخطط محاسبي وطني وأسندت هذه المهمة إلى لجنة التوحيد بهذا المجلس.

ومع هذا فقد تم الاستعانة بخبراء أجانب من المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي بالإضافة إلى خبير تشيكوسلوفاكي، عوض الاعتماد على أعمال ومبادرات هذه اللجنة.

وقد أثر على أعمالها طبيعة النظام السائد في تلك الحقبة، نلمسها في النقاط التالية:

- عدم مساهمة المؤسسات بالإجابة على التساؤلات حول التسيير الداخلي لها، لماله دور في تصميم وإرساء هذا المخطط بالاقتراحات.

[1]- مداني بن بلغيث-أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل اعمال التوحيد الدولية-أطروحة دكتوراه دولة-كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير - جامعة الجزائر -2004-ص147.

– وضع مخطط محاسبي وطني فيه إجبارية تطبيق المحاسبة العامة، وامكانية تطبيق المحاسبة التحليلية التي يتم تكييفها حسب احتياجات كل مؤسسة في حال اعتمادها.

وللعلم أن مبادرة وضع هذا المخطط كانت مستمدة من انتقادات المخطط المحاسبي العام من قبل الفرنسيين أنفسهم حيث نتج عنها مراجعة هذا المخطط مرتين تمثلا في المخطط المحاسبي المراجع الأول سنة 1982، والثاني سنة1986 ثم كان تبني المخطط المحاسبي الوطني (PCN) في شهر نوفمبر من سنة 1973 من طرف المجلس الأعلى للمحاسبة بعد فحص للمشروع، تلاه صدور الأمر رقم 35–75 الصادر بتاريخ 1975/04/29 والقاضي بإجبارية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني على الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، شركات الاقتصاد المختلطة، الشركات التي تخضع لنظام التكليف بالضريبة على الأساس الحقيقي مهما كان شكلها، ثم صدور المرسوم الوزاري المتعلق بكيفية تطبيق المخطط المحاسبي، الصادر بتاريخ 1975/06/23 عن وزارة المالية.

المطلب الثاني: خاصية المخطط الوطني للمحاسبة[1]

يطبق المخطط الوطني للمحاسبة على جميع المؤسسات كما جاء في المادتين 1 و2 من الامر الصادر بتاريخ 29 أبريل 1975.

المادة الأولى: يكون المخطط الوطني للمحاسبة إلزاميا بالنسبة:

– المنظمات العمومية ذات طابع التجاري و الصناعي.

– الشركات الاقتصاد المختلط.

– المؤسسات مهما كان شكلها والخاضعة للنظام الضريبة حسب الفائدة الحقيقية، يمكن القول أن يوسع المخطط الوطني للمحاسبة ليشمل مؤسسات أخرى غير المذكورة أعلاه.

المادة الثانية: يطبق المخطط الوطني للمحاسبة بفعل قرار من وزارة المالية لقطاعات نشاطات خاصة {نشاطات ذات صبغة تتميز عن النشاطات الأخرى.

***الأصناف المخطط المحاسبي الوطني**

1–الأموال الخاصة 2–الاستثمارات

3–المخزونات 4–الدمم. الحقوق

5–الديون 6–التكاليف

7–الايرادات 8–النتائج

[1]–يعقوب عبد الكريم – أصول المحاسبة العامة–ديوان المطبوعات الجامعية – بن عكنون الجزائر، سنة 1999، ص45.

المطلب الثالث: نقائص المخطط المحاسبي الوطني

أولا :النقائص المتعلقة بالجانب النظري للمخط المحاسبي الوطني

إن طريقة تقديم المخطط المحاسبي الوطني تظهر العديد من التقصير على مستوى الجانب النظري من حيث الإطار المفاهيم، المصطلحات المستعملة والحسابات المرتكبة.

*التقصير المفاهيم[2]

يتعلق التقصير المفاهيم بالإطار المفاهيم، الأهداف ومستعملي المعلومة المحاسبية وأيضا المبادئ المحاسبية المرتبطة بتعريف المفاهيم المحاسبية والتنسيق المحاسبي.

غياب إطار مفاهيمي ولو بسيط وبدون أي مرجعية تذكر من جهة، ومن جهة أخرى فالمشاكل والحالات الجديدة غير المتوقعة من طرف المخطط المحاسبي الوطني، وان كانت مفسرة من طرف أصحاب الاختصاص غير أن هذه التفسيرات لا تكون حتما متطابقة، كما أن عدم إعطاء تعريف واضح ودقيق للأهداف ومستعملي المعلومة المحاسبية يدرج ضمن التقصير المفاهيم.

يعطي النطاق الحالي للمخطط المحاسبي الوطني امتياز لمعلومات الاقتصاد الكلي والإحصاء عن طريق عرض وتصنيف وترتيب البيانات المحاسبية حسب طبيعتها وعلى سبيل المثال فإن إعداد جدول حسابات النتائج يسهل حساب الناتج الخام والقيمة المضافة ... الخ.غير أنه على المستوى الدولي هدف المحاسبة هو تلبية احتياجات العديد من المستعملين للمعلومة المحاسبية كالمستثمرين، المساهمين، الملاك ... الخ.

كما أن المبادئ المحاسبية غير معبر عنها بشكل واضح ولم يتم إعطاء تعاريف واضحة لبعض المفاهيم مثل :الأصول، الخصوم، الأموال الخاصة، النواتج، التكاليف.

ولم يدقق شروط مسكها في الحسابات، وعند إجراء تعديلات على المخطط المحاسبي الوطني بإحداث مخططات قطاعية، أهمل الكثير الجانب الخاص بتطوير واستعمال المحاسبة التحليلية.

***مشاكل التقصير على مستوى المصطلحات[3]**

عدم الدقة ووجود العديد من الثغرات والتناقصات في بعض المصطلحات المستعملة.

- المصطلحات القاعدية للمحاسبة غير معرفة بدقة مثل الصادقة، الشفافية المالية، منفعة المعلومة. الأهمية النسبية، محاسبة التعهدات، استمرا رية الاستغلال .... الخ.
- المخطط المحاسبي لم يعط تعاريف دقيقة لبعض العناصر المحاسبية ونذكر على المثال لا الحصر ما يلي:
  - مع الأصول مرجعية فكرة مراقبة المصادر، الحوادث السابقة، الفوائد الاقتصادية المستقبلية.
  - مع الخصوم مرجعية فكرة الواجبات الراهنة، الوقائع السابقة، خروج المصادر المستقبلية.
  - مع النواتج مرجعية فكرة نمو المنافع الاقتصادية خلال سير النشاط وزيادة الأموال الخاص.

[2]– فيروز خويلدات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر، ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، سنة2010 ، ص60.

[3] فيروز – خويلدات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، مرجع سابق، ص 73.

- مع التكاليف مرجعية فكرة التقليل من المنافع الاقتصادية خلال القيام بالنشاط العادي للمؤسسة وتقليل الأموال الخاصة.
- تعريف رأس المال المالي ورأس المال المادي غير مدقق ونفس الشيء عند التفريق بين الأصول العادية وغير العادية والخصوم العادية والخصوم الغير سائلة ونذكر على سبيل المثال فيما يخص الأصول ذكر الإعانات الحكومية هذا من جهة ومن جهة أخرى فيما يخص الخصوم العادية نذكر الموردين، أو اوراق الدفع، القروض البنكية، أما الخصوم غير العادية يمكن ذكر القرض الإيجاري والخصوم المالية.

*التأثير القانوني لإدارة الضرائب على المعاملات المحاسبية حيث تحدد مجموعة من القيود، فمثلا تجبر المؤسسات على إتباع طرق معينة في تقييم الأصول وكذا طرق الامتلاك المتبعة، وهذا ما يطرح للمؤسسات مشكل عدم ملائمة طريقة الامتلاك والآلة المتمالكة، فمثلا عندما نكون بصدد امتلاك محرك طائرة فهو يختلف عن امتلاك محرك شاحنة.

* يحكم المخطط المحاسبي الوطني مجموعة من القوانين التعسفية، وكذا خضوعه لقانون الشركات، فعدم تناسق الإطار المفاهيمي للمحاسبة الجزائرية ومستعملي المحاسبة الآخرين مثل قارئي القوانين المالية من مستثمرين، البنوك، البورصة، الهيئات المالية... إلخ ، المعلومات المنتجة من قبل المخطط المحاسبي الوطني موجهة في مجملها وبشكل أساسي إلى المؤسسات وهيئات الإحصاء، وغير مهمة كثيرا للمستعملين الآخرين باعتبارها تحوي معلومات رقمية لا تساعد في اتخاذ القرارات ولا تعبّر عن الوضعية الاقتصادية الصادقة للمؤسسة .وهذه المعلومات موجهة خصيصا للإجابة على احتياجات التخطيط على المستوى الجزئي (حاجات الاقتصاد الجزئي).

* المبادئ المؤسسة للمحاسبة الجزائرية غير معرفة بوضوح لأنها لم تعطي تعاريف (good– will). واضحة لبعض المفاهيم مثل : شهرة المحل[1].

* إهمال تطبيق المحاسبة التحليلية وعدم إجبار المؤسسات على استخدامها، مما يجعل هذه الأخيرة تتفاداها . بالإضافة إلى نقائص متعلقة بعناصر الميزانية.

* تصنيف الديون حسب طبيعتها وليس حسب سيولتها، مما يجعل عملية التحليل صعبة.

* المخصصات والمؤونات الخاصة بتدهور قيمة المخزونات والحقوق تعتبر عناصر خارج الاستغلال، إذ لا تبرز أي خصائص استثنائية في الحياة الجارية للمؤسسة.

* المخطط المحاسبي الوطني لا يعالج بعض العمليات كما ينبغي مثل القرض الإيجاري، العمليات بالعملة الأجنبية، الاستثمارات المعنوية، العقود طويلة الأجل، العطل مدفوعة الأجر، الضرائب المؤجلة، تكاليف البحث والتطوير وتغير الطرق المحاسبية ... إلخ.

[1] - Revue Algérienne de comptabilité et d'audit arrêté de 23/06/75 relatif au modalité du plan Comptable N°08 -1995 Alger pp 24-34.

* يعتمد المخطط المحاسبي الوطني تقديم "17 جدول "مهما كان حجم ونشاط المؤسسة، ونظرا لغياب تطبيق مبدأ الأهمية النسبية فإن كل المؤسسات وحتى الصغيرة منها وكذا الأجنبية ملزمة بتقديم كل المعلومات التي نص عليها المخطط المحاسبي الوطني .شكل الميزانية لا يقدم معطيات الدورة السابقة للقيام بعملية المقارنة، فللقيام بعملية المقارنة لابد من الرجوع إلى الجداول الملحقة .

المبحث الثاني :ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي: [1]

لقد عرف العام المحاسبي المالي كما يلي : حسب المادة 03 من القانون07/11 فإن " المحاسبة المالية نظام التنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية ، تصنيفها ، تقييمها ، تحيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية ، ممتلكات الكيان ، نجاعته ووضعية حريته في غاية السنة التالية" وهو يحتوي على سبع مجموعات أساسية كما يلي:

- الصف الأول : حسابات الأموال الخاصة.
- الصف الثاني : حسابات القيم الثابتة.
- الصف الثالث : حسابات المخزونات الحسابات الجارية.
- الصف الرابع : حسابات الغير.
- الصف الخامس : الحسابات المالية.
- الصف السادس : حسابات الأعباء.
- الصف السابع : حسابات الإيرادات.

أما الأصناف الثامن والتاسع والعاشر يمكن للمؤسسة استعمالها بحرية في التسيير من خلال محاسبة التسيير كما حدد القانون السابق مجال تطبيق SCF من خلال المادة الرابعة حيث ألزم تطبيق المحاسبة المالية للكيانات التالية:

-الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري

- التعاونيات
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويون الخاضعين لذلك موجب نص قانون أو تنظيمي .

كما نصت المادة الخامسة على إمكانية مسك محاسبة مالية مبسطة للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها بأخذ العين.

[1]-الجريدة الرسمية العدد74. القانون07/11 المؤرخ في 25نوفمبر2007، ص3.

المطلب الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي وخصوصياته:

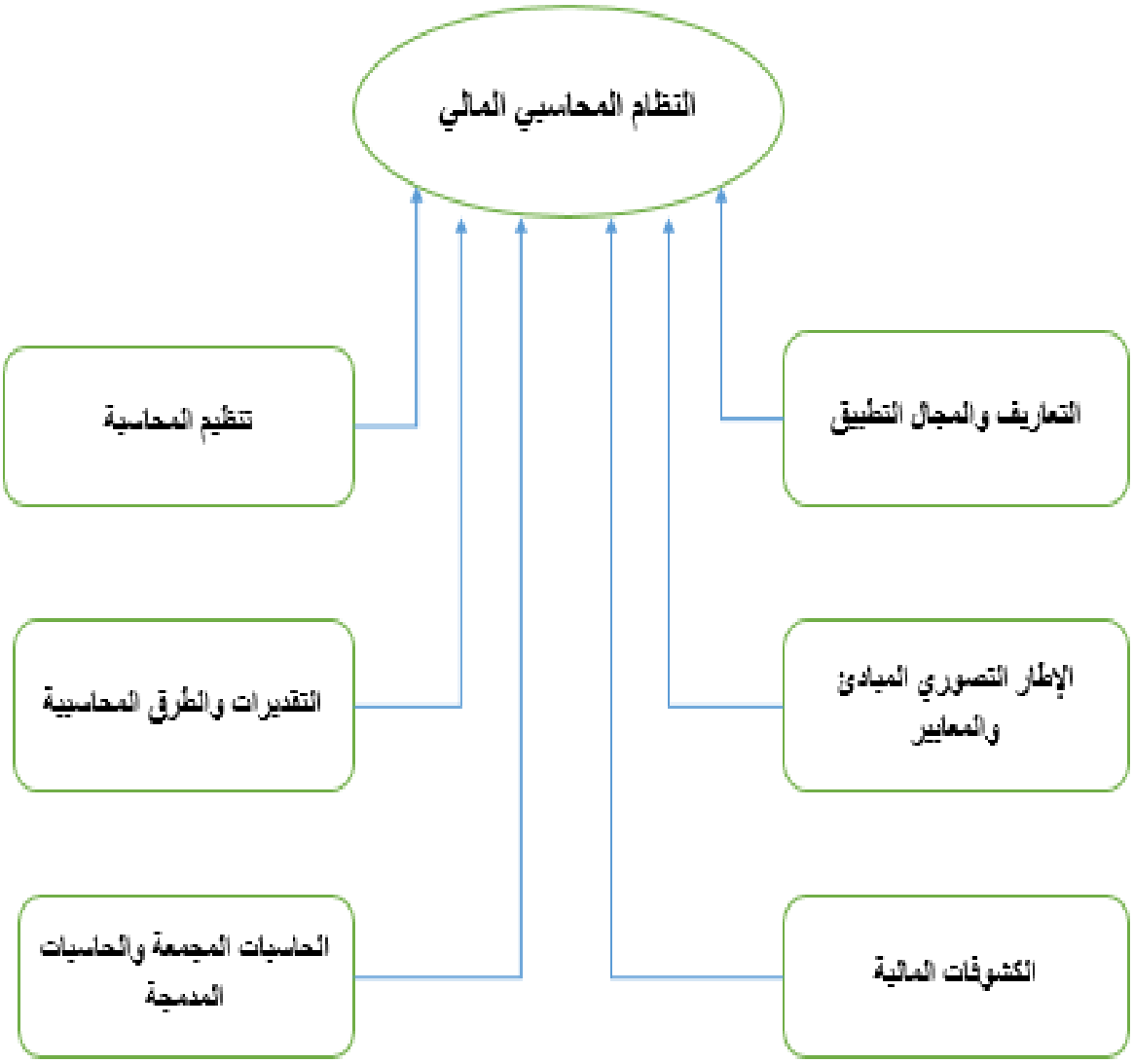
يمكن تلخيص أهداف النظام المحاسبي المالي كما يلي :

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة الحالية الدولية .
- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والأجنبية.
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.
- جعل القوائم المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- قابلية مقارنة المؤسسة لقوائمها المالية عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولية.
- يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والشفافية.
- النظام المحاسبي المالي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التي حسب النشاط.

هيكل النظام المحاسبي المالي:[1]

يتكون SCF كما جاء في القانون07/11 من ستة عناصر والتي تمثل الركائز الأساسية له وهي تمثل في التعاريف ومجال التطبيق، الإطار التصوري المبادئ والمعايير، الكشوفات المالية، تنظيم المحاسبة، التقديرات والطرق المحاسبية، الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة والشكل التالي يوضح هيكله كما يلي:

[1] ايت محمد مراد'ايبحري سفيان' مداخلة بعنوان النظام المحاسبي الجديد في الجزائر ,تحديات و اهداف 'الملتقي الدولي حول الإطار المفاهمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية ifrs/ias الجزائر أكتوبر 2009 ص7.



الشكل رقم (1): هيكل النظام المحاسبي المالي

المصدر: مسعود الدراوسي. ضيف الله محمد الهادي. مقارنة النظام المحاسبي المالي ifrs/ias. قياس وتقييم البنود القوائم المالية. جامعة البليدة، ص5.

***تنظيم المحاسبة :**[1]

نص القانون 11/07 على مجموعة من التعليمات التنظيم مهنة المحاسبة من خلال المواد 10-24 أهمها:

- مسلك المحاسبة بالعملة الوطنية.

-جرد أصول وخصوم المؤسسة مرة على الأقل في السنة.

-المعالجة المحاسبية تتم وفقا للقيد المزدوج.

- لا يمكن إجراء مقاصة بين عنصر من الأصول و الخصوم ولا بين عنصر من الأعباء والإيرادات إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم بالتتابع أو على أساس صاف.

-كل تسجيل محاسبي يجب أن يحدد بوضوح أصل ، محتوى وتحميل كل المعطيات الخاصة بالعملية وتدعيمها بوثيقة أو وثائق مبررة والاحتفاظ بها لمدة 10 سنوات.

- كل مؤسسة ملزمة مسلك دفتر اليومية العامة ، دفتر الأجور ، دفتر الجرد ، دفتر الأستاذ ويستثنى من ذلك المؤسسات الصغيرة جدا.

- يتم مسك المحاسبة بطريقة يدوية أو آلية.

***الكشوف المالية** : نصت المادة 25 من القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي على الكشوف التي يجب إعدادها من قبل المؤسسات عدا الصغيرة منها ، والمتمثلة في الميزانية ، حساب النتائج ، جدول سيولة الحزينة ، جدول تغيرات الأموال الخاصة و ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ، ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج، ويجب عند إعدادها احترام ما يلي:

- يجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وفية.

- تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه 4 أشهر من قفل السنة المالية ،

- تعرض لزوما بالعملة الوطنية.

كما حدد القانون 11/07 الخصائص النوعية التي يجب توفرها في الكشوف المالية والتي تجعل المعلومات الواردة فيها مفيدة لمستخدميها وهي الملاءمة، الوضوح، المصداقية والقابلية للمقارنة.

***الحسابات المدمجة والحسابات المجمعة :** تعتبر هذه النقطة من المحاور الجديدة حيث أنه بالنسبة[2] الحسابات المجمعة ظهرت الحاجة إلى تأطيرها عند إنشاء صناديق المساهمة في بداية التسعينيات وهذا جد في الاستجابة للوضعيات الاقتصادية الجديدة المرغوب فيها والمتمثلة في الشراكة مع الشركات الأجنبية أما بالنسبة للحسابات المدمجة فلقد عرفها النص القانوني كالتالي " الكيانات الموجودة داخل الإقليم الوطني أو خارجه دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة ، تنشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان واحد"

***تغيير التقديرات والطرق المحاسبية :** بالنسبة لهذه القاعدة نجد أن SCF يختلف عن PCN الذي كان

[1] الجريدة الرسمية، العدد 74، القانون 11. المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، ص 6-4.

[2] ايت محمد مراد 'ايبحري سفيان' مرجع سابق،ص6

يركز على ثبات الطرق المحاسبية ، في حين نجد الأول يقر بمنح استثناء هذه القاعدة في حالتين هما:
-تغيير مفروض في إطار نص قانوني.
-عندما تهدف إلى تحسين عرض القوائم المالية.
والاستثناء الثاني يزيل عقدة التقيد بالتكلفة التاريخية خاصة عند الأخذ بطريقة إعادة التقييم ، وهذا الترخيص يعطي دلالة على أن دور القوائم المالية الآن لم يصبح يقتصر على تقديم معلومات نزيهة وقانونية فقط وإنما التعبير بوفاء عن وضعية المؤسسة في تاريخ محدد.

المطلب الثالث: جديد وآثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية

أولا: جديد النظام المحاسبي المالي:

إن مشروع النظام المحاسبي الجديد كما جاء في الجريدة الرسمية مستمدة من المعايير الدولية IAS/IFRS بحيث دخل ميدان الاستعمال فالجزائر ابتداء من جانفي 2010 .

يعتبر النظام المالي المحاسبي إعادة صياغة للنقائص الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975والذي يتدرج في إطار عمليات التحديث المصاحبة للإصلاح الاقتصادي الذي باشرته الجزائر، كما يعتبر في الحقيقة تغيير الثقافة المحاسبية المالية ومحاولة التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية، الذي يعتبر المرجع العالمي باعتبارها مطبقة من طرف أكثر من 120 منظمة مهنية في العالم.[1]

وقد جاء في القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 حول النظام المحاسبي في المادة 903 جاء تحت تسمية المحاسبة المالية والتي تعرف أنها " :نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين مع تتمثل أهم الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في:

- **بالنسبة للمفاهيم والمبادئ** : جاء التشريع الجديد بمبادئ جديدة مثل محاسبة التعهد ، قابلية الفهم ، المصداقية قابلية المقارنة ، أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني كما جاء مفاهيم جديدة مثل الإطار التصوري أو المفاهيمي ، الشفافية في العمل المحاسبي العمليات بالعملة الأجنبية ، المعايير المحاسبية والمسلك الآلي للمحاسبة.
- **بالنسبة للقوائم المالية** : اعتبر SCF أن قائمة تغيرات الأموال الخاصة إحدى القوائم المالية على عكس PCNالذي اعتبره جدولا من الملاحق ، وهذا اعتراف ضمني بأهمية حركة هذه الأموال لأنها تظهر مقدرة الشركة على تزويد ملاكها بالأموال ، كما يظهر مقدرة الملاك على ترك أجزاء من أرباحهم أو عائدات أسهمهم في متناول الشركة ، أما بالنسبة لقائمة تدفقات الحزينة فيعتبر أيضا جدولا مهما لأنه يهدف إلى تقديم قاعدة مستعملي القوائم المالية لتقيم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذلك معلومات حول استعمال هذه السيولة.

[1] مختار مسامح ، الشقلام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية تعليق معايير المحاسبة الدولية في اقتصاد عمير مؤهل ، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية والعدد 4جامعة بسكرة ديسمبر 2008- ص212.

بالنسبة لمعايير المحاسبة : هنا يكمن الجديد الذي جاء به SCF لأنه يشير بصراحة إلى ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية في العمل المحاسبي وحتى وإن لم يأت النص المحدد لها.

المؤسسة حسب النظام المحاسبي المالي تسعى الكيان.

ثانيا: آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية :

هناك إمكانية تحقيق آثار إيجابية على المؤسسات الجزائرية من خلال هذا النظام والتي نذكر منها [1]:

– إن اعتماد SCF يتيح تقديم معلومات عن الوضعية المالية للمؤسسات الجزائرية وكذلك القواعد التي ترافق عمليات تسجيل الحسابات الخاصة بالتحويلات إلى جانب تقييم الوضع المالي من أجل الحد من الأخطار والأخطاء وتسهيل عملية مراقبة الحسابات.

"إن تطبيق SCF يسمح بتقاسم معطيات اقتصادية بطريقة شفافة على مستوى النظام الاقتصادي وعلى مستوى جميع المؤسسات الاقتصادية بشكل يتلاءم مع النظم المطبقة من طرف الشركاء الأجانب ، كما سيرفع هذا النظام من جودة التسيير على مستوى المؤسسات والإدارات المختلفة في مجال صرف المال العام .

–من خلاله أصبح بالإمكان معالجة بعض العمليات التي لم يتطرق إليها PCN والتي كانت سببا في انتقاده .

– يشجع SCF على تحسين الظروف الحالية للسوق المالية وذلك لضمان سيولة رؤوس الأموال.

بالإضافة إلى أنه:[2]

– يشجع الاستثمار بحيث أنه يضمن قراءة أفضل للحسابات من طرف المحللين الماليين والمستثمرين.

– يفرض على المؤسسات تطبيق معايير محاسبية دولية معترف بها تستوجب شفافية أحسن للحسابات.

[1] جرد نور الدين. جرد نور الدين. **نحو ايطار موحد للتطبيقات والممارسات المحاسبي بين الدول .حالة النظام المحاسبي الجزائري**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر. ص172–173.

[2] روتال عبد القدر. التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ،مذكرة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة الجزائر ص139–140.

المبحث الثالث :تحليل القوائم المالية

يعد التوازن المالي من المؤشرات الهامة لتقييم الوضع المالي للمؤسسة، ويعرف التوازن المالي بأنه الحالة التي يكون فيها رصيد النقدية موجباً بعد سداد كافة الديون القصيرة الأجل هذا من ناحية ومن ناحية أخرى يمثل التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين الأصول الثابتة والأموال الدائمة، التي تسمح الاحتفاظ بها عبر الفترة المالية بموجب ذلك يكون التعادل بين المدفوعات والمتحصلات استخدامات الأموال ومصادرها.[1]

المطلب الأول: رأس المال العامل

أولا: مفهوم رأس المال العامل (FR):

ينطلق المفهوم رأس المال العامل من أن الأموال الدائمة للمؤسسة (أموال خاصة + ديون طويلة الأجل) لابد من أن تساوي على الأقل قيمة الاستثمارات الدائمة للمؤسسة بعد الاهتلاك بينما الديون لا تسدد في مدة قصيرة يجب أن تقابلها الأصول المتداولة.[2]

.يعرف رأس المال العامل بأنه: ذلك الجزء من الأموال الدائمة الذي يوجه لتمويل الأصول المتداولة، أي هو ذلك الجزء من الأموال الدائمة الذي يتميز بدرجة استحقاقه ضعيفة الذي يستعمل من أجل تغطية الاستعمالات التي تتميز بدرجة سيولة كبيرة.[3]

إن عناصر الأصول المتداولة والديون القصيرة الأجل تختلف في المدة، وهي القيمة حيث يمكن أن تستحق الديون القصيرة في مدة أقصر من تحقيق الأصول المقابلة لها، أي أن المؤسسة تكون مطالبة بتسديد ديونها قبل أن تحصل على حقوقها، لذا فإن حقوق المؤسسة في مجموعها يجب أن تكون مدة تحصيلها أقل من مدة استحقاق ديونها، لكن هناك مشكلة المخزون الذي قد لا تتحكم فيه المؤسسة، وبالتالي الحل الذي أمام المؤسسة هو توفيرها على الأموال الدائمة و الذي يزيد عن تمويلها للأصول الثابتة وهو رأس المال العامل والذي يسمى رأس المال العامل الإجمالي أو رأس المال العامل الصافي

.ثانيا: أنواع رأس المال العامل

- 1رأس المال العامل الدائم : هو الأموال الدائمة ناقص الأصول ثابتة أو أصول متداولة ناقص ديون قصيرة الأجل
- 2 .رأس المال العامل الخاص : هو رأس المال العامل الدائم ناقص ديون قصيرة الأجل
- 3 رأس المال العامل الإجمالي : هو مجموع الأصول المتداولة
- 4رأس المال العامل الأجنبي : هو مجموع الديون.

[1] السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال (والتحديات الراهنة)، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000،ص225

[2] - Patrice Vizzavouna, Pratique de gestion (analyse prévisionnelle), Tome 2, Berti Edition, Tipasa, p 145

[3] khemissichiha,gestion et stratégie financier ,Edition houma, Alger,2005,p31.

ثالثا: حساب رأس المال العامل

يحسب رأس المال العامل انطلاقا من تحويل الميزانية المحاسبية إلى الميزانية المالية، لأن الميزانية المحاسبية لا تأخذ بعين الاعتبار القيمة الحقيقة لعناصر الميزانية (التكلفة التاريخية)، وكذلك لأنها لا تستجيب للأهداف المالية ولذلك يجب تحويلها إلى شكل تتحقق فيه الشروط المالية، مع الأخذ بعين الاعتبار مبدأ سيولة الأصول ودرجة إستحقاقية الخصوم ومراعاة المقاييس المستعملة من طرف المحللين الماليين، حيث تصبح الميزانية على شكل كتل مختلفة يتم الانطلاق منها للقيام بعمليات تحليل الوضع المالي للمؤسسة كما يلي:

1-الأصول: (على شكل كتل)

أ- الأصول الدائمة :

القيم الصافية للاستثمارات، مخزون العمل سندات المساهمة، سندات الاستثمار الكفالات المدفوعة التي تزيد عن سنة، مع استبعاد المصاريف الإعدادية

ب-الأصول المتداولة: تشمل كل قيم الاستغلال الصافية، القيم المحققة الصافية القصيرة الأجل، القيم الجاهزة .

2-الخصوم (على شكل كتل):

أ-الأصول الدائمة: تشمل الأصول الخاصة، النتيجة في انتظار التوزيع، الاحتياطات، المؤونات غير المرغوبة، الديون الطويلة الأجل

.ب-الديون قصيرة الأجل: تشمل الديون أقل من سنة وتشمل الموردين، ديون الاستغلال، المصاريف المالية، حسابات الشركاء ذات المدة القصيرة بالإضافة إلى عناصر أخرى.

بعد التحويل من الميزانية المحاسبية إلى الميزانية المالية يمكننا حساب رأس المال العامل من جهتين كما يلي :

حساب رأس المال العامل من أعلى الميزانية :

رأس المال العامل الإجمالي = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

حيث: الأموال الدائمة = الأموال الخاصة + الديون طويلة الأجل.

الأصول الدائمة = القيم الثابتة + القيم الثابتة المؤقتة (مخزون العمل + سندات المساهمة+ الكفالات المدفوعة +الحقوق التي تزيد عن سنة).[1]

-حساب رأس المال العامل من أسفل الميزانية :

يحسب رأس المال العامل من أسفل الميزانية كما يلي:

رأس المال العامل الإجمالي= الأصول المتداولة – الديون قصيرة الأجل

حيث: الأصول المتداولة = قيم الاستغلال (مخزونات المؤسسة) + القيم المحققة + القيم الجاهزة .

[1] 1-Brahim Sansari, Analyse financier,Edition chihab,Alger,1996,p15.

الديون قصيرة الأجل = ديون الاستغلال + ديون خارج الاستغلال.

ثالثا: مستويات وتغيرات رأس المال العامل

1- **تحديد حجم رأس المال العامل:** يختلف حجم رأس المال العامل من مؤسسة للأخرى حسب طبيعتها، والقطاع الذي تنشط فيه فغالباً يكون أقل حجماً في المؤسسات التجارية عن المؤسسات الصناعية، نظراً لسرعة دوران المخزون في الأولى وبطئها في الثانية، كما قد يختلف زمنياً لنفس المؤسسة نظيراً لتأثيرات داخلية و خارجية ويمكن توضيح حجم رأس المال العامل كما يلي:[1]

الحالة الأولى: رأس المال العامل=0 :أصول الثابتة = أصول الأموال الدائمة .

في هذه الحالة تغطي الأموال الدائمة الأصول الثابتة، أما الأصول المتداولة فتغطي عن طريق القروض القصيرة الأجل، وهذه الوضعية لا تتيح أي ضمان تمويلي في المستقبل، وتترجم هذه الحالة الوضعية الصعبة للمؤسسة .

الحالة الثانية: رأس المال العامل> 0 :الأموال الدائمة > الأصول الثابتة

في هذه الحالة تمول الأصول الثابتة بالأموال الدائمة فيتحقق هامش أمان وتوازن في الهيكل المالي للمؤسسة .

الحالة الثالثة: رأس المال العامل >0: الأموال الدائمة<الأصول الثابتة.

أي أن الأصول الثابتة مولت بجزء من الأموال الدائمة وجزء آخر القروض القصيرة الأجل ولا تتيح هذه الوضعية أي هامش أمان لمقابلة المصاعب المستقبلية وهو ما يدل على عدم توازن الهيكل المالي للمؤسسة، وبالتالي خطورة الوضع المالي للمؤسسة.

-إن احتفاظ المؤسسة برأس المال العامل لا يخلو من تكلفة، فالأموال الدائمة مرتفعة التكلفة لأن أصحاب الأموال الخاصة (المساهمين) ينتظرون مقابلاً عن توظيف أموالهم

.وأصحاب القروض ينتظرون مقابلاً لأموالهم والمتمثل في الفوائد، وعليه يجب على المؤسسة الاحتفاظ بأدنى رأس مال عامل يوازن بين عامل التكلفة وعامل النظر

- .في وضعية ثانية قد تتغاضى المؤسسة عن الاحتفاظ برأس المال عامل صعباً وراء التوظيف الكامل لمواردها المالية، وبالتالي تكون المؤسسة في هذه الحالة قد غطت أصولاً ثابتة بديون قصيرة الأجل، بينما تستحق هذه الديون في أمد قصير، وقد تعجز المؤسسة عن تسديد المستحقات فتصبح في حالة عسر مالي رغم أن استثمرا قد تكون ضخمة [2] .

رابعا: تغيرات رأس المال العامل :

يتأثر رأس المال العامل بحدوث تغيرات في أحد العناصر الدائمة للميزانية المالية أي تتغير نسبة الأموال الدائمة إلى الأموال الدائمة إلى الأصول الثابتة ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

[1]. بومعزة حليمة، التحليل المالي كأداة لتقييم الأداة داخل المؤسسة العمومية الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر، تخصص فرع علوم التسيير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2001 ،ص 108

[2] مبارك لسوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004 ،ص32

الجدول رقم (01): التغيرات في رأس المال العامل.

تغيرات في الأموال الدائمة	تغيرات في الاستخدامات الثابتة
أ- زيادة الموال الدائمة: ب-القدرة على التمويل الذاتي. ت-التنازل عن الأصول الثابتة ث-رفع رأس المال. ج- الحصول على قروض جديدة طويلة الأجل . **ب-نقصان الأموال الدائمة:** ح- نقص الموال الخاصة. خ- توزيع الاحتياطات. د- توزيع أرباح الأسهم. ذ- خسائر الاستغلال. ر- تسديد القروض.	أ- زيادة الأصول الثابتة: ب- -زيادة القيم المعنوية. ت- -حيازة استثمارات جديدة . ث-استثمارات ثابتة أخرى. ج- ب- انخفاض الأصول الثابتة: ح- *التنازل في الاستثمارات خ- * .المعنوية. د- *الثابتة.

Source:, - Khemissi chiha ,gestion et stratégie financier, Edition houma, Alger, 2005 , cit, p33

المطلب الثاني: الاحتياج من رأس المال العامل BFR والخزينة

أولا: الاحتياج من رأس المال العامل :

يعد الاحتياج من رأس المال العامل مؤشراً مهماً للحكم على سلامة التوازنات المالية للمؤسسة، واحتياجات رأس المال العامل ترتبط بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة، وذلك انطلاقا من مبدأ أن الاستخدامات القصيرة الأجل يجب أن تغطى بالموارد القصيرة الأجل.

1-مفهوم الاحتياج من رأس المال العامل: إن نشاط المؤسسة الاستغلالي عملية توفير مجموعة من العناصر وهي المخزونات والمدينون، وهذه العناصر يجب أن تمول بمصادر قصيرة الأجل، وهي الديون الممنوحة من طرف الموردين أو التسبيقات الممنوحة، هذه المصادر تموله جزء من الأصول المتداولة، ويجب على المؤسسة أن تبحث على جزء آخر مكمل وهو ما يسمى باحتياج رأس المال العامل أو بعبارة أخرى فإن المؤسسة في دورة استغلالها يجب عليها أن تغطي مخزوناتها ومدينوها (احتياجات الدورة) بالديون القصيرة الأجل (موارد الدورة).[1] ولا تعتبر القيم الجاهزة والقروض المصرفية من احتياجات الدورة لأنها ديون سائلة مدتها قصيرة جدًا فهي لا تدخل ضمن موارد الدورة لأنها تفترض غالبا في آخر الدورة للتسوية ويظم احتياجات رأس المال العامل عنصرين :احتياج رأس المال العامل خارج الاستغلالBFRE،احتياج رأس المال العامل للاستغلال. BFRHE

[1] ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير (التحليل المالي)، دار المحمدية العامة، الجزائر،1999،ص 50

2-حساب الاحتياج من رأس المال العامل:BFR

يمكن حساب الاحتياج من رأس المال العامل من خلال العلاقة التالية:[1]

لاحتياج من رأس المال العامل = (استخدامات الدورة – موارد الدورة) =(قيم الاستغلال +قيم محققة). (الديون القصيرة الأجل – سلفات مصرفية)

الاحتياج من رأس المال العامل BFR =الاحتياج من رأس المال العامل للاستغلال + BFRE الاحتياج من رأس المال العامل خارج الاستغلال . BFRHE

حيث:BFRE :الفرق بين استخدامات وموارد الدورة.

BFRHE : الفرق بين الاستخدامات خارج الاستغلال والموارد خارج الاستغلال

-1 .إن الاستخدامات والموارد خارج الاستغلال تتضمن العناصر الغير المرتبطة مباشرة مع النشاط الحالي للمؤسسة والمتمثلة في:[2]

أ- جانب الأصول: المدينين المتضمن للقيم المنقولة موظفة التكاليف المثبتة مسبقاً والغير موجهة للاستغلال

ب-جانب الخصوم: الدائنين الآخرين مع إضافة المنتوجات المثبتة مسبقًا والغير مرتبطة بالاستغلال الحالي.

✓ اذا كان الفرق موجباً فهو يعني أن هناك أصول متداولة بحاجة إلى تمويل إضافي من أجل تمويل هذه الأصول، ويعاب على المسيرين هنا أĔم لم يبحثوا عن موارد مالية، مادام ضمان التسديد موجوداً والمتمثل في كبر حجم المخزون أو بعض الحقوق، خاصة وأن بعض الموارد منخفض أو منعدم التكلفة ويساهم بشكل بارز في زيادة حركة ودورة الاستغلال .

✓ إذا كان الفارق سالباً فهذا يعني أن المؤسسة ليست في حاجة إلى تمويل لأن الديون القصيرة الأجل قامت بتغطية الاحتياجات الدورية، وهنا يعاب على المسيرين أن هناك موارد مالية متاحة فائضة لم تستخدم في دورة الاستغلال لتوسيع نشاط المؤسسة، وبالتالي كلما كانت احتياجات رأس المال العامل تقترب من الصفر دلت على حسن تغطية الموارد.

3-العوامل المؤثرة على الاحتياج من رأس المال العامل :هناك العديد من العوامل التي تتحكم في حجم احتياجا ترأس المال العامل للمؤسسة وذلك تبعا للعوامل المكونة له (المخزونات، حقوق الاستغلال، ديون الاستغلال) ومن أهم العوامل المؤثرة عليه:[3]

[1]. ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير (التحليل المالي)، نفس المرجع السابق، ص 50

[2]-سموم صليحة ، أهمية التحليل المالي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية، دراسة مقارنة بين الوحدات الإنتاجية للمؤسسة الوطنية للمواد الدسمة مذكرة لنيل شهادة الماجيستر، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، غير منشورة، 34.ص، 2001

[3]سموم صليحة ،المرجع السابق، ص 36.

تأثير مستوى النشاط ووظائف الاستغلال: تتغير حسب نشاط المؤسسة، فحتى توسع من نشاطها تكون أكثر حتى تبيع أكثر، هذا ما سيزيد من مستوى المخزونات، فإذا كانت المدة المتوسطة المتفق عليها مع الزبائن والمدة التي يقترحها الموردون، لا تتغير فوظيفة الزبون تتطور نسبياً تبعا لرقم الأعمال بالنسبة للزبون، وبالنسبة للمورد حسب المشتريات المشترات من طرف المؤسسة مما يؤدي إلى تغير المخزونات بنفس نسبة المشتريات، لهذه المكونات الثلاثة للحاجة في رأس المال العامل، باستعمال نسب مئوية بالنسبة لرقم الأعمال التقديري، ثم تنقص ضروريات الزيادة في رأس المال العامل والحاجات المتوقعة للقروض.

أ- **تأثير طبيعة النشاط:** إن طبيعة النشاط هي التي تشترط مستوى الحاجات في رأس المال العامل هذا المستوى يتغير في الواقع حسب انتمائه إلى المؤسسة داخل القطاع الصناعي أو التجاري، ففي القطاع الصناعي عموماً النشاطات الصناعية تحتاج أكثر لرأس المال العامل مع اختلاف بين المؤسسات ذات دورة الاستغلال الطويلة أو بالقيمة المضافة والتي لها دورة استغلال قصيرة أو قيمة مضافة ضعيفة، أما في القطاع التجاري فإن الاحتياج من رأس المال العامل السالب في غالب الأحيان داخل هذا القطاع، مع التفريق بين التجارة بالجملة والتجارة بالتجزئة، فالأولى لها الحاجة في رأس المال أكبر من الثانية.

ج- تأثير شروط الاستغلال " **التنظيم والتسيير** ": فالحاجة في رأس المال العامل يرتبط كذلك بشروط الاستغلال، التنظيم والتسيير، فالسياسة التجارية للمؤسسة وعلاقات القوة الموجودة بين المؤسسة، الزبائن والممولين بالإضافة إلى الخاضعين للزبائن، فالشروط التنظيم والتسيير يؤثر على المخزونات وديون الاستغلال.

د- تأثير تاريخ توقيف حسابات الخزينة: تاريخ توقيف حسابات الخزينة يمكن أن يؤثر على الحاجة في رأس المال العامل، خصوصاً بالنسبة للمؤسسات ذات النشاط الموسمي، هذا النوع من المؤسسات يتغير فيه الاحتياج من رأس المال العامل بصفة ملحوظة خلال فترة النشاط، ففي الدورة يكون هناك تضخم من حيث المخزونات والمواد الأولية ممولة في غالب الأحيان بقروض التمويل أو البنك، وفي بعض الحالات هما معا فالحاجات التي تتطلب التغطية تزداد كذلك في مرحلة التركيب، كذلك متطلبات الإنتاج تفرض التوظيف ليد عاملة موسمية إضافية، ما يزيد من تكاليف الإنتاج.

ثانيا: الخزينة:

1-مفهوم الخزينة[1]:يمكن تعريفها على انها " أموال المؤسسة التي تشكل الوسائل النقدية التي تستطيع أن تستخدمها فوراً، وتتمثل في الحسابات البنكية، الصندوق، الحسابات الجارية، انها عبارة عن مجموع التي بحوزتها المؤسسة لمدة دورة الاستغلال وهي تشمل صافي قيم الاستغلال.

2-حساب الخزينة: يمكن حساب الخزينة بطريقتين :

الخزينة = رأس المال – احتياجات رأس المال

أو

الخزينة = قيم جاهزة – سلفات مصرفية.

[1] ناصر دادي عدون، مرجع سابق ص50

ويمكن أن نميز بين ثلاث حالات:

– الخزينة موجبة: هذا يدل على أن رأس المال العامل قادر على تمويل احتياجات الدورة وهناك فائض يذهب إلى الخزينة .

– الخزينة سالبة: نجد أن احتياجات رأس المال العامل أكبر من رأس المال العامل أي تقتصر المؤسسة إلى أموال تمويلها عملياتها الاستقلالية .

الخزينة الصفرية: هذا يعني أن رأس المال العامل مساوي لاحتياجات رأس المال العامل وهي الوظيفة المثلى .

3–طرق معالجة اختلالات الخزينة :من الطرق التي يلجأ إليها المسير المالي، لاستدراك اختلالات الخزينة:[1]

أ– **خصم أوراق القبض:** تلجأ المؤسسة إلى خصم أوراق القبض لدى البنك، من أجل قبض قيمتها الحالية من أجل تسديد مستحقاتها غير تجارية، حيث يقوم البنك بتقديم سيولة للمؤسسة، وتتخلي المؤسسة في هذه العملية على جزء من قيمة الورقة التجارية (سعر الخصم)

ب– **تسير كفئ للمخزونات:** يحاول المسير المالي التحليل في المخزون، والمحافظة على مستوى يضمن الاحتياجات الإنتاجية، وكذلك تجنب الشراء بكميات كبيرة، ومن ثم تمهل عملية تسديد مستحقات الموردين وبعد ذلك يتم تسريع عملية البيع للتحليل من المخزون والمحافظة على مستوى يرضي الزبائن، وذلك يتجنب الإنتاج الكبير المسبق، وتمديد الفترة بين الالتزام بالأعباء الإنتاج، والمبيعات، وبالتالي التحصيل السريع

ج– تسريع تحصيل الذمم المالية: حيث يشكل الزبائن أهم عنصر يمكن تحريكه حيث تطول المؤسسة تحصيل مبيعاتها الآجلة بأسرع ما يمكن دون التعرض لخسارة بسبب التشديد في التحصيل، فمن الممكن أن تلجأ المؤسسة إلى أسلوب الخصم النقدي دون تضيع ميزة البيع الآجل.

د– الدفع للدولة والهيئات الاجتماعية في الوقت المناسب: فالدولة هي التي تحدد قواعد دفع الضرائب والرسوم مثلTVA ،إذن يجب على كل مؤسسة أن تبعث بالشيكات الموافقة لمصالح الضرائب في الوقت المحدد لتجنب تكاليف التأخير.

هـ– استخدام النقد الفائض: وذلك من خلال استعانة المؤسسة بأسلوب الميزانية التقديرية للخزينة لفترات زمنية متتالية، وبتحليل الانحرافات في الموازنات السابقة يمكنها معرفة فترات فائض السيولة بشكل دائم أو بشكل مؤقت، فإذا كان الفائض دائماً يستخدم هذا الفائض في تمويل أصول ثابتة، أما إذا كان الاستخدام مؤقتاً فيستخدم في توظيف قصير الآجل مضمون الاسترجاع في المدة المحددة له . .**و–التفاوض مع البنك:** يمكن للمسير المالي في المؤسسة أن يتفاوض مع المصرفي بخصوص سعر الخدمة التي يقدمها لها، ولكن هذا لا يعني بالضرورة أن الشروط المعرفية هي دائماً مرنة، بل توجد حدود معينة يكون من الصعب تجاوزها، فالمسير المالي يسعى من أجل تخفيض تكلفة القروض وتعطيهم ربحية (مردودية التوظيفات)، وهذا يقتضي أن يكون على علم تام بالشروط المصرفية التي يتم تطبيقها على عمليات الاقتراض والتوظيف مثل تواريخ القيمة وزيادة الهوامش المصرفية إلى المعدل المرجعي التي تطبقها البنوك حسب نوع كل قرض ومختلف العمولات

[1] الطاهر لطرش: تقنيات البنوك ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر،2001 ،ص 148 ،.

ز-**محاولة موائمة التدفقات النقدية:** ويقصد بالموائمة التنسيق بين توفير التدفقات النقدية الداخلة وبين توقيت التدفقات النقدية الخارجة، بشكل يسمح بتخفيض الرصيد النقدي الذي ينبغي على المؤسسة الاحتفاظ به.

المطلب الثالث: القوائم المالية ذات العلاقة بالتحليل المالي

تهدف القوائم المالية إلى إعطاء صورة دقيقة عن وضع المؤسسة المالي ونتائج عملياتها خلال فترة معينة، وقد تولت مهنة المحاسبة مهمة القيام بإعداد هذه القوائم في ظل مجموعة من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.[1]إن العملية المحاسبية أو نظام التقرير " الإعلام المالي " الذي يزود المعلومات المالية للأطراف خارج المؤسسة يتكون من أربع قوائم رئيسية هي :[2]

- الميزانية أو قائمة المركز المالي.
- قائمة الدخل.
- قائمة التدفقات النقدية.
- قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

1-**الميزانية أو قائمة المركز المالي** :تعكس الميزانية العمومية المركز المالي للمؤسسة في نقطة زمنية محددة، وفي الغالب الأمر تكون سنة مالية واحدة، فهي تمثل خلاصة الإجراءات المحاسبية وتطبيقاتها، وتحتوي الميزانية على جانب الأصول " الموجودات، وجانب الخصوم " المطلوبات وفق الملكية " ، إذ أن جانب الأصول يمثل قرارات الاستثمار قصيرة الأجل " الموجودات المتداولة" و طويلة الأجل " الموجودات الثابت " ، أما جانب الخصوم فهي تعكس قرارات التمويل سواء التمويل بالمديونية " المطلوبات المتداولة و طويلة الأجل " ، أو التمويل الممتلك " رؤوس الأموال الجماعية" [3]

2-تبويب عناصر الميزانية :تضم الميزانية شقين، شق الجانب المدين ويتمثل في الأصول، وشق الجانب الدائن ويتمثل في الخصوم، ويتم ترتيبها كما يلي :[4]

* **الأصول وترتيبها** :تتمثل الأصول في موجودات المؤسسة وتسجل في الميزانية حسب درجة سيولتها أي حسب المدة التي تستغرقها للوصول إلى سيولة في حالة النشاط العادي للمؤسسة، فتظهر التثبيتات كالأراضي و المباني و الآلات في أعلى الميزانية و هي التي لا تتحول إلى سيولة إلا بعد مدة طويلة من سنين استعمالها، ثم تليها المخزونات بكل أنواعها من بضائع و مواد و منتجات تامة و التي تمكث في المخزون في العادة مدة أقل

[1] مفلح محمد عقل، " **مقدمة في الادارة المالية والتحليل المالي**" ص247 .

[2] عبد الوهاب الرميدي ، علي سماي ، " **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد** " ، دار هومة ، الجزائر ، الطبعة الأولى 2011، ص ص 29-30.

[3] عدنان تايه النعيمي ، ارشد فؤاد التميمي ، " **التخطيط و التحليل المالي اتجاهات معاصرة** ، 24-مبارك لسلوس ، " **التسيير المالي** " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر،2004 ، ص24 .

[4] مبارك لسلوس ، " **التسيير المالي** " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2004 ، ص ص 18 -21 .

من السنة و بالتالي هي أقرب إلى السيولة من التثبيتات، ثم نجد بعدها الذمم المالية " حسابات الغير " منها شبه السائلة و هي كل الحقوق التي تفصلها مدة قصيرة لكي تتحول إلى سيولة، والسائلة الموجودة في البنك و الصندوق.

***الخصوم وترتيبها** :تتمثل الخصوم في الأم وال التي على المؤسسة سواء كانت لصيقة بالمؤسسة كرؤوس الأموال الجماعية أو في شكل ديون طويلة الأجل أو ديون قصيرة الأجل، وترتب عناصر الخصوم تبعا لدرجة استحقاقها أي بدلالة الزمن الذي تبقى فيه هذه الأموال تحت تصرف المؤسسة.

2-قائمة الدخل " **جدول حسابات النتائج** : " هو جدول بياني ملخص للأعباء و الايرادات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية و لا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتميز النتيجة الصافية للسنة المالية " الربح أو الخسارة."

ويعطي جدول حسابات النتائج صورة أكثر حيوية عن المؤسسة حيث يقيس أداء المؤسسة خلال الفترة المالية المنتهية ويبين ما إذا كانت النتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة، وذلك عن طريق مقارنة الايرادات بالتكاليف. [1]

3-قائمة التغيرات في حقوق الملكية :يظهر من خلال قائمة التغيرات في حقوق الملكية أي أحداث قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، والتي تعطي معلومات عن التغيرات التي تحدث أثناء السنة على رأس المال والأرباح المحتجزة والتوزيعات والاحتياطات.

وهي توضح أيضا:

- هل أجرت المؤسسة زيادة على رأس المال؟ وكيف كانت الزيادة؟
- هل أصدرت المؤسسة أسهما جديدة؟
- هل قامت المؤسسة بتوزيع أسهم مجانية؟
- وهل الأرباح المحتجزة ارتفعت أو انخفضت وبأي مقدار؟ وكذلك الأمر بالنسبة للاحتياطات.

وتأخذ قائمة التغيرات في حقوق الملكية الشكل التالي:

[1] عبد الوهاب الرميدي ، علي سماي ، " **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد** " ، دار هومة ، الجزائر ، الطبعة الأولى2011،ص:41.

جدول(02): تغيرات رؤوس الأموال الخاصة

البيان	ملاحظة	رأسمال المؤسسة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N_2						
تغيير الطرية المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير مدرجة في الحسابات في حساب النتيجة الحصص المدفوعة زيادة في رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات حساب النتيجة الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

المصدر :عبد الوهاب الرميدي ، علي سماي ، " المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد " ، دار هومة، الجزائر ، الطبعة الأولى 2011 ، ص44.

4-قائمة التدفقات النقدية:

تعرض هذه القائمة بيان التدفقات النقدية الداخلة للمؤسسة والتدفقات النقدية الخارجة من المؤسسة خلال الدورة المحاسبية مع التفرقة بين التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للمؤسسة.

وتعتبر قائمة التدفقات النقدية من أهم القوائم المالية اللازم تحليلها للتعرف على الموقف المالي للمؤسسة حيث تظهر تلك القائمة المتحصلات والمدفوعات النقدية للمؤسسة وصافي التغير في أرصدتها النقدية مع بيان مصادر وأوجه تلك المتحصلات والمدفوعات مقسمة تبعا لأنشطة المؤسسة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية خلال الفترة.

ويهتم المستثمرون بقائمة التدفقات النقدية لأنها تعرض أهم التغيرات في أهم الأصول السائلة لدى المؤسسة وهو النقدية، كما أنها تجيب عن الأسئلة الهامة التالية:

- ما هي مصادر تولد النقدية خلال الفترة؟
- ما هي أوجه استخدام النقدية خلال الفترة؟

لذا فإن قائمة التدفقات النقدية تساعد المستثمرين والدائنين وغيرهم على:

- تقييم قدرة المؤسسة على توليد صافي تدفقات نقدية ايجابية في المستقبل.
- تقييم مقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وسداد توزيعات الأرباح ومدي حاجتها لتمويل خارجي.
- التعرف على أسباب الاختلاف بين صافي الأرباح وصافي التغير في الأرصدة النقدية. [1]

[1] عبد الوهاب الرميدي ، علي سماي ، " **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد** " ، دار هومة ، الجزائر ، الطبعة الأولى 2011،ص45.

المطلب الرابع: دراسة وتحليل جدول تدفقات الخزينة

إن جدول التمويل يمدنا بمعلومات موجزة عن تغيرات الخزينة، لذا يتم اللجوء إلى نوع آخر من الجداول يسمح بإظهار أسباب تغير الخزينة ومكونات هذا التغير بطريقة أكثر تفصيلا يسمى بجدول تدفقات الخزينة.[1]

1-تعريف جدول تدفقات الخزينة:

هو جدول يشرح كيفية تغير الخزينة ويظهر التدفقات التي تشرح الميكانزمات المالية للمؤسسة، ومساهمة كل وظيفة في التغير الإجمالي للخزينة.

2-أهداف جدول تدفقات الخزينة:

يهدف جدول تدفقات الخزينة إلى إظهار كيفية تغير الخزينة من دورة لأخرى من خلال ثلاث وظائف أساسية، وبالتالي شرح مساهمة كل وظيفة في تغير الخزينة، كما أنه يظهر كيفية تمويل خزينة موع الاستثمارات المادية المعنوية والمالية، ومن هنا فهو يبين تطور التمويل الخارجي، وكذا قدرة المؤسسة على تمويل استثماراتها بتدفق الخزينة للاستغلال.

إن الوظائف التي تكون هذا الجدول هي:

وظيفة التمويل :تسمح بإظهار الطريقة التي مولت بها المؤسسة احتياجاتها الفعلية أو على العكس الطريقة التي سددت بها ديونها، وهي تحصي الموارد الخارجية كحركات الديون وحركات رأس المال.

وظيفة الاستثمار :وتضم مجموع الاستثمارات والاستثمارات السلبية للمؤسسة سواء كانت معنوية أو مادية أو مالية.

وظيفة الاستغلال :وتضم كل العمليات التي قامت المؤسسة في اطار نشاطها و التي لا تظهر في الوظيفيتين السابقتين.

وتجدر الإشارة إلى أن التدفق الأساسي الذي يغذي وظيفة الاستغلال هو القدرة على التمويل الذاتي والتي إذا أنقصنا منها التفاوت الزمني للخزينة يخلق تدفق خزينة الاستغلال.

وتتأتى القدرة على التمويل الذاتي من نشاط المؤسسة بعد أن تحصل كل الايرادات وتسدد كل المدخلات.

3-طرق عرض وتقديم جدول تدفقات الخزينة:

يمكن أن يتم إعداد جدول تدفقات الخزينة من خلال ثلاثة مصادر هي :[2]

- ميزانية مقارنة لسنتين متتاليتين، وذلك لتحديد مقدار التغيرات في الأصول والالتزامات وحقوق الملكية بين أول مدة وآخرها.
- جدول حسابات النتائج للسنة الجارية، وذلك لتحديد مقدار صافي الربح و زيادة النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية أو مقدار نقصان النقدية المستخدمة في الأنشطة التشغيلية خلال الفترة.

[1] زغيب مليكة ، بوشنقير ميلود ، " **التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد** " ، مرجع سبق ذكره ، ص136 .

[2] شعيب شنوف، "**التحليل المالي الحديث** " ، مرجع سبق ذكره ، ص176 .

- معلومات تفصيلية إضافية أخرى، وذلك بهدف تحديد كيفية استخدام النقدية خلال الفترة.

4-خطوات إعداد جدول التدفقات النقدية:

إن إعداد جدول التدفقات النقدية يتم وفقا لثلاث خطوات متتالية :[1]

- تحديد التغير في النقدية عن طريق إيجاد الفرق بين رصيد النقدية أول الفترة وآخرها باستخدام بيانات الميزانية المقارنة.
- تحديد التدفق النقدي الصافي من الأنشطة التشغيلية عن طريق تحليل حسابات النتائج الحالية وتحويل الدخل من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي، كما يتطلب أيضا مقارنة الميزانيتين والبيانات الإضافية.
- تحديد التدفق النقدي الصافي من الأنشطة التمويلية والاستثمارية عن طريق تحليل بقية العناصر الموجودة في الميزانية المقارنة والبيانات الإضافية.

5-طرق إعداد جدول تدفقات الخزينة:

توجد طريقتان لإعداد جدول التدفقات النقدية هما :[2]

الطريقة المباشرة :يتم بموجبها تجاهل صافي الربح، و يتم تحديد صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية عن طريق تنزيل المبالغ النقدية المدفوعة للموردين و المصاريف النقدية التشغيلية من المقبوضات النقدية المحصلة من أنشطة تشغيلية أخرى غير متكررة مثل عوائد الاستثمار والفوائد الدائنة.

[1] شعيب شنوف، التحليل المالي الحديث " ، مرجع سبق ذكره ، ص 176 .177 .

[2] شعيب شنوف، التحليل المالي الحديث " ، مرجع سبق ذكره ، ص 177 .180 .

الجدول رقم(03):تدفقات الخزينة " الطريقة المباشرة"

البيان	إحالات	الدورة الجارية	أرصدة الدورة السابقة
تدفقات الخزينة من النشاطات التشغيلية :			
التحصيل من الزبائن			
المبالغ المسددة إلى الموردين و المستخدمين			
فوائد و مصاريف مالية أخرى مدفوعة			
ضرائب مدفوعة على النتيجة			
تدفقات الخزينة قبل العناصر الاستثنائية			
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الاستثنائية			
تدفقات أموال الخزينة الصافية للنشاطات التشغيلية			
تدفقات الخزينة من النشاطات الاستثمارية:			
المدفوعات الخاصة باقتناء القيم الثابتة			
التحصيل الخاص بالتنازل عن القيم الثابتة			
المدفوعات الخاصة باقتناء القيم المالية			
فوائد محصلة من التوظيفات المالية			
حصص و أقساط مقبوضة من النتائج			
تدفقات الخزينة الصافية للنشاطات الاستثمارية			
تدفقات الخزينة من النشاطات التمويلية:			
التحصيل الناتج من إصدار الأسهم			
حصص و توزيعات أخرى			
تحصيل القروض			
تسديد الديون و قروض أخرى			
تدفقات الخزينة الصافية للنشاطات التمويلية			
مؤثر تغير أسعار الصرف في السيولة			
تغير الخزينة خلال السنة المالية			
الخزينة و شبه الخزينة في بداية الدورة			
الخزينة و شبه الخزينة في نهاية الدورة			
تغير الخزينة خلال السنة المالية			
المقارنة مع النتيجة المحاسبية			

المصدر: شعيب شنوف، " **التحليل المالي الحديث**" ، مرجع سبق ذكره ص .ص176 – 177.

- **الطريقة غير مباشرة:**

يتم بموجبها تحديد التدفق النقدي الصافي من الأنشطة التشغيلية عن طريق إجراء تعديلات على صافي الربح المستخرج من حسابات النتائج لأنه معد على أساس الاستحقاق وليس الأساس النقدي.

جدول (04) تدفقات الخزينة " الطريقة غير المباشرة"

البيان	إحالات	الدورة الجارية	الدورة السابقة
تدفقات الخزينة من النشاطات التشغيلية:			
النتيجة الصافية خلال الدورة المحاسبية			
تعديلات و تصحيحات حول:			
اهتلاكات و مؤونات			
التغير في الضرائب المؤجلة			
التغير في المخزون			
التغير في حسابات الزبائن و حقوق أخرى			
التغير في حسابات المورد و ديون أخرى			
زائد . ناقص قيمة التنازل: ضريبة صافية			
تدفقات الخزينة من النشاطات التشغيلية 1			
تدفقات الخزينة من النشاطات الاستثمارية:			
المدفوعات الخاصة باقتناء القيم الثابتة			
التحصيل الخاص بالتنازل . القيم الثابتة			
تدفقات الخزينة من النشاطات الاستثمارية 2			
تدفقات الخزينة من النشاطات التمويلية:			
حصص مدفوعة للمساهمين			
زيادة أو ارتفاع رأس المال			
إصدار القروض			
تسديد القروض			
تدفقات الخزينة من النشاطات التمويلية 3			
تغير الخزينة خلال السنة المالية		3+2+1	
الخزينة و شبه خزينة في بداية الدورة			
الخزينة و شبه خزينة في نهاية الدورة			
مؤشر تغير أسعار صرف العملات			
تغير الخزينة خلال السنة المالية			

المصدر: شعيب شنوف، " **التحليل المالي الحديث** " ، مرجع سبق ذكره ، ص180 .

خاتمة الفصل الثانـــــــــــي

إنَ النظام المحاسبي المالي الجديد وأهم ما يميزه في الاقتصاد الجزائري وذلك من خلال اتجاه الجزائر إلى اقتصاد السوق هو عبارة عن مجموعة من القوانين المأخوذة من المعايير المحاسبية الدولية والتي تهدف الى إضافة مصداقية أكثر للقوائم المالية حيث تم الإبقاء فقط على خمس قوائم مالية والتي هي قائمة المركز المالي، جدول حسابات النتائج قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغير في رأس المال، الملاحق. وكذللك توسيع طموح وحاجات المستخدمين الى هذا النظام، كما ان النظام المحاسبي الجديد يعبر عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.

الفصـــــــــــل الثالـــــــــث:

عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

تمهيـــــد:

تم تخصيص هذا الفصل لدراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة ولاية بسكرة، إذ تعتبر هذه المؤسسة مؤسسة اقتصادية بامتياز، لا تختلف متطلباتها عن مثيلاتها من المؤسسات الجزائرية الا من ناحية النشاط، لهذا سنحاول في هذا الفصل التعرف عن الطريقة المحاسبية المعتمدة لتقييم مخزوناتها، ولها ارتأينا الى تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة.

المبحث الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام كل مصالح المؤسسة.

المبحث الثالث: تحليل القوائم المالية باستخدام مؤشرات التوازن المالي.

المبحث الرابع: تحليل القوائم المالية لمطاحن الزيبان القنطرة

المبحـــــث الأول: التعريف بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

مطاحن الزيبان القنطرة واحدة من بين الشركات العمومية الاقتصادية في القنطرة بولاية بسكرة أنشأت على بعد 04 كلم جنوب مدينة القنطرة على الطريق الوطني رقم 03 الرابط بين باتنة و بسكرة.

المديرية العامة للشركة التابعة حبوب الزيبان تبعد عن مقر الدرك الوطني بـ 1.5 كلم و بـ 03 كلم عن مقر أمن الدائرة.

المطلـــــب الأول: التعريف بالمؤسسة

مطاحن الزيبان القنطرة :مؤسسة عمومية اقتصادية على شكل شركة مساهمة ذات راس مال يقدر بـ 235.000.000 دج، و تم رفع رأس المال في 2007 إلى 896.260.000 دج، تابعة للشركة الأم رياض سطيف (مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب و مشتقاتها)، وفي و 2016/05/06 وبعد محضر الجمعية العامة غير العادية الذي من خلاله تم دمج عن طريق الاستيعاب للمؤسسات العمومية الاقتصادية شركات مساهمة المسماة :« **مطاحن الأوراس باتنة، مطاحن الكبرى لعوينات تبسة، مطاحن الواحات تقرت، مطاحن سيدي رغيس أم بواقي** » . بموجب هذا التعديل قررت الشركة العمومية.

.الاقتصادية شركة مساهمة المسماة مطاحن الزيبان القنطرة تغيير التسمية أين أخذت تسمية **المؤسسة العمومية الاقتصادية شركة مساهمة** **الشركة التابعة حبوب الزيبان** والتي يقدر رأس مالها الإجمالي 896.260.000 دج المتواجد مقرها بالطريق الوطني رقم 03 القنطرة بسكرة و هدفها إنتاج و تسويق السميد و الدقيق, العجائن، الكسكسي و بعض مشتقات الحبوب. [1]

الموقع: تقع في الجنوب الشرقي لمدينة القنطرة على الطريق الوطني رقم 3 الرابط بين القنطرة وولاية بسكرة وهي تبعد عن الولاية بـ 55 كلم.

[1] معلومات من مصلحة الموارد البشرية، قسم مراقبة وتسيير وإعادة التقييم في المؤسسة.

المساحة: تقدر مساحتها الإجمالية بـ 315647 م^2 وهي تنقسم إلى قطعتين:

القطعة الأولى: تقدر مساحتها بـ 300005 م^2 خاصة بالمطاحن والإدارة ومنها 11158م^2 مبينة والباقي غير مبني.

القطعة الثانية: تقدر مساحتها 15642م^2 تتكون من السكنات الوظيفية.

طاقة الإنتاج:

1500 قنطار في اليوم من القمح اللين.

5900 قنطار في اليوم من القمح الصلب.

سعة التخزين:

39000 قنطار من المنتوج النهائي.

125000 قنطار من القمح.

شكيلة منتجاتها: سميد ممتاز، سميد عادي، دقيق ممتاز، دقيق الخبازة، نخالة، القمح اللين، نخالة القمح الصلب، النخالة المكعبة، السميد الثانوي.

احتياجات المؤسسة من الماء: 3000 لتر من الماء يوميا.

أما الكهرباء فتستهلك حسب عمل الآلات.

الطاقة التشغيلية: يقدر عدد عمال الوحدة حاليا ب 146 عامل.[1]

المطلـــــــب الثاني: أهداف المؤسســـــة

إن المؤسسة أمام منافسة قوية من المنتجات الوطنية الخاصة والعمومية وحتى الأجنبية و حتى يتسنى لها جذب المستهلك لطلب منتجاتها سطرت مجموعة من الأهداف التي تحاول تحقيقها و تتمثل فيما يلي:

الوصول إلى أكبر جمهور من المتعاملين الاقتصاديين للفت انتباههم و جلب اهتمامهم لعلامتها التجارية في النوعية أولا و دائما.

تغطية رغبات المستهلكين و الأسر الصغيرة و المجموعات المحلية عموما و ذلك لن يتأتى إلا بتضافر كل الجهود لإدماج الشركة التابعة – الرياض سطيف مطاحن الزيبان – القنطرة في محيطها الاجتماعي و تثمين مفهوم الخدمة المؤداة إلى الزبون و ذلك تحت شعار ترقية ثقافة الإصغاء إلى الزبون بكم و معكم.

سياسة المؤسسة:

إن القدرات الإنتاجية و الوضعية المالية المريحة للشركة التابعة الرياض سطيف مطاحن الزيبان القنطرة هما عاملان مشجعان على انتعاش السياسة التجارية و لن تدخر أي جهد في ترجمة هذه السياسة بالأفعال:

- التوضيح في الشفافية للممارسات و الخدمات التجارية مع الشركاء (الزبائن، المساهمين، و المحيط...)

[1]. من مصلحة الموارد البشرية مرجع سابق.

- ترقية ثقافة الإصغاء إلى الزبون و التكفل النظامي لكل الشكاوي.
- تكوين و تحسيس مجموعة العمال.
- لاتصال في الداخل لتفاعل كل العمال، و في الخارج لضمان جودة الخدمة و المنتوج.
- التحديث و صيانة طاقة الإنتاج.

المبحث الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام كل مصالحة في المؤسسة.

تعتبر مؤسسة مطاحن الزيبان من المؤسسات المتوسطة العامة التي تمارس نشاطها الصناعي فهي من الناحية التنظيمية تنقسم إلى عدة مديريات ومصالح وهذا من أجل السير الحسن للمؤسسة وتسهيل عمليات الرقابة، وفيما يلي سيتم التعرف على مصالح المؤسسة. [1]

المطلـــــــب الأول: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

الرئيس المدير للمؤسسة: يعد المسؤول الأول عن كل رؤساء الهياكل والمصالح ويشرف على تسيير المؤسسة من كل النواحي، بالإضافة إلى أنه:

- يمثل المؤسسة خارجيا (الناطق الرسمي للمؤسسة).
- يعقد اجتماعات دورية مع مختلف الإطارات (مجلس المديرية العامة).
- يترأس لجنة حفظ الصحة والأمن.

أمانة الرئيس المدير العام: تعد أمانة الرئيس المدير العام همزة الوصل بين المدير العام وباقي مصالح المؤسسة، من مهامها (كل هذه المهام مرتبطة بالرئيس المدير العام):

- استقبال، تسجيل وتوزيع البريد الوارد وإرسال البريد الصادر.
- استقبال المكالمات الهاتفية الداخلية والخارجية و كذلك الفاكس.
- كتابة المراسلات وتوزيعها على مختلف المصالح.
- تحرير اجتماعات مجلس الادارة.
- استقبال الضيوف (زبائن، الإدارة العامة للرياض، الزوار...).
- توصيل تعليمات المدير العام لمختلف رؤساء المصالح

[1] من مصلحة الموارد البشرية مرجع سابق.

هيئة إعادة هيكلة، دراسة السوق والاتصال: وتقوم بـ:

- دراسة إعادة الهيكلة للمؤسسة.
- دراسة السوق.
- تنظيم المشاركة في المعارض الاقتصادية، الإشهار.
- تمثل المؤسسة من ناحية الإعلام

المستشار القانوني: يتلخص دور المستشار القانوني في إبداء الاستشارة القانونية لمختلف المصالح، أما مهامه فتتمثل في:

- التكفل بقضايا الشركة محل نزاع سواء مع الأشخاص الطبيعية أو المعنوية (أغلب المنازعات التجارية مع مجموع الزبائن الذين ترتب في ذمتهم ديون تجارية غير مسددة).
- متابعة ملفات الصكوك بدون رصيد أمام القسم الجزئي على مستوى مختلف الجهات القضائية المختصة.
- متابعة إجراءات التنفيذ الجبري على العقارات المرهونة بمعية المحضرين القانونيين قصد تحصيل الديون المترتبة في ذمة المدين الراهن. [1]
- متابعة ملفات التامين على ممتلكات الشركة ضد جميع الأخطار بمعية شركة التامين –CAAT – وتحصيل جميع التعويضات في الشأن...

* هذا فضلا عن العمل الإداري الاعتيادي على مستوى الشركة:

تحرير المراسلات الإدارية الداخلية والخارجية

تمثيل الشركة كعضو في اللجان المختلفة كلجنة حفظ الصحة والأمن، لجنة التأديب، لجنة الصفقات، لجنة تحديد ومراجعة السعر، لجنة إثبات ملفات الزبائن.

تمثيل الشركة امام الجهات القضائية المختصة بموجب تفويض من المديرية العامة.

مشروع الإعلام الآلي: تم إدماج الإعلام الآلي في المؤسسة من اجل تسهيل التعاملات بين جميع المصالح و التسريع في وصول المعلومات بالإضافة إلى النتائج السريعة و الموثقة مقارنة بالعملية اليدوية من المهام :

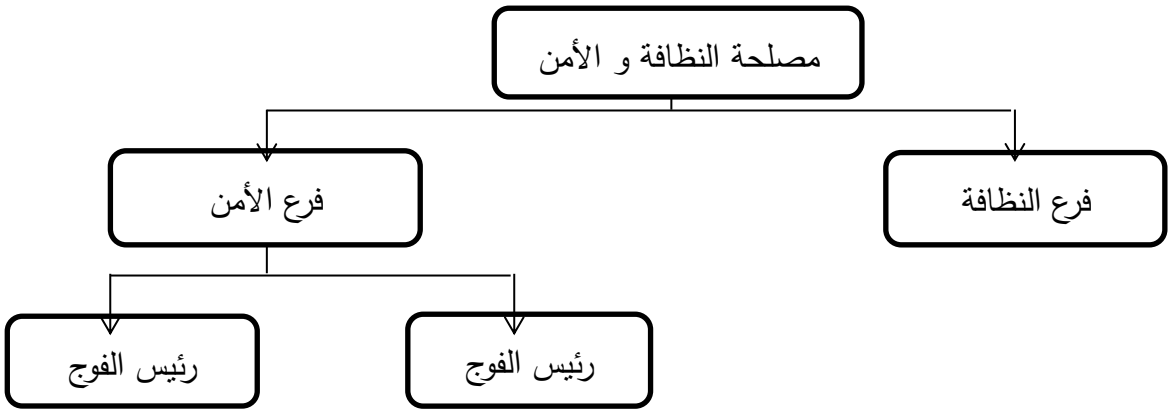
- إنشاء برامج او أحداث التغيرات التطورية اللازمة على البرامج التابعة لمختلف المصالح، من بين البرامج الموجودة في المؤسسة (حساب الأجور–الفوترة–المحاسبة–تسيير المخزون–الاستثمار–الإهتلاكات...)
- برمجة و صيانة حواسيب المؤسسة.
- ادارة شبكة الإعلام الآلي.
- مراقبة البرامج و تطبيقها بالإضافة إلى تقديم المعلومات اللازمة على مختلف البرامج.
- المساهمة في الجرد السنوي.

[1] من مصلحة الموارد البشرية .

مصلحة النظافة و الأمن:

وهي عنصر من العناصر الضرورية للحفاظ على امن ونظافة المؤسسة ويمكن تسجيدها مخططها على النحو التالي:[1]

الشكل رقم 02 : مصلحة النظافة و الأمن



المصدر: قسم الموارد البشرية

يمكن من خلال مخطط مصلحة النظافة والامن ان المؤسسة اعتمدت على دمج مصلحة النظافة والامن في مصلحة واحدة وبان المؤسسة لديها تنظيم متناسق من ناحية تنفيذ المهام لدى العناصر العاملة في شركة وتقوم هذه المصلحة بالحفاظ على امن المؤسسة بمختلف أنواعه و نظافتها، و تنقسم إلى فرعين:[2]

فرع الأمن:

يشرف عليه رئيس الفرع مسؤول رؤساء أفواج يشرفون على مجموعة من أعوان الأمن.

يمكن تقسيم مهامهم إلى قسمين:

مهام خاصة بالأمن العام:

- ✓ حراسة المؤسسة ووسائلها والآلات من كل سرقة أو تعدي.
- ✓ مراقبة كل من يدخل أو يخرج من المؤسسة.
- ✓ إعطاء تأشيرة دخول الشاحنات من أجل رفع المنتوج.

مهام خاصة بالأمن الصناعي:

- ✓ المحافظة على أمن الآلات من الأخطار.
- ✓ رش الأدوية على المواد الأولية والآلات لإزالة بعض الأخطار كإزالة السوس مثلا.
- ✓ الحفاظ على صحة العمال من أخطار الآلات.
- ✓ إتقان استعمال وسائل الدفاع عن الحريق.

[1] من مصلحة الموارد البشرية مرجع سابق.

[2] معلومات مقدمة مصلحة النظافة والامن، قسم المراقبة والتسيير التقييم في المؤسسة.

فرع النظافة:

يوجد تحت إمرة رئيس الفرع مجموعة من العمال و العاملات المسؤولين عن:

- التنظيف الدوري.
- مراقبة مستوى مخزون المياه و تعقيمه.

مصلحة مراقبة التسيير و إعادة التقييم:

تعد من أهم المصالح، كون أن هذه المصلحة مسؤولة عن مراقبة التسيير داخل المؤسسة، من أهم مهامه:

- عداد الميزانية التقديرية للمؤسسة: يتم إعدادها بإتباع خطوط التوجيه التي تقدمها المديرية العامة، و تشمل كل من الميزانية للتموين، تسيير المخزون، الإنتاج، المبيعات، الاتصالات (الإشهار ...)، الموارد البشرية.
- تقوم كل مصلحة بإعداد الميزانية الخاصة بها فمثلا مصلحة المبيعات تقوم بإعداد الميزانية التقديرية.
- إعداد اللوح البياني للمؤسسة (التسويق، الإنتاج، المبيعات، الموارد البشرية...) و مقارنتها مع التقديرات و تحليل النتائج.
- إعداد التقارير الثلاثية و السداسية: تمثل تراكم نتائج الأشهر السابقة.
- إعداد التقارير السنوية للتسيير: و هو تقرير مفصل عن نشاط المؤسسة خلال السنة.
- تقديم إحصائية ثلاثية للديوان الوطني للإحصائيات ردا على مراسلاتهم.

أي أن دور رئيس المصلحة يكمن في:

- ✓ جمع المعلومات من مختلف المصالح.
- ✓ تحليل المعلومات.
- ✓ إعداد التقارير الشهرية، الثلاثية، السداسية و السنوية.

هيئة الاحتساب: تعد وظيفة الاحتساب وظيفة مستقلة، و هي تقيير مراقبة العمليات على مستوى مصالح . المؤسسة، وهدف المراقبة في هذا المجال تقدير وتقييم نجاعة مختلف المراقبات الأخرى أي متابعة أعضاء المؤسسة في أداء مسؤولياتهم، وفي هذا الهدف الاحتساب الداخلي يقدم التحليلات، التقييمات، التوصيات، الآراء والمعلومات التي تخص الوظائف التي تمت فيها عملية الاحتساب.

من جهة اخرى الاحتساب الداخلي يختلف عن المراقبة الداخلية، فالمراقبة الداخلية هي مجموع التدابير الموجودة داخل التنظيم و المناهج وهدفها هو تأمين حماية الممتلكات، صحة العمليات، تطبيق العمليات، جودة و نوعية المعلومة و نجاعة عمال المؤسسة.[1]

[1] معلومات مقدمة مصلحة النظافة والامن، قسم المراقبة والتسيير التقييم في المؤسسة.

مراحل مهمة المحتسب:

- بعدما تتم المصادقة على البرنامج السنوي تبدأ مهمة المحتسب بالاعتماد على الرسالة الموجهة من طرف المديرية العامة للانطلاق في تجسيد مهامه على المصلحة التي سيتم احتسابها، بالتوازي تتلقى المصلحة المستقبلة رسالة من المديرية العامة تعلمها باليوم الذي ستبدأ فيه العملية.
- مرحلة الدراسة والتحضير: يقوم المحتسب بجمع الوثائق، المراجع والمناهج وهذا لتكوين مصادر رسمية للاعتماد عليها لتحضير القيام بالمهمة.
- مرحلة التنفيذ: يعتمد المحتسب في هذه المرحلة على الخبرة المكتسبة وتقنيات الاتصال مع الأفراد من أجل الإجابة على الإشكاليات المطروحة والمحددة عنده مسبقا، فمثلا عند الاتصال مع الأفراد يركز على الاستماع أكثر من توجيههم للحوار ويعتمد كذلك في الحوار على الأسلوب القمعي كأن يطرح أسئلة عامة ويترك الأفراد يجيبون بحرية، ثم يطرح مركزه جزئيا و هكذا حتى يحصل على الإجابات الحقيقية للأسئلة المحددة، كما يمكن للمحتسب الاستعانة بالمختصين للاستشارة.
- إعداد تقرير الاحتساب: يأخذ شكل من مؤسسة إلى أخرى و لكن يشتركون في عناصر:

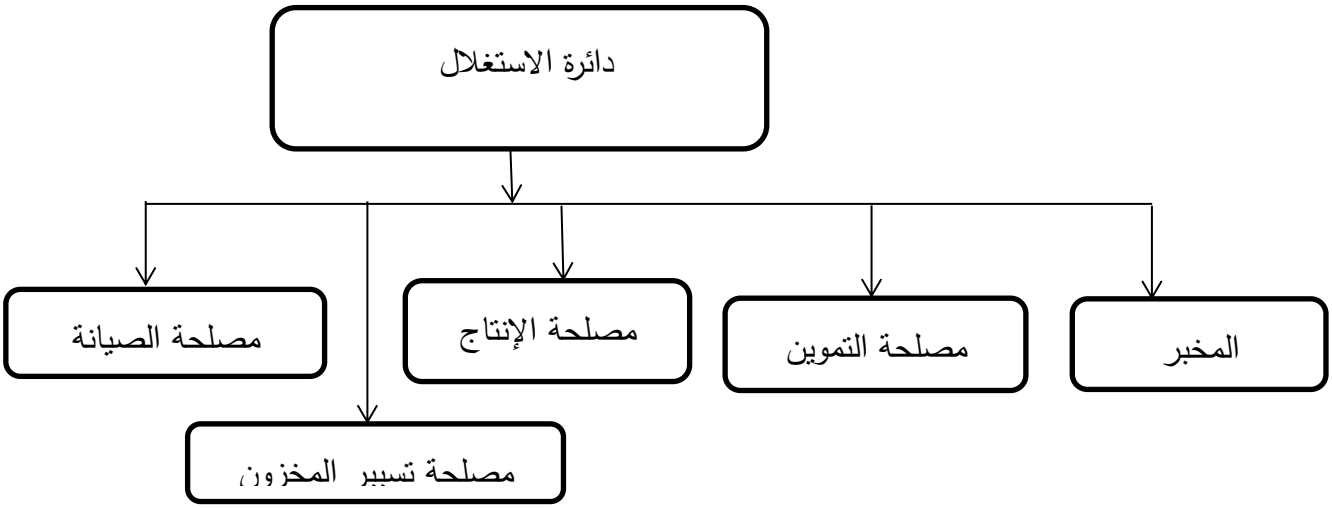
✓ اسم المحتسب – رقم الرسالة – تاريخ المهمة – عدد التوصيات – الأهداف – قائمة – المرسل إليهم– التقرير – اسم رئيس المصلحة.

بالإضافة إلى: –مقدمة – أهداف المهمة – تطورات المهمة – التوصيات.

- مرحلة المتابعة: أي متابعة هل تم تطبيق التوصيات[1].

<u>دائرة الاستغلال</u>: تعد دائرة الاستغلال عنصر من العناصر المهمة في شركة اذ هي العملية الممهدة ومساعدة للعملية الإنتاجية، كما ويمكن تجسيد مخططها على نحو التالي:

الشكل رقم 03: هيكلة دائرة الاستغلال



المصدر: قسم دائرة الاستغلال

[1] من مصلحة الموارد البشرية في المؤسسة.

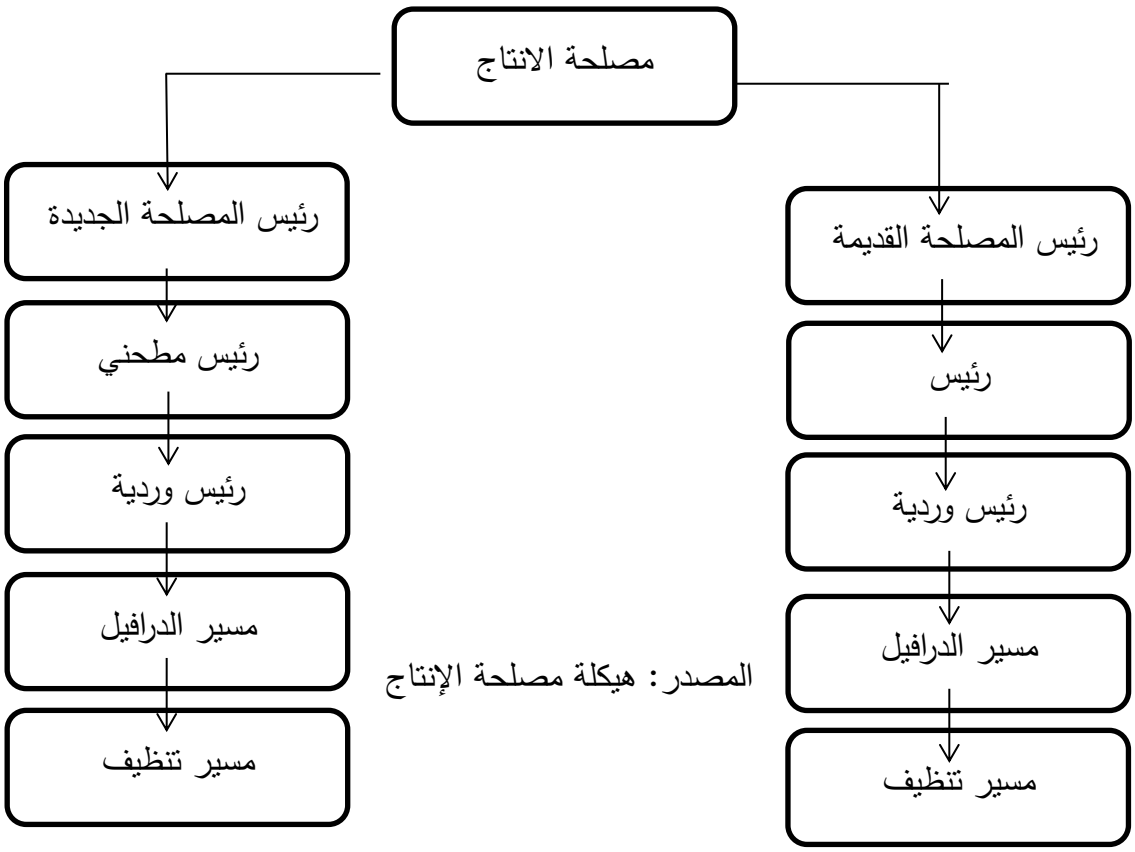
تعد دائرة الاستغلال دائرة تقنية بحتة نظرا للمصالح المكونة لها، أساس هذه الدائرة الإنتاج، و مهمتها تحويل القمح إلى مادة منتهية، لذا تعد مصلحة الإنتاج أهم مصلحة في الدائرة أما باقي المصالح فهي مصالح دعم من أجل تحقيق أهداف المصلحة.

مهام مسؤول الاستغلال:

- تحقيق الأهداف المسطرة:
  - بالربط بين مصلحة الانتاج و باقي المصالح التابعة للإدارة.
  - بالربط بين مصالح دائرة الاستغلال مع باقي المصالح (مصلحة الموارد البشرية، الدائرة التقنية...)
- البحث عن الكفاءات من خارج المؤسسة عند وجود نقص.[1]

مصلحة الإنتاج: مصلحة الإنتاج في هذه مرحلة هي عملية انتاج بحت و تتكون من شقين كما ويكمن تجسيدها على نحو التالى:

الشكل رقم 04: هيكلة مصلحة الإنتاج



المصدر: هيكلة مصلحة الإنتاج

تتكون مطاحن الزيبان القنطرة من مطحنتين، يشرف على كل واحدة رئيس مطحنة و تتمثل مهامه في :

- ✓ متابعة المادة الأولية (النوعية، الكمية ...)
- ✓ متابعة اليد العاملة (توفر الكفاءة المهنية ...)

[1] معلومات مقدمة من مصلحة الاستغلال ، قسم مراقبة وتسيير وإعادة التقييم في المؤسسة.

- ✓ متابعة مراحل الإنتاج.
- ✓ متابعة الوسائل المسخرة للعمل.
- ✓ متابعة محيط العمل.

إذا فيما يخص الجانب الميداني، أما فيما يخص الجانب الإداري، يقوم رئيس المطحنة ب:[1]

- ✓ تحديد كمية المادة الأولية المطحونة .
- ✓ تحديد كمية المواد المستخرجة (مواد منتهية) .
- ✓ تحديد نسبة الاستخراج و مقارنتها بالمقاييس المعمول بها.

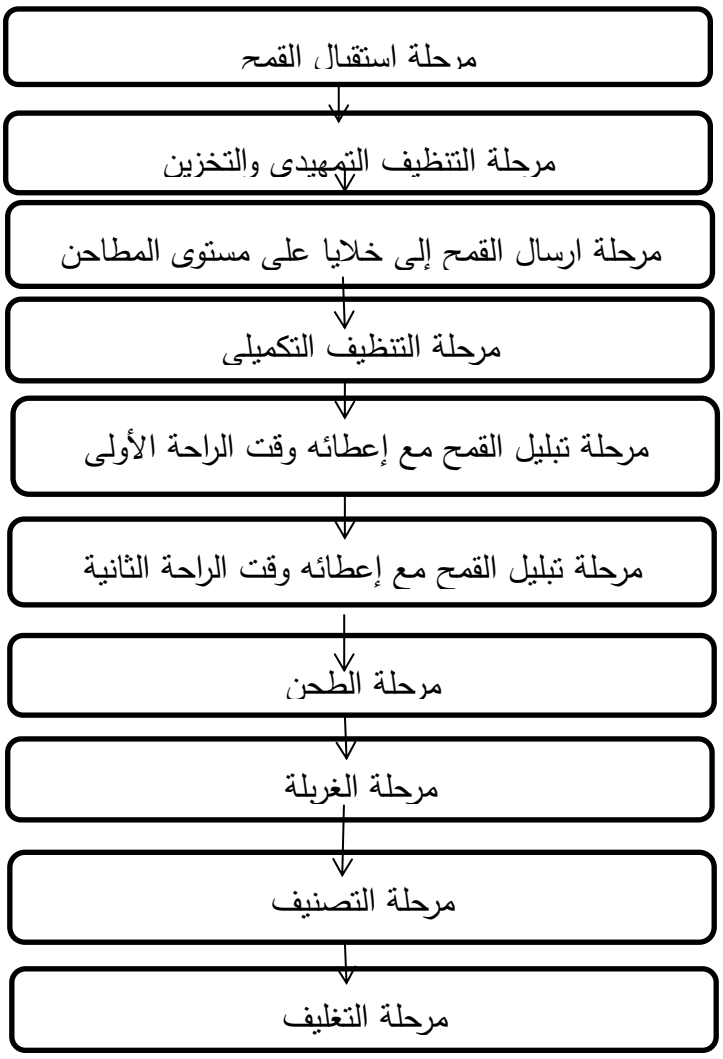
أما مهام كل من:

- ✓ رئيس مطحني : مسؤول عن متابعة سير المطحنة مع مراعاة النوعية.
- ✓ رئيس وردية: يشرف على متابعة الطحن.
- ✓ مسير التنظيف : مسؤول عن تسيير آلات التنظيف. [2]

مراحل العملية الإنتاجية[3] : وتتمثل في الخطوات ومراحل انتاج بدأ من مادة الخام الأولية مرورا بالعناصر الممهدة ومساعدة على انتاجه ،وانتهاء بالمرحلة اتمامه وتغليفه وخزنه او بيعه ،كما يمكن تجسيد هذه الخطوات على النحو التالي:

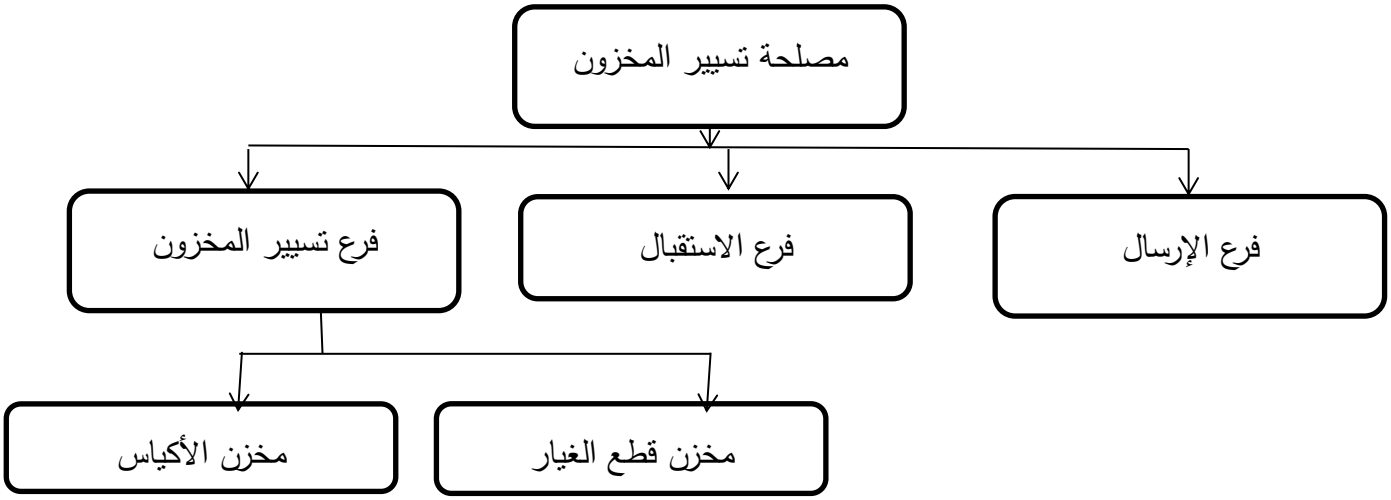
[1] معلومات مقدمة من مصلحة الإنتاج في المؤسسة قسم الإنتاج في المؤسسة
[2] مصلحة الإنتاج في المؤسسة.
[3] مصلحة الإنتاج في المؤسسة.

الشكل رقم 05: هيكلة مراحل العملية الإنتاجية



مصلحة تسيير المخزون: في هذه المرحلة تتم فها عمليات تسيير المواد الأولية وارسالها الى مخزن اذ يتم فيه تحديد نوعية وجودة القمح المستعمل مرورا الى تسيير مخزون من خلال تجهيزه كوضع القمح في الأكياس وكما ويمكن تجسيد هذه الخطوات على النحو التالي:

الشكل رقم06: هيكلة مصلحة تسيير المخزون



من خلال هذا المخطط نجد ان فرع تسيير المخزون يعتبر المرحلة النهائية، والمرحلة الحصول على المنتوج تام الصنع الذي تهدف اليه المؤسسة

1. فرع الاستقبال:

وهذا الفرع مخصص لتسيير المادة الأولية، يتكون من رئيس فرع يشرف على مسيري الصومعات الذين بدورهم يشرفون على أعوان رفع المنتوج.

يتم فيه استقبال القمح بنوعية وتحديد الكمية المستقلة و ذلك باستعمال الجسر الوازن، و وضع القمح في الصومعات.

الكمية المستقبلة= وزن الشاحنة مملوءة – وزن الشاحنة فارغة.

تتبع هذه المصلحة في طرقة طلب القمح طريقة الكمية الثابتة و المدة الزمنية المتغيرة، فهي بذلك غير مطالبة بتحديد الكمية الاقتصادية، لان الكمية تتغير بحسب التوقع (الميزانية التقديرية للمشتريات التي حددت سابقا) بالإضافة إلى كمية المخزون المتبقية، أما المدة الزمنية فهي محددة مسبقا ب 10 أيام للطلبية.

أما فيما يخص تقديم القمح إلى المطاحن فهذه المصلحة على طريقة) LIFE first in first out) أي أن القمح الذي يدخل للمخازن أولا يذهب إلى المطاحن أولا (و هذا لأن القمح يفسد بمرور الزمن) ، إلا في حالات استثنائية كأن يكون في المخازن قمح محلي ثم يدخل للمخازن قمح مستورد فتتم عملية دمجها معا .[1]

2-فرع التسيير المخزون:[2]

وهذا الفرع مخصص لتسيير مخزن قطع الغيار ومخزن الأكياس، يشرف على كل مخزن أمين مخزن، وهو موجود تحت مسؤولية رئيس الفرع، وتتمثل مهام هذا الفرع في:

- ✓ بعد استقبال طلب التموين من مختلف المصالح وإذا توفر المخزون يتم تقديم المخزون وتسجيل ذلك.
- ✓ في حالة عدم توفر المخزون يتم اعداد طلب الشراء وتقديمه الى مصالح التموين.
- منتجات المؤسسة:

سميد غليظ – سميد ممتاز (25 كلغ – 10 كلغ) – سميد عادي (25 كلغ)

دقيق ممتاز (5 كغ) – دقيق عادي (50 كلغ) – دقيق ثانوي (25 كلغ)

نخالة حمراء – نخالة بيضاء – نخالة مكعبة .

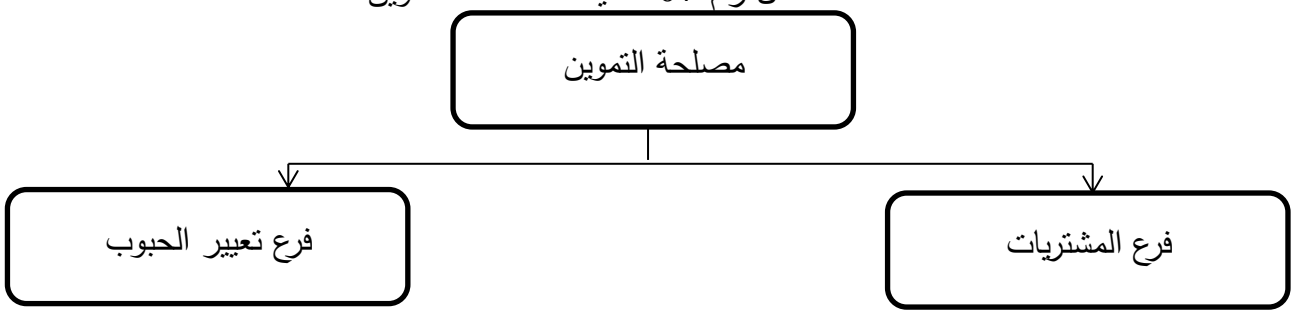
ب- مصلحة التموين[3] : تهتم هذه المصلحة بجلب المادة الأولية المتمثلة في القمح الصلب و اللين ، بالإضافة إلى شراء بقية الأشياء كقطع الغيار، أدوات مكتب ...،كما ويمكن تجسيدها على النحو التالي:

[1] من مصلحة الإنتاج

[2] من مصلحة الإنتاج

[3] معلومات مقدمة من مصلحة التمويل، فرع المبيعات والمشتريات في المؤسسة.

الشكل رقم 07 : هيكلة مصلحة التموين

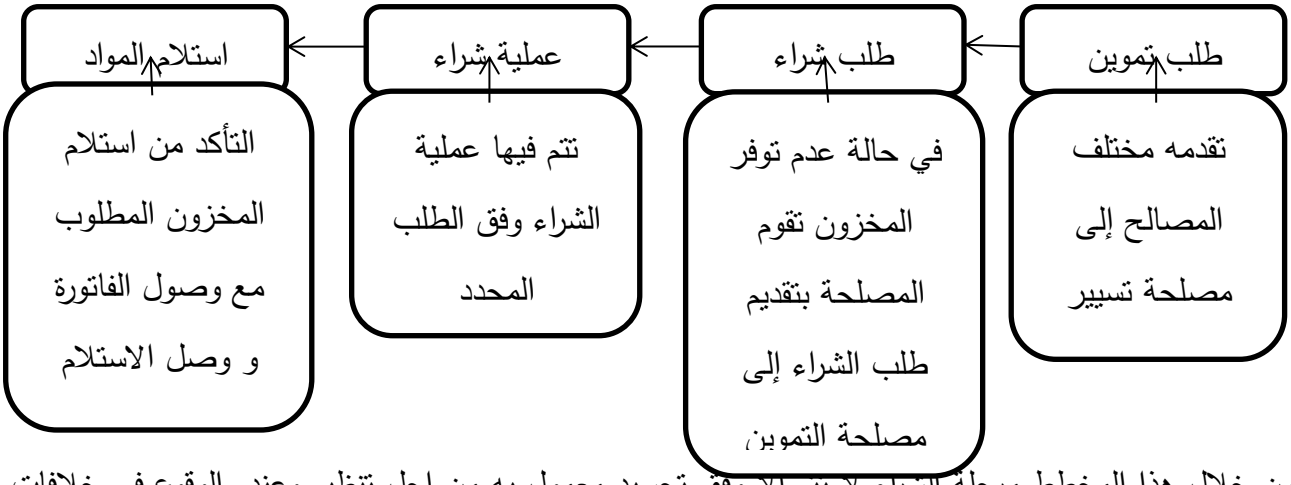


المصدر : مصلحة التموين

1- فرع المشتريات: [1]

يتكون من رئيس فرع ومصفي وهو الذي يقوم بعمليات الشراء، وتتم عملية الشراء على النحو التالي:

الشكل رقم 08: مراحل عملية الشراء



من خلال هذا المخطط مرحلة الشراء لا تتم الا وفق تجسيد معمول به من اجل تنظيم وعندم الوقوع في خلافات بين فرع المصفى ورئيس فرع مصلحة التسيير

2 – فرع تعيير الحبوب:

يتكون من معير الحبوب، تكمن مهمته في تعيير المادة الأولية (قمح صلب، قمح لين) قبل ان تتم عملية الشراء، فهو الذي يقدم الإذن بشراء المادة الأولية من عدمها، كما أنه يصل الى اتفاق في سعر الشراء مع المورد (OAIC) على حساب المعايير المنصوص عليها في الجريدة الرسمية رقم 80 المؤرخة في 2007/12/26 .

- وعند استلام المخزون بعد شراءه، يتم التأكد من مطابقة المخزون مع الطلب المقدم، ثم يتم تسجيله وإعطاءه رقم تسجيل خاص في بطاقة متابعة المخزون، ثم بعد ذلك يتم ترتيبه.
- متابعة المخزون: تسجيل اي دخول او خروج في بطاقة متابعة المخزون.
- تقديم شهريا مجموع المدخلات والمخرجات لمختلف المخزونات وتقديمها لمصلحة المحاسبة والمالية

[1] مصلحة التمويل، فرع المبيعات والمشتريات في المؤسسة.

3 – فرع الإرسال:

وهذا الفرع مخصص لتسيير المادة المنتهية، يتكون من رئيس فرع يشرف أعوان رفع المنتوج، وتكمن مهامه في: [1]

- ✓ تحديد كمية المواد المنتهية التي نقلت من المطاحن إلى المخازن.
- ✓ التأشير على وصل رفع المنتوج وتسجيل الكمية، ثم الطلب من الأعوان رفع المنتوج في وسائل النقل.
- ✓ تقديم شهريا مجموع المخرجات لمختلف المنتوجات

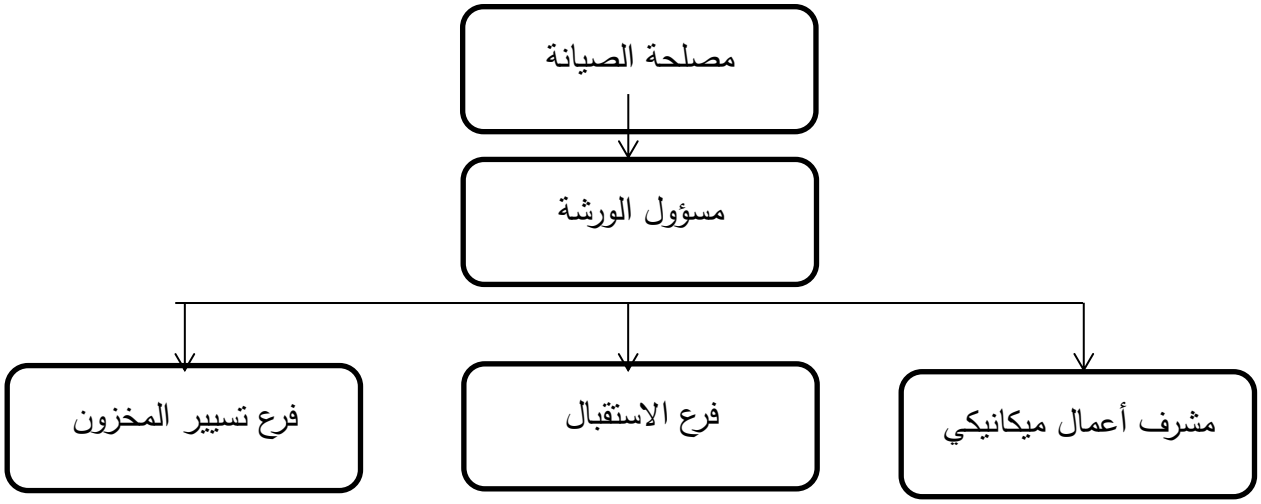
ج – مصلحة الصيانة: الهدف الرئيسي لهذه المصلحة هو تأمين الخدمات لضمان السير الحسن للآلات المستخدمة في عملية الإنتاج.

يتلقى رئيس المصلحة طلب التدخل من مختلف المصالح خاصة عند حدوث عطب متعلق بالآلات، مع تحديد نوع العطب (ميكانيكي، كهربائي...)، بعد ذلك يقوم بتوزيع المهام على مشرف أعمال ميكانيكي ومشرف أعمال كهربائي اللذان يقومان بدورهما بتوزيع المهام على الكهربائيين والميكانيكيين، أو يأمر بتدخل اللحامين إن تطلب الأمر.

أما مسؤول الورشة فهو المسؤول عن كل الآلات الموجودة في الورشة، كما أنه يشرف على عمال المصلحة عند غياب الرئيس.

علما أن تدخل الأعوان يكون فرديا أو جماعيا عند الضرورة كما يمكن تجسيد مخططها على النحو التالي:

الشكل رقم 09 : هيكلة مصلحة الصيانة



المصدر: هيكلة مصلحة الصيانة

[1] معلومات مقدمة من مصلحة الصيانة، فرع مسؤول الورشة في المؤسسة.

ان مصلحة الصيانة هي عبارة عن عملية المساعدة على اهداف المؤسسة من خلال انتاج منتوج وذلك من خلال الصيانة الدورية لهذه الآلات

د-المخبر:[1]

يعد المخبر مصلحة لا يمكن الاستغناء عنها في هيكلة المؤسسة حيث يشرف رئيس المصلحة على مجموعة من الأعوان الذين يقومون بإجراء الاختبارات وتحليل المادة الأولية والمنتوجات تامة الصنع من بين هذه الاختيارات:

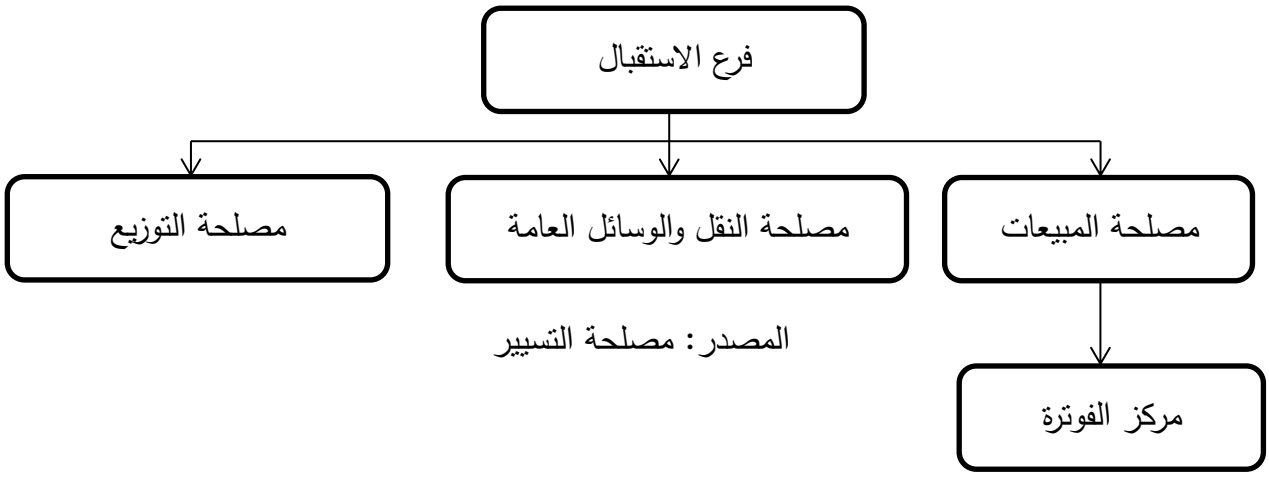
لتحديد الوزن مقارنة مع الحجم من أجل الاتفاق على السعر المناسب للقمح.

- الرطوبة: وهي قياس نسبة الماء في القمح وهذا من أجل تحديد نسبة الماء التي يجب إضافتها قبل عملية الطحن.
- نسبة الرماد: يجري هذا الاختبار على كل من السميد والدقيق من أجل تحديد كمية الرماد.
- نسبة الغلوتين: من أجل تحديد نسبة العلك في كل من السميد والدقيق وهل هي مناسبة ام يجب تعديلها.
- نسبة الاستخراج: من أجل استخراج كميات السميد الممتاز والعادي وتحديد نسبهما.
- نسبة الحموضة: يجري هذا الاختبار على المنتجات تامة الصنع التي بقيت فترة في المخازن هل يمكن بيعها أم لا.
- نسبة نشاط الأميلاز: هذا الاختبار يجرى على الدقيق هل هو يناسب الخباز أو يجب تغيير النسبة.

10. دائرة التقنية التجارية: الدائرة التقنية التجارية هي عبارة عن حوصلة من عمليات البيع وشراء ووسائل النقل المعتمدة في عملية الدخول او خروج المخزون كما يمكن توضيحها على النحو التالي:

[1] معلومات مقدمة من مصلحة الصيانة في المؤسسة .

الشكل رقم 10: هيكلة دائرة التقنية التجارية



المصدر: مصلحة التسيير

الدائرة التقنية لديها فرع الاستقبال وهو الفرع المسؤول على عمليات التجارية من البيع والشراء والعناصر المساعدة من النقل ومركز الفوترة.

أ. مصلحة المبيعات:

تعد هذه المصلحة هي المتعامل المباشر مع الزبائن، يدرج تحت مهامه رئيس للمصلحة و تكمن مهامه في:

- تقصي السوق.
- الإشهار للمنتوج.
- إرضاء الزبائن.
- استقبال ملفات الزبائن الجدد، التي تتكون من:
  - السجل التجاري.
  - رقم القيد الجبائي.
- مركز الفوترة:

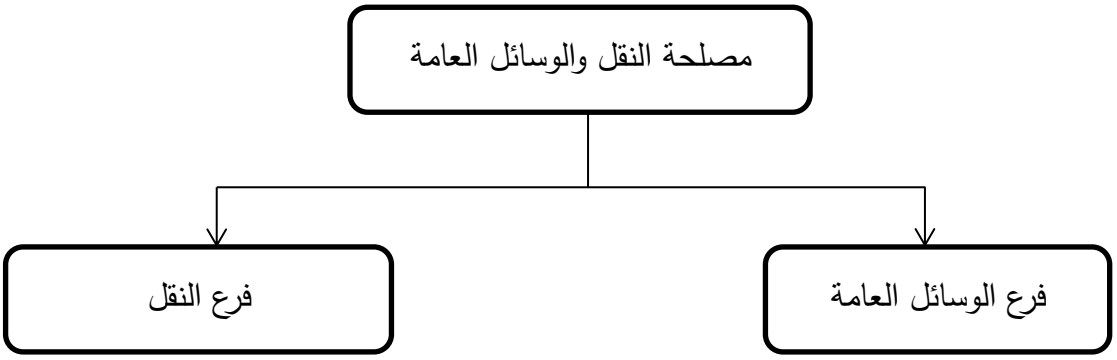
تكمن مهامه في:

- إعداد وصل رفع المنتوج بعد استلام طلب الشراء من الزبائن.
- إعداد الفاتورة.
- متابعة أرصدة الزبائن.
- تقييم يومية المبيعات مرفقة بنسخ من الفواتير وتسديدات الزبائن لمصلحة المحاسبة والمالية.

ب-مصلحة النقل و الوسائل العامة: وتتمثل هذه المرحلة في كل العمليات المتمثلة في النقل سوآءا كان فرع النقل المتمثل في عمليات نقل المواد المساعدة في مرحلة الإنتاجية، او وسائل النقل العامة مثل نقل العمال ،وهذه العملية تتجسد على التخطيط التالي: [1]

[1] المصلحة التجارية، فرع النقل والوسائل العامة.

الشكل رقم 10: هيكلة مصلحة النقل والوسائل العامة



المصدر: مصلحة النقل والوسائل العامة

تنقسم هذه المصلحة إلى فرعين يشرف عليهما رئيس المصلحة وتتمثل مهام الفرعين في:

أ. فرع النقل:

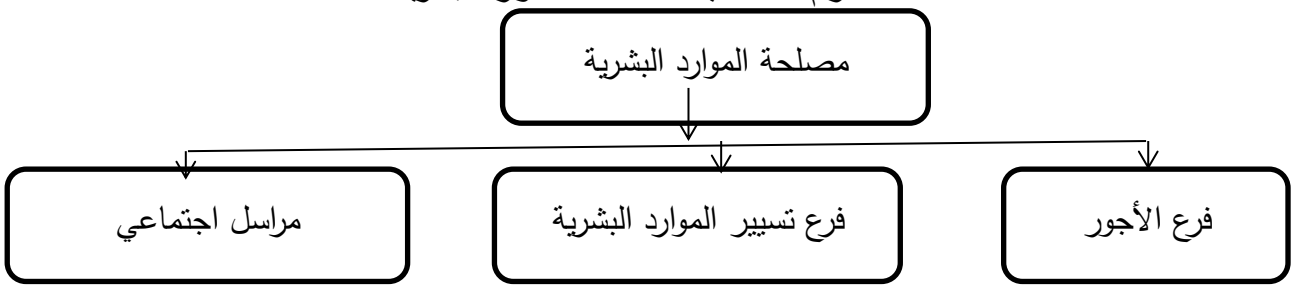
- السهر على الوثائق الإدارية الخاصة بالسائقين.
- إعطاء بطاقات من أجل إعادة تعبئة خزانات الوقود الخاصة بشاحنات وسيارات المؤسسة.
- طلب قطع الغيار الخاصة بشاحنات وسيارات المؤسسة عند الحاجة.
- توزيع المهام على السائقين من أجل نقل السلع إلى الزبائن، أو نقل خاص لصالح المؤسسة كالمهام.
- يقوم بتسيير 7 شاحنات نقل، 4 سيارات، بالإضافة إلى حافلة لنقل العمال.

ب. فرع الوسائل العامة:

- السهر على إصلاح الوسائل العامة التابعة للإدارة.
- تسديد فواتير الكهرباء، الماء....
- تحضير الوجبات والإقامة للزوار وكذلك لأفراد المؤسسة عند القيام بمهام.

11. مصلحة الموارد البشرية: وهي مصلحة تهتم بكل الجانب المتعلق بتسيير الموارد المتعلقة بالأجور العمال والمراسلات الاجتماعية التي تعمل بها المؤسسة لتحقيق أهدافها ،ويتوضح لنا مخطط نجسده على النحو التالي:

الشكل رقم 11: هيكلة مصلحة الموارد البشرية



المصدر: مصلحة الموارد البشرية

المؤسسة تعطي اهتمام على الموارد البشرية وذلك من اجل السيرورة الحسنة لمرافقها لغرض تحقيق أهدافها وهو التنظيم الجيد للمساهمة الجيدة في العمل في المؤسسة.[1]

أ. **رئيس المصلحة:**

وهو المسؤول الأول في المصلحة، ومن مهامه:

- تطبيق سياسة المؤسسة فيما يخص تسيير الموارد البشرية:
  - التطبيق الكامل للاتفاقيات الجماعية.
  - احترام تطبيق النظام الداخلي للمؤسسة.
  - المتابعة اليومية لملفات المستخدمين
  - متابعة تطور المسار المهني للمستخدمين
  - تطبيق منهجيات العمل في الإطار القانوني.
  - المساهمة في إعداد الميزانية التقديرية للمصلحة.
- متابعة الإحصائيات:
  - إعداد مخطط التكوين والسهر على تطبيقه.
  - المشاركة مع رؤساء المصالح في إعداد مخطط التوظيف.
  - مراقبة كشوف الأجور والرواتب للمستخدمين قبل التخليص.
  - تقييم عملية تكوين المستخدمين.

ب. **فرع تسيير الموارد البشرية:**

- إعداد، تسجيل وترتيب كل الوثائق الواردة من مختلف المصالح المتمثلة في: أمر بقيام بمهمة، إعذار، قرار، شهادة عمل، رخصة الخروج...
- متابعة مستجدات ملفات الموارد البشرية.
- مراقبة كشف الحضور للعمال والمتمهنين وتقديمها لفرع الأجور نهاية الشهر.
- التكفل بالعطل: السنوية، المرضية، الاستثنائية.
- تحرير المقررات (التقاعد، التعيين، تغيير المنصب...).
- تحرير العقوبات على العمال بعد استجوابهم.

ت. **مراسل اجتماعي:**

- إنشاء ترقيم للعمال في صندوق الضمان الاجتماعي.
- دفع ملفات المرض، حوادث العمل لدى صندوق الضمان الاجتماعي.
- استرجاع مصاريف الأدوية من صندوق الضمان الاجتماعي.
- السهر على متابعة ومراقبة ملفات العمال المتواجدة في صندوق الضمان الاجتماعي. .[1]

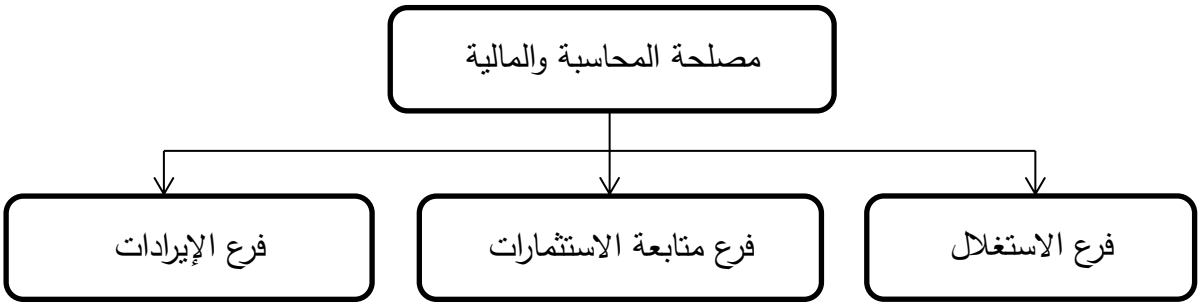
[1] بالاعتماد علي مكتسبات الطالب من خلال معلومات المقدمة من مصلحة الموارد البشرية

ث. فرع الأجور:

- تطبيق العقود الجماعية لإعداد الأجور.
- جمع المعلومات لحساب الأجور (مقدمة من فرع تسيير الموارد البشرية).
- إدخال معطيات الأجور في قاعدة بيانات.
- طبع كشف الأجور.

12.مصلحة المحاسبة و المالية: تتمثل تقنية المحاسبة في مجموعة من الإجراءات و الطرق الفنية الموجهة لمتابعة نشاط المؤسسة، و مدى تأثيره على هيكلة أموالها أو ذمتها المالية خلال مدة معينة و التي هي السنة المالية، و عليه فيمكن القول أن المحاسبة عبارة عن أداة لكشف و تصوير المركز المالي للمؤسسة و تحديد نتائج نشاطها من حين لآخر كما تجسد وفق التخطيط التالي:

الشكل رقم 13: هيكلة مصلحة المحاسبة و المالية



المصدر: مصلحة المحاسبة و المالية

مصلحة المحاسبة والمالية في المؤسسة هي العنصر الحيوي والضروري الذي تعتمد عليه المؤسسة في تسيير الحسن للمعلومات المالية

أ. رئيس المصلحة:

المحاسبة تقنية متعارف عليها تجري بواسطتها رصد ومسايرة التدفقات المختلفة المتوجهة لنشاط المؤسسة، مهما كانت طبيعتها، ويترجم ذلك في شكل نتائج مكرسة لمردودية هذا النشاط وفعاليته.

وتتمثل تقنية المحاسبة في مجموعة من الإجراءات والطرق الفنية الموجهة لمتابعة نشاط المؤسسة، ومدى تأثيره على هيكلة أموالها أو ذمتها المالية خلال مدة معينة والتي هي السنة المالية، وعليه فيمكن القول إن المحاسبة عبارة عن أداة لكشف وتصوير المركز المالي للمؤسسة وتحديد نتائج نشاطها من حين لآخر، وإظهار مكونات حساباتها (ذمتها) إن هذه النتائج، لاسيما بين دورة مالية وأخرى، فهي بصورة أشمل، نظام متكامل.[2]

[1] مصلحة الموارد البشرية في المؤسسة، مرجع سابق.
[2] معلومات مقدمة من مصلحة المحاسبة والمالية قسم المحاسبة والمالية في المؤسسة.

لتنظيم ومسايرة التدفقات المتوجة لحركية الأموال أو التزامات المؤسسة، عبر نشاطاتها أو حتى أنشطتها سواء مع نفسها (التصرف في التقنية، الإنتاج أو التشغيل)، او مع بقية المتعاملين الاقتصاديين (زبائن، موردون، مصارف، مصالح جبائيه...).

ب. فرع الاستغلال:

يختص هذا الفرع بجانب النفقات التي تقوم بها المؤسسة، فيتم استقبال فيه الملفات من مختلف المصالح والهياكل الخاصة من المشتريات والخدمات.

تتمثل مهامه في:

- مسك مسودة البنك: تقيد به كل العمليات البنكية (إصدار الصكوك وكذا التحويلات).
- مسك مسودة الصندوق: تقيد به كل العمليات التي تتم نقدا.
- استقبال والتأكد من صحة ملفات المشتريات والخدمات المنجزة المتكونة من ملف المشتريات:
  - طلب الشراء.
  - الفاتورة.
  - وصل استلام.
  - طلب ترخيص.
- ملقاة الخدمات: نفس الوثائق باستثناء وصل استلام يقابله إقرار بالخدمة المنجزة.
- التأشير على طلب التخليص.
- تحرير الشيك أو إصدار التحويلات لصالح الموردين.
- التسجيلات المحاسبية في اليومية المناسبة.

إضافة إلى ذلك هناك مهام شهرية تتمثل في:

- تقييد حركة المخزون الخاصة بالمادة الأولية.
- استخراج اليوميات المساعدة ودفتر الأستاذ لكل حساب للتأكد من صحة العمليات المحاسبية.
- إعداد الميزانية.
- إعداد جدول حسابات النتائج.
- التنسيق مع المديرية العامة الكائنة بسطيف حول تسيير المؤسسة بإرسال مختلف الوثائق المحاسبية (الميزانية، جدول حسابات النتائج،)

ت. فرع الإيرادات:

يختص هذا الفرع بجانب الايرادات الناتجة عن عملية البيع التي تقوم بها المؤسسة، فيتم استقبال فيه الملفات من مصالحة المبيعات مرفقة بالفواتير ووثائق التخليص.[1]

تتمثل مهامه في:

[1] مصلحة المحاسبة والمالية، مرجع سابق.

- التأكد من صحة اليوميات ومطابقته للفواتير وقيمة التحويل.
- فوترة التحويلات أو الصكوك المؤشر عليها.
- فوترة يوميات المبيعات (الفوترة ، كيفية التسديد).
- متابعة المبيعات بالآجال.

كما أن للفرع مهام شهرية متمثلة في:

- إيقاف رقم الأعمال الشهرية ومقارنته مع اليوميات المحاسبية واليوميات المرسلة من طرف مصلحة المبيعات.
- يقوم المكلف بالتحصيل الجبائي رصد قيمة الضريبة على القيمة المضافة، حقوق الطابع و كذا الضريبة على رقم الأعمال و يصرح بها قبل 20 من الشهر الموالي.
- استخراج جدول حساب خاص بالإيرادات من أجل إعداد التقارب البنكي.

فرع متابعة الاستثمارات: هذا الفرع مسؤول عن التحركات الخاصة بالاستثمارات من:

- الشراء لأول مرة مع إعطاء رمز خاص.
- تغيير مكان الاستثمار.
- القيام بعملية الجرد والإهلاك الخاص بالاستثمار.

يكون هذا بتسجيل كل من التحركات في الحاسوب والمتابعة اليومية.

ب/ المجال البشري:

تحتوي كل مؤسسة على مجموعة من العمال الذين بدورهم يساهمون على نشأة وتطور هذه المؤسسة والرفع من إنتاجها وتحسين مردودها فمن خلال تمهيدنا هذا وجدنا أن العدد الإجمالي لعمال مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة بـ: 134 عامل يتوزعون حسب التسلسل المهني للفئات.[1]

والجدول التالي يضع توزيعهم حسب الفئات:[2]

جدول رقم 05: يمثل توزيع أفراد العينة حسب فئات المؤسسة.

الفئـــــات	العـــــــدد	النسبة المئويـــــــة
الإطارات	24	19%
أعوان التحكم	62	33%
المنفذين	30	48%
المجموع	116	100%

المصدر: قسم دائرة الاستغلال

[1] مصلحة المحاسبة والمالية، مرجع سابق

[2] باعتماد على مكتسبات الطالب من مصلحة الموارد البشرية، مرجع سابق

في المؤسسة نجد ان نسبة العمال في فئة أعوان التحكم هي الأكبر وذلك راجع لان المؤسسة تعمل على الإنتاج والرفع من قيمته. وهذه الفئات تتوزع على مصالح المنشأة وأقسامها وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم 06: يمثل توزيع العمال على مصالح المنشأة.

المستوى المهني القسم والمصلحة	الإطارات	التحكم	التدقيق	المجموع
المديرية العامة	04	01	00	05
الموارد البشرية	03	02	01	06
المالية والمحاسبة	04	00	/	04
التجارة والنقل	03	12	02	17
إعلام آلي	01	/	/	01
الاتصال	01	/	/	01
المخبر	01	/	/	01
الأمن والنظافة	01	04	21	26
تموين	/	02	/	02
تسيير المخزون	01	09	02	12
الصيانة	01	09	/	10
الإنتاج	03	23	04	30
شؤون قانونية	01	/	/	01
المجموع	24	62	30	116

المصدر: مصلحة مراقبة التسيير

ومن خلال ما تضمنه الجدول نجد ان توزيع العمال في فئة التدقيق أكبر ونجد نسبة أكبر في مستوى الامن والنظافة وذلك راجع الى الحفاظ وحماية المؤسسة من اجل تحقيق الأهداف المرجوة التي تتمثل في خلق جو مساعد على العمل بشكل اريح للعمال.

ج/ المجال الزمني:

ونقصد به الفترة التي ينزل فيها الباحث إلى الميدان أي مكان تربصه وينقسم إلى ثلاث مراحل في هذه الحالة:

المرحلة الأولى:

وتعتبر هذه المرحلة جد مهمة وتتمثل في القيام باستطلاع شامل على مستوى المديرية، ثم التأكد من أنها تقوم بعملية الرقابة الإدارية على مستوى مواردها البشرية ثم طرح مختلف المعلومات حول الموضوع وهذه الزيارة تمت قبلا في الأيام الأولى من التربص.

المرحلة الثانية:

وفي هذه المرحلة قمنا بإبرام عقد التربص مع المؤسسة وبدانا مباشرة العمل في الهياكل الإدارية للمديرية، حيث قمنا بالعمل على موضوع الدراسة وهذا بعد الاطلاع على مختلف الوثائق والوصول إلى الملاحظات كما تع إعداد استمارة الأسئلة حول الرقابة الإدارية.

المرحلة الثالثة:

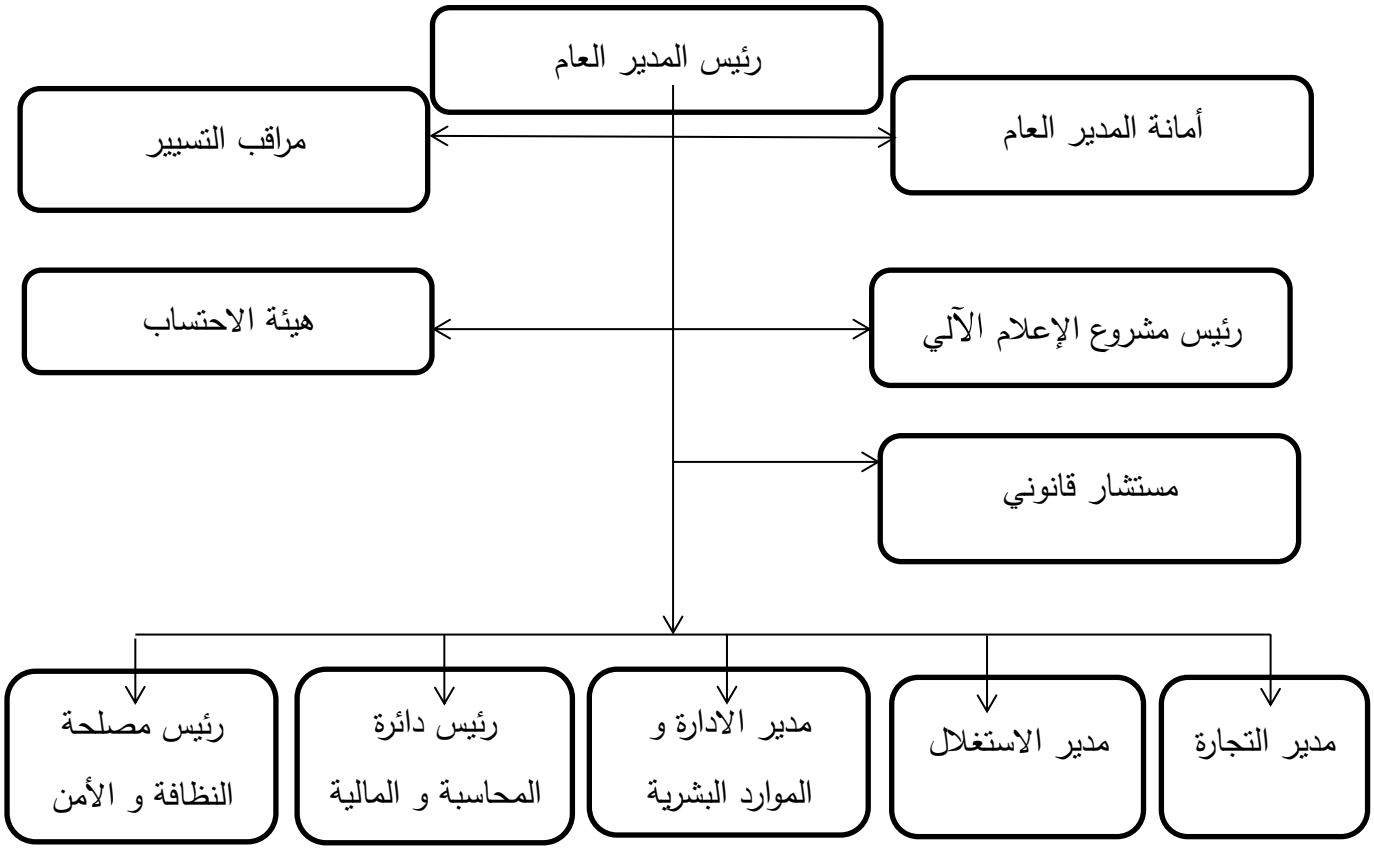
وفي هذه المرحلة تم توزيع الاستمارة ثم جمعها في نفس اليوم.[1]

المطلـــــب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة [2]

الهيكل التنظيمي للمؤسسة هو عبارة عن هياكل ومصالح المترابطة في الشركة والتي لها ترابط وعلاقة يمكن تجسيدها في المخططات التالي:

أولا: رئيس المدير العام: وهي الهيكلة الأولى والعامة في المؤسسة وتتمثل في المدير العام وعناصر المشرف عليها

الشكل رقم 14: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.



المصدر: مصلحة مراقبة تسيير

[1] مصلحة الموارد البشرية، مرجع سابق

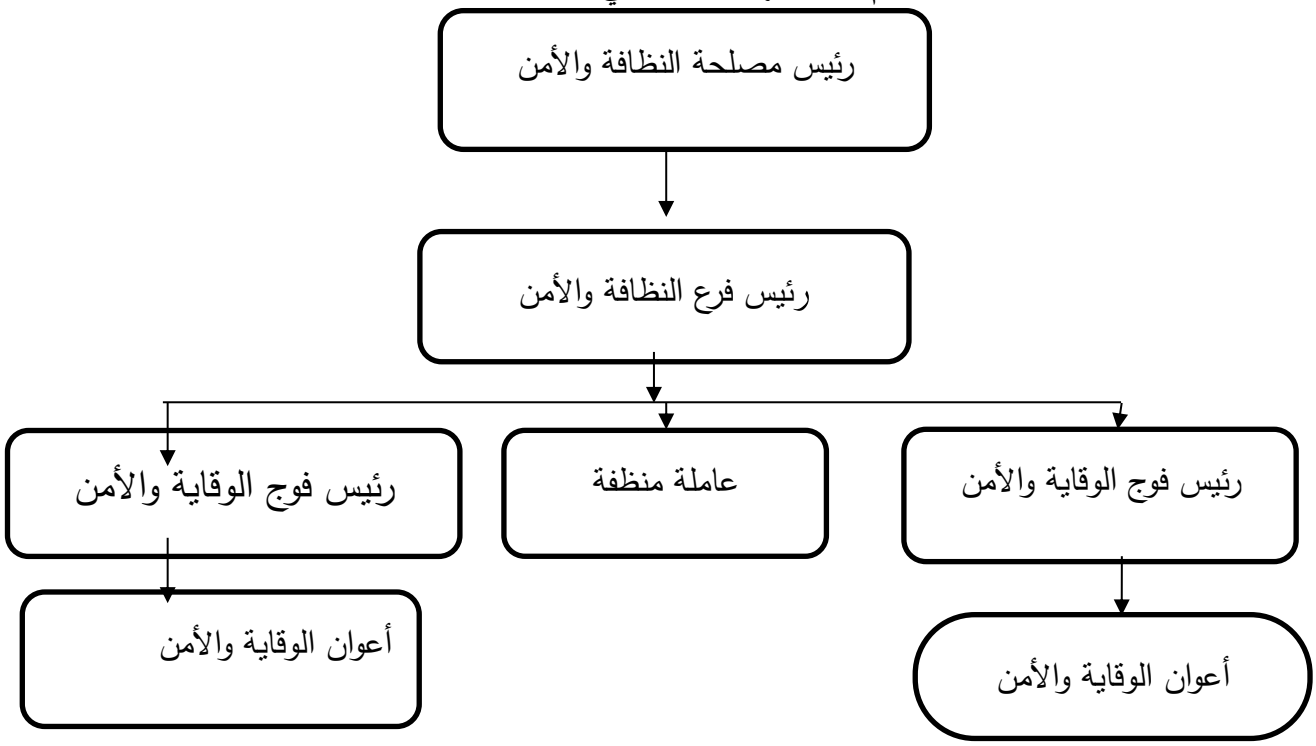
[2] مصلحة الموارد البشرية، مرجع سابق

في الهيكل التنظيمي للمؤسسة نجد رئيس المدير العام موجود في قمة التنظيم الهيكلي اذ يعد المسؤول الأول عن كل رؤساء الهياكل والمصالح ويشرف على تسييرها من كل النواحي.

ثانيا: مصلحة النظافة والامن: [1]

اذ تعمل هذه مصلحة على نظافة وامن المؤسسة بمختلف أنواعها ويمكن تجسيدها على نحو المخطط التالي:

الشكل رقم 15: الهيكل التنظيمي لمصلحة النظافة والامن



المصدر: قسم المراقبة وتسيير

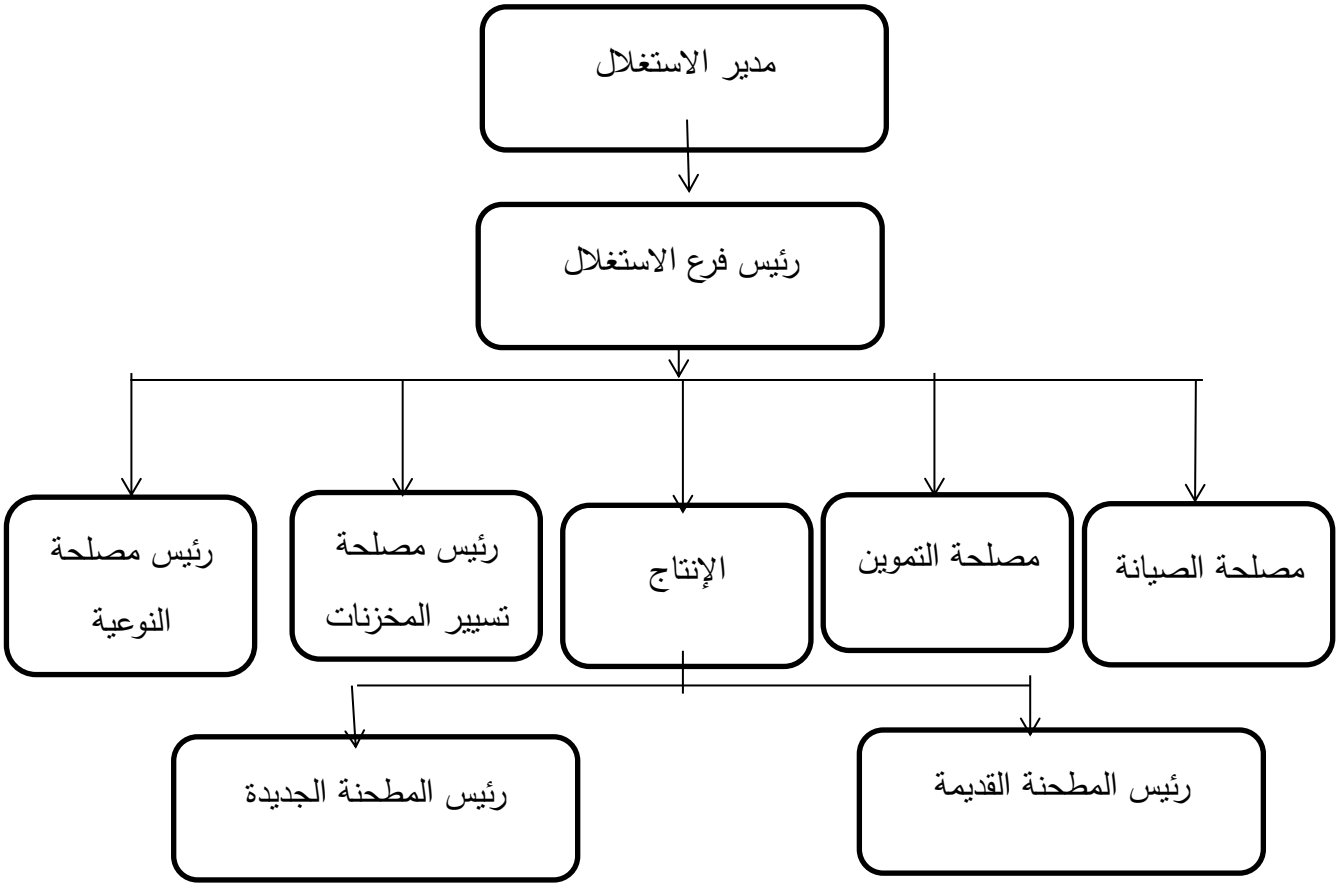
في الهيكل التنظيمي نجد ان هذه المصلحة تعمل على الحفاظ على امن المؤسسة ونظافتها وهي تنقسم الى فرعين هما الامن والنظافة

ثالثا: مدير الاستغلال[2]: تعد تقنية بحتة نظرا لمصالح المكونة لها واساسها هو الإنتاج ويمكن تجسيد مخططها في شركة على النحو التالي:

[1] من مصلحة الموارد البشرية، مرجع سابق

[2] من مصلحة الموارد الاستغلال، قسم مراقبة والتسيير، مرجع سابق

الشكل رقم 16: الهيكل التنظيمي لدائرة الاستغلال

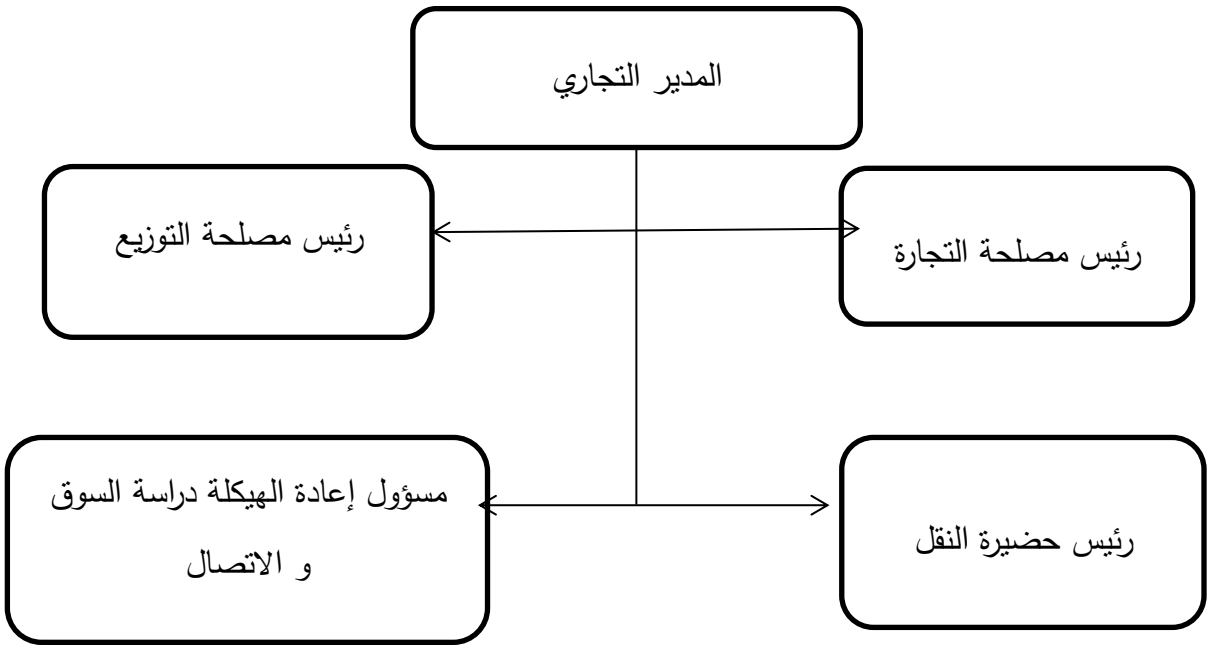


المصدر: قسم المراقبة والتسيير

دائرة الاستغلال: هي اساس دائرة الإنتاج ومهمتها تحويل القمح الى مادة منتهية. وباقي المصالح تدعم من اجل تحقيق هذه الأهداف.

رابعا: المصلحة التجارية: تعد هذه الوصلة التعامل المباشر مع الزبائن يندرج تحت مهامه المدير التجاري وعناصر المرتبطة به ويمكن تجسيدها كالتالي

الشكل رقم 16: الهيكل التنظيمي للدائرة التقنية التجارية



المصدر: مصلحة المراقبة والتسيير

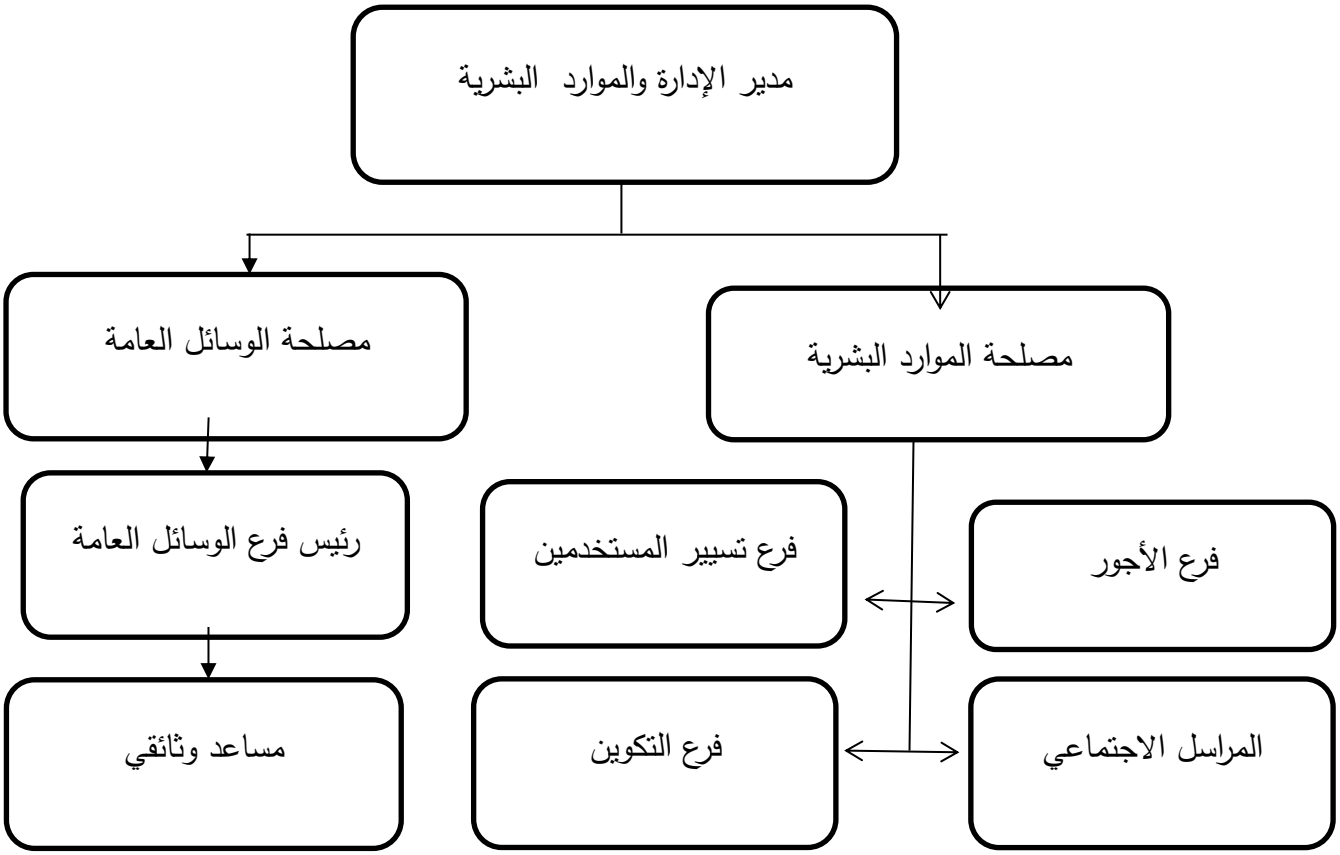
في هذه المصلحة وتوضح لنا ان المدير التجاري لشركة يترأس عل تنفيذ جميع المتعلقة بجلب المبيعات وكذلك هو مسؤول عن وسائل النقل الخاصة بالمؤسسة.[1]

خامسا: مصلحة الموارد البشرية[2]: وتحتوي على مجموعة من الفروع متصلة كلها مع المدير الموارد البشرية الذي يعمل على تنفيذ مهامها واشراف عليها على النحو التالي

[1] من مصلحة الموارد التجارية، قسم مراقبة والتسيير، مرجع سابق

[2] من مصلحة الموارد الاستغلال، قسم مراقبة والتسيير، مرجع سابق

الشكل رقم 17: الهيكل التنظيمي لمصلحة الموارد البشرية



المصدر: قسم المراقبة والتسيير

الموارد البشرية في المؤسسة هي صورة تعكس تسيير وتنظيم المهام في المؤسسة من ناحية مواردها البشرية.

المبحث الثالث: عرض القوائم المالية لمطاحن الزيبان القنطرة وفق النظام المحاسبي المالي:

تمثل بداية 2010 الانطلاق الرسمي لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد وعلى المؤسسات التي تدخل نطاق التطبيق إعداد وعرض قوائمها المالية في نهاية الدورة المالية طبقا لما جاء في القانون الخاص بالنظام المحاسبي المالي الجديد، وتعتبر مطاحن الزيبان إحدى المؤسسات التي تدخل نطاق التطبيق، وبذلك فهي ملزمة على عرض قوائمها المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد وسوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية :

المطلب الأول: عرض قائمة المركز المالي والميزانيات المختصرة.

المطلب الثاني: عرض قائمة التدفقات النقدية.

تعتبر الكشوف المالية ملخص لمجموعة عمليات تم إجرائها خلال الدورة المالية وقائمة المركز المالي وجدول الدخل من أهم القوائم الأساسية التي تلزم كل مؤسسة بعرضها سنويا، من خلال هذا المطلب سيتم عرض هاتين القائمتين لمؤسسة مطاحن الزيبان حسب النظام المحاسبي المالي الجديد .

المطلب الأول: عرض قائمة المركز المالي والميزانيات المختصرة.

أولا: عرض قائمة المركز المالي (الميزانية العامة) الجداول التالية توضح الميزانية العامة لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة للدورات المالية 2015.2016.2017

الجدول رقم 7: يوضح الميزانية المالية المختصرة للسنة المالية المغلقة في 2015/12/31

الأصول	المبالغ الاجمالية	الاهتلاكات وخسائر القيمة	المبالغ الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول غير جارية				الأموال الدائمة	
التثبيتات المعنوية	276 426,56	266 831,85	9 594,71	رأسمال المصدر	896 260 000,00
التثبيتات المادية			0,00	احتياطات مجمعة	224 293 433,13
أراضي	16 478 991,99		16 478 991,99	النتيجة الصافية	50 595 722,94
مباني	1 176 277 723,09	394 662 894,55	781 614 828,54	الخصوم الغير جارية	
تثبيتات مادية أخرى	1 459 446 649,60	1 058 909 018,93	400 537 630,67	اقتراضات وديون مالية	313 820 000,00
تثبيتات جارية	303 040 431,13		303 040 431,13	ضرائب	2 749 130,11
التثبيتات المالية				مؤونات ومنتوجات معاينة مسبقا	39 033 115,56
أصول مالية اخري غير	87 600,00		87 600,00	الخصوم الجارية	

جارية ضـــرائب المؤجلـــة عـــــن الأصول	13 128 230,70		13 128 230,70	المـــوردون والحســـابات الملحقة	122 375 923,78
الأصـــول الجارية			0,00	ضرائب	22 401 516,05
مخزونـات جارية	77 697 251,21		77 697 251,21	ديون أخرى	659 774 382,00
زبائن	479 386 825,51	404 784 441,35	74 602 384,16		
مدينون اخرون	33 871 431,11	13 737 151,36	20 134 279,75		
قيم منقولة للتوظيف	200 000 000,00		200 000 000,00		
قيم الخزينة	443 972 000,71		443 972 000,71		
المجموع	4 203 663 561,61	1 872 360 338,04	2 331 303 223,57	المجموع	2 331 303 223,57

المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

من خلال الميزانية المالية لشركة يمكنا تحديد مواطن القوة ومواطن العجز، ونجد في الميزانية المالية المعدة في 2015، ان قيم الأصول الجارية والأصول المثبة (الغير الجارية) جيدة ، اما من جهة الخصوم فهنالك قيم جيدة وملاحظة سواء تعلق براس المال او بنسبة الاحتياطات المجمعة، او نتيجة الصافية المحققة فهذا يدل على ان المؤسسة في سنة 2015متوازنة ماليا وقادرة على تغطية ديونها، حسب(**ملحق 1،ملحق 2**).

الجدول رقم 08: يوضح الميزانية المالية المختصرة للسنة المالية المغلقة في 2016/12/31

الأصول	المبالغ الاجمالية	الاهتلاكات وخسائر القيمة	المبالغ الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول غير جارية					
التثبيتات المعنوية	276 426,56	276 426,56	0,00	الأموال الدائمة رأسمال المصدر	896 260 000,00
التثبيتات المادية			0,00	احتياطات مجمعة	273 679 156,07
أراضي	16 478 991,99		16 478 991,99	النتيجة الصافية	107 292 703,85
				حسابات ما بين الوحدات	30 310,50
				الخصوم الغير جارية	
مباني	1 176 277 723,09	407 740 594,11	768 537 128,98	اقتراضات وديون	
تثبيتات مادية أخرى	1 467 342 840,80	1 076 997 633,54	390 345 207,26	مالية	313 820 000,00
تثبيتات قيد تنفيذ	315 073 917,43		315 073 917,43	ضرائب	5 264 480,98
				مؤونات ومنتوجات معاينة	
التثبيتات المالية			0,00	مسبقا	49 947 442,72
قيم منقولة للتوظيف	200 000 000,00		200 000 000,00		
أصول مالية اخري غير جارية	235 940,00		235 940,00	الخصوم الجارية	
				الموردون والحسابات	
ضرائب المؤجلة عن الأصول	12 614 635,64		12 614 635,64	الملحقة	33 040 612,53
الربط بين الوحدات	19 835 500,76		19 835 500,76		
الأصول الجارية			0,00	ضرائب	3 390 573,88
مخزونات جارية	89 213 232,48		89 213 232,48	ديون أخرى	639 481 027,18
زبائن	482 068 308,62	366 985 158,03	115 083 150,59		
مدينون اخرون	3 517 386,51		3 517 386,51		
ضرائب	25 672 701,63	13 737 151,36	11 935 550,27		
قيم الخزينة	379 335 665,53		379 335 665,53		
المجموع	4 187 943 271,04	1 865 736 963,60	2 322 206 307,44	**المجموع**	2 322 206 307,71

المصدر:مصلحة المحاسبة والمالية

في السنة 2016 نجد ان قيم الأصول في شركة جيدة حيث واصلة في الارتفاع أي انه ارتفاع طفيف وذلك راجع الى الزيادة في المخزونات على الرغم من زيادة في معدل الضرائب(**الملحق3،الملحق4**)،وفي جهة الخصوم نجد ان المؤسسة عرفت تطورا موجبا وملحوظا، فالحالة المالية للمؤسسة وامتلاكها للاستثمارات المتطورة، فان سيولتها تمكنت من تغطية مصاريفها، وكذلك ناتج لتحقيقها نتائج موجب ومرتفع مقارنة بسنة2015.

الجدول رقم 09: يوضح الميزانية المختصرة للسنة المالية المغلقة في 2017/12/31

الأصول	المبالغ الاجمالية	الاهتلاكات وخسائر القيمة	المبالغ الصافية	الخصوم	المبالغ
الأصول غير جارية				الأموال الدائمة	
التثبيتات المعنوية	276 426,56	276 426,56	0,00	رأسمال المصدر	0,00
التثبيتات المادية			0,00	احتياطات مجمعة	0,00
				حسابات الربط (استحواذ)	1 169 939 156,07
أراضي	16 478 991,99		16 478 991,99	النتيجة الصافية	120 485 265,09
				حسابات ما بين الوحدات	110 683 178,38
مباني	1 171 419 060,12	415 890 962,25	755 528 097,87	الخصوم الغير جارية	
تثبيتات مادية أخرى	1 797 999 594,51	1 104 476 340,29	693 523 254,22	اقتراضات وديون مالية	313 820 000,00
تثبيتات قيد التنفيذ	14 999 602,84		14 999 602,84	ضرائب	6 709 768,02
				مؤونات ومنتوجات	
التثبيتات المالية			0,00	معاينة مسبقا	27 411 228,71
قيم منقولة للتوظيف	0,00		0,00		
أصول مالية اخري غير جارية	265 060,00		265 060,00	الخصوم الجارية	
ضرائب المؤجلة				الموردون والحسابات	
عن الأصول	8 133 098,16		8 133 098,16	الملحقة	61 679 413,74
حسابات الربط بين الوحدات	606 981 203,75		606 981 203,75		

الأصول					
الجارية			0,00	ضرائب	38 703 914,58
مخزونات					
جارية	98 837 767,56		98 837 767,56	ديون أخرى	654 806 046,82
زبائن	499 521 783,40	366 955 158,03	132 566 625,37		
مدينون اخرون	3 358 830,83		3 358 830,83		
ضرائب	17 534 568,72	13 737 151,36	3 797 417,36		
قيم الخزينة	169 768 021,46		169 768 021,46		
المجموع	4 405 574 009,90	1 901 336 038,49	2 504 237 971,41	**المجموع**	2 504 237 971,41

المصدر :مصلحة المحاسبة والمالية

في السنة 2017 نجد ان قيم الأصول في شركة جيدة حيث واصلة في الارتفاع إلا انه إرتفاع طفيف مقارنة بسنة 2016،وذلك أيضا راجع الى الزيادة في المخزونات على الرغم من زيادة في معدل الضرائب(**الملحق5**،**الملحق6**)،وفي جهة الخصوم نجد ان المؤسسة عرفت تطورا موجبا وملحوظا، فالحالة المالية للمؤسسة وامتلاكها للاستثمارات المتطورة، فان سيولتها تمكنت من تغطية مصاريفها، وكذلك ناتج لتحقيقها نتائج موجب ومرتفع مقارنة بسنة2015.2016.

ثانيا:اعداد الميزانيات الوظيفية

تستهدف الميزانية الوظيفية دراسة السلوك الاقتصادي والمالي للمؤسسة وذلك أكثر من تركيزها على الخطر المصرفي البحث فهي تستهدف إحصاء الممتلكات في جانب الأصول والالتزامات في جانب الخصوم، حيث أصبح يعرب في هذه الميزانية الجديدة عن الممتلكات بالاستخدامات أو الاحتياجات أما التزامات فيعرب عنها بالموارد.

الجدول 10: يوضح الميزانية الوظيفية للسنة المالية المغلقة في 2015/12/31

الأصول	المبالغ الاجمالية	الخصوم	المبالغ
الاستخدامات المستقرة	**2 968 736 053,07**	**الموارد الدائمة**	**3 399 111 739,78**
التثبيتات المعنوية	276 426,56	راسمال المصدر	896 260 000,00
التثبيتات المادية		احتياطات مجمعة	224 293 433,13
أراضي	16 478 991,99	النتيجة الصافية	50 595 722,94
		الاهتلاكات وخسائر	
مباني	1 176 277 723,09	القيمة	1 872 360 338,04
		اقتراضات وديون	
تثبيتات مادية أخرى	1 459 446 649,60	مالية	313 820 000,00
تثبيتات قيد التنفيذ	303 040 431,13	ضرائب	2 749 130,11
		مؤونات ومنتوجات	
التثبيتات المالية		معاينة مسبقا	39 033 115,56

أصول مالية اخري			
غير جارية	87 600,00		
ضرائب المؤجلة عن			
الأصول	13 128 230,70		
الاسخدامات الجارية	**1 234 927 508,54**	**الموارد الجارية**	**804 551 821,83**
استخدامات الاسغلال	**590 955 507,83**	**موارد الاسغلال**	**144 777 439,83**
		الموردون والحسابات	
مخزونات جارية	77 697 251,21	الملحقة	122 375 923,78
زبائن	479 386 825,51	ضرائب	22 401 516,05
		موارد خارج	
مدينون اخرون	33 871 431,11	**الاسغلال**	**659 774 382,00**
الاستخدمات خارج			
الاسغلال	**200 000 000,00**	ديون أخرى	659 774 382,00
قيم منقولة للتوظيف	200 000 000,00		
اسخدامات الخزينة	**443 972 000,71**		
قيم الخزينة	443 972 000,71		
المجموع	**4 203 663 561,61**	**المجموع**	**4 203 663 561,61**

المصدر: من اعداد الطالب

في الميزانية الوظيفية للمؤسسة سنة 2015 المعدة من خلال الميزانية المالية لنفس السنة، نجد ان المؤسسة ولدت تدفقات الموارد التَّي تسمح بتمويل الاستخدامات. حَّيث ان الموارد زادت من قيمة الخزينة المتاحة، والمؤسسة خلال هذه السنة استطاعت ان تمول استخداماتها عن طريق الخزينة المتاحة
فالمؤسسة عرفت توازنا ماليا خلال 2015من حيث انها حققت التوفيق بين مدة الاستخدام ومدة استحقاق الدين.

الجدول 11 يوضح الميزانية الوظيفية للسنة المالية المغلقة في 2016/12/31

الأصول	المبالغ الاجمالية	الخصوم	المبالغ
الاستخدامات المستقرة	**3 008 135 976,27**	**الموارد الدائمة**	**3 512 031 057,45**
التثبيتات المعنوية	276 426,56	راسمال المصدر	896 260 000,00
التثبيتات المادية		احتياطات مجمعة	273 679 156,07
		حسابات مابين الوحدات	30 310,50
أراضي	16 478 991,99	النتيجة الصافية	107 292 703,58
مباني	1 176 277 723,09	الاهتلاكات وخسائر القيمة	1 865 736 963,60
تثبيتات مادية أخرى	1 467 342 840,80	اقتراضات وديون مالية	313 820 000,00
تثبيتات قيد التنفيذ	315 073 917,43	ضرائب	5 264 480,98
		مؤونات ومنتوجات معاينة	
التثبيتات المالية		مسبقا	49 947 442,72
أصول مالية اخري غير	235 940,00		

جارية			
حسابات ربط بين الوحدات	19 835 500,76		
ضرائب المؤجلة عن الأصول	12 614 635,64		
الاسخدامات الجارية	**1 179 807 294,77**	**الموارد الجارية**	**675 912 213,59**
استخدامات الاسغلال	**574 798 927,61**	**موارد الاسغلال**	**36 431 186,41**
مخزونات جارية	89 213 232,48	الموردون والحسابات الملحقة	33 040 612,53
زبائن	482 068 308,62	ضرائب	3 390 573,88
مدينون اخرون	3 517 386,51	**موارد خارج الاسغلال**	**639 481 027,18**
الاستخدمات خارج الاسغلال			
	225 672 701,63	ديون أخرى	639 481 027,18
ضرائب	25 672 701,63		
قيم منقولة للتوظيف	200 000 000,00		
اسخدامات الخزينة	**379 335 665,53**		
قيم الخزينة	379 335 665,53		
المجموع	**4 187 943 271,04**	**المجموع**	**4 187 943 271,04**

المصدر:من اعداد الطالب

من خلال الميزانية الوظيفة للمؤسسة سنة 2016مطاحن الزيبان القنطرة نجد ان النسب في الأصول من الاستخدامات المستقرة والاستخدامات الجارية وقيم استخدامات الخزينة ارتفعت مقارنة بسنة2015 وهو ارتفاع ملحوظ وهذا على ان المؤسسة قد زادة من نسبة توازنها المالي بحيث انها قامت بتغطية المواردها المستقرة لإجمالي الاستخدامات المستقرة وتمويل احتياجاتها لدورة الاستغلال بالفائض من تلك الموارد الدائمة المتاحة، وحققت فائض الراس المال العامل الصافي الإجمالي.

الجدول12 يوضح الميزانية الوظيفية للسنة المالية المغلقة في 2017/12/31

الأصول	المبالغ الاجمالية	الخصوم	المبالغ
الاستخدامات المستقرة	**3 616 553 037,93**	**الموارد الدائمة**	**3 650 384 634,76**
التثبيتات المعنوية	276 426,56	راسمال المصدر	0,00
التثبيتات المادية		احتياطات مجمعة	0,00
		حسابات الربط	110 683 178,38
		حسابات الربط (استحواذ)	1 169 939 156,07
أراضي	16 478 991,99	النتيجة الصافية	120 485 265,09
مباني	1 171 419 060,12	الاهتلاكات وخسائر القيمة	1 901 336 038,49
تثبيتات مادية أخرى	1 797 999 594,51	اقتراضات وديون مالية	313 820 000,00
تثبيتات قيد التنفيذ	14 999 602,84	ضرائب	6 709 768,02
		مؤونات ومنتوجات معاينة	
التثبيتات المالية		مسبقا	27 411 228,71
أصول مالية اخري غير	265 060,00		

جارية			
حسابات ربط بين الوحدات	606 981 203,75		
ضرائب المؤجلة عن الأصول	8 133 098,16		
الاسخدامات الجارية	**789 020 971,97**	**الموارد الجارية**	**755 189 375,14**
استخدامات الاسغلال	**601 718 381,79**	**موارد الاسغلال**	**100 383 328,32**
		الموردون والحسابات	
مخزونات جارية	98 837 767,56	الملحقة	61 679 413,74
زبائن	499 521 783,40	ضرائب	38 703 914,58
مدينون اخرون	3 358 830,83	**موارد خارج الاسغلال**	**654 806 046,82**
الاستخدمات خارج الاسغلال			
	17 534 568,72	ديون أخرى	654 806 046,82
ضرائب	17 534 568,72		
قيم منقولة للتوظيف	0,00		
ااسخدامات الخزينة	**169 768 021,46**		
قيم الخزينة	169 768 021,46		
المجموع	**4 405 574 009,90**	**المجموع**	**4 405 574 009,90**

المصدر:من اعداد الطالب

من خلال الميزانية الوظيفة للمؤسسة سنة 2017مطاحن الزيبان القنطرة نجد ان النسب في الأصول من الاستخدامات المستقرة والاستخدامات الجارية وقيم استخدامات الخزينة ارتفعت مقارنة ب سنة2015 ،2016وهو ارتفاع ملحوظ وهذا على ان المؤسسة قد زادة من نسبة توازنها المالي بحيث انها قامت بتغطية المواردها المستقرة لإجمالي الاستخدامات المستقرة وتمويل احتياجاتها لدورة الاستغلال بالفائض من تلك الموارد الدائمة المتاحة، وحققت فائض الراس المال العامل الصافي الإجمالي.

المطلب الثاني: عرض قائمة التدفقات النقدية

اولا: عرض قائمة التدفقات النقدية على الطريقة المباشرة

تعتمد مؤسسة مطاحن الزيبان في إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية على الطريقة المباشرة وهي الطريقة التي ألزم بها المشرع الجزائري كل المؤسسات لإظهارها ضمن الكشوفات المالية السنوية ومؤسسة مطاحن الزيبان من بين هذه المؤسسات التي ألزمت بإعداد هذه القائمة وفي هذا المطلب يتم عرض قائمة التدفقات النقدية وقائمة الدخل لسنوات:2015 ،2016 ،2017

الجدول رقم 13 قائمة التدفقات النقدية الطريقة المباشرة في 2015/12/31

البيان	الملاحظة	المبالغ
التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية		
التحصيلات المقبوضة من الزبائن		582 007 521.42
المدفوعات للموردين والمستخدمين		-1172721061
الفوائد المصاريف المالية الاخرى المدفوعة		-534 569 22
الضرائب على النتائج المدفوعة		-13 520 537 46
العمليات في انتظار التصنيف (47)		-24 588 850,77
الحسابات المالية :50،55،56،57		-200 000 000 00
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية		-829357497.03-
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية		68394131
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية(A)		-828673555.72
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية		
تسديدات لحيازة التثبيتات مادية ومعنوية		-2 833673555.72
تحصيلات التنازل عن التثبيتات المادية والمعنوية		1 432 855 37 70 87600 00
تسديدات الحيازة التثبيتات المالية		0
تحصيلات تنازل عن التثبيتات المالية		2 589 221 69
الفوائد المكتسبة من التوضيفات المالية		0
أرباح الأسهم وحصة النتائج المستلمة		
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية(B)		-1 396 651 322,55
التدفق النقدي من أنشطة التمويل		

تحصيلات في اعقاب اصدار أسهم الأرباح الأسهم والتوزيعات الأخرى المقدمة التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض والديون المماثلة الإعانات (74.131.132		0 −7.000 000 00 2128156916.08 0 634091.37
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية(c)		121791007.45
تأثير التغيرات في أسعار الصرف على السيولة وشبه السيولات		0
صافي تدفقات الخزينة خلال الفترة (A+B+C)		−104599271.55
النقد أو ما يعادله في بداية الفترة		0
النقد أو ما يعادله في نهاية الفترة		443972000.71
التغير في الوضع النقدي للفترة		443972000.71
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		493394047.77

المصدر: من اعداد الطالب من خلال الملحق رقم7

من خلال اعداد جدول تدفقات الخزينة بحسب الطريقة المباشرة لسنة 2015/12/31 نجد:

–ان قيم المدفوعات النقدية أكبر من قيمة المقبوضات النقدية ومنه فان ناتج القيمة المتحصل عليه من قيمة الأنشطة المتأتية من الأنشطة التشغيلية سالب828673555.72–دج،وتمثل قيمة عجز بسبب ارتفاع المبالغ المدفوعة للموردين و تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية – بشكل عام – الآثار النقدية للعمليات المالية والاحداث التي تدخل في تحديد صافي الدخل (ربح أو خسارة) وتترجم التدفقات النقدية التشغيلية من خلال القيام بإنتاج المنتوجات أو شراؤها وبيعها وتقديم الخدمات للزبائن .كما يتضح ان صافي الربح أو الخسارة لا يمثل الا رقم ملخص لأجمال العمليات التشغيلية بعكس التدفقات النقدية التي تبين المصادر للنقدية ومدى الحاجة لها في المستقبل .

-ان الناتج السالب من انشطة الاستثمار322,55 651 396 1-دج التدفق الاستثماري لا يعتمد على الإشارة بل يعتمد على التحليل الداخلي للرصيد بمعنى أنه إذا كان الرصيد سالب فهذا يدل على أن الشركة قامت بشراء أصول جديدة ويعتبر هذا في البداية مؤشر جيد أن الشركة لديها فائض من الأموال لتقوم بتوسعه في الأصول أو تقوم بعملية إحلال وتجديد للأصول القديمة. ولكن إذا اكتشفنا أن الشركة قامت بشراء أصول جديدة عبارة عن سيارات فارهه مثلا.

أما إذا كان الرصيد بالموجب فهذا يدل على أن الشركة قامت ببيع مجموعه من الأصول لديها. وهنا يجب أن نتوقف على أسباب البيع هل كان البيع على سبيل المثال لتحقيق سيولة كبيرة نتيجة حدث معين بمعنى أنه كان لدى الشركة قطعة أرض مثلا وفجأة أرتفع سعر العقارات فقامت الشركة ببيع الأرض لتحقيق سيولة كبيرة وسريعة؟ أم كان البيع نتيجة لقوة قهرية أرغمت الشركة على البيع لسداد مديونيتها سواء للدائنين أو لقروض معينة أو التزامات على الشركة. ومن خلال هذا التحليل البسيط تستطيع كمحلل مالي أن تحكم طبيعة نشاط الشركة وقوتها

-قيمة الأنشطة التمويلية تقدر ب 2121791007.45دج وهو قيمة الحصول على الموارد من المساهمين وحملة السندات مقابل تقديم عائد على هذه الاستثمارات وكذلك الموارد من الاقتراض قصير وطويل الاجل، كما تشمل سداد القروض والالتزامات والتوزيعات على المسهمين والمدفوعات لأعادة حيازة ادوات الملكية، اذ تتضمن الأنشطة التمويلية كل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المتعلقة بكيفية الحصول على النقد لتمويل اعمال الشركة.

-نلاحظ بأن التغير في صافي الخزينة ظهر بقيمة موجبة خلال سنة 2015، ما يدل أن المؤسسة كانت غير قادرة على تغطية احتياجات الاستثمار والتمويل معا.

جدول رقم14 :قائمة التدفقات النقدية الطريقة المباشرة في 2016/12/31

البيان	الملاحظة	مبالغ
التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية		
التحصيلات المقبوضة من الزبائن		1586724758.81
المدفوعات للموردين والمستخدمين		-1549893040.04
الفوائد المصاريف المالية الاخرى المدفوعة		-650589.60
الضرائب على النتائج المدفوعة		-15951201.87
العمليات في انتظار التصنيف (47		5024988.99
الحسابات المالية :50،55،56،57		0
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية		-15204938.31
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية		3428974.28
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية(A)		18633912.59
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية		
تسديدات لحيازة التثبيتات مادية ومعنوية		-82961379.09
تحصيلات التنازل عن التثبيتات المادية والمعنوية		0
تسديدات الحيازة التثبيتات المالية		0
تحصيلات تنازل عن التثبيتات المالية		0
الفوائد المكتسبة من التوضيفات المالية		1838518.35
أرباح الأسهم وحصة النتائج المستلمة		0
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية(B)		-81122860.74
التدفق النقدي من أنشطة التمويل		

تحصيلات في اعقاب اصدار اسهم الأرباح الأسهم والتوزيعات الأخرى المقدمة التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض والديون المماثلة (الإعانات (74.131.132		0 -1000000 0 -2293183.18 1145796.11
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية(c)		-2147387.07
تأثير التغيرات في أسعار الصرف على السيولات وشبه السيولات		0
صافي تدفقات الخزينة خلال الفترة (A+B+C)		-64636335.22
النقد أو ما يعادله في بداية الفترة		443972000.71
النقد أو ما يعادله في نهاية الفترة		379335665.53
التغير في الوضع النقدي للفترة		-64636335.18
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		171929038.76

المصدر: من اعداد الطالب من خلال الملحق رقم:8

من خلال اعداد جدول تدفقات الخزينة بحسب الطريقة المباشرة لسنة 2016/12/31 نجد:

– قيمة الأنشطة المتأتية من الأنشطة التشغيلية 18633912.59دج، وتمثل قيمة ربح ذلك راجع إلى ارتفاع التحصيلات المقبوضة من الزبائن وتناقص التسديدات المدفوعة للموردين اذ تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية – بشكل عام – الآثار النقدية للعمليات المالية والاحداث التي تدخل في تحديد صافي الدخل (ربح أو خسارة) وتترجم التدفقات النقدية التشغيلية من خلال القيام بإنتاج المنتوجات أو شراؤها وبيعها وتقديم الخدمات للزبائن .كما يتضح ان صافي الربح أو الخسارة لا يمثل الا رقم ملخص لأجمال العمليات التشغيلية بعكس التدفقات النقدية التي تبين المصادر للنقدية ومدى الحاجة لها في المستقبل.

-ان الناتج السالب من انشطة الاستثمار2147387.07- دج التدفق الانشطة الاستثماري لا يعتمد على الإشارة بل يعتمد على التحليل الداخلي للرصيد بمعنى أنه إذا كان الرصيد سالب فهذا يدل على أن الشركة قامت بشراء أصول جديدة ويعتبر هذا في البداية مؤشر جيد أن الشركة لديها فائض من الأموال لتقوم بتوسعه في الأصول أو تقوم بعملية إحلال وتجديد للأصول القديمة. ولكن إذا اكتشفنا أن الشركة قامت بشراء أصول جديدة عبارة عن سيارات فارهه مثلا.

أما إذا كان الرصيد بالموجب فهذا يدل على أن الشركة قامت ببيع مجموعه من الأصول لديها. وهنا يجب أن نتوقف على أسباب البيع هل كان البيع على سبيل المثال لتحقيق سيولة كبيرة نتيجة حدث معين بمعنى أنه كان لدى الشركة قطعة أرض مثلا وفجأة أرتفع سعر العقارات فقامت الشركة ببيع الأرض لتحقيق سيولة كبيرة وسريعة؟ أم كان البيع نتيجة لقوة قهرية أرغمت الشركة على البيع لسداد مديونيتها سواء للدائنين أو لقروض معينة أو التزامات على الشركة. ومن خلال هذا التحليل البسيط تستطيع كمحلل مالي أن تحكم طبيعة نشاط الشركة وقوتها .

-قيمة الأنشطة التمويلية تقدر 2147387.07-دج وهو قيمة على عدم الحصول على الموارد من المساهمين وحملة السندات مقابل تقديم عائد على هذه الاستثمارات وكذلك الموارد من الاقتراض قصير وطويل الاجل ، كما تشمل سداد القروض والالتزامات والتوزيعات على المسهمين والمدفوعات لأعادة حيازة ادوات الملكية ،اذ تتضمن الأنشطة التمويلية كل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المتعلقة بكيفية الحصول على النقد لتمويل اعمال الشركة -نلاحظ بأن التغير في صافي الخزينة ظهر بقيمة موجبة خلال سنة 2015 ،ما يدل أن المؤسسة كانت غير قادرة على تغطية احتياجات الاستثمار والتمويل معا.

جدول رقم 15 : قائمة التدفقات النقدية الطريقة المباشرة في 2017/12/31

البيان	الملاحظة	لمبالغ
التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية		
التحصيلات المقبوضة من الزبائن		2003893351.84
المدفوعات للموردين والمستخدمين		-1818747970.10
الفوائد المصاريف المالية الاخرى المدفوعة		-140285.17
الضرائب على النتائج المدفوعة		-466020.55
!(العمليات في انتظار التصنيف (47		-4685574.89
!(الحسابات المالية (50،55،56،57		-585689679.07
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية		-405836178.54
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير العادية		700232.64
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية(A)		-405135945.89
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية		
تسديدات لحيازة تثبيتات مادية ومعنوية		-8384552.30
تحصيلات التنازل عن التثبيتات المادية والمعنوية		0.13
تسديدات الحيازة تثبيتات المالية		0
تحصيلات تنازل عن التثبيتات المالية		200000000
الفوائد المكتسبة من التوضيفات المالية		1823616.43
أرباح الأسهم وحصة النتائج المستلمة		0
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية(B)		193439064.26
التدفق النقدي من أنشطة التمويل		

تحصيلات في اعقاب اصدار اسهم الأرباح الأسهم والتوزيعات الأخرى المقدمة التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض و الديون المماثلة (االاعانات (74131.132		0 0 0 0 2129237.56
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية(c)		2129237.56
تأثير التغيرات في أسعار الصرف على السيولات وشبه السيولات		0
صافي تدفقات الخزينة خلال الفترة (A+B+C)		209567644.07
النقد أو ما يعادله في بداية الفترة		379335664.53
النقد أو ما يعادله في نهاية الفترة		169768021.46
التغير في الوضع النقدي للفترة		209567644.07
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		-330907504.57

المصدر: من اعداد الطالب من خلال الملحق رقم:8

من خلال اعداد جدول تدفقات الخزينة بحسب الطريقة المباشرة لسنة 2017/12/31 نجد:

-ان قيم المدفوعات النقدية أكبر من قيمة المقبوضات النقدية ومنه فان ناتج القيمة المتحصل عليه من قيمة الأنشطة المتأتية من الأنشطة التشغيلية د405135945.89-دج،وتمثل قيمة عجز بسبب ارتفاع المبالغ المدفوعة للموردين اذ تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية – بشكل عام – الآثار النقدية للعمليات المالية والاحداث التي تدخل في تحديد صافي الدخل (ربح أو خسارة) وتترجم التدفقات النقدية التشغيلية من خلال القيام بإنتاج المنتوجات أو شراؤها وبيعها وتقديم الخدمات للزبائن .كما يتضح ان صافي الربح أو الخسارة لا يمثل الا رقم ملخص لأجمال العمليات التشغيلية بعكس التدفقات النقدية التي تبين المصادر للنقدية ومدى الحاجة لها في المستقبل

-ان الناتج من انشطة الاستثمار 193439064.26دج التدفق الانشطة الاستثماري لا يعتمد على الإشارة بل يعتمد على التحليل الداخلي للرصيد بمعنى أنه إذا كان الرصيد سالب فهذا يدل على أن الشركة قامت بشراء أصول جديدة ويعتبر هذا في البداية مؤشر جيد أن الشركة لديها فائض من الأموال لتقوم بتوسعه في الأصول أو تقوم بعملية إحلال وتجديد للأصول القديمة. ولكن إذا اكتشفنا أن الشركة قامت بشراء أصول جديدة عبارة عن سيارات فارهه مثلا.

أما إذا كان الرصيد بالموجب فهذا يدل على أن الشركة قامت ببيع مجموعه من الأصول لديها. وهنا يجب أن نتوقف على أسباب البيع هل كان البيع على سبيل المثال لتحقيق سيولة كبيرة نتيجة حدث معين بمعنى أنه كان لدى الشركة قطعة أرض مثلا وفجأة أرتفع سعر العقارات فقامت الشركة ببيع الأرض لتحقيق سيولة كبيرة وسريعة؟ أم كان البيع نتيجة لقوة قهرية أرغمت الشركة على البيع لسداد مديونيتها سواء للدائنين أو لقروض معينة أو التزامات على الشركة. ومن خلال هذا التحليل البسيط تستطيع كمحلل مالي أن تحكم طبيعة نشاط الشركة وقوتها

-قيمة الأنشطة التمويلية تقدر ب 2129237.56 دج وهو قيمة الحصول على الموارد من المساهمين وحملة السندات مقابل تقديم عائد على هذه الاستثمارات وكذلك الموارد من الاقتراض قصير وطويل الاجل، كما تشمل سداد القروض والالتزامات والتوزيعات على المسهمين والمدفوعات لأعادة حيازة ادوات الملكية، اذ تتضمن الأنشطة التمويلية كل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المتعلقة بكيفية الحصول على النقد لتمويل اعمال الشركة

- نلاحظ بأن التغير في الخزينة ظهر بقيمة موجبة خلال 2017، وهذا يعني أن المؤسسة كانت قادرة على تغطية احتياجات الاستثمار والتمويل معا.

المبحث الرابع: تحليل القوائم المالية لمطاحن الزيبان القنطرة

يعتبر تحليل القوائم المالية من أهم المواضيع الأساسية لمختلف المؤسسات الاقتصادية، التي تهدف إلى تشخيص صحيح لوضعيتها المالية، بالاعتماد على مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية ورغم الأهمية البالغة لهذه المؤشرات، إلا أنها ال تكفي لمعرفة الوضع المالي الدقيق للمؤسسة ويستلزم على المؤسسة الاعتماد على نسب السيولة والربحية ألنها تعطي صورة حقيقية في تقييم الوضع المالي للمؤسسة، وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى العناصر الآتية :

- تحليل القوائم المالية حسب النظام الكلاسيكي المخطط الوطني PCN،
- تحليل القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF.

المطلب الأول: تحليل القوائم المالية حسب النظام الكلاسيكي المخطط الوطني PCN

لكي نصل إلى تحليل شامل عن وظيفة المؤسسة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد ال بد من المرور بعدة حسابات من بينها مؤشرات التوازن المالي.

اولا: حساب رأس مال العامل الصافي الاجمالي لسنوات 2015 ،2016.2017

العلاقة	2015	الملاحظة	2016	الملاحظة	2017	الملاحظة
راس المال العامل الصافي الإجمالي =الموارد الدائمة- الاستخدامات المستقرة	**2 968 736 053,07** - **804 551 821,83** = 2 164 184 231,24	موجب	**3 008 135 976,27** - **675 912 213,59** = 2 332 223 762,68	موجب	**3616553 37,93** - **755189 375,14** = 2861363 662,79	موجب

الجدول رقم 16 **حساب رأس مال العامل الصافي الاجمالي لسنوات 2015 ،2016.2017**

رأس مال العامل الدائم للسنوات 2015، 2016، 2017 موجب هذا يدل على أن الوضعية المالية للمؤسسة جيدة من خلال وجود الفائض الذي يعبر عنه بهامش أمان يقدر على التوالي ب:

.2164184231.24،233223762.68،2861363662.79

ثانيا: حساب راس المال العامل الخاص

العلاقة	2015	الملاحظة	2016	الملاحظة	2017	الملاحظة
راس مال العامل الخاص=رؤوس الأموال الخاصة-أصول جارية	-1171149156.07 =816405915.83 354743240. 24	موجب	-1277262170.15 =599084985.38 678177184.77	موجب	1401107599.54 - =408328662.58 992778936.96	موجب

الجدول رقم 17 **حساب راس المال العامل الخاص**

رأس مال العامل الخاص في السنوات2015 ،2016 ،2017 موجب وهذا يعني أن الأموال الخاصة للمؤسسة تشكل فائض على الأصول غير الجارية، حيث يوجه هذا الفائض إلى تمويل الأصول غير الجارية ويقدر على التوالي ب: 354743240.24، 678177184.77، 678177184.77

ثالثا: رأس المال الأجنبي

العلاقة	2015	الملاحظة	2016	الملاحظة	2017	ملاحظة
راس مال العمل الأجنبي=الخصوم غير الجارية+ الخصوم الجارية	804 551 821,83 + 3 399 111 739,78 = 4 203 663 561,61	موجب	675 912 213,59 + 3 512 031 057,45 = 4 187 943 271,04	موجب	755 189 375,14 + 3 650 384 634,76 = 4 405 574 009,90	موجب

الجدول رقم 18 **حساب رأس المال الأجنبي**

رأس مال العامل الأجنبي في السنوات 2015 ،2016 ، 2017والتي تعبر هذه القيم عن مجموع الديون او بالموال الخارجية، ونجد 2015 .2016امتكافئة .اما نجد انه في السنة ،2017 حجم الديون مرتفع في هذه السنة.

رابعا: رأس مال العامل الاجمالي

العلاقة	2015	الملاحظة	2016	الملاحظة	2017	ملاحظة
راس المال الإجمالي=مجموع الأصول الجارية	**1 234 927 508,54**	موجب	**1 179 807 294,77**	موجب	**789 020 971,97**	موجب

الجدول رقم 19 **حساب رأس المال العامل الاجمالي**

رأس مال العامل الإجمالي موجب فهذا يدل على أن إجمالي الأصول الجارية كبيرة وحركة المخزون في اتساع.

خامسا: حساب احتياجات رأس مال العامل

العلاقة	2015	ملاحظة	2016	ملاحظة	2017	ملاحظة
احتياج راس مال العامل= (أصول جارية–قيم الجاهزة)–(خصوم جارية– مستحقات فورية)	**1 234 927 508,54** – 443 972 000,71 – **804 551 821,83** = –13 596 314,00	سالب	**1 179 807 294,77** – 379 335 665,53 – – 200 000 000,00 **–675 912 213,59** = –75 440 584,35	سالب	**789 020 971,97** – 169 768 021,46 – **755 189 375,14** = –135 936 424,63	سالب

الجدول رقم 21 **حساب احتياجات رأس مال العامل**

احتياجات رأس مال العامل في السنوات 2015 ،2016 ،2017 سالبة وهذا يدل على ان المؤسسة ليست بحاجة الى راس مال العامل بل لديها فائض فيه تمول به عناصرها الاخرى

سادسا: حساب الخزينة

العلاقة	2015	ملاحظة	2016		2017	ملاحظة
الخزينة=القيم الجاهزة- المستحقات الفورية	443 972 000,71 =200000000- 243 972 000,71	موجب	379 335 665,53 =200000000- 179 335 665,53	موجب	169 768 021,46 - 169768021.46=0	موجب
الخزينة=راس مال العامل الدائم-احتياج من راس مال العامل	2 164 184 231,24 --13 596 314,00 = 2 150 587 917,24	موجب	2332223762,68- -75 440 584,35 = 2 407 664 347,03	موجب	2 861 363 662,79 - -135 936 424,63 = 2 997 300 087,42	موجب

الجدول رقم 20 **حساب الخزينة**

المؤسسة تجمد جزء كبير من اموالها وهذا يتنافى مع الربحية، لهذا يجب على المؤسسة ان تشغل سيولتها في نشاطها عوضا عن تركها جامدة من جهة، كما يجب ان تعالج بعض التزاماتها او تمدد اجال تسديد الزبائن من جهة اخرى.

المطلب الثاني: تحليل القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF

إن مشروع النظام المحاسبي الجديد كما جاء في الجريدة الرسمية مستمدة من المعايير الدولية IAS/IFRS بحيث دخل ميدان الاستعمال فالجزائر ابتداء من جانفي.2010

يعتبر النظام المالي المحاسبي إعادة صياغة للنقائص الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي ل سنة1975 التي من بينها:

-**أسباب محاسبية** :إصلاح النظام المحاسبي الجزائري جاء نتيجة للتغيرات التي حدثت على الساحة الاقتصادية للبلاد، كالتوجه نحو اقتصاد السوق و الشراكة الأوروبية و المفاوضات من أجل الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة .

– المحاسبة تقنية تهتم بجمع المعلومات و تبويبها و تحليلها في شكل جداول شاملة، كالترجمة للأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي و بصفة دورية، فيجب أن تكون هذه الأداة في مستوى هذه الترجمة.

-إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية، ورأس المال الأجنبي و تحرير الأسعار و إنشاء بورصة الجزائر.

-الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات :

طرق التقييم المحاسبي، التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية.

-توفير المعلومات غير المالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج و علاقات المؤسسة وتحديد نتائج المؤسسة و توزيع الأرباح .

-توفير المعلومات التقديرية لإعطاء بعد مستقبلي لنشاط المؤسسة .

-إيجاد إطار محاسبي يتميز بمجموعة من الأدوات المهيكلة في شكل مبادئ أساسية مرتبطة مع بعضها البعض، حتى يسمح بالتوحيد و التنسيق المحاسبي .

ب-: الأسباب المالية

-الإصلاحات تأتي استجابة لحاجيات متعاملين جدد، مع المؤشرات الاقتصادية للشركات الجزائرية مع فتح مجال للاستثمار الأجنبي، و هم حاليا على رأس قائمة مستعملي القوائم المالية .

-إيجاد أداة مكيفة مع الواقع الجديد للمؤسسة الجزائرية للمحافظة على ارتباطاتها الجديدة وتلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومة المالية .

-الحاجة إلى معلومات محاسبية و مالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية و على مستوى المتعامل معها .

-توحيد القوائم المالية و نوعيتها إذ يجب أن يتم إعدادها لتقديمها للمستثمرين و المقرضين ومختلف الأطراف المستخدمة لها، من أجل إعطاء الثقة في التعامل لهؤلاء المتعاملين .

-إعداد معايير محاسبية مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة.

-حساب مؤشرات التوازن المالي وفق مؤشرات التوازن المالي

أولا: راس المال العامل الصافي الإجمالي frng لسنة2015

1-من اعلى الميزانية:

راس المال العامل الصافي الإجمالي frng=الموارد الدائمة-الاستخدامات المستقرة

=739,78 111 399 3 -053,07 736 968 2 =**430375686,71**

2-من أسفل الميزانية:

راس المال العامل الصافي الإجمالي frng=الاستخدامات الجارية-الموارد الجارية

=508,54 927 234 1 -821,83 551 804 =**430375686.71**

رأس المال العامل الصافي الإجمالي موجب وهذا مؤشر جيد مبدئيا بالنسبة للمؤسسة ويشير إلى أن الموارد الدائمة قد غطت بالكامل الاستخدامات المستقرة وسجلت فائضا (هامش أمان) قدره 430375686.71دج موجه لتمويل الاستخدامات الجارية.

ثانيا: الاحتياج من رأس المال العاملBFRg :

يمكن تفصيله على النحو التالي:

الاحتياج من رأس املال العامل للاستغلالBFRex=(استخدامات الاستغلال – موارد الاستغلال)

=508,54 927 234 1-821,83 551 804=**446178068,00**

أنتج النشاط العادي للمؤسسة (نشاط دورة الاستغلال) احتياجا ماليا قدره **446178068,00دج** وهذا راجع عادة إلى أن آجال دوران كل من المخزون والحقوق أبطأ من أجال دفع الموردين، وهو ما يوجب البحث عن مورد مالي لتمويل هذا الاحتياج.

الاحتياج من رأس مال العامل خارج الاستغلالBFRhex = استخدامات خارج الاستغلال – موارد خارج الاستغلال

-**459774382,00**=659 774 382,00-200 000 000,00

أنتج النشاط غير العادي للمؤسسة (الأنشطة غير الدورية) موردا ماليا قدره 459774382-دج وهذا ما يخفف من حدة العجز في السيولة السابق) بطء دوران المخزون والتباعد بين آجال كل من العملاء والموردين)

حساب الاحتياج من رأس المال العاملBFRg =(استخدامات خارج الاستغلال – موارد خارج الاستغلال).

=446178068,00 +459774382,00- =**13596314,00** -

المؤسسة ليست في حاجة إلى موارد مالية إضافية لتغطية احتياج أنشطتها الاستغلالية .

ثالثا: استخدامات الخزينة Tn

استخدامات الخزينة Tn= استخدامات الخزينة–موارد الخزينة

443972000.71=0–443972000,71

المؤسسة حققت خزينة صافية موجبة أي أن استخدامات الخزينة (النقد وما في حكمه المتواجد في خزائن والحسابات الجارية للمؤسسة) أكبر من موارد الخزينة، أو بمعنى آخر (من المعادلة الرئيسية للخزينة الصافية) فإن رأس المال العامل الصافي الإجمالي يغطي احتياجاته، مع ملاحظة أن هناك فائضا موجبا قدره 443972000 دج، وهو ما يتعين على المؤسسة أن تتأكد أن ال يكون أكثر من اللازم كون هذه الأموال أموال عاطلة تتحمل المؤسسة تكاليف عليها في أغلب الحالات) جزء منها ديون مالية طويلة بفوائد)

أولا: راس المال العامل الصافي الإجمالي FRng لسنة2016

1–من اعلى الميزانية:

راس المال العامل الصافي الإجمالي **FRng** =الموارد الدائمة–الاستخدامات المستقرة

5 03 895 081,18= 3 008 135 976,27–3 512 031 057,45

2–من أسفل الميزانية:

راس المال العامل الصافي الإجمالي**FRng** =الاستخدامات الجارية–الموارد الجارية

.503 895 081,18= 675 912 213,59- 1 179 807 294,77=

رأس المال العامل الصافي الإجمالي موجب وهذا مؤشر جيد مبدئيا بالنسبة للمؤسسة ويشير إلى أن الموارد الدائمة قد غطت بالكامل الاستخدامات المستقرة وسجلت فائضا (هامش أمان) قدره **503 895 081,18** دج موجه لتمويل الاستخدامات الجارية.

ثانيا: الاحتياج من رأس المال العاملBFRg :

يمكن تفصيله على النحو التالي:

الاحتياج من رأس املال العامل للاستغلالBFRex = (استخدامات الاستغلال – موارد الاستغلال)

538 367 741,20=36 431 186,41–574 798 927,61

أنتج النشاط العادي للمؤسسة (نشاط دورة الاستغلال) احتياجا ماليا قدره**538 367 741,20 دج** وهذا راجع عادة إلى أن آجال دوران كل من المخزون والحقوق أبطأ من أجال دفع الموردين، وهو ما يوجب البحث عن مورد مالي لتمويل هذا الاحتياج.

الاحتياج من رأس مال العامل خارج الاستغلالBFRhex = استخدامات خارج الاستغلال – موارد خارج الاستغلال

-413 808 325,55=639 481 027,18-225 672 701,63

أنتج النشاط غير العادي للمؤسسة (الأنشطة غير الدورية) موردا ماليا قدره **413 808 325,55**-دج وهذا ما يخفف من حدة العجز في السيولة السابق) بطء دوران المخزون والتباعد بين آجال كل من العملاء والموردين)

حساب الاحتياج من رأس المال العاملBFRg = 538 367 741,20+413808325.55-

124 559 415,65= .

المؤسسة في حاجة إلى موارد مالية إضافية لتغطية احتياج أنشطتها الاستغلالية قدره 124559415.65دج

ثالثا: استخدامات الخزينة Tn

استخدامات الخزينة Tn= استخدامات الخزينة-موارد الخزينة

=0-379 335 665,53

المؤسسة حققت خزينة صافية موجبة أي أن استخدامات الخزينة (النقد وما في حكمه المتواجد في خزائن والحسابات الجارية للمؤسسة) أكبر من موارد الخزينة، أو بمعنى آخر (من المعادلة الرئيسية للخزينة الصافية) فإن رأس المال العامل الصافي الإجمالي يغطي احتياجاته، مع ملاحظة أن هناك فائضا موجبا قدره **379 335 665,53**دج، وهو ما يتعين على المؤسسة أن تتأكد أن ال يكون أكثر من اللازم كون هذه الأموال أموال عاطلة تتحمل المؤسسة تكاليف عليها في أغلب الحالات) جزء منها ديون مالية طويلة بفوائد)

أولا: راس المال العامل الصافي الإجمالي FRng لسنة2017

1-من اعلى الميزانية:

راس المال العامل الصافي الإجمالي **FRng** =الموارد الدائمة-الاستخدامات المستقرة

33 831 596,83= 3 616 553 037,93-3 650 384 634,76

2-من أسفل الميزانية:

راس المال العامل الصافي الإجمالي **FRng** =الاستخدامات الجارية-الموارد الجارية

33 831 596,83= 755 189 375,14-789 020 971,97

رأس المال العامل الصافي الإجمالي موجب وهذا مؤشر جيد مبدئيا بالنسبة للمؤسسة ويشير إلى أن الموارد الدائمة قد غطت بالكامل الاستخدامات المستقرة وسجلت فائضا (هامش أمان) قدره **3 831 596,83**دج

موجه لتمويل الاستخدامات الجارية.

ثانيا: الاحتياج من رأس المال العاملBFRg :

يمكن تفصيله على النحو التالي:

الاحتياج من رأس املال العامل للاستغلالBFRex = (استخدامات الاستغلال – موارد الاستغلال)

381,79 718 601-328,32 383 100=**501 335 053,47**

أنتج النشاط العادي للمؤسسة (نشاط دورة الاستغلال) احتياجا ماليا قدره **501 335 053,47دج** وهذا راجع عادة إلى أن آجال دوران كل من المخزون والحقوق أبطأ من أجال دفع الموردين، وهو ما يوجب البحث عن مورد مالي لتمويل هذا الاحتياج.

الاحتياج من رأس مال العامل خارج الاستغلالBFRhex = استخدامات خارج الاستغلال – موارد خارج الاستغلال

568,72 534 17-046,82 806 654=**637 271 478,10-**

أنتج النشاط غير العادي للمؤسسة (الأنشطة غير الدورية) موردا ماليا قدره **637 271 478,10-**دج وهذا ما يخفف من حدة العجز في السيولة السابق) بطء دوران المخزون والتباعد بين آجال كل من العملاء والموردين)

حساب الاحتياج من رأس المال العاملBFRg =501335053.47+637 271 478,10-=

135 936 424,63-

المؤسسة في حاجة إلى موارد مالية إضافية لتغطية احتياج أنشطتها الاستغلالية قدره**135 936 424,63**-دج

ثالثا: استخدامات الخزينة Tn

استخدامات الخزينة Tn= استخدامات الخزينة-موارد الخزينة

021,46 768 169-0=**021,46 768 169**

المؤسسة حققت خزينة صافية موجبة أي أن استخدامات الخزينة (النقد وما في حكمه المتواجد في خزائن والحسابات الجارية للمؤسسة) أكبر من موارد الخزينة، أو بمعنى آخر (من المعادلة الرئيسية للخزينة الصافية) فإن رأس المال العامل الصافي الإجمالي يغطي احتياجاته، مع ملاحظة أن هناك فائضا موجبا قدره **021,46 768 169**دج، وهو ما يتعين على المؤسسة أن تتأكد أن ال يكون أكثر من اللازم كون هذه الأموال أموال عاطلة تتحمل المؤسسة تكاليف عليها في أغلب الحالات) جزء منها ديون مالية طويلة

بفوائد)

خلاصة الفصل:

لقد قمنا في هذا الفصل الى التطرق على عرض وتحليل القوائم المالية حسب النظام المحاسبي الجديد في مؤسسة مطاحن الزيبان التي بدأت في تطبيق هذا النظام في 2010، ولقد لاحظنا مدى تحقيقها تحسن وضعتها في ظل اعتمادها على النظام المحاسبي الجديد مقارنة مع نظام الذي كانت تعتمده قبل سنة2010،

ولقد لاحظنا الى وجود حسنات مستمرة في مؤشراتها المالية في 2016،2015،2017، وذلك من خلال راس مالها الخاص الموجب الذي يبين قدرة المؤسسة على تمويل أصولها غير الجارية ويبقى عندها فائض تمول به أصولها الجارية، بالإضافة إلى أن رأس المال الأجنبي مرتفع نوعا ما وذلك يبين اعتماد مؤسسة مطاحن الزيبان على الأموال الخارجية أي أنها ليست مستقلة ماليا، وخزينة المؤسسة موجبة وهذا يدل على قدرة المؤسسة في مواجهة ديونها قصيرة الأجل في أي وقت ممكن دون أي مشاكل، وللمؤسسة أيضا مؤشرات جيدة في الحصول على القروض.

الخاتمة

الخاتمـــــــــــــة:

تعتبر القوائم المالية ذات الاستخدام العام من أهم ما تناولته معايير الإبلاغ المالي الدولية سواء من حيث الشكل أو المضمون نظرا لأهميتها في توصيل المعلومات الملائمة إلى مستخدميها ، وبما أن الجزائر قامت بإصلاح نظامها المحاسبي كنتيجة مباشرة لفتح الأبواب أمام الاستثمار الأجنبي والشركات العالمية، واعتماد المعايير المحاسبية الدولية في النظام المحاسبي المالي الجديد ستكون له أثار عميقة على نوعية المعلومات المالية ذات الشفافية، والفعالية، والإفصاح الدقيق عن مختلف المعلومات لتلبية حاجات المستخدمين على مختلف المستويات، وذلك من خلال إعداد وعرض القوائم المالية معبرة عن الوضع الحقيقي للمؤسسة وتكفل لهذه الجهات الحصول على معلومات تساعدهم في النهاية على اتخاذ القرار بناء على آليات التحليل المالي بمختلف مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية وفي هذا الإطار تناولنا موضوع القوائم المالية من خلال متابعة إشكالية رئيسية تدور حول هل للنظام المحاسبي المالي آثار على مجالات وأبعاد التحليل المالي للقوائم المالية في للمؤسسات الجزائرية ومن أجل الإجابة عنها قمنا بالجمع بين بالدراسة النظرية والدراسة الميدانية،

و بعد الدراسة النظرية والتطبيقية التي أجريت، يمكن الإجابة على الإشكالية، من خلال النتائج المتوصل إليها، بالإضافة إلى تأكيد مدى صحة أو خطأ الفرضيات التي تم صياغتها ضمن حيثيات البحث، فبخصوص هذه الأخيرة يمكن توضيحها كما يلي:

-ترجع الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الجزائرية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى إشكالية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد وهو ما تم تأكيده في الدراسة.

-التزام النظام المحاسبي المالي الجديد إلى حد كبير بالمعايير المحاسبية الدولية.

-أعطى النظام المحاسبي المالي الجديد فرصة لتسهيل تقديم المعلومة بأقل وقت وجهد ممكنين وذلك باعتمادها مباشرة على الميزانية المالية.

ان المعايير المحاسبية الدولية ساهمت في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية وذلك راجع لتبني النظام المحاسبي المالي الجديد لهذه الخصائص وهو ما تم التوصل إليه في العرض.

- المؤسسة لا تعتمد على المحاسبة التحليلية مما يجعلها غير قادرة على اعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة الغير مباشرة."

-أعطى النظام المحاسبي المالي الجديد فرصة لتسهيل تقديم المعلومة بأقل وقت وجهد ممكنين وذلك باعتمادها مباشرة على الميزانية المالية.

-الاستعانة ببرامج الإعلام الآلي، بعد اختيارها واخضاعها للتجربة وتدريب العاملين عليها، لما توفرها هذه البرامج من اقتصاد للوقت والجهد.

-اختبار الفرضيات:

كمن خلال معاجلتنا لموضوع تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد يتبين لنا أن هذا النظام الجديد لقية اقبالا كبيرا من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية وذلك لتوافقه على المعايير المحاسبية الدولية، حيث يعتبر حلقة هامة في سلسلة التحولات التي انتهجتها الجزائر اقتصاديا، ويتجلى لنا ذلك من خلال النتائج اليت توصلنا إليها أثناء اختبار الفرضيات الآتية:

-الفرضية الأولى: إن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي تسهل من تطبيق تقنيات التحليل المالي.

تحليل القوائم المالية باستخدام مؤشرات التوازن المالي وعبر عدة مراحل وفق نظام المحاسبي الجديد سهل التحقيق في المؤسسة، قد اعطى صورة مغايرة وجديدة عن القوائم المالية اذ أصبح اعداد القوائم المالية يتطلب اعداد يتوافق مع التحليل المالي الجديد، فأصبحت القوائم المالية تتوافق مع تحليل المالي، مما اعطها تقنية سهلة التحقيق.

-الفرضية الثانية: التحليل المالي يكشف نقاط الضعف والقوة في المؤسسة ومدى نجاعتها.

من خلال طريقة التحليل القوائم المالية للمؤسسة وإعطاء المعلومة المالية للمسخدمين ، يعطي صورة واضحة لمتخذين القرارات للمؤسسة في الوقوف على نقاط القوة والضعف، مع العمل في المستقبل على تعزيز نقاط القوة في القوائم المالية ومعالجة نقاط الضعف لتحسين الأداء المالي للمؤسسة ،التي من شأنها التنبؤ بالوضع المالي للمؤسسة .

-الفرضة الثالثة: تساهم القوائم المالية في اتخاذ القرارات المالية من خلال تحليل مؤشراتها المالية وذلك للتنبيه المبكر بالانحرافات الحاصلة والعمل على تصحيحها وتعديلها.

طريقة التحليل المالي باستخدام مؤشرات التوازن المالي للقوائم المالية التي لها تأثير بالغ على جودة ومصداقية القوائم المالية والتي بدورها تسهل إعطاء المعلومة المالية للمستخدمين ومن خلالها يمكن معرفة الوضع المالي للمؤسسة وتشخيص الحالة المالية، والوقوف على نقاط القوة والضعف، مع العمل في المستقبل على تعزيز نقاط القوة في القوائم المالية ومعالجة نقاط الضعف لتحسين الأداء المالي للمؤسسة، التي من شأنها التنبؤ بالوضع المالي للمؤسسة في المدى البعيد.

-نتائج الدراسة :

علينا أن نميز بين نوعين من النتائج: المتوصل إليها من خلال البحث، والنتائج العملية الميدانية المتوصل إليها من خلال تحليل القوائم المالية للمؤسسة

- النتائج النظرية:

-المخطط المحاسبي الوطني أصبح لا يستجيب للاحتياجات المرتقبة منه نظرا للمستجدات والتحولات العميقة التي تعرفها الجزائر على الصعيد الاقتصادي، السياسي، والاجتماعي، والتي كان لها أثر بالغ على واقع المؤسسة الجزائرية ومحيطها الذي تعمل فيه، ولذلك أصبح إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر أمر حتمي .

– تعمل المعايير المحاسبية الدولية على خدمة المستثمرين، وإعطاء نظرة اقتصادية عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة تسمح لها باتخاذ القرارات، إذ أنها مستمدة من نموذج التوحيد الأنجلوسكسوني .

–تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر سيكون من خلال النظام المحاسبي المالي المتوافق معها، والذي يأخذ بعين الاعتبار جزءا كبيرا منها فيما يتعلق بالإطار التصوري، المبادئ المحاسبية، قواعد التسجيل والتقييم والقوائم المالي.

–إن تطبيق المعايير المحاسبية يسمح للمؤسسات الجزائرية بالدخول إلى الأسواق المالية الدولية، والتي من بين شروطها تطبيق المعايير الدولية، وذلك ما يمكنها من إدراج أسهمها في الأسواق المالية الدولية والبحث عن موارد مالية جديدة.

– ينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، بشكل أساسي على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة، خاصة المؤسسات. النظام الجبائي وممارسة وتعليم المحاسبة، من خلال التغيير الجذري للثقافة والممارسة المحاسبيتين.

–إن التحليل المالي للقوائم المالية هو أحد الأدوات المهمة التي يمكن استخدامها بواسطة الإدارة والأطراف الخارجية لغرض الحصول على معلومات ومؤشرات إضافية تساعد في عملية ترشيد القرارات، عن طريق تحويل الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية من مجرد أرقام مطلقة بدون أي دلالات إلى أرقام لها مدلولاتها.

-إن القوائم المالية التي يتم إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي تخدم التحليل المالي للقوائم المالية وتسهل من تطبيق تقنيات التحليل المالي. حيث تهدف هذه القوائم حسب الجريدة الرسمية إلى تقديم معلومات حول الوضعية المالية (الميزانية)، الأداء (حسابات النتائج)، تغيرات الوضعية المالية (جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة) وهو ما يتوافق مع أهداف التحليل المالي للقوائم المالية.

–يهدف قائمة تدفقات الخزينة إلى إعطاء مستعملي القوائم المالية معلومات حول مدى قدرة المؤسسة على توليد السيولة النقدية وما يعادلها وكذلك معلومات حول استخدام هذه السيولة.

النتائج التطبيقة:

– من خلال إسقاط الدراسة النظرية على المؤسسة توصلنا إلى مجموعة من الاستنتاجات، من أهمها:

–أن المؤسسة حققت توان المالي خلال فترة الدراسة 2015،2016،2017 ،وهذا ما يعني بأن المؤسسة قادرة على تمويل استثماراتها عن طريق الأموال الدائمة. ومن خلال التحليل الوظيفي لميزانية المؤسسة لسنة 2015 توصلنا إلى أن كل من رأس المال العامل واحتياجات رأس المال العامل ذو قيمة موجبة.

–اتضح من خلال تحليل قائمة التدفقات النقدية بأن النشاط التشغيلي هو المصدر الرئيسي للمتحصلات النقدية وأهم استخدامات هاته المتحصلات، وأن التدفق النقدي المتاح ونسبة التغطية النقدية ونسبة التوزيعات النقدية في تحسن كبير في سنة 2015 مقارنة بسنة 2016،2017.

–التوصيات:

من خلال دراستنا للجوانب المتعددة لهذا الموضوع، يمكننا الخروج بجملة من التوصيات والاقتراحات التي نرى بأنها ضرورية من أجل تحسين وتطوير التحليل المالي للقوائم المالية في الجزائر مستقبلا، وهي:

– التكوين المستمر للمحاسبين والمحللين الماليين، بالإضافة إلى ضرورة الإسراع في إنشاء معهد يهتم بتخريج خبراء المحاسبة،

– العمل على تطوير بورصة الجزائر وزيادة القيم المتداولة فيها من أسهم وسندات، لكي يقوم المحللين الماليين بتقييم المؤسسات المدرجة في هذه الهيئة، ونشر ثقافة التحليل المالي للقوائم المالية للمؤسسات في الجزائر،

– تجديد البرامج البيداغوجية للمحاسبة والتحليل المالي وتشجيع الكتابات في هذا الشأن للمساعدة في تكوين الإطارات والكوادر قصد التحكم في زمام الأمور مستقبلا،

–الانخراط في برنامج IFAC للاتحاد الدولي للمحاسبين، وبرنامج CFA للمحللين الماليين، وتشجيع ظهور تعاون بين المهنيين الجزائريين والدوليين.

-أفاق البحث :

يعتبر موضوع البحث خطوة مهمة تثري المواضيع السابقة ولعلها بداية أفكار جديدة تمحورت اشكاليتها فيما يلي :

–معايير إعداد القوائم المالية الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الجزائر.

– أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على عرض القوائم المالية.

1-**الكتـــــــب والمجـــــــــــــلات :**

1- عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري، مكتبة الوفاء القانونية الجزائر2014.

2- د. محمد الصرفي، التحليل المالي وجهة نظر محاسبة إدارية، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2014.

3-د. عبد الرحمان عطية ،المحاسبة عامة وفق النظام المحاسبي دار النشر جيطلي الجزائر،2009.

4-د. الجوزي جميلة، ملخص المعايير المحاسبية الدولية.

5- د قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحيى، تحليل ومناقشة القوائم المالية ،الدار النموذجية لنشر والطباعة، لبنان،2012.

5-احمد نور- مبادئ المحاسبة المالية المبادئ والمفاهيم كالإجراءات المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية والعربية والمصرية القاهرة الدار الجامعية، طبع نشر كتوزيع -2000 .

6-الجعارات خالد جمال، معايير التقارير المالية الدولية ،اثراء، الأردن .

7-مؤيد راضي خنفر، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 2 الأردن ،2009.

8-وليد ناجي الحيالي، المحاسبة المتوسطة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة بالدانمارك 2007.

-9

10-أمين السيد لطفي ، اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية مصر ، 2008.

11-حسين الماضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة النشر، الأردن.

12-بن بلقاسم سفيان ،النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية ، أطروحة دكتوراه ،جامعة الجزائر ،2010.

13-روبرت ميجز وآخرون ،ترجمة وتعريب محمد عبد القادر الديسطي، المحاسبة اساس لقرارات الأعمال، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية،2006 .

14-يعقوب عبد الكريم - أصول المحاسبة العامة-ديوان المطبوعات الجامعية - بن عكنون الجزائر، سنة 1999.

15-الجريدة الرسمية العدد74. القانون07/11 المؤرخ في 25نوفمبر2007.

16-مختار مسامح ، الشقلام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية تعليق معايير المحاسبة الدولية في اقتصاد ، مجلة أبحات اقتصادية وإدارية والعدد 4جامعة بسكرة ديسمبر 2008.

17-السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال (التحديات الراهنة)، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000.

18- مبارك لسوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.

19- ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير (التحليل المالي)، دار المحمدية العامة، الجزائر،1999.

24-الطاهر لطرش: تقنيات البنوك ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر،2001.

20-مفلح محمد عقل، " مقدمة في الادارة المالية والتحليل المالي» .
21-عبد الوهاب الرميدي ، علي سماي ، " المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد " ، دار هومة ، الجزائر ، الطبعة الأولى 2011.
22-عدنان تايه النعيمي ، ارشد فؤاد التميمي ، " التخطيط و التحليل المالي اتجاهات معاصرة 24-مبارك لسلوس ، " التسيير المالي " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2004 .
23-زغيب مليكة ، بوشنقير ميلود ، " التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد" .
24- شعيب شنوف،" ، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية، مجلة جديد الاقتصاد العدد55 ،مجلة تصدر عن الجمعية الوطنية الاقتصادية الجزائرية، "

مراجـــــع من الأنترنـــــــت:

1- .www. lasplus.com, IAS

مذكـــــــــــــــرات:

1- قليل نبيل، أهمية قائمة التدفقات النقدية في تعزيز الافصاح في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة ميناء الجزائر"، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 2012.
2- مداني بن بلغيث- أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل اعمال التوحيد الدولية-أطروحة دكتوراه دولة-كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير - جامعة الجزائر -2004-
3- فيروز خويلدات، الإصلاح المحاسبي في الجزائر، ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، سنة2010 .
4- ايت محمد مراد'ايبحري سفيان" مداخلة بعنوان النظام المحاسبي الجديد في الجزائر ,تحديات و اهداف" الملتقي الدولي حول الإطار المفاهمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية ifrs/ias الجزائر أكتوبر 2009.

5- دغموم هشام ،اعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية للمحاسبة ودوره في تحقيق التنمية، مذكرة تخصص مالية المؤسسة، ورقلة 2010.
6- جرد نور الدين. نحو ايطار موحد للتطبيقات والممارسات المحاسبي بين الدول .حالة النظام المحاسبي الجزائري، مذكرة ماجيستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر.
7-روتال عبد القدر.التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة الجزائر.
8- بومعزة حليمة، التحليل المالي كأداة لتقييم الأداة داخل المؤسسة العمومية الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر، تخصص فرع علوم التسيير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2001 .

9-سموم صليحة ، أهمية التحليل المالي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية، دراسة مقارنة بين الوحدات الإنتاجية للمؤسسة الوطنية للمواد الدسمة مذكرة لنيل شهادة الماجيستر، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، غير منشورة،2001.

المراجـــــــــع بالفرنسيـــــــــــة:

1. Revue Algérienne de comptabilité et d'audit arrêté de 23/06/75 relatif au modalité du plan Comptable N°08 -1995 Alger .
2. Estine Totron ET Hubert Tonder- Comptabilité en IFRS Edition d'Organisation-paris-2004.
3. Patrice Veronneau, Pratique de gestion (analyse prévisionnelle), Tome 2, Berti Edition, Tipasa.
4. Jacques Richard , comptabilité générale système français et normes IFRS. 8eme édilion, DUNOD. paris2008. p92.
5. Pierre Veronneau ,comptabilité et IFRS / IAS de base au canad , 2010 .
6. Khemissi chiha, gestion et stratégie financier, Edition houma, Alger.
7. Brahim Sansari, Analyse financier, Edition chihab, Alger, 1996.

الملحق رقم 1

ACTIF	NOTE	2015		
		Montants Bruts	**Amortissements Provisions et pertes de valeurs**	**Net**
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquistion-goodwili positif ou négatif		276 426.56	276 426.56	
Immobilisations incorpolles				
Terrains		16 478 991.99		16 478 991.99
Bâtiments		1176277 723.09	407740594.11	768537.98
Autres immobilisations corporelles		1467342 840.80	1 076 997 633.54	390 345 207.26
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours		315 073 917.43		315 073 917.43
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés		200 000 000.00		200 000 000.00
Prêts et autres actifs financiers non courants		235940.00		235940.00
Impôts différés actif		12 614 635.64		12 614 635.64
Lais on inter-complexe		19 835 500.76		19 835 500.64
TOTAL ACTIF NON COURANT		3208135 976.27	1485014654.21	1723121322.76
ACTIF COURANT				
Stocks et encours		89 213 232.48		89 213 232.48
Créances et emplois assimilés				
Clients		482 068 308.62	366 985 158.03	11 935 550.27
Autres débiteurs		3 517 386.51		3 517 386.51
Impôts et assimilés		25 672 701.63	13 737 151.36	11 935 550.27
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		379 335 665.53		379 335 665.53
TOTAL ACTIF COURANT		**979807234.77**	**380722309.39**	**599084985.38**
TOTAL GENERAL ACTIF		**4187943271.04**	**1865736963.60**	**2322206307.44**

الملحق رقم 2

BILAN (PASSIF) –copie provisoire

	NOTE	2015
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis		896260000.00
Capital non appelé		
Primes et réserves – Réserves consolidées (1)		224293433.13
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net – Résultat net part du groupe (1)		50595722.94
Autres capitaux propores – Report à nouveau		
Comptes inter unité		
Part de la société consolidant (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL 1		**1171149156.07**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		313820000.00
Impôts (différés et provisionnés)		2749130.11
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		39033115.56
TOTAL 2		**355602245.67**
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés		122375923.78
Impôts		22401516.05
Autres dettes		659774382.00
Très orerie passif		
TOTAL 3		**804551821.83**
TOTAL GENERAL PASSIF (1 + 2 + 3)		**2331303223.57**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق رقم3

Actif	note	2016		
		Montants Bruts	**Amortissements** **Provisions et pertes de valeurs**	**Net**
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles		276 426.56	266 831.85	9 594.71
Immobilisations corporelles				
Terrains		16 478 991.99		16 478 991.99
Bâtiments		1176 277 723.09	394662894.55	781614828.54
Autres immobilisations corporelles		1459 446 649.60	1 058 909 018.93	400 537 630.67
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants		87 600.00		87 600.00
Impôts différés		13 128 230.70		13 128 230.70
Lais on inter-complexe				
TOTAL ACTIF NON COURANT		**2968 736 053.07**	1 453 838 745.33	**1 514 897 307.74**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours		77 697 251.21		77 697 251.21
Créances et emplois assimilés				
Clients		479 386 825.51	404 784 441.35	74 602 384.16
Autres débiteurs		33 871 431.11	13 737 151.36	20 134 279.75
Impôts et assimilés				
Autres créances et emplois assimilés				

Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants		200 000 000.00		200 000 000.00
Trésorerie		443 972 000.71		443 972 000.71
TOTAL ACTIF COURANT		**1234927508.54**	**418 521 592.71**	**816405915.83**
TOTAL GENERAL ACTIF		**4203663561.61**	**1872 360 338.04**	**2331 303 223.57**

الملحق رقم 4

	NOTE	**2016**
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis		896 260 000.00
Capital non appelé		
Primes et réserves – Réserves consolidées (1)		273 679 156.07
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net – Résultat net part du groupe (1)		107 292 703.58
Autres capitaux propores – Report à nouveau		
Comptes inter unité		30 310.50
Part de la société consolidant (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL 1		**1 277 262 170.15**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		313 820 000.00
Impôts (différés et provisionnés)		5 264 480.98
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		49 947 442.72
TOTAL 2		**369 031 923.70**
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés		33 040 612.53
Impôts		3 390 573.88

Autres dettes		639 481 027.18
Très orerie passif		
TOTAL 3		**675 912 213.59**
TOTAL GENERAL PASSIF (1 + 2 + 3)		**2 322 206 307.44**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق رقم 5

BILAN(ACTIF)

ACTIF	NOTE	2017			2016
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		276 426,56	276 426,56		
Immobilisations corporelles					
Terrains		16 478 991,99		16 478 991,99	16 478 991,99
Bâtiments		1 171 419 060,12	415 890 962,25	755 528 097,87	768 537 128,98
Autres immobilisations corporelles		1 797 999 594,51	1 104 476 340,29	693 523 254,22	390 345 207,26
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		14 999 602,84		14 999 602,84	315 073 917,43
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					200 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		265 060,00		265 060,00	235 940,00
Immobilisations destinés à la cession					
Impôts différés actif		8 133 098,16		8 133 098,16	
Comptes de liaison		606 981 203,75		606 981 203,75	
TOTAL ACTIF NON COURANT		**3 616 553 037,93**	1 520 643 729,10	**2 095 909 308,83**	**1 723 121 322,06**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		98 837 767,56		98 837 767,56	89 213 232,48
Créances et emplois assimilés					
Clients		499 521 783,40	366 955 158,03	132 566 625,37	115 083 150,59
Autres débiteurs		3 358 830,83		3 358 830,83	3 517 386,51
Impôts et assimilés		17 534 568,72	13 737 151,36	3 797 417,36	11 935 550,27
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		169 768 021,46		169 768 021,46	379 335 665,53
TOTAL ACTIF COURANT		**789 020 971,97**	380 692 309,39	**408 328 662,58**	**599 084 985,38**
TOTAL GENERAL ACTIF		**4 405 574 009,90**	1 901 336 038,49	**2 504 237 971,41**	**2 322 206 307,44**

الملحق رقم 06،

FILIALE CEREALES LES ZIBANS
CIC EL KANTARA

EDITION_DU 09/06/2019 14:46
EXERCICE 01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2017	2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			896 260 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			273 679 156,07
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		120 485 265,09	107 292 703,58
Autres capitaux propores - Report à nouveau			
Comptes de liaison (Fusion Absorption)		1 169 939 156,07	
Comptes de liaison		110 683 178,38	
TOTAL I		**1 401 107 599,54**	**1 277 262 170,15**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		313 820 000,00	313 820 000,00
Impôts (différés et provisionnés)		6 709 768,02	5 264 480,98
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		27 411 228,71	49 947 442,72
TOTAL II		**347 940 996,73**	**369 031 923,70**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		61 679 413,74	33 040 612,53
Impôts		38 703 914,58	3 390 573,88
Autres dettes		654 806 046,82	639 481 027,18
Trésorerie passif			
TOTAL III		**755 189 375,14**	**675 912 213,59**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**2 504 237 971,41**	**2 322 206 307,44**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d"états financiers consolidés

الملحق رقم 7:

CEREALES LES ZIBANS -COMPLEXE
ROUTE NATIONNAL N°03 EL-KANTAR EL KANTARA -W- BISKRA

EDITION_DU 21/05/2019 14:13
EXERCICE 01/01/15 AU 31/12/15

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2015	2014
Chffre d'Affaire		1 185 428 084,17	1 101 999 494,38
Ventes de marchandises		9 962 471,57	3 907 176,46
Ventes de produits finis		1 159 481 646,85	1 083 249 359,60
Ventes autres produits		1 550 105,41	1 096 079,92
Autres prestations		14 433 860,34	13 746 878,40
Variation stocks produits finis et en cours		284 868,63	-77 439,60
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		1 319 700,44	1 619 900,39
Prouduit par nature inter-unité			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**1 187 032 653,24**	**1 103 541 955,17**
Achats consommés		-994 526 836,92	-910 897 538,26
Services extérieurs et autres consommations		-21 612 813,79	-24 490 583,56
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-1 016 139 650,71**	**-935 388 121,82**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**170 893 002,53**	**168 153 833,35**
Charges de personnel		-118 701 082,09	-108 797 390,29
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 488 523,43	-4 190 773,79
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**48 703 397,01**	**55 165 669,27**
Autres produits opérationnels		495 309,36	1 197 523,48
Autres charges opérationnelles		-1 053 476,94	-2 325 200,84
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-498 103 653,36	-476 550 281,23
Reprise sur pertes de valeur et provisions		506 127 910,04	472 398 092,78
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**56 169 486,11**	**49 885 803,46**
Produits financiers		25 503 302,18	13 800 000,01
Charges financières		-126 324,28	-103 571,33
VI-RESULTAT FINANCIER		**25 376 977,90**	**13 696 428,68**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**81 546 464,01**	**63 582 232,14**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-17 570 800,01	-17 839 827,33
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-3 141 436,57	-1 838 807,20
participation des travailleurs au bénifice		-10 256 274,49	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 719 159 174,82**	**1 590 937 571,44**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-1 668 581 221,88**	**-1 547 033 973,83**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**50 577 952,94**	**43 903 597,61**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**50 577 952,94**	**43 903 597,61**
Ventes de marchandises			

الملحق رقم 8:

CEREALES LES ZIBANS -COMPLEXE
ROUTE NATIONNAL N°03 EL-KANTAR EL KANTARA -W- BISKRA

EDITION_DU 21/05/2019 14:13
EXERCICE 01/01/15 AU 31/12/15

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2015	2014
Chffre d'Affaire		1 185 428 084,17	1 101 999 494,38
Ventes de marchandises		9 962 471,57	3 907 176,46
Ventes de produits finis		1 159 481 646,85	1 083 249 359,60
Ventes autres produits		1 550 105,41	1 096 079,92
Autres prestations		14 433 860,34	13 746 878,40
Variation stocks produits finis et en cours		284 868,63	-77 439,60
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		1 319 700,44	1 619 900,39
Prouduit par nature inter-unité			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**1 187 032 653,24**	**1 103 541 955,17**
Achats consommés		-994 526 836,92	-910 897 538,26
Services extérieurs et autres consommations		-21 612 813,79	-24 490 583,56
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-1 016 139 650,71**	**-935 388 121,82**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**170 893 002,53**	**168 153 833,35**
Charges de personnel		-118 701 082,09	-108 797 390,29
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 488 523,43	-4 190 773,79
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**48 703 397,01**	**55 165 669,27**
Autres produits opérationnels		495 309,36	1 197 523,48
Autres charges opérationnelles		-1 053 476,94	-2 325 200,84
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-498 103 653,36	-476 550 281,23
Reprise sur pertes de valeur et provisions		506 127 910,04	472 398 092,78
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**56 169 486,11**	**49 885 803,46**
Produits financiers		25 503 302,18	13 800 000,01
Charges financières		-126 324,28	-103 571,33
VI-RESULTAT FINANCIER		**25 376 977,90**	**13 696 428,68**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**81 546 464,01**	**63 582 232,14**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-17 570 800,01	-17 839 827,33
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-3 141 436,57	-1 838 807,20
participation des travailleurs au bénifice		-10 256 274,49	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 719 159 174,82**	**1 590 937 571,44**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-1 668 581 221,88**	**-1 547 033 973,83**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**50 577 952,94**	**43 903 597,61**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**50 577 952,94**	**43 903 597,61**